

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.20º - Operações que conferem o direito à dedução .

Assunto: Direito à dedução de despesas relacionadas com embarcações

Processo: 29384, com despacho de 2026-02-27, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - CARATERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

1. O sujeito passivo é uma sociedade por quotas que exerce a atividade que tem por base o CAE Principal 062100 - "ATIVIDADES DE PROGRAMAÇÃO INFORMÁTICA", o CAE Secundário 1: 062900 - "OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇOS RELACIONADOS COM AS TECNOLOGIAS DA INFORMAÇÃO E INFORMÁTICA", o CAE Secundário 2: 063100 - "INFRAESTRUTURAS DE COMPUTAÇÃO, ATIVIDADES DE PROCESSAMENTO DE DADOS, DOMICILIAÇÃO DE INFORMAÇÃO E ATIVIDADES RELACIONADAS", o CAE Secundário 3: 060390 - "OUTRAS ATIVIDADES DE DISTRIBUIÇÃO DE CONTEÚDOS", o CAE Secundário 4: 062201 - "ATIVIDADES DE CONSULTORIA EM INFORMÁTICA".

2. Para efeitos de IVA, constituiu-se como um sujeito passivo que pratica operações que conferem o direito à dedução, enquadrado no regime normal mensal do IVA, desde 2025.01.01. O sujeito passivo pratica ainda Importações, Exportações, Aquisições e Transmissões Intracomunitárias.

### II - PEDIDO

3. A Requerente é uma sociedade por quotas, integralmente detida por uma sociedade de direito austríaco, possuidora de um NIPC em Portugal. O objeto social da Requerente consiste na "prestação de serviços cálculos e informáticos, investigação e desenvolvimento no domínio dos sistemas de mecatrónica e desenvolvimento de software, exercício do comércio, aquisição e participação em empresas semelhantes, locação e arrendamento, bem como a gestão de tais empresas, operação de todas as empresas que promovem e complementam os objetos acima mencionados. Prestação e serviços de computação."

4. A atividade da Requerente situa-se a montante da atividade desenvolvida pela sua sociedade-mãe, a qual procede ao desenvolvimento, produção e venda de equipamentos destinados a instalação em embarcações de diversos tipos e fins, com vista a proporcionar segurança marítima, navegação autónoma, monitorização ambiental, vigilância e operações de resgate e salvamento, utilizando tecnologia de inteligência artificial e câmaras de alto desempenho.

5. No âmbito da sua atividade, a Requerente participa no desenvolvimento e teste dos equipamentos comercializados pela empresa-mãe, procedendo à recolha de dados para reforço da base de dados utilizada no desenvolvimento e teste de redes de inteligência artificial destinadas à deteção e categorização de seres e objetos em ambiente marítimo, sob diversas condições climáticas e de navegação, tanto a nível de software como de hardware. A Requerente procede igualmente à realização de demonstrações

dos referidos sistemas a clientes, investidores e parceiros.

6. Para o cumprimento das referidas funções, utiliza embarcações, tendo recorrido a dois barcos, um utilizado ao abrigo de um contrato de comodato celebrado em 1 de julho de 2022 com a sociedade-mãe, e outro, adquirido a entidades privadas residentes em França em 20 de julho de 2023 e alienado em 26 de fevereiro de 2025, encontrando-se em curso diligências para a aquisição de outra embarcação para substituição. Refere ainda, que tais embarcações são qualificáveis como embarcações de recreio.

7. Para o desenvolvimento da atividade descrita, suporta encargos com as embarcações, designadamente despesas de amarração e estacionamento em marina, despesas de manutenção e conservação das embarcações e despesas com a aquisição das mesmas. As referidas aquisições são efetuadas com IVA e constituem inputs das prestações de serviços efetuadas pela Requerente, as quais são integralmente faturadas à sociedade-mãe.

8. A Requerente refere que, nos termos do artigo 6.º, n.º 6, alínea a) do CIVA, as prestações de serviços efetuadas não são tributadas em território nacional, por terem como destinatário um sujeito passivo com sede noutro Estado-Membro da União Europeia. Contudo, refere que tais operações, nos termos do artigo 20.º, n.º 1, alínea b), ii) do mesmo diploma, conferem o direito à dedução do imposto suportado a montante, por corresponderem a operações efetuadas no estrangeiro que seriam tributadas caso fossem realizadas em território nacional.

9. Coloca, assim, a questão se o IVA suportado nas despesas acima referidas pode ser deduzido, atendendo ao disposto no artigo 21.º do CIVA. Com efeito, o artigo 21.º, n.º 1, alínea a), exclui do direito à dedução o imposto contido em despesas relativas, nomeadamente, à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de barcos de recreio. Todavia, o n.º 2, alínea a), do mesmo artigo prevê que tal exclusão não se verifique quando as despesas respeitam a bens cuja venda ou exploração constitua objeto da atividade do sujeito passivo.

