

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: DL 20/90. de 13/01

Artigo: 2º

Assunto: IPSS
Veiculos

Processo: R119 2006509 - despacho do SDG dos Impostos, em substituição do Director-Geral, em 15-03-07

Conteúdo: 1. A exponente vem solicitar esclarecimento sobre a possibilidade de restituição de imposto na aquisição de veículo automóvel pesado de passageiros, nos termos da alínea d) do art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 20/90, de 13 de Janeiro – Restituição de IVA à Igreja Católica e às Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS).

2. A exponente é uma instituição particular de solidariedade social, que se encontra enquadrada para efeitos de IVA no regime normal trimestral, desde 2007.01.02, pelo exercício de "Acção Social para as Pessoas Idosas, com Alojamento", CAE 085313.

3. A exponente celebrou em 2006.09.21 um contrato de locação financeira mobiliária ("leasing") com a Leasing X constituindo-se, respectivamente, locatário e locador, e que tem por objecto o veículo automóvel pesado de passageiros Toyota Optimo 2KLV, n.º de matrícula ..., com o valor de € 87 015,26 + IVA.

4. O referido contrato implica um plano de pagamento da responsabilidade da exponente enquanto locatário que consiste numa renda no valor de € 3 305,79 + IVA e restantes 59 rendas de €1 543,40 + IVA, com vencimentos mensais entre 2006.09.21 e 2011.08.20.

5. As partes convencionaram um valor residual de €1 743,40 + IVA, valor pelo qual o locatário poderá exercer a opção de compra do veículo, no final do contrato em 2011.09.21, transferindo-se nessa ocasião a propriedade do locador para o locatário.

6. A exponente pretende saber, em concreto, se pode intentar pedido de restituição de IVA referente a 12 rendas, relativas ao período de um ano desde o início do contrato ou se, pelo contrário, apenas poderá solicitar a restituição de IVA no final da vigência do contrato de locação financeira e no caso de ser liquidado o valor residual.

7. Existem determinados mecanismos de isenção de IVA que operam a jusante da operação económica sujeita a imposto. Esses mecanismos funcionam através de restituição ou reembolso do imposto efectivamente suportado.

8. O Decreto-Lei n.º 20/90, de 13 de Janeiro, veio conceder algumas isenções de IVA à Igreja Católica e às instituições particulares de solidariedade social (IPSS), através da restituição pelo Serviço de Administração do IVA (DSIVA), do imposto suportado em determinadas aquisições de bens e serviços.

9. No que diz respeito às IPSS, o artigo 2.º do referido Decreto-Lei estipula o seguinte:

"1. O Serviço de Administração do IVA procederá à restituição de um

montante equivalente ao IVA suportado pelas instituições particulares de utilidade social, bem como pela Santa Casa da Misericórdia de Lisboa, relativamente às seguintes operações:

a)... b)... c)...

d) Aquisições de veículos automóveis pesados novos utilizados única e exclusivamente na prossecução dos respectivos fins estatutários, desde que registados em seu nome, não podendo o reembolso exceder €7 481,97

e)...

2. As instituições particulares de solidariedade social, bem como a Santa Casa da Misericórdia de Lisboa, só poderão utilizar o benefício previsto nas alíneas c) e d) do n.º 1, relativamente à aquisição de um veículo de cada categoria, podendo novamente utilizá-lo decorridos 4 anos sobre a data da respectiva aquisição, excepto em caso de furto ou acidente grave devidamente comprovados, podendo, nestas situações, o Ministro das Finanças, a requerimento dos interessados, autorizar a restituição referente à aquisição de nova viatura num prazo inferior".

10. Nestes termos, o imposto será restituído desde que cumulativamente se verifiquem os seguintes requisitos:

1. A aquisição de veículo automóvel novo pesado (de passageiros ou de mercadorias) utilizado única e exclusivamente na prossecução dos fins estatutários da instituição particular de utilidade social;

2. Desde que o veículo seja registado em nome desta;

3. O reembolso não pode exceder €7 481,97;

4. O benefício apenas pode ser utilizado na aquisição de um veículo de cada categoria, num período de 4 anos sobre a data da respectiva aquisição, excepto em caso de furto ou acidente grave.

11. Os referidos pedidos de restituição de imposto, acompanhados de relação de modelo oficial da qual constem os elementos identificativos das facturas ou documentos equivalentes, processados para o efeito, nos termos dos artigos 35.º e 38.º do CIVA, devem ser remetidos à Direcção-Geral dos Impostos, cabendo a apreciação e decisão sobre a legitimidade do pedido ao director de finanças da sede ou domicílio fiscal da entidade requerente (cfr. n.ºs 1 e 2 do art.º 3.º do Decreto-Lei n.º 20/90, de 13 de Janeiro, alterado pelo Decreto-Lei n.º 238/2006, de 20 de Dezembro, com entrada em vigor a 2007.01.01).

12. Os pedidos de restituição devem ser efectuados no prazo de um ano a contar da data da factura ou documento equivalente que comprove a aquisição do bem (cfr. n.º 3 do mesmo diploma).

