

Tributação fiscal das viaturas

Fique a conhecer as novidades para o ano em curso no que diz respeito à fiscalidade sobre as viaturas, com destaque para a problemática das tributações autónomas.

Por Mário Portugal * | Artigo recebido em junho de 2015

Terminado o trabalho que foi desenvolvido informaticamente acerca dos modelos 3 (de IRS) e modelo 22 (de IRC) e também sobre a IES, é altura de repensarmos aquilo que foi feito e pensar já no próximo ano. Sem dúvida que, no topo das dificuldades, estão as viaturas.

Desde as depreciações e terminando nas tributações autónomas, passando pelo IVA dedutível ou não dedutível, sem esquecer a problemática das viaturas ligeiras de passageiros ou de mercadorias (e nestas existem as mistas, as que não são de mercadorias mas sim de passageiros), temos muito que analisar. O trabalho que se segue tem por fim pôr ordem na casa.

Começo por referir que a palavra viatura(s) aparece nos diversos códigos fiscais variadas vezes. A saber:

Código do IVA: apenas no artigo 21.º se fala em viaturas (mas são nove vezes citadas), já que o IVA

incide sobre a aquisição, a locação, a utilização, etc.

Regime das depreciações e amortizações:

Artigo 4.º - Métodos de cálculo de depreciações e amortizações; artigo 11.º - Depreciações de viaturas ligeiras, barcos de recreio e aviões de turismo.

Código do IRC:

Artigo 23.º-A - Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais; artigo 30.º - Métodos de cálculo das depreciações e amortizações; artigo 34.º - Depreciações e amortizações não dedutíveis para efeitos fiscais; artigo 88.º - Taxas de tributação autónoma.

Deixando de parte os barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motociclos, vamos debruçar-nos apenas sobre as viaturas.

E já teremos muito por onde pegar, visto que na legislação fiscal encontramos as mais variadas categorias: viaturas ligeiras de passageiros, viaturas pesadas de pas-

sageiros, viaturas que estão afetas à exploração do serviço público de transporte, viaturas ligeiras de mercadorias e viaturas pesadas de mercadorias, veículos funerários, viaturas de turismo, etc.

E ainda, dentro das viaturas ligeiras de passageiros, temos a considerar: viaturas movidas exclusivamente a energia elétrica; viaturas híbridas *plug-in*; viaturas movidas a GPL ou GNV; restantes viaturas. Passemos a analisar toda a problemática da tributação das viaturas, começando pelo IVA.

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

O artigo 21.º, n.º 1, do CIVA diz-nos que estão excluídas do direito à dedução do imposto, «as despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação, à utilização, à transformação e reparação de viaturas de turismo...».

Repare-se, no entanto, na redação das alíneas f) e g) do n.º 2, do mes-

mo artigo: não se verifica, contudo, a exclusão do direito à dedução nas despesas relativas à aquisição, fabrico ou importação, à locação e à transformação das viaturas híbridas *plug-in* ou movidas a GPL ou GNV, cujo custo de aquisição não exceda o definido na portaria a que se refere a alínea e) do n.º 1, do artigo 34.º do CIRC.

Esta portaria tem o n.º 467/2010, de 7 de julho, tendo sido alterada pelo artigo 24.º da Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, e aplica-se também às depreciações de viaturas.

Face a estas situações é possível obter o quadro 1, no qual se indica o IVA dedutível (ou não) relativo aos valores de aquisição ou locação dos diversos tipos de viaturas de turismo:

Um outro aspeto do artigo 21.º do CIVA prende-se com os combustíveis, estando toda a doutrina contida no n.º 1, alínea b), desse artigo. Podemos resumir no quadro 2 as diversas despesas com combustíveis relativas a viaturas movidas a gasolina, gasóleo ou GPL ou GNV.

Regime das depreciações e amortizações

Os artigos 4.º e 11.º do Decreto-Regulamentar n.º 25/2009 têm a mesma redação dos artigos 30.º e 34.º do CIRC.

