

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.16º - Valor tributável nas operações internas .
- Assunto: Decreto-lei n.º 221/85, de 3 de julho - regime da margem agências de viagem
- Processo: 29619, com despacho de 2026-05-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: 1. A Requerente, no âmbito da sua atividade tem vindo a registar um aumento significativo de pedidos para a realização de iniciativas que designa de team building, as quais consistem na prática na organização de eventos destinados a promover a cooperação e a partilha entre equipas de trabalho, que se materializam, por exemplo, em festas de Natal, comemorações de aniversário das empresas ou outras datas assinaladas pelas organizações, sempre com os objetivos acima referidos.
2. Foi contactada por uma empresa francesa (com número de VAT válido no VIES) para a realização de um evento em Lisboa, destinado a permitir que os seus colaboradores venham conhecer a cidade. Para o efeito, a Requerente irá prestar um pacote completo de serviços, que inclui alojamento, alimentação, entradas em museus, passeios pela cidade e bilhetes para concertos musicais.
3. Assim vem questionar quanto à localização e faturação das prestações de serviços, bem como do direito à dedução do IVA suportado nas despesas necessárias à realização do evento (alojamento, alimentação, entradas em museus, bilhetes de espetáculos, entre outras).
4. Tendo sido solicitados mais elementos, a Requerente veio esclarecer que o serviço em apreço inclui um pacote de serviços de evento, nomeadamente hospitalidade da comitiva, sendo caracterizado na área de atividade MICE - Meetings, Incentives, Conferences and Exhibitions (Reuniões, Incentivos Conferências e Exposições), contemplando serviços prestados tanto pela própria Requerente como serviços subcontratados a terceiros, podendo incluir por exemplo:
- Visitas a museus nacionais com participação de workshops e experiências culturais;
 - Refeições variadas com menus completos ou parciais previamente escolhidos pelo cliente de acordo com as suas preferências, gostos e/ou restrições alimentares;
 - Alojamento para os participantes e convidados do cliente bem como para os elementos de equipas técnicas e produção/preparação do evento;
 - Apresentações e workshops com disponibilização ou não de meios audiovisuais que podem incluir sistema de audioguia com inclusão de traduções, por exemplo;
 - Produção técnica com aluguer, montagem e desmontagem de estrados, palcos, equipamentos e iluminação, som e vídeo;
 - Hospitaleiras e/ou guias para acompanhamento do evento;
 - Transfers que garantam o cumprimento de horários do evento e satisfaçam as necessidades de deslocação dos clientes garantindo transportes entre aeroportos, hotéis e locais de visita até ao final do evento;
 - Conjunto de espetáculos de animação artística como concertos, espetáculos de dança, teatro ou outro.
5. Pretende, assim, o enquadramento dos serviços adquiridos a terceiros de estadias, alimentação, transferes e outros serviços similares destinados aos participantes num evento MICE.

II - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

6. A Requerente encontra-se enquadrada em IVA no regime normal de periodicidade mensal, pelo exercício de diversas atividades. Exerce a título principal a atividade de Organização de feiras, congressos e similares, CAE 82300; e, a título secundário, as atividades de Atividades das agências de publicidade, CAE 73110; Atividades de consultoria para os negócios e outra consultoria para a gestão, CAE 70200; Outras atividades de edição, exceto edição de programas informáticos, CAE 58190; Outras atividades de consultoria, científicas, técnicas e similares, diversas, n.e., exceto agentes de profissionais desportivos, CAE 74992; Atividades dos agentes do comércio por grosso de outros produtos, CAE 46180; Organização de atividades de animação turística; CAE 93293; e, Atividades das artes do espetáculo, CAE 90200.

7. O Decreto-Lei n.º 221/85 de 3 de julho, que corresponde nas suas linhas gerais ao disposto nos artigos 306.º a 310.º da Diretiva IVA (2006/110/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006) e já correspondia ao disposto no artigo 26.º da Sexta Diretiva, estabelece as normas de determinação do IVA por que se regem as agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, relativamente às operações em que atuem em nome próprio perante o cliente e façam recurso, para a realização dessas mesmas operações, a transmissões de bens ou a prestações de serviços efetuadas por terceiros. Por sua vez, é a ela que os terceiros faturam os serviços intermediários (cf. artigo 1.º do citado diploma).

