

CIRCULAR INFORMATIVA | Nº 213

FISCALIDADE



Associação Nacional dos Locadores de Veículos



F
I
S
C
A
L
I
D
A
D
E

GUIA DA REDUÇÃO DO IMPOSTO SOBRE VEÍCULOS PARA VIATURAS DE ALUGUER SEM CONDUTOR – ATUALIZAÇÃO 2023

Exmos. Senhores Associados e Membros Aliados,

O artigo 53.º do [Código do Imposto Sobre Veículos](#) (ISV) prevê um regime especial de redução deste imposto aquando da aquisição de veículos ligeiros de passageiros e de utilização mista novos que se destinem o exercício de atividades de aluguer sem condutor.

No entanto, este regime de redução do ISV para os veículos afetos ao aluguer sem condutor levanta importantes questões de ordem jurídica, e mesmo de ordem prática, que geram dúvidas às empresas associadas.

Assim, por via da Circular Informativa n.º 116/2015, a ARAC divulgou primeiro Guia da Redução do Imposto Sobre Veículos para Viaturas de Aluguer sem Condutor. Atualmente, tendo em conta as alterações introduzidas no Código do ISV pela Lei do Orçamento de Estado para 2023 e através da publicação da [Lei n.º 20/2023, de 17 de maio](#), surge agora a versão atualizada deste guia, o qual constitui uma importante ferramenta para orientar tanto os associados que pretendam beneficiar deste regime pela primeira vez, assim como aqueles que, apesar de já terem requerido este benefício, necessitem de esclarecimentos acerca da aplicação do mesmo.

Este Guia segue em anexo à presente circular.

Para qualquer esclarecimento adicional, agradecemos que contactem o Gabinete de Fiscalidade da ARAC, o qual se encontra ao vosso inteiro dispor.

Com os melhores cumprimentos

O Secretário-Geral

Joaquim Robalo de Almeida



Associação Nacional dos Locadores de Veículos

GUIA DA REDUÇÃO DO IMPOSTO SOBRE VEÍCULOS

PARA VIATURAS DE ALUGUER SEM CONDUTOR

AGOSTO DE 2023

Índice

Introdução e âmbito da redução.....	2
Requisitos legais.....	3
Regras Gerais dos regimes de isenção de ISV aplicáveis ao regime de isenção para veículos de aluguer sem condutor.....	3
<i>Aquisição do veículo</i>	3
<i>Ónus de intransmissibilidade</i>	4
<i>Ónus de tributação residual</i>	5
Regras particulares do regime de isenção para veículos de aluguer sem condutor	6
Veículos abrangidos.....	6
Nível emissão de CO2	9
Licença para o exercício exclusivo da atividade	10
Restrições ao aluguer	12
Existência de contrato.....	14
Inscrição na Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo	15
Casos Especiais.....	16
Viaturas alugadas a companhias de seguros, operadores turísticos e empresas de AOV	16
Sublocação entre empresas de aluguer de veículos sem condutor.....	18
Perda total, furto ou roubo das viaturas objeto de redução de ISV.....	19
Viaturas adquiridas em regime de aluguer de longa duração (ALD).....	21
Anexos.....	23



Introdução e âmbito da redução

Os “Regimes de Isenção” de Imposto Sobre Veículos (ISV), cujo regime é estabelecido no Capítulo VI do Código do ISV, têm como objetivo isentar determinados sujeitos passivos do pagamento deste imposto, total ou parcialmente.

Os sujeitos passivos que adquiram veículos destinados à atividade de aluguer de automóveis sem condutor beneficiam de uma isenção correspondente a 40% do montante do ISV relativo a essas viaturas. Como tal, beneficiando desta isenção parcial, o valor do ISV respeitante a esses veículos é reduzido para 60% do seu valor original.

A redução do ISV para os veículos afetos ao aluguer de automóveis sem condutor foi criada pela Lei do Orçamento de Estado para 2008 (artigo 66.º da Lei n.º 67- A/2007, de 31 de dezembro), tendo a ARAC desempenhado um papel fundamental para a concretização legislativa desse regime. De facto, a ARAC desenvolveu um trabalho de sensibilização junto das entidades competentes, em especial Autoridade Tributária e Aduaneira ao longo de diversos anos, que culminou na consagração desta solução legislativa.

A aquisição de viaturas constitui uma parte fundamental do exercício da atividade de aluguer de automóveis sem condutor, que tanto contribui para o progresso económico nacional, e os custos com essa aquisição influenciam drasticamente a contabilidade das empresas. Deste modo, a ARAC divulga aos seus associados o presente Guia, tendo como missão o esclarecimento das principais questões levantadas acerca do regime de redução do ISV específico para automóveis destinados à atividade de aluguer sem condutor.



Requisitos legais

Regras Gerais dos regimes de isenção de ISV aplicáveis ao regime de isenção para veículos de aluguer sem condutor

Aquisição do veículo

Os regimes de isenção de ISV pressupõem, como é natural, a aquisição de uma viatura sujeita a este imposto por parte do sujeito passivo beneficiário da redução.

