

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Atividade de formador/ lições ministradas sobre matérias do ensino escolar ou superior

Processo: 27556, com despacho de 2025-02-14, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

1. Na sequência da alteração à redação da alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA, decorrente da publicação da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, o Requerente vem solicitar informação sobre o enquadramento em IVA das prestações de serviços que realiza como formador, ministrando horas de formação nos seguintes contextos:

a. Cursos de Educação e Formação de Adultos (EFA), organizados de acordo com a Portaria n.º 86/2022, de 04 de fevereiro;

b. Formações Modulares Certificadas (FMC), organizadas de acordo com a Portaria n.º 66/2022, de 1 de fevereiro, através de Unidades de Formação de Curta Duração (UFCD) ou Unidades de Competência (UC), integradas no Catálogo Nacional de Qualificações (CNQ).

2. As referidas ofertas formativas são promovidas por escolas públicas e privadas, reconhecidas pelo Ministério da Educação, bem como por entidades Formadoras Certificadas pela Direção Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (DGERT), com a superintendência da Agência Nacional para a Qualificação e o Ensino profissional (ANQEP), tutelada conjuntamente pelo Ministério da Educação, Ciência e Inovação, e pelo Ministério do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social, em coordenação com o Ministério da Economia, assegurando que os programas são consistentes com os objetivos de qualificação profissional e desenvolvimento de competências escolares. As referidas ofertas formativas baseiam-se nos princípios e objetivos estabelecidos na Lei de Bases do Sistema Educativo, aprovada pela Lei n.º 46/86, de 14 de outubro.

3. Assim, questiona se as prestações de serviços que realiza no âmbito dos cursos mencionados, podem beneficiar da isenção prevista na alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA, independentemente da natureza das entidades para as quais presta os serviços.

4. Em particular, solicita a confirmação de que, a partir de 1 de janeiro de 2024, as prestações que realiza como formador, e nestes contextos específicos estão isentos de IVA.

II - ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

5. 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, a qual produziu efeitos à data de entrada em vigor do Orçamento de Estado para 2024, que se verificou em 01 de janeiro de 2024.

6. 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".

7. 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.

8. Recordando que as normas de isenção previstas no Código do IVA devem ser objeto de uma interpretação estrita, na medida em que constituem derrogações ao princípio geral segundo o qual o IVA é cobrado sobre qualquer prestação de serviços efetuada a título oneroso por um sujeito passivo, 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 abrangidas pela isenção quaisquer lições sobre matérias de outra natureza.

9. A Lei de Bases do Sistema Educativo, aprovada pela Lei n.º 46/86, de 14 de outubro, que estabelece o quadro geral do sistema educativo, prescreve que o mesmo compreende a educação pré-escolar, a educação escolar e a educação extra-escolar. A educação escolar, por sua vez, compreende três níveis de ensino, o básico, secundário e superior, integrando modalidades especiais e atividades de ocupação de tempos livres. 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 inserção no mundo do trabalho.

10. O sistema educativo nacional, tratando-se de matéria regulada pelo Estado, os respetivos planos curriculares e conteúdos programáticos, seja relativamente ao ensino regular, seja relativamente à vertente profissionalizante, assentam no quadro estabelecido pela Lei de Bases do Sistema Educativo.

11. Por conseguinte, atenta a redação da alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA, é de entender 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 assentes no sistema educativo nacional nos termos da Lei de Bases do Sistema Educativo, mencionada.

12. Deve ter-se em conta que a prestação de serviços de formação e prestação de serviços que consistam na ministração de aulas integradas no sistema nacional de ensino, são realidades distintas e, não tendo estas duas atividades o mesmo enquadramento em IVA, a atividade de formação não beneficia da isenção consignada na alínea 11) do artigo 9.º do Código do IVA, ainda que seja prestada a um estabelecimento de ensino público ou privado, ou a qualquer entidade certificada nos termos legalmente estabelecidos.

13. 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, bem como na qualidade de explicador, relativamente àquelas matérias.

14. Importa referir que não compete à Autoridade Tributária e Aduaneira regular os termos em que são concretizadas as operações comerciais ou profissionais acordadas entre as partes no âmbito da sua liberdade contratual, mas apenas enquadrar tais operações de acordo com as regras do imposto, estabelecidas no Código do IVA.

15. Assim, os formadores, sujeitos passivos do IVA, 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 reunidas as condições ali estabelecidas.

16. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, verifica-se que o Requerente se encontra enquadrado no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA, pelo exercício da atividade de "Formadores", CIRS 8011, tendo declarado realizar operações sujeitas a imposto e dele não isentas que conferem o direito a dedução.

17. Pelo exposto, conclui-se que, o Requerente, atuando na sua qualidade de formador, não reúne condições para beneficiar da isenção prevista na alínea 11), nem de qualquer outra isenção prevista no artigo 9.º do Código do IVA. No entanto, beneficia do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do mesmo Código do IVA no qual se encontra enquadrado, enquanto reunir as condições necessárias ali estabelecidas.