10. A Requerente entende que as despesas em causa se enquadram nesta exceção, na medida em que as embarcações são utilizadas no âmbito da sua atividade económica e são indispensáveis ao desenvolvimento, teste e demonstração dos equipamentos em cujo desenvolvimento participa. Acresce que tais equipamentos são indissociáveis das embarcações a que se destinam, perdendo utilidade e valor comercial quando separados destas.

11. No que respeita especificamente às despesas de amarração e estacionamento em marina, a Requerente entende que estas não devem ser qualificadas como despesas de utilização de barcos de recreio para efeitos da exclusão prevista no artigo 21.º, n.º 1, alínea a) do CIVA, sendo aplicável, por analogia, o entendimento constante da ficha doutrinária emitida no âmbito do processo n.º 1486 de 28 de janeiro de 2011, segundo o qual a cedência de espaço para estacionamento de viaturas de turismo não constitui despesa de utilização abrangida pela referida exclusão.

12. Nestes termos, a Requerente solicita a confirmação, através de informação vinculativa, de que assiste o direito à dedução do IVA suportado nas despesas com amarração e estacionamento em marina, manutenção e conservação das embarcações e aquisição de embarcações.

### III - ENQUADRAMENTO LEGAL E CONCLUSÃO

13. Face às questões colocadas, importa, antes de qualquer apreciação concreta sobre a mesma, proceder ao enquadramento das regras gerais que regulam o exercício do direito à dedução do IVA, designadamente das condições necessárias para que possa ser deduzido o imposto suportado nas aquisições a que se refere o n.º 1 do artigo 19.º do CIVA.

14. Com efeito, para que seja possível o exercício do direito à dedução é necessário, nos termos do disposto no artigo 20.º do CIVA, que o imposto a deduzir tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das suas operações tributadas.

15. Contudo, o legislador impõe algumas restrições ao direito à dedução do IVA relativamente aos bens e serviços referidos no n.º 1 do artigo 21.º do CIVA. Essas limitações decorrem do facto de, pelas suas características, esses bens não serem considerados essenciais para a atividade produtiva ou apresentarem um elevado potencial de utilização para fins particulares, tanto pelo sujeito passivo como pelos seus colaboradores.

16. É à luz deste enquadramento legal que deve ser analisado o direito à dedução do IVA suportado pela Requerente nas seguintes despesas: despesas de amarração e estacionamento em marina, despesas de manutenção e conservação das embarcações e a aquisição das embarcações.

17. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, está excluído do direito à dedução o imposto contido nas despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de barcos de recreio. Esta exclusão opera em função da natureza do bem, independentemente da afetação concreta que lhe seja dada, atendendo à sua aptidão intrínseca para utilização para fins particulares ou de lazer, circunstância que o legislador presume e pretende acautelar através de uma limitação objetiva ao direito à dedução.

18. Com efeito, as embarcações de recreio não carecem de qualquer licenciamento específico que condicione o seu uso exclusivamente a fins profissionais, podendo ser facilmente desviadas para utilizações distintas da atividade económica do sujeito passivo. É precisamente esta potencialidade de utilização para fins alheios à atividade tributada que constitui o fundamento material da exclusão prevista no artigo 21.º do CIVA.

19. A circunstância de, no caso concreto, a Requerente afirmar que as embarcações são utilizadas no âmbito da sua atividade económica e para fins relacionados com o desenvolvimento e demonstração de equipamentos não afasta, por si só, a aplicação da referida exclusão legal.

20. Por outro lado, importa atender ao disposto no n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, que prevê uma exceção à exclusão do direito à dedução quando as despesas respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objeto da atividade do sujeito passivo.

21. Conforme resulta do entendimento vertido no Ofício-Circulado n.º 30152, para que seja possível a dedução do IVA nestas situações não é suficiente que os bens sejam utilizados para a realização de operações tributáveis, ainda que de forma indispensável. O direito à dedução apenas pode ser exercido quando o objeto da atividade do sujeito passivo consista na venda ou exploração desses mesmos bens, como sucede, designadamente, com a venda ou locação de veículos, o ensino da condução ou a exploração de táxis.

22. No caso em apreço, o objeto da atividade da Requerente não consiste na venda, locação ou exploração de embarcações de recreio. As embarcações constituem antes meios auxiliares utilizados no âmbito da sua atividade principal, a qual se centra na prestação de serviços de desenvolvimento e teste de sistemas tecnológicos.

23. Nessa medida, não se encontra preenchido o pressuposto exigido pelo n.º 2 do artigo 21.º do CIVA para afastar a exclusão prevista na alínea a) do n.º 1 do mesmo artigo, uma vez que as embarcações não constituem bens cuja venda ou exploração integre o objeto da atividade da Requerente.

24. Assim, o IVA suportado nas despesas relativas à aquisição, manutenção, conservação, amarração e estacionamento em marina das embarcações qualificáveis como barcos de recreio encontra-se abrangida pela exclusão prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, não conferindo, por conseguinte, direito à dedução.