

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. 7) do art. 9.º

Assunto: Isenções - Atividades de cuidados para crianças, sem alojamento

Processo: nº **13147**, por despacho de 2018-03-08, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - O PEDIDO

1. A Requerente é uma sociedade por quotas que refere ter como objeto social as atividades de berçário, creche, educação pré-escolar incluindo as atividades de creche e jardim-de-infância e ensino básico (1.º ciclo), atividades de tempos livres, formação e ensino de outras atividades educativas e recreativas (informática, música, línguas), o ensino de crianças com deficiência e alfabetização de crianças sem oportunidade de frequentar a escola, o alojamento de crianças, ação social para a infância e a juventude, bem como a atividade de comércio a retalho de produtos conexos (material didático).

2. Iniciando a atividade em 2017.07.01 fez um "Contrato de promessa de compra e venda de imóvel e móveis e acordo de cedência de pessoal" com a sociedade **BB** - Jardim infantil unipessoal, Lda., com o número de identificação fiscal, mediante o qual lhe foi cedido o imóvel, o seu recheio e uma viatura (mini bus).

3. De acordo com o que refere, o estabelecimento em questão possuía uma autorização de funcionamento concedida pela Direção-Geral dos Estabelecimentos de Ensino (DGEST), bem como uma declaração de utilidade pública permitindo-lhe beneficiar da isenção prevista na alínea 7) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA).

4. A Requerente solicitou a alteração da entidade titular/representante legal do estabelecimento, tendo sido homologada, em, pela DGEST.

5. Vem, assim, solicitar que lhe seja concedida, à data do início de atividade, isenção ao abrigo do artigo 9.º do CIVA, dado que considera existir continuidade da atividade no mesmo imóvel, com os mesmos funcionários, bem como, com os mesmos alunos.

6. Em anexo envia cópia dos seguintes documentos:

- Ofício, de, da DGESTE - Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares de, Referência, dirigido à entidade titular do Jardim Infantil **BB**, o qual, para cumprimento do despacho de, da Sra. Diretora-Geral da Administração Escolar, informa que foi homologada a sociedade "**CC** Colégio, Unipessoal, Lda" como a nova entidade titular do Jardim Infantil **BB**, tendo como única sócia ...;(..."

- Ofício, s/data, da DGESTE - Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares de, Referência, dirigido à entidade titular do Jardim Infantil **BB**, relativamente à renovação da autorização provisória de funcionamento.

II - ENQUADRAMENTO LEGAL

7. 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"*.

8. A isenção consignada nesta norma legal abrange, 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.

9. Para beneficiar da isenção prevista na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA torna-se, assim, 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 14 de março (alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 33/2014, de 4 de março).

10. De facto, é o referido Decreto-Lei que define o regime de licenciamento e de fiscalização da prestação de serviços e dos estabelecimentos de apoio social, geridos por entidades privadas, em que sejam exercidas atividades e serviços do âmbito da segurança social relativos, nomeadamente, a crianças e jovens (centro de atividades de tempos livres, centro de apoio familiar e aconselhamento parental, lar de infância e juventude e apartamento de autonomização, casa de acolhimento temporário), estabelecendo, ainda, o respetivo regime sancionatório.

11. Os estabelecimentos abrangidos por este diploma só podem iniciar a atividade após a concessão da respetiva licença de funcionamento, sendo a instrução do processo e a decisão do pedido de licença de funcionamento da competência do Instituto da Segurança Social, I.P. (artigo 11.º).

12. A licença de funcionamento é emitida em impresso de modelo próprio aprovado por portaria do membro do Governo responsável pela área da segurança social, do qual consta: a denominação do estabelecimento; a localização; a identificação da pessoa ou entidade gestora do estabelecimento; a resposta social a desenvolver no estabelecimento; a capacidade máxima; a data de emissão (artigo 18.º), pelo que, verificando-se a alteração de qualquer um daqueles elementos deve ser requerida a substituição da licença devendo ser apresentados os documentos comprovativos da alteração (artigo 22.º).

