

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.2º - Incidência subjectiva.
- Assunto: Enquadramento, em sede de IVA, da prestação de serviços de limpeza das praias de um Concelho, ao abrigo de contrato programa celebrado com o respetivo Município.
- Processo: 27465, com despacho de 2025-02-17, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre prestar a seguinte informação:

I - PEDIDO

1. A Requerente é uma empresa local, conforme decorre do n.º 1 do artigo 3.º dos respetivos Estatutos, que tem por objeto principal a gestão, exploração, manutenção e conservação dos sistemas públicos de distribuição de água para consumo público, recolha e transporte de resíduos sólidos urbanos, higiene e limpeza pública.
2. Por seu turno, o Município de [] detém as competências no domínio da gestão das praias marítimas, onde estão integradas as competências de limpeza e respetiva recolha de resíduos urbanos, conforme decorre da alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 97/2018 de 27 de novembro.
3. A Requerente refere que pretende celebrar, com o referido município, o qual detém 51% do seu capital social, um contrato programa que tem por objeto a limpeza das praias do respetivo concelho.
4. De acordo com a minuta do contrato, junta em anexo ao presente pedido, este é celebrado ao abrigo do disposto no artigo 47.º da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto, que aprovou o Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais, e visa a definição de regras ao nível dos recursos humanos e técnicos adequados para a execução das atribuições subjacentes, tendo em vista o processo dos trabalhos de limpeza das praias e zonas balneares e a colaboração nas iniciativas de sensibilização ambiental do concelho de [].
5. A Requerente acrescenta, ainda, que a compensação financeira que lhe é atribuída no âmbito do contrato, corresponderá ao estipulado no n.º 3 do artigo 32.º e no artigo 47.º do supra referido diploma.
6. Nos termos da Cláusula IX da minuta do contrato, transitam para a Requerente, as atribuições necessárias para levar a cabo a limpeza das praias e zonas balneares, de forma a garantir os seguintes objetivos:
 - (i) Manter e conservar as zonas acordadas em perfeito estado de limpeza, efetuar os trabalhos de limpeza, de todo o areal, utilizando meios mecânicos e manuais, proceder à limpeza, nomeadamente dos estacionamento, acessos e zonas envolventes das praias, através dos meios afetos nos termos do contrato;
 - (ii) Garantir a existência de ilhas ecológicas (compostas por contentores para vidro, papel, plástico e resíduos indiferenciados) e proceder à instalação, limpeza e lavagem dos recipientes;
 - (iii) Garantir uma adequada recolha, armazenamento e destino final de todos os resíduos produzidos ou depositados na área de intervenção, e dos resíduos urbanos (doravante RU) produzidos pelos concessionários (restaurantes, bares, etc.) e garantir o respetivo transporte;
 - (iv) Proceder à recolha e transporte dos Óleos Alimentares Usados (OAU) produzidos

pelos estabelecimentos de restauração até à zona de armazenamento temporário da empresa;

(v) Implementar a recolha seletiva nas praias do concelho, com a periodicidade necessária, bem como a colocação de recipientes nas referidas praias, com vista à eficaz separação dos resíduos recicláveis, a recolha e o transporte dos resíduos até destino final apropriado;

(vi) Em colaboração com o Município, corrigir os desalinhamentos e proceder à recolocação das passadeiras existentes e/ou novas ao longo das praias, no início da época balnear, bem como à respetiva limpeza;

(vii) Garantir a limpeza dos Postos de Socorro, a abertura e a limpeza dos balneários/WC públicos;

(xviii) Colaborar com o Município no âmbito da colocação e transporte de equipamentos e mobiliário urbano;

(ix) Informar a Capitania e o Município aquando da existência de animais arrojados, prestando auxílio no devido destino final dos cadáveres, sempre que logisticamente viável e apenas com os recursos afetos ao contrato;

(x) Dar resposta a reclamações dos munícipes, enviar listagens, dos funcionários afetos às tarefas que decorrem do contrato, entregar dois relatórios anuais relativos às atividades de limpeza e recolha de resíduos desenvolvidos nas praias;

(xiii) Promover ações de sensibilização ambiental;

(xiv) Cumprir o horário de interdição à presença e circulação de viaturas ou equipamentos no areal.

