

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Isenções/ lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior

Processo: 26541, com despacho de 2024-10-31, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

1. No pedido de informação vinculativa apresentado, a Requerente vem referir que explora três instituições, Universidade (...), Instituto Politécnico (...) e o Centro de Formação (...).

2. As primeiras instituições referidas estão credenciadas pelo Ministério da Educação para a prática do ensino superior, e a terceira encontra-se credenciado pelo Instituto da Qualidade e Formação (IQF), da Direção Geral do Emprego e das Relações de Trabalho.

3. Através das mencionadas instituições apresenta uma oferta educativa vasta, de diferentes tipologias, nomeadamente, cursos profissionais, cursos técnico superiores profissionais, licenciaturas, pós graduações, mestrados e doutoramentos.

4. Para a prossecução da sua atividade de ensino, a Requerente contrata professores de acordo com as necessidades de cada curso, em função das unidades curriculares a decorrer em cada semestre, facto pelo qual parte daqueles, atuam, em regime de prestação de serviços. Os mesmos poderão, dentro da instituição, lecionar várias unidades curriculares, no âmbito de qualquer curso.

5. Os professores, refere, têm vindo a enquadrar as respetivas operações como operações tributáveis em IVA, que no entender da Requerente é um procedimento incorreto.

6. Deste modo, face à redação da alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA, introduzida pela Lei do Orçamento de Estado para 2024, a Requerente solicita esclarecimentos sobre a aplicação desta isenção às prestações de serviços ministradas pelos docentes não integrados nos quadros daquela entidade.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

7. Efetivamente, a Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, que aprova o Orçamento do Estado para 2024, veio introduzir, pelo seu artigo 243.º, alterações ao Código do IVA, designadamente à alínea 11) do respetivo artigo 9.º.

8. De acordo com a mencionada alteração, esta norma passou a estabelecer que são isentas do imposto "(a)s prestações de serviços que consistam em lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior".

9. A redação da norma não coloca qualquer condição para a sua aplicação, seja do lado do destinatário das prestações de serviços, seja do lado do prestador. Com efeito,

apenas expressa o tipo de prestações de serviços ("que consistam em lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior") que devem ser abrangidas pela isenção.

10. Não obstante, recordando que as normas de isenção previstas no Código do IVA devem ser objeto de uma interpretação estrita, deve entender-se que as prestações de serviços que se qualifiquem objetivamente de lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior são isentas de IVA, mas não são isentas quaisquer outras lições sobre outro tipo de matérias.

11. Segundo a Lei de Bases do Sistema Educativo, aprovada pela Lei n.º 46/86, de 14 de outubro (estabelece o quadro geral do sistema educativo), o sistema educativo compreende a educação pré-escolar, a educação escolar e a educação extra-escolar (cf. artigo 4.º, n.º 1). Por sua vez, a educação escolar compreende três níveis de ensino, o básico, secundário e superior, integrando modalidades especiais e atividades de ocupação de tempos livres (cf. artigo 4.º, n.º 3). No sistema nacional, a educação escolar, além do ensino usualmente designado de ensino regular, compreende, também, uma vertente profissionalizante orientada para efeitos do exercício de atividades profissionais determinadas, mediante a aquisição de conhecimentos e competências profissionais com vista à entrada no mundo do trabalho.

12. O sistema educativo nacional, sob a alçada do Ministério da Educação, Ciência e Inovação (MECI), obedece a planos curriculares e conteúdos programáticos orientadores ou reconhecidos por parte do Estado, que assentam no quadro estabelecido pela Lei de Bases do Sistema Educativo, em paralelo com a aplicação de legislação específica às instituições de ensino superior, designadamente no âmbito dos correspondentes ciclos de estudos superiores.

13. Atenta a redação da alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA, conclui-se que a isenção é aplicável apenas às prestações de serviços que consistam em lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior estabelecidas de acordo com os planos curriculares e os conteúdos programáticos do sistema educativo nacional nos termos da Lei de Bases do Sistema Educativo, mencionada.

14. Os professores, enquanto profissionais que ministram lições sobre matérias do ensino escolar ou superior, nos termos atrás referidos, dada a natureza dessas prestações de serviços, beneficiam da isenção prevista na citada alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA, pelo que, naturalmente não aplicam o imposto sobre o valor acrescentado a essas operações.

15. Assim, no que respeita ao ensino superior tal isenção abrange as lições ministradas sobre as matérias dos cursos ministrados em estabelecimento de ensino superior, como sejam, a universidade e o instituto politécnico que a Requerente explora.

16. Quanto ao Centro de Formação, verifica-se, consultada a Listagem das entidades formadoras certificadas divulgada pela Direção Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (DGERT), através do seu site, <https://certifica.dgert.gov.pt/processo-de-certificacao1/pesquisa-de-entidades-formadoras-certificadas-pela-dgert.aspx>, que o mesmo se encontra reconhecido por aquele organismo como entidade formadora, em determinadas áreas de educação e formação.

17. Sendo a isenção em causa dirigida às prestações de serviços que consistam em lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior, nos termos atrás descritos, estas apenas podem beneficiar da isenção caso sejam realizadas por profissionais que atuem na qualidade de docente/professor.

18. Deste modo, os sujeitos passivos que prestem serviços de formação profissional ainda que munidos de um certificado de aptidão profissional, não se encontram em condições de beneficiar da isenção prevista na alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA, nem de qualquer outra isenção prevista no mesmo artigo 9.º, sem prejuízo de poderem beneficiar da isenção prevista no artigo 53.º do mesmo código, se reunirem as condições ali estabelecidas.

III - CONCLUSÃO

19. Atenta a redação estabelecida na alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA, a isenção é aplicável apenas às prestações de serviços que consistam em lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior estabelecidas de acordo com os planos curriculares e os conteúdos programáticos do sistema educativo nacional nos termos da Lei de Bases do Sistema Educativo, mas não abrange quaisquer outras lições sobre outro tipo de matérias.

20. Os professores, enquanto sujeitos passivos que ministram lições sobre matérias do ensino escolar ou superior, dada a natureza dessas operações, beneficiam da isenção prevista na citada alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA.

21. Contudo, os sujeitos passivos que prestem serviços de formação profissional ainda que munidos de um certificado de aptidão profissional, não se encontram em condições de beneficiar da isenção prevista na alínea 11) do artigo 9.º, nem de qualquer outra isenção prevista no artigo 9.º do Código do IVA, sem prejuízo de poderem beneficiar da isenção prevista no artigo 53.º do mesmo código, se reunirem as condições ali estabelecidas.