

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.9º - Isenções nas operações internas .
- Assunto: Aulas no ensino secundário profissional e no ensino superior.
- Processo: 26746, com despacho de 2024-09-30, 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, da atividade exercida pelo Requerente enquanto professor do ensino secundário profissional e professor do ensino superior.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DO REQUERENTE

1. O Requerente exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CIRS 4015 - "Técnicos oficiais de contas" e, a título secundário, as atividades que têm os seguintes códigos de atividade:

CIRS 4013 - "Contabilistas";

CIRS 1320 - "Consultores";

CIRS 8012 - "Professores".

2. Para efeitos de IVA constituiu-se como um sujeito passivo misto (declaração de alterações - Doc. n.º 9996N00748800 - apresentada em 2024.06.13) tendo, pela prática de operações que conferem o direito à dedução, enquadramento no regime normal do IVA com periodicidade trimestral, desde 2023.02.01. 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 o Requerente refere, que, no âmbito da atividade que tem por base o CIRS 8012 "Professores", presta serviços como professor a duas entidades, que identifica no pedido, que se encontram acreditadas pelo Ministério da Educação, Ciência e Inovação, sendo que, numa das entidades desenvolve a atividade como professor do ensino secundário profissional e, na outra entidade, como professor de mestrado e pós-graduação.

4. Tendo tido conhecimento de algumas informações prestadas com caráter vinculativo, nas quais é referida a alteração de enquadramento da atividade exercida pelos professores, entendeu o Requerente que os serviços que presta às entidades que identifica no pedido, se encontram abrangidas pela isenção do artigo 9.º do CIVA. Neste sentido, procedeu em 2024.06.13, à apresentação de uma declaração de alterações onde indicou exercer operações mistas para efeitos de IVA, ou seja, operações que conferem direito à dedução e operações que não conferem esse direito.

5. Contudo, tendo sido, como refere, alertado de que as informações prestadas com

caráter vinculativo se aplicam somente aos sujeitos passivos que as requerem, o Requerente vem solicitar esclarecimento para as seguintes questões:

- "1. Se se confirma a possibilidade de poder desenvolver atividade de PROFESSOR como atividade isenta de IVA.
2. Se esta possibilidade se pode aplicar a partir de junho de 2024 ou se pode reportar-se a 1 de janeiro de 2024.
3. Se esta possibilidade se aplica aos cursos em que desenvolve atividade de Professor de nível secundário e de nível superior.
4. Se a atividade de nível superior se aplica a todos os cursos desenvolvidos por uma instituição de ensino superior (cursos técnicos superiores profissionais, licenciaturas, mestrados, doutoramentos, pós-graduações ou cursos de especialização) ou somente aos cursos conferentes de grau."

III - ENQUADRAMENTO LEGAL

6. A alínea 11) do artigo 9.º do CIVA com redação dada pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2024, passou a prever que são isentas de IVA "As prestações de serviços que consistam em lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior".

7. Com a nova redação dada àquela norma legal, a isenção ali prevista e que anteriormente se restringia às lições ministradas a título pessoal (sem interferência de outras entidades) passa a abranger todos os sujeitos passivos que ministrem lições sobre matérias do ensino escolar ou superior, a partir de 1 de janeiro de 2024 (data de entrada em vigor da referida Lei).

8. Note-se, que, não ficam abrangidas pela isenção da alínea 11) do artigo 9.º do CIVA, por não estarem especificamente previstas na norma, as prestações de serviços ou as transmissões de bens que, embora conexas com a prestação principal, não sejam parte integrante desta, nomeadamente as operações respeitantes à disponibilização de materiais.

9. Sobre esta matéria pode ser consultado o Ofício-Circulado n.º 25018, de 2024.01.10, da Direção de Serviços do IVA, que se encontra disponível no Portal das Finanças, bem como as FAQs (perguntas frequentes) publicadas em: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/apoio_contribuinte/questoes_frequentes/Pages/faqs-00925.aspx.

10. Tendo em conta o disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 32.º do CIVA, a indicação do exercício deste tipo de operações no corrente ano, deveria ser efetuada mediante a apresentação de uma declaração de alterações até ao dia 15 de janeiro, nela sendo assinalado no quadro "Tipo de Operações" a realização de atividades "Isentas que não conferem direito à dedução (art.º 9.º do CIVA)".

11. Os sujeitos passivos que, a par da atividade isenta exerçam, simultaneamente, uma ou várias atividades sujeitas a tributação constituem-se, para efeitos de IVA, como sujeitos passivos mistos, pelo que, no que respeita ao tipo de operações a efetuar, devem indicar, também, o exercício de atividades "Que conferem direito à dedução". Face ao que dispõe o artigo 23.º do CIVA, deve ser indicado o método a utilizar para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, ou seja, o método da afetação real ou o método de percentagem de dedução, vulgarmente designado de prorata.

12. É de referir, que, o volume de negócios obtido no âmbito de atividades isentas de imposto ao abrigo do artigo 9.º do CIVA, designadamente da isenção prevista na sua alínea 11), não tem qualquer relevância para o enquadramento na referida norma legal, nem concorre para efeitos do enquadramento das atividades tributadas.

