

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: Als. 9), 10) e 11) do artigo 9.º

Assunto: Isenção – Prestações de serviços correspondentes ao leccionamento de aulas por uma entidade não reconhecida / certificada pelo Sistema Nacional de Educação

Processo: **nº21479**, por despacho de 22-07-2021, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)

Conteúdo: **I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE**

1. A Requerente encontra-se registada no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes pelo exercício das atividades, principal "FORMAÇÃO PROFISSIONAL" - CAE 85591. Em sede de IVA, encontra-se enquadrada no regime de tributação normal, com periodicidade trimestral, desde 2021.

II - SITUAÇÃO APRESENTADA

2. Refere a Requerente ter de emitir faturas a uma entidade de Ensino Superior, uma vez que prestou serviços à mesma, tendo lecionado aulas, pelo que vem solicitar esclarecimento se, neste contexto, pode emitir as referidas faturas com isenção ao abrigo do artigo 9.º do Código do IVA, nomeadamente, ao abrigo de uma das alíneas 9), 10) ou 11) do deste normativo.

III - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

3. O disposto no n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (CIVA) estabelece que *"estão sujeitas a imposto as transmissões e prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal"*.

4. Por sua vez, de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, são sujeitos passivos *"(a)s 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, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas actividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos de incidência real do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC)"*, isto é, qualquer pessoa que exerça uma atividade de cariz económico.

5. No entanto, o CIVA prevê um conjunto de isenções aplicáveis a atividades de cariz artístico, cultural, educativo, recreativo e desportivo, entre outras.

6. Assim, as alíneas 9), 10) e 11) do artigo 9.º do CIVA preveem algumas isenções em matéria de atividades educativas e formativas.

7. As isenções estabelecidas no artigo 9.º do CIVA englobam-se nas denominadas *"isenções incompletas"*, que se caracterizam, do ponto de vista da entidade que realiza as atividades ou operações isentas, pela não liquidação e pagamento do IVA nas transmissões de bens e nas prestações de serviços que efetua, suportando, porém, o imposto que lhe for repercutido nas aquisições de bens e de serviços por si efetuadas, sem possibilidade de dedução ou reembolso desse imposto.

8. De acordo com a alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, estão isentas do imposto *"As prestações de serviços que tenham por objecto o ensino, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços conexas, como sejam o fornecimento de alojamento e alimentação, efectuadas por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes;"*.

9. Esta isenção, pressupõe que os estabelecimentos que prestem os serviços por ela abrangidos integrem o Sistema Nacional de Educação ou sejam reconhecidos como tendo fins análogos.

10. Por sua vez, estabelece a alínea 10) do artigo 9.º do CIVA que se encontram isentas de imposto *"As prestações de serviços que tenham por objeto a formação profissional, bem como as transmissões de bens e 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"*.

11. Constitui pressuposto obrigatório para aplicação da isenção prevista na alínea 10) do artigo 9.º do CIVA, que as entidades em causa sejam reconhecidas como competentes nos domínios da formação e reabilitação profissionais. Este reconhecimento, designado por acreditação/certificação, encontra-se atualmente regulado pela Portaria n.º 851/2010, de 6 de setembro. Nos termos deste diploma, a certificação é o reconhecimento formal de que uma entidade detém competências, meios e recursos adequados para desenvolver atividades formativas em determinadas áreas de educação e formação.

12. O organismo competente para a certificação das entidades formadoras é a Direção Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (DGERT), nos termos do Decreto Regulamentar n.º 40/2012, de 12 de abril.

13. As entidades reconhecidas para a atividade de formação profissional, nos termos da alínea 10) do artigo 9.º do CIVA, estão isentas relativamente às prestações de serviços efetuadas naquele âmbito, a partir da data do respetivo despacho de acreditação/certificação.

14. Por sua vez, a alínea 11) do artigo 9.º do CIVA isenta de imposto as prestações de serviços que consistam em lições ministradas a título pessoal sobre matérias do ensino escolar ou superior.

15. A expressão *«a título pessoal»* tem sido entendida pela Área de Gestão Tributária do IVA no sentido de que os prestadores dos serviços são pessoas físicas, sujeitos passivos singulares, e não pessoas jurídicas, o que englobaria as pessoas coletivas.

IV - ANÁLISE E CONCLUSÃO

16. As isenções de IVA constituem exceções à regra geral de tributação e, como tal, o seu campo de aplicação é delimitado pelo quadro legal em vigor.

17. Neste sentido, considerando que

- a Requerente não integra o Sistema Nacional de Educação nem se encontra reconhecida como tendo fins análogos;
- compulsado o sitio na Internet da DGERT, não se afigura que a Requerente detenha certificação emitida por aquela entidade;

- as lições (vulgarmente designadas explicações) ministradas por uma sociedade, pessoa coletiva, ainda que versem sobre matérias do ensino escolar ou superior, não estão isentas de imposto,

as prestações de serviços correspondentes ao leccionamento de aulas a uma entidade de ensino superior não estão isentas de imposto, devendo ser tributadas à taxa normal do IVA, por falta de previsão nas Listas I ou II, anexas ao CIVA.