8. Uma agência não atua em nome próprio, mas em nome e por conta do cliente, sempre que o terceiro fatura os serviços em nome do cliente (utilizador final dos serviços), como sejam passagens aéreas, alojamentos, etc.).

9. O regime das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos consagrado no citado Decreto-Lei, aplica-se quando aqueles operadores económicos realizem operações, relativamente às quais se verifique, cumulativamente, o seguinte:

- Atuam em nome próprio perante o cliente;
- Recorrem, para a realização das operações, a transmissões de bens ou a prestações de serviços efetuadas por terceiros;
- Têm no território nacional sede ou estabelecimento estável, a partir do qual os serviços sejam prestados.

10. Sobre o conceito de "pacote turístico", tal como decorre do próprio Decreto-Lei, não se exige, para que tal qualificação seja aplicável, que seja prestado mais do que um serviço, mas, outrossim, que se trate de uma efetiva operação típica de uma agência de viagens.

11. Para se poder enquadrar corretamente as operações sujeitas a este regime e aquelas ao qual o mesmo não se aplica, importa recorrer às definições previstas no Decreto-Lei n.º 17/2018 de 08 de março, o qual estabelece o regime de acesso e de exercício da atividade das agências de viagens e turismo, que transpõe para a ordem jurídica nacional, a Diretiva (UE) 2015/2302, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de novembro de 2015, relativa às viagens organizadas e aos serviços de viagem conexos.

O referido diploma, na alínea n) do n.º 1 do artigo 2.º considera «Serviços de viagem»:

"i) O transporte de passageiros;

ii) O alojamento que não seja parte integrante do transporte de passageiros e não tenha fins residenciais;

iii) O aluguer de carros ou de outros veículos a motor na aceção da alínea l) do artigo 3.º do Decreto Lei n.º 16/2010, de 12 de março, na sua redação atual, ou de motocicletas que exijam uma carta de condução da categoria A, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 20.º do Decreto-Lei n.º 138/2012, de 5 de julho, na sua redação atual;

iv) Qualquer outro serviço turístico que não seja parte integrante de um serviço de viagem, na aceção das subalíneas anteriores".

12. Importa reter que o regime de IVA das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos é afastado nos casos em que a agência de viagens coloca à disposição do cliente os seus recursos próprios, sem os adquirir a terceiros, situação em que se aplica a disciplina geral do Código do IVA (CIVA).

13. Por outro lado, importa reter que uma prestação de serviços não é automaticamente enquadrável no regime especial aplicável às agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, apenas porque esse mesmo serviço é prestado por uma agência ou um operador turístico. O Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) é claro no sentido de que uma operação só se enquadra neste regime da margem se estiver relacionada com determinado tipo de serviços, nomeadamente, uma viagem.

14. Nesse sentido, deve atender-se ao seguinte excerto do acórdão Minerva (processo C-31/10): "A este respeito, resulta da jurisprudência que esta actividade se caracteriza pelo facto de, na maior parte das vezes, ser composta por prestações múltiplas, nomeadamente em matéria de transporte e de alojamento, que se realizam tanto no interior como no exterior do território do Estado em que a empresa tem a sua sede ou um estabelecimento estável. A aplicação das regras de direito comum respeitantes ao lugar de tributação, à base tributável e à dedução do imposto a montante conduziria, em razão da multiplicidade e da localização das prestações fornecidas, a dificuldades práticas para estas empresas que seriam susceptíveis de entravar o exercício da sua actividade (v. acórdãos, já referidos, Madgett e Baldwin, n.º 18, e First Choice Holidays, n.º 24).

Por outro lado, há que observar que, ao contrário do que o Governo helénico afirma, não se poderia inferir do acórdão Van Ginkel, já referido, que qualquer prestação isolada fornecida por uma agência de viagens ou por um organizador de circuitos turísticos está abrangida pelo regime especial previsto no artigo 26.º da Sexta Directiva. Com efeito, no n.º 23 do acórdão Van Ginkel, já referido, o Tribunal decidiu que a exclusão, do âmbito de aplicação do artigo 26.º da Sexta Directiva, das prestações fornecidas por uma agência de viagens com o fundamento de as mesmas apenas incluírem o alojamento e não o transporte do viajante conduziria a um regime fiscal complexo, no qual as regras aplicáveis em matéria de IVA dependeriam dos elementos constitutivos das prestações fornecidas a cada viajante, e que tal regime fiscal violaria os objectivos da referida directiva.

