

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. c) do n.º 1 do art. 18.º; al. 7) do art.9.º; al. 7) do art. 9.º

Assunto: Enquadramento – Fundação - Prestações de serviço realizadas relativamente à atividade de cuidados de crianças, tais como: ensino da música, dança, teatro, natação,; apoio ao estudo/apoio escolar e ATL; atividades em período de férias (campo de férias educativo).

Processo: **nº11591**, por despacho de 31-05-2017, da Diretora de Serviços do IVA, (subdelegação)

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), apresentado pela requerente, cumpre prestar a seguinte informação:

I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A Requerente é uma Fundação, que se encontra registada no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes com a atividade a título principal de "Atividades de cuidados para crianças sem alojamento" - CAE 88910, desde 2008.03.06 e a título secundário de "Educação pré-escolar" - CAE 85100, desde 2005.07.23. Em sede de IVA está enquadrada no regime normal de periodicidade trimestral por opção desde 01.02.2017. Pelo tipo de operações que desenvolve, encontra-se registada como sujeito passivo misto do imposto, com afetação real de todos os bens.

2. A requerente vem solicitar informação quanto à possibilidade de aplicação da isenção prevista no artigo 9.º do Código do IVA (CIVA) aos seguintes serviços:

- Imputação aos alunos dos gastos com fotografias e álbuns fotográficos;
- Imputação aos alunos e funcionários dos gastos com vestuário previsto no regulamento interno da instituição;
- Fornecimento de atividades extra-curriculares, como sejam, música, dança, teatro, natação, etc;
- Apoio ao estudo/apoio escolar e ATL
- Fornecimento de atividades em período de férias (campo de férias educativo).

II - ENQUADRAMENTO LEGAL E ANÁLISE DA SITUAÇÃO

3. Determina a alínea 9) do artigo 9.º do CIVA que estão isentas de imposto *"as prestações de serviços que tenham por objeto o ensino, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços conexas, como sejam o fornecimento de alojamento e alimentação, efetuadas por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes"*.

4. Encontram-se englobados nesta isenção:

i) O ensino efetuado por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou reconhecidos como tendo fins análogos, pelo Ministério da Educação, através de uma certificação expressa de que o ensino ministrado se integra nos objetivos do citado Sistema Nacional de Educação.

ii) As transmissões de bens e prestações de serviços conexas com o ensino, ou seja, as operações que, em termos comuns, revistam um caráter de complementaridade em relação à atividade de ensino propriamente dito, como sejam, o fornecimento de alojamento, alimentação e material didático, efetuado por aqueles estabelecimentos, aos seus alunos.

5. Neste sentido e partindo do pressuposto que se trata de uma entidade reconhecida pelo Ministério da Educação, esclarece-se o seguinte:

- A venda de "fotografias e álbuns fotográficos" não são consideradas operações conexas com a atividade prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, ainda que efetuadas aos alunos. De facto, sendo operações que extravasam o âmbito da citada isenção, são tributadas à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

- Da mesma forma, a venda de "vestuário previsto no regulamento interno da Instituição" (uniformes), não são consideradas operações conexas com a atividade prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, ainda que efetuadas aos alunos. Assim, tratando-se de operações que extravasam o âmbito da citada isenção, são tributadas à taxa normal do imposto, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

6. Relativamente às atividades extracurriculares, cumpre fazer referência à Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, exarada pelo Gabinete do Ministro do Ministério da Educação e Ciência.

7. A citada Portaria aplica-se, conforme determina o seu artigo 1.º aos estabelecimentos públicos de educação pré-escolar e do 1.º ciclo do ensino básico e define as regras a observar no seu funcionamento, bem como na oferta das atividades de animação e de apoio à família (AAAF), da componente de apoio à família (CAF) e das atividades de enriquecimento curricular (AEC).

8. Este diploma esclarece os termos em que as atividades de enriquecimento curricular devem ser oferecidas aos alunos pelos estabelecimentos de ensino, entendendo este Serviço, para efeitos da aplicação da isenção da alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, dever aplicar-se, também, aos estabelecimentos privados, como critério de determinação das operações que devem considerar-se conexas com o ensino.

