AT autoridade tributária e aduaneira

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

# FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.9º - Isenções nas operações internas .

Assunto: IPSS - Prestação de serviços de acompanhamento, animação, supervisão e refeição fora do horário letivo a crianças de ensino pré-escolar, faturado ao Município, no âmbito das Atividade de Animação e Apoio à Família (AAAF)

Processo: 31320, com despacho de 2026-10-28, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - CARACTERIZAÇÃO DO REQUERENTE

1. Através dos elementos existentes no cadastro informático do Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que o Requerente se encontra registado, para efeitos de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), com a atividade principal respeitante a "atividades de ação social para pessoas com incapacidades, sem alojamento", CAE 88102, e com as atividades secundárias "atividades de cuidados diurnos para crianças, sem alojamento", "atividades de serviço de fornecimento de refeições por contrato e outras atividades de serviços de alimentação", "atividades médicas especializadas" e "atividades de apoio social em estruturas residenciais para pessoas com incapacidade física", com os CAE's 88910, 56220, 86220 e 87302, respetivamente.
2. Quanto ao enquadramento em sede de IVA, encontra-se registado no regime normal trimestral e declara realizar operações mistas, com um pro rata de 18%, desde 2026-01-01.

II - PEDIDO E DESCRIÇÃO DOS FACTOS

3. O Requerente é uma Instituição Particular de Solidariedade Social (IPSS) que desenvolve, como atividade habitual, apoio social à infância, prevendo os seus estatutos a dinamização de atividades de prolongamento de horário e de serviço de refeições, os quais podem ser prestados ao abrigo de acordo a celebrar com a autarquia.
4. O Requerente celebrou protocolo/contrato de prestação de serviços com o Município da sua área, no âmbito do desenvolvimento da rede pública de educação pré-escolar, destinado a assegurar o funcionamento das atividades de animação e de apoio à família (AAAF) às crianças que frequentam os estabelecimentos de educação pré-escolar do concelho.
5. Ao abrigo desse protocolo, o Requerente fatura ao Município duas rubricas:
a) "Componente de Apoio à Família / Prolongamento de Horário: Acompanhamento pedagógico e de animação fora do horário letivo";
b) "Serviço de Acompanhamento e Vigilância no Período de Almoço: Prestação de serviços assegurada pelas colaboradoras da Requerente, no período compreendido entre as 12h00 e as 14h30, garantindo o acompanhamento, refeição e supervisão dos alunos diretos (as crianças)".
6. O Requerente declara que o serviço referido na alínea b) do ponto anterior é executado pelas suas colaboradoras no âmbito do protocolo celebrado com o Município, não configurando cedência ou disponibilização de pessoal àquela entidade.
7. Entende, assim, que ambas as rubricas beneficiam de isenção ao abrigo dos n.ºs 7) e/ou 9) do artigo 9.º do CIVA, por as crianças serem os beneficiários diretos do serviço e o Município atuar como entidade financiadora e gestora do programa.
8. Invoca a Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, e a Lei n.º 5/97, de 10 de

fevereiro, para sustentar que o acompanhamento no período de almoço integra as AAAF, bem como o entendimento vertido na Ficha Doutrinária do Processo n.º 15817. Sustenta ainda que o acompanhamento no período de almoço constitui prestação acessória e indissociável das AAAF, não podendo ter tratamento fiscal autónomo.

III - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

9. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º e do n.º 1 do artigo 4.º do CIVA, as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por sujeito passivo agindo como tal, estão sujeitas a imposto, sem prejuízo da aplicabilidade das isenções legalmente previstas.

III.1 - DO N.º 9) DO ARTIGO 9.º DO CIVA

10. O n.º 9) do artigo 9.º do CIVA isenta "[a]s prestações de serviços que tenham por objecto o ensino, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços conexas, como sejam o fornecimento de alojamento e alimentação, efectuadas por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes".

