

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Prestação de serviços de formação profissional por entidade excluída de certificação pela DGERT.

Processo: 30671, com despacho de 2026-08-31, 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 [...], com o número de identificação fiscal [...], prende-se com o enquadramento, em sede de IVA, dos serviços de formação profissional que presta à [...], à entidade [...] e ao [...], designadamente quanto à possibilidade de tais serviços merecerem acolhimento na isenção do imposto consagrada no n.º 10) do artigo 9.º do Código do IVA.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente é uma associação de direito privado que exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 72200 - "Investigação e desenvolvimento das ciências sociais e humanas" e, a título secundário, a atividade que tem por base o CAE 74992 - "Outras atividades de consultoria, científicas, técnicas e similares, diversas, n.e. (não especificadas em outras partes), exceto agentes de profissionais desportivos".

2. Para efeitos de IVA, constitui-se como um sujeito passivo misto tendo, pela prática de operações que conferem o direito à dedução, enquadramento no regime normal do IVA com periodicidade trimestral, desde 2025.01.01.

Atento o disposto no artigo 23.º do 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 a Requerente refere que:

- (i) é uma pessoa coletiva de direito privado sem fins lucrativos;
- (ii) é reconhecida como Laboratório Colaborativo (CoLAB) pelo Ministério da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior, nos termos do Decreto-Lei n.º 63/2019, de 16 de maio, que estabelece o regime jurídico das instituições que se dedicam à investigação e desenvolvimento ("I&D") e demais intervenientes no sistema nacional de ciência e tecnologia, define os princípios gerais da respetiva avaliação e financiamento, e regula a valorização, acesso e divulgação do conhecimento;
- (iv) integra o sistema científico e tecnológico nacional, dispondo de competências para desenvolver atividades de investigação, inovação e formação orientadas para a criação de emprego qualificado e de valor económico e social;
- (v) é uma instituição de investigação multidisciplinar que promove o exercício de iniciativas e atividades de I&D orientadas para o combate sustentado à pobreza e exclusão social na infância, através do suporte científico e da inovação tecnológica na intervenção de atores relevantes do tecido social, cultural e económico, promovendo a reunião de entidades de âmbito nacional e internacional para assegurar novas formas colaborativas entre os setores público e privado, que sejam, ao mesmo tempo,

potenciadoras da criação de valor e de emprego qualificado e emprego científico.

4. Neste contexto, a Requerente propõe-se desenvolver os seguintes fins específicos:

a) Criação e gestão de projetos de investigação multidisciplinar e de desenvolvimento e inovação tecnológica na área da pobreza e exclusão social na infância, através de entidades virtuais, as "Unidades de I&D";

b) Desenvolvimento, implementação e avaliação de programas de intervenção e outras ações na área da pobreza e exclusão social na infância;

c) Desenvolvimento de programas e outras ações de formação científica para profissionais e outros públicos na área da infância;

d) Elaboração de orientações baseadas no conhecimento científico para formulação de políticas públicas e exercício de ações de "advocacy" no âmbito do combate à pobreza e exclusão social na infância;

e) Desenvolvimento de projetos e outras iniciativas para a promoção da responsabilidade social corporativa ou empresarial.

5. A atuação da Requerente baseia-se numa abordagem integrada e multidisciplinar, organizada em torno dos seguintes eixos estratégicos: i) Saúde e bem-estar; ii) Desenvolvimento e educação; iii) Participação social; iv) Proteção contra a violência, exploração, abuso e negligência (doravante "Proteção"); v) Tecnologia digital e biologia e desenvolvimento.

6. De acordo com o que refere, estes eixos orientam a ação da Requerente, promovendo uma resposta inovadora e sustentada em evidência científica aos desafios complexos que se colocam à infância, através da colaboração entre diferentes áreas do conhecimento e setores da sociedade.

7. No caso que se pretende seja objeto de análise no âmbito do pedido de informação vinculativa, refere a Requerente que assume particular relevância o eixo da Proteção, que tem como principais objetivos:

Promover a melhoria da qualidade do Sistema de Promoção e Proteção da Criança, através da (re)qualificação e capacitação de instituições, serviços e respostas, com base no desenvolvimento de modelos de ação (avaliação e intervenção), formação e supervisão, cientificamente validados;

Promover políticas públicas sustentadas na evidência empírica que garantam a promoção dos direitos e a proteção das crianças e jovens.