13. Os estabelecimentos que se encontrem licenciados são considerados de utilidade social, conforme determina o artigo 23.º do Decreto-Lei n.º 64/2007, podendo beneficiar da isenção consignada na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA.

14. Por sua vez, a alínea 9) do artigo 9.º do CIVA 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".

15. Encontram-se, assim, englobados nesta isenção:

i) O ensino efetuado por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou por estabelecimentos que tenham obtido reconhecimento, pelo Ministério de 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 carácter de complementaridade em relação à atividade de ensino propriamente dito, como sejam, o fornecimento de alojamento, alimentação e material didático, efetuado aos alunos.

16. As isenções previstas nas alíneas 7) e 9) do artigo 9.º do CIVA designam-se por isenções incompletas uma vez que os sujeitos passivos por ela abrangidos não liquidam o imposto nas operações que efetuam (operações ativas) nem têm direito a deduzir o imposto suportado nas aquisições de bens e serviços relacionados com o exercício da mesma (operações passivas) uma vez que estas operações não se encontram contempladas no artigo 20.º do Código.

III - ANÁLISE

17. Não obstante as atividades que configuram o objeto social da Requerente, a que se faz referência no ponto 1 da presente informação, verifica-se que se encontra registada apenas com a atividade que tem por base o CAE 88910 - "Actividades de cuidados para crianças, sem alojamento".

18. Em sede de IVA tem, desde 2017.07.01, enquadramento no regime de tributação, com periodicidade trimestral e dedução integral do imposto.

19. No que respeita à isenção prevista na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA, e tal como anteriormente explanado, é determinante que os estabelecimentos e serviços privados que desenvolvam atividades de apoio social estejam na posse do reconhecimento de utilidade social, emitido pelas entidades competentes, para poderem beneficiar de enquadramento na citada isenção.

20. Em conformidade com o Decreto-Lei n.º 64/2007, de 14 de março, a licença de funcionamento para cada resposta social depende da verificação das condições ali previstas, sendo da competência do Instituto da Segurança Social, I.P., aferir se tais condições se encontram reunidas para considerar o estabelecimento de "utilidade social", mediante a emissão do respetivo alvará.

21. A alínea f) do artigo 16.º do citado Decreto-Lei determina que o requerimento de licenciamento deve ser instruído, nomeadamente com "Documento comprovativo do título da posse ou utilização das instalações". Por sua vez, o artigo 22.º deste diploma impõe que quando se verifique a alteração de qualquer dos elementos constantes da licença de funcionamento deve ser requerida a sua substituição, mediante a entrega dos documentos comprovativos da alteração.

22. No caso concreto, a Requerente exerce a atividade no estabelecimento que adquiriu e que, de acordo com o que refere, possuía uma declaração de utilidade pública, permitindo ao anterior proprietário beneficiar da isenção prevista na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA.

23. Contudo, a Requerente não refere se, para o exercício da atividade que desenvolve, possui Alvará emitido em seu próprio nome, de modo a poder considerar-se, também, reconhecida como sendo de utilidade social.

24. Refira-se, a propósito, que a matéria aqui em análise foi anteriormente objeto de um pedido de informação vinculativa (Pedido n.º 12879), tendo o mesmo sido arquivado, por despacho da Sra. Diretora de Serviços, através do Ofício n.º 55965, de 2017.12.14, por se encontrar ultrapassado o prazo do envio dos documentos solicitados para a sua apreciação nos termos do n.º 11 do artigo 68.º da Lei Geral Tributária.

No pedido de elementos foi solicitado à Requerente o envio de "Cópia de documento comprovativo do reconhecimento de utilidade social pelas autoridades competentes referente à atividade exercida ao abrigo do CAE 88910 - "Actividades de cuidados para crianças, sem alojamento", com indicação da data em que tal reconhecimento teve início", não tendo sido facultado qualquer documento.