Resulta, pois, desse acórdão que o Tribunal decidiu, não que qualquer prestação fornecida por uma agência de viagens sem nexos com uma viagem está abrangida pelo regime especial do art 26.º da Directiva, mas que o fornecimento de alojamento por uma agência de viagens está abrangido pelo âmbito de aplicação da referida disposição, ainda essa prestação apenas inclua o alojamento e não o transporte.

Resulta igualmente do n.º 24 do acórdão Van Ginkel, já referido, que uma prestação, quando não é acompanhada de prestações de viagem, designadamente em matéria de transporte e de alojamento, não entra no âmbito de aplicação do artigo 26.º da Sexta Directiva" (sublinhado nosso).

15. Feito o enquadramento inicial acerca do regime especial da margem de lucro aplicável às agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, importa analisar os serviços indicados pela Requerente, nas diversas possibilidades.

A) SERVIÇOS DO EVENTO SEM HOTELARIA E SEM TRANSPORTE

Tais como: visitas a museus ou pela cidade; workshops; experiências; refeições; bebidas; disponibilização de meios audiovisuais; aluguer, montagem e desmontagem de estrados, palcos e equipamentos; iluminação, som e vídeo; hospitaleiras e/ou guia de acompanhamento; espetáculos

16. Neste caso, uma vez que os serviços em causa não têm nexos com uma viagem, designadamente, não incluem prestações de serviços de alojamento ou transporte, não têm enquadramento no regime das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos. Assim, aqueles serviços estão sujeitos ao regime geral do IVA.

B) SERVIÇOS DO EVENTO COM INCLUSÃO DE HOTELARIA E SEM TRANSPORTE

Tais como: Alojamento para os participantes e convidados do cliente; alojamento para

os elementos de equipas técnicas e produção/preparação do evento, prestados em conjunto com outras prestações de serviços, formando um "pacote"

17. Neste caso, uma vez que o "pacote" inclui alojamento é aplicável o regime da margem das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, independentemente de se tratar de clientes e respetivos convidados, ou equipas técnicas ou outros prestadores de serviços.

18. Embora se trate de uma única prestação de serviços das previstas no conceito de viagem organizada previsto na Diretiva (UE) 2015/2302, o TJUE entende que a mesma é suficiente para a aplicabilidade do regime das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos. Daqui se infere que não está em causa a quantidade dos serviços incluídos no pacote turístico, mas sim a natureza dos mesmos (cf. acórdão "Alpenchalets Resorts" - processo C 552/17).

19. Mais uma vez se alerta para o facto de estarmos a partir do pressuposto de que a Requerente está a atuar em nome próprio perante o destinatário, recorrendo, para a realização das operações, à transmissão de bens ou a prestação de serviços efetuadas por terceiros, i.e, não recorrendo aos seus recursos próprios, sem os adquirir a terceiros.

C) SERVIÇOS DO EVENTO SEM HOTELARIA, MAS COM TRANSPORTE DE PESSOAS (TRANSFER)

Tais como: transporte do aeroporto/local do evento ou aeroporto/hotel ou hotel/local do evento/local do jantar/local da visita

20. Neste caso, não estamos perante prestações fornecidas por uma agência de viagens com nexos com uma viagem. Efetivamente, não são prestados, designadamente, serviços de alojamento ou transporte, enquadrando-se, nestes, aqueles entre o local de origem do cliente e o de destino. Os serviços de "transfer", configurando meras deslocações dentro da localidade de destino do local de chegada do transporte (Aeroporto, Gare de comboios, Estação rodoviária) até ao local do evento/hotel, não se subsumem no conceito de transporte para os fins do regime das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos.

D) SERVIÇOS DO EVENTO SEM HOTELARIA, MAS COM TRANSPORTE DE PESSOAS

Tais como: transporte em autocarro Tours/visitas pela cidade/visitas a museus

21. Neste caso, as prestações de serviços, incluindo o transporte de autocarro e eventualmente um guia turístico, constitui um "pacote" para os fins do regime das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos.