8. Para concretizar esta missão formativa, a Requerente refere que integra uma unidade interna dedicada à formação, desenvolvimento e promoção do conhecimento científico, designada [...].

9. A [...] pretende afirmar-se como uma plataforma de formação, desenvolvimento e promoção do conhecimento científico, promovendo a formação de crianças e famílias, de profissionais, equipas e instituições, incluindo a prestação de serviços de consultoria, tendo em vista assegurar o bem-estar e promover o desenvolvimento da criança.

10. De acordo com o que refere a [...] prevê as seguintes áreas de atuação de formação e de prestação de serviços de consultoria:

i) Formação de catálogo: inclui todos os cursos/ações identificados/as pela [...], nas diferentes temáticas de atuação e que são propostas pela sua Coordenação, incluindo-se também a formação acreditada para pessoal docente e não docente.

ii) Formação "à medida": customizada especificamente para entidades clientes e parceiras, a partir do levantamento das suas necessidades formativas, da expertise e know-how distintivo da Requerente em diferentes domínios de atuação.

iii) Serviços de consultoria: expertise e know-how em diferentes áreas de atuação e que diferentes entidades clientes e parceiras solicitem. Podem incluir-se aqui programas de monitorização e avaliação de políticas públicas e pareceres solicitados por entidades nacionais e internacionais nas áreas de atuação da Requerente.

iv) Learning: esta área inclui o programa de webinars e podcasts da [...], a oferta específica de ações para crianças, através por exemplo da constituição da [...], as Escolas de Verão, a oferta de formação pós-graduada aos colaboradores da Requerente, a participação em programas de formação em parceria com outras

instituições, e a produção de manuais, livros, e outro conteúdo disseminável.

11. A estrutura organizacional da [...] é composta por um coordenador da [...]; um gestor de formação; um coordenador pedagógico de formação e por formadores.

O gestor de formação é responsável pelo planeamento, desenvolvimento e avaliação de atividade formativa, pela gestão dos recursos afetos à formação, pela articulação entre a [...] e as entidades clientes e parceiras, pela implementação dos mecanismos de garantia da qualidade da formação, pela gestão de reclamações, pela promoção de ações de revisão e melhoria contínua, pela monitorização da execução do plano de formação ao nível financeiro, bem como pela relação com o sistema de certificação. O coordenador pedagógico de formação apoia a gestão da formação, sendo responsável pela gestão pedagógica, pelo acompanhamento de formandos e formadores durante o desenvolvimento das ações formativas, pela resolução de questões pedagógicas e organizativas e pela monitorização da execução do plano de formação ao nível pedagógico.

Os formadores são responsáveis pela preparação e desenvolvimento pedagógico das ações de formação, pela elaboração dos programas e recursos pedagógicos, pela monitorização das ações formativas, pela aplicação dos métodos e técnicas pedagógicas adequados aos destinatários e objetivos da formação, pela utilização de métodos e instrumentos de avaliação, pelo cumprimento assíduo e pontual do horário atribuído, pela salvaguarda da confidencialidade dos dados e acontecimentos relacionados com a formação e os seus intervenientes, bem como pela comunicação à [...] de qualquer ocorrência que possa comprometer o bom funcionamento da formação.

12. O funcionamento da [...] rege-se por normas internas próprias, que definem os princípios, regras e procedimentos aplicáveis à organização, desenvolvimento e avaliação das ações de formação, bem como os direitos e deveres dos formandos, formadores e demais intervenientes.

Modelo [...]

