

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 21º
- Assunto: Direito à dedução de imposto
- Processo: D051 2009019 - despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 29-05-2009
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, ao abrigo do art.º 68º da LGT, apresentado pelo sujeito passivo "A", presta-se a seguinte informação.
1. A requerente, cujo objecto social consiste no *"exercício da exploração de kartódromos, exploração de actividade de Karting, lúdicas, culturais, desportivas e de lazer, organização de provas entre os clientes, exploração de estabelecimentos de restauração, importação e comércio por grosso e a retalho de equipamentos de karting, lazer e desportos motorizados, bem como as respectivas peças"*, vem expor o seguinte.
    - 1.1. A empresa exerce uma actividade de natureza desportiva, promovendo a prática desportiva e lazer, que passa pela guarda e aluguer de Karts, para provas nos seus circuitos.
    - 1.2. Os Karts são bens utilizados no exercício da actividade da empresa, sem os quais os proveitos não podem ser gerados.
    - 1.3. Os Karts não assumem nenhuma das qualificações descritas no art.º 21º do CIVA, sendo compostos por motores devidamente acoplados a uma estrutura que permite a prática desportiva.
    - 1.4. Para a sua realização em corridas que contribuem para a realização de proveitos, geram-se custos, sendo que o consumo de gasóleo se revela muito significativo e até à data o IVA da gasolina não tem sido deduzido.
  2. No entanto, e porque se lhes afigura que a utilização dos Karts, enquanto elemento essencial à realização dos proveitos e sabendo que os mesmos:
    - 2.1. Não se enquadram em nenhum dos tipos de bens referidos no art.º 21º do CIVA (viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletos);
    - 2.2. Que se revelam efectivamente como "Máquinas consumidoras de combustível (no caso gasolina), que não são veículos matriculados";
    - 2.3. Que respeitam à exploração decorrente do objecto da actividade do sujeito passivo.
  3. Face ao exposto, pretende obter esclarecimento sobre a forma de proceder quanto a este assunto, no estrito cumprimento das normas fiscais quanto ao exercício do direito à dedução do IVA.
  4. O âmbito do direito à dedução de imposto encontra-se definido no n.º 1 do art.º 19º do código do IVA o qual em termos potenciais corresponderá a todo o imposto suportado pelos agentes económicos relativamente aos seus inputs.

5. No entanto, o direito à dedução será cerceado em virtude de determinadas situações de exclusão ou limitação do seu exercício.

6. Entre as situações de exclusão total do direito à dedução encontra-se a prevista na alínea b) do n.º 1 do art.º 21.º do Código do IVA, onde se refere que:

*"1 - Exclui-se, todavia, do direito à dedução o imposto contido nas seguintes despesas:*

*(...)*

*b) Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com excepção 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, 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) Tractores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações culturais inerentes à actividade agrícola;*

*v) Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500 Kg;"*

7. Deste modo, o sentido da referida norma prevalece sobre as não exclusões constantes do n.º 2 do mesmo artigo, o que se constata do próprio texto da alínea a) do n.º 2, onde se refere que a ressalva da exclusão de dedutibilidade do imposto às despesas mencionadas no n.º 1 opera sem prejuízo do disposto na alínea b) antes transcrita, relativamente a combustíveis que não sejam adquiridos para revenda.

8. Por outro lado, quando a alínea b) do n.º 1 do art.º 21.º refere a exclusão do direito à dedução do IVA suportado em aquisições de combustíveis normalmente utilizados em veículos automóveis, nomeadamente gasolina, não exige apenas o seu consumo efectivo nesse tipo de bens, bastando que se trate de combustíveis susceptíveis de tal utilização.

9. Assim, não obstante a utilização de gasolina ser absolutamente necessária à prossecução da actividade da consulente referida no ponto 1 e seguintes, face à formulação legal constante do art.º 21.º n.º 1, alínea b) e n.º 2 alínea a), mostra-se de todo impossível a dedução do IVA suportado na sua aquisição.