

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 19º

Assunto: Direito à dedução – Aquisição de viatura automóvel – Quando o valor de aquisição excede o plafond máximo que foi fixado pelo adquirente, o valor adicional que excede aquele plafond é suportado pelo colaborador que vai utilizar o bem. O somatório destas 2 componentes é o valor de aquisição.

Processo: nº **12456**, por despacho de 2017-12-11, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I - MOTIVOS DO PEDIDO

1. Conforme consta no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, a requerente, é um sujeito passivo misto (realiza simultaneamente operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem o direito à dedução) que utiliza o método de afetação real de todos os bens, nos termos do art.º 23º do CIVA. Encontrando-se enquadrada em IVA, no regime normal trimestral, com periodicidade mensal, com a atividade principal de "Atividades de Mediadores de Seguros " CAE-66220 e como atividade secundária "Outras Atividades Financeiras Exc. Seguros e Fundos de pensões" CAE-66190, vem expor e questionar o seguinte:

1.1 A requerente é uma sociedade cuja atividade se desenvolve no setor da mediação e corretagem de seguros, bem como, outras atividades auxiliares de serviços financeiros, exceto seguros e fundos de pensões.

1.2 No âmbito da sua atividade procede à atribuição do uso de viaturas automóveis a determinados colaboradores, pretendendo efetuar essa atribuição através do estabelecimento de um plafond máximo a cargo da requerente. A fixação do plafond máximo terá em consideração, nomeadamente a título meramente exemplificativo, a categoria profissional do colaborador.

1.3 Nos casos em que o colaborador opta por uma viatura cujo valor de aquisição excede o plafond máximo que lhe foi fixado, a requerente (adquirente da viatura) suporta o custo/encargo referente ao valor base do bem, até ao montante do valor máximo atribuído e o colaborador suporta o valor adicional que excede o plafond fixado.

1.4 Assim, quando procede à aquisição de viaturas nestas condições, a correspondente contraprestação é suportada por duas partes distintas: **(i)** uma parte pela requerente, enquanto adquirente da viatura, e a outra parte **(ii)** pelo seu colaborador a quem o uso daquela será atribuído.

1.5 "Em conformidade com o procedimento descrito pretende dar cumprimento aos objetivos pretendidos, que passa pela emissão de duas faturas diferenciadas relativamente a um mesmo veículo automóvel

alienado, sendo a respetiva contraprestação suportada pelo adquirente e por um terceiro - com a aplicação das normas conceptuais estabelecidas no Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), relativas à emissão de faturas."

1.6 " Não obstante, apesar de a contraprestação financeira resultante da aquisição da viatura vir a ser efetuada por dois sujeitos passivos autónomos, não se verificará uma titularidade simultânea do direito de propriedade da viatura alienada (mas apenas um mero co - pagamento). "

1.7 "O adquirente da viatura será a requerente, pelo que, o direito de propriedade incidente sobre o bem é pleno, ficando o seu colaborador, apenas adstrito à eventual utilização da viatura."

1.8 Face à situação descrita, vem questionar, em sede de IVA : "Qual deverá ser o montante a considerar, pela requerente, como custo de aquisição sempre que efetue a aquisição nomeadamente, para efeitos da alínea f) e g) do n.º 2 do art.º 21º do CIVA e qual o imposto suscetível de dedução para efeitos do apuramento do correspondente IVA a deduzir/suportar?"

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

2. De acordo com o disposto no art.º 19º do CIVA, só confere direito a dedução o imposto mencionado em faturas passadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passados em forma legal, os que contenham os elementos mencionados no n.º 5 do art.º 36.º do CIVA.

3. Por outro lado, dispõe a alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA que, os sujeitos passivos são obrigados a emitir uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3.º e 4.º, do mesmo diploma, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços (adiantamentos).

4. No caso em análise, sendo a requerente a detentora da plena propriedade do bem (viatura), sem prejuízo do co-pagamento da mesma por parte do colaborador, o fornecedor deve emitir uma única fatura à primeira, pela totalidade do valor da viatura, sendo este o valor a considerar como componente do custo de aquisição (esta Direção de Serviços já se pronunciou, sobre a questão em apreço, através da informação vinculativa nº 12365, de 21/09/2017, disponível no Portal das Finanças).

5. No que concerne ao direito à dedução do imposto, determina o nº1 do art. 20º que, só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos da alínea a) ou nas operações elencadas na alínea b).