9. De acordo com o referido diploma consideram-se atividades de enriquecimento curricular as atividades de caráter facultativo e natureza eminentemente lúdica, formativa e cultural que constituem oferta obrigatória e gratuita pelos estabelecimentos de ensino do 1.º ciclo do ensino básico (artigos 7.º de 8.º), situação que não se aplica ao caso concreto questionado uma vez que a Requerente se dedica à atividade de ensino pré-escolar.

10. Importa referir que no que respeita ao enquadramento das atividades extracurriculares de natação, música, dança e teatro, sendo a Portaria

omissa quanto às atividades a realizar no âmbito das atividades de animação e de apoio à família (AAAF) suscita, por esse facto, dúvidas quanto à possibilidade do seu enquadramento na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA.

Contudo e no pressuposto que a Requerente se encontra devidamente reconhecida para o exercício da atividade de tempos livres, afigura-se que a oferta destas atividades, merece acolhimento na isenção prevista na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA.

11. Deste modo, apenas as atividades de enriquecimento curricular destinadas ao 1.º ciclo, porque se encontram previstas na Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, se consideram abrangidas pela isenção consignada na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA.

12. Relativamente às atividades de apoio ao Estudo/Apoio escolar e ATL, bem como as atividades em período de férias (campo de férias educativo), refere-se que, em sede de IVA, a atividade desenvolvida por estabelecimentos de apoio social está contemplada na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA que determina que estão isentas de imposto *"As prestações de serviços e as transmissões de bens estreitamente conexas, efetuadas no exercício da sua atividade habitual por creches, jardins de infância, centros de atividade de tempos livres, estabelecimentos para crianças e jovens desprovidos de meio familiar normal, lares residenciais, casas de trabalho, estabelecimentos para crianças e jovens deficientes, centros de reabilitação de inválidos, lares de idosos, centros de dia e centros de convívio para idosos, colónias de férias, albergues de juventude ou outros equipamentos sociais pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou instituições particulares de solidariedade social ou cuja utilidade social seja, em qualquer caso, reconhecida pelas autoridades competentes, ainda que os serviços sejam prestados fora das suas instalações"*.

13. A isenção prevista nesta norma, abrange assim, não só as prestações de serviços e as transmissões de bens estreitamente conexas, efetuadas no exercício da sua atividade habitual por quaisquer equipamentos sociais pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou a instituições particulares de solidariedade social, mas, também, as efetuadas por equipamentos sociais pertencentes a quaisquer outras entidades, seja ou não prosseguida uma finalidade lucrativa (Ofício-circulado n.º 30071, de 2004.06.24, da DSIVA) desde que, neste caso, a utilidade social se veja reconhecida.

14. Deste modo para beneficiar da isenção prevista na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA, torna-se necessário que as entidades privadas que desenvolvam atividades de apoio social, obtenham o reconhecimento de utilidade social, nos termos do Decreto-Lei n.º 64/2007, de 24 de março (alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 99/2011, de 28 de setembro).

15. Neste sentido, e partindo do pressuposto que a Requerente é uma entidade devidamente reconhecida como tendo utilidade social pelas autoridades competentes, refere-se que as operações de Apoio ao estudo e ATL (atividades de tempos livres), bem como as Atividades em período de férias (campo de férias educativo), são operações que se consideram abrangidas pela isenção consignada na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA.

CONCLUSÃO

16. Face a todo o exposto, afigura-se que as prestações de serviços em causa merecem o seguinte enquadramento:

"Venda de fotografias e álbuns fotográficos"

- não são consideradas operações conexas com a atividade prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, ainda que efetuadas aos alunos. Tratando-se de operações que extravasam o âmbito da citada isenção, são tributadas à taxa normal do imposto prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

"Venda de vestuário previsto no regulamento interno da Instituição" (Uniformes)

- não são também consideradas operações conexas com a atividade prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, ainda que efetuadas aos alunos. Tratando-se de operações que extravasam o âmbito da citada isenção, são tributadas à taxa normal do imposto, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 9.º do CIVA.

"Atividades"

- as atividades extracurriculares, como sejam a atividade desportiva de natação e as atividades de expressão artística de música, dança, teatro, são operações que, no caso concreto, merecem acolhimento na isenção prevista na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA.

"Apoio ao estudo/Apoio escolar e ATL" e "Atividades em período de férias (campo de férias educativo)"

- partindo do pressuposto de que a Requerente é uma entidade devidamente reconhecida pelas autoridades competentes, as referidas operações beneficiam da isenção prevista na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA.