

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.19º - Direito à dedução.
- Assunto: Prestações de diferentes serviços acessórios de transporte - empresa de animação turística
- Processo: 29944, com despacho de 2026-05-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: I - CARACTERIZAÇÃO DO REQUERENTE
1. Através dos elementos existentes no cadastro informático do Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que o Requerente se encontra registado, para efeitos de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), com a atividade principal respeitante a "organização de atividades de animação turística", CAE 93293, e com as atividades secundárias respeitantes a "compra e venda de bens imobiliários", "arrendamento e exploração de bens imobiliários próprios ou em locação" e "atividades das agências de viagens", CAEs 68110, 68200 e 79110, respetivamente.
 2. Quanto ao enquadramento em sede de IVA, encontra-se registado no regime normal trimestral desde 2024-04-01 e declara realizar operações que conferem o direito à dedução.
- II - PEDIDO
1. O Requerente exerce, entre outras, a atividade de Animação Turística, no âmbito de pacotes de cicloturismo comercializados por um operador turístico sediado na Áustria.
 2. No modelo descrito, o turista adquire a determinado operador austríaco um pacote turístico que inclui "avião, estadia e serviços acessórios".
 3. Os serviços acessórios incluídos no pacote prestados pelo Requerente e faturados ao operador austríaco consistem, designadamente, em:
"transferes, com pagamento de portagens;
transporte de bicicletas;
reparação de bicicletas;
e outros serviços de caráter residual".
 4. Para a execução de alguns serviços relativamente aos transferes, o Requerente refere que recorre a terceiros (por exemplo: taxistas ou outros operadores turísticos), subcontratando os mesmos. Indica ainda que, no âmbito da prestação global dos serviços acessórios, adquire bilhetes a entidades terceiras relativas a:
ferry (entre Setúbal e Tróia); e
teleférico (entre Funchal e Monte).
 5. A questão colocada prende-se com a dedutibilidade do IVA suportado nos serviços adquiridos pelo Requerente, concretamente em "portagens, táxis, ferries e teleférico" no âmbito da atividade desenvolvida.
 6. O Requerente recorre, como elementos de suporte ao seu entendimento, ao Pedido de Informação Vinculativa (PIV) n.º 16206, de 15-04-2020, referindo que aí se admite a dedução do IVA relativo a serviços de táxi subcontratados, questionando se, por analogia, poderá concluir o mesmo quanto ao serviço de ferry, bem como ao PIV n.º 3576, de 10-08-2012, que sustenta a dedução do IVA das portagens quando respeitem a viaturas cuja utilização se esgote na atividade da empresa, o que o Requerente afirma ser o caso.
 7. Por último, quanto ao serviço de teleférico, refere não ter encontrado orientação administrativa específica que suporte a dedução do IVA no contexto descrito.

III - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

8. O exercício do direito à dedução do imposto encontra-se previsto nos artigos 19.º e seguintes do Código do IVA, sendo pressuposto indispensável desse direito que o imposto seja suportado em aquisições de bens e serviços que contribuam para a realização de operações tributáveis, conforme determina o artigo 20.º do mesmo diploma.

9. Nos termos do n.º 1 do artigo 19.º do Código do IVA, o imposto suportado é passível de dedução se resultar da aquisição de bens ou prestações de serviços efetuadas no exercício da atividade, determinando o n.º 2 do mesmo artigo que apenas confere direito à dedução o imposto mencionado em faturas emitidas sob forma legal, em nome e na posse do sujeito passivo, considerando-se como tais as que contenham os elementos previstos nos artigos 36.º ou 40.º do referido diploma, consoante os casos.

10. Por outro lado, determina o n.º 1 do artigo 20.º do Código do IVA que, só é dedutível o imposto incidente sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização de operações sujeitas a imposto e dele não isentas, nos termos da alínea a), ou nas operações elencadas na alínea b) do mesmo artigo.

11. Por forma a evitar a dedução do IVA incorrido em despesas relacionadas com bens e serviços que, pela sua natureza e características, os torna suscetíveis de serem utilizados para fins alheios à atividade empresarial, o legislador fixou no artigo 21.º do Código do IVA algumas exclusões ao regime geral do direito à dedução.

III.1 - Do direito à dedução das portagens

12. De acordo com a alínea c) do n.º 1 do artigo 21.º são excluídas expressamente as "despesas de transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens".

13. Não obstante o caráter imperativo da exclusão, resulta do entendimento desta Direção de Serviços, tal como vertido no PIV n.º 3576 invocado pelo Requerente, que o IVA suportado com despesas de portagens segue o mesmo tratamento jurídico conferido à dedutibilidade do IVA da viatura a que as mesmas respeitam.

