

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: Artigo 9.º - Isenções nas operações internas
- Assunto: Atividades extracurriculares - Associação de direito privado
- Processo: **n.º 24153**, por despacho de 2023-01.25, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)
- Conteúdo: O presente pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, pelo sujeito passivo “[...]” (doravante Requerente), com o número de identificação fiscal “[...]”, prende-se com o enquadramento, em sede de IVA, da realização de atividades extracurriculares.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I – CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente é uma associação de direito privado que exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 87301 - “*Actividades de apoio social para pessoas idosas, com alojamento*” e, a título secundário, as atividades que têm por base os seguintes CAE:
CAE 85593 – “*Outras actividades educativas, n.e.*”;
CAE 85591 – “*Formação profissional*”;
CAE 68200 – “*Arrendamento de bens imobiliários*”.

2. Constitui-se, para efeitos de IVA, como um sujeito passivo misto tendo, pela prática de operações que conferem o direito à dedução, enquadramento no regime normal do IVA com periodicidade mensal, desde 2015.01.01. Atento o disposto no artigo 23.º do Código do IVA (CIVA) indicou utilizar para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, o método da afetação real de todos os bens.

II - O PEDIDO

3. De acordo com o que refere no presente pedido de informação vinculativa, a Requerente tem um infantário no qual realiza, para além das atividades pedagógicas, as atividades extracurriculares de “*inglês, dança, música, etc.*”.

4. As atividades extracurriculares são faturadas com liquidação de IVA à taxa normal (23%) procedendo a Requerente ao exercício do direito à dedução no âmbito da atividade. Mais refere que “*Entre o valor pago ao prestador de serviços das atividades extracurriculares e o valor pago pelos utentes há uma margem favorável para a Instituição*”.

5. Alegando que se tem deparado com informações vinculativas sobre a matéria espelhando entendimentos diversos, vem a Requerente solicitar informação sobre se deve continuar a proceder à liquidação do IVA nas atividades extracurriculares ou se, pelo contrário, pode beneficiar da isenção do IVA.

III – ENQUADRAMENTO LEGAL

6. A Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, do Ministério da Educação e Ciência aplica-se 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, da componente de apoio à família e das atividades de enriquecimento curricular.

7. Tendo em conta a questão colocada no presente pedido de informação vinculativa importa fazer uma breve referência ao estabelecido nesta Portaria respeitante à oferta das atividades de animação e de apoio à família (AAAF), bem como às atividades de enriquecimento curricular (AEC).

• Atividades de animação e de apoio à família

8. Conforme se encontra estabelecido nos artigos 3.º e 4.º da referida Portaria n.º 644-A/2015, as AAAF destinam-se a assegurar o acompanhamento das crianças na educação pré-escolar antes e ou depois do período diário de atividades educativas e durante os períodos de interrupção destas.

9. Estas atividades são de oferta obrigatória pelos estabelecimentos de educação pré-escolar e devem ser implementadas, preferencialmente, pelos municípios no âmbito do protocolo de cooperação, de 28 de julho de 1998, celebrado entre o Ministério da Educação, o Ministério do Trabalho e da Solidariedade Social e a Associação Nacional de Municípios Portugueses, no âmbito do Programa de Expansão e Desenvolvimento da Educação Pré-Escolar.

No entanto, podem, também, ser desenvolvidas por associações de pais, instituições particulares de solidariedade social ou outras entidades que promovam este tipo de resposta social.

10. As AAAF são planificadas pelos órgãos competentes dos agrupamentos de escolas, tendo em conta as necessidades dos alunos e das famílias, articulando com os municípios da respetiva área a sua realização de acordo com o protocolo de cooperação referido no ponto anterior da presente informação.

11. É da responsabilidade dos educadores titulares de grupo assegurar a supervisão pedagógica e o acompanhamento da execução das AAAF, tendo em vista garantir a qualidade das atividades desenvolvidas. A supervisão pedagógica e o acompanhamento da execução destas atividades são realizados no âmbito da componente não letiva do estabelecimento e compreendem: i) a programação das atividades; ii) o acompanhamento das atividades através de reuniões com os respetivos dinamizadores; iii) a avaliação das atividades e iv) reuniões com os encarregados de educação.

• Atividades de enriquecimento curricular

12. As AEC destinam-se ao 1.º ciclo do ensino básico e encontram-se previstas nos artigos 7.º a 26.º da referida Portaria n.º 644-A/2015.