13. No contexto da sua atividade de investigação, desenvolvimento e inovação, a Requerente em parceria com a [...] desenvolveu o [...] que pretende constituir-se como um modelo conceptual e integrado, bem como uma ferramenta de referência para o trabalho de avaliação e intervenção no âmbito do acolhimento familiar. Este é um modelo centrado na criança, cientificamente sustentado, que permite a operacionalização da legislação em vigor e que procura ser sustentável e replicável a nível nacional. Neste sentido, o [...]:

13.1. Preconiza uma atuação ao nível das práticas profissionais e institucionais/organizacionais no âmbito da implementação da medida de acolhimento familiar com vista a:

Criar uma linguagem e um pensamento comum sobre boas práticas em acolhimento familiar, que possibilite o estabelecimento de uma base de trabalho partilhada por todas as entidades e profissionais envolvidos/as na implementação da medida;

Assegurar a implementação de um modelo concetual e de processos rigorosos e fundamentados de captação, formação, avaliação, seleção e acompanhamento das famílias de acolhimento, assim como a avaliação e intervenção com a criança e sua família de origem;

Contribuir, através de formação geral, de base e contínua dos/as profissionais e de supervisão técnico-científica, para o desenvolvimento de um perfil integrado de competências técnicas e relacionais associado à efetividade da medida de acolhimento familiar e à facilitação da implementação dos processos integrados no modelo concetual preconizado.

13.2. Dirige-se às diversas entidades e profissionais que integram o sistema de acolhimento familiar: a entidade gestora (Instituto de Segurança Social, I.P. ou Santa Casa da Misericórdia de Lisboa); a instituição de enquadramento (entidades responsáveis por coordenar e apoiar o processo de acolhimento de crianças e jovens) e

a respetiva equipa técnica; a Comissão de Proteção de Crianças e Jovens (CPCJ); o Tribunal Família e Menores (TFM); as Equipas Técnicas Multidisciplinares de Assessoria ao Tribunal (EMAT); a equipa de gestão de vagas; as equipas técnicas de intervenção com a família de origem (e.g., CAFAP) e as equipas técnicas que garantem o acompanhamento nos processos de adoção, apadrinhamento civil ou autonomia de vida.

13.3. Dirige-se, ainda, a outros intervenientes na medida de acolhimento familiar, i.e., a outros profissionais e entidades dos diferentes setores (e.g. saúde, educação) cujo envolvimento se considere pertinente para assegurar a execução da medida de acolhimento familiar (e.g., equipas técnicas de casas de acolhimento que acompanhem processos de transição de uma criança de uma casa de acolhimento para uma família de acolhimento).

13.4. Recomenda sete processos-chave que contribuem para um acolhimento familiar de elevada qualidade: (1) sensibilização e captação de candidatos a famílias de acolhimento; (2) formação de candidatos a famílias de acolhimento; (3) avaliação e seleção de candidatos a famílias de acolhimento; (6) transição para o acolhimento familiar e (7) transição para um contexto de vida permanente.

Todos os processos-chave estão manualizados e integrados em três módulos:

(i) Módulo "Captação, formação inicial, avaliação e seleção de candidatos/as a família de acolhimento": aborda os processos que operam na fase que precede o exercício do acolhimento familiar e que envolve a constituição de uma bolsa diversificada de famílias de acolhimento disponíveis, capazes e competentes para o exercício de uma parentalidade de acolhimento de qualidade, tendo em vista aquelas que são as características mais típicas das crianças em acolhimento e os principais desafios que se podem antecipar.

(ii) Módulo "Matching Criança - Família de Acolhimento": enquanto processo de tomada de decisão, procura a compatibilidade viável entre uma criança a quem foi aplicada uma medida de acolhimento familiar e uma família de acolhimento em bolsa, i.e, identificar a família de acolhimento cujo perfil melhor se adequa.

(iii) Módulo "Acompanhamento e Transições em Acolhimento Familiar": engloba diferentes processos subjacentes à execução de uma medida de promoção e proteção de acolhimento familiar para uma criança em perigo, procurando assegurar uma trajetória de desenvolvimento segura, estável e adaptativa da criança, inicialmente num contexto familiar temporário (acolhimento familiar) e, posteriormente, num contexto de vida permanente (reunificação familiar, adoção, apadrinhamento civil ou autonomia de vida).

Pretende-se que a compatibilidade viável encontrada no processo de matching se torne numa compatibilidade efetiva e que seja proporcionado um modelo de cuidado sensível, responsivo, protetor e reparador face às necessidades e características da criança em acolhimento.

14. A Requerente estruturou um plano de disseminação nacional do [...], através da promoção da transferência de conhecimento e boas práticas, incluindo a realização de ações de formação, supervisão e capacitação de profissionais, bem como a produção e divulgação de materiais técnicos e científicos.

