

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 21º.
- Assunto: Direito à dedução – Viatura ligeira de mercadorias, de caixa fechada com 5 lugares.
- Processo: nº 545, por despacho do Director Geral dos Impostos, em 2010-04-22.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por «**A, UNIPessoal, Lda.**», presta-se a seguinte informação.
1. A empresa «**A, UNIPessoal, Lda.**», pratica actividades de fruticultura e gestão de imóveis próprios e alheios.
 2. Pretende adquirir uma viatura - "jeep", de carroçaria longa com possibilidade de caixa aberta, constando no livrete "viatura ligeira de mercadorias, de caixa fechada com 5 lugares", que reúna não só as características necessárias para o transporte de ferramentas e utensílios, matérias-primas, etc, mas também, para o transporte de pessoal, por este exercer funções em mais do que uma propriedade.
 3. Solicita esclarecimento relativamente ao direito à dedução do IVA, na aquisição de uma viatura com aquelas características.
 4. O requerente está enquadrado no regime normal com periodicidade trimestral desde 1989/03/0, com o CAE: 001230, pelo exercício da actividade de cultura de citrinos.
 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 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 nº 1 do artº 21º do CIVA.
 8. 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 actividade 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 o 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 encontrarem classificadas no respectivo livrete como sendo de mercadorias, possuam mais do que 3 lugares, dado que o "n.º de lugares" é um indicador de que a viatura não se destina unicamente ao transporte de mercadorias, conforme referência intencional por parte do legislador para considerar, ou não, as viaturas no âmbito da exclusão prevista na alínea a) do n.º 1 do art.º 21.º do CIVA.

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

13. Estipula a alínea a) do n.º 2 do art.º 21.º 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 (...)"*.

14. Quanto às viaturas de turismo, há a considerar as situações em que tais bens ou a sua exploração constituem objecto da actividade do sujeito passivo. É o caso dos revendedores desses bens, 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. Verifica-se, que as excepções ao princípio da não dedução do imposto previstas no n.º 2 do art.º 21.º do CIVA, não têm aplicação no caso apresentado, uma vez que o requerente está enquadrado pelo exercício da actividade de cultura de citrinos.

16. Face ao exposto, não é dedutível o IVA relativo a viaturas que, apesar de se encontrarem classificadas no respectivo livrete como sendo de mercadorias, possuam mais do que 3 lugares.