

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 21º
- Assunto: Direito à dedução –Viaturas ligeiras de passageiros, de 9 lugares, utilizadas por agência de viagens nos transferes de passageiros e respetivas portagens.
- Processo: nº 3576, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-08-10.
- 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 e o pedido

1. A requerente é uma agência de viagens que possui viaturas de 9 lugares para efetuar os respetivos transferes e que utiliza diariamente as portagens na A22, o que aumenta significativamente os custos da empresa. Dado que as viaturas são consideradas ligeiras de passageiros, não pode deduzir o IVA das mesmas.
2. É sua opinião que, sendo as viaturas objeto da atividade comercial do sujeito passivo, devia ser possível deduzir o IVA, tanto na sua aquisição como em todas as outras despesas, nomeadamente com as portagens.
3. Solicita esclarecimento relativamente ao direito à dedução do IVA relativo às despesas inerentes às referidas viaturas, bem como o IVA das portagens.

Enquadramento face ao CIVA

4. Após consulta ao sistema de gestão de cadastro do IVA, verifica-se que o sujeito passivo está enquadrado no regime normal com periodicidade trimestral desde 1997/07/07, com o CAE: 079900, "outros serviços de reservas e actividades relacionadas", com o tipo de operações que conferem direito a dedução.
5. 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.
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 exceção das previstas na alínea b) do nº 1 do artº 20º), tal direito à dedução não se verifica.
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. A exclusão do direito à dedução, relativamente ao imposto suportado na aquisição dos bens e serviços descritos no n.º 1 do art.º 21.º do Código, deriva da natureza dos mesmos que os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

9. 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 no n.º 1 do art.º 21.º, um conjunto de bens excluídos do direito à dedução independentemente da sua utilização.

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 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"*.

11. 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.

12. Relativamente às portagens, determina a alínea c) do art. 21.º do Código do IVA (CIVA), que se encontra excluído do direito à dedução o imposto suportado nas *"Despesas de transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens"*.

13. O n.º 2 do art.º 21.º do CIVA, estabelece algumas exceções 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 afetação a fins empresariais. Assim, não se verifica a exclusão do direito à dedução em determinadas despesas, quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua o objeto de atividade do sujeito passivo.

14. Quanto às viaturas de turismo, há a considerar as situações em que tais bens ou a sua exploração, constituem objeto da atividade do sujeito passivo. É o caso típico dos revendedores desses bens (ex: stand de automóveis, taxistas), 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.

15. Porém, apesar da viatura em questão ser considerada de turismo há, ainda, que averiguar se a sua exploração, constitui, efetivamente, o objeto da atividade do sujeito passivo.

16. O CAE 79900, "outros serviços de reservas e actividades relacionadas", "Compreende as actividades: de marketing e de promoção de serviços para

convenções e visitas, disponibilizando informações e assistência a organizações sobre alojamento, centros e convenções e lugares de entretenimento; dos guias turísticos; de permuta de condomínio "time-share" e outras actividades de reserva associados às viagens (inclui transporte, hotel, restaurantes, aluguer de veículos, entretenimento e desporto). Inclui os postos de turismo, a venda de bilhetes para teatro, desportos e todos os outros eventos recreativos e de entretenimento".

17. Tem sido entendimento desta Direcção de Serviços, nomeadamente através de despacho concordante do Sr. Director-Geral dos Impostos, de 18/09/2007, que, quando a exploração da viatura ligeira de turismo constitui o objecto da actividade comercial do sujeito passivo, pode a mesma beneficiar do disposto na alínea a) do n.º 2 do art.º 21.º do CIVA.

18. Assim, caso o uso das viaturas se esgote nos serviços prestados e faturados aos clientes, poderão as mesmas ter enquadramento na referida norma legal, desde que seja estabelecido um adequado critério de verificação da respetiva utilização, o qual, pode ter como base, nomeadamente, o controlo da quilometragem do veículo em função dos serviços de transporte realizados, por exemplo, mediante a elaboração de listagens com a identificação do percurso e quilometragem do veículo no início e no termo do serviço realizado e ainda, a identificação do cliente e a referência à factura ou documento equivalente que suportou a operação, de modo a revelar de forma inequívoca, que a utilização de tais viaturas é exclusivamente afeta à actividade comercial do sujeito passivo e não desviável para outros consumos.

19. No caso de se considerar que a exploração da viatura ligeira de turismo constitui o objecto da actividade comercial do sujeito passivo, nos termos acima mencionados, à dedutibilidade do IVA relativo às despesas com as portagens, é dado o mesmo tratamento que é seguido para o IVA das viaturas a que respeitam, sendo dedutível