

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: ii) do n.º 1, do art.º 2.º do DL 84/2017, de 21/07

Assunto: Direito à dedução – Exclusão - Viatura automóvel comercial – Aquisição efetuada por uma IPSS.

Processo: **nº 13503**, por despacho de 2018-05-28, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

1. A requerente está registada para o exercício da atividade principal de "ACTIVIDADES DE CUIDADOS PARA CRIANÇAS, SEM ALOJAMENTO", CAE 88910, e para o exercício das atividades secundárias de "EDUCAÇÃO PRÉ-ESCOLAR", CAE 085100, e "ACT. APOIO SOCIAL PARA PESSOAS IDOSAS, SEM ALOJAMENTO", CAE 088101, encontrando-se enquadrada em IVA no regime normal de periodicidade trimestral, sendo um sujeito passivo misto com afetação real de todos bens.

2. Pretendendo adquirir uma viatura automóvel comercial -, refere que: nas empresas o IVA referente a estas viaturas é dedutível, mas de acordo com o enquadramento previsto no Decreto-Lei n.º 87/2017, de 21 de julho, nas Instituições Particulares de Solidariedade Social o IVA relativo a viaturas não é dedutível, não especificando, no entanto, o tipo de viatura. Assim, solicita parecer vinculativo sobre a dedução do IVA relativo a viaturas comerciais exclusivamente afetas à prestação de serviços sociais, designadamente apoio domiciliário.

3. Como referido no ponto 1, a requerente no âmbito da sua atividade efetua operações tributáveis (sujeitas a imposto e dele não isentas) e operações não tributáveis (isentas de imposto), sendo um sujeito passivo misto, que, para efeitos de direito à dedução, utiliza, nos termos do art.º 23.º do CIVA, o método de afetação real de todos os bens e serviços. O que significa que o imposto suportado só é dedutível caso o mesmo seja devido ou suportado no âmbito da atividade tributável, não sendo dedutível no âmbito da atividade isenta.

4. Não obstante, no caso concreto dever-se-á ter em conta que a requerente é uma Instituição Particular de Solidariedade Social - IPSS - encontrando-se registada como tal, desde 1995 (cfr. consulta da Lista de Instituições Particulares de Solidariedade Social registadas), tendo, desde essa data, a natureza de pessoa coletiva de utilidade pública (cfr. art.º 8.º do Decreto-Lei n.º 172-A/2014, de 14 de novembro, que aprova o Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social).

5. Como tal é-lhe aplicável o regime previsto no Decreto-Lei n.º 84/2017, de 21 de Julho, que regula o benefício concedido às Instituições Particulares de Solidariedade Social, através da restituição total ou parcial do montante equivalente ao IVA suportado em determinadas aquisições de bens e serviços

(cfr. art.º 1.º do referido regime).

6. Dispõe o n.º 3 do art.º 7.º do Código Civil, que: "lei geral não revoga a lei especial, excepto se outra for a intenção inequívoca do legislador. ", pelo que, regulando o legislador de forma específica a matéria referente à restituição do imposto no referido diploma, aplicar-se-á à situação concreta as suas soluções, e não as consagradas como regras gerais.

7. Assim, no que respeita à matéria respeitante à restituição do IVA suportado em determinadas aquisições de bens e serviços, aplicar-se-á à requerente, por se tratar de uma IPSS, as regras estabelecidas no referido regime, e não as regras gerais estabelecidas nos artigos 19.º, 20.º e 21.º do CIVA.

8. Dispõe a alínea ii) do n.º 1 do art.º 2.º do referido diploma, que: "Beneficiam da restituição total ou parcial do montante equivalente ao IVA suportado as seguintes entidades: (...) c) as instituições particulares de solidariedade social, quanto a: (...) ii) Elementos do ativo fixo tangível sujeitos a depreciação utilizados única e exclusivamente na prossecução dos respetivos fins estatutários, com exceção de veículos e respetivas reparações".

9. Assim, pela aplicação da parte final da referida norma, fica excluído do direito à restituição, o IVA suportado em quaisquer despesas referentes a veículos e respetivas reparações, onde se inclui o imposto incluído em despesas de aquisição, utilização, transformação, manutenção e reparação de quaisquer veículos.

10. De acordo com a requerente, a questão colocada foi motivada pelo facto da alínea ii) do n.º 1 do art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 84/2017, não especificar o tipo de viatura cujo imposto suportado em despesas se exclui de direito à restituição (cfr. indicado no ponto 2.iii da presente informação).

11. No entanto, de acordo com as regras de interpretação, nomeadamente o n.º 3 do art.º 9.º do Código Civil: "Na fixação do sentido e alcance da lei, o intérprete presumirá que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados".

12. De onde se retira que, na determinação do sentido e alcance da Lei, conforme indica o Acórdão do Tribunal da Relação do Porto, proferido no âmbito do processo n.º 586/08.1TBPVZ-A.P1: "O intérprete deve presumir que o legislador soube consagrar na lei o seu pensamento e não pode retirar do elemento literal aquilo que lá não consta".

13. No caso concreto o legislador não especificou quais os tipos de viaturas às quais se aplica aquela solução, pelo que não cabe ao intérprete distinguir aquilo que o legislador não distinguiu (vd. no mesmo sentido Acórdão do Tribunal da Relação do Porto proferido no âmbito do processo n.º 586/08.1TBPVZ-A.P1).

14. Pelo que se entende que o preceito em causa exclui do direito à restituição o imposto contido em despesas de quaisquer "veículos e respetivas reparações" [cfr. ii) do n.º 1, in fine, do art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 84/2017, de 21 de julho].

CONCLUSÃO

Em face do exposto conclui-se o seguinte:

15. Fica excluído do direito à restituição, o IVA suportado em despesas referentes a veículos e respetivas reparações, ou seja o imposto suportado na aquisição, utilização, transformação, manutenção e reparação de quaisquer veículos adquiridos pela requerente.