Apenas chamar a atenção para o pormenor de ter sido alterado o «método das quotas constantes» que passa a ser «método da linha reta» mas mantendo o «método das quotas decrescentes.» É um pormenor, mas ainda há quem não o tenha presente!

Código do IRC

Nos termos do artigo 23.º-A, n.º 1, não são dedutíveis para efeitos da determinação do lucro tributá-

Quadro 1

Unidade €

Tipo de viatura	CIVA Art.º	Depreciações Limite máximo (Art.º 34.º-n.º 1, e)	Aquisição IVA dedutível: (à taxa de 23%)
Viaturas movidas exclusivamente a energia elétrica	21.º, n.º 1-f)	62 500	100%
Viaturas híbridas <i>plug-in</i>	21.º, n.º 1-f)	50 000	100%
Viaturas movidas a GPL ou GNV	21.º, n.º 1-g)	37 500	50%
Restantes viaturas ligeiras de turismo	21.º, n.º 1-a)	25 000	0%

Quadro 2

Tipo de viatura	Combustível	IVA
Viaturas ligeiras de passageiros	Gasolina	Não dedutível
Viaturas ligeiras de passageiros	Gasóleo, GLP, GNV	Dedutível 50%
Viaturas ligeiras de mercadorias	Gasolina	Não dedutível
Viaturas ligeiras de mercadorias	Gasóleo, GPL, GNV	Dedutível 50%
Viaturas pesadas de passageiros	Gasóleo	Dedutível 100%
Viaturas licenciadas para transportes públicos	Gasóleo	Dedutível 100%
Viaturas de transporte de mercadorias com peso superior a 3 500 quilos	Gasóleo	Dedutível 100%

vel os seguintes encargos, mesmo quando contabilizados como gastos do período de tributação:

- Alínea e): multas, coimas e demais encargos (transgressões de trânsito);

- Alínea i): encargos com o aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das depreciações dessas viaturas que, nos termos das alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 34.º, não sejam aceites como gastos;

- Alínea j) - encargos com combustíveis na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que os mesmos respeitam a bens pertencentes ao seu ativo ou por ele utilizados em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais;

Alínea l) - As menos-valias realizadas relativas a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas.

Nos termos do artigo 30.º, n.º 2, alínea b), nas viaturas ligeiras de

passageiros ou mistas não pode ser utilizado, para efeitos de depreciações, o método das quotas decrescentes (apenas é permitido o método da linha reta).

Nos termos do artigo 34.º, n.º 1, alínea e), não são aceites como gastos as depreciações das viaturas ligeiras de passageiros na parte correspondente ao custo de aquisição excedente dos seguintes valores:

- Portaria 467/2010, de 7 de julho, na redação dada pelo artigo 24.º da Lei 82-D/2014, de 31 de dezembro, que estipula os seguintes valores para viaturas ligeiras de passageiros adquiridas nos períodos de tributação que se iniciem em 1 de janeiro de 2015, ou posteriores:

a) - 62 500 euros relativamente a veículos movidos exclusivamente e energia elétrica;

b) - 50 000 euros relativamente a veículos híbridos *plug-in*;

c) - 37 500 euros relativamente a veículos movidos a gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural

veicular (GNV);

- d) - 25 000 euros relativamente às restantes viaturas não abrangidas nas alíneas anteriores.

Taxas de tributação autónoma

Não podemos deixar de tecer alguns comentários acerca das tributações autónomas, pois todos os anos aumentam as taxas e a base tributável sobre a qual elas incidem.

De facto, desde 2001 que temos tributações autónomas, havendo sujeitos passivos que pagam mais imposto, a este título, do que da coleta de IRC.

É certo que, aparentemente, se apresentam taxas mais baixas para os veículos exclusivamente movidos a energia elétrica, para os híbridos *plug-in* e até para os movidos a GPL ou GNV.

Mas estes são uma grande minoria e, mais, para bolsas abastadas.

