

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.9º - Isenções nas operações internas .
- Assunto: Enquadramento de atividades extracurriculares e do valor cobrado referente a material escolar.
- Processo: 25289, com despacho de 2023-12-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, 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, do valor cobrado pela realização de atividades extracurriculares e com o valor cobrado referente a "material escolar de desgaste rápido".

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente é uma sociedade unipessoal por quotas que exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 85100 - "Educação pré-escolar" e, a título secundário, as atividades que têm por base os seguintes códigos de atividade: CAE 88910 - "Actividades de cuidados para crianças, sem alojamento"; CAE 85201 - "Ensino básico (1.º ciclo)"; CAE 85202 - "Ensino básico (2.º ciclo)"; CAE 47650 - "Comércio a retalho de jogos e brinquedos, em estabelecimentos especializados".

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 trimestral, desde 2019.05.07 (data do início de atividade). 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. No presente pedido de informação vinculativa a Requerente refere que é uma instituição de ensino particular com fins lucrativos e que se encontra reconhecida pelo ministério da Educação para o exercício das atividades que têm por base o CAE 85100 e o CAE 88910.

4. No âmbito das atividades que exerce procede à realização de várias atividades extracurriculares, ou seja:
"1-Na Creche, a instituição fornece/disponibiliza, como atividades extracurriculares (AEC), Música e Yoga, as quais fazem parte do projeto educativo do Colégio, e cujo serviço é prestado por terceiros, como também por colaboradoras internas da instituição";

"2-No ensino Pré-Escolar, a instituição fornece/disponibiliza, como atividades extracurriculares (AEC), Yoga, Ballet e Teatro, as quais fazem parte do projeto educativo do Colégio, e cujo serviço é Prestado por Terceiros, como também por Colaboradoras internas da instituição."

5. Mais refere, que, os pais pagam um valor anual referente ao "material escolar de desgaste rápido".

6. Vem, assim, a Requerente solicitar esclarecimento sobre a possibilidade de os valores cobrados pelos serviços que presta no âmbito das atividades extracurriculares, bem como de os valores referentes ao material escolar, poderem merecer acolhimento na isenção do imposto, prevista no artigo 9.º do CIVA.

III - ENQUADRAMENTO LEGAL

Breve referência à Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto

7. Tendo em conta as questões colocadas no presente pedido de informação vinculativa, nomeadamente no que respeita à oferta de "atividades extracurriculares (AEC)" na creche e no ensino pré-escolar, importa fazer uma breve referência à Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, do Ministério da Educação e Ciência.

8. As disposições contidas na referida Portaria n.º 644-A/2015 aplicam-se aos estabelecimentos públicos de educação nos quais funcionem a educação pré-escolar e o 1.º ciclo do ensino básico. Esta Portaria define as regras a observar no funcionamento dos 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) [1].

9. Refira-se, que, 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 [2] e é ministrada em estabelecimentos de educação pré-escolar, sendo, no entanto, facultativa a sua frequência.

10. É, ainda, de referir que do conjunto de atividades previstas na Portaria n.º 644-A/2015 apenas as atividades de animação e de apoio à família (AAAF) se destinam a assegurar o acompanhamento das crianças na educação pré-escolar, seja antes ou depois do período diário de atividades educativas, ou durante os períodos de interrupção destas [3].

11. As atividades de enriquecimento curricular (AEC) [4] destinam-se ao 1.º ciclo do ensino básico, considerando-se como tais 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.

12. Conforme dispõe o artigo 6.º da Portaria as AEC são de oferta obrigatória e de frequência gratuita, sendo a inscrição facultativa.

13. 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, [5] devendo ser selecionadas de acordo com os objetivos definidos no projeto educativo do agrupamento de escolas e constar no respetivo plano anual de atividades. [6]

Para a sua realização é concedida uma comparticipação financeira às entidades promotoras, pelo Ministério da Educação e Ciência (MEC) [7].

14. 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)". [8]

Enquadramento em sede de IVA

15. Em sede de IVA tem sido entendimento desta Direção de Serviços que 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".