13. No pedido de restituição, a requerente deve indicar o seu número de registo de pessoa colectiva e os dados de identificação de uma conta bancária destinada ao créditos dos montantes restituídos, cujo número e demais elementos de identificação são confirmados pela respectiva instituição de crédito no primeiro pedido em que forem mencionados (cfr. n.º 5 do mesmo diploma).

14. De notar que, a partir de 2007.07.01, passa a ser obrigatório o envio por transmissão electrónica de dados dos pedidos de restituição do IVA acima referidos, nos termos do n.º 3 do art.º 16.º do Decreto-Lei n.º 238/2006, que

alterou a redacção do Decreto-Lei n.º 20/90, de 13 de Janeiro.

15. A locação financeira de bens móveis configura, nos termos do Código do IVA, uma prestação de serviços sujeita a IVA e dele não isenta.

16. Nos termos do art.º 1.º do Decreto-Lei n.º 149/95, de 24 de Junho, que estatui o regime jurídico da locação financeira a "*locação financeira é o contrato pelo qual uma das partes se obriga, mediante retribuição, a ceder à outra o gozo temporário de uma coisa, móvel ou imóvel, adquirida ou construída por indicação desta, e que o locatário poderá comprar, decorrido o período acordado, por um preço nele determinado ou determinável mediante simples aplicação dos critérios nele fixados*".

17. Para além disso, o contrato de locação financeira deve prever obrigatoriamente "*uma opção de compra (promessa unilateral de venda) no fim do contrato, a favor do locatário, mediante declaração de vontade deste, por um preço fixado ou a fixar nos termos do contrato*".⁽¹⁾

18. Posto isto, o contrato de locação financeira tem como objecto a cedência do uso de um bem, mas não a transferência da sua propriedade. O locador é e continua a ser, na vigência do contrato, o proprietário do bem objecto do contrato.

19. A transferência da propriedade não é um efeito do contrato de locação financeira operado "automaticamente" pelo pagamento da última prestação. A transferência de propriedade opera por um "contrato" posterior ao contrato de locação financeira: somente decorrido o prazo de vigência do contrato, poderá o locatário adquirir o bem em causa.

20. Na situação em concreto, o locador obriga-se à cedência ao locatário de um veículo pesado de mercadorias, que o terá à sua disposição, pelo período contratado.

21. Ou seja, durante o período de vigência do contrato, o locatário tem o direito de gozo do bem mediante a contraprestação das rendas em dinheiro, não adquirindo, porém, o direito de propriedade.

22. Aliás, tal como previsto na cláusula 11.^a do contrato :

"1. O locatário tem o direito de optar pela compra do equipamento objecto do contrato, no termo do prazo de vigência, contra o pagamento do valor residual e desde que se encontrem integralmente cumpridas todas as suas obrigações contratuais.

(...)

4. A propriedade do equipamento transfere-se para o locatário, ou para a entidade por este indicada, com o pagamento do valor residual e desde que não se encontrem em dívida quaisquer outros valores".

23. A opção de compra, a exercer mediante o pagamento de determinado valor residual do bem, fica na total disponibilidade do locatário. No final da vigência do contrato, o locatário pode exercer essa opção de compra, celebrar novo contrato de locação financeira sobre o mesmo bem ou nada fazer.

(1) in "Locação Financeira (Leasing) e Locação" – Diogo Leite de Campos, Revista da Ordem dos Advogados, Ano 62 , Vol III, Dez. 2002

24. Note-se, aliás, que a transferência da propriedade não opera com o pagamento da última renda, tal como aconteceria se estivéssemos perante um contrato de compra e venda a prestações com reserva de propriedade ou um contrato de locação-compra.
25. Isto implica que a aquisição do veículo pelo locatário seja meramente facultativa e apenas tenha lugar no momento em que o locatário exerça a opção de compra prevista no contrato, pelo valor determinado pelas partes.
26. Pelo que, no caso concreto, se considere que para o cálculo da restituição de IVA pago se deva ter em conta somente o valor residual acordado pelas partes.
27. A restituição do imposto, na medida do artigo 2.º alínea d) do Decreto-Lei n.º 20/90, de 13 de Janeiro, relativa à aquisição de veículo automóvel novo pesado de mercadorias, só pode ter lugar se o bem em causa se encontrar afecto em "exclusividade" aos fins estatutários da instituição particular de utilidade social (IPSS), e desde que se encontre registado em nome desta.
28. O benefício apenas pode ser utilizado na aquisição de um veículo de cada categoria, num período de 4 anos sobre a data da respectiva aquisição, excepto em caso de furto ou acidente grave.
29. O pedido de restituição deve ser efectuado no prazo de um ano a contar da factura que comprove a aquisição do veículo, ou seja, um ano a contar da factura relativa à opção de compra, a tomar pelo locatário, no final da vigência do contrato de locação financeira.
30. O valor do pedido deve corresponder ao valor de imposto pago a título de valor residual definido para a opção de compra, não podendo, no entanto, exceder o montante de € 7 481,97.
31. Esse pedido deve ser efectuado mediante requerimento, segundo modelo oficial, tal como descrito nos pontos 11 e seguintes desta informação, e remetido à Direcção-Geral dos Impostos por transmissão electrónica de dados – meio de envio obrigatório a partir de 2007-07-01.