

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Exercício e exclusões do direito à dedução - Veículo híbrido plug-in

Processo: 29245, com despacho de 2025-12-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - FACTOS E QUESTÃO APRESENTADA

1. O Requerente, no âmbito da sua atividade, pretende adquirir um veículo híbrido plug-in.

2. Refere exercer atividade de alojamento local em dois imóveis situados, respetivamente, na Ericeira e em Pataias e ser o próprio a realizar toda a gestão operacional dos alojamentos, incluindo check-in, check-out, manutenção e transporte de mercadorias e consumíveis necessários ao funcionamento da mesma tendo necessidade de realizar deslocações frequentes para o efeito.

3. Alega que o veículo em causa será utilizado no exercício da sua atividade e que também poderá ter uma eventual utilização pessoal.

4. Neste contexto, pretende esclarecer:

4.1. Se é possível afetar total ou parcialmente o veículo à atividade;

4.2. Se é possível deduzir o IVA suportado na aquisição do veículo em causa;

4.3. Se as despesas de utilização e manutenção, como o combustível, as revisões e as portagens, podem conferir direito à dedução;

4.4. Se existe algum tratamento fiscal diferenciado aplicável a viaturas híbridas plug-in no caso de empresários em nome individual em regime normal de IVA.

II - ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

5. 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 principal de "Alojamento mobilado para turistas" (CAE 55201) e pela atividade secundária de "Outros locais de alojamento de curta duração" (CAE 55027), estando registado pela prática de operações que conferem o direito à dedução do imposto.

III - ANÁLISE E ENQUADRAMENTO DA QUESTÃO FACE AO CÓDIGO DO IVA

6. O exercício do direito à dedução e 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.

7. Desta forma, o direito à dedução, pressupõe que os sujeitos passivos recuperem, em regra, o imposto suportado para o exercício da sua atividade económica, ou seja, que tenha sido suportado em aquisições de bens e serviços que sejam utilizados em operações tributadas, dentro dos limites estabelecidos no citado diploma.

8. 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.

9. Por outro lado, determina o número 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).

10. E consideram-se bens ou serviços adquiridos para a realização de operações de transmissão de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, os diretamente necessários à atividade tributada, ou seja, bens e serviços cuja utilização tenha um nexo direto com a atividade do sujeito passivo e utilizados no exercício da mesma.

11. Deste modo, para que o imposto suportado nos bens e serviços a que o Requerente se refere possa ser dedutível é, desde logo, necessário que os mesmos estejam relacionados com a atividade em causa e que sejam utilizados no exercício da mesma, devendo a ela ser afetos, por só assim se verificar este requisito geral e essencial do exercício do direito à dedução.

12. No que respeita à dedutibilidade do imposto questionada pelo Requerente, acresce que, 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 número 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 desenvolvida.

13. De acordo com a alínea a) do número 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 motociclos. 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".

14. Nestes termos, as despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização e reparação de viaturas de turismo não conferem o direito à dedução.

15. Contudo, o número 2 do mesmo artigo permite, em determinados casos, e nas condições nele expressas, a dedução total ou parcial, do imposto suportado em algumas despesas.

16. É o caso previsto no disposto na alínea f) do número 2 do artigo 21.º do Código do IVA, que vem permitir a dedução do imposto contido nas "Despesas 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 nº 1 do artigo 34º do Código do IRC".

17. A Portaria n.º 467/2010, de 07 de julho, alterada pelo artigo 24.º da Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, fixou os limites para o custo de aquisição ou valor de reavaliação dos veículos ligeiros de passageiros ou mistos adquiridos nos períodos e tributação posteriores a 01/01/2015, em € 50.000 para veículos híbridos plug-in. Esclarece-se que os valores estabelecidos na citada Portaria são considerados com exclusão do IVA.

18. Sobre a aplicação da alínea f) do número 2 do artigo 21.º do Código do IVA - objeto da questão aqui apresentada pelo Requerente - foi emitido, pela Direção de Serviços do IVA, o Ofício Circulado Nº 25088, de 21/11/2025, no sentido de melhor esclarecimento e clarificação relativamente ao exercício do direito à dedução em operações com veículos híbridos plug-in, como o caso em apreço.

19. Assim, ainda que o veículo em causa possa configurar uma viatura de turismo para efeitos do IVA, tratando-se de um veículo híbrido plug-in cujo custo de aquisição não exceda os € 50.000 (IVA não incluído) e, caso se encontrem preenchidos os requisitos gerais supra mencionados, o imposto relativo à sua aquisição será dedutível, não se aplicando a exceção do direito à dedução prevista na alínea a) do número 1 do artigo 21.º do Código do IVA, que, nessa situação, será afastada por força do enquadramento na alínea f) do número 2 do mesmo artigo.

