

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Prestação de Serviços de ATL por IPSS a utentes do adquirente (terceiros) - Enquadramento da operação

Processo: 25073, com despacho de 2023-12-12, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - QUESTÃO APRESENTADA

1. O Requerente apresenta-se como sendo uma Instituição Privada de Solidariedade Social (IPSS).
2. Refere ter sido contacto por uma empresa com vista a efetuar serviço de ATL - incluindo almoço e animação sociocultural - aos seus utentes.
3. Pretende esclarecer se o serviço de ATL a prestar encontra enquadramento nas isenções previstas no artigo 9.º do Código do IVA.
4. Solicita, igualmente, o seu enquadramento para efeitos do disposto no artigo 10.º do Código do IRC.

II - ANÁLISE E ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

5. Em sede de IVA, o Requerente encontra-se enquadrado no regime de isenção do artigo 9º do Código do IVA, pelo exercício da atividade principal de "Outras actividades de apoio social sem alojamento, N.E." (CAE 88990) e das atividades secundárias de "Actividades de cuidados para crianças, sem alojamento" (CAE 088910), "Actividades apoio social para pessoas idosas, com alojamento" (CAE 087301) e "Act. Apoio social para pessoas idosas, sem alojamento" (CAE 088101), realizando operações que não conferem direito à dedução do imposto. No fundo, não liquida IVA nas suas operações, nem deduz o imposto das aquisições.
6. Consultado o registo de contribuintes verifica-se que o Requerente se encontra inscrito como associação atuando na área social conforme decorre das atividades pelas quais se encontra registada.
7. Não obstante, através da Publicação Oficial de Registo efetuada pela Direção-Geral da Segurança Social (datada de 12/10/2020 e disponível na internet), confirma-se o estatuto de IPSS do Requerente. Pelo facto, sugere-se que faça refletir essa natureza através de entrega de Declaração de Alterações.
8. De harmonia com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA, as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado. E o n.º 1 do artigo 4º do mesmo diploma, estipula um conceito residual de prestações de serviços ao definir que são consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituam transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens.
9. No que respeita à incidência subjetiva do imposto - saber quem está sujeito -, resulta da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA que são sujeitos passivos de imposto, entre outros, as pessoas coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de prestação de serviços.

10. Contudo, o princípio geral de tributação, comporta determinadas derrogações, entre as quais, as previstas no artigo 9.º do Código do IVA, pelo que importa aferir se a operação que o Requerente pretende realizar beneficia desta isenção.

11. Dispõe a alínea 6) do artigo 9.º do Código do IVA que beneficiam de isenção "As transmissões de bens e as prestações de serviços ligadas à segurança e assistência sociais e as transmissões de bens com elas conexas, efectuadas pelo sistema de segurança social, incluindo as instituições particulares de solidariedade social. Da mesma isenção beneficiam as pessoas físicas ou jurídicas que efectuem prestações de segurança ou assistência social por conta do respectivo sistema nacional, desde que não recebam em troca das mesmas qualquer contraprestação dos adquirentes dos bens ou destinatários dos serviços".

12. E, nos termos da alínea 7) do artigo 9.º do Código do IVA, estão isentas do imposto "As prestações de serviços e as transmissões de bens estreitamente conexas, efectuadas no exercício da sua actividade habitual por creches, jardins-de-infância, centros de actividade 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".

13. Sobre o âmbito de aplicação desta alínea foram divulgadas instruções administrativas através do Ofício-Circulado n.º 30071/2004, de 24 de junho, da Direção de Serviços do IVA no qual se refere:

"2. A referida isenção abrange as prestações de serviços e transmissões de bens estreitamente conexas efectuadas no exercício da sua actividade habitual por quaisquer equipamentos sociais pertencentes a pessoas colectivas de direito público ou a instituições particulares de solidariedade social.() 4. No entanto, para que a isenção prevista no número anterior seja possível, torna-se necessário o reconhecimento da utilidade social de tais equipamentos, o que deverá ser feito, caso a caso, pelos Centros Regionais de Segurança Social que emitirão, para efeito, a respectiva declaração de reconhecimento dessa utilidade social".

14. A isenção prevista na referida alínea 7) é aplicada tendo em conta o Decreto-Lei n.º 64/2007, de 14 de março, que "define o regime de licenciamento e de fiscalização da prestação de serviços e dos estabelecimentos de apoio social, adiante designados por estabelecimentos, em que sejam exercidas actividades e serviços do âmbito da segurança social relativos a crianças, jovens, pessoas idosas ou pessoas com deficiência, bem como os destinados à prevenção e reparação das situações de carência, de disfunção e de marginalização social, estabelecendo ainda o respetivo regime sancionatório." (artigo 1.º) e cujo âmbito de aplicação abrange, nomeadamente, "As Instituições particulares de solidariedade social ou instituições legalmente equiparadas" (artigo 2.º, n.º 1, alínea b)), como se afigura ser a situação do aqui Requerente.

15. E, desde que o estabelecimento se encontre licenciado ou autorizado nos termos do regime previsto no diploma mencionado supra, é considerado de utilidade social nos termos do seu artigo 23.º.

16. A aplicação das alíneas 6) e 7) do artigo 9.º do Código do IVA depende da verificação dos requisitos subjetivos e objetivos próprios que, no caso, se direccionam, ambas, para a protecção da assistência social.

17. Assim, se a intervenção do Requerente consistir na concretização de uma resposta social que se enquadre no âmbito do exercício da sua atividade habitual efetuada diretamente aos seus utentes, - tendo natureza de IPSS com reconhecimento de utilidade social -, considera-se que se encontram reunidos os pressupostos de aplicação da isenção da alínea 7) do artigo 9.º do Código do IVA, ainda que a prestação de serviços seja desenvolvida fora das suas instalações.

18. Relativamente à componente de animação sociocultural e almoço, entende-se que constituem uma prestação de serviços conexas com a operação principal, e beneficiará do mesmo regime de isenção do imposto na medida em o prestador atue e disponibilize os seus recursos no âmbito da assistência social.

19. Todavia, no caso em apreço, o Requerente refere estar em causa um serviço de ATL (onde inclui almoço e animação sociocultural) que será por si prestado aos utentes de uma empresa, outro Sujeito Passivo.

20. Ora, no espírito da mencionada isenção, encontra-se subjacente que a contratação dos serviços seja efetuada diretamente aos próprios utentes do prestador, sendo aplicável desde que efetuadas no exercício da atividade habitual o que não se verificará no caso apresentado.

21. A operação apresentada configura uma prestação de serviços a terceiros, em que os beneficiários não são os utentes do próprio prestador, pelo que não encontra enquadramento nesta isenção. Trata-se de uma operação sujeita a imposto e dele não isenta.

22. Nessa medida, caso o Requerente pretenda realizar a operação objeto da presente informação, deverá, previamente, proceder à entrega da respetiva Declaração de Alterações (nos termos dos artigos 32.º e 35.º, ambos do Código do IVA) na medida em que deixará de praticar exclusivamente operações isentas.

23. No que concerne ao enquadramento em IRC, por não ser da competência da Área de Gestão Tributária do IVA, a resposta não será aqui objeto de análise, devendo, para o efeito, ser solicitada à Área de Gestão Tributária dos Impostos Sobre o Rendimento.

III - CONCLUSÃO

24. Em suma, a prestação de serviços de ATL - incluindo almoço e animação sociocultural - aos utentes de uma empresa (terceiros) não se encontra abrangida pela isenção prevista nas alíneas 6) ou 7) do artigo 9.º do Código do IVA.

25. A operação, tal como apresentada, configura uma operação sujeita e não isenta de imposto, pelo que, caso o Requerente pretenda realizar, simultaneamente, operações tributáveis que conferem direito à dedução do imposto e operações isentas que não conferem esse direito, deverá proceder à retificação do seu enquadramento através da respetiva entrega de Declaração de Alterações, passando a figurar como sujeito passivo misto.

26. Relativamente ao enquadramento em sede de IRC, tratando-se de matéria que extrapola a área de competência da Direção de Serviços do IVA, questões relacionadas com essa matéria devem ser colocadas na área do respetivo imposto.