7. Decorre da Cláusula VII, do referido contrato, que a Requerente receberá uma compensação financeira anual fixa, sem prejuízo da atualização anual do referido montante por aplicação do índice do preço do consumidor, não sujeita a IVA, por não decorrer do exercício de uma atividade económica, que será pago em tranches mensais até ao dia 10 de cada mês.

8. Face ao exposto, a Requerente vem solicitar o enquadramento, em sede de IVA, do «Contrato Programa para Limpeza das Praias do Concelho de [...]».

III - ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

a. Caracterização da Requerente

9. Por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que a Requerente é uma empresa pública, que se encontra enquadrada, em sede de IVA, no regime normal com periodicidade mensal por opção, desde 01-01-2006, pela atividade principal de "[d]istribuição de água", CAE 36002, e pelas atividades secundárias de "[r]ecolha e drenagem de águas residuais", CAE 37001, "[r]ecolha de outros resíduos não perigosos", CAE 38112, "[o]utras atividades de limpeza, N.E.", CAE 81292, e "[a]ctividades de plantação e manutenção de jardins", CAE 81300. Indica, ainda, realizar simultaneamente operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito, utilizando como método de dedução a afetação real.

b. Quadro legal aplicável

b.1 Operações realizadas no exercício de poderes de autoridade

10. A alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (CIVA) estabelece que "estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal".

11. São sujeitos passivos do imposto, de acordo com n.º 1 do artigo 2.º do mesmo diploma, "as pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente, e com

carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres, e, bem assim, as que do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável (...)"

12. Todavia, o n.º 2 do artigo 2.º do CIVA preceitua que "o Estado e demais pessoas colectivas de direito público não são, no entanto, sujeitos passivos do imposto quando realizem operações no exercício dos seus poderes de autoridade, mesmo que por elas recebam taxas ou quaisquer outras contraprestações, desde que a sua não sujeição não origine distorções de concorrência".

13. Resulta desta norma que devem estar preenchidas cumulativamente duas condições para que a regra da não sujeição seja aplicada, ou seja, as actividades devem ser exercidas por um organismo público, agindo na qualidade de autoridade pública.

14. O Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) tem vindo a interpretar esta determinação no sentido literal, ou seja, apenas é aplicável quando as entidades em causa, sejam efetivamente pessoas coletivas de direito público, negando tal tratamento ainda que se esteja perante poderes de autoridade delegados por entidades públicas a pessoas coletivas de direito privado. Ou seja, excluem-se os casos de gestão indireta como a concessão de serviços públicos ou a concessão de exploração a entidades privadas, ainda que envolvam a delegação de poderes de autoridade. (1) (2)

15. No que concerne ao exercício de actividades efetuadas na qualidade de autoridade pública, considera-se que são as modalidades de exercício das actividades em causa que permitem determinar o alcance da não sujeição dos organismos de autoridade pública. (3)

16. Segundo jurisprudência firmada do TJUE, as actividades exercidas na qualidade de autoridades públicas, na aceção do artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Diretiva (reformulada pela Diretiva IVA), são as desenvolvidas pelos organismos públicos no âmbito do regime jurídico que lhes é próprio, com exclusão das que exerçam nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados. (4) (5)

17. Refira-se, ainda, que o Tribunal de Justiça começa por evidenciar que a regra da não sujeição constante do primeiro parágrafo do n.º 5 do artigo 4.º da Sexta Diretiva [correspondente ao primeiro parágrafo do n.º 1 do art.º 13.º da Diretiva IVA (Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro)], ao constituir uma derrogação ao princípio de que todas as actividades económicas estão sujeitas a IVA, deve ser objeto de uma interpretação estrita, pelo que visa as actividades exercidas pelos organismos públicos, mesmo que sejam de natureza económica, que estão estreitamente relacionadas com a utilização de prerrogativas de poder público.