Em primeiro lugar, notamos que não é todo e qualquer veículo que pode dar direito a esta isenção. No que diz respeito ao benefício específico para afetação do veículo ao aluguer sem condutor, ficam excluídos deste benefício determinados veículos em função das suas características (ver pontos (ver pontos 2.2.1 e 2.2.2 infra).

Por outro lado, é preciso não esquecer que as empresas que se dedicam ao rent-a-car têm à sua disposição diversas formas de aquisição de viaturas para afetação à sua atividade. Assim, salientamos que este regime de isenção está pensado para as viaturas cuja propriedade é adquirida diretamente pelas empresas, ou seja, viaturas próprias. Adicionalmente, este regime estende-se aos veículos adquiridos em regime de locação financeira (leasing), desde que dos documentos do veículo conste a identificação do locatário financeiro, no caso a empresa de rent-a-car beneficiária da redução de ISV (artigo 45.º, n.º 3 do Código do ISV).

Já as viaturas adquiridas noutros regimes cuja utilização também é frequente no setor do rent-a-car, nomeadamente o ALD, não podem beneficiar da redução do ISV (ver ponto 3.4 infra)



Ónus de intransmissibilidade

Os sujeitos passivos que beneficiem de qualquer isenção de ISV, total ou parcial, estão impedidos de transmitir o veículo objeto de isenção durante um determinado período. Resulta do n.º 1 do artigo 47.º do Código do ISV que *“os beneficiários das isenções de imposto não podem alienar, a título oneroso ou gratuito, alugar ou emprestar o automóvel objeto de isenção antes de decorrido o prazo de 12 meses, contado a partir da data da atribuição da matrícula nacional”*.

No caso específico da isenção resultante da afetação do veículo à atividade de aluguer sem condutor, a parte da norma que impede o beneficiário de alugar o automóvel é inaplicável. Na verdade, se a razão de ser da isenção resulta do facto de o veículo ficar afeto à atividade de aluguer sem condutor, não faz sentido que a empresa beneficiária ficasse impedida de colocar o carro no aluguer por via desta norma.

No entanto, à exceção desta particularidade, a empresa de rent-a-car beneficiária desta isenção de ISV deve cumprir a regra geral no que respeita à intransmissibilidade do veículo. Isto é, a empresa deve manter-se como titular do veículo durante 12 meses contados a partir da data da matrícula do mesmo. O controlo do cumprimento desta norma é efetuado com o auxílio das Conservatórias de Registo Automóvel, visto que o ónus de intransmissibilidade está registado no certificado de matrícula.

Caso não cumpra este ónus de intransmissibilidade, conforme dispõe o já referido n.º 1 do artigo 47.º do Código do ISV, tal originará a liquidação integral do imposto e responsabilidade penal ou contraordenacional da entidade que beneficiou da isenção.



Ónus de tributação residual

Depois de ultrapassado o período de intransmissibilidade de 12 meses, começa a produzir efeitos o regime do ónus de tributação residual. O princípio subjacente a este regime está explícito no n.º 1 do artigo 50.º do Código do ISV, artigo que dispõe que, caso o veículo seja transmitido a um sujeito passivo sem isenção, há lugar a tributação em montante proporcional ao tempo em falta para o termo de cinco anos, segundo as taxas em vigor à data da concessão do benefício.

No fundo, para poder beneficiar da redução de 40% do ISV na sua totalidade, a lei pressupõe que a viatura deve permanecer na empresa pelo período de cinco anos. Caso não permaneça esses cinco anos, só lhe pode ser concedido o benefício de forma proporcional ao período em que a empresa foi titular do veículo.

A título de exemplo: para uma viatura cujo valor do ISV seja 1.000 €, a empresa de aluguer beneficia de uma redução de 400 € (40 %). No entanto, vendendo a viatura passado dois anos e meio (metade do período de cinco anos), terá de liquidar 200 € (metade do valor do benefício concedido).

Acerca da idade das viaturas afetas ao aluguer sem condutor, é preciso notar que, de acordo com a legislação específica do aluguer de veículos de passageiros sem condutor, nomeadamente a alínea c) do n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 181/2012, só podem ser utilizados no rent-a-car veículos que não tenham mais de cinco anos contados a partir da data da mesma matrícula.



No entanto, de acordo com o n.º 2 do mesmo artigo, esse limite pode ser excepcionalmente prorrogado por períodos de um ano, até ao máximo de dois anos, por despacho do presidente do conselho diretivo do Instituto da Mobilidade e dos Transportes (IMT, IP), após inspeção dos respetivos veículos. Também no aluguer de veículos de mercadorias, o artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 15/88, de 16 de janeiro impõe igualmente um limite de idade de cinco anos contados desde a primeira matrícula. A diferença face aos veículos ligeiros de passageiros é que, neste âmbito, podem ser pedidas três prorrogações anuais, pelo que podem permanecer mais um ano no aluguer.

