

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
Artigo/Verba:	Art.21º - Exclusões do direito à dedução .
Assunto:	Direito à dedução do IVA - Artigos 19.º a 26.º do CIVA - Despesas de restauração e supermercados
Processo:	27521, com despacho de 2025-02-21, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
Conteúdo:	I - Do Pedido

1. A Requerente vem, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, apresentar um pedido de informação vinculativa, no qual questiona se as despesas por si suportadas relativas à restauração e bens de consumo alimentares em supermercados são dedutíveis no exercício da sua atividade de consultoria de Gestão e Marketing nas áreas de restaurantes, lojas a retalho e supermercados, análise de mercado, eventos e deslocação.

2. Identifica, ainda, nas várias áreas, as operações que realiza, assim:

Na análise de mercado:

- Menus (construção de menus e preços);
- Qualidade de produto;
- Serviço;
- Formação de Equipas.

Nos Eventos:

- Contactos c/clientes p/parcerias;
- Alimentação no âmbito de angariar clientes e realizar recrutamento.

Na Deslocação:

- Análise de mercado;
- Análises de zonas p/avaliar viabilidade de abertura de negócio.

II- Do Enquadramento Jurídico-Tributário

3. Em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), a Requerente está enquadrada no regime normal, de periodicidade trimestral, registada para o exercício das atividades, principal "Professores" com o CIRS 8012 e das seguintes seis atividades secundárias:

- "Outros Prestadores de Serviços" - CIRS (1) 1519;
- "Professores ou Educadores Artísticos" - CIRS (2) 8013;
- "Outras Atividades Consultoria para os Negócios e a Gestão" - CAE (1) 070220;
- "Confeção de Refeições Prontas a Levar Para Casa" - CAE (2) 056106;
- "Outras Atividades de Serviço de Refeições" - CAE (3) 056290;
- "Com.Ret.Bancas, Feiras Un.Móveis Venda,Prd.Alim., Beb. Tabac." - CAE (4) 047810;
- "Pastelaria" - CAE (5) 010712; e,
- "Restaurantes, n.e. (inclui act.restauraçãomeios móveis)" - CAE (6) 056107.

4. O direito à dedução do IVA encontra-se previsto nos artigos 19.º a 26.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), sendo a dedução do imposto pago pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema que tem por finalidade tributar apenas o consumo final.

5. De acordo com o disposto no artigo 19.º do CIVA, só confere direito à dedução o imposto mencionado em faturas passadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passadas em forma legal, as que contenham os elementos previstos nos artigos 36.º e 40.º do CIVA.

6. Por outro lado, determina o n.º 1 do artigo 20.º que, só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos das suas alíneas a) e b).

7. Não obstante, a alínea d) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, determina a exclusão do direito à dedução do imposto contido nas "Despesas respeitantes a alojamento, alimentação, bebidas e tabacos e despesas de receção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa e as despesas relativas a imóveis ou parte de imóveis e seu equipamento, destinados principalmente a tais receções."

8. Porém, o n.º 2 do referido artigo 21.º estabelece algumas exceções à exclusão da dedução do imposto relativo a despesas mencionadas no n.º 1 do mesmo artigo, incluindo as constantes da alínea d), considerando a especificidade da sua natureza e condições de aplicabilidade.

9. Em concreto referem as alíneas c) d) e e) do n.º 2 do artigo 21.º que não se verifica a exclusão do direito à dedução nas:

"c) Despesas mencionadas nas alíneas a) a d) do número anterior, quando efetuadas por um sujeito passivo do imposto agindo em nome próprio, mas por conta de um terceiro, desde que a este sejam debitadas com vista a obter o respetivo reembolso;

d) Despesas mencionadas nas alíneas c) e d), com exceção de tabacos, ambas do número anterior, efetuadas para as necessidades diretas dos participantes, relativas à organização de congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares, quando resultem de contratos celebrados diretamente com o prestador de serviços ou através de entidades legalmente habilitadas para o efeito e comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50 %; e,

e) Despesas mencionadas na alínea c) e despesas de alojamento, alimentação e bebidas previstas na alínea d), ambas do número anterior, relativas à participação em congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares, quando resultem de contratos celebrados diretamente com as entidades organizadoras dos eventos e comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 25 %."

III - Análise e Conclusão

10. Assim, atendendo ao anteriormente exposto, o IVA suportado na aquisição de bens e serviços que contribuam inequivocamente para a realização de operações tributáveis, desde que se verifiquem cumpridas as demais condições, nomeadamente, as previstas nos artigos 19.º e 20.º do CIVA, confere direito à dedução.

11. Porém, não basta que os bens ou serviços sejam efetivamente utilizados para a realização das operações tributáveis, para que seja possível deduzir o imposto, importando verificar se os mesmos não se incluem em alguma das exceções a esse direito elencadas no n.º 1 do artigo 21.º do CIVA. Apenas as situações previstas no n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, permitem afastar, ainda que, em alguns casos, apenas parcialmente, a exclusão do direito à dedução do imposto contido nas despesas referidas no n.º 1 do mesmo artigo nomeadamente as que constam da alínea d).

12. Deste modo, e em resposta à questão colocada, o IVA suportado com restauração e bens de consumo alimentares em supermercados pela Requerente, sendo objeto de consumo final no âmbito da sua atividade ficam abrangidas pela exclusão do direito à dedução nos termos da alínea d) do n.º 1 do artigo 21.º uma vez que, aos referidos gastos não se aplicam as exceções previstas nas alíneas b), c) d) e e) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, por não estarem verificadas as condições constantes em cada uma das supracitadas disposições legais. O imposto suportado nas referidas despesas apenas poderá ser deduzido caso as mesmas sejam objeto de débito aos clientes com vista à obtenção do respetivo reembolso.