

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 21º

Assunto: Direito à dedução - Carros elétricos - Aluguer da bateria

Processo: nº 8800, por despacho de 2015-08-11, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

### I - Do pedido

1. A requerente comercializa carros elétricos pelo que solicita esclarecimento sobre o direito à dedução tendo em conta o seguinte:

"Estes veículos são vendidos ao cliente final, sendo que na nossa modalidade, o cliente tem que efetuar durante toda a vida do veículo, o aluguer da bateria à nossa financeira XXX, liquidando uma renda mensal.

2. Nesse sentido vem colocar a seguinte questão

" Sabendo que o veículo sem a referida bateria não tem utilidade, o IVA que o cliente paga na fatura do aluguer da bateria é ou não dedutível?"

### II - ENQUADRAMENTO NO ÂMBITO DO IVA

3. O mecanismo das deduções está previsto nos art.s 19º a 26º do Código do IVA (CIVA), sendo a dedução do imposto suportado pelos sujeitos passivos nas operações intermédias do circuito económico, indispensável ao funcionamento do sistema que tem por finalidade tributar apenas o consumo final.

4. 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 exceção das previstas na alínea b) do nº 1 do art. 20º], tal direito à dedução não se verifica.

5. Por outro lado, além da limitação ao exercício do direito à dedução referida no número anterior, existem, ainda, limitações resultantes da natureza dos bens e serviços adquiridos cuja exclusão do direito à dedução está definida no nº 1 do art. 21º do CIVA.

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

7. 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 nº1 do art. 21º, um conjunto de bens excluídos do direito à dedução independentemente da sua utilização.

**8.** Face à questão colocada, afigura-se importante, antes de qualquer consideração sobre a mesma, desde já conhecer as condições necessárias para que possa ser deduzido o imposto suportado nas aquisições a que se refere o n.º 1 do art.19º.

**9.** De harmonia com o art. 19º do CIVA, só confere direito a dedução o imposto mencionado em faturas passadas em forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se passadas em forma legal, as que contenham os elementos mencionados no n.º 5 do art.º 36.º e nº 2 do art. 40º (fatura simplificada).

**10.** Por outro lado, determina o nº1 do art. 20º, que só pode deduzir-se o imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das operações de transmissões de bens e prestações de serviços sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos da alínea a) ou nas operações elencadas na alínea b).

**11.** De acordo com a alínea a) do nº 1 do art. 21º do CIVA, é excluído do direito à dedução o IVA suportado com a aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motociclos, sempre que a exploração destes bens não constitua objeto da atividade do sujeito passivo - alínea a) do nº 2 do art.21º do CIVA.

**12.** Considera-se "viatura de turismo" para efeitos de IVA, 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 caráter agrícola, comercial ou industrial ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de nove lugares, com inclusão do condutor - alínea a) do nº 1 do art. 21º do CIVA.

**13.** Contudo, na sequência da reforma da chamada Fiscalidade Verde, a Lei 82-D/2014, publicada em 2º suplemento ao D.R. de 31 de dezembro, procedeu à alteração das normas fiscais ambientais nos setores da energia e emissões, transportes, água, resíduos, ordenamento do território, florestas e biodiversidade, alterando, para o efeito, o Código do IVA, nomeadamente aditando a alínea f) ao nº2 do art.21º.

**14.** Na sequência, passou a permitir o direito à dedução do IVA contido nas despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação em viaturas elétricas ou híbridas plug-in de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas elétricas ou híbridas plug-in, quando consideradas viaturas de turismo, cujo custo de aquisição não exceda o definido na Portaria 467/2010, de 7/7, Portaria esta, referida na alínea e) do nº 1 do art.34º do Código do IRC.

**15.** Nesse sentido, a Portaria 467/2010 é bem clara na delimitação dos limites para o custo de aquisição ou valor de reavaliação das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas para efeitos da alínea e) do nº 1 do artigo 34º do CIRC. Assim:

. Adquiridas nos períodos de tributação que se iniciem em 01/01/2015 ou após essa data:

€ 62 500 - Veículos movidos exclusivamente a energia elétrica

€ 50 000 - Veículos híbridos plug-in

€ 37 500 - Veículos movidos a gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural veicular (GNV)

€ 25 000 - Restantes viaturas

. Adquiridas nos períodos de tributação que se iniciem entre 01/01/2012 e 31/12/2014:

€ 50 000 - Veículos movidos exclusivamente a energia elétrica

€ 25 000 - Restantes viaturas

. Adquiridas no período de tributação iniciado em 01/01/2011:

€ 45 000 - Veículos movidos exclusivamente a energia elétrica

€ 30 000 - Restantes viaturas

. € 40 000 - Adquiridas no período de tributação iniciado em 01/01/2010

### **III - ANÁLISE DA QUESTÃO SUSCITADA**

**16.** Conforme se depreende da exposição apresentada, no âmbito de um processo de aquisição de veículos elétricos, a aquisição do veículo em si, está diretamente dependente de um contrato de aluguer a prazo e pagamentos regulares da bateria sem a qual o veículo não se movimenta.

**17.** Nestes termos, aquando da aquisição de um veículo elétrico há que ter em consideração dois vetores diretamente relacionados e interdependentes um do outro: a aquisição de um bem (o veículo em si mesmo) e, por outro lado, uma prestação de serviços (o aluguer da bateria por um tempo determinado).

**18.** Conforme o referido nos pontos 13 e 14 da presente informação, a alínea f) do nº2 do art.21º do CIVA permite o direito à dedução do IVA suportado na aquisição de viaturas elétricas, desde que reúnam as condições ali estabelecidas.

**19.** Sendo a tributação da transmissão dos veículos elétricos o alvo principal dessa exceção, agora consagrada no Código do IVA, o aluguer das referidas baterias ainda que diretamente relacionado com a mesma transmissão não está contemplado na al f) do nº2 do art.21º do CIVA, uma vez que esta, contempla apenas e só, o direito à dedução na aquisição de tais viaturas.

### **IV - CONCLUSÕES:**

**20.** Assim sendo, o direito à dedução suportado com o aluguer das referidas baterias, enquanto despesa de utilização das mesmas, deve submeter-se à disciplina da al a) do nº 1 do art.21º do CIVA, ou seja, caso se refira a viaturas de turismo, está excluído do direito à dedução, sendo consideradas como tal as referidas no ponto 12 desta informação (cfr. Ofício Circulado nº

30152 de 2013-10-16 desta Direção de serviços, disponível no Portal das Finanças).