

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Direito à dedução - IVA suportado na aquisição de uma viatura 100% elétrica

Processo: 28949, com despacho de 2025-10-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - CARACTERIZAÇÃO DO REQUERENTE

1. Através dos elementos existentes no cadastro informático do Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que o Requerente se encontra registado, para efeitos de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), com a atividade principal de "advogados", CAE 6010.
2. Em termos de enquadramento em IVA, encontra-se registado no regime normal trimestral desde 2015-02-01 e declara realizar operações que conferem o direito à dedução do imposto.

II - PEDIDO

3. O Requerente exerce a atividade de advocacia em que realiza "deslocações frequentes a tribunais, clientes, instituições públicas e privadas de diversa natureza, em diferentes regiões do país, sendo a deslocação em viatura própria imprescindível para a prossecução da atividade". Pretende assim adquirir uma viatura ligeira de passageiros 100% elétrica, com valor inferior a € 62.500, afetando a mesma exclusivamente à sua atividade profissional.
4. Nesse contexto, solicita à AT esclarecimento vinculativo sobre:
 - 4.1 "Dedução integral do IVA" - Se pode deduzir integralmente o IVA suportado na aquisição da viatura.
 - 4.2 "Crédito de IVA para períodos seguintes" - Se, caso o IVA dedutível exceda o liquidado no trimestre, o montante pode ser reportado para períodos seguintes ou ser objeto de reembolso, e qual o procedimento aplicável.
 - 4.3 "Venda da viatura mantendo a atividade" - Qual o regime de IVA aplicável à venda futura da viatura, incluindo: obrigação de liquidar IVA, forma de emissão de fatura, exigibilidade do imposto, comunicação no e-Fatura, necessidade ou não de regularização do IVA inicialmente deduzido e eventual impacto do tempo de detenção da viatura.
 - 4.4 "Encerramento da atividade" - Em caso de cessação de atividade e venda ou afetação da viatura a uso particular, qual o regime aplicável, como proceder à regularização proporcional do IVA deduzido e se o tempo de afetação à atividade releva para esse efeito.

III - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

III.1 - Direito à dedução

5. O exercício do direito à dedução do imposto encontra-se previsto nos artigos 19.º e seguintes do Código do IVA, sendo pressuposto indispensável desse direito que o imposto seja suportado em aquisições de bens e serviços que contribuam para a realização de operações tributáveis, conforme determina o artigo 20.º do mesmo diploma.

6. Nos termos do n.º 1 do artigo 19.º do Código do IVA, o imposto suportado é passível de dedução se resultar da aquisição de bens ou prestações de serviços efetuadas no exercício da atividade, impondo o n.º 2 do mesmo artigo que apenas confere direito à dedução o imposto mencionado em faturas, emitidas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se como tais as que contenham os elementos previstos nos artigos 36.º ou 40.º, consoante os casos.

7. Por outro lado, determina o n.º 1 do artigo 20.º do Código do IVA que, só é dedutível o imposto incidente sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de operações sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos da alínea a), ou nas operações elencadas na alínea b) do mesmo artigo.

8. Assim sendo, para que o IVA possa ser deduzido, a viatura tem de ser afeta pelo Requerente à atividade tributável que desenvolve, devendo ser possível controlar a sua efetiva utilização nessa atividade. Por exemplo, através da utilização de mapas de controlo de quilómetros realizados, que permita aferir a utilização da viatura no âmbito desta atividade e fora dela.

9. Por forma a evitar a dedução do IVA incorrido em despesas relacionadas com bens e serviços que, pela sua natureza e características, os torna suscetíveis de serem utilizados para fins particulares, o legislador fixou no artigo 21.º do Código do IVA algumas exclusões ao regime geral do direito à dedução.

10. De acordo com a alínea a), do n.º 1 do mesmo artigo, é excluído do direito à dedução o IVA suportado com a aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de "viaturas de turismo".

11. No texto desta disposição legal, considera-se como viatura de turismo, para efeitos de IVA, "qualquer viatura 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".

12. Por sua vez, o n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA, estabelece algumas exceções ao princípio da não dedução do imposto relativo a despesas mencionadas no n.º 1 do mesmo artigo, dada a especificidade da sua natureza e a sua afetação a fins empresariais.

13. No âmbito da reforma da fiscalidade ambiental, operada pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, foi aditada a alínea f) ao n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA, passando a não se verificar a exclusão do direito à dedução no que respeita a "[d]espesas 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.

14. Assim, o custo de aquisição não pode exceder os limites fixados na Portaria n.º 467/2010, de 7 de janeiro, alterada pelo artigo 24.º da Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, que estabelece os limites para o custo de aquisição ou valor de reavaliação das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas adquiridas nos períodos de tributação posteriores a 01/01/2015, e que no caso de viaturas 100% elétricas é de € 62.500 (valor com exclusão do IVA).