18. Condições em que, a não sujeição dos referidos organismos ao IVA, no que se refere a essas actividades, não tem potenciais efeitos anticoncorrenciais, visto que estas últimas são geralmente exercidas pelo sector público a título exclusivo ou quase exclusivo.

19. No entanto, é acutelado no n.º 3 do citado artigo 2.º do CIVA, que as referidas entidades são, em qualquer caso, sujeitos passivos do imposto sempre que exerçam alguma das actividades aí elencadas, e pelas operações tributáveis dela decorrentes, salvo quando se verifique que as exercem de forma não significativa. É o que sucede no caso da distribuição de água, prevista na alínea b) da citada disposição.

20. Naturalmente, a norma de não sujeição não se aplica se a atividade desenvolvida pelos organismos de direito público se enquadrar nas mesmas condições que os operadores económicos privados. De notar que a não sujeição conduziria, nestes casos, a um desvio ao sistema de IVA que se baseia, antes de mais, no princípio da neutralidade fiscal.

21. No n.º 4 do mesmo preceito, é atribuída competência ao Ministro das Finanças, para definir, casuisticamente, as actividades suscetíveis de originar distorções da concorrência, bem como aquelas que são exercidas de forma não significativa. Deste modo, a lista de actividades enumeradas no n.º 3 não é exaustiva, podendo surgir outros

casos em que o Estado, atuando como agente económico, deve ser considerado sujeito passivo.

b.2 Transferência das competências para as autarquias locais relativamente a praias marítimas, fluviais e lacustres integradas no domínio público hídrico do Estado

22. A respeito da matéria em apreço, cumpre fazer referência à transferência das competências para as autarquias locais e entidades intermunicipais relativamente a praias marítimas, fluviais e lacustres integradas no domínio público hídrico do Estado, a qual se encontra prevista no Decreto-Lei n.º 97/2018, de 27 de novembro, aprovado ao abrigo do n.º 4 do artigo 19.º da Lei n.º 50/2018, de 16 de agosto (Lei-Quadro da transferência de competências para as autarquias locais e entidades intermunicipais).

23. Entende-se por praias, nos termos do n.º 2 do artigo 1.º do citado diploma, as identificadas como águas balneares no âmbito da Diretiva n.º 2006/7/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de fevereiro de 2006, e da Lei n.º 58/2005, de 29 de dezembro, na sua redação atual.

24. Assim, nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 97/2018, de 27 de novembro, é da competência dos órgãos municipais, no que se refere às praias mencionadas no artigo 1.º:

"a) Proceder à limpeza e à respetiva recolha de resíduos urbanos;

b) Proceder à manutenção, conservação e gestão, designadamente, do seguinte:

i) Infraestruturas de saneamento básico;

ii) Abastecimento de água, de energia e comunicações de emergência;

iii) Equipamentos e apoios de praia, sem prejuízo do disposto na alínea a) do n.º 3;

iv) Equipamentos de apoio à circulação pedonal e rodoviária, incluindo estacionamento, acessos e meios de atravessamento das águas que liguem margens de uma praia;

c) Assegurar a atividade de assistência a banhistas em espaços balneares, garantindo a presença dos nadadores salvadores e a existência dos materiais, equipamentos e sinalética destinados à assistência a banhistas, de acordo com a definição técnica das condições de segurança, socorro e assistência determinada pelos órgãos da Autoridade Marítima Nacional".