Prestação de serviços à [...], à [...] e ao [...] no âmbito da Certificação [...]

15. A Requerente foi contratada pela [...], pela [...] e pelo [...] para prestar um conjunto de serviços de acompanhamento à implementação, formação (inicial e contínua) e supervisão, com base no [...], através da [...].

Esta formação inclui módulos, designadamente, sobre os princípios do acolhimento familiar, a captação e avaliação de candidatos a famílias de acolhimento, o processo de matching entre criança e família e o acompanhamento das transições, bem como, a disponibilização de materiais de apoio.

16. Estes serviços são prestados de forma personalizada (formação à medida) e em

estreita articulação com as respetivas equipas da [...], da [...] e da [...], garantindo a transferência efetiva do conhecimento, a adaptação dos instrumentos do [...] ao contexto específico da instituição e a capacitação dos profissionais para a tomada de decisão informada e fundamentada em cada etapa do acolhimento familiar.

17. O acompanhamento e a formação proporcionados ao abrigo do Contrato de Prestação de Serviços têm como objetivo dotar a [...], a [...], [...] e o [...] de autonomia técnica e metodológica para a gestão qualificada da resposta de acolhimento familiar, promovendo a sustentabilidade do modelo e a melhoria dos resultados para as crianças e jovens acolhidos.

18. A supervisão dos conteúdos das formações é assegurada por uma equipa multidisciplinar da Requerente, garantindo a qualidade científica e pedagógica das ações formativas prestadas àquelas entidades.

19. No contexto da execução contratual, as regras e procedimentos aplicáveis aos participantes das formações, incluindo aspetos relativos ao funcionamento dos programas, calendarização, documentação de apoio e regime de formação, encontram-se definidos nos próprios contratos celebrado com as entidades referidas, bem como as normas internas da Academia.

Competência formativa da Requerente

20. Refere a Requerente que, enquanto entidade formadora privada que prossegue fins públicos, tem as suas competências, no domínio da formação de profissionais, publicamente reconhecidas pelo Decreto-Lei n.º 63/2019, de 16 de maio, que estabelece o regime jurídico das instituições de I&D, designadamente os laboratórios colaborativos.

21. Considera, assim, que não carece de certificação da Direção-Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (DGERT) para desenvolver as suas atividades formativas. Aliás, alega que este entendimento foi expressamente confirmado pela Direção de Serviços de Qualidade e Acreditação da DGERT em resposta à questão colocada pela Requerente quanto à necessidade de certificação para o desenvolvimento das suas atividades formativas, referindo que a Requerente "(...) não carece de certificação pela DGERT para desenvolver atividade formativa no âmbito do Sistema Nacional de Qualificações".

22. Dos factos enunciados, entende a Requerente que resulta claro que os serviços que presta à [...], à [...] e ao [...] são serviços de formação profissional e que não está sujeita à obrigatoriedade de certificação por parte da DGERT para efeitos de prestação de serviços de formação profissional.

23. Face ao que expõe, vem a Requerente solicitar confirmação de que os serviços que presta à [...], à [...] e ao [...] no âmbito da certificação [...] estão isentos de IVA, por aplicação da isenção prevista no n.º 10) do artigo 9.º do Código do IVA.

24. Em anexo ao pedido de informação vinculativa a Requerente junta cópia dos seguintes documentos:

Documento n.º 1 - Estatutos por que se rege a Requerente.

Documento n.º 2 - Regulamento de Funcionamento da Atividade Formativa.

Documento n.º 3 - Apresentação do [...].

Documento n.º 4 - Módulo "Acompanhamento e Transições em Acolhimento Familiar.

Documento n.º 5 - Contratos de Prestação de Serviços efetuados com a [...], a [...] e o [...].

Documento n.º 6 - Materiais de apoio disponibilizados à [...], à [...] e ao [...].

Documento n.º 7 - Resposta da Direção de Serviços de Qualidade e Acreditação da DGERT sobre a certificação das atividades formativas desenvolvidas pela Requerente.