Regras particulares do regime de isenção para veículos de aluguer sem condutor

Veículos abrangidos

Os veículos objeto de redução de ISV de 40 % são os **automóveis ligeiros de passageiros e de utilização mista novos**, que se destinem ao **exercício de atividades de aluguer sem condutor, desde que não estejam previstos nos artigos 8.º e 9.º do ISV**.

Os veículos incluídos nos artigos 8.º e 9.º são aqueles que, por si só, já beneficiam de taxa intermédia ou reduzida de ISV, pelo que o legislador entendeu não se justificar adicionar outra redução. O artigo 8.º, que estabelece as taxas intermédias, enumera as seguintes categorias de veículos:

1. É aplicável uma taxa intermédia, correspondente às percentagens a seguir indicadas do imposto resultante da aplicação da tabela A constante do n.º 1 do artigo anterior, aos seguintes veículos:
 - a) 60%, aos automóveis ligeiros de passageiros que se apresentem equipados com motores híbridos, preparados



para o consumo, no seu sistema de propulsão, quer de energia elétrica ou solar quer de gasolina ou de gasóleo;

- b) 40%, aos automóveis ligeiros de utilização mista, com peso bruto superior a 2500 kg, lotação mínima de sete lugares, incluindo o do condutor, e que não apresentem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável;
- c) 40%, aos automóveis ligeiros de passageiros que utilizem exclusivamente como combustível gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural.
- d) 25%, aos automóveis ligeiros de passageiros equipados com motores híbridos plug-in, cuja bateria possa ser carregada através de ligação à rede elétrica e que tenham uma autonomia mínima, no modo elétrico, de 25 quilómetros.

2. (revogado)

3. É aplicável uma taxa intermédia, correspondente a 50% do imposto resultante da aplicação da tabela B a que se refere o n.º 2 do artigo anterior, aos automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta, ou sem caixa, com lotação superior a três lugares, incluindo o do condutor, que apresentem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável.

O artigo 9.º, relativo às situações de taxa reduzida, dispõe o seguinte:

1. É aplicável uma taxa reduzida, correspondente a 15% do imposto resultante da aplicação da tabela B a que se refere o n.º 2 do artigo 7.º, aos seguintes veículos:



- a) Automóveis ligeiros de utilização mista que, cumulativamente, apresentem peso bruto superior a 2300kg, comprimento mínimo da caixa de carga de 145 cm, altura interior mínima da caixa de carga de 130 cm medida a partir do respetivo estrado, que deve ser contínuo, antepara inamovível, paralela à última fiada de bancos, que separe completamente o espaço destinado ao condutor e passageiros do destinado às mercadorias, e que não apresentem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável;
 - b) Automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta ou sem caixa, com lotação superior a três lugares, incluindo o do condutor e sem tração às quatro rodas, permanente ou adaptável;
 - c) (Revogada)
2. É aplicável uma taxa reduzida correspondente a 10% do imposto resultante da aplicação da tabela B, aos automóveis ligeiros de mercadorias, de caixa aberta, fechada ou sem caixa, com lotação máxima de três lugares, incluindo o do condutor, com exceção dos abrangidos pelo n.º 2 do artigo 7.º.
 3. É aplicável, a título transitório, uma taxa reduzida às autocaravanas, nos seguintes termos:
 - a) No correspondente a 40% do imposto resultante da aplicação da tabela B a que se refere o n.º 2 do artigo 7.º a partir de 1 de janeiro de 2024;



- b) No correspondente a 60% do imposto resultante da aplicação da tabela B a que se refere o n.º 2 do artigo 7.º a partir de 1 de janeiro de 2025;
- c) c) No correspondente a 80% do imposto resultante da aplicação da tabela B a que se refere o n.º 2 do artigo 7.º a partir de 1 de janeiro de 2026;
- d) No correspondente a 100% do imposto resultante da aplicação da tabela B a que se refere o n.º 2 do artigo 7.º a partir de 1 de janeiro de 2027.

Nível emissão de CO2

Perante a redação atual da alínea a) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV, só podem ser alvo da redução de ISV específica para a atividade de aluguer de veículos sem condutor, as viaturas que possuam um nível de emissão de CO2 até 120 g/km, confirmado pelo respetivo certificado de conformidade. Esta norma tem como base preocupações de natureza ambiental, procurando-se desincentivar a utilização de veículos com emissões elevadas de CO2, logo mais poluentes. Esta norma tem vindo a evoluir desde 2008. Inicialmente, estavam incluídos os veículos com níveis de emissão de CO2 até 160 g/km, tendo sido reduzido esse limite máximo para 140 g/km, antes de se estabelecer o valor atual.