25. Deste modo, caso a Requerente se encontre devidamente licenciada pelas autoridades competentes, considerando-se, por tal facto, de utilidade social pode, pelo exercício da atividade declarada, beneficiar da isenção consignada na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA, produzindo a mesma efeitos a partir da data do referido reconhecimento.

26. Na circunstância de não se verificar esta condição, não há lugar à isenção do imposto, sendo as operações efetuadas sujeitas a tributação.

27. No que respeita à aplicação da isenção prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, a Requerente enviou, para análise da questão colocada, cópia do Ofício da DGESTE - Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares de, sem data, Referência, onde é notificada da atribuição da última renovação da autorização provisória de funcionamento, para a valência de "Pré-Escolar", válida para o ano letivo 217/2018.

28. A concessão da autorização definitiva de funcionamento fica condicionada à apresentação de vários documentos, tendo a Requerente sido informada de que "(...) o prazo concedido para a regularização das não conformidades ainda existentes está esgotado e que alguns dos documentos ainda em falta se encontram por emitir, informamos que de acordo com o disposto no n.º 6 do Artigo 32.º do Decreto-Lei 152/2013 de 4 de novembro (Estatuto do Ensino Particular e Cooperativo) vai ser proposto ao membro do Governo, responsável pela área da educação, o encerramento deste estabelecimento de educação com efeitos a partir do final do ano escolar 2017/2018, caso não sejam sanadas, até agosto de 2018, todas as não conformidades ainda

existentes."

29. Não obstante o atrás referido, atendendo a que a DGESTE concedeu à Requerente, uma autorização provisória de funcionamento para a valência de "Pré-Escolar" válida para o ano letivo 2017/2018, afigura-se que, pelo exercício dessa atividade, beneficia da isenção prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, desde o início do ano letivo.

IV - CONCLUSÃO

30. Atento o anteriormente explanado e relativamente ao enquadramento da Requerente, em sede deste imposto, conclui-se o seguinte:

i) Caso a Requerente, pelo exercício da atividade declarada e que tem por base o CAE 88910 - "Actividades de cuidados para crianças, sem alojamento", se encontre devidamente licenciada pelas autoridades competentes, considerando-se, por tal facto, de utilidade social, beneficia da isenção consignada na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA.

A ser o caso, a isenção produz efeitos a partir da data do referido reconhecimento.

ii) Se, ao invés, a Requerente não se encontrar, para o exercício daquela atividade, na posse do reconhecimento de utilidade social emitido pelas entidades competentes, não há lugar à isenção do imposto, sendo as operações efetuadas sujeitas a tributação.

iii) Por sua vez, tendo sido concedido pela DGESTE, autorização provisória de funcionamento para a valência da atividade de "Pré-Escolar", válida para o ano letivo 2017/2018, a Requerente beneficia, pelo exercício desta atividade, da isenção prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, desde o início do ano letivo devendo, em conformidade com tal enquadramento, isentar estas operações.

Contudo, dado que a Requerente não indicou exercer a atividade de educação pré-escolar deve proceder à sua declaração, mediante a entrega de uma declaração de alterações a que se refere o artigo 32.º do CIVA, podendo utilizar um dos meios previstos no n.º 1 do artigo 35.º do mesmo diploma.

31. Deste modo, atendendo a que, por um lado, a requerente se encontra enquadrada, em sede de IVA, no regime de tributação e que deve proceder à alteração do seu enquadramento para sujeito passivo isento ou para sujeito passivo misto e que, por outro lado, não é possível, face aos elementos disponíveis, aferir das operações que são efetivamente exercidas pela Requerente (designadamente no âmbito da atividade declarada) ou em que condição as exerce, propõe-se que dos elementos do presente procedimento, seja dado conhecimento à Direção de Finanças competente, tendo em vista definir o correto enquadramento da Requerente em sede deste imposto.