

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Direito à dedução e exclusões de direito à dedução - despesas com veículos

Processo: 29793, com despacho de 2026-04-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO COLOCADA

1. A Requerente, no âmbito da sua atividade de Transporte Individual e Remunerado de Passageiros em Veículos Descaracterizados a partir de Plataforma Eletrónica (TVDE), vem questionar a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) relativamente à possibilidade de dedução do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) "suportado quer na aquisição das viaturas, quer na aquisição de despesas com combustíveis, e com manutenção, reparação e demais encargos diretamente relacionados com as viaturas, quando respeitantes a viaturas afetas, em exclusivo, à atividade TVDE exercida por esta sociedade".

2. "No âmbito da referida atividade, a sociedade suporta, de forma regular, necessária e inerente ao exercício da sua atividade económica, despesas com:

aquisição das viaturas;
aquisição de combustíveis (gasóleo e/ou gasolina);
manutenção e reparação;
peças, pneus e outros consumíveis;
seguros, inspeções e demais encargos diretamente relacionados com a utilização das viaturas".

3. "Atendendo a que a atividade TVDE consubstancia igualmente uma forma de transporte oneroso de passageiros, exercida de modo profissional, exclusivo e permanente, e considerando que as viaturas se encontram afetas à atividade a 100%, vem esta sociedade requerer a aplicação de um tratamento fiscal equivalente ao conferido à atividade de táxi, à luz do princípio da neutralidade do IVA e da realidade económica subjacente".

4. Assim, vem a Requerente solicitar que a AT "se pronuncie, de forma expressa e vinculativa, sobre a possibilidade de dedução do IVA suportado quer na aquisição das viaturas, quer na aquisição de despesas com combustíveis, e com manutenção, reparação e demais encargos diretamente relacionados com as viaturas, quando respeitantes a viaturas afetas, em exclusivo, à atividade TVDE exercida por esta sociedade".

5. Questiona igualmente a Requerente quanto à "possibilidade de aplicação retroativa ao 4.º trimestre de 2025, atendendo a que foi adquirida, em dezembro de 2025, uma viatura a gasolina/gás afeta à atividade, permitindo assim proceder à correspondente dedução do IVA suportado na respetiva aquisição".

II - ELEMENTOS FACTUAIS

6. A Requerente exerce a atividade correspondente ao Código de Atividade Económica (CAE) "049330 - ATIVIDADES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS, A PEDIDO, EM VEÍCULO COM CONDUTOR", assim como, a correspondente aos CAE secundários "049390 - OUTROS TRANSPORTES TERRESTRES DE PASSAGEIROS, N.E." e "093293 - ORGANIZAÇÃO DE ATIVIDADES DE ANIMAÇÃO TURÍSTICA". Em sede IVA, encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral, registada como praticando operações que conferem o direito à dedução bem como, efetuando importações, exportações, aquisições e transmissões intracomunitárias de bens.

III - ANÁLISE DA QUESTÃO

7. De acordo com o n.º 1 do artigo 20.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), pode deduzir-se o imposto relativo aos bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de operações que conferem o direito à dedução.

8. Por sua vez, a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA exclui do direito à dedução as "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. 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".

9. No entanto, de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, não se verifica a exclusão do direito à dedução das 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.

10. Assim, no que concerne a despesas de manutenção, reparação, peças, pneus e outros consumíveis, assim como despesas relativas a Inspeções, tratando-se de viatura cuja exploração constitui o objeto da atividade da Requerente, o imposto incorrido nas mesmas, não se encontram excluídas do exercício do direito à dedução.

11. Quanto às despesas de seguros e outras que se encontrem isentas de IVA ou fora do campo de incidência do mesmo, não incorrendo a Requerente em IVA nas mesmas, não se coloca a questão do seu direito à dedução.

12. No que respeita a despesas com combustíveis, importa referir que a alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, permite a dedução a 100% o imposto relativo às despesas de gasóleo, gasolina, GPL, gás natural e biocombustíveis, quando respeitem a veículos pesados de passageiros, veículos licenciados para transportes públicos (excetuando-se os rent-a-car), veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3.500kg, bem como, tratores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações culturais inerentes à atividade agrícola.

13. Para esclarecer o caso concreto, recorreremos ao n.º 4 do artigo 2.º da Lei n.º 45/2018, de 10 de agosto, o qual estipula que "As empresas que desenvolvam a atividade de transporte em táxi podem simultaneamente desenvolver a atividade de operador de TVDE, mediante cumprimento dos procedimentos de licenciamento aplicáveis e das disposições previstas na presente lei, afetando a esta atividade veículos não licenciados como táxis, não sendo estes veículos considerados em caso

algum adstritos a um serviço público de transporte, nem beneficiando das isenções e benefícios previstos para os mesmos".

14. Ora, verificando-se um afastamento expresso, pelo legislador, da classificação como serviço público de transporte, àquele efetuado pelos veículos afetos à atividade de TVDE, o mesmo implica a exclusão do âmbito do direito à dedução, do imposto relativo às despesas respeitantes a gasolina.

15. No entanto, importa referir que a alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, embora exclua do direito à dedução as "Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis", permite a dedução do IVA suportado em "aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis (...) na proporção de 50 %,".

16. Assim, o IVA suportado na aquisição de gasóleo e de GPL, desde que cumpridos os demais requisitos, é dedutível em 50%.

17. No que alude à questão relativa à entrega da Declaração Periódica, de acordo com o n.º 2 do artigo 22.º, "sem prejuízo do disposto no artigo 78.º, a dedução deve ser efetuada na declaração do período ou de período posterior àquele em que se tiver verificado a receção das faturas ou de recibo de pagamento do IVA que fizer parte das declarações de importação", pelo que o imposto suportado no 4.º trimestre de 2025 pode ser deduzido, se cumprir as condições para tal, em qualquer Declaração Periódica de períodos posteriores, desde que no prazo de quatro anos previsto no n.º 2 do artigo 98.º do CIVA.