O limite máximo atual de 120 g/km permite incluir a grande maioria dos veículos utilizados no aluguer sem condutor, devido à constante evolução das construtoras de automóveis ao nível de emissões de gases poluentes.



Licença para o exercício exclusivo da atividade

As empresas que pretenderem beneficiar desta redução de ISV devem possuir a licença para o exercício da atividade de aluguer sem condutor. Como é sabido, esta exigência do Código do ISV está em consonância com a legislação específica do setor, pois sem o respetivo licenciamento junto do IMT, IP, não é possível uma empresa exercer a atividade de aluguer de veículos sem condutor, sob pena de contraordenação. No que diz respeito à atividade de aluguer de veículos ligeiros de passageiros (rent-a-car), esse licenciamento é gratuito e depende de mera comunicação prévia, com a subsequente autorização do IMT, IP, de acordo com o Decreto-Lei n.º 181/2012, de 6 de agosto. Já a atividade de aluguer de veículos de mercadorias com condutor depende de pedido de alvará, mediante pagamento da respetiva taxa, de acordo com o Decreto-Lei n.º 15/88, de 16 de janeiro.

No entanto, a alínea b) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV refere que é requisito para beneficiar desta redução de ISV o exercício exclusivo da atividade de aluguer de automóveis. Esta redação exclui, à partida, uma empresa que não exerça a atividade de aluguer de automóveis de forma exclusiva. Pretendeu o legislador excluir deste regime quaisquer empresas que exerçam quaisquer atividades e que, alterando o seu objeto social, poderiam beneficiar de um ISV mais reduzido para a sua frota própria pedindo o licenciamento para a atividade de aluguer de automóveis junto do IMT, IP, sem que exercessem, de facto, essa atividade.

No entanto, grande parte das empresas que se dedicam exclusivamente ao aluguer de veículos sem condutor possui um objeto social mais alargado. Algumas exercem igualmente algumas atividades acessórias ou complementares ao aluguer de automóveis sem condutor. Deste modo, existem situações particulares que já foram



apreciadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira no que diz respeito à interpretação da expressão “exercício exclusivo” no âmbito do pedido de inscrição junto desta como entidade beneficiária do regime especial de ISV (sobre esta inscrição, em particular, ver ponto 2.2.6 infra).

Uma das situações já apreciada, e muito frequente, prende-se com o facto de a empresa de aluguer de veículos ter como objeto social não só essa atividade, mas igualmente o “comércio de automóveis”. Neste caso, quando esta componente de comércio está unicamente relacionada com a venda dos veículos pertencentes à sua frota, findo o período para a utilização destes no aluguer, não se confundindo com a aquisição de automóveis com o único propósito de os transacionar de imediato, deve ser aceite a inscrição da empresa como beneficiária e concedida a redução de ISV dos veículos por esta adquiridos. Faz sentido que assim seja, na medida em que, embora o objeto social tenha acautelado a situação da venda das viaturas, estas não deixam de ser utilizadas apenas na atividade de aluguer.

Outra situação acerca da qual a Autoridade Tributária e Aduaneira já apreciou prende-se com uma empresa cujo objeto social incluía, além do aluguer de veículos automóveis, a aluguer de outros veículos como bicicletas, velocípedes com motor, motos, barcos de recreio e motos de água. Neste caso, como o cerne da atividade gira em torno do aluguer de meios de transporte, foi decidido que a empresa poderia beneficiar da redução do ISV. De facto, se o requisito da exclusividade fosse aplicado de modo restritivo, obrigava a uma multiplicação desnecessária de empresas consoante o tipo de veículos a aluguer.

Em conclusão, o requisito da exclusividade no exercício da atividade de aluguer de automóveis tem como intenção impedir que as empresas adquiram veículos beneficiando deste regime, para que depois fiquem afetos a atividades diversas. No entanto, se decorrer do caso concreto que o aluguer de veículos não é a única atividade descrita no objeto



social, mas, na prática, é para essa atividade que as viaturas são adquiridas, a empresa será autorizada a beneficiar deste regime de redução do ISV.

Restrições ao aluguer

A alínea c) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV dispõe que *“os veículos objeto de redução do imposto não podem ser alugados ou cedidos por prazo superior a 3 meses a uma mesma pessoa ou entidade, durante um período de 12 meses consecutivos, nem podem ser objeto, no período de ónus, de aluguer ou cessão a pessoas ou entidades jurídica ou economicamente vinculadas à entidade beneficiária”*.

Decorre desta norma, por um lado, que um veículo que tenha sido objeto de redução de ISV nos termos deste regime especial para aluguer de veículos sem condutor não pode estar alugado ao mesmo cliente, seja particular ou pessoa coletiva, por prazo superior a 3 meses. Este prazo é contado de forma consecutiva ou interpolada durante o período de 12 meses consecutivos. Entendeu o legislador que, se não se estipulasse um prazo máximo de duração de um aluguer a determinada pessoa ou entidade, tal situação implicaria um benefício fiscal do aluguer em detrimento da compra. Assim, conclui-se que este regime de redução de ISV assume um carácter específico para o aluguer de curto prazo.