III - PROPOSTA DE ENQUADRAMENTO TRIBUTÁRIO

25. A Requerente apresenta uma proposta de enquadramento tributário, na qual faz

alusão, nomeadamente, ao n.º 10) do artigo 9.º do Código do IVA e à norma comunitária prevista na alínea i) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA); ao Regulamento de Execução (UE) n.º 282/2011, do Conselho, de 15 de março (Regulamento de Execução IVA); à Lei de Bases do Sistema Educativo; ao entendimento vertido, designadamente, na informação com caráter vinculativo proferida no âmbito do pedido 14054 e no Ofício Circulado n.º 55466, de 1987.06.22.

26. Segundo a Requerente, daqueles resulta que:

26.1. Nem o Código do IVA, nem a Diretiva IVA contém uma definição do conceito de "formação profissional" ou de "formação ou reciclagem profissional" para efeitos, respetivamente, da aplicação da isenção prevista no n.º 10) do artigo 9.º do Código do IVA e da isenção prevista na alínea i), do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA.

26.2. Esse conceito encontra-se previsto no artigo 44.º do Regulamento de execução IVA, nos termos do qual "Os serviços de formação ou reciclagem profissional prestados nas condições da alínea i) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE abrangem a formação diretamente relacionada com um sector ou uma profissão, assim como qualquer formação ministrada tendo em vista a aquisição ou a atualização de conhecimentos para fins profissionais. A duração da formação ou da reciclagem profissional é irrelevante para esse efeito".

26.3. No direito interno, a Lei de Bases do Sistema Educativo define formação profissional como uma "modalidade especial de educação escolar" que "para além de complementar a preparação para a vida activa iniciada no ensino básico, visa uma integração dinâmica no mundo do trabalho pela aquisição de conhecimentos e de competências profissionais, por forma a responder às necessidades nacionais de desenvolvimento e à evolução tecnológica".

27. No caso concreto, a Requerente refere que desenvolve e implementa, através da [...], programas de formação técnica e supervisão profissional dirigidos a entidades que atuam na área da infância. Neste sentido, presta à [...], à [...] e ao [...], serviços de acompanhamento à implementação, formação profissional (inicial e contínua) e supervisão no [...] (certificação [...]), que visam dotar os colaboradores/técnicos daquelas entidades, de competências e aptidões específicas e essenciais para o exercício qualificado das suas funções no contexto da medida de acolhimento familiar em Portugal.

28. Estes serviços são prestados com base em programas formativos estruturados, com conteúdos definidos, metodologias pedagógicas, avaliação e certificação interna, visando a capacitação técnica dos profissionais da [...], da [...] e do [...] e a implementação dos conhecimentos adquiridos no contexto da intervenção social.

29. Esta formação é ministrada por profissionais com experiência académica e prática na área da infância e da família, garantindo a qualidade e a relevância dos conteúdos.

30. Complementarmente à formação inicial é assegurada uma formação contínua, de natureza mais personalizada, desenvolvida em função das necessidades identificadas no decurso da implementação do projeto e da supervisão técnica, visando o ajustamento e o aprofundamento das práticas profissionais, promovendo a melhoria contínua da intervenção.

31. O programa formativo conta, ainda, com serviços conexos à formação profissional, prestados em articulação com a formação, designadamente, sessões de acompanhamento à implementação do [...] e de supervisão externa, bem como a disponibilização de vários materiais de apoio essenciais à atividade formativa.

32. A Requerente emite certificados de participação e aproveitamento, assegurando a rastreabilidade e a formalização do percurso formativo dos profissionais envolvidos.

33. Entende, assim, a Requerente que os serviços por si prestados à [...], à [...] e ao [...] constituem prestações de serviços de formação profissional isentas ao abrigo do n.º 10) do artigo 9.º do Código do IVA, porquanto:

i) se enquadram na definição do conceito de "formação profissional" previsto no artigo 44.º do Regulamento de Execução IVA dado que, estando diretamente relacionados

com o setor da infância e da intervenção social, têm como finalidade a aquisição e atualização de conhecimentos técnicos com aplicação prática no desempenho profissional dos técnicos daquelas entidades;

ii) não se limitam à transmissão de conteúdos teóricos, estando orientadas para a transformação das práticas profissionais, promovendo a qualificação das respostas sociais e a melhoria da qualidade dos serviços prestados às crianças e famílias;

iii) são prestadas no âmbito de contratos celebrados com entidades do setor social, com objetivos claramente definidos de capacitação técnica e melhoria da intervenção institucional.

iv) sendo a Requerente reconhecida como Laboratório Colaborativo, as suas competências e a sua qualidade formativa é validada por via do quadro legal em que assenta a sua atividade, encontra-se excluída da certificação da DGERT.

