

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.21º - Exclusões do direito à dedução .
- Assunto: Aquisição de veículos automóveis para competição, transformados e utilizados para difundir a publicidade dos clientes da empresa.
- Processo: 27952, com despacho de 2025-05-26, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - PEDIDO
1. No pedido de informação vinculativa apresentado, a Requerente refere participar em provas desportivas automóveis e prestar serviços de publicidade a clientes. Na prossecução da sua atividade, a Requerente adquire veículos automóveis para competição, organizadas por si ou por outrem, sendo que esses veículos são muitas vezes transformados para se adaptarem às provas onde participam e são utilizados para difundir a publicidade dos clientes da empresa. Solicita parecer sobre a dedução do IVA relativo à aquisição destas viaturas automóveis e a dedução do IVA referente à aquisição das peças utilizadas nas reparações, manutenção e transformação das viaturas referidas.
- II- ENQUADRAMENTO E ANÁLISE DAS OPERAÇÕES FACE AO CÓDIGO DO IVA
2. Consultado o Sistema de Gestão de Registo de Contribuintes, verifica-se que a Requerente está registada pela atividade a título principal de "Aluguer de Veículos Automóveis Ligeiros de Curto Prazo" (CAE 077111) e, a título secundário, pelas atividades de:
 - a. Comércio a Retalho de Outros Veículos Automóveis (CAE 047812)
 - b. Comércio a Retalho de Veículos Automóveis Ligeiros (CAE 047811)
 - c. Atividades de Representação nos Meios de Comunicação (CAE 073120)
 3. O Requerente está enquadrado, em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), no regime normal com periodicidade trimestral desde 2018-12-28.
 4. Tendo em conta o questionado, no que se refere ao imposto suportado na aquisição, o mecanismo das deduções está previsto nos artigos 19.º a 26.º do CIVA, sendo a dedução do imposto suportado pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema que tem por finalidade tributar apenas o consumo final.
 5. O exercício de operações tributáveis confere, em regra, o direito à dedução do imposto incluído na aquisição de bens e prestações de serviços necessários à realização dessas mesmas operações, conforme resulta dos n.ºs 1, respetivamente, dos artigos 19.º e 20.º do CIVA.
 6. Conforme determinado no artigo 19.º do CIVA o imposto é passível de dedução se resultar de imposto pago, em bens ou serviços, no exercício da atividade, a outros sujeitos passivos, e desde que o imposto esteja 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 do CIVA (fatura simplificada).
 7. O n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, impõe que a dedução de imposto só possa ser realizada se este tiver 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 [alínea a)] ou nas operações elencadas na respetiva alínea b).

8. No entanto, existem exceções ao direito à dedução, respeitantes 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 dos veículos a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA.

9. 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".

10. Decompondo a norma, esta considera, ainda, 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".

11. No entanto, o artigo 21º do CIVA, estabelece algumas exceções ao princípio da não dedução do imposto relativo a despesas mencionadas no seu n.º 1, nomeadamente quando a sua venda ou exploração constitua o objeto de atividade do sujeito passivo.

12. Neste contexto, a alínea a) do n.º 2 do artigo 21º, dispõe que não se verifica a exclusão do direito à dedução nos seguintes casos: "Despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo, (...)".

13. Ora, perante as atividades desenvolvidas pela Requerente, verifica-se que a exploração ou venda das referidas viaturas não constitui o objeto da atividade pelo que, o IVA suportado na sua aquisição e manutenção, não pode beneficiar da derrogação à exclusão do direito à dedução, prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo 21º do CIVA.

14. Assim, a aquisição de um "veículo", nas condições como as que se encontram elencadas no presente processo, não confere o direito à dedução do imposto suportado.

15. Diferente seria se estes veículos, por não lhes ser permitido circular na via pública (nomeadamente por não serem matriculados) fossem utilizados exclusivamente em operações sujeitas a IVA, tais como competições de automóveis e publicidade, como as descritas pela Requerente, podendo, nessa situação, ser abrangidas pela possibilidade de dedução do imposto.

III - CONCLUSÃO

16. Deste modo, o IVA suportado relativo à aquisição e manutenção das referidas viaturas, ainda que, conforme referido pela Requerente, sendo para utilização na sua atividade, não é dedutível por força da exclusão prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 21º do CIVA, não se enquadrando nas exceções previstas no n.º 2 do artigo 21º do CIVA. A menos que se trate de viaturas que não possam circular na via pública, eventualmente por não serem matriculadas, limitando-se a sua utilização possível à realização da atividade da requerente, nomeadamente à prática competitiva e de publicidade, caso em que o IVA suportado na aquisição e utilização, pode ser deduzido