

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA
Artigo: 21.º
Assunto: Direito á dedução – Rent a car – Combustíveis – Agindo em nome próprio mas por conta de um 3.º e as despesas com combustíveis lhe sejam reembolsadas.
Processo: n.º 3911, por despacho de 2012-12-03, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral.
Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.

FACTOS

1. A requerente pretende acautelar eventuais erros de interpretação de enquadramento em IVA aplicável no fornecimento de combustível efetuado no âmbito do aluguer de viaturas.
2. No momento da entrega do veículo, é debitado aos clientes o montante correspondente a um depósito cheio "de acordo com o preço fixado no mercado de combustíveis e de acordo com o combustível recomendado pelo fabricante".
3. No âmbito da política comercial em vigor, os clientes da requerente podem optar por uma das seguintes modalidades: "Promoção cheio/vazio ordinária" ou "Promoção cheio/vazio Reduzida", em que opera, ou não, respetivamente, a renúncia "por parte do cliente ao pagamento de qualquer reembolso pelo facto de existir qualquer quantidade de combustível que se encontre no veículo, no momento da sua devolução".
4. A requerente pretende saber se pode deduzir o IVA incorrido na respetiva aquisição.

ENQUADRAMENTO

5. Sendo a atividade, exercida pelo sujeito passivo, tributada, o IVA suportado nas aquisições destinadas ao seu exercício é suscetível de dedução nos termos dos artigos 19.º a 25.º do Código do IVA.
6. Estes artigos estabelecem os condicionalismos em que se opera o direito à dedução, sendo o artigo 21.º do CIVA o que estabelece as limitações desse direito respeitantes a determinados serviços.
7. Nestes termos a alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, exclui do direito à dedução o imposto contido em *"despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação, à 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 nove lugares, com inclusão do condutor"*.

8. Em relação ao combustível, de acordo com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, encontra-se excluído do direito à dedução o imposto suportado nas despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com exceção 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; **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 predominantemente na realização de operações culturais inerentes à actividade agrícola; **V)** - Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500 KG.

9. Porém, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do CIVA, poderá deduzir-se o IVA suportado na aquisição de viaturas consideradas de turismo, quando estas constituam meio de exploração ou sejam objeto da actividade comercial do sujeito passivo, como é o caso das empresas de compra e venda de viaturas ou dos rent-a-car.

10. Em face do exposto, e exercendo a requerente a actividade de "aluguer operacional de veículos automóveis sem condutos (rent-a-car)", podemos concluir o seguinte:

11. O IVA referente à aquisição de gasóleo é dedutível em 50% de acordo com a alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, dado a sua utilização não ser em veículos ou máquinas referidas nos respectivos pontos I a V, situação em que seria totalmente dedutível.

12. O IVA referente à aquisição de gasolina não é passível de dedução por força da exclusão prevista na alínea b), do n.º 1, do art.º 21.º do CIVA.

13. No entanto, no caso em apreço, quando a requerente age em nome próprio mas por conta de um terceiro e as despesas, nomeadamente com combustíveis, lhe sejam reembolsadas, o imposto suportado é totalmente dedutível tal como define a alínea c), do n.º 2, do art.º 21.º do CIVA. Neste caso deve haver, no débito, liquidação de imposto.

CONCLUSÃO

14. O IVA incorrido na aquisição de combustíveis por parte da requerente encontra-se excluído total ou parcialmente do direito à dedução por força do disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, com as exceções previstas nas subalíneas I a V.

15. Caso a requerente aja em nome próprio mas por conta de um terceiro e as despesas com combustíveis lhe sejam reembolsadas, o imposto suportado é totalmente dedutível por força do disposto na alínea c) do n.º 2 do art.º 21.º do CIVA, estando o respetivo débito sujeito a tributação.