

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.21º - Exclusões do direito à dedução .
- Assunto: aquisição de uma viatura ligeira de passageiros, a combustível bi-fuel (gasolina e GPL), para o exercício exclusivo da atividade com o CAE 49320 - TVDE
- Processo: 27129, com despacho de 2024-12-18, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - PEDIDO
1. No pedido de informação vinculativa apresentado, a Requerente exerce diversas atividades, conforme os CAE infra e indica que pretende adquirir uma viatura ligeira de passageiros, a combustível bi-fuel (gasolina e GPL), para o exercício exclusivo da atividade com o CAE 49320 - TVDE, indicando que "os custos com a mesma serão facilmente identificados e associados a esta". A única atividade desempenhada até à presente data é a que consta do CAE 86220 - Act. Prática Médica Clínica Especializada, Ambulatório e não tem no seu património qualquer viatura. Para desempenhar a atividade do CAE 86220, é utilizada a viatura particular de um dos sócios, que apresenta mensalmente um mapa com a devida identificação dos km, cujo valor faz parte do seu recibo de ordenado.
 2. A Requerente questiona relativamente ao enquadramento de operações em IVA, nomeadamente:
 - a. como poderá processar os custos inerentes à viatura a afetar a TVDE, em termos de IVA, tais como o custo de aquisição, consumo de combustíveis e demais despesas;
 - b. Como se trata de um bem cuja exploração constitui o objeto de atividade (TVDE), sem a qual a atividade não pode ser desenvolvida, se poderá a dedução do IVA ser enquadrada na alínea a) do nº 2 do artigo 21º do CIVA.
- II- ENQUADRAMENTO E ANÁLISE DAS OPERAÇÕES FACE AO CÓDIGO DO IVA
3. Consultado o Sistema de Gestão de Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente está registada pela atividade, a título principal de Act. Prática Médica Clínica Especializada, Ambulatório (CAE 86220), e, a título secundário, pelas atividades de:
 - a. CAE Secundário 1 049320 Transporte Ocasional De Passageiros Em Veículos Ligeiros;
 - b. CAE Secundário 2 079120 Actividades Dos Operadores Turísticos;
 - c. CAE Secundário 3 055201 Alojamento Mobilado Para Turistas;
 - d. CAE Secundário 4 052213 Outras Actividades Auxiliares Dos Transportes Terrestres.A Requerente está enquadrada, em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), no regime normal com periodicidade trimestral desde 2023-09-04.
 4. De acordo com o n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, pode deduzir-se o imposto relativo aos bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de operações tributáveis.
 5. Segundo a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA excluem-se do direito à dedução as "Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de viaturas de turismo, de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas. É considerado 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".

6. Não obstante, de acordo com a alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º, quando as referidas despesas respeitem a "bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo", o imposto suportado confere o direito à dedução.

7. Nestes casos, não se aplica a exclusão do direito à dedução prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, podendo, desta forma, ser deduzido o IVA suportado em despesas de aquisição, fabrico, importação, locação, utilização, transformação e reparação.

8. Verifica-se que, no caso em apreço, o veículo a adquirir, uma viatura ligeira de passageiros operando a combustível bi-fuel (consome gasolina e GPL), será utilizada para o exercício exclusivo desta atividade com o CAE 49320 - TVDE constituindo, a exploração da mesma, o objeto de atividade do sujeito passivo.

9. Relativamente à dedução de imposto incorrido em combustíveis, a alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA determina que não são dedutíveis as "Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com exceção das aquisições de gásóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50 %".

10. Excetuam-se os bens indicados nas diversas subalíneas da referida alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, caso em que "o imposto relativo aos consumos de gásóleo, gasolina, GPL, gás natural e biocombustíveis é totalmente dedutível". Entre estes, por relevar para o caso em apreço, contam-se os veículos licenciados para transportes públicos, constantes de subalínea ii).

11. Neste seguimento, o n.º 4 do artigo 2.º da Lei n.º 45/2018, de 10 de agosto, esclarece que "As empresas que desenvolvam a atividade de transporte em táxi podem simultaneamente desenvolver a atividade de operador de TVDE, mediante cumprimento dos procedimentos de licenciamento aplicáveis e das disposições previstas na presente lei, afetando a esta atividade veículos não licenciados como táxis, não sendo estes veículos considerados em caso algum adstritos a um serviço público de transporte, nem beneficiando das isenções e benefícios previstos para os mesmos".

12. O afastamento expresso, pelo legislador, da classificação dos veículos afetos à atividade de TVDE, como serviço público de transporte, determina que o imposto relativo às despesas de GPL é apenas dedutível na proporção de 50% enquanto que o imposto incorrido na aquisição de gasolina não é passível de dedução.

III - CONCLUSÃO

13. Face ao exposto pode concluir-se que, nos termos expostos nesta informação, o IVA suportado com despesas de aquisição, fabrico, importação, locação, utilização, transformação e reparação da viatura que o Requerente pretende afetar a serviço TVDE, confere o direito à dedução.

14. O imposto relativo às despesas de aquisição de GPL é dedutível na proporção de 50%. O imposto incorrido na aquisição de gasolina não é passível de dedução.