

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 - Aquisição de combustível: Gasóleo

Processo: 29924, com despacho de 2026-05-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO APRESENTADA

1. A Requerente refere exercer atividade de reparação e manutenção de veículos, encontrando-se enquadrada no regime normal de IVA.

2. Alega não ter oficina como infraestrutura para efetuar as reparações e que utiliza um veículo ligeiro de mercadorias para se deslocar aos locais onde vai efetuar as reparações nos veículos dos clientes, transportando ferramentas e todo o equipamento utilizado nas mesmas.

3. A Requerente identifica o veículo em causa como sendo um ligeiro de mercadorias com 3 lugares, homologado pelo IMTT como "Especial para oficina" e junta cópia do respetivo certificado de matrícula.

4. No âmbito do exercício dessa atividade, questiona a possibilidade de dedução a 100% do IVA suportado na aquisição do gasóleo usado nesse veículo.

II - ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

5. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que a Requerente se encontra enquadrada, em sede de IVA, no regime normal com periodicidade trimestral, pelo exercício da atividade principal de "Reparação e manutenção de veículos automóveis" (CAE 095310) e pelas atividades secundárias de "Atividades de serviços de intermediação de reparação e manutenção de computadores, bens de uso pessoal e doméstico, e veículos automóveis e motociclos" (CAE 095400), "Comércio a retalho de outros veículos automóveis" (CAE 047812), "Comércio a retalho de veículos automóveis ligeiros" (CAE 047811), "Reparação e manutenção de embarcações civis" (CAE 033150), "Reparação e manutenção de máquinas" (CAE 033120), "Comércio a retalho de motociclos, suas partes e acessórios" (CAE 047830), "Reparação e manutenção de motociclos" (CAE 095320), "Comércio por grosso de peças e acessórios para veículos automóveis" (CAE 046720), "Comércio a retalho de peças e acessórios para veículos automóveis" (CAE 047820), "Instalação de máquinas e de equipamentos industriais" (CAE 033200), "Reparação e manutenção de outro equipamento de transporte civil" (CAE 033170), e "Reparação e manutenção de equipamento elétrico" (CAE 095320), estando registada pela prática de operações que conferem o direito à dedução do imposto.

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

6. A Requerente exerce uma atividade tributada, pelo que o IVA suportado nas aquisições de bens e de serviços destinadas ao seu exercício é suscetível de dedução.

7. 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.

8. 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.

9. Para a respetiva dedução, é condição essencial, de natureza formal, que o imposto se encontre mencionado em fatura emitida na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, conforme resulta da alínea a) do número 2 do artigo 19.º do Código do IVA, considerando-se emitidas em forma legal, as faturas que contenham os elementos mencionados nos artigos 36.º ou 40.º, ambos do Código do IVA.

10. 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 de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, bem como, para a realização das operações elencadas na alínea b) da mesma norma.

11. 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.

12. 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 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.

13. No que respeita às despesas com combustíveis, situação objeto da presente informação, estipula a alínea b) do número 1 do artigo 21.º do Código do IVA, que se exclui do direito à dedução o imposto contido nas "Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com exceção das aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50 %, a menos que se trate dos bens a seguir indicados, caso em que o imposto relativo aos consumos de gasóleo, gasolina, GPL, gás natural e biocombustíveis é totalmente dedutível: i) Veículos pesados de passageiros; ii) Veículos licenciados para transportes públicos, exceptuando-se os rent-a-car; iii) Máquinas consumidoras de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis, que não sejam veículos matriculados; iv) Tratores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações culturais inerentes à atividade agrícola; v) Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500 kg;".

14. Nestes termos, relativamente ao gasóleo - combustível em causa no presente pedido -, o legislador estipulou a percentagem de dedução do imposto suportado na aquisição deste combustível, consoante o tipo e a natureza do veículo.

15. Assim, o IVA suportado na aquisição de gasóleo é dedutível na proporção de 50%,

podendo ser deduzida a totalidade do imposto (100%), caso estejam em causa veículos elencados nas subalíneas i) a v) da citada alínea b) do número 1 do artigo 21.º do Código do IVA, o que não sucede no que respeita ao veículo em apreço.

III - CONCLUSÃO

16. Face ao exposto, verificando-se a conexão entre o consumo do gasóleo usado no veículo e o uso do mesmo no exercício efetivo da atividade levada a cabo pela Requerente, consideram-se cumpridos os pressupostos para o exercício do direito à dedução do imposto suportado na aquisição do combustível.

17. No entanto, uma vez que o veículo em causa não encontra enquadramento numa das exceções previstas nas diversas subalíneas da alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA, o imposto contido na aquisição do gasóleo é apenas dedutível na proporção de 50%, por força do disposto na referida alínea.