

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.21º - Exclusões do direito à dedução .

Assunto: IVA - Exclusões direito à dedução combustíveis

Processo: 25562, com despacho de 2024-02-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO APRESENTADA E ENQUADRAMENTO DO SUJEITO PASSIVO

1. A Requerente exerce atividade de transporte de mercadorias para terceiros alegando estar licenciada pelo Instituto da Mobilidade e dos Transportes (IMT) para o transporte de mercadorias por conta de outrem.

2. No âmbito do exercício dessa atividade, questiona a possibilidade de dedução a 100% do IVA suportado na aquisição do gasóleo rodoviário usado em veículos afetos ao transporte de mercadorias com peso inferior a 2500 kg, referindo que os mesmo não têm necessidade de licenciamento no IMT.

3. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que a Requerente se encontra enquadrada, em sede de IVA, no regime normal com periodicidade mensal por opção, pelo exercício da atividade principal de "TRANSPORTES RODOVIÁRIOS DE MERCADORIAS" (CAE 49410) e para as atividades secundárias de "Agentes do com. Grosso prod. Alimentares, bebidas e tabaco" (CAE 046170), "Comércio a retalho em supermercados e hipermercados" (CAE 047111) e "Out. actividades serviços apoio prestados às empresas, N. E." (CAE 082990), estando registado pela prática de operações que conferem o direito à dedução do imposto.

II - ANÁLISE E ENQUADRAMENTO DA QUESTÃO FACE AO CÓDIGO DO IVA

4. A Requerente exerce uma atividade tributada, pelo que o IVA suportado nas aquisições de bens e de serviços destinadas ao seu exercício é suscetível de dedução.

5. O mecanismo das deduções encontra previsão nos artigos 19.º e seguintes do Código do IVA, onde se estabelece que o imposto passível de dedução corresponde, em regra, a todo o imposto suportado pelo sujeito passivo para o exercício da sua atividade económica, ou seja, a imposto que tenha sido suportado em aquisições de bens e serviços que sejam utilizados em operações tributadas, dentro dos limites estabelecidos no citado diploma.

6. Para a respetiva dedução, é condição essencial, de natureza formal, que o imposto se encontre mencionado em fatura emitida na forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, conforme resulta da alínea a) do n.º 2 do artigo 19.º do Código do IVA, considerando-se emitidas em forma legal, as faturas que contenham os elementos mencionados nos artigos 36.º ou 40.º, ambos do Código do IVA.

7. Por outro lado, determina o n.º 1 do artigo 20.º do citado diploma, que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de transmissões de bens e

prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, bem como, para a realização das operações elencadas na alínea b) da mesma norma.

8. O Código do IVA prevê ainda limitações ao exercício do direito à dedução do imposto suportado na aquisição de bens e serviços cuja natureza os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares. Estas limitações encontram-se previstas no n.º 1 do artigo 21.º.

9. No que respeita às despesas com o gasóleo, situação objeto da presente informação, estipula a alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA, que se exclui do direito à dedução o imposto contido nas "Despesas respeitantes a combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis, com exceção das aquisições de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50 %, a menos que se trate dos bens a seguir indicados, caso em que o imposto relativo aos consumos de gasóleo, gasolina, GPL, 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) Tratores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações culturais inerentes à atividade agrícola;
- v) Veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500 kg;"

10. O legislador estipula, assim, que é o tipo de veículo que determina a percentagem de dedução do imposto suportado na aquisição deste combustível.

11. E entende-se que o IVA suportado na aquisição de gasóleo é dedutível na proporção de 50%, podendo ser deduzida a totalidade do imposto (100%), caso estejam em causa veículos elencados nas subalíneas i) a v) da citada alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA, importando, no caso em apreço, aferir a verificação das condições previstas nas subalíneas ii) e v).

12. De acordo com o Decreto-Lei n.º 257/2007, de 16 de julho, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 136/2009, de 5 de junho considera-se "Transporte por conta de outrem ou público" o transporte de mercadorias realizado mediante contrato, (...)" (artigo 2.º), sendo que, conforme resulta do citado diploma, o mesmo visa o transporte de mercadorias por conta de outrem efetuado exclusivamente por meio de veículos ligeiros com peso bruto igual ou superior a 2500 Kg.

13. Constatando-se que o peso dos veículos em causa no presente pedido é inferior a 2500Kg, os mesmos encontram-se fora da previsão legal.

14. Acresce que a própria Requerente refere que os veículos em causa não se encontram licenciados pela entidade competente (IMT).

15. Assim, não se encontra verificada a condição prevista na subalínea ii) da alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA, pelo que a dedução do imposto a 100%, não encontrando aqui enquadramento, fica, por esta via, excluída.

16. Por outro lado, a subalínea v) da alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA refere, expressamente, os "veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500kg", ou seja, veículos pesados.

17. Desta forma, tratando-se de veículos de transporte de mercadorias com peso

inferior a 2500kg, os mesmos padecem, igualmente, de enquadramento, por falta de previsão, na subalínea referida no ponto anterior.

III - CONCLUSÃO

18. Face ao exposto, verificando-se a conexão entre o consumo do gasóleo usado nos veículos e o uso dos mesmos no exercício efetivo da atividade exercida pela Requerente, consideraram-se cumpridos os pressupostos para o exercício do direito à dedução do imposto suportado na aquisição do combustível, no caso, gasóleo.

19. Contudo, a dedutibilidade do imposto a 100% encontra-se dependente de os veículos em causa encontrarem enquadramento numa das subalíneas da alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do Código do IVA, o que não se verifica no caso concreto. Pelo que, por falta de enquadramento nas mesmas, o imposto suportado na despesa com o gasóleo utilizável nos veículos de transporte de mercadorias com peso inferior a 2500 kg, não pode ser deduzido na totalidade.

20. É, assim, de concluir que o IVA contido na aquisição do gasóleo para utilização em veículos afetos ao transporte de mercadorias com peso inferior a 2500 kg é dedutível na proporção de 50%.