6. Por outro lado, de acordo com a alínea a) do nº 1 do art. 21º do CIVA é excluído do direito à dedução o imposto contido nas "Despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de viaturas de turismo, de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas. É considerado viatura de turismo 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 9 lugares, com inclusão do condutor".

7. No entanto, o nº. 2 do art.º 21º do CIVA, estabelece algumas exceções ao princípio da não dedução do imposto relativo a despesas mencionadas no nº 1 do mesmo artigo, dada a especificidade da sua natureza e a sua afetação a fins empresariais.

8. Efetivamente a alínea a) do nº 2 do art.º 21º do Código do IVA, dispõe que não se verifica a exclusão do direito à dedução nos seguintes casos: *"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, não se verifica a exclusão do direito à dedução em determinadas despesas, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua o objeto de atividade do sujeito passivo.

9. Porém, na sequência da reforma da chamada Fiscalidade Verde, a Lei 82-D/2014, publicada em 2º suplemento ao D.R. de 31 de dezembro, procedeu à alteração das normas fiscais ambientais nos setores da energia e emissões, transportes, água, resíduos, ordenamento do território, florestas e biodiversidade, alterando, para o efeito, o Código do IVA, aditando as alíneas f) e g) ao nº2 do art.21º.

10. Assim, a alínea f) do nº 2 permite o direito à dedução do IVA contido nas 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 467/2010, de 7/7.

11. Por sua vez, a alínea g) do nº 2 passou a permitir a dedução do IVA, mas na proporção de 50% contido nas despesas com aquisição, fabrico ou importação, locação e transformação em viaturas movidas a GPL ou a GNV de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas movidas a GPL ou a GNV, quando consideradas viaturas de turismo, cujo custo de aquisição não exceda o limite da referida Portaria.

12. Nesse sentido, a Portaria 467/2010 estabelece a delimitação dos limites para o custo de aquisição ou valor de reavaliação das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas para efeitos da alínea e) do nº 1 do artigo 34º do CIRC, nomeadamente:

i) Adquiridas nos períodos de tributação que se iniciem em 01/01/2015 ou após essa data:

€ 62 500 - veículos movidos exclusivamente a energia elétrica

€ 50 000 - Veículos híbridos plug-in

€ 37 500 - Veículos movidos a gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural veicular (GNV)

€ 25 000 - Restantes viaturas

ii) Adquiridas nos períodos de tributação que se iniciem entre 01/01/2012 e 31/12/2014:

€ 50 000 - Veículos movidos exclusivamente a energia elétrica

€ 25 000 - Restantes viaturas

iii) Adquiridas no período de tributação iniciado em 01/01/2011:

€ 45 000 - Veículos movidos exclusivamente a energia elétrica

€ 30 000 - Restantes viaturas

13. Não obstante, sendo que, tal matéria, está diretamente relacionada com o custo de aquisição a relevar contabilisticamente para efeitos das depreciações e amortizações em sede de IRC, o nº 4 do art.2º do Decreto Regulamentar que estabelece o regime das mesmas refere o seguinte: *"No custo de aquisição ou de produção inclui-se o imposto sobre o valor acrescentado (IVA) que, nos termos legais, não for dedutível, designadamente em consequência de exclusão do direito à dedução, não sendo, porém, esses custos influenciados por eventuais regularizações ou liquidações efetuadas em períodos de tributação posteriores ao da entrada em funcionamento ou utilização".*

14. Deste modo, tendo em conta o referido no ponto anterior e dado que o IVA é dedutível por força da norma contida nas alíneas f) e g) do nº2 do art.21º do CIVA, os limites estabelecidos na Portaria 467/2010, para este efeito, são consideradas com exclusão do IVA.

15. Contudo, para efeitos do direito à dedução do imposto suportado, estando a requerente enquadrada, para efeitos do IVA, como um sujeito passivo misto que utiliza o método de afetação real de todos os bens, encontra-se sujeita à disciplina prevista no nº 2 do art.º 23º do CIVA. Neste contexto, apenas poderá exercer o direito à dedução do imposto suportado na aquisição das viaturas, na sua totalidade, se estas se destinarem, exclusivamente, ao setor tributado. Sobre esta matéria foi publicado no Portal das Finanças o ofício circulado n.º 30103/2008, de 23 de Abril.

16. No que respeita às questões efetuadas em sede de IRC, por não ser matéria da competência desta direção de serviços, devem as mesmas ser colocadas à área de gestão dos impostos sobre o rendimento.