IV- ENQUADRAMENTO LEGAL

34. Em sede de IVA, as prestações de serviços efetuadas em território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo nessa qualidade, são sujeitas a tributação do imposto, nos termos previstos na alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º e no artigo 4.º, ambos do Código do IVA.

35. No entanto, existem operações que por serem consideradas de interesse geral ou social e com fins de relevante importância, beneficiam da isenção do imposto, pretendendo-se deste modo, desonerar quer administrativamente, quer financeiramente, tais atividades. Estão nesta categoria, designadamente, as operações definidas no artigo 9.º do Código do IVA.

36. Neste sentido, o n.º 10) do artigo 9.º do Código do IVA isenta de imposto "As prestações de serviços que tenham por objeto a formação profissional, bem como as prestações de serviços conexas, como sejam o fornecimento de alojamento, alimentação e material didático, efetuadas por organismos de direito público ou por entidades reconhecidas como tendo competência nos domínios da formação e reabilitação profissionais pelos ministérios competentes".

37. Esta norma legal decorre da alínea i) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, segundo a qual os Estados-Membros isentam as seguintes operações: "A educação da infância e da juventude, o ensino escolar ou universitário, a formação ou reciclagem profissional, e bem assim as prestações de serviços e as entregas de bens com elas estreitamente relacionadas, efectuadas por organismos de direito público que prossigam o mesmo fim e por outros organismos que o Estado-Membro em causa considere prosseguirem fins análogos".

38. É, assim, pressuposto obrigatório para a aplicação da isenção que as prestações de serviços que tenham por objeto a formação profissional, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços que lhe sejam conexas, sejam efetuadas por organismos de direito público ou por entidades formadoras reconhecidas como tendo competência nos domínios da formação e reabilitação profissionais, por entidade competente.

39. O sistema de certificação das entidades formadoras encontra-se regulamentado pela Portaria n.º 851/2010, de 6 de setembro, com redação dada pela Portaria n.º 208/2013, de 26 de junho, que regula o sistema de certificação de entidades formadoras previsto no n.º 2 do artigo 16.º do Decreto-Lei n.º 396, de 31 de dezembro (Regime Jurídico do Sistema Nacional de Qualificações), alterado pelos Decretos-Lei n.ºs 14/2017, de 26 de janeiro e 84/2019, de 28 de junho.

40. Conforme dispõe o n.º 1 do artigo 1.º da Portaria n.º 851/2010, a mesma regula:

"a) O Sistema de certificação inserida na política da qualidade dos serviços de entidades formadoras, previsto no n.º 2 do artigo 16.º do Decreto-lei n.º 396/2007, de 31 de dezembro";

"b) O regime supletivo de certificação para acesso e exercício da atividade de formação profissional, aplicável nos termos estabelecidos em legislação setorial, a fim de instituir um regime quadro de acordo com os princípios e regras constantes no Decreto-lei n.º

92/2010, de 26 de julho, que transpôs para a ordem jurídica interna a Diretiva n.º 2006/123/CE, de 12 de dezembro, relativa aos serviços no mercado interno".

O n.º 2 do mesmo artigo 1.º da Portaria, estabelece que "A certificação é concedida por áreas de educação e formação em que a entidade formadora desenvolve a sua atividade".

41. Tendo em conta a moldura legal vigente, o Sistema de Certificação de Entidades Formadoras é coordenado pela Direção-Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (DGERT).

42. Contudo, a competência de certificação no âmbito setorial pode ser atribuída a autoridades setoriais responsáveis pela certificação das entidades formadoras em determinadas áreas de educação e formação, cursos ou ações de formação, sempre que a legislação setorial atribua essa competência a uma entidade diferente da DGERT.

43. Dispõe o n.º 1 do artigo 4.º da Portaria n.º 851/2010 que "Pode requerer a certificação inserida na política da qualidade dos serviços qualquer entidade pública ou privada, nomeadamente, do âmbito educativo, científico ou tecnológico, que desenvolva atividades formativas, salvo se estas corresponderem às previstas na respetiva lei orgânica, diploma de criação, homologação, autorização de funcionamento ou outro regime especial aplicável".

