

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA. RITI.
- Artigo: 21º do CIVA. Art 1º, 6º e 29º do RITI
- Assunto: AICB's – Viaturas usadas – Direito à dedução – Aquisição de viatura tipo "jeep".
- Processo: nº 1736, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-03-18.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

### OS FACTOS

1. O sujeito passivo está enquadrado no regime normal com periodicidade trimestral, com o CAE: 079110, pelo exercício de "Actividades das Agências de Viagem", misto com afectação total, sendo o seu volume de negócios constituído em mais de 99%, pela prestação de serviços de "transfers".
2. Pretende adquirir na Comunidade Europeia, uma viatura para utilização exclusiva na sua actividade, no regime de aquisição intracomunitária, a um agente económico registado no sistema VIES.
3. As características da viatura são as seguintes: Usada, matriculada há mais de um ano, com mais de 6,000 Kms, ligeira de passageiros (viatura tipo "jeep"), sendo o país de origem a Alemanha.
4. Mais refere que, dado tratar-se de uma transacção intracomunitária, deve ser aplicado o mecanismo do "reverse charge", sendo no país de destino que se efectua a liquidação e dedução simultânea do imposto.

### O PEDIDO

5. Se é possível, na operação apresentada, proceder à liquidação e dedução simultânea do imposto.

### ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

6. O artº 6º nº 1, b) do RITI, define o conceito de «Meios de transporte», com sendo " (...) os veículos terrestres a motor com cilindrada superior a 48 cc ou potência superior a 7,2 kW, destinados ao transporte de pessoas ou de mercadorias, que sejam sujeitos a registo, licença ou matrícula no território nacional (...)".
7. Por outro lado, o nº 2 do referido artigo, determina que, "Não são considerados novos os meios de transporte mencionados na alínea b) do número anterior desde que se verifiquem simultaneamente as seguintes condições: a) A transmissão seja efectuada mais de (...) seis meses após a data da primeira utilização, tratando-se, (...) de veículos terrestres; b) O

*meio de transporte tenha percorrido mais de 6000 km, tratando-se de um veículo terrestre, (...).*

**8.** A data da primeira utilização é a constante do título de registo de propriedade ou documento equivalente quando se trate de bens sujeitos a registo, licença ou matrícula, ou, na sua falta, a da factura ou documento equivalente emitidos aquando da aquisição pelo primeiro proprietário, cfr. nº 3 do artº 6º do RITI.

**9.** A viatura a adquirir, apresenta características que permitem enquadrá-la no conceito de "viatura não considerada nova", ou seja, usada.

**10.** Com base na indicação prestada pelo requerente, a aquisição da viatura usada vai ser efectuada no "regime de aquisição intracomunitária". Assim sendo, o fornecedor comunitário aplica o regime geral das transmissões intracomunitárias (RITI), e não liquida IVA, isentando a respectiva venda no seu Estado membro.

**11.** Nesta situação, isto é, quando o fornecedor comunitário considera uma transmissão intracomunitária, isenta de IVA, o sujeito passivo nacional está a fazer uma aquisição intracomunitária, sujeita a IVA em território nacional.

**12.** Nos termos da alínea a) do nº1 do artº 23º do RITI, *"Sem prejuízo do disposto no n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA, os sujeitos passivos referidos no artigo 2.º são obrigados a proceder à liquidação do imposto que se mostre devido pelas aquisições intracomunitárias de bens"*.

**13.** Relativamente ao direito à dedução, refere o nº 1 do artº 19.º do RITI que, *"Para efeitos da aplicação do disposto no artigo 19.º do Código do IVA, pode deduzir-se ao imposto incidente sobre as operações tributáveis o imposto pago nas aquisições intracomunitárias de bens"*.

**14.** No Código do IVA, o mecanismo das deduções está previsto nos artºs 19º a 25º do CIVA, sendo a dedução do imposto pago pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema que tem por finalidade tributar apenas o consumo final.

**15.** O direito à dedução deveria, em princípio, contemplar a totalidade do IVA suportado a montante, qualquer que fosse a natureza dos "inputs" mas, porque esse direito está relacionado com a realização de operações tributáveis, sempre que as aquisições se destinam a operações isentas ou fora do campo de incidência do IVA (com excepção das previstas na alínea b) do nº 1 do artº 20º), tal direito à dedução não se verificará.

**16.** Por outro lado, além da limitação ao exercício do direito à dedução referida no número anterior, ainda existem limitações derivadas da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está definida no nº 1 do artº 21º do CIVA.

**17.** A exclusão do direito à dedução, relativamente ao imposto suportado na aquisição dos bens e serviços descritos no nº 1 do artº 21º do Código, deriva da natureza dos mesmos que os torna não essenciais à actividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

**18.** Mesmo quando tais bens ou serviços se destinem a fins empresariais, e a solução mais equitativa fosse a regra geral, no entanto, sendo particularmente difícil o controle da utilização dos referidos bens ou serviços

e com o intuito de evitar polémicas, o legislador entendeu afastar as dificuldades que surgiriam na administração do imposto, devido ao contencioso que inevitavelmente se iria gerar sobre esta matéria, consagrando o n.º 1 do art.º 21.º, um conjunto de bens excluídos do direito à dedução independentemente da sua utilização.

**19.** De acordo com a alínea a) do n.º 1 do art. 21.º do Código do IVA, 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. 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"*.

**20.** Assim, não é dedutível o IVA relativo a viaturas que, apesar de se dedicarem ao transporte de passageiros, não tenham mais de 9 lugares, com inclusão do condutor.

**21.** O n.º 2 do art.º 21.º do CIVA, estabelece algumas excepções ao princípio da não dedução do imposto relativo a despesas mencionadas no n.º 1 do mesmo artigo, dada a especificidade da sua natureza e a sua afectação a fins empresariais.

**22.** Nos termos da alínea a) do n.º 2 do art.º 21.º do CIVA, *"Não se verifica a exclusão do direito à dedução nas: "despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua o objecto de actividade do sujeito passivo ( ... )"*

**23.** Quanto às viaturas de turismo - alínea a) do n.º 2 do art.º 21.º - há a considerar as situações em que tais bens ou a sua exploração constituem objecto da actividade do sujeito passivo. É o caso dos revendedores desses bens, aos quais é permitida a dedução do imposto suportado a montante na sua aquisição e fabrico e com os serviços prestados (v.g. reparação, transformação, conservação...). O mesmo acontece com os sujeitos passivos que se dedicam ao aluguer dos referidos bens.

**24.** Verifica-se, que as excepções ao princípio da não dedução do imposto previstas no n.º 2 do art.º 21.º do CIVA, não têm aplicação no caso apresentado, uma vez que o sujeito passivo está enquadrado pelo exercício da actividade de "Actividades das Agências de Viagem".

## CONCLUSÃO

**25.** O IVA relativo à viatura ligeira de passageiros (viatura tipo "jeep"), a adquirir na Comunidade Europeia, para utilização exclusiva na sua actividade, não é dedutível, uma vez que o requerente está enquadrado pelo exercício das "Actividades das Agências de Viagem", pelo que, as excepções ao princípio da não dedução do imposto previstas no n.º 2 do art.º 21.º do CIVA, não têm aplicação no caso apresentado.