

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA  
Artigo: 20º, nº1  
Assunto: Projectos de investigação e desenvolvimento  
Processo: A419 2008041 - despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 02-02-2009  
Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, efectuado pelo sujeito passivo "A", ao abrigo do artigo 68º da Lei Geral Tributária (LGT) presta-se a seguinte informação:

### I - A requerente vem solicitar e expor, em síntese, o seguinte:

1. A requerente é uma Associação de direito privado sem fins lucrativos, que tem como objectivo a investigação e o desenvolvimento no domínio das novas tecnologias e telecomunicações, bem como a formação, a divulgação e a prestação de serviços científicos e tecnológicos.
2. A requerente iniciou, em 2008, um projecto aprovado pela Comissão Europeia no âmbito do Sétimo Programa Quadro. Este programa é regulamentado pelo "Regulation (EC) N° 1906/2006 of the European Parliament and of the Council of the 18 December 2006", no qual define no seu artigo 31.3 que o IVA é um custo não elegível.
3. O subsídio destina-se a financiar um projecto denominado "Underwater Acoustic Network-UAN" com duração de 36 meses, no qual a requerente é a entidade coordenadora.
4. Participam no referido projecto cinco outras instituições europeias, envolvendo um montante global de xxxxx Euros.
5. O projecto UAN tem por objectivo o estudo, a concepção e o teste de uma rede de comunicações submarinas para protecção e segurança de instalações costeiras.
6. A requerente encontra-se em regime normal trimestral de IVA, tendo um regime misto com o método de afectação real de bens.
7. Não sendo o IVA elegível no âmbito do projecto, tem a requerente legitimidade para poder deduzi-lo?
8. A requerente aspira que o parecer seja positivo, pois caso contrário a colocaria numa situação de desigualdade em relação às nossas congéneres europeias, na competição a fundos europeus.

### II - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

9. Regra geral, nos termos do n.º 1 do art.º 20º do CIVA, para que seja possível o exercício do direito à dedução, é necessário que o imposto a deduzir tenha sido suportado em bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo, para a realização de operações (transmissões de bens e aquisições de serviços), sujeitas a imposto e dele não isentas.
10. Os sujeitos passivos que efectuem simultaneamente operações tributáveis que conferem o direito à dedução e operações isentas que não conferem esse

direito denominam-se sujeitos passivos mistos. Estes sujeitos passivos, de acordo com o art.º 23º n.º 1 do CIVA, apenas podem exercer o direito à dedução do imposto suportado nas aquisições que se destinem às operações que conferem direito à dedução, ou seja, às operações tributáveis.

11. Para tal existem dois métodos: o método da percentagem da dedução (denominado de pró rata), segundo o qual o imposto suportado nas aquisições é dedutível apenas na percentagem correspondente ao montante anual de operações que dêem lugar a dedução (art.º 23º n.º 1 do CIVA), e o método da afectação real, que permite a dedução do imposto segundo a afectação real da totalidade ou de parte dos bens ou serviços utilizados na actividade sujeita.

12. Consultado o sistema informático, verifica-se que a requerente é um sujeito passivo de IVA misto, enquadrado no regime normal trimestral, que opera a dedução do imposto com base no método de afectação real.

13. O método da afectação real, utilizado pelos sujeitos passivos que tenham actividades distintas (sujeitas e isentas) permite a dedução integral do imposto suportado nas aquisições destinadas a operações tributáveis que conferem o direito à dedução e exclui totalmente do direito à dedução as aquisições destinadas a operações que não conferem esse direito.