44. Afigura-se, assim, que quando a competência nos domínios da formação e reabilitação profissionais se encontrar publicamente reconhecida em "(...) lei orgânica, diploma de criação, homologação, autorização de funcionamento ou outro regime especial aplicável" e se a tal não se sobrepuser qualquer consideração por parte da DGERT, tais entidades estão excluídas do Sistema de Certificação de Entidades Formadoras.

45. O n.º 10) do artigo 9.º do Código do IVA prevê, além das prestações de serviços de formação, que sejam também abrangidas pela norma de isenção as transmissões de bens e prestações de serviços conexas com a formação, referindo esta norma legal, a título exemplificativo, o fornecimento de alojamento, alimentação e material didático.

46. Importa ter em conta que as operações conexas referidas, não obstante o sejam a título exemplificativo, tipificam de alguma forma as características das operações conexas admissíveis pela norma. Desde logo, devem revestir uma natureza auxiliar ou complementar da operação principal, mediante as quais se proporcionam melhores condições na realização da mesma sem que, no entanto, esta dependa daquelas ou se mostre irrealizável sem as mesmas.

Por outro lado, pode entender-se que as operações conexas devem incidir sobre aspetos práticos de apoio aos participantes na ação de formação (sejam eles os formadores ou os formandos), na ótica de otimizar as condições em que é ministrada a ação.

47. Atendendo à matriz comunitária do IVA, os Estados-Membros estão obrigados, na gestão e administração do imposto, a observar a jurisprudência produzida pelo TJUE na interpretação das normas da Diretiva IVA.

48. De acordo com a jurisprudência comunitária (1) "(...) resulta dos próprios termos dessa disposição que a mesma não é aplicável às prestações de serviços e entregas de bens que não tenham qualquer relação com «a educação da infância e da juventude, o ensino escolar ou universitário, a formação ou a reciclagem profissional»".

49. O TJUE estabeleceu alguns critérios/requisitos necessários para que uma determinada operação se possa considerar como conexa/acessória de uma outra operação principal. Sumariamente, apenas se podem considerar como prestações de serviços conexas/acessórias relativamente a uma prestação principal, as prestações de serviços que:

- i) sejam disponibilizadas com o escopo, único, de permitir que a atividade principal, exercida, pelo sujeito passivo, seja realizada nas melhores condições;
- ii) essas prestações acessórias/conexas não constituam, portanto, um fim em si mesmas;
- iii) a referida disponibilização dos serviços conexos/acessórios seja de uma natureza ou

de uma qualidade tais que, na falta dos mesmos, não poderia ser assegurado que a atividade principal teria valor equivalente.

50. Acresce ao anteriormente referido que o artigo 134.º da Diretiva IVA estabelece que as entregas de bens e as prestações de serviços ficam excluídas do benefício da isenção, designadamente da alínea i) do n.º 1 do artigo 132.º, nos seguintes casos:

"a) Quando não forem indispensáveis à realização de operações isentas;

b) Quando se destinarem, essencialmente, a proporcionar ao organismo receitas suplementares mediante a realização de operações efectuadas em concorrência directa com as empresas comerciais sujeitas ao IVA".

V - CONCLUSÃO

51. Face a todo o exposto afigura-se que o objeto da análise na presente informação vinculativa se insere no n.º 1 do artigo 4.º da Portaria n.º 851/2010, de 6 de setembro, que dispõe que quando a competência nos domínios da formação e reabilitação profissionais se encontrar publicamente reconhecida em "(...) lei orgânica, diploma de criação, homologação, autorização de funcionamento ou outro regime especial aplicável", as entidades estão excluídas do Sistema de Certificação de Entidades Formadoras.

52. No caso concreto a Requerente refere que se encontra reconhecida como Laboratório Colaborativo pelo Ministério da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior, nos termos do Decreto-Lei n.º 63/2019, de 16 de maio, que estabelece o regime jurídico das instituições que se dedicam à investigação e desenvolvimento.

53. Tal reconhecimento implica que as suas competências e a sua qualidade formativa sejam validadas por via do quadro legal em que assenta a sua atividade, encontrando-se excluída de certificação pela DGERT.

