

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA
Artigo: 21.º
Assunto: Direito à dedução – Gasóleo para viatura de turismo.
Processo: nº 1661, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-03-11.
Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

1. A requerente, enquadrada, em sede de imposto sobre o valor acrescentado (IVA), no regime normal de tributação, de periodicidade trimestral, pelo exercício de actividades de contabilidade e auditoria; consultoria fiscal, vem expor o seguinte: Pretendendo "adquirir para a sua actividade uma viatura de turismo a gasóleo, face ao disposto no Artigo 21.º alíneas a) e b) do CIVA [Código do IVA]", subsiste "a dúvida se o respectivo IVA do gasóleo para este tipo de viaturas está contemplado na alínea b), ou seja, é dedutível na proporção de 50%".

2. Importa, antes de mais, tecer algumas breves considerações sobre as normas do CIVA que determinam os requisitos exigíveis para o exercício do direito à dedução, bem como o mecanismo segundo o qual o mesmo opera.

3. As regras que enformam o regime das deduções do IVA, suportado a montante das operações tributáveis, realizadas pelo sujeito passivo, constam dos art.ºs 19.º a 26.º do respectivo código.

4. Para apreciação da questão formulada pela requerente, ocupar-nos-emos, seguidamente, de alguns desses normativos, patentes nos art.ºs 19.º a 21.º supracitados.

5. A alínea a) do n.º 1 do art.º 19.º estabelece que, para apuramento do imposto devido, os sujeitos passivos deduzem, nos termos dos artigos seguintes, ao imposto incidente sobre as operações tributáveis que efectuaram, "*o imposto devido ou pago pela aquisição de bens e serviços a outros sujeitos passivos*". Por via desta regra, de âmbito geral, abrange-se, sem restrições, toda a actividade económica do sujeito passivo.

6. Todavia, o n.º 2, alínea a) daquele dispositivo legal introduz no sistema um condicionalismo essencial de ordem formal, ao estatuir que só confere direito a dedução o imposto mencionado "*em facturas e documentos equivalentes passados em forma legal*", desde que "*em nome e na posse do sujeito passivo*", como refere o corpo do mesmo número.

7. Por sua vez, o art.º 21.º, n.º 1, alínea a), limita a dedução do imposto àquele que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das "*transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas*".

8. Além da limitação do direito à dedução referida no número anterior, a qual tem em conta as características das operações em presença, existem ainda outras, relacionadas com a natureza dos bens ou serviços adquiridos,

definidas no art.º 21.º do CIVA.

9. Assim, de harmonia com a primeira parte da alínea a) do n.º 1 deste artigo, exclui-se 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."*

10. A parte final daquele preceito legal define o conceito de viatura de turismo como *"qualquer veículo automóvel, com inclusão de reboque, que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadorias ou a uma utilização de 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. Continuando a analisar o mesmo artigo, verifica-se que a alínea b) do mencionado n.º 1 exclui ainda do direito à dedução o imposto suportado em *"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".

12. Como se infere do enunciado ínsito nas disposições legais reportadas nos pontos precedentes (9,10 e 11), esta exclusão prende-se com a natureza dos bens considerados não essenciais à actividade produtiva ou, ainda que necessários a esta, facilmente desviáveis para consumos particulares.

13. Deste modo, remetendo-nos ao pedido em apreço, e como se observa expressamente no corpo da alínea b) do n.º 1 do art.º 21, o gasóleo utilizado numa viatura de turismo afecta à actividade tributada do sujeito passivo, e no respeito pelos quesitos elencados nos art.ºs 19.º e 20.º, todos eles do CIVA, "é dedutível na proporção de 50%", uma vez que tal veículo não se encontra contemplado nas subalíneas daquele normativo, as quais enumeram os veículos e máquinas susceptíveis de um tratamento mais favorável, se consumirem, como combustíveis, o gasóleo, os gases de petróleo liquefeitos (GPL), o gás natural e os biocombustíveis.