13. Neste sentido, no caso de sujeitos passivos mistos o apuramento do volume de negócios pode ser calculado, para efeitos do disposto nos artigos 42.º e 53.º, tomando em conta apenas os resultados relativos às atividades tributadas e não o valor total auferido nas atividades isenta e tributadas (cfr. artigo 81.º do CIVA).

IV - CONCLUSÃO

14. Face ao exposto, e respondendo concretamente às questões colocadas pelo Requerente, transcritas no ponto 5 da presente informação, afigura-se de informar o seguinte:

15. Se, no âmbito da atividade que tem por base o CIRS 8012 - "Professores", o Requerente, enquanto professor do ensino secundário profissional e professor do ensino superior, ministrar lições sobre matérias do ensino escolar ou superior, pode beneficiar, pela realização dessas operações, da isenção do imposto, prevista na alínea 11) do artigo 9.º do CIVA.

16. No que respeita ao ensino superior tal isenção abrange os cursos ministrados em estabelecimento de ensino superior, como sejam, os cursos conferentes de grau académico "licenciaturas, mestrados, doutoramentos" e, ainda, os cursos não conferentes de grau académico, como sejam os "Cursos técnicos superiores profissionais" (1), os cursos de "pós-graduações" ou cursos de "formação pós-graduada" (2), integrados no projeto educativo do aluno.

17. A isenção prevista na alínea 11) do artigo 9.º do CIVA produziu efeitos a partir de 1 de janeiro de 2024, data de entrada em vigor da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2024.

18. Assim, considerando que tal isenção do imposto é de condição obrigatória e constatando-se que o Requerente já procedeu, ainda que fora do prazo legal, à apresentação de uma declaração de alterações tendo em vista a retificação do seu enquadramento em sede de IVA deve, relativamente a este tipo de operações, comportar-se como um sujeito passivo isento desde 2024.01.01, nomeadamente não aplicando imposto nas faturas por si emitidas, devendo as mesmas fazer referência à isenção do artigo 9.º do CIVA.

19. Não obstante o anteriormente referido, cabe informar, que, quaisquer prestações de serviços efetuadas no âmbito da atividade que tem por base o CIRS 8012 - "Professores", que não consistam em lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior, não merecem acolhimento na isenção prevista na alínea 11) do artigo 9.º do CIVA, nem em qualquer outra isenção prevista neste artigo, sendo sujeitas a tributação do IVA à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

(1) Por consulta, na internet, à página da DGES - Direção-Geral do Ensino Superior, em <https://www.dges.gov.pt/pt/pagina/cursos-tecnicos-superiores-profissionais>, bem como, à página do ISEC Lisboa - Instituto Superior de Educação e Ciências, em <https://www.iseclisboa.pt/index.php/pt/cursos/ctesp/o-que-e-um-ctesp-verifica-se>, quanto aos Cursos técnicos superiores profissionais, o seguinte:

"Um Curso Técnico Superior Profissional (CTeSP) é um ciclo de estudos de ensino superior com 120 ECTS e com 2 anos letivos de duração, constituídos por um conjunto de unidades curriculares organizadas em componentes de formação geral e científica, formação técnica e formação em contexto de trabalho, que se concretiza através de um

estágio.

Um CTeSP confere um diploma de técnico superior profissional de nível 5 do Quadro Nacional de Qualificações nas áreas de formação que ministra.

Os titulares de diploma de técnico superior profissional podem aceder e ingressar nos ciclos de estudos de licenciatura e integrados de mestrado através de um concurso especial próprio a si destinado, adquirindo o respetivo grau académico.

O regime jurídico do CTeSP encontra-se previsto no Decreto-Lei n.º 74/2006, de 24 de março, alterado pelo Decreto-Lei n.º 63/2016, de 13 de setembro e pelo Decreto-Lei n.º 65/2018, de 16 de agosto."

(2) Por consulta, na internet, à página da DGES - Direção-Geral do Ensino Superior, em <https://www.dges.gov.pt/pt/pagina/outros-cursos-e-diplomas>, no que respeita ao conceito de "Pós-graduações", constata-se o seguinte:

"«Pós-graduação» é o nome atribuído a um curso a que se acede depois de uma primeira «graduação», por norma a licenciatura, ministrado em estabelecimento de ensino superior, no âmbito da sua vocação formativa e projeto educativo, mas não conferindo, em todo o caso, qualquer grau, razão pela qual não está sujeita a autorização por parte da tutela.

O termo «pós-graduação» e «formação pós-graduada» (e outros que sugiram estar em causa formação própria de ensino superior) está reservada às instituições de ensino superior, e correspondem, por exemplo, a um curso de especialização que constitui uma parte do ciclo de mestrado, mas que não é suficiente para aquisição do grau, embora o conceito de «pós-graduação» seja mais amplo, abrangendo outros exemplos além deste."

Na mesma página, relativamente a "Outros diplomas que podem ser obtidos no ensino superior" pode ler-se o seguinte:

"No ensino superior podem ser ministrados outros cursos não conferentes de grau e atribuídos diplomas, designadamente:

(...)

d) Pela realização de outros cursos não conferentes de grau académico, integrados no seu projeto educativo."

E, ainda:

"Por não serem conferentes de grau académico, estes cursos não estão sujeitos a controlo por parte da tutela, razão pela qual só os estabelecimentos de ensino superior poderão informar sobre os cursos que ministram e as respetivas condições de candidatura e funcionamento, mas não deixam de ser considerados como formações ministradas no ensino superior."