16. A isenção prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA abrange, assim, o serviço de ensino efetuado pelos estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação e pelos estabelecimentos que, não o sendo, tenham sido reconhecidos, pelos Ministérios competentes, como tendo fins análogos àqueles.

17. Neste sentido, quando 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 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.

18. A isenção abrange, ainda, as prestações de serviços e as transmissões de bens conexas ou acessórias ao serviço de ensino, quando fornecidas por esses estabelecimentos, devendo as mesmas revestir um carácter de complementaridade face àquela operação principal, constituindo não um fim em si mesmo para os destinatários das operações, mas um meio para beneficiar nas melhores condições do serviço principal fornecido pelos estabelecimentos de ensino.

19. São exemplos de serviços tipicamente considerados como conexas com o serviço de ensino, o alojamento, a alimentação ou o transporte e, de transmissões de bens conexas com o ensino, o fornecimento, pelos estabelecimentos de ensino aos seus alunos, de material didático, entendendo-se como tal, nomeadamente, sebatas ou coletâneas de textos organizados pelos próprios professores/escola, ou outro material similar.

20. Ficam, contudo, excluídos do conceito de "material didático" os artigos correntes de papelaria. De facto, estas transmissões de bens, ainda que efetuadas pelos estabelecimentos de ensino aos seus alunos, são sujeitas a tributação à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA (taxa de 23% no território do continente) por não merecerem enquadramento

em nenhuma das verbas previstas nas Listas anexas ao Código.

IV - CONCLUSÃO

21. Face ao exposto e respondendo concretamente às questões colocadas pela Requerente informa-se o seguinte:

22. No que respeita ao valor cobrado pela prestação de serviços que consiste na realização de atividades extracurriculares (AEC) fornecidas a crianças da creche e do ensino pré-escolar afigura-se, que, independentemente da Requerente se encontrar, como refere, reconhecida pelo Ministério da Educação, tais atividades extracurriculares não se enquadram nos termos da Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, pelo que, não merecem acolhimento na isenção do imposto, prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA.

23. De facto, há que ter em conta, desde logo, que as atividades de enriquecimento curricular (AEC) a que se refere a Portaria n.º 644-A/2015, se destinam apenas ao 1.º ciclo do ensino básico, não contemplando a creche nem o ensino pré-escolar. Por outro lado, não se encontram verificados, no caso concreto, os requisitos previstos no n.º 1 do artigo 8.º da referida Portaria, que determina que aquelas atividades "são de oferta obrigatória e de frequência gratuita ()".

24. Deste modo, os serviços prestados pela Requerente, no âmbito de atividades extracurriculares (AEC), a crianças da creche e do ensino pré-escolar são sujeitas a imposto e dele não isentas, sendo tributadas à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

25. Relativamente ao valor anual, cobrado pela Requerente aos alunos referente a "material escolar de desgaste rápido", depreendendo-se que esse material consiste em artigos correntes de papelaria, tal operação consubstancia uma transmissão de bens, nos termos do artigo 3.º do CIVA, sujeita a tributação à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, por não merecer enquadramento em nenhuma das verbas previstas nas Listas anexas ao Código do IVA.

[1] Conforme artigo 1.º da Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto.

[2] Conforme site da Direção-Geral da Educação, em <https://www.dge.mec.pt/perguntas-frequentes-faq>:

"A creche é um estabelecimento que se destina às crianças dos 0 aos 3 anos de idade e o jardim de infância às crianças entre os 3 anos e a idade de ingresso no ensino básico."

"A responsabilidade do atendimento das crianças dos 0 aos 3 anos de idade é do Ministério do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social."

[3] Conforme artigos 3.º e 4.º da Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto.

[4] As atividades de enriquecimento curricular (AEC) encontram-se previstas nos artigos 7.º a 26.º da Portaria n.º 644-A/2015.

[5] Conforme n.º 1 do artigo 9.º da Portaria n.º 644-A/2015.

[6] Conforme artigo 18.º da Portaria n.º 644-A/2015.

[7] Conforme artigo 20.º da Portaria n.º 644-A/2015.

[8] Conforme artigo 13.º da Portaria n.º 644-A/2015.