20. Tratando-se de veículo afeto à atividade desenvolvida cujo imposto suportado na respetiva aquisição foi deduzido, se o mesmo for utilizado na esfera particular ou fora do âmbito da realização de operações sujeitas a imposto e dele não isentas, essa utilização é considerada uma prestação de serviços tributável em IVA nos termos da alínea a) do número 2 do artigo 4.º do Código do IVA.

21. O valor tributável desta 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 estádio de comercialização em que é efetuada a operação e em condições normais de concorrência, teria de pagar a um prestador independente, no tempo e lugar em que é efetuada a operação ou no tempo e lugar mais próximos, para obter o serviço ou um serviço similar, não podendo, na falta deste, o valor normal ser inferior ao custo suportado pelo sujeito passivo na execução da prestação de serviços.

22. Para este efeito, os sujeitos passivos devem adotar um critério baseado nos quilómetros efetivamente percorridos pela viatura durante o período de tributação em causa, apurando a proporção correspondente à utilização da viatura na esfera privada do sujeito passivo ou fora do âmbito da realização de operações sujeitas a imposto e dele não isentas relativamente ao total de quilómetros percorridos.

23. Sobre o valor tributável destas prestações de serviços deve ser liquidado IVA à taxa normal a que se refere a alínea c) do nº 1 do artigo 18.º do Código do IVA.

24. Ainda, no âmbito do direito à dedução de despesas relativas a veículos automóveis, as despesas relativas à utilização e manutenção desses veículos, como sejam as revisões, reparações e portagens, não beneficiam da mesma derrogação, ficando excluídas do direito à dedução por via do enquadramento nas alíneas a) e c) do número 1 do artigo 21.º do Código do IVA.

25. No que respeita à dedução do imposto suportado na aquisição de combustíveis, a mesma deve obedecer à disciplina prevista na alínea b) do número 1 do citado artigo 21.º nos termos da qual, não estando em causa veículos ou máquinas referidas nas suas subalíneas i) a v), o imposto relativo ao consumo de gasolina não é dedutível e o contido na aquisição de gasóleo e GPL apenas é dedutível na proporção de 50%.

26. A exclusão do direito à dedução não se verifica relativamente às despesas respeitantes a eletricidade utilizada em viaturas híbridas plug-in conforme disposto na alínea h) do número 2 do artigo 21.º do Código do IVA.

27. Em sede de IVA, a legislação nacional não distingue, através de tratamento fiscal diferenciado, entre os profissionais independentes, prestadores de serviços ou fornecedores de bens, dos vulgarmente designados empresários em nome individual sendo, a dedutibilidade do imposto suportado na aquisição de veículos híbridos plug-in, como é o caso do apresentado pelo Requerente na presente informação, passível de dedução, ainda que, tratando-se de veículo de passageiros, cumpridos que estejam os limites explanados na presente informação.

IV - CONCLUSÃO

28. Preenchidos os requisitos gerais do direito à dedução, o imposto incorrido na aquisição do veículo híbrido plug-in, cujo custo de aquisição não exceda o limite legalmente previsto mencionado no ponto 19 desta informação - ainda que o mesmo configure uma viatura de turismo -, é dedutível, por força do disposto na alínea f) do número 2 do artigo 21.º do Código do IVA, sem prejuízo da liquidação do IVA aquando da sua utilização na esfera particular ou fora do âmbito da realização de operações sujeitas a imposto e dele não isentas.

29. Já as despesas relativas à utilização e manutenção desse veículo (viatura de turismo), como sejam as revisões, reparações e portagens, não encontrando enquadramento na mesma derrogação, ficam sujeitas à disciplina das alíneas a) e c) do número 1 do artigo 21.º do Código do IVA, pelo que não são dedutíveis.

30. O imposto incorrido em despesas com aquisição de gasolina, encontra-se excluído do direito à dedução por força do disposto na alínea b) do número 1 do artigo 21.º do Código do IVA e o IVA contido na aquisição de gasóleo e GPL apenas será dedutível em 50%.

31. Verificados os demais pressupostos, as despesas referentes à eletricidade utilizada em veículos híbridos plug-in, quando afetos a uma atividade tributável, são dedutíveis por força da derrogação prevista na alínea h) do número 2 do artigo 21.º do Código do IVA.

32. Em sede de IVA, o tratamento diferenciado a que ficam sujeitos os veículos híbridos plug-in decorre do incentivo e reforma da fiscalidade ambiental, sendo necessária a verificação de todos os requisitos e limites legalmente previstos para o exercício do direito à dedução independentemente de estar em causa um sujeito passivo empresário em nome individual, uma empresa ou um trabalhador independente.