

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 21º
- Assunto: Direito à dedução – Viatura de turismo afeta a uma atividade de agência de viagens
- Processo: nº 3786, 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 se dedica à assistência aos turistas e que efetua os respetivos transferes, possuindo viaturas consideradas ligeiras de passageiros de 9 lugares.

2. Sendo as viaturas objeto da atividade negocial do sujeito passivo, solicita esclarecimento relativamente ao direito à dedução do IVA, tanto na sua aquisição, utilização, manutenção como reparação.

Enquadramento face ao CIVA

3. 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 2012/03/12, com o CAE: 079110, "actividades das agências de viagem", com o tipo de operações que conferem direito a dedução.

4. 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.

5. 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.

6. 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.

7. 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 atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

8. 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.

9. 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"*.

10. 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.

11. 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.

12. 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 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.

13. 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.

14. O CAE 79110, "actividades das agências de viagem", "Compreende as actividades das agências principalmente ligadas às vendas de viagens, de percursos turísticos, de transportes e alojamento, numa base de vendas por grosso ou a retalho, a particulares e a empresas".

15. 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.

16. 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.