

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: N.ºs 1 e 2 do art.º 21 do CIVA

Assunto: Deduções - Direito à dedução do IVA no gasóleo – Veículos em regime de TVDE

Processo: **nº17949**, por despacho de 30-12-2020, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I - CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO**

1. A Requerente encontra-se registada para efeitos de IVA, enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral, com operações que conferem direito à dedução, desde 03/09/2019, com a atividade principal de "*TRANSPORTE OCASIONAL DE PASSAGEIROS EM VEÍCULOS LIGEIROS*", com o CAE 49320.

II - ÂMITO E EXPOSIÇÃO DAS QUESTÕES APRESENTADAS

2. A Requerente refere que "exerce atividade no regime de TVDE, tendo efetuado o respetivo registo junto do IMT.

Em relação ao IVA dos combustíveis, e tendo em conta que o Artº21 do CIVA refere no nº1 b) ii) que os veículos licenciados para transportes públicos podem efetuar a dedução do IVA no gasóleo a 100%."

3. Pretende então saber se pode "deduzir o iva no gasóleo a 100%?", visto "ter obtido recentemente um parecer do IMT que enquadra os TVDE precisamente como transporte publico".

III - ANÁLISE À QUESTÃO COLOCADA, ENQUADRAMENTO LEGAL

4. O mecanismo das deduções está previsto nos artigos 19.º a 26.º do Código do IVA (CIVA), sendo a dedução do imposto, suportado pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema que tem por finalidade tributar apenas o consumo final.

5. O exercício de operações tributáveis confere, em regra, o direito à dedução do imposto incluído na aquisição de bens e prestações de serviços necessários à realização dessas mesmas operações, conforme resulta dos n.ºs 1, respetivamente, dos artigos 19.º e 20.º do CIVA.

6. Conforme o determinado no artigo 19.º do CIVA o imposto é passível de dedução se resultar de imposto pago, em bens ou serviços, no exercício da atividade, a outros sujeitos passivos, e desde que o imposto esteja mencionado em faturas processadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se como tais, as que contenham os elementos mencionados no n.º 5 do artigo 36.º ou n.º 2 do artigo 40.º do CIVA (fatura simplificada).

7. Já o n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, obriga a que a dedução do imposto só possa ser realizada se tiver incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de transmissões de bens e/ou prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas [alínea a)] ou nas operações elencadas na respetiva alínea b).

8. No entanto, existem exceções ao direito à dedução, que pelo facto de respeitarem a bens e serviços que, pelas suas características, os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares, como é o caso das viaturas a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, designadamente viaturas de turismo, que o legislador entendeu excluir do direito à dedução.

9. Assim, e em conformidade com a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, é excluído do direito à dedução o IVA suportado com a aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas, sempre que a exploração destes bens não constitua objeto da atividade do sujeito passivo.

10. Sintetizando o antes referido, e de acordo com o determinado na alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, considera-se "viatura de turismo" para efeitos de IVA, 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.

11. Não obstante, além da limitação ao exercício do direito à dedução referida anteriormente, existem, ainda, limitações resultantes da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está definida na alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, designadamente "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; (...) ii) Veículos licenciados para transportes públicos, excetuando-se os rent-a-car;(…)".

IV - CONCLUSÃO

12. No caso concreto, a requerente tem como atividade a prestação de serviços de transporte de passageiros no âmbito TVDE ("TRANSPORTE OCASIONAL DE PASSAGEIROS EM VEÍCULOS LIGEIROS", a que corresponde o CAE 49320) e não obstante o n.º 2 do artigo 21.º afastar a exclusão da dedução no que respeita ao IVA incluído nas despesas previstas na alínea a) do n.º 1 do mesmo artigo, fá-lo sem prejuízo do disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, o que significa que o IVA incluído em despesas respeitantes a gasóleo é dedutível numa proporção de 50%, podendo exercer o direito à dedução a 100% caso se verifique, nomeadamente, a condição prevista no artigo 21.º n.º 1, alínea b), subalínea ii), ou seja, se as referidas viaturas estiverem licenciadas para transportes públicos, o que se afigura ser o caso apresentado.

13. No entanto, e completando o antedito, caso o uso da viatura se esgote nos referidos serviços de transporte de passageiros, poderão as mesmas ter enquadramento na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, conferindo o direito à dedução, desde que seja estabelecido um critério apropriado de verificação da respetiva utilização, designadamente, o controlo da quilometragem dos veículos em função dos serviços de transporte realizados, como seja a elaboração de listagens com a identificação, por veículo, do

percurso e quilometragem, no início e no final de cada serviço realizado, bem como, a identificação do cliente e referência à fatura ou fatura-simplificada que suportou essa operação, evidenciando assim de forma inequívoca, que a utilização de tais viaturas é exclusivamente afeta a esta atividade empresarial de transporte de passageiros, e não desviável para outros consumos.