25. Por seu turno, dispõe o artigo 5.º que as competências previstas no referido diploma são exercidas pela Câmara Municipal.

b.3 Contratos-programa

26. No que concerne ao enquadramento a dar às contrapartidas recebidas ao abrigo de contratos-programa, a que se referem os artigos 47.º e 50.º do Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais (RJAELPL), previsto na Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto (atualizada até à Lei n.º 45-A/2024, de 31/12), importa primeiramente clarificar que estes constituem contratos de direito administrativo destinados a definir a missão, responsabilidades e as respetivas dotações financeiras que são transferidas do Município para as empresas locais, não revestindo a natureza de contratos de prestação de serviços realizados a título independente.

27. A transferência das atribuições implica sempre a afetação de meios de financiamento para a sua realização, os quais podem ser constituídos por receitas de atividade desenvolvida, subvenções orçamentais ou outras participações financeiras.

28. As empresas locais têm como objeto exclusivo, em regra, a exploração de atividades de interesse geral ou a promoção do desenvolvimento local e regional, sendo proibida a constituição de empresas locais para a prossecução de atividades de natureza exclusivamente administrativa ou com o intuito exclusivamente mercantil, nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 20.º do RJAELPL. (6)

29. Em face da diversidade de operações levadas a efeito pelas empresas locais importa clarificar, no âmbito do CIVA, qual o enquadramento que deve ser atribuído às

transferências financeiras realizadas pelas entidades públicas participantes no capital social, resultantes da celebração de contratos-programa.

30. A incidência, ou não, de imposto sobre as verbas transferidas pelos municípios para as empresas locais como contrapartida das obrigações assumidas, que decorrem da delegação das atribuições e competências, independentemente das designações que lhe são atribuídas, tem que ser analisada no contexto da operação que lhe serve de base. Para tal assumem particular relevância, os estatutos e os contratos-programa celebrados, obrigatoriamente, entre os Municípios e as empresas locais.

31. Atendendo à caracterização da Requerente como empresa local, detida maioritariamente por capitais públicos (51% do restivo capital social é detido pelo Município de [...]), importa chamar à colação às instruções administrativas veiculadas através do Ofício circulado n.º 30159/2014, de 18-06-2014, da Área de Gestão Tributária do IVA, o qual vem esclarecer, na alínea i), do Título II, relativo às atividades exercidas na qualidade de autoridades públicas, que "[o] quadro legal aplicável determina (...) que só podem ser criadas empresas locais cujo objeto social se insira no âmbito das atribuições dos respetivos municípios. Enquanto entidades públicas, as empresas locais podem, quando atuem com prerrogativas de autoridade, beneficiar do regime de não sujeição a IVA, constante do n.º 2 do artigo 2.º do Código do IVA (CIVA)".

32. Segundo o terceiro parágrafo da alínea i) do Título II do citado Ofício-Circulado "[n]a determinação da condição de autoridade pública, relevam as modalidades de exercício das atividades em causa, pelo que se consideram atividades exercidas "na qualidade de autoridades públicas" aquelas que os organismos públicos realizem no âmbito do regime jurídico que lhes é próprio, ou seja, as que implicam a utilização de prerrogativas de autoridade pública excluindo-se, assim, as que são exercidas nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados".

33. Deste modo, infere-se do quadro legal aplicável que, havendo transferência de poderes do Município para a Requerente, para o exercício de funções que, se fossem exercidas por aquele, constituiriam atividades fora do campo de incidência do imposto por serem exercidas no âmbito dos seus poderes de autoridade, aquelas beneficiam de igual modo da exclusão de tributação prevista no n.º 2 do artigo 2.º do CIVA.