11. A isenção é composta por um elemento objetivo, ou seja, os serviços que tenham por objeto o ensino e as operações com ele conexas e por um elemento subjetivo, cumulativo, segundo o qual tais prestações apenas estão isentas quando efetuadas pelas entidades indicadas na norma. Sobre este âmbito de aplicação foi emitido o Ofício-Circulado n.º 30172, de 2015-07-01, da Área de Gestão Tributária - IVA.

12. Quanto aos estabelecimentos não integrados no Sistema Nacional de Educação, a isenção só opera a partir do momento em que obtenham reconhecimento expresso, pelo ministério competente, de que prosseguem fins análogos, não sendo admissível qualquer outra forma de reconhecimento, conforme resulta dos pontos 2 e 3 do Ofício-Circulado referido.

13. O Requerente é uma IPSS que executa uma resposta social, não sendo estabelecimento integrado no Sistema Nacional de Educação nem entidade reconhecida como tendo fins análogos pelo ministério competente. O facto de o Município exercer competências transferidas em matéria de rede pública de educação pré-escolar não supre esta falta.

14. Fica, assim, afastada a aplicação do n.º 9) do artigo 9.º do CIVA às operações em apreço.

III.2 - DO N.º 7) DO ARTIGO 9.º DO CIVA

15. O n.º 7) do artigo 9.º do CIVA isenta "[a]s 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".

16. O âmbito de aplicação deste n.º foi definido no Ofício-Circulado n.º 30071, de 2004-06-24, da Direção de Serviços do IVA, do qual resulta que a isenção abrange as operações efetuadas não só por equipamentos sociais pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou a IPSS, mas também por equipamentos sociais pertencentes a outras entidades, prossigam ou não finalidade lucrativa, desde que, neste último caso, a utilidade social se encontre reconhecida. Dele resulta igualmente que a isenção abrange somente as operações prestadas aos utentes diretos dos sujeitos passivos nela enquadrados, não se aplicando às efetuadas a terceiros, ainda que no exercício da sua atividade ou como sua consequência.

17. Assim, a isenção depende da verificação cumulativa de um elemento subjetivo, ou seja, a qualidade de IPSS, pessoa coletiva de direito público ou entidade de utilidade social reconhecida pelas autoridades competentes, relativamente à valência em causa, e de um elemento objetivo em que a operação deve ser efetuada no exercício da atividade habitual da entidade e consistir em prestação de assistência social ou em operação estreitamente conexa com esta.
18. Para além do Requerente constituir uma IPSS, a parte final da norma é expressa no sentido de a isenção se manter ainda que os serviços sejam prestados fora das instalações da entidade, como acontece no caso em apreço.
19. Quanto ao acompanhamento e vigilância das crianças no período de almoço, integrando-se no conceito legal de AAAF, não constitui prestação autónoma suscetível de tratamento fiscal diferenciado face à componente de prolongamento de horário, seguindo o regime desta.

III.3 - ENQUADRAMENTO DAS AAAF
20. A Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, 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 e na oferta das AAAF, da componente de apoio à família e das atividades de enriquecimento curricular.
21. Nos termos do n.º 2 do artigo 2.º daquela Portaria, entende-se por regime normal a distribuição pelo período da manhã e da tarde, interrompida para almoço, da atividade educativa na educação pré-escolar.
22. Conforme o artigo 3.º da mesma Portaria, consideram-se AAAF as atividades destinadas 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, podendo ser desenvolvidas por associações de pais, IPSS ou outras entidades que promovam este tipo de resposta social.
23. Da conjugação das duas normas resulta que o período de almoço constitui, por definição legal, um período de interrupção da atividade educativa diária, integrando-se o respetivo acompanhamento no conceito de AAAF.

