

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Direito à Dedução

Processo: 25314, com despacho de 2024-02-20, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitado ao abrigo do artigo 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação:

I - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

1.Por consulta ao Sistema de Gestão de Registo dos Contribuintes (SGRC), verifica-se que a Requerente, em sede de IVA, encontra-se enquadrada no Regime normal, de periodicidade trimestral, desde 2023-02-07, pelo exercício da atividade de "Silvicultura e Outras Atividades Florestais" (CAE 02100).

II - DO PEDIDO

2.A Requerente é uma sociedade por quotas que desenvolve a atividade de silvicultura e outras atividades florestais.

3.Solicita ser informada acerca de qual o enquadramento tributário em IVA, relativo ao direito à dedução do imposto na aquisição de gasolina, quando utilizada em motosserras, roçadoras e máquinas que utilizem este tipo de combustível, no âmbito da atividade.

III - ANÁLISE E CONCLUSÃO

4.Face à questão colocada, afigura-se importante, antes de qualquer consideração sobre a mesma, conhecer as condições necessárias para que possa ser deduzido o imposto suportado nas aquisições a que se refere o n.º 1 do artigo 19º do Código do IVA (CIVA).

5.Para que seja possível o exercício do direito à dedução é necessário, em consonância com o que dispõe o artigo 20º do CIVA, que o imposto a deduzir tenha incidido sobre bens adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo com vista à realização das operações referidas no n.º 1 do mesmo preceito, ou seja, operações que conferem o direito à dedução. Por sua vez, ainda que estejam em causa bens ou serviços necessários ou fundamentais para o exercício da atividade, não é admitida a dedução do IVA se os mesmos estiverem excluídos nos termos do artigo 21º do CIVA (exclusões do direito à dedução).

6.Nos termos do n.º 2 do artigo 19º do CIVA para que haja lugar à dedução é necessário que o imposto a deduzir conste de fatura ou recibo do pagamento do IVA que faça parte das declarações de importação. Relativamente às faturas que permitem o exercício do direito à dedução, apenas são consideradas as que tenham sido emitidas sob forma legal, i.e., aquelas que contenham os elementos mencionados no n.º 5 do artigo 36.º ou nº 2 do artigo 40º (fatura simplificada), ambos do CIVA. Por outro lado, a dedução do imposto só pode ser efetuada se o sujeito passivo tiver na sua posse as faturas nas quais esteja designado como destinatário dos bens ou serviços.

7.Em princípio, só confere direito à dedução o imposto suportado pelo sujeito passivo nas aquisições de bens e serviços destinados à realização de operações (transmissões de bens e prestações de serviços) sujeitas a imposto e dele não isentas, tal como consta da alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA, sem prejuízo do disposto na alínea b) do mesmo artigo.

8.Estas normas estabelecem os condicionalismos para que se verifique o direito à dedução. No entanto, o artigo 21.º do CIVA vem estabelecer limitações a esse direito no que respeita a determinados bens e serviços.

9.A exclusão do direito à dedução, relativamente ao imposto suportado na aquisição dos bens e serviços descritos no n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, deriva da natureza dos mesmos que os torna não essenciais à atividade produtiva ou facilmente desviáveis para consumos particulares.

10.Assim, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, exclui-se do direito à dedução o imposto contido nas despesas relacionadas com a utilização de viaturas de turismo, designadamente: "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 motociclos. 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".

11.Também a alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, exclui do direito à dedução o imposto contido em "(d)espesas 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, excetuando-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."

12.Daqui resulta que a possibilidade de dedução da totalidade (100%) do IVA suportado no gasóleo e outros combustíveis referidos na norma (gasolina, GPL, gás natural e biocombustíveis), aplica-se apenas aos casos em que é utilizado nas viaturas ou máquinas indicadas em qualquer das subalíneas da alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º do CIVA, nas condições ali assinaladas.

13.No entanto, os equipamentos em análise (sopradores, roçadoras, motosserras e outras máquinas), consumidores de gasolina, não se enquadram em qualquer das referidas subalíneas da alínea b) do n.º 1 do artigo 21.º, pelo que o imposto suportado na aquisição daquele combustível não é dedutível.