34. Conforme esclarece a já aludida doutrina administrativa, "os contratos-programa, a que se referem os artigos 47.º e 50.º do RJAELPL, constituem contratos de direito administrativo destinados a definir a missão, responsabilidades e as respetivas dotações financeiras que são transferidas do Município para as empresas locais, não revestindo a natureza de contratos de prestação de serviços realizados a título independente. A transferência de atribuições implica sempre a afetação de meios de financiamento para a sua realização, os quais podem ser constituídos por receitas de atividade desenvolvida, subvenções, dotações orçamentais ou outras comparticipações financeiras". (7)

35. Decorre do n.º 4 do artigo 32.º e n.º 1 do artigo 47.º do RJAELPL que, nas situações de transferência de responsabilidades/atribuições de um município para uma empresa local, as transferências financeiras a efetuar são qualificadas pela lei como dotações financeiras ou subsídios à exploração, não assumem, as mesmas, a natureza de contraprestação pela prestação de um serviço (ou pela entrega de um bem).

36. De acordo com a doutrina administrativa firmada no referido Ofício circulado "[u]ma mera transferência financeira entre duas pessoas coletivas de direito público, bem como a transferência operada entre uma pessoa coletiva de direito público e uma de direito privado, na qual a primeira detém a totalidade do capital ou uma posição dominante, efetuada no quadro de uma transferência de atribuições entre ambas que, quando exercidas pela entidade cedente, constituam atividades fora do campo de incidência do imposto, não configura uma contraprestação de uma prestação de serviços (ou de uma entrega de um bem)". (8)

37. Do exposto resulta que, as dotações financeiras efetuadas pelo Município de [...] à Requerente, enquanto empresa local detida maioritariamente por aquele, ao abrigo de

um contrato programa, que tem por objeto a transferência de atribuições que quando exercidas pelo Município constituam atividades fora do campo de incidência do imposto, são qualificadas como uma mera transferência financeira não sujeita a IVA.

38. Por seu turno, no que concerne ao enquadramento de outras relações contratuais estabelecidas entre os municípios e as empresas locais, o n.º 3 do artigo 36.º do RJAELPL, evidencia, de forma objetiva, que as adjudicações (contratação de serviços e fornecimento de bens) referidas no n.º 2 da mesma norma, não podem integrar os contratos-programa a que se referem os artigos 47.º e 50.º, que respeitam aos contratos que, obrigatoriamente, devem ser celebrados pelos Municípios com as empresas locais para a transferência de atribuições e respetivas dotações financeiras.

39. Assim, contrariamente ao que sucede com as transferências financeiras efetuadas ao abrigo dos contratos-programa previstos nos artigos 47.º e 50.º, as operações (contratação relativa à adjudicação) referidas no n.º 2 do artigo 36.º do RJAELPL, respeitam, efetivamente, à contratação das empresas locais pelos Municípios, com vista à realização de prestações de serviços ou fornecimento de bens, atividades essas que, cumprindo os pressupostos de incidência, devem ser sujeitas a tributação nos termos gerais do CIVA.

b.4 Análise da questão em apreço

40. Aqui chegados, e tendo presentes os considerandos explanados nos pontos anteriores, cumpre proceder à análise do contrato cujo enquadramento, em sede de IVA, é requerido.

41. Primeiramente, resulta dos n.ºs 2 e 3 do artigo 1.º dos Estatutos da Requerente, que esta é "uma empresa local, de direito privado com natureza municipal, encarregada da gestão de serviços de interesse geral e promoção e desenvolvimento local e regional, que goza de personalidade jurídica e é dotada de autonomia administrativa, financeira e patrimonial", regendo-se pela Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto (na redação dada pela Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro), que estabelece o Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais (RJAELPL), pela lei comercial, pelos estatutos e, subsidiariamente, pelo Decreto-Lei n.º 133/2013, de 03 de outubro (na redação dada pela Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro), que prevê o Regime do Sector Empresarial do Estado (RSEE). (9)

42. A Requerente refere pretender celebrar um contrato programa com o Município de [...], ao abrigo do disposto no artigo 47.º da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto, o qual tem por objeto a transferência para aquela das competências do Município no âmbito, nomeadamente, de serviços de limpeza das praias e zonas balneares, assegurar a segurança dos banhistas, e a colaboração nas iniciativas de sensibilização ambiental do concelho de [...], melhor descritas no ponto 6 da presente informação.