22. Atuando em nome próprio perante os adquirentes do "pacote", sendo os serviços adquiridos pela Requerente a outros prestadores, afigura-se estarmos perante operações sujeitas ao regime de IVA da margem das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, em virtude de se verificar o serviço de transporte em conjunto com outros serviços de carácter turístico não subsidiários do transporte que constituem uma parte significativa do pacote comercializado.

E) SERVIÇOS DO EVENTO COM HOTELARIA E COM TRANSPORTE, MAS COM ESPETÁCULOS DE ANIMAÇÃO ARTÍSTICA

Tais como: prestações de serviços de alojamento com inclusão de espetáculos de animação artística, nomeadamente concertos, espetáculos de dança, teatro e/ou outros, com transporte em autocarro, formando um "pacote"

23. Neste caso concreto, reitera-se o exposto relativamente ao caso B), ou seja, estando nós perante uma prestação de serviços complexa, que inclui alojamento e/ou transporte, aplica-se o Regime das agências de viagens e organizadores de circuitos

turísticos ao "pacote" de serviços.

24. Quando o "pacote", além de serviços de hotelaria e/ou transporte, inclui outros serviços, como visitas a museus ou pela cidade, workshops, experiências, refeições, bebidas, disponibilização de meios audiovisuais, aluguer, montagem e desmontagem de estrados, palcos e equipamentos, iluminação, som e vídeo, hospitaleiras e/ou guia para acompanhamento, espetáculos, sendo os serviços adquiridos a outros prestadores, afigura-se estarmos perante operações sujeitas ao regime de IVA da margem por que se regem as agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, sendo o "pacote", no seu todo, abrangido por este regime. Como tal, é, obrigatoriamente, considerado como uma única prestação de serviços.

25. Em conformidade, cabe responder à Requerente, mais uma vez alertando, partindo do pressuposto de que a Requerente está a atuar em nome próprio perante o destinatário, recorrendo, para a realização das operações, à transmissão de bens ou a prestação de serviços efetuadas por terceiros, que o pacote completo de serviços, que inclui alojamento, alimentação, entradas em museus, passeios pela cidade e bilhetes para concertos musicais, que vai prestar à sua cliente, é considerado como uma única prestação de serviços sujeita à aplicação do regime especial das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, prevista no Decreto-Lei n.º 211/85, de 3 de julho.

26. A aquisição de serviços, sendo inseridos num pacote turístico e posteriormente vendido em seu nome próprio, perante os respetivos clientes constitui uma aquisição de serviços no âmbito do regime de IVA da margem por que se regem as agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, devendo, por conseguinte, ser integrada no apuramento da margem bruta como custo suportado nas transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas por terceiros para benefício direto do cliente, com inclusão do IVA (cf. artigo 3.º do regime).

27. No que respeita ao exercício do direito à dedução, os sujeitos passivos abrangidos pelo regime de IVA da margem por que se regem as agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, não têm direito à dedução do IVA que onerou as transmissões de bens e as prestações de serviços referidas no artigo 1.º (cf. artigo 4.º do citado regime).

28. Quanto a faturação, determina a alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA, a obrigação de emissão uma fatura por cada transmissão de bens ou prestação de serviços, tal como vêm definidas nos artigos 3.º e 4.º, independentemente da qualidade do adquirente dos bens ou destinatário dos serviços, ainda que estes não a solicitem, bem como pelos pagamentos que lhes sejam efetuados antes da data da transmissão de bens ou da prestação de serviços.

29. A referida obrigação de emissão de fatura é igualmente aplicável relativamente às prestações de serviços abrangidas por este regime, que, no entanto, não podem discriminar o imposto devido e devem conter a menção "Regime da margem de lucro-Agências de viagens" (cf. artigo 4.º do Regime).

III - CONCLUSÃO

30. Do exposto, conclui-se, que, para os eventos MICE, partindo do pressuposto de que a Requerente está a atuar em nome próprio perante o destinatário, recorrendo, para a realização das operações à transmissão de bens ou a prestação de serviços efetuadas por terceiros, a prestação de um "pacote" completo de serviços, que inclui alojamento, alimentação, entradas em museus, passeios pela cidade e bilhetes para concertos musicais, à sua cliente é considerado como uma única prestação de serviços sujeita ao regime especial da margem de lucro das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos, estabelecido no Decreto-Lei n.º 211/85, de 3 de julho, devendo, por conseguinte, ser aplicado, dada a natureza obrigatória deste regime.