

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 2º

Assunto: Exclusão da isenção - Prática de natação e a aulas de inglês

Processo: nº 7641, por despacho de 2014-10-22, 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), por «A...», presta-se a seguinte informação.

No presente pedido de informação vinculativa a requerente pretende confirmação sobre a aplicabilidade do regime de isenção previsto na alínea 7) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA) à prática de natação e a aulas de inglês que, no âmbito da sua atividade, pretende disponibilizar aos seus utentes.

DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A requerente encontra-se registada para efeitos fiscais com a atividade de "Actividades de cuidados para crianças, sem alojamento" - CAE 88910 tendo, em sede deste imposto, enquadramento na isenção prevista no artigo 9.º do CIVA.

2. Pretendendo disponibilizar aos seus utentes a prática de natação bem como aulas de inglês refere ter celebrado protocolos com uma instituição desportiva e com uma escola de línguas (instituições que não identifica) que irão faturar a totalidade dos serviços prestados diretamente à requerente que, por sua vez irá faturar, mensalmente, os mesmos serviços aos seus utentes.

ENQUADRAMENTO LEGAL

3. Em sede de IVA a atividade desenvolvida por estabelecimentos de apoio social está contemplada na alínea 7) do artigo 9.º do Código do IVA (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".

4. 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.

5. 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 (no caso, creche e jardim de infância), obtenham o reconhecimento de utilidade social, nos termos do Decreto-Lei n.º 64/2007, de 14 de março (alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 99/2011, de 28 de setembro).

6. Refira-se, contudo, que esta isenção abrange somente as operações prestadas aos utentes diretos dos sujeitos passivos nela enquadrados, não se aplicando às prestações de serviços e às transmissões de bens efetuados a terceiros, ainda que, no exercício da sua atividade ou como sua consequência (ofício-circulado n.º 115934, de 1988.12.19).

7. Tendo em conta a questão colocada importa, ainda, fazer referência à alínea 9) do artigo 9.º do CIVA segundo a qual 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".

8. Encontra-se, assim, englobado nesta isenção, o ensino efetuado por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação, ou reconhecidos como tendo fins análogos pelo Ministério de Educação, através de uma certificação expressa de que o ensino ministrado se integra nos objetivos do citado Sistema Nacional de Educação.

9. Por sua vez, o Despacho n.º 9265-B/2013, de 15 de julho, do Gabinete do Ministro da Educação e Ciência (que revogou o Despacho n.º 14460/2008, de 15 de maio e o Despacho n.º 8683/2011, de 28 de junho) vem regulamentar as normas de funcionamento das atividades de enriquecimento curricular, bem como a componente de apoio à família e das atividades de animação e de apoio à família.

10. O citado Despacho aplica-se, conforme determina o seu artigo 1.º "(...) aos estabelecimentos de educação e ensino público nos quais funcionem a educação pré-escolar e o 1.º ciclo do ensino básico e define as normas a observar no período de funcionamento dos respectivos estabelecimentos, 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)".

11. De acordo com o artigo 7.º do mesmo Despacho, consideram-se atividades de enriquecimento curricular no 1.º ciclo do ensino básico as atividades educativas e formativas que incidam na aprendizagem da língua inglesa ou de outras línguas estrangeiras e nos domínios desportivo, artístico, científico, técnico e das tecnologias da informação e comunicação, de ligação da escola com o meio e de educação para a cidadania.

12. As atividades de enriquecimento curricular são de frequência gratuita, sendo a inscrição facultativa (n.º 1 do artigo 8.º do Despacho).

13. Em conformidade com o artigo 10.º do citado Despacho podem ser entidades promotoras das atividades de enriquecimento curricular: os agrupamentos de escolas e escolas não agrupadas; autarquias locais; associações de pais e encarregados de educação e instituições particulares de solidariedade social (IPSS).

14. Face ao estabelecido no citado Despacho n.º 9265-B/2013, considera-se que as atividades de enriquecimento curricular que se encontram mencionadas no seu artigo 7.º estão integradas nos objetivos do Sistema Nacional de Educação.

ANÁLISE DA SITUAÇÃO E CONCLUSÃO

15. Não obstante o mencionado, as disposições contidas no Despacho n.º 9265-B/2013 aplicam-se aos estabelecimentos de educação nos quais funcionem a educação pré-escolar e o 1.º ciclo do ensino básico.

16. De acordo com o disposto na Lei n.º 5/97, de 10 de fevereiro, que consagra a Lei Quadro da Educação Pré-Escolar, a educação pré-escolar destina-se a crianças compreendidas entre os 3 anos e a idade de ingresso no ensino básico e é ministrada em estabelecimentos de educação pré-escolar, sendo, no entanto, facultativa a sua frequência.

17. Por consulta aos registos informáticos da Segurança Social verifica-se que a requerente se encontra devidamente licenciada nos termos do Decreto-Lei n.º 64/2007, de 14 de março, para o exercício da atividade de "Creche", pelo Centro Distrital de Aveiro considerando-se, por tal facto, de utilidade social.

18. Deste modo, face aos escalões etários previstos na licença de funcionamento (até 36 meses), o disposto no Despacho n.º 9265-B/2013 não tem aplicabilidade ao caso da requerente.

19. As prestações de serviços e as transmissões de bens estreitamente conexas, efetuadas pela requerente no exercício da sua atividade de "Creche", estão isentas de IVA nos termos da alínea 7) do artigo 9.º do CIVA.

20. Por sua vez importa referir que caso a requerente, para além da atividade em que se encontra registada iniciar qualquer outra atividade, deve proceder em conformidade com o estipulado no n.º 1 do artigo 32.º do CIVA que determina que "Sempre que se verifiquem alterações de qualquer dos elementos constantes da declaração relativa ao início de atividade, deve o sujeito passivo entregar a respetiva declaração de alterações", no prazo de 15 dias a contar da data da alteração (n.º 2 do artigo 32.º) podendo utilizar um dos meios previstos no n.º 1 do artigo 35.º do CIVA.

21. Dado que, no caso da requerente, o exercício das atividades de natação e inglês não merecerem acolhimento na isenção da alínea 9) do artigo 9.º do CIVA estará a realizar, simultaneamente, operações isentas que não conferem o direito à dedução (atividade principal) e operações tributadas, que conferem esse direito, pelo que, passa a considerar-se, para efeitos de IVA, um sujeito passivo misto. Tal circunstância deve ser assinalada na declaração de alterações a entregar.

22. Para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto suportado nas aquisições de bens e serviços deve atender à disciplina do artigo 23.º do CIVA no que respeite aos bens e serviços que utilize simultaneamente nas atividades que exerce (isenta e tributadas), devendo indicar qual o método de dedução a utilizar: método de percentagem de dedução, denominado prorata, ou o método da afetação real.