43. A Requerente acrescenta, ainda, que a compensação financeira que lhe é atribuída no âmbito do contrato tem a natureza de subsídio à exploração, nos termos do n.º 2 do artigo 47.º do RJAELPL

44. A este respeito importa referir que compete aos municípios, a gestão das praias marítimas, fluviais e lacustres integradas no domínio público do Estado nos termos do n.º 1 do artigo 3.º, conjugado com o artigo 5.º, ambos Decreto-Lei n.º 97/2018, de 27 de novembro.

45. Efetivamente, cumpre referir que compete aos municípios, assegurar as atividades descritas no n.º 1 do artigo 3.º do diploma aludido no ponto anterior, nomeadamente, proceder à limpeza e à respetiva recolha de resíduos urbanos, à manutenção, conservação e gestão, designadamente, de infraestruturas de saneamento básico, equipamentos e apoios de praia, equipamentos de apoio à circulação pedonal e rodoviária, incluindo estacionamento, acessos e meios de atravessamento das águas que liguem margens de uma praia, bem como assegurar a atividade de assistência e segurança de banhistas em espaços balneares.

46. Por conseguinte, aquelas entidades podem celebrar contratos programa com

empresas locais nos termos do artigo 47.º do RJAELPL, destinados à exploração de atividades, de interesse geral, local ou regional, como é o caso da gestão das praias marítimas, fluviais e lacustres, cuja competência cabe aos municípios, tendo as verbas estipuladas ao abrigo destes contratos a natureza de subsídios à exploração, nos termos do n.º 2 do referido preceito.

47. Note-se que as aludidas competências, quando exercidas pelo Município, consubstanciam atividades fora do âmbito de incidência do imposto, nos termos do n.º 2 do artigo 2.º do CIVA, por serem exercidas num quadro de direito público, nos termos do n.º 1 do artigo 3.º, conjugado com o artigo 5.º, ambos do Decreto-Lei n.º 97/2018, de 27 de novembro, ao abrigo de poderes de autoridade.

48. Por conseguinte, as dotações financeiras efetuadas pelo Município à Requerente, ao abrigo do contrato programa que tem por objeto a transferência de atribuições relativas às praias marítimas, fluviais e lacustres pertencentes ao domínio hídrico do Estado, que quando exercidas pelo Município constituem atividades fora do campo de incidência do imposto, nos termos do n.º 2 do artigo 2.º do CIVA, são qualificadas como uma mera transferência financeira não sujeita a IVA.

III - CONCLUSÃO

49. Face ao quadro normativo supra exposto, e atendendo à questão concretamente formulada pela Requerente, cabe concluir o seguinte:

(i) A Requerente é uma empresa local, cujo capital social é detido maioritariamente (51% do capital social) pelo Município de [...];

(ii) Enquanto entidades públicas, as empresas locais podem, quando atuem com prerrogativas de autoridade, beneficiar do regime de não sujeição a IVA, constante do n.º 2 do artigo 2.º do CIVA";

Consideram-se atividades exercidas "na qualidade de autoridades públicas" aquelas que os organismos públicos realizem no âmbito do regime jurídico que lhes é próprio, ou seja, as que implicam a utilização de prerrogativas de autoridade pública excluindo-se, assim, as que são exercidas nas mesmas condições jurídicas que os operadores económicos privados;

(iii) Atendendo à situação apresentada, verifica-se que, através da celebração de um contrato programa, o Município de [...] transferiu para a Requerente uma parte das suas competências, designadamente, os serviços de limpeza da praia e zonas balneares do concelho e o desenvolvimento de ações de sensibilização ambientais, encontrando-se estipulada a correspondente compensação financeira pela assunção das atribuições e competências assumidas;

(iv) Assim, havendo transferência de poderes do Município para a Requerente, ao abrigo de um contrato programa, para o exercício de funções que, se fossem exercidas por aquele, constituiriam atividades fora do campo de incidência do imposto, por serem exercidas no âmbito dos seus poderes de autoridade, aquelas beneficiam de igual modo da exclusão de tributação prevista no n.º 2 do artigo 2.º do CIVA.

