

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art. 18º - Taxas do imposto .

Assunto: Serviço de operador TVDE - Taxa de IVA aplicável e exercício/exclusões do direito à dedução

Processo: 28042, com despacho de 2025-05-27, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - FACTOS E QUESTÃO APRESENTADA

1. O Requerente apresenta-se como sendo motorista TVDE.
2. Refere que exerce a sua atividade utilizando veículo próprio para o transporte dos passageiros que lhe são direcionados pela plataforma UBER.
3. E esclarece que emite as faturas ao parceiro UBER e não diretamente aos passageiros/clientes que solicitam as viagens.
4. Relativamente ao veículo que utiliza no exercício da sua atividade, o Requerente esclarece que o mesmo é de sua propriedade e que suporta todos os custos com a sua manutenção, seguros, portagens, combustíveis, IUC, inspeção, etc.
5. No âmbito do exercício da sua atividade, questiona:
 - a) - Se nas faturas que emite ao "parceiro UBER" deve aplicar IVA à taxa de 6% ou de 23%;
 - b) - Se as despesas com prestações de financiamento do veículo, combustíveis, manutenção do veículo, seguros, IUC, inspeções periódicas e portagens, todas elas afetas à atividade, são dedutíveis.
6. O Requerente juntou cópia do certificado de matrícula do veículo atestando as características do mesmo: veículo ligeiro de passageiros, movido a gasóleo, com lotação de 5 lugares.

II - ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

7. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que, em sede de IVA, o Requerente se encontra enquadrado no regime normal com periodicidade trimestral, pelo exercício da atividade de "Atividades de serviços de transporte de passageiros, a pedido, em veículo com condutor" (CAE 049330), estando registado pela prática de operações que conferem o direito à dedução do imposto.

III - ANÁLISE E ENQUADRAMENTO DAS QUESTÕES FACE AO CÓDIGO DO IVA

III.I - TAXA DE IMPOSTO APLICÁVEL

8. Nos termos do disposto número 1 do artigo 18.º do Código do IVA, estão sujeitas à taxa de 6% (reduzida), as importações, transmissões de bens e prestações de serviços

constantes da lista I anexa ao referido diploma (alínea a)), e à taxa de 23% (normal) as importações, transmissões de bens e prestações de serviços que não constem das listas I e II anexas ao Código do IVA (alínea c)).

9. Na situação em apreço, reveste importância a verba 2.14 da lista I anexa ao Código do IVA na medida em que determina a aplicação da taxa reduzida do imposto ao "Transporte de passageiros, incluindo aluguer de veículos com condutor".

10. O Requerente refere que presta serviços ao "parceiro UBER" e não diretamente aos passageiros/clientes que solicitam o serviço de transporte e o contratualizam com o dito "parceiro", esclarecendo que faz uso de veículo próprio para o efeito - transporte dos passageiros.

11. Não obstante, o serviço de transporte de passageiros prestado a outras empresas não se encontra excluído da verba em apreço, encontrando enquadramento na mesma ainda que efetuado através de aluguer de veículo com condutor como se afigura ser a situação apresentada.

12. A atividade do Requerente consiste na prestação de serviço de transporte de passageiros e o serviço que presta ao cliente ("parceiro UBER" ou cliente final), utilizando veículo que se encontra afeto à sua atividade, independentemente, de o faturar a um "parceiro UBER" ou a clientes finais, é o efetivo transporte de passageiros, encontrando-se, na primeira situação - subcontratado pelo parceiro -, abrangido pela parte da norma que inclui o aluguer de veículo com condutor.

13. Fazendo uso de veículo próprio e encontrando-se registado e licenciado para o exercício da atividade em causa, entendemos que a operação realizada pelo Requerente não configura um serviço de motorista e que encontra enquadramento na verba consubstanciando um efetivo serviço de transporte de passageiros para efeitos da verba 2.14 da lista I anexa ao Código do IVA.

14. Nesta medida, as faturas a emitir para titular estas operações devem conter imposto à taxa reduzida (6% para as prestações de serviços localizadas no continente) por via de enquadramento na alínea a) do número 1 do artigo 18.º do Código do IVA.

III.II - EXERCÍCIO DO DIREITO À DEDUÇÃO

15. O mecanismo das deduções encontra previsão nos artigos 19.º a 26.º do Código do IVA, sendo a dedução do imposto suportado pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema do IVA que tem por finalidade tributar apenas o consumo final.

16. Desta forma, o direito à dedução, pressupõe que os sujeitos passivos recuperem, em regra, o IVA suportado na aquisição de bens e prestações de serviços com vista à realização de operações tributadas, dentro dos limites estabelecidos no citado diploma.

17. Estabelece o artigo 19.º do Código do IVA ser condição essencial, de natureza formal, para a respetiva dedução, que o imposto se encontre mencionado em fatura emitida na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo.

18. Por outro lado, determina o n.º 1 do artigo 20.º do citado diploma, 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).

19. Além das limitações ao exercício do direito à dedução supra indicadas, existem limitações resultantes da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está contemplada no n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA e que deriva da natureza dos mesmos que os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares, independentemente de incorporados na atividade produtiva.