14. Por conseguinte, demonstrando o Requerente que as viaturas ligeiras de passageiros beneficiam da exceção prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do Código do IVA, isto é, que a sua exploração constitui o objeto próprio da atividade económica desenvolvida e que a respetiva utilização se esgota na atividade económica desenvolvida, o IVA das portagens será dedutível. Apenas nessas circunstâncias, o IVA suportado com portagens associadas às referidas viaturas seguirá o mesmo regime de dedutibilidade aplicável às próprias viaturas.

15. Alerta-se, contudo, que o exercício deste direito fica estritamente condicionado ao cumprimento das obrigações acessórias de controlo, tal como previstas no ponto 18 do citado PIV n.º 3576. O sujeito passivo deve manter registos documentais idóneos (mapas de quilometragens, itinerários, identificação do cliente e associação direta à fatura emitida), por forma a permitir à Autoridade Tributária e Aduaneira verificar a exclusiva afetação das viaturas à atividade económica desenvolvida.

III.2 - Do direito à dedução de serviços subcontratados de táxi, ferry e teleférico

16. O Requerente questiona se o entendimento constante da Informação Vinculativa n.º 16206 poderá ser extensível, por analogia, à dedutibilidade do IVA suportado na aquisição de serviços de táxi, ferry e teleférico.

17. Cumpre referir que o entendimento vertido na referida informação vinculativa respeita essencialmente à dedutibilidade do IVA associado à utilização de viaturas afetas à atividade de animação turística, bem como às condições de controlo da respetiva utilização.

18. A apreciação destas despesas deve ser efetuada à luz das condições da subcontratação de serviços diretamente conexos com o output da empresa, afastando a aplicação das exclusões do artigo 21.º do Código do IVA.

19. Conforme referido no presente pedido, o Requerente recorre à subcontratação de terceiros (taxistas, operadoras de ferry e teleféricos) para executar materialmente componentes integradas no serviço de animação turística que irá faturar ao operador austríaco.

20. Tratando-se de serviços que fazem parte da sua atividade comercial, e sendo integralmente repercutidos e tributados na operação a jusante, não se afigura aplicável qualquer das exclusões ao direito à dedução previstas no artigo 21.º do Código do IVA.

21. Assim, o IVA suportado na subcontratação de serviços de táxi e na aquisição de bilhetes de ferry (Setúbal - Troia) figura um custo diretamente relacionado com a atividade tributada desenvolvida, conferindo o direito à dedução nos termos gerais.

22. Também no que respeita ao serviço de teleférico (Funchal - Monte), entende-se que deverá aplicar-se o raciocínio idêntico ao seguido relativamente aos restantes serviços de transporte subcontratados. Tratando-se de um serviço integrado nos componentes do serviço de animação turística prestado pelo Requerente, o imposto será dedutível por apresentar umnexo direto e imediato com operações tributadas efetuadas a jusante.

23. Com efeito, caso tais aquisições constituam custos diretamente conexos à execução dos serviços prestados pelo Requerente ao operador turístico austríaco, integrando o custo das operações tributadas efetuadas, e não meros pagamentos efetuados em nome e por conta do cliente, poderá considerar-se verificado o necessário nexodireto e imediato com operações que conferem direito à dedução.

24. Refira-se, por último, que, atenta a factualidade descrita, não se afigura aplicável ao caso o regime especial das agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 221/85, de 3 de julho). Com efeito, nos termos do n.º 1 do artigo 1.º do referido diploma, o enquadramento neste regime especial exige que a entidade atue em nome próprio perante os clientes e utilize, para a realização das viagens, bens ou serviços adquiridos a terceiros.

25. Ora, da conjugação do referido preceito com o artigo 2.º do mesmo diploma, infere-se que a sujeição a este regime especial pressupõe que os bens e serviços adquiridos a terceiros para benefício direto do cliente consubstanciem, no mínimo, a prestação de um serviço de alojamento ou de uma viagem.

26. No caso em apreço, o Requerente limita-se a fornecer serviços acessórios já enunciados, não englobando a sua prestação de serviços qualquer componente de alojamento ou de viagem propriamente dita. Carecendo a operação destes elementos nucleares, a mesma não preenche o conceito de "viagem" ou "circuitoturístico" para efeitos de aplicação do Decreto-Lei n.º 221/85, ficando, conseqüentemente, sujeita às regras de tributação do regime geral do Código do IVA.

IV - CONCLUSÃO

27. Assim, sendo as operações tributadas pelo regime geral do Código do IVA, o imposto suportado com as despesas de portagens poderá ser dedutível, desde que as viaturas ligeiras de passageiros estejam afetas exclusivamente à exploração da atividade e o sujeito passivo assegure o controlo documental e a rastreabilidade dos percursos.

28. Será ainda admitida a dedução do IVA suportado nas aquisições de serviços de táxi, ferry e teleférico, caso configurem prestações de serviços subcontratadas a terceiros e diretamente relacionadas com os serviços tributados prestados pelo Requerente ao operador austríaco.

29. Em qualquer dos casos, o exercício do direito à dedução pressupõe a posse de faturas emitidas em nome do Requerente e nos termos legais supramencionados.