

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 19º a 26º
- Assunto: Direito à dedução – Combustíveis – Cedência de combustíveis
- Processo: nº 2228, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-08-09.
- 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.

I - OS FACTOS

1. O requerente, devido ao impacto do aumento dos combustíveis, vai instalar um depósito de gasóleo de 6.500 litros, nas suas instalações (obra ainda por iniciar), para abastecimento da sua frota, para obter um desconto na compra do referido combustível e reduzir os custos operacionais.
2. Para obter o referido desconto, a quantidade de litros consumida anualmente era insuficiente, razão pela qual, o gasóleo a adquirir será para abastecimento de duas empresas distintas, ainda que os sócios sejam exactamente os mesmos.
3. Pelo motivo apontado, foi criado um mecanismo para apurar os montantes a facturar à outra empresa que irá adquirir o combustível à requerente.

II - O PEDIDO

4. Solicita esclarecimento relativamente ao direito à dedução do IVA na factura de compra do gasóleo e, conseqüentemente, em matéria de liquidação de IVA no combustível facturado à outra empresa que o irá consumir, bem qual o regime que deve aplicar, se o regime normal do IVA ou dos revendedores de combustíveis.

II - ENQUADRAMENTO

5. O mecanismo das deduções está previsto nos artºs 19º a 26º 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.
6. 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.

7. 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 n.º 1 do art.º 21.º do CIVA.

8. De harmonia com o art.º 19.º do CIVA, só confere direito a dedução o imposto mencionado em facturas e documentos equivalentes passados em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passados em forma legal, os que contenham os elementos previstos no artigo 36.º.

9. Por outro lado, determina o n.º1 do art.º 20.º, 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).

10. 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 motociclos. 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"*.

11. Note-se que, conforme determina a alínea b) do art. 21.º do Código do IVA (CIVA), encontra-se excluído do direito à dedução o imposto suportado nas *"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. No sentido de evitar tributação cumulativa, que as situações de exclusão do direito à dedução provocam, a alínea c) do n.º2 do art.º 21.º do CIVA, permite o direito à dedução para as *"Despesas mencionadas nas alíneas a) a d) do número anterior, quando efectuadas por um sujeito passivo do imposto agindo em nome próprio mas por conta de um terceiro, desde que a este sejam debitadas com vista a obter o respectivo reembolso"*.

13. Face ao exposto, conclui-se o seguinte:

13.1. O sujeito passivo não é qualificado como revendedor, não se aplicando o "Regime de tributação dos combustíveis líquidos aplicável aos revendedores".

13.2. Na cedência de combustível à outra empresa, não tem aplicação o Regime especial, devendo, na factura a emitir, liquidar o respectivo imposto pelo regime geral.

13.3. Relativamente ao IVA suportado nas aquisições de combustível e que forem cedidas a terceiros, o requerente pode exercer o direito à dedução na totalidade.