

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: n.º 2 do artigo 2.º

Assunto: Operações não sujeitas – Operações realizadas por entidades Municipais relativamente a encargos gerados em virtude dos processos executivos, designadamente (portes de correio, papel, fotocópias etc), instaurados no serviço de Execuções Fiscais.

Processo: **nº 10061**, por despacho de 22-03-2016, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I- FACTOS APRESENTADOS

1. Vem a Requerente solicitar esclarecimento relativamente *"à liquidação de IVA no que concerne a guias geradas para pagamento de encargos dos processos executivos, designadamente (portes de correio, papel, fotocópias etc), instaurados no serviço de Execuções Fiscais."*

Parece-me que estas guias não estarão sujeitas à liquidação do referido imposto, por interpretar que o mesmo esteja enquadrado nos termos do número 2 do artigo 2.º do Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (CIVA), ou seja:

"O Estado e demais pessoas de direito público não são, no entanto, sujeitos passivos do imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade, mesmo que por elas recebam taxas ou quaisquer outras contraprestações, desde que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência."

II- ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

2. O sujeito passivo encontra-se enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal de tributação - periodicidade mensal, desde 1998-01-01, com os Códigos de Classificação de Atividade Económica (CAE): principal "84113- ADMINISTRAÇÃO LOCAL"; secundário: "56290- OUTRAS ATIVIDADES DE SERVIÇO DE REFEIÇÕES", "85510- ENSINOS DESPORTIVO E RECREATIVO", "91011- ATIVIDADES DAS BIBLIOTECAS", sendo um sujeito passivo misto que optou pelo método de percentagem de dedução ou "pró-rata".

3. De harmonia com o disposto no n.º 2 do artigo 2.º do CIVA: *"O Estado e demais pessoas coletivas de direito público não são, no entanto, sujeitos passivos do imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade, mesmo que por elas recebam taxas ou quaisquer outras contraprestações, desde que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência"*. Neste sentido, as operações efetuadas por estas entidades, estão fora do campo de incidência do imposto, ou seja, não se trata de uma isenção, mas sim de uma não sujeição ao imposto.

4. No exercício dos seus poderes de autoridade («jus empirii»), o Estado e outras pessoas coletivas de direito público, face ao disposto na parte final do n.º 2 e no n.º 3 do artigo 2.º do CIVA, aproveitam da não sujeição a imposto, nos casos em que a(s) atividade(s) desenvolvida(s) não dê(em) lugar a distorções da concorrência ou, o seu exercício seja realizado de forma não significativa. No entanto, estas entidades, sempre que exerçam atividades económicas, sem conexão direta com as suas atribuições específicas e/ou suscetíveis de ser exercidas por pessoas de direito privado, devem ser consideradas sujeitos passivos do imposto.

5. Este mecanismo de não sujeição encontra-se em consonância com o n.º 1 do artigo 13.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, que dispõe: *"Os Estados, as regiões, as autarquias locais e os outros organismos de direito público não são considerados sujeitos passivos relativamente às atividades ou operações que exerçam na qualidade de autoridades públicas, mesmo quando, no âmbito dessas atividades ou operações, cobrem direitos, taxas, quotizações ou remunerações"*, pelo que, se presume, a incorporação de tal princípio, no direito interno dos Estados membros.

6. Assim, em face dos conceitos de "sujeito passivo", "operações no exercício dos seus poderes de autoridade" e de "prestação de serviços", constantes respetivamente na alínea a) do n.º 1 e n.º 2 do artigo 2.º e do n.º 1 do artigo 4.º, ambos do Código do IVA (CIVA), algumas das atividades prosseguidas pelos Municípios encontram-se englobadas no campo de exclusão de incidência (objetiva e subjetiva) do IVA, pelo que os serviços prestados no âmbito dessas atividades encontram-se excluídos do imposto.

7. As regras de conceptualização da não sujeição ou da isenção de operações sujeitas são, necessariamente de interpretação restrita, uma vez que constituem exclusão ao princípio geral, de acordo com o qual, o IVA é liquidado sobre qualquer operação (transmissão de bens e/ou prestação de serviços) efetuada a título oneroso, por um sujeito passivo.

8. Assim, as pessoas coletivas de direito público devem ser consideradas sujeitos passivos de IVA na medida em que exerçam atividades económicas destacáveis, de facto, do exercício dos seus poderes de autoridade, ou seja, quando desenvolvam atividades que, por não terem conexão direta com as suas atribuições típicas, sejam suscetíveis de ser exercidas por pessoas de direito privado.

9. De facto, o Estado e demais pessoas coletivas de direito público não limitam a sua atividade ao exercício das funções públicas, exercendo, amiúde, nomeadamente como forma de obter receitas, atividades de natureza privada, que poderão ser concorrenciais com as outras entidades.