13. Consideram-se AEC no 1.º ciclo do ensino básico as atividades de caráter facultativo e de natureza eminentemente lúdica, formativa e cultural que

incidam, nomeadamente, nos domínios desportivo, artístico, científico e tecnológico, de ligação da escola com o meio, de solidariedade e voluntariado e da dimensão europeia na educação. As AEC são de oferta obrigatória e de frequência gratuita, sendo a inscrição facultativa (cfr. artigos 7.º e 8.º da Portaria).

14. Dispõe o n.º 1 do artigo 9.º da Portaria que a oferta das AEC deve ser adaptada ao contexto da escola com o objetivo de atingir o equilíbrio entre os interesses dos alunos, a formação e perfil dos profissionais que as asseguram e os recursos materiais e imateriais de cada território.

15. Conforme determina o artigo 13.º da Portaria podem ser promotoras das AEC as seguintes entidades:

a) Agrupamentos de escolas;

b) Autarquias locais;

c) Associações de pais e de encarregados de educação;

d) Instituições particulares de solidariedade social (IPSS)".

16. O artigo 18.º da Portaria determina que as AEC são selecionadas de acordo com os objetivos definidos no projeto educativo do agrupamento de escolas atendendo ao disposto no n.º 1 do artigo 9.º e devem constar no respetivo plano anual de atividades.

17. Para a realização das AEC é concedida uma comparticipação financeira às entidades promotoras, pelo Ministério da Educação e Ciência (MEC), conforme refere o artigo 20.º da Portaria.

• Enquadramento em sede de IVA

18. Em sede deste imposto, tem sido entendimento da Direção de Serviços do IVA que as AAAF e as AEC, sendo efetuadas nos termos estabelecidos na Portaria n.º 644-A/2015, integram, ainda, os objetivos do Sistema Nacional de Educação sendo, conseqüentemente, abrangidas pela alínea 9) do artigo 9.º do CIVA que isenta de imposto *"As prestações de serviços que tenham por objecto o ensino, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços conexas, como o fornecimento de alojamento e alimentação, efectuadas por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes"*.

19. A isenção prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA é composta por um elemento objetivo – serviços que tenham por objeto o ensino – e por um elemento subjetivo, segundo o qual aquelas prestações de serviços estão isentas de IVA apenas quando efetuadas pelas entidades indicadas na norma legal, ou seja, por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou por estabelecimentos que, não o sendo, tenham sido reconhecidos pelos ministérios competentes, como tendo fins análogos àqueles.

20. As prestações de serviços que tenham por objeto o ensino, desenvolvidas por entidades que não as expressamente mencionadas naquela norma legal, não se encontram abrangidas pelo âmbito de aplicação da isenção.

IV – CONCLUSÃO

21. Face ao estabelecido na Portaria n.º 644-A/2015 de 24 de agosto, do Ministério da Educação e Ciência, tem sido entendimento desta Direção de Serviços que as atividades aí previstas, nomeadamente as AAAF (no âmbito da educação pré-escolar) e as AEC (no âmbito do 1.º ciclo do ensino básico) integram, ainda, os objetivos do Sistema Nacional de Educação sendo, consequentemente, abrangidas pela alínea 9) do artigo 9.º do CIVA.

22. Atento o elemento subjetivo previsto na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA os serviços que tenham por objeto o ensino apenas beneficiam da isenção aí consignada quando efetuados por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou por estabelecimentos que, não o sendo, tenham sido reconhecidos pelos ministérios competentes, como tendo fins análogos àqueles.

23. Deste modo, caso a atividade exercida pelos estabelecimentos no âmbito do ensino se encontre reconhecida pelos ministérios competentes como tendo fins análogos aos estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação e as atividades extracurriculares ("*inglês, dança, música, etc.*") sejam efetuadas nos termos definidos na Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, as mesmas beneficiam de enquadramento na isenção do IVA prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA.

24. Na circunstância de não se encontrarem verificadas as condições anteriormente referidas, tais atividades não merecem acolhimento na isenção do imposto, sendo sujeitas a liquidação do IVA à taxa normal, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

25. No caso concreto, independentemente do eventual reconhecimento pelos ministérios competentes como tendo fins análogos aos estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação, não se afigura que as atividades extracurriculares realizadas pela Requerente se enquadrem nos termos da Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, nomeadamente por não verificarem o requisito previsto no n.º 1 do respetivo artigo 8.º, que determina que aquelas atividades "são de oferta obrigatória e de frequência gratuita, sendo a inscrição facultativa", pelo que não merecem acolhimento na isenção do imposto.