(v) Face ao exposto, cabe concluir que as prestações de serviços efetuadas domínio da gestão das praias marítimas, fluviais e lacustres integradas no domínio público hídrico do Estado, competência do Município, termos dos artigos 1.º e 3.º do Decreto-Lei n.º 97/2018, de 27 de novembro, aprovado ao abrigo do n.º 4 do artigo 19.º da Lei n.º 50/2018, de 16 de agosto, efetuadas pela Requerente, ao abrigo de contrato programa celebrado com aquele organismo, consubstanciam operações não sujeitas a IVA, nos termos do n.º 2 do artigo 2.º do CIVA.

(1) Acórdãos de 17 de outubro de 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e o., 231/87 e 129/88, Colect. P.3233, n.º 15, de 15 de maio de 1990, Comune di Carpaneto Piacentino e o, C-4/89, Colect. P.I-1869, n.º 10, e Câmara Municipal do Porto, C-446/98, Colect., p. I-11435, n.º 16.

(2) Ver, nomeadamente, acórdãos de 25 de julho de 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Colect., p. I-4247, n.º 18, e de 14 de dezembro de 2000, Câmara Municipal do Porto, C-446/98, Colect., p. I-11435, n.º 15. No caso Comissão/Países Baixos, (Acórdão de 26 de março de 1987, Proc. 235/85, Rec.p.1471), no seu ponto 21, o TJUE refere que, "A análise desta norma à luz dos objeti-vos da diretiva põe em evidência que duas condições devem estar cumulativamente preenchidas para que a isenção ocorra: o exercício de atividades por um organismo público e o exercício de atividades na qualidade de autoridade pública. O que significa, por um lado, que os organismos de direito público não estão automaticamente isentos relativamente a todas as atividades que desenvolvam, mas apenas relativamente àquelas que se enquadram na sua missão específica de autoridade pública".

(3) Idêntica interpretação é feita pela Autoridade Tributária. Veja-se, nomeadamente, as conclusões da informação vinculativa exarada no Processo A100 2005118, com despacho concordante do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, em 7.12.2005, na qual, sobre uma subconcessão de jogo, se salienta o seguinte: "11. Realça-se que a norma legal delimita, claramente, o universo de entidades destinatárias do seu conteúdo: o Estado e demais pessoas coletivas de direito público. 17. No entanto, importa relembrar que o afastamento do campo do imposto, das operações abrangidas pelo n.º 2 do art.º 2.º do CIVA, só se verifica, de acordo com a redação em vigor desta norma legal, na medida em que tais operações sejam realizadas pelo Estado e demais pes-soas coletivas de direito público, estatuto que, normalmente, as entidades concessionárias não detêm." Refira-se, ainda, o acór-dão Ayuntamiento de Sevilla/Recaudadores de Tributos de las Zonas primera y segunda, processo 202/90, no qual o Tribunal considerou que a exclusão do conceito de sujeito passivo só é aplicável a operações realizadas diretamente pelo Estado ou outra pessoa coletiva de direito público no uso de poderes de autoridade e que, pelo contrário, não é aplicável quando a atividade seja confiada a um terceiro independente.

(4) Acórdãos de 17 de outubro de 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e o., 231/87 e 129/88, Colect. P.3233, n.º 15, de 15 de maio de 1990, Comune di Carpaneto Piacentino e o, C-4/89, Colect. P.I-1869, n.º 10, e Câmara Municipal do Porto, C-446/98, Colect., p. I-11435, n.º 16.