III.4 - ENTENDIMENTO DA DIREÇÃO DE SERVIÇOS DO IVA
24. A Direção de Serviços do IVA pronunciou-se sobre situação materialmente idêntica à do Requerente nas Fichas Doutrinárias dos Processos (a título de exemplo) n.º 11656, de 2017-03-30, e n.º 15817, de 2019-08-22 (invocado pelo Requerente no presente pedido).
25. Em ambas se conclui que as prestações de serviços de prolongamento de horário e refeição, realizadas por IPSS no âmbito das AAAF e faturadas à Câmara Municipal ao abrigo de acordo com esta celebrado, constituem serviços de apoio social enquadráveis no n.º 7) do artigo 9.º do CIVA, quer as atividades sejam desenvolvidas nas instalações da instituição, quer fora delas (Processo n.º 11656, pontos 14 a 18 e 27; Processo n.º 15817, pontos 17 a 20 e 27).
26. Nas AAAF, os destinatários da resposta social são as crianças inscritas no programa, atuando o Município como entidade que planifica, financia e gere a oferta, em execução de competência própria. Não há, nessa medida, prestação efetuada a terceiro estranho à relação assistencial, para efeitos do entendimento referido no ponto 16, mas antes prestação aos utentes com financiamento público.
27. Situação distinta é a do fornecimento de refeições escolares faturado ao Município de forma autónoma, nomeadamente no âmbito da ação social escolar, a que respeitam os pontos 21 e 28 do Processo n.º 15817 invocado pelo Requerente. Nos termos dos pontos 9 e 10 do Ofício-Circulado n.º 30172/2015, a isenção não tem aplicação nas operações a montante, ou seja, quando entidades terceiras fornecem aos estabelecimentos de ensino ou aos Municípios serviços de confeção ou fornecimento de refeições (fora da valência de apoio social referida), por tal entendimento violar o elemento subjetivo da norma, sendo a operação tributada nos termos da verba 3.1 da

Lista II anexa ao CIVA.

III.5 - LIMITES DO ENQUADRAMENTO

28. A isenção pressupõe que o Requerente disponha de licenciamento, autorização de funcionamento ou acordo de cooperação emitido pelas autoridades competentes relativamente à valência ao abrigo da qual executa as AAAF, nos termos do Decreto-Lei n.º 64/2007, de 14 de março, na redação atual.

29. A isenção pressupõe igualmente que o Requerente execute a resposta social sob a sua própria organização e responsabilidade, conforme declarado. Caso o objeto do contrato celebrado com o Município consista, no todo ou em parte, na disponibilização de pessoal àquela entidade, ficando as colaboradoras sujeitas à direção e organização do Município ou do agrupamento de escolas, não se verifica o elemento objetivo do n.º 7) do artigo 9.º, sendo a operação sujeita a imposto e dele não isenta, à taxa legalmente em vigor.

30. Caso a faturação ao Município compreenda, autonomamente, a confeção e o fornecimento de refeições fora do âmbito das AAAF, essa parcela é tributada nos termos referidos no ponto 27, à taxa prevista na verba 3.1 da Lista II anexa ao CIVA.

IV - CONCLUSÃO

31. Os serviços prestados pelo Requerente ao abrigo do protocolo celebrado com o Município, no âmbito das atividades de animação e de apoio à família na educação pré-escolar (tanto a componente de prolongamento de horário como o acompanhamento e vigilância das crianças no período de almoço, bem como o próprio fornecimento da refeição se indissociável da resposta social), configuram prestações de serviços de apoio social e operações estreitamente conexas, isentas de IVA nos termos do n.º 7) do artigo 9.º do CIVA, ainda que faturadas ao Município e ainda que prestadas fora das instalações do Requerente.

32. A isenção referida no ponto anterior depende da verificação cumulativa dos seguintes pressupostos: (i) o Requerente dispor de licenciamento, autorização de funcionamento ou acordo de cooperação emitido pelas autoridades competentes para a valência ao abrigo da qual executa as AAAF; e (ii) o objeto do contrato celebrado com o Município consistir na execução da resposta social sob a organização e responsabilidade do Requerente, e não na disponibilização de pessoal àquela entidade. Não se verificando, as operações são sujeitas a imposto e dele não isentas.

33. Já a isenção prevista no n.º 9) do artigo 9.º do CIVA não se aplica por não se verificar o respetivo elemento subjetivo, uma vez que o Requerente não é estabelecimento integrado no Sistema Nacional de Educação nem entidade reconhecida como tendo fins análogos pelo ministério competente.