Um outro aspeto passa-se com o aditamento que foi ao n.º 3 do artigo 88.º, que passo a citar:

«São tributados autonomamente os encargos com (...) viaturas ligeiras de mercadorias referidos na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do Imposto sobre Veículos (...).»

Faz-se uma separação entre os veículos que são exclusivamente de mercadorias e os mistos, alguns dos quais são verdadeiros veículos de passageiros.

Mas, acerca desta problemática, muita tinta vai correr ainda, até que se chegue a uma conclusão definitiva.

O artigo 88.º do CIRC que trata das tributações autónomas tem “só” 18 números (dos quais foram revogados 2). Especificamente visam as viaturas os números 3, 5, 6, 9, 17 e 18 (mais o 14, que aumenta em 10 pontos percentuais as taxas dos

sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal).

E começamos pelo n.º 5, que diz: «Consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros (...), nomeadamente, depreciações, rendas ou alugueres, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização.»

Quando se diz «nomeadamente», estamos perante uma enormidade de situações para além das citadas.

As portagens, estacionamento e os juros do *leasing* são um exemplo disso mesmo.

Quanto às taxas de tributação autónoma, há para todos os gostos!

Vejamos: começamos por excluir as despesas e encargos com as viaturas ligeiras seguintes:

- Veículos movidos exclusivamente a energia elétrica (n.º 3 do artigo 88.º);

- Viaturas ligeiras de passageiros afetos à exploração do serviço público de transportes (n.º 6, alínea a), do mesmo artigo);

- Viaturas automóveis relativamente às quais tenha sido celebrado o acordo previsto no n.º 9, da alínea b) do n.º 3, do artigo 2.º do IRS (utilização pessoal do trabalhador de viatura da empresa).

Temos, então, para ser tributadas, com as taxas que se indicam, as seguintes viaturas ligeiras de passageiros:

Viaturas em geral:

- 10% - Viaturas com custo de aquisição inferior a 25 000 euros;

- 27,5% - Viaturas com custo de aquisição igual ou superior a 25 000 e inferior a 35 000 euros;

- 35% - Viaturas com custo de aquisição igual ou superior a 35 000 euros.

Viaturas híbridas *plug-in*:

- 5% - Viaturas com custo de aquisição inferior a 25 000 euros;

- 10% - Viaturas com custo de aquisição igual ou superior a 25 000 e inferior a 35 000 euros;

- 17,5% - Viaturas com custo de aquisição igual ou superior a 35 000 euros.

Viaturas movidas a GPL ou GNV:

- 7,5% - Viaturas com custo de aquisição inferior a 25 000 euros;

- 15% - Viaturas com custo de aquisição igual ou superior a 25 000 e inferior a 35 000 euros;

- 27,5% - Viaturas com custo de aquisição igual ou superior a 35 000 euros.

Aplicam-se estas taxas desde que os sujeitos passivos abrangidos tenham lucro tributável no exercício. Se apresentarem prejuízo fiscal, então essas taxas são elevadas em 10 pontos percentuais.

Contabilização dos encargos com viaturas

O apuramento do valor das tributações autónomas em final de exercício é muito trabalhoso, principalmente quando alguns técnicos oficiais de contas lançam todas as despesas nas contas de base (por exemplo combustíveis em 6242, reparações em 6226, etc., etc.).

Depois têm de andar com mapas (sempre falíveis) a apurar as despesas sujeitas a tributação autónoma, gastando um tempo desnecessário.

Mas há mais: a informação empresarial simplificada, conhecida por IES. E também a declaração periódica do IVA.

Chamamos a atenção para as instruções de preenchimento do anexo L da IES.

Repare-se que em inúmeros campos deste anexo se exige a indicação, não do valor total da despesa,

mas apenas as bases tributáveis ou o valor com IVA excluído.

Logo, quando por exemplo se gastar 500 euros em gasolina, para o anexo L só irá o valor de 406,5 euros, visto que 93,50 euros são de IVA (que tem de ser excluído).