20. Com relevo para a situação objeto da presente informação, de acordo com o n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA, exclui-se do direito à dedução o imposto contido nas "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, não se enquadrando os velocípedes, com ou sem motor, em nenhuma destas categorias de veículos. 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;" (cf. alínea a)) e nas "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 %, a menos que se trate dos bens a seguir indicados, caso em que o imposto relativo aos consumos de gasóleo, gasolina, GPL, gás natural e biocombustíveis é totalmente dedutível: (...) ii) veículos licenciados para transportes públicos, exceptuando-se os rent-a-car; (...)" (cf. alínea b)).

21. Não obstante, as exclusões do direito à dedução previstas no n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA podem ser afastadas nos casos previstos no n.º 2 do mesmo artigo, nomeadamente, conforme disposto na alínea a), no caso das "despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objecto de actividade do sujeito passivo, sem prejuízo do disposto na alínea b) do mesmo número, relativamente a combustíveis que não sejam adquiridos para revenda;".

22. No caso em apreço, verifica-se que o veículo a que o Requerente se refere, e cujas características se encontram descritas no ponto 6 da presente informação, configura uma viatura de turismo para efeitos da exclusão prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA.

23. Contudo, a exploração do veículo constituindo o objeto da atividade do sujeito passivo, permite o direito à dedução do IVA incorrido, na condição de que o mesmo veículo se encontre afeto à atividade.

24. Nesta medida, as despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação do veículo identificado encontram enquadramento na exceção prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA, podendo, por essa via, e cumpridos os demais requisitos gerais referidos, ser deduzido o imposto contido nas mesmas.

25. No que respeita às despesas com combustível, conforme mencionado no ponto 20 desta informação, o IVA contido em despesas referentes a gasóleo, combustível do veículo apresentado, é dedutível na proporção de 50%, verificando-se casos em que pode ser deduzida a totalidade do imposto (100%), nomeadamente, quando se trate de veículos licenciados para transportes públicos, condição prevista na subalínea ii) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA.

26. Importa, a respeito, ter presente que o Regime jurídico da atividade de transporte individual e remunerado de passageiros em veículos descaracterizados a partir de plataforma eletrónica, aprovado pela Lei n.º 45/2018, de 10 de agosto (Regime Jurídico TVDE), cria uma clara distinção entre o serviço público de transporte de táxi e o de TVDE, estipulando, expressamente, no n.º 4 do seu artigo 2.º, que estes últimos não serão, em caso algum, considerados adstritos a um serviço público de transporte.

27. Assim, face ao afastamento expresso pelo legislador da classificação dos veículos afetos à atividade de TVDE como serviço público de transportes, o imposto relativo às despesas de gasóleo é dedutível apenas na proporção de 50%.

28. Relativamente às despesas que o Requerente refere suportar com inspeções periódicas, manutenção, limpeza e higienização do veículo em causa, as mesmas encontram-se relacionadas com o veículo cuja exploração faz parte da atividade, pelo que, a confirmar-se que o veículo se encontra exclusivamente afeto à atividade, esgotando-se nos serviços prestados no âmbito da mesma e que se encontram verificados os demais requisitos explanados na presente informação e nesses mesmos termos, as despesas em causa, não se encontram excluídas do exercício do direito à dedução.

29. Às despesas suportadas com portagens efetuadas com o veículo em causa no âmbito do exercício da atividade do Requerente, é dado o mesmo tratamento que é seguido para o IVA do veículo a que respeitam, no caso, passíveis de dedução.

30. Já no que diz respeito ao imposto único de circulação (IUC), uma vez que sobre o mesmo não incide IVA, não é suscetível de beneficiar de qualquer direito à dedução.

IV - CONCLUSÃO

Pelo exposto, é de concluir:

31. Os serviços prestados pelo Requerente no âmbito da sua atividade e que são objeto da presente informação - transporte de passageiros em veículo próprio por operador TVDE - configuram serviço de transporte de passageiros para efeitos de enquadramento na verba 2.14 da Lista I anexa ao Código do IVA, pelo que devem ser tributados à taxa de 6% (prestação de serviços localizada no continente), nos termos do artigo 18.º, número 1, alínea c) do mesmo diploma, devendo retificar faturas emitidas com taxa diversa.

32. No que se refere ao exercício do direito à dedução, as despesas incorridas com o imposto suportado na aquisição de bens e serviços necessários e utilizados no exercício da atividade tributável exercida pelo Requerente, nomeadamente, com manutenção, limpeza e higienização do veículo objeto da sua atividade, seguros da atividade, imposto de circulação e inspeções, não se encontra excluído do direito à dedução, pelo que é passível de dedução, cumpridos que se verifiquem os requisitos formais.

33. À locação do veículo em causa, por força da alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, não se aplica a exclusão do direito à dedução prevista na alínea a) do n.º 1 do mesmo artigo, sendo dedutível o imposto suportado com a mesma e, por essa via, é dado o mesmo tratamento ao imposto incluído nas portagens.

34. O imposto incorrido no gasóleo, não encontrando enquadramento na segunda parte da previsão da alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA, é dedutível na proporção de 50%, nos termos da primeira parte da referida norma em conjugação com a alínea a) do n.º 2 do mesmo artigo.