

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 19º a 21º.
- Assunto: Direito à dedução - Viaturas de turismo para transporte de alunos de uma escola de ensino desportivo e recreativo – Exclusão do Direito à dedução.
- Processo: Nº 222, por despacho de 2010-01-07, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral dos Impostos.
- 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.

1. O requerente encontra-se enquadrado para efeitos de IVA, no regime normal trimestral, pelo exercício da actividade de “ensino desportivo e recreativo” CAE 85510.

2. Pretende adquirir duas viaturas de nove lugares para transporte de crianças, desde a escola que frequentam até às suas instalações e nos dias de competição até ao local das mesmas, referindo que na mensalidade está incluído o transporte para quem necessita do mesmo, não existindo por isso um acréscimo pelo transporte.

3. O mecanismo das deduções está previsto nos artºs 19º a 21º do Código, 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.

4. 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 (com a excepção das previstas na alínea b) do nº 1 do art.º 20º) ou fora do campo de incidência do IVA tal direito não se verifica.

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

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

7. 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 ou a possibilidade de fraudes generalizadas, o legislador entendeu afastar as dificuldades que surgiram na administração do imposto, devido ao contencioso que inevitavelmente se iria gerar sobre esta matéria, consagrando no nº 1 do art.º 21º um conjunto de bens e serviços excluídos do direito à dedução independentemente da sua

utilização.

8. Relativamente às viaturas há que verificar em primeiro lugar se a classificação como “viatura de turismo” enunciado na alínea a) do n.º 1 do art.º 21.º do CIVA se lhe aplica. A referida disposição legal considera *“viatura de turismo qualquer veículo automóvel, com a 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 a inclusão do condutor”*.

9. De acordo com o n.º 2 do art.º 21.º do CIVA *“não se verifica, contudo, a exclusão do direito à dedução nos seguintes casos: a) Despesas mencionadas na alínea a) do número anterior, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objecto da actividade do sujeito passivo, sem prejuízo do disposto na alínea b) do mesmo número relativamente a combustíveis que não sejam adquiridos para revenda.”*

10. Face do exposto, podemos concluir que tratando-se de uma viatura que se encontre contemplada pela exclusão do direito à dedução, prevista na alínea a) do n.º 1 do art.º 21.º CIVA e referida no ponto 8 desta informação, o IVA suportado na aquisição, locação, fabrico, importação e despesas de reparação e manutenção, não é dedutível, nem é de lhe aplicar o disposto no n.º 2 do art.º 21.º, dado que o sujeito passivo não exerce qualquer das actividades nele contemplado.

11. De acordo com o art.º 21.º, n.º 1, alínea b), do CIVA, o IVA suportado na aquisição de gasóleo só é dedutível em 50%.