Já sabemos que esse anexo L, em alguns casos, é feito um pouco descuidadamente, mas as consequências podem vir a ser gravosas, nomeadamente aquando de uma fiscalização da AT.

Achamos oportuno, face ao que fica dito que, quem achar útil, possa ter a sua contabilidade organizada de forma a dar resposta imediata a todas as questões relacionadas com o preenchimento do modelo 22, da IES e da declaração periódica do IVA.

A terminar deixamos aqui uma sugestão para o desdobramento da conta 6242 - Combustíveis, que também servirá para todo o tipo de despesas que tem tributação autónoma:

6242 - Combustíveis

62421 - Para viaturas ligeiras de passageiros

624211 - Valor de aquisição até 24 999,99€ - TA: 10%

6242111 - Base tributável - Gasolina

6242112 - IVA não dedutível (100%)

624212 - Valor de aquisição de 25 000 a 34 999,99 € - TA: 27,5%

6242121 - Base tributável - Gasolina

6242122 - IVA não dedutível (100%)

624213 - Valor de aquisição superior a 34 999,99 € - TA: 35%

6242131 - Base tributável - Gasolina

6242132 - IVA não dedutível (100%)

62422 - Para viaturas *plug in*

624221 - Valor de aquisição até 24 999,99€ - TA: 5%.

6242211 - Base tributável - Gasolina

6242212 - IVA não dedutível (100%)

624222 - Valor de aquisição de 25 000 a 34 999,99 € - TA:10%

6242221 - Base tributável - Gaso-

Desde 2001 que temos tributações autónomas, havendo sujeitos passivos que pagam mais imposto, a este título, do que da coleta de IRC. É certo que, aparentemente, se apresentam taxas mais baixas para os veículos exclusivamente movidos a energia elétrica, para os híbridos *plug-in* e até para os movidos a GPL ou GNV. Mas estes são uma grande minoria e, mais, para bolsas abastadas.

lina

6242222 - IVA não dedutível (100%)

624223 - Valor de aquisição superior a 34 999,99 € - TA.17,5%

6242231 - Base Tributável - Gasolina

6242232 - IVA não dedutível (100%)

62423 - Para viaturas movidas a GPL ou GNV

624231 - Valor de aquisição até 24 999,99€ - TA.7,5%

6242311 - Base tributável - Gasolina

6242312 - IVA não dedutível (100%)

624232 - Valor de aquisição de 25 000 a 34 999,99 € - TA.15%

6242321 - Base tributável - Gasolina

6242322 - IVA não dedutível (100%)

624233 - Valor de aquisição superior a 34 999,99 € - TA.27,5%

6242331 - Base Tributável - Gasolina

6242332 - IVA não dedutível (100%)

62424 - Para viaturas ligeiras de mercadorias - *sem TA*

624241 - Base tributável (gasóleo)

624242 - IVA não dedutível (50%)

62425 - Para viaturas pesadas de mercadorias - *sem TA*

624251 - IVA dedutível - Taxa normal

62429 - Para viatura não pertencentes empr.*não custo*

Sabemos que estabelecer um plano (código) de contas com este formato é trabalhoso, mas não difícil. As vantagens são enormes. Basta dizer que o anexo L da IES fica pronto em 10 segundos!

Estas são as novidades para 2015. Até ver! E digo até ver, porquanto acaba de ser publicado o Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, que transpõe para a legislação portuguesa importantes alterações, nomeadamente ao SNC e, particularmente, às categorias das sociedades. A este importante documento não faltarão, desde já, muitos comentários e artigos.

O disposto no citado Decreto-Lei é aplicável aos períodos que se iniciem em/ou após 1 de janeiro de 2016. Desta vez, fez-se tudo como deve ser, isto é, a tempo e horas. Será uma exceção!

A terminar este artigo, deixo aqui o meu sincero agradecimento a João Durão, ex-subdiretor-geral da AT, pela sua amável e preciosa colaboração na redação final deste artigo. ☞

*Mário Portugal

TOC n.º 7

Membro do GEOTOC

Novas alterações na forja