No entanto, existem determinados contratos de aluguer que, embora sejam celebrados com um mesmo cliente por período superior a 3 meses, têm utilizador final diverso. Nesses casos, como por exemplo o de aluguer a companhias de seguros, a operadores turísticos ou empresas de AOV, há que fazer uma interpretação mais flexível desta norma (ver ponto 3.1 infra).



Por outro lado, durante o período de ónus de cinco anos (ver pontos 2.1.2 e 2.1.3 supra), o veículo não pode ser alugado ou cedido a favor de pessoas ou entidades jurídica ou economicamente vinculadas à entidade que comprou esse veículo com benefício da redução do ISV. Como é natural, o legislador pretendeu acautelar eventuais utilizações abusivas deste regime.

A definição da expressão “entidades jurídica ou economicamente vinculadas” já foi objeto de análise por parte da DGAIEC, no sentido de se reconduzir esta expressão às situações de sociedades coligadas (artigo 481.º e seguintes do Código das Sociedades Comerciais), tendo de se aferir, em face da situação concreta, estatutos, participação e do tipo de relacionamento comercial, se se está perante sociedade jurídica ou economicamente vinculada.

Nas situações, porém em que não se trata de uma sociedade que detém quotas ou ações de outra, mas sim de sócio que detém ações de ambas as empresas, e assume a qualidade de gerente, o Código das Sociedades Comerciais, na parte respeitante às sociedades em relação de simples participação, dispõe que *“à titularidade de quotas ou ações por uma sociedade, equipara-se, para efeito do montante referido no numero anterior (10% do capital), a titularidade de quotas ou ações por uma outra sociedade que dela seja dependente, direta ou indiretamente, ou que com ela esteja em relação de grupo, e de ações de que uma pessoa seja titular por conta de qualquer dessas sociedades”*.

Em resumo, face deste enquadramento legal, de um modo geral, poderá dizer-se que uma sociedade está em relação de simples participação com outra quando detém entre 10% e 50% do capital de outra, atendendo-se assim à participação no capital. Contudo, o n.º 2 do artigo 483.º do Código das Sociedades Comerciais equipara essa participação à titularidade de quotas ou ações por outra sociedade



dependente da sociedade participante ou que com ela esteja em relação de grupo ou, ainda, por uma pessoa por conta dessas sociedades. Portanto, entende a DGAIEC que em todas estas situações se verifica o conceito de entidade jurídica ou economicamente vinculada para efeitos de aplicação da limitação constante na parte final da alínea c) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV e, como tal, o veículo adquirido com recurso ao benefício da redução do ISV não pode ser alugado a nenhuma entidade que tenha algum destes tipos de ligação com a empresa de rent-a-car beneficiária da redução.

Existência de contrato

A alínea d) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV dispõe que *“os alugueres devem ser titulados por contrato, devendo os veículos circular acompanhados de documento emitido pela locadora, que identifique o locatário, a residência e o período de tempo de aluguer do veículo”*.

Desta norma não resulta nenhuma novidade face ao regime geral do aluguer de veículos sem condutor. Como é sabido, todos os contratos de aluguer de veículos sem condutor são obrigatoriamente celebrados em contrato escrito, tanto os relativos a ligeiros de passageiros (artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 181/2012, de 6 de agosto) como os de mercadorias (artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 15/88, de 16 de janeiro). Os elementos identificativos do locatário, nomeadamente nome (ou firma) e residência (ou sede social), bem como a data de início e fim do aluguer, são elementos obrigatórios em qualquer contrato de aluguer.

De acordo com o regime legal do aluguer sem condutor de veículos ligeiros de passageiros, o contrato deve ser celebrado em duplicado, sendo um dos exemplares entregue ao cliente para circular na viatura. Já o regime de aluguer sem condutor de veículos de mercadorias



obriga à celebração do contrato em triplicado, devendo circular no veículo dois exemplares.

Em conclusão, o requisito da alínea d) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV encontra-se sempre cumprido, desde que a empresa cumpra as formalidades exigidas para qualquer contrato de aluguer sem condutor, de acordo com a legislação do setor em vigor.

Inscrição na Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo

Para ter acesso ao benefício de redução do ISV, é necessário que as empresas solicitem uma inscrição prévia junto da Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo (DGAIEC). Este pedido será instruído com cópia do alvará, ou, tendo a empresa solicitado licenciamento para o exercício de aluguer sem condutor de veículos ligeiros de passageiros, no âmbito do Decreto-Lei n.º 181/2012, de 6 de agosto, que já não prevê a emissão de alvará, cópia do ofício comprovativo da concessão do licenciamento. Deve ser junto também documento comprovativo da forma societária do sujeito passivo.