10. Neste contexto, o âmbito do conceito de sujeito passivo sofre unicamente restrições em relação aos entes públicos, nos termos e condições estabelecidos nos n.º s 2 e 3 do artigo 2.º do CIVA.

11. As autarquias locais, no âmbito da sua atividade, podem realizar operações não sujeitas a IVA (nomeadamente por exercidas no uso de poderes de autoridade - n.º 2 do artigo 2.º do CIVA), e/ou operações sujeitas, podendo, no que concerne a estas últimas, efetuar operações sujeitas e não isentas, com direito à dedução, e operações sujeitas mas isentas que não conferem esse direito.

12. A Administração Pública (no caso, os Municípios) na qualidade de administração autónoma do Estado e os Institutos Públicos, no âmbito da administração indireta, podem ser abrangidos pelo n.º 2 do artigo 2.º do CIVA, caso realizem operações que correspondam a atos de autoridade com vista a uma satisfação direta e imediata do interesse público.

13. Assim, ainda que a reprodução dos documentos esteja sujeita ao pagamento de determinada importância, que mais não é do que o respetivo custo na reprodução, considera-se que estamos perante o exercício dos poderes de autoridade, não estando por isso tais operações sujeitas a IVA, nos termos do n.º 2 do art.º 2.º do CIVA.

14. Porém, tal só sucederá nos casos em que a reprodução dos documentos seja efetuada ao abrigo do direito de consulta e acesso aos processos previsto no Código do Procedimento Administrativo. Nos demais casos, qualquer reprodução de documento, em que a Administração Pública ou Pessoas Coletivas de Direito Público se apresentem numa relação de igualdade face aos particulares, será passível de tributação em IVA à taxa normal (23%), dado já não estarmos nesse caso perante o exercício dos poderes de autoridade, não se aplicando por isso o n.º 2 do art.º 2.º do CIVA.

15. As operações em análise, decorrem do âmbito das atribuições da entidade pública em apreço e, na sua essência, têm enquadramento nos seus poderes de autoridade.

16. Os encargos com "portes de correio, papel, fotocópias", no âmbito dos "Processos Executivos" instaurados são levadas a cabo na prossecução de atribuições destas entidades com vista à satisfação de interesses públicos e afiguram-se incluídas no escopo dos seus poderes de autoridade.

17. In casu, estes serviços (a instauração de "Processos Executivos") por serem única e exclusivamente da competência dos Municípios são, por isso, exercidos no âmbito dos poderes de autoridade, ao abrigo do n.º 2, do artigo 2.º do CIVA, não sendo, por isso, sujeitos a IVA.

III- CONCLUSÃO

Face ao que antecede, conclui-se pelo seguinte,

18. O n.º 2 do artigo 2.º do Código do IVA (CIVA) determina a não sujeição a IVA do Estado e demais pessoas coletivas de direito público, quando atuem no âmbito das suas atribuições típicas, com vista a uma satisfação imediata do interesse público, fazendo uso das suas prerrogativas de autoridade.

19. Os Municípios desenvolvem, no âmbito da sua atividade, operações não sujeitas a IVA, em consonância com o disposto no n.º 2 do art.º 2º do CIVA, por se enquadrarem na quadro dos seus respetivos poderes de autoridade ou seja, munidos de *jus imperii*, realizando, todavia, várias operações que, diversamente, são consideradas como sujeitas a imposto e, dentro destas, operações tributáveis que conferem direito à dedução e operações isentas que o não conferem.

20. Por exercício dos poderes de autoridade deve entender-se a atividade de um organismo público agindo no exercício de funções de autoridade pública. Deve esta entidade atuar no âmbito de um regime público e implicar a

utilização de prerrogativas de autoridade pública.

21. Por outro lado, quanto ao direito à dedução do IVA suportado nos custos comuns, considerando que o enquadramento da requerente é referido como sendo a percentagem de dedução ou pro rata, é de referir que as entidades como a exponente que exercem operações no âmbito dos poderes de autoridade e fora desse âmbito, encontram-se obrigadas a aplicar o método de afetação real, conforme se elucida através do Ofício Circulado n.º 30103 de 2008, de 23 de abril, desta Direção de Serviços.

22. No caso em apreço, estamos perante serviços (a instauração de "Processos Executivos") que por serem praticados "exclusivamente" pelos Municípios, no âmbito dos seus poderes de autoridade, sendo os encargos com os "portes de correio, papel, fotocópias", nessa medida, indissociáveis de tais serviços e, portanto, abrangidos pelo regime de não sujeição previsto no n.º 2 do artigo 2.º do CIVA.