

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.19º - Direito à dedução.

Assunto: Direito à dedução - IVA suportado na locação de uma viatura ligeira de passageiros, destinada a distribuição por grosso de produtos farmacêuticos

Processo: 26479, com despacho de 2024-07-23, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - Caracterização do Requerente/Sujeito Passivo

1. Através dos elementos existentes no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), verifica-se que, o requerente se encontra registado, desde 2008.01.02, com a atividade Principal de "COMÉRCIO POR GROSSO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS", com o CAE 46460 e com as atividades secundárias, "COM. RET.OUTROS PROD. NOVOS, ESTAB. ESPEC., N.E.", "ACTIVIDADES VETERINÁRIAS", "ACTIVIDADES DE DESINFECÇÃO, DESRATIZAÇÃO E SIMILARES", "COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTRAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS", "COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTARES, N.E.", "COMÉRCIO POR GROSSO DE PRODUTOS QUÍMICOS", "COMÉRCIO POR GROSSO DE MOBILIÁRIO DE ESCRITÓRIO", "COMÉRCIO POR GROSSO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, AGRÍCOLAS", "COM. RET.PROD. FARMACÊUTICOS, ESTAB. ESPEC.", "COM. RET.ANIMAIS COMP. E RESPECT. ALIMENTOS, ESTAB. ESPEC.", "COM. RET.PROD. MÉDICOS E ORTOPÉDICOS, ESTAB. ESPEC.", "COM. RET. OUT. ESTAB. N.E., S/PRED. PROD. ALIM., BEBIDAS TABACO", "COM. RET.FLORES, PLANTAS, SEMENTES E FERTILIZANTES,EST.ESP." e "FABR.MATERIAL ORTOP. PRÓTESES INSTRUMENTOS MÉDICO-CIRÚRGICOS", com os CAEs 047784, 075000, 081291, 046690, 046382, 046750, 046650, 046610, 047730, 047762, 047740, 047192, 047761 e 032502, respetivamente, e está enquadrado no regime normal de periodicidade mensal, desde 1993.01.01.

II - Exposição da questão apresentada

2. O Requerente informa que, "a empresa requerente é sujeito passivo de IVA, sendo que a atividade principal consiste na distribuição por grosso de produtos farmacêuticos (CAE 46460)".

3. E que, "vem requerer informação vinculativa sobre a possibilidade da dedução, ou não, do IVA debitado na fatura de locação, ou outras despesas, de viatura ligeira de passageiros, com valor de mercado igual a 16.382,11 euros, acrescido de IVA, e cujo combustível é Gasolina ou GPL, identificado no documento de identificação da viatura".

4. Pretende obter esclarecimento sobre, sobre a possibilidade de poder "deduzir em 50% o valor do IVA da fatura de locação, tratando-se de uma viatura movida a GPL ou Gasolina"

5. E caso a resposta seja afirmativa, questiona se a empresa pode "deduzir o IVA de outras despesas associadas a esta viatura, nomeadamente manutenção (limpeza ou oficina)".

III - Análise às questões colocadas e enquadramento legal

6. O imposto suportado nas aquisições de bens e nas prestações de serviços destinadas ao exercício de uma atividade tributada, em regra, confere o direito à dedução nos termos dos artigos 19.º a 26.º do Código do IVA (CIVA).

7. Estes artigos estabelecem os condicionalismos em que se opera o direito à dedução, estipulando os artigos 19º e 20º as regras gerais e formalismos a que deve obedecer o direito à dedução dos diversos bens e serviços adquiridos pelo sujeito passivo para fins empresariais.

8. De harmonia com o n.º 2 do artigo 19.º do CIVA, só confere direito à dedução o imposto mencionado em faturas emitidas na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se emitidas em forma legal, as que contenham os elementos mencionados nos artigos 36.º ou 40.º (fatura simplificada), ambos do CIVA.

9. Por sua vez, o n.º 1 do artigo 20.º, determina que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos da alínea a) ou nas operações elencadas na alínea b). O direito à dedução nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível (requisito temporal), n.º 1 do artigo 22.º do CIVA.

10. Existem, no entanto, algumas exceções ao direito à dedução, constantes no artigo 21.º do CIVA, respeitando a bens e serviços que, pelas suas características, os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares, como é o caso das viaturas a que se refere a alínea a) do n.º 1 do referido artigo, designadamente viaturas de turismo.

11. Em conformidade com a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, exclui-se do direito à dedução o IVA suportado nas despesas relacionadas com a aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletos.

12. O direito à dedução do IVA suportado na aquisição deste tipo de viaturas foi objeto de instruções administrativas divulgadas no Ofício Circulado n.º 30152, de 2013.10.16, da Área de Gestão Tributária do IVA, o qual pode ser consultado no site do Portal das Finanças.

13. No ponto 5, do Ofício Circulado atrás referido, é mencionado que, para efeitos da alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, considera-se "viatura de turismo qualquer veículo automóvel, com inclusão do reboque que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadorias ou a uma utilização com carácter agrícola, comercial ou industrial ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de nove lugares, com inclusão do condutor."

14. "Para efeitos da exclusão do direito à dedução prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, é considerada viatura de turismo, por não se destinar unicamente ao transporte de mercadorias, qualquer viatura ligeira que possua mais de três lugares, com inclusão do condutor", conforme ponto 6 do respetivo Ofício Circulado.

15. Contudo, o n.º 2 do artigo 21.º permite, em determinados casos e nas condições nele expressamente previstas, a dedução total ou parcial do imposto suportado em algumas despesas.

16. É o caso previsto no disposto na alínea g) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, que vem permitir a dedução do imposto contido nas "Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas movidas a GPL ou a GNV, de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas movidas a GPL ou a GNV, quando consideradas viaturas de turismo, cujo custo de aquisição não exceda o definido na portaria a que se refere a alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IRC, na proporção de 50 %".

17. A Portaria nº 467/2010, de 07 de julho, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 82-D/2014, de 31 de dezembro, fixou os limites para o custo de aquisição ou valor de reavaliação dos veículos ligeiros de passageiros ou mistos adquiridos nos períodos e tributação posteriores a 01/01/2015, em 37.500 para veículos movidos a gases de petróleo liquefeito ou gás natural veicular. Esclarece-se que os valores estabelecidos na citada Portaria são considerados com exclusão do IVA.

18. Na situação em apreço está em causa a possibilidade de dedução do imposto suportado na locação de um veículo ligeiro de passageiros com sistema bi-fuel (movido a gasolina/GPL), como é referido estar indicado no documento de identificação da viatura.

19. Assim, ainda que o veículo em causa configure uma viatura de turismo para efeitos do IVA, tratando-se de um veículo movido a GPL (embora não exclusivamente) e, caso se encontrem preenchidos os requisitos mencionados no ponto 17, o imposto relativo à sua locação será dedutível na proporção de 50%, não se aplicando a exceção do direito à dedução prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA, que, nessa situação, será afastada por força do enquadramento na alínea g) do n.º 2 do mesmo artigo.

20. Quanto às despesas ocorridas com a utilização da viatura:

- imposto suportado na aquisição de GPL - dedutível na proporção de 50% (alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA;
- imposto suportado na aquisição de gasolina - não dedutível (alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA;
- imposto suportado em outras despesas - não dedutível (alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA). Efetivamente a alínea g) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA apenas prevê a possibilidade de exercício do direito à dedução do imposto suportado na aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação das viaturas que cumpram as condições ali vertidas.