Após inscrição como entidade beneficiária da redução de ISV no âmbito do regime especial para aluguer sem condutor, a empresa estará apta a requerer a redução de imposto para cada veículo que adquirir posteriormente (ver ponto 2.2.7 infra).

No quadro das medidas de simplificação administrativa levadas a cabo no âmbito do programa Simplex 2009, a competência para decidir



sobre a inscrição de entidade beneficiária que se dedique ao aluguer de veículos sem condutor foi delegada nos diretores das alfândegas. Deste modo, para efetuar esta inscrição, basta a empresa apresentar o pedido na alfândega em cuja jurisdição se situa a sede social.

Casos Especiais

Viaturas alugadas a companhias de seguros, operadores turísticos e empresas de AOV

Conforme mencionámos (ver ponto 2.2.4 supra), o veículo que tenha sido alvo de redução de ISV por via do regime para aluguer sem condutor, não pode estar alugado ao mesmo cliente, seja particular ou pessoa coletiva, por prazo superior a 3 meses durante um período de 12 meses.

No entanto, face a esta redação da lei, surgiu a dúvida se os carros sujeitos a benefício de redução do ISV não poderiam estar alugados por prazo superior a 3 meses a uma companhia de seguros, quando os veículos alugados se destinam a ser utilizados pelos segurados, nas situações de imobilização dos veículos, como veículo de substituição atribuído pela seguradora.

Nestes contratos podem identificar-se três agentes: o locador (empresa de rent-a-car), o cliente (companhia de seguros), e o condutor / utilizador final (o segurado com direito a veículo de substituição). Neste sentido, pode acontecer que um veículo seja alugado à mesma companhia de seguros por período superior a 3 meses no espaço de 12 meses, embora seja utilizado por diferentes possuidores por períodos inferiores aos 3 meses.



Sendo este tipo de contratos bastante frequente para as empresas de rent-a-car, a ARAC solicitou esclarecimentos à DGAIEC, no sentido de emitir o seu parecer. Considerando o âmbito de aplicação e o objetivo da norma, o entendimento da DGAIEC é que, apesar do veículo ser alugado a pedido da companhia de seguros em cumprimento de um contrato de prestação de serviços com a empresa de aluguer de automóveis, o veículo não se considera alugado à mesma pessoa.

Em resumo, desde que o utilizador final seja identificado em contrato de aluguer celebrado com a empresa de aluguer, cumprindo assim o requisito da alínea d) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV (ver ponto 2.2.5 supra), e esse utilizador não circule com o veículo por mais de 3 meses no espaço de 12 meses, pode ser utilizado nesse aluguer um veículo que tenha sido objeto de redução de ISV no âmbito deste regime específico. Isto é, independentemente do mesmo veículo estar afeto ao aluguer de clientes da mesma companhia de seguros, o que interessa é que o período de utilização por parte do mesmo segurado não ultrapasse os limites da alínea c) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV.

No que diz respeito ao aluguer de viaturas sem condutor a operadores turísticos (OT), também é frequente a celebração de contratos ou protocolos por parte das empresas de rent-a-car com estas entidades, tendo em vista a disponibilização futura de veículos a turistas por ocasião da contratação de pacotes turísticos com direito a determinado número de dias de aluguer de veículo sem condutor. Neste caso, à semelhança do que acontece no caso das companhias de seguros, são os alugueres propriamente ditos firmados entre o cliente final / turista e a empresa de *rent-a-car*.

Outro caso similar é o dos contratos entre empresas de rent-a-car e empresas de AOV. Na verdade, também são frequentes as situações em que as empresas de rent-a-car celebram contratos com empresas de



AOV, no sentido de disponibilizar veículos de aluguer sem condutor aos clientes de AOV por períodos curtos, referentes à imobilização do veículo alugado em regime de AOV, nomeadamente em cumprimento de serviços complementares contratados (manutenção, reparação de avaria, etc.).

Como também nestes casos os utilizadores finais dos veículos são os clientes dos OT ou os clientes das empresas de AOV, sendo que a relação entre a empresa de rent-a-car e o cliente final consta do contrato de locação, também se deve ter entendimento idêntico ao que foi mencionado para os casos das companhias de seguros. Assim, quando se trate de um aluguer celebrado ao abrigo de um contrato com um OT ou empresa de AOV, desde que o utilizador final não circule com o veículo por mais de 3 meses no espaço de 12 meses, também pode ser utilizado nesse aluguer um veículo que tenha sido objeto de redução de ISV no âmbito deste regime específico.

Situação distinta que não está abrangida por esta interpretação é o caso dos veículos serem alugados com afetação direta às seguradoras, OT ou empresas de AOV, para serem utilizados pelos seus trabalhadores ou representantes dos órgãos sociais, por período superior aos 3 meses no intervalo de 12 meses. Neste caso, a empresa cliente assume, ela própria, o papel de locatária, não se verificando os pressupostos referidos, nomeadamente a distinção entre o cliente e o utilizador final. Assim, se o veículo objeto de isenção de ISV for alugado a uma seguradora, OT ou empresa de AOV mas para utilização desta, esse aluguer não pode exceder o período de 3 meses no espaço de 12 meses.