15. No entanto, as despesas relativas à utilização (reparação, manutenção, portagens e seguros) das referidas viaturas não beneficiam das referidas derrogações, mantendo-se excluídas do direito à dedução.

16. No pedido apresentado, o Requerente refere que a viatura será "para afetação exclusiva à atividade profissional", o que indica que a mesma não será utilizada na sua esfera privada ou fora do âmbito da realização de operações sujeitas a imposto e dele não isentas, referidas no ponto 5 que antecede.

17. Caso contrário, determina a alínea a), do n.º 2, do artigo 4.º do Código do IVA que se consideram prestações de serviços a título oneroso, entre outras, a utilização de

bens da empresa para uso próprio do seu titular. Assim, a utilização da viatura fora da atividade tributável e não isenta a que está afeta, sendo deduzido o IVA suportado na respetiva aquisição, constitui uma prestação de serviços tributável em IVA;

18. O valor tributável da referida prestação de serviços é determinado nos termos do artigo 16.º do Código do IVA, correspondendo ao valor normal do serviço. Ou seja: o preço, aumentado das despesas acessórias inerentes, que um adquirente ou destinatário, no estágio de comercialização em que é efetuada a operação e em condições normais de concorrência, teria de pagar a um fornecedor ou prestador independente, no tempo e lugar em que é efetuada a operação ou no tempo e lugar mais próximos, para obter o bem ou o serviço ou um bem ou serviço similar, não podendo, na falta de um serviço similar, o valor normal ser inferior ao custo suportado pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.

19. Assim, sobre o valor tributável deve ser liquidado IVA à taxa normal a que se refere a alínea c), do n.º 1, do artigo 18.º do Código do IVA.

20. Estas prestações de serviços não determinam a obrigação de emissão de fatura, porém deve ser emitido documento que, nos termos do n.º 7, do artigo 36.º do Código do IVA deve mencionar a data, natureza da operação, valor tributável, taxa de imposto aplicável e montante do mesmo.

21. O imposto assim apurado deve ser relevado na declaração periódica nos termos da alínea c), do n.º 1, do artigo 29.º do Código do IVA.

III.2 - Crédito de IVA

22. No que respeita à questão abordada no ponto 4.2 (crédito de IVA para períodos seguintes), nos termos do artigo 22.º do Código do IVA, caso no trimestre da aquisição da viatura o montante do IVA dedutível seja superior ao IVA liquidado, o excedente pode ser reportado para os períodos seguintes, até à sua integral utilização.

23. Alternativamente, o IVA suportado poderá ser objeto de pedido reembolso efetuado na declaração periódica do período em causa, tendo por base as condições e procedimentos estabelecidos no Despacho Normativo n.º 18-A/2010, nomeadamente através das instruções descritas no artigo 2.º, e cumpridos os requisitos de concessão previstos no artigo 3.º.

III.3 - Possibilidade de venda da viatura com ou sem cessação da atividade

24. Relativamente às questões colocadas nos pontos 4.3 (venda da viatura mantendo a atividade) e 4.4 (encerramento da atividade), cumpre informar o seguinte:

25. As informações vinculativas previstas no artigo 68.º da Lei Geral Tributária têm por objeto a interpretação e aplicação das normas tributárias a situações de facto, concretamente descritas pelo sujeito passivo. Não cabe, assim, a emissão de pronúncia sobre procedimentos administrativos ou eventualidades meramente hipotéticas. Deste modo, as situações enunciadas (eventual venda futura da viatura ou cessação de atividade) apenas poderão ser apreciadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira no momento em que efetivamente ocorram, em função das circunstâncias concretas então verificadas.

IV - CONCLUSÃO

26. Assim, na aquisição de uma viatura 100% elétrica, afeta exclusivamente à atividade tributável e não isenta do Requerente, cujo custo de aquisição se encontre abaixo do limite fixado na Portaria n.º 467/2010, de 7 de janeiro, alterada pelo artigo 24.º da Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro (€ 62.500, com exclusão do IVA), encontram-se preenchidos os pressupostos para o exercício do direito à dedução do IVA suportado na aquisição.

27. Caso, em qualquer circunstância, a viatura seja utilizada fora dessa atividade, deve ser liquidado IVA à taxa normal relativo à correspondente prestação de serviços, a incidir sobre o valor normal do serviço determinado nos termos suprarreferidos.

28. O respetivo IVA suportado poderá ser objeto de pedido de reembolso nos termos do Despacho Normativo n.º 18-A/2010, cumpridos os requisitos aí previstos ou, em alternativa, ser reportado para os períodos seguintes.