(5) Conforme, nomeadamente, acórdão Câmara Municipal do Porto, já ref., n.º 17, e acórdãos de 12 de setembro de 2000, Comissão/França, C-276/97, Colect. p.I-6251, n.º 40; Comissão/Irlanda, C-358/97, Colect., p.I-6301, n.º 38; Comissão/Reino Unido, C-359/97, Colect., p. I-6355, n.º 50; Comissão/Países Baixos, C-408/97, Colect., p. I - 6417, n.º 35; e Comissão/Grécia, C-260/98, Colect., p. I-6537, n.º 35.

No acórdão Câmara Municipal do Porto, processo C-446/98, cujo pedido de decisão prejudicial teve por objetivo saber se e em que medida, as taxas de estacionamento cobradas por um município estão sujeitas a IVA, o TJUE entendeu que uma atividade, quando exercida por um organismo de direito público, é exercida por este na qualidade de autoridade pública, na aceção do artigo 4.º, n.º 5, primeiro parágrafo, da Sexta Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de maio de 1977, (...) se essa atividade for exercida no quadro de um regime jurídico próprio dos organismos de direito público. É o que acontece quando o exercício dessa atividade implica a utilização de prerrogativas de autoridade pública.

(6) São empresas locais, nos termos do n.º 1 do artigo 19.º da Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto (atualizada até à Lei n.º 45-A/2024, de 31/12) na qual consta o Regime Jurídico da Atividade Empresarial Local e das Participações Locais (RJAELPL), as sociedades constituídas ou participadas nos termos da lei comercial, nas quais as entidades públicas participantes possam exercer, de forma direta ou indireta, uma influência dominante em razão da verificação de um dos seguintes requisitos:

- a) Detenção da maioria do capital ou dos direitos de voto;
- b) Direito de designar ou destituir a maioria dos membros do órgão de gestão, de administração ou de fiscalização;
- c) Qualquer outra forma de controlo de gestão.

(7) Os contratos-programa, celebrados com o município participante, devem definir, por um lado, detalhadamente, o fundamento da necessidade do estabelecimento da relação contratual e a finalidade desta (no caso de empresas locais de serviços de interesse geral), a missão e conteúdo das responsabilidades de desenvolvimento local e regional a assumir pela empresa local (no caso das empresas locais de promoção e desenvolvimento regional) - cf. artigos 47.º (Celebração de contratos-programa com empresas locais de serviços de interesse geral) e 50.º (Celebração de contratos-programa com empresas locais de promoção de desenvolvimento local e regional) do RJAELPL e, por outro lado, o montante dos subsídios à exploração que as empresas locais têm direito a receber como contrapartida das obrigações criadas, assim como a eficácia e eficiência que se pretende atingir.

(8) Na delimitação do que sejam prestações de serviços para efeitos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do CIVA, deve atender-se à jurisprudência do TJUE (entre outros os acórdãos Apple and Pear, 102/86, n.º 12 e de 16.10.1997, Filibeck, C-258/95, n.º 12), segundo a qual, a noção de prestação de serviços efetuada a título oneroso, para efeitos de IVA, pressupõe sempre a existência de umnexo direto entre o serviço prestado e o contravalor recebido. Para se aferir se determinada prestação de serviços é efetuada a título oneroso, o TJUE vem referindo que as operações tributáveis pressupõem, no âmbito do sistema do IVA, a existência de uma transação entre as partes com a estipulação de um preço ou um contravalor. Esta asserção levou aquele Tribunal a decidir que uma prestação de serviços só é efetuada a título oneroso e, como tal, tributável "se existir entre o prestador e o beneficiário uma relação jurídica durante a qual são transacionadas prestações recíprocas, constituindo a retribuição recebida pelo prestador o contravalor efetivo do serviço fornecido ao beneficiário".

(9) Cfr. [https://\[...\].pt/sites/default/files/inline-files/estatutos.pdf](https://[...].pt/sites/default/files/inline-files/estatutos.pdf)