

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.21º - Exclusões do direito à dedução .
- Assunto: Aquisição de viatura para exercício de atividade profissional
- Processo: 27226, com despacho de 2024-12-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - PEDIDO
1. No pedido de informação vinculativa apresentado, o Requerente exerce atividade principal com o CIRS 1003 "Engenheiros". Indica que pretende adquirir uma viatura ligeira de passageiros para o exercício da sua atividade.
 2. O Requerente questiona relativamente ao enquadramento de operações em IVA, nomeadamente:
 - a. Se pode deduzir o IVA da aquisição de um veículo "ligeiro de passageiros" ao abrigo da alínea a) do nº 1 do artigo 21.º do Código do IVA, atendendo à atividade que exerce de CIRS 1003 "Engenheiros", ou essa atividade por si só é impeditiva da dedução do Iva suportado;
 - b. Se pode deduzir o IVA, caso a opção de compra, recaia sobre viaturas ligeiras de passageiros a combustão interna, ou híbridos ou elétricos;
 - c. Se pode deduzir o IVA suportado nas aquisições de gasolina, diesel e ou eletricidade;
 - d. Se os gastos inerentes às referidas viaturas (depreciações, combustíveis e outros gastos) estão sujeitos a tributação autónoma.
- II- ENQUADRAMENTO E ANÁLISE DAS OPERAÇÕES FACE AO CÓDIGO DO IVA
3. Consultado o Sistema de Gestão de Registo de Contribuintes, verifica-se que o Requerente está registado pela atividade a título principal com o CIRS 1003 "Engenheiros". O Requerente está enquadrado, em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), no regime normal com periodicidade trimestral desde 2013-02-01.
 4. No que concerne à questão: «Se pode deduzir o IVA da aquisição de um veículo "ligeiro de passageiros" ao abrigo da alínea a) do nº 1 do artigo 21.º do Código do IVA, atendendo à atividade que exerce de CIRS 1003 "Engenheiros", ou essa atividade por si só é impeditiva da dedução do Iva suportado;» cumpre-nos informar que:
 5. De harmonia com o artigo 19.º do Código do IVA (CIVA), confere direito a dedução o imposto mencionado em faturas passadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passados em forma legal os que contenham os elementos mencionados no n.º 5 do artigo 36.º e n.º 2 do artigo 40.º (fatura simplificada).
 6. Por sua vez, o n.º 1 do artigo 20.º do CIVA estipula uma regra genérica do exercício do direito à dedução do imposto. Este deve ter incidido sobre bens adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações ali previstas, nomeadamente, transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas [alínea a)], e operações previstas na alínea b).
 7. No entanto, existem outras exceções no direito à dedução, as quais se encontram previstas no n.º 1 do artigo 21.º do CIVA. Tratam-se das aquisições de determinados bens ou serviços cujas características os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.
 8. Deste modo, dispõe a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA que se excluem do direito à dedução: "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".

9. Decompondo a norma, esta considera 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".

10. Assim sendo, o Requerente, em despesas de aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação ou reparação de uma viatura considerada de turismo, por força do atrás disposto, não pode deduzir o imposto incorrido.

11. Já no que concerne à questão: "Se pode deduzir o IVA, caso a opção de compra, recaia sobre viaturas ligeiras de passageiros a combustão interna, ou híbridos ou elétricos;" cumpre-nos informar que:

12. Complementando o referido nos pontos anteriores, na sequência da reforma da chamada fiscalidade verde, a Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, procedeu à alteração das normas fiscais ambientais nos setores da energia e emissões, transportes, água, resíduos, ordenamento do território, florestas e biodiversidade, alterando, para o efeito, o CIVA, aditando as alíneas f) e g) ao n.º 2 do artigo 21.º: "f) Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas elétricas ou híbridas plug-in, de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas elétricas ou híbridas plug-in, 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;"

g) 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%.»

13. Estas normas permitem, assim, o exercício do direito à dedução do imposto suportado na aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação de viaturas de passageiros elétricas, híbridas plug-in e movidas a GPL ou a GNV, devendo o mesmo respeitar os limites estabelecidos, como custo de aquisição que são, na Portaria n.º 467/2010, de 7 de julho, com a correspondente alteração da redação do seu artigo 1.º pelo artigo 24.º da Lei n.º 82-D/2014:

"4 - Para as viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas nos períodos de tributação que se iniciem em 1 de janeiro de 2015 ou após essa data, o montante referido no n.º 1 passa a ser de:

- a) 62 500 relativamente a veículos movidos exclusivamente a energia elétrica;
- b) 50 000 relativamente a veículos híbridos plug-in;
- c) 37 500 relativamente a veículos movidos a gases de petróleo liquefeito ou gás natural veicular;
- d) ."

Estes valores são líquidos de imposto.

14. No entanto, o direito à dedução relativamente a estas viaturas não abrange o imposto suportado nas despesas de utilização das mesmas, nomeadamente a reparação, manutenção, portagens, etc.

15. Como se pode verificar, o imposto suportado na aquisição de viaturas de passageiros não abrangidas pelas alíneas f) e g) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA não confere o direito à dedução.

16. Relativamente à questão: "Se pode deduzir o IVA suportado nas aquisições de gasolina, diesel e ou eletricidade;" deve ser tido em atenção o determinado na alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, que exclui do direito a dedução o imposto contido em "Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas

automóveis, com exceção das aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50%(...)", pelo que, relativamente ao questionado, está excluído do direito à dedução o imposto suportado na aquisição de gasolina sendo o suportado na aquisição de gasóleo, GPL, gás natural e biocombustíveis dedutível na proporção de 50%.

17. Já quanto à dedução da eletricidade, nos termos do artigo 21.º n.º 2, alínea h), é dedutível a eletricidade utilizada em viaturas elétricas ou híbridas plug-in.

18. Por fim, na questão na qual indaga "Se os gastos inerentes às referidas viaturas (depreciações, combustíveis e outros gastos) estão sujeitos a tributação autónoma.", a mesma abarca temáticas que não são da competência da Área de Gestão Tributária IVA, devendo o Requerente, se assim o entender, solicitar os esclarecimentos correspondentes à Área de Gestão Tributária dos Impostos sobre o Rendimento.

III - CONCLUSÃO

19. Face ao exposto conclui-se que:

i. O IVA suportado, pelo Requerente, na aquisição de uma viatura considerada nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA como de "turismo" (veículo ligeiro de passageiros), no exercício da sua atividade, não é dedutível;

ii. É, no entanto, dedutível o imposto incorrido na aquisição de "viaturas elétricas ou híbridas plug-in, de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas elétricas ou híbridas plug-in, 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 sua totalidade ou na proporção de 50% no caso de "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".

iii. O IVA incorrido nas despesas com a aquisição de gasolina não é passível de dedução. Por sua vez, o imposto suportado no gasóleo, GPL, gás natural e biocombustíveis é dedutível na proporção de 50%. A eletricidade utilizada em viaturas elétricas ou híbridas plug-in é integralmente dedutível.