Sublocação entre empresas de aluguer de veículos sem condutor

Outra situação particular prende-se com a locação da viatura que beneficiou da redução do ISV a outra empresa de rent-a-car, com o



objetivo de celebrar contratos de sublocação com outros utilizadores. Neste caso, apesar de se tratar de uma situação semelhante às descritas no ponto anterior, é preciso ter em consideração a relação existente entre as duas empresas. Desde logo, é de excluir a hipótese de alugar a outra empresa de aluguer de veículos sem condutor quando esta é uma entidade jurídica ou economicamente vinculada, nos termos na parte final da alínea c) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV. Com efeito, verificando-se uma relação entre as duas empresas que possa encaixar nessa definição, vale a regra geral de proibição de aluguer entre estas – ver ponto 2.2.4 supra.

Assim, entende a DGAIEC que, nas situações de sublocação, não se tratando de pessoa ou entidade jurídico ou economicamente vinculada à entidade beneficiária, os veículos podem ser cedidos, mas deverão observar o disposto na primeira parte da alínea c) do n.º 5 do artigo 53.º do Código do ISV, ou seja, não podem ser alugados ou cedidos por prazo superior a 3 meses a uma mesma pessoa ou entidade, durante um período de 12 meses consecutivos.

Perda total, furto ou roubo das viaturas objeto de redução de ISV

Como já foi referido, as viaturas adquiridas com o benefício da redução de 40% de ISV estão sujeitas a um período de ónus de cinco anos: primeiro de intransmissibilidade, pois durante o período de 12 meses, contado a partir da data da atribuição da matrícula nacional, a viatura não pode ser alienada (ver ponto 2.1.2 supra); posteriormente, está sujeita à tributação residual do ISV, em montante proporcional ao tempo em falta para o termo de 5 anos (ver ponto 2.1.3 supra). O princípio subjacente a estes ónus é o de que o veículo adquirido beneficiando de redução do ISV por força de um determinado



pressuposto, neste caso a afetação ao aluguer sem condutor, deve manter esse pressuposto durante um certo período.

Contudo, podem ocorrer situações em que o veículo adquirido com ISV reduzido em virtude do regime específico para aluguer sem condutor deixe de estar afeto a essa atividade, sem que tal signifique um ato voluntário da empresa beneficiária. Os exemplos mais comuns são as situações de perda total, furto ou roubo das viaturas no decorrer no prazo em que ainda estão em vigor os ónus mencionados.

Relativamente a este tipo de situações, esclarece a DGAIEC que as situações de ónus suscetíveis de gerar o pagamento de ISV (total ou parcial) prendem-se com atos de transmissão do veículo. Assim, quando o veículo é considerado como “sucata”, com cancelamento de matrícula, no sentido de que deixa de ter qualquer viabilidade de poder vir a circular, perde a natureza de veículo, destinando-se ou tendo como fim o desmantelamento ou destruição. Logo, afigura-se não haver lugar ao pagamento do ISV proporcional ao tempo em falta.

No entanto, fora destas situações concretas, este princípio já não se aplica. Referimo-nos aos casos, nomeadamente, em que os veículos são considerados como “perda total” por parte das seguradoras para efeitos de indemnização, sendo transmitidos a estas, embora sejam depois reparados ou continuem aptos à circulação. Nestes casos, os bens mantêm a qualidade intrínseca de veículo, e haverá lugar ao pagamento ou reposição do ISV proporcional ao tempo em falta.

Seguindo a mesma lógica, nas situações de furto ou roubo, devidamente comprovado, designadamente por participação às autoridades policiais, e com cancelamento de matrícula pela empresa de rent-a-car, sem que haja ato de transmissão do veículo (por exemplo, venda após recuperação do mesmo), não há lugar ao pagamento de ISV



Viaturas adquiridas em regime de aluguer de longa duração (ALD)

Conforme referido no ponto 2.1.1. supra, estão abrangidas pelo regime de redução do ISV os veículos cuja propriedade é adquirida diretamente pela empresa beneficiária. Contudo, por força do artigo 45.º, n.º 3 do Código do ISV, este benefício também pode ser concedido aos veículos adquiridos em regime de locação financeira (leasing) em que conste a identificação do locatário financeiro nos documentos do veículo.

Sendo o ALD um meio de aquisição de viaturas ao qual as empresas de aluguer sem condutor recorrem com frequência, e que possui grandes afinidades com a locação financeira, a ARAC questionou a DGAIEC sobre a possibilidade de as viaturas adquiridas em regime de ALD beneficiarem também do regime de redução de ISV. É certo que o legislador não incluiu no Código do ISV nenhuma menção expressa a outras formas de aquisição para efeitos de concessão do benefício da redução do ISV. Porém, tendo em conta a natureza jurídica do ALD e, sobretudo, os seus efeitos práticos, é legítimo questionar se o legislador, ao incluir a locação financeira, não quis abranger também outros modos de aquisição substancialmente idênticos.