14. Conforme o Ofício-Circulado n.º 30 103 de 2008-04-23 da Área de Gestão Tributaria - IVA, Gabinete do Subdirector-Geral, "*Os princípios gerais subjacentes ao exercício do direito à dedução do IVA suportado pelos sujeitos passivos do imposto estão previstos nos artigos 19º e 20º do CIVA, daí resultando que para ser dedutível o IVA suportado nas aquisições de bens e serviços estas devem ter uma relação directa e imediata com as operações a jusante que conferem esse direito.*

15. *Como regra geral é dedutível, com excepção das situações enunciadas no artigo 21º do CIVA, todo o imposto suportado em bens e serviços adquiridos para o exercício de uma actividade económica referida na alínea a) do n.º 1 do artigo 2º do CIVA desde que respeite a transmissões de bens e a prestações de serviços que confirmam direito à dedução nos termos do artigo 20º do CIVA (...).*

16. *Assim, confere direito à dedução integral o imposto suportado nas aquisições de bens ou serviços exclusivamente afectos a operações que, integrando o conceito de actividade económica para efeitos do imposto, sejam tributadas, isentas com direito a dedução ou, ainda, não tributadas que conferem esse direito, nos termos da alínea b), II, do n.º 1 do artigo 20º do CIVA.*

17. *Caso o imposto seja suportado na aquisição de bens ou de serviços exclusivamente afectos a operações sujeitas a imposto, mas sem direito a dedução ou a operações que em sede de IVA não se insiram no exercício de actividades económicas, não é, naturalmente, admissível o do exercício do direito à dedução."*

18. Sendo um sujeito passivo misto, a requerente pratica, nas actividades que prossegue, operações tributadas que conferem direito a dedução, e operações não tributadas que não conferem direito a dedução.

19. Uma vez que utiliza o denominado método de afectação real, tem necessariamente de separar as actividades e identificar cada um dos tipos de operações que pratica, as que se enquadram na actividade isenta e as que se

enquadram na não isenta.

20. Em consequência a requerente deverá suportar o imposto nas aquisições que efectue para as actividades não sujeitas a imposto, ou dele isentas, que realize.

21. Do mesmo modo, o subsídio que a requerente irá receber, na sequência da aprovação do projecto pela Comissão Europeia no âmbito do Sétimo Programa Quadro (FP7) irá destinar-se a financiar uma ou outra actividade (subsídio à exploração), dependendo da elegibilidade do IVA, do respectivo regime de dedução.

22. O facto do protocolo assinado pela requerente, considerar que o IVA não é um custo elegível, em nada interfere em relação ao regime de dedução em que já se enquadra, uma vez que, se o subsídio se destina a custear bens e serviços utilizados na actividade não isenta, poderá deduzi-lo nos termos gerais, ao contrário, se se destina à aquisição de bens e serviços afectos à actividade isenta, o IVA suportado não confere o direito à dedução, tal como sucede com todas as operações que pratica no âmbito dessa actividade.

23. A Direcção de Serviços do IVA tem entendido que, se uma entidade realiza uma actividade de investigação e desenvolvimento que não tem intuítos comerciais, não sendo portanto vendido o resultado dessa investigação, não existem operações tributáveis, pelo que essa actividade é classificada fora do campo de IVA, e não confere qualquer direito à dedução do imposto suportado.

24. Ainda que tendencialmente os resultados dessa investigação tenham aplicações comerciais ou industriais, a realização de uma actividade de investigação e desenvolvimento sem que existam objectivos comerciais imediatos, nem exista um destinatário concreto para os resultados dos projectos em desenvolvimento, não permite que se afirme com rigor estar-se perante a realização de serviços ou transmissões de bens sujeitas a imposto.

25. O entendimento atrás exposto, foi corroborado através do despacho n.º 672/2002, do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, exarado na Informação de 2002.03.25, elaborada por aquele Gabinete, esclarecendo que, quando a investigação constitua uma actividade com fito científico, ela não consubstancia uma operação tributável nos termos do Código do IVA. Assim sucederá sempre que a actividade de investigação não revista valor económico relevante ou quando, mesmo revestindo-o, ele não reverta em benefício directo ou indirecto do financiador. Nestes casos é alheia à incidência do IVA a actividade de investigação, como o é a operação de financiamento.

26. Conforme elementos anexados pela requerente, afigura-se que o subsídio auferido se destina a projectos de investigação fora do âmbito de sujeição do imposto. O IVA suportado na aquisição de bens e serviços destinados ao desenvolvimento desse projecto, não confere o direito à dedução, pelo que deverá ser suportado pela requerente e ser elegível para respectivo financiamento.