54. É de referir, que, este entendimento foi expressamente confirmado, através de email de 2020.04.01, da Direção de Serviços de Qualidade e Acreditação da DGERT, cujo teor a seguir se transcreve:

"A Portaria n.º 851/2010, de 6 de setembro, alterada pela Portaria n.º 208/2013, de 26 de junho, que regula o sistema de certificação de entidades formadoras, define, no número 1 do seu artigo 4.º, que a certificação inserida na política da qualidade dos serviços pode ser requerida à Direção-Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (DGERT), por qualquer entidade pública ou privada no âmbito educativo, científico ou tecnológico que desenvolva atividades formativas salvo se estas corresponderem às previstas na respetiva lei orgânica, diploma de criação, homologação, autorização de funcionamento ou outro regime especial aplicável.

A interpretação deste artigo permite considerar que um conjunto de entidades que atuam no âmbito do sistema educativo, científico ou tecnológico e que têm as suas competências formativas previstas em lei ou autorizadas pelo Estado, não precisam de certificação da DGERT para as desenvolver no âmbito do Sistema Nacional de Qualificações (Decreto-Lei n.º 396/2007, de 31 de Dezembro, alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 14/2017 de 26 de janeiro).

Efetivamente consideramos que é o caso dos laboratórios colaborativos, pois tratam-se de entidades reconhecidas pelo Ministério Ciência, Tecnologia e Ensino Superior, no âmbito do Decreto-Lei n.º 63/2019, de 16 de maio, que estabelece o regime jurídico das instituições que se dedicam à investigação e desenvolvimento (I&D) e demais intervenientes no sistema nacional de ciência e tecnologia.

De acordo com este normativo, os laboratórios colaborativos têm como objetivo principal a colaboração dos seus membros na prossecução de agendas comuns de investigação e de inovação de curto e médio prazo, orientadas para a criação de emprego qualificado e de valor económico e social. Este estatuto é atribuído pela Fundação da Ciência e Tecnologia, I.P. após um processo avaliativo definido na legislação e pode ser confirmado na página na internet desse organismo.

Com este enquadramento jurídico, e uma vez que os Estatutos da [...] integram, entre

outros fins prosseguidos, o desenvolvimento de ações de formação, podemos considerar que a vossa entidade tem enquadramento no artigo 4.º da Portaria n.º 851/2010, de 6 de setembro, alterada pela Portaria n.º 208/2013, de 26 de junho, não carecendo da certificação pela DGERT para desenvolvimento de atividade formativa no âmbito do Sistema Nacional de Qualificações."

55. Importa referir que, pelo facto de a Requerente se encontrar excluída de certificação da DGERT, o estado da Requerente na plataforma da DGERT é de "não certificada", conforme informação dada à Requerente pela DGERT, através de email de 2020.09.03.

56. Deste modo, afigura-se nada obstar a que, os serviços de formação profissional prestados pela Requerente à [...] à [...] e ao [...] no âmbito da certificação [...], beneficiem da isenção de IVA, prevista no n.º 10) do artigo 9.º do Código do IVA.

57. Do mesmo modo, podem beneficiar desta isenção do imposto, as transmissões de bens e prestações de serviços que lhe forem conexas, cuja natureza se encontra tipificada na norma legal e em observância dos critérios estabelecidos na jurisprudência do TJUE, isto é, aquelas transmissões de bens ou prestações de serviços que constituam operações auxiliares da prestação principal e sejam fornecidas ao beneficiário da ação da formação profissional tendo em vista permitir que esta seja realizada nas melhores condições.

58. Por último e à margem do solicitado, verificando-se que a Requerente não declarou o exercício da atividade de formação deve, mediante a apresentação de uma declaração de alterações a entregar nos termos dos artigos 32.º e 35.º ambos do Código do IVA, proceder à sua indicação.

(1) Pode ver-se, a propósito, o Acórdão C-434/05, de 2007/14/06, Horizon College; o Acórdão C-425/06, de 2008/02/21, Part Service SRL; o Acórdão C253/07, de 2008/10/16, Canterbury Hockey Club e Canterbury Ladies Hockey Club e o Acórdão C-174/11, de 2012/11/15, Zimmermann, entre outros.