

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 21.º

Assunto: Direito à dedução – Exclusão do direito à dedução - Aquisição, utilização e manutenção de uma viatura de turismo elétrica, de valor superior a € 62.500,00, que se destina à realização de tours ecológicos

Processo: **nº 13967**, por despacho de 2018-07-02, 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:

I - QUESTÃO(ÕES) SUSCITADA(S)

1 - No âmbito do pedido de informação vinculativa n.º 13507, apresentada em 2018-03-15, foi o sujeito passivo notificado pelo ofício n.º 59310, de 2018-05-24, das referidas conclusões.

2 - Contudo, entende o requerente que, salvo melhor opinião, não foi dada resposta à questão colocada, ou seja, quanto à possibilidade de dedução do imposto (IVA) suportado na aquisição, utilização e manutenção de uma viatura de turismo elétrica, de valor superior a € 62.500,00, que se destina à realização de tours ecológicos, por aplicação do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA). Refere igualmente ter como atividade principal "organização de atividades de animação turística - CAE 93293", encontrando-se ainda em fase de legalização e inscrição no Turismo de Portugal.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

3 - Através de consulta ao sistema informático, verifica-se que o sujeito passivo, se encontra enquadrado no Regime Normal de Tributação - Periodicidade Mensal, desde 2018/02/08, para efeitos do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), com o(s) Código(s) de Classificação de Atividade Económica (CAE): "93293 ORGANIZAÇÃO DE ATIVIDADES DE ANIMAÇÃO TURÍSTICA".

III - ANÁLISE DA QUESTÃO SUSCITADA

4 - 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, desde que, mencionado em fatura(s) emitida(s) em forma legal (nos prazos e com as formalidades referidas nos artigos 36.º e 40.º), em nome e na posse do sujeito passivo, em harmonia com a alínea a) do n.º 2 do artigo 19.º, todos do CIVA

5 - Contudo, quanto à dedução do imposto relativo a despesas com a aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, entendeu o legislador excluir os casos em

que, pela sua natureza, independentemente de incorporadas na atividade produtiva, estas sejam suscetíveis de utilização particular (privada), conforme a parte final da alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, nomeadamente: *"(...) 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"*. Desde modo, é excluído do direito à dedução, sendo consideradas como tal, as viaturas ligeiras que possuam mais de três lugares, com inclusão do condutor.

6 - A exclusão do direito à dedução é afastada pelo n.º 2 do mesmo artigo, ao referir que esta não verifica quanto a: *"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"*. Assim, são abrangidas por este normativo, os revendedores de automóveis, as empresas de 'rent-a-car', as escolas de condução e os taxistas, conforme se refere no Ofício-circulado n.º 30152/2013, de 16 de Outubro.

7 - O Decreto-Lei n.º 61/2011, de 6 de maio que estabelece o regime de acesso e exercício da atividade das agências de viagens e turismo, dispõe no n.º 1 do seu artigo 13.º que: *"Na realização de viagens turísticas e na receção, transferência e assistência de turistas, as agências de viagens podem utilizar os meios de transporte que lhes pertençam ou de que sejam locatárias, devendo, quando se tratar de veículos automóveis com lotação superior a nove lugares, cumprir os requisitos de acesso à profissão de transportador público rodoviário interno ou internacional de passageiros, nos termos da legislação que lhes seja aplicável, sem prejuízo do disposto nos números seguintes"*.

8 - Entende o referido diploma que, para além da sua atividade principal, podem estas empresas efetuar outras atividades próprias tais como: *"A receção, transferência e assistência a turistas"* (Vd. n.º 1, do artigo 3.º) pelo que, nada obsta a que o eventual serviço de "transfer's" e/ou passeio(s) turístico(s) a efetuar aos seus clientes, possa ocorrer com recurso a viaturas automóveis com características diferentes das anteriormente citadas, ainda que não sujeitas a licenciamento ou certificação.

9 - Nestes casos, a regra de exclusão do direito à dedução referida na alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA é também suscetível ser afastada, quanto à dedução do imposto suportado em despesas de utilização, conservação e manutenção de "viatura de turismo", quando o objeto da atividade do sujeito passivo, possa incluir o transporte ocasional de passageiros (devendo, tal facto constar do registo da empresa: ex: CAE-49320) e, seja afastada de forma inequívoca, uma eventual utilização privada.

10 - No quadro do incentivo à utilização de viaturas elétricas, decorrente da reforma da fiscalidade ambiental, a Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, procedeu, ao aditamento da alínea f) do n.º 2 do artigo 21.º ao Código do IVA, pelo que, não se verifica a exclusão do direito à dedução relativamente a: *"Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas elétricas ou híbridas plug-in, de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas elétricas ou híbridas plug-in, quando consideradas"*

viaturas de turismo, cujo custo de aquisição não exceda o definido na portaria a que se refere a alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do Código do IRC", ou seja, cujo custo de aquisição não exceda os limites fixados na Portaria 467/2010, de 7 de julho.

11 - Relativamente ao imposto suportado quanto a outras despesas, nomeadamente, de utilização, conservação ou manutenção de "viatura de turismo", cuja exceção da alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, afasta, em determinadas circunstâncias, a exclusão referida na alínea a) do n.º 1 do mesmo artigo, porque não expressamente referidas na alínea f) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, impossibilitam o seu direito à dedução.

IV - CONCLUSÕES

12 - Sem prejuízo do exposto na informação vinculativa n.º 13507, apresentada em 2018-03-15 e, de acordo com o solicitado pelo requerente, informa-se que:

- a) Tratando-se de veículo movido exclusivamente a energia elétrica, cujo custo de aquisição exceda o limite previsto na lei (€ 62.500,00, com exclusão do IVA), o imposto suportado encontra-se, na sua totalidade, excluído do direito à dedução;
- b) Também, quanto ao imposto suportado em despesas posteriores à aquisição, nomeadamente, de utilização, conservação ou manutenção, por omissão da referida alínea f) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA, o imposto não é dedutível.