A locação financeira é um contrato pelo qual uma das partes se obriga, mediante retribuição, a ceder a outra o gozo temporário de uma coisa adquirida ou construída por indicação desta última, e que o locatário poderá comprar, decorrido o período acordado, por um preço nele determinado ou determinável mediante simples aplicação dos critérios nele fixados. Já o ALD é um contrato que não se encontra tipificado legalmente, mas que pode possuir conexão com três tipos de contratos, consoante as cláusulas que contenha: locação pura (no caso, aluguer de veículo sem condutor), compra e venda e contrato-promessa de



compra e venda (quando exista possibilidade ou obrigação de aquisição do bem no final do contrato).

A DGAIEC entendeu que, apesar de locação financeira e ALD terem características muito semelhantes, são figuras jurídicas distintas, tendo interpretado o Código do ISV no sentido em que a omissão de outras figuras além da locação financeira por parte do legislador foi intencional. Logo, entende que aplicar um benefício fiscal a um veículo adquirido em regime de ALD quando a lei não prevê expressamente essa possibilidade poderia ser inconstitucional, e poderia abrir a porta para concessão do mesmo benefício a outras modalidades de financiamento, como o *renting*.

Pelo exposto, o entendimento atual da DGAIEC é o de que um veículo adquirido em regime de ALD não pode beneficiar da redução do ISV para veículos afetos ao aluguer sem condutor.



Anexos

Artigo 7.º, n.º 1 do Código do Imposto sobre Veículos

Tabela A**Componente cilindrada**

Escalão de cilindrada (cm ³)	Taxas por Cm ³ (€)	Parcela a abater (€)
Até 1000	1,04	808,60
Entre 1001 e 1250	1,12	810,18
Mais de 1250	5,34	5.899,89

Componente ambiental

Aplicável a veículos com emissões de CO₂ resultantes dos testes realizados ao abrigo do Novo Ciclo de Europeu Normalizado (New European Driving Cycle – NEDC)

Veículos a gasolina

Escalão de CO ₂ (g/km)	Taxas (€)	Parcela a abater (€)
Até 99	4,40	406,67
Entre 100 e 115	7,70	715,23
Entre 116 e 145	5,06	5.622,80
Entre 146 e 175	58,32	6.800,16
Entre 176 e 195	148,54	22.502,16
Mais de 195	195,86	31.800,11

Veículos a gasóleo

Escalão de CO ₂ (g/km)	Taxas (€)	Parcela a abater (€)
Até 79	5,50	418,13
Entre 80 e 95	22,33	1.760,55
Entre 96 e 120	75,40	6.852,98
Entre 121 e 140	167,36	18.023,73
Entre 141 e 160	188,12	20.686,59
Mais de 160	255,64	31.855,14

Componente ambiental

Aplicável a veículos com emissões de CO₂ resultantes dos testes realizados ao abrigo do Procedimento Global de Testes Harmonizados a Veículos Ligeiros (Worldwide Harmonized Light Vehicle Test Procedure – WLTP)

Veículos a gasolina

Escalão de CO ₂ (g/km)	Taxas (€)	Parcela a abater (€)
Até 110	0,42	40,97
Entre 111 e 115	1,05	110,29
Entre 116 a 120	1,31	140,75
Entre 121 a 130	5,02	589,69
Entre 131 a 145	6,08	726,41
Entre 146 a 175	39,56	5.542,44
Entre 176 a 195	48,93	6.902,28
Entre 196 a 235	183,82	32.526,40
Mais de 235	222,68	39.915,20

Veículos a gasóleo

Escalão de CO ₂ (g/km)	Taxas (€)	Parcela a abater (€)
Até 110	1,64	10,95
Entre 111 e 120	18,06	1.815,42
Entre 121 e 140	61,94	7.010,33
Entre 141 a 150	121,33	15.314,83
Entre 151 a 160	153,15	20.167,68
Entre 161 a 170	211,13	27.835,60
Entre 171 a 190	261,03	35.226,65
Mais de 190	268,90	36.448,88

Artigo 7.º, n.º 2 do Código do Imposto sobre Veículos

Tabela B

Componente cilindrada

Escalão de cilindrada (cm ³)	Taxas por Cm ³ (€)	Parcela a abater (€)
Até 1250	5,05	3.173,03
Mais de 1250	11,98	11.560,45



Artigo 10.º do Código do Imposto sobre Veículos

Tabela C

<i>Escalão de cilindrada (cm³)</i>	<i>Taxas por Cm³ (€)</i>
<i>De 120 até 250</i>	70,27
<i>De 251 até 350</i>	87,27
<i>De 351 até 500</i>	116,73
<i>De 501 até 750</i>	175,67
<i>Mais de 750</i>	233,47

