FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.21º - Exclusões do direito à dedução .

Assunto: Direito à dedução

Processo: 28801, com despacho de 2025-10-27, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - Caracterização do Requerente/Sujeito Passivo
1. Através dos elementos existentes no cadastro informático do Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes (SGRC), verifica-se que o requerente se encontra registado, para efeitos de IVA, desde 12/03/2021, enquadrado no regime normal de periodicidade trimestral com a atividade principal de "OUTROS PRESTADORES DE SERVIÇOS", CIRS 1519, e atividades secundárias "EXPLICADORES" CIRS 8010 e "OUTRAS ATIVIDADES DESPORTIVAS N.E.", CAE 93192, sendo um sujeito passivo misto com afetação real de todos os bens e serviços.

II - Âmbito e exposição da questão apresentada
2. Refere o requerente que:
" Realizo jogos em todo o Continente todos os sábados e domingos e por vezes durante a semana também. Sendo que todos os jogos são constituídos por um mínimo de 3 árbitros, e caso seja playoff ou finais poderá ser 4 ou 5 árbitros
Pretendo adquirir uma viatura para uso exclusivo desta atividade profissional, sendo que não existem viaturas comerciais com 3, 4 ou 5 lugares, apenas tenho a opção de adquirir uma viatura ligeira de passageiros.
3. Pretende então saber se:" posso deduzir o Iva de uma viatura a gasolina ou hibrida (não plug in). Sendo que apenas necessito da viatura para uso na atividade profissional na qual tenho atividade aberta como ENI, já que na atividade por conta de outrem, além de trabalhar 3 dias em teletrabalho os outros dois dias vou a pé para o trabalho já que moro na minha morada fiscal e trabalho na Direção Geral do Território, que dista cerca de 2 kms da minha casa."

III - Do enquadramento em IVA

4. Em sede de IVA, o mecanismo das deduções está previsto nos artigos 19.º a 26.º do Código do IVA (CIVA).
5. No tocante a esta matéria, como sabemos, nos termos dos artigos 19.º e 20.º do CIVA, o sujeito passivo pode deduzir todo o imposto suportado na aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos, desde que esses bens e serviços sejam utilizados pelo sujeito passivo para a realização de operações sujeitas a imposto e dele não isento, bem como as operações mencionadas na alínea b) do número 1 do artigo 20.º do CIVA.
6. Todavia, além da limitação consagrada no n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, há que atender ao disposto no artigo 21.º do CIVA, que estabelece limitações ao exercício do direito à dedução, derivadas da natureza dos bens e serviços adquiridos.
7. Neste sentido, salienta-se o disposto na alínea a) do número 1 do artigo 21.º do CIVA, que indica que não são dedutíveis as: «a) Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de (...) viaturas de turismo. (...).»
8. Entenda-se por 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. Deste modo, de acordo com esta alínea, as despesas relativas à aquisição, locação (de viaturas de turismo, conceito no qual se enquadram as viaturas ligeiras de passageiros, não conferem o direito à dedução.

10. O número 2 do mesmo artigo 21.º do CIVA contempla exceções onde o IVA poderá ser passível de ser deduzido, entre as quais se salienta a alínea a), que contém a seguinte redação:

«a) Despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo, sem prejuízo do disposto na alínea b) do mesmo número, relativamente a combustíveis que não sejam adquiridos para revenda.»

11. Assim, poderá ser aplicada uma exceção a esta exclusão, nos termos da alínea a) do mesmo número 2 do mesmo artigo 21.º do CIVA, se estas despesas forem relativas a viaturas de turismo cuja venda ou exploração constitua objeto de atividade do sujeito passivo.

12. De acordo com o número 9 do Ofício-Circulado n.º 30 152/2013, de 16 de outubro, são exemplos desta exceção o ensino da condução e a exploração de táxis, atividades onde as viaturas são indispensáveis para a prática de operações sujeitas a IVA e dele não isentas e cuja exploração constitui o seu objeto.

13. Por outro lado, o nº 2 do artigo 21.º do CIVA, entre as quais se salienta a alínea f) que permite o direito à dedução do IVA suportado, em despesas de aquisição, fabrico ou importação, locação, e transformação em viaturas elétricas ou híbridas plug-in cujo de aquisição não exceda o definido na portaria a que se refere o artigo 34.º, n.º 1, alínea e) do CIRC.

14. Estas alíneas foram aditadas na sequência da Reforma da Fiscalidade Verde, consagrada na Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, que teve como objetivo motivar os contribuintes a adotarem práticas mais eficientes e sustentáveis.

15. Segundo esta nova redação, a alínea a) do número 4 do artigo 1.º da referida portaria passou a contemplar o limite de 62 500 euros de custo de aquisição para as viaturas totalmente movidas a energia elétrica e o limite de 50 mil euros de custo de aquisição para as viaturas híbridas plug-in.

16. Mais se esclarece os limites estabelecidos na Portaria 467/2010, para este efeito, são considerados com exclusão do IVA.

IV - Da analise da questão suscitada

17. A questão colocada refere-se ao enquadramento da dedutibilidade do IVA no âmbito da aquisição de uma viatura híbrida ou a gasolina. No caso concreto a viatura em causa é híbrida, e não híbrida plug-in.

18. Refira-se que o benefício mencionado nos pontos 13 a 16 desta informação, abrange somente as viaturas elétricas e as viaturas híbridas plug-in. Tratando-se de uma viatura híbrida, mas não plug-In (o híbrido plug-in será um veículo que permite circular tanto em modo híbrido como em modo elétrico de forma a fazer a melhor gestão de combustível possível, mas com a particularidade das baterias poderem ser carregadas através da ligação a uma tomada de eletricidade convencional), não se encontra abrangida pela alínea f) do n.º 2 do artigo 21.º, não sendo dedutível o IVA suportado na sua aquisição pela alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA.

19. Por outro lado, também não poderá ser aplicada uma exceção a esta exclusão, nos termos da alínea a) do mesmo número 2 do mesmo artigo 21.º do CIVA, dado que esta despesa é, eventualmente, relativa a viaturas consideradas de turismo (gasolina e/ou hibrida) e cuja venda ou exploração não constitui objeto de atividade do sujeito passivo (o requerente é arbitro de futsal).

20. De qualquer modo, embora não se verifique essa situação, chama-se a atenção que

caso, em algum momento, seja utilizada, fora do âmbito da atividade, uma viatura (em cuja aquisição foi deduzido o IVA suportado), essa utilização é considerada uma prestação de serviços em sede de IVA por força do artigo 4.º, n.º 2, devendo ser liquidado IVA por essa utilização sobre o valor normal do serviço.
21. Nesses casos, o valor tributável deve ser determinado nos termos do artigo 16.º do CIVA, correspondendo ao valor normal dos serviços, ou seja, o preço que um adquirente ou destinatário em condições normais de concorrência, teria de pagar a um fornecedor ou prestador independente para obter o serviço ou um serviço similar, na falta de serviço similar. O valor normal não pode ser inferior ao custo suportado pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.

V - Conclusão:
22. Nestes termos, e respondendo à questão colocada, o IVA suportado na aquisição de viatura "a gasolina ou hibrida (não plug in)" não é dedutível por força da disposição prevista na alínea a) do nº1 do artigo 21º do CIVA.