

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 21º
- Assunto: Direito à dedução - Aquisição da gasolina, de despesas de conservação e reparação dos motociclos, realizadas por sujeito passivo da área da restauração.
- Processo: nº 2654, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-10-28.
- 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 Situação apresentada

1. O requerente exerce a actividade de "pizzaria com take-away e entrega de refeições ao domicílio", sendo mais de 70% da facturação proveniente das entregas ao domicílio. Na entrega dos produtos ao domicílio, utiliza vários motociclos a gasolina.

2. Solicita esclarecimento relativamente ao direito à dedução do IVA suportado na aquisição da gasolina, das despesas de conservação e reparação dos motociclos, uma vez que essas despesas estão directamente ligadas com a exploração normal da actividade da empresa.

### II Enquadramento face ao CIVA.

3. 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.

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 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.

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

6. De harmonia com o artº 19º 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 36º.

7. Por outro lado, determina o nº1 do artº 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).

8. De acordo com a alínea a) do nº 1 do art. 21º 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"*.

9. Todavia, o n.º 2 do artº 21º do CIVA estabelece algumas excepções 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 afectação a fins empresariais.

10. Estipula a alínea a) do nº 2 do artº 21º do CIVA, que *"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 (...)"*.

11. Quando nesta alínea se menciona, " (...) bens cuja venda ou exploração constitua o objecto de actividade do sujeito passivo", pretende-se, nomeadamente, e a título exemplificativo, referir o caso dos stands de automóveis, rent-a-car, taxistas, etc.

12. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que o requerente está enquadrado no regime normal com periodicidade trimestral desde 2011/07/01, com o CAE-056107, "Restaurantes, NE (inclui actv. Restauração meios móveis)", com operações que conferem direito à dedução.

13. A Classificação Portuguesa de Actividades Económicas, Revisão 3, elaborada pelo Instituto Nacional de Estatística (INE) estabelece o novo quadro das actividades económicas portuguesas, e, de acordo com o mesmo, o CAE-56107, compreende "as actividades de venda para consumo, geralmente no próprio local, de alimentação, em estabelecimentos não incluídos nas subclasses anteriores (casas de pasto, venda de alimentação em meios móveis, etc.). Inclui casas de gelados. Não inclui: -Alojamento em carruagens-cama e alimentação associadas à actividade de transporte (49100); -Actividades desta subclasse em associação com o fornecimento de alojamento (551); -Alojamento independente em meios móveis (55900); -Fornecimento de refeições ao domicílio (562)".

14. Com base no enquadramento citado no ponto 12, não é possível aplicar a exclusão do direito à dedução prevista no nº 2 do artº 21º do CIVA, não havendo, portanto, lugar à dedução das despesas de conservação e reparação dos motociclos, por força do estabelecido na alínea a) do nº 1 do artº 21º do CIVA.

**15.** Relativamente ao combustível utilizado - gasolina -, nos termos estabelecidos na alínea b) do n.º 1 do art.º 21.º, encontra-se excluído do direito à dedução *"As despesas imposto suportado nas despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com excepção das aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), de gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50%, a menos que se trate dos bens indicados nas diferentes subalíneas I/V, caso em que os consumos de gasóleo, GPL e gás natural e biocombustíveis é totalmente dedutível"*. Deste modo, o IVA suportado na aquisição de gasolina não é dedutível.