



## análise da OTOC

**OTOC**  
ORDEM DOS TÉCNICOS  
OFICIAIS DE CONTAS

**CATARINA ESGAIO**

CONSULTORA DA ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS



# Escolas de condução - a dedução em sede de IVA e as tributações autónomas

No exercício da atividade de uma escola de condução existem algumas particularidades nas normas fiscais que diferem das aplicáveis a outras atividades e que, por isso mesmo, são importantes de salientar.

Embora já existam algumas informações emanadas pela Administração Fiscal, surgem sempre interpretações díspares em relação à legislação vigente e às situações específicas das operações, nomeadamente no que diz respeito ao direito à dedução em sede de IVA e à sujeição a tributação autónoma em sede de IRC das despesas efetuadas com viaturas por estas entidades.

### Direito à dedução em sede de IVA

Relativamente ao IVA, as dificuldades que surgem prendem-se com o facto do IVA liquidado nos documentos de despesas relacionadas com as viaturas utilizadas na atividade de ensino de condução estar, ou não, excluído do direito à dedução nos termos do artigo 21.º do Código do IVA.

Regra geral, estão excluídas do direito à dedução as despesas com a aquisição, fabrico ou importação, a locação, a utilização, a transformação e reparação de viaturas de turismo, de barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas.

Também existe esta exclusão nos combustíveis utilizados em viaturas automóveis, a não ser que se trate de gasóleo, de gases de petróleo liquefeitos (GPL), gás natural e biocombustíveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 50 por cento.

No entanto, o IVA é totalmente dedutível na aquisição de gasóleo, GPL, gás natural e biocombustíveis utilizados em máquinas e veículos tais como:

- 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 quilos.

No caso específico das escolas de condução em que a exploração dos veículos constitui o objeto da atividade da empresa, é-lhes permitida a dedução do imposto suportado nas despesas de aquisição, reparação, manutenção das viaturas ainda que estas sejam consideradas como de turismo (nos termos do artigo 21.º do Código do IVA).

Relativamente aos combustíveis utilizados nessas viaturas ligeiras, o IVA suportado nas aquisições de gasolina não é dedutível, sendo o imposto suportado na aquisição de gasóleo dedutível apenas em 50 por cento (a dedução a 100 por cento não se aplica às viaturas em causa, porquanto não se enquadra em nenhuma das subalíneas acima referidas).

### Tributação autónoma

Em sede de IRC, determina o artigo 88.º do Código deste imposto a obrigatoriedade de tributar autonomamente a despesa incorrida pelos sujeitos passivos de IRC.

Serve esta tributação como instrumento de combate à fraude e evasão fiscal ao tributar as despesas que, pela sua natureza, possam constituir o pagamento dissimulado de rendimentos, com o objetivo de evitar a sua tributação na esfera dos respetivos beneficiários ou, por outro lado, por serem despesas de difícil apreciação da sua indispensabilidade para a atividade exercida pelos sujeitos passivos.

Deste modo, entre outros, ficam sujeitos a tributação autónoma os encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas à taxa de 10 ou 20 por cento (consoante o valor de aquisição seja, respetivamente, igual ou inferior, ou exceda o montante fixado nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 34.º do CIRC), motos ou motocicletas, excluindo os veículos movidos exclusivamente a energia elétrica.

Para este efeito, são encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motocicletas, nomeadamente, depreciações, rendas ou alugueres, seguros, manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização.

No entanto, estão excluídos desta norma, os encargos relacionados com viaturas utilizadas no ensino de condução automóvel.

Embora pela leitura do normativo (artigo 88.º do Código do IRC) não se retire diretamente que as viaturas afetas a uma escola de condução (utilizadas no ensino da condução) estejam excluídas de tributação autónoma, tendo em consideração o histórico das penalizações fiscais às despesas com viaturas ligeiras, é este o entendimento que se retira.

Mais se informa que um Despacho datado de 30 de outubro de 1995, exarado na Inf. 808/95, em resposta a um pedido concreto de um contribuinte, esclareceu que as viaturas utilizadas no ensino de condução automóvel não estavam sujeitas ao limite estabelecido, no então n.º 4 do artigo 41.º do Código do IRC (correção fiscal de 20 por cento dos encargos, ou seja, não aceitação como custo de 20 por cento dos encargos).

Depois de diversas alterações ao nível da nossa legislação fiscal, esta correção fiscal foi revogada, sendo substituída pela tributação autónoma, pelo que o entendimento então emitido terá aplicabilidade atualmente em relação à tributação autónoma, dada a similaridade de redação da parte das normas que consagram o afastamento destas penalizações.

Retira-se do disposto no texto do artigo que, quando estamos perante viaturas em que a sua exploração constitui objeto da atividade dos sujeitos passivos, tais como, escolas de condução, empresas de rent-a-car e entidades com a atividade de transporte em táxi, existem diferenças relevantes em algumas regras fiscais a aplicar.

Artigo redigido ao abrigo do novo acordo ortográfico comunicacao@otoc.pt