

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. 7) do art. 9.º; al. 6) do art. 9.º; 18º

Assunto: Enquadramento – IPSS – Fornecimento de refeições escolares e prolongamento de horário do Jardim de Infância e as refeições escolares da EB, faturados ao município - Fornecimento de refeições sociais aos utentes carenciados, faturadas ao Centro Social

Processo: nº **11656**, por despacho de 30-03-2017, da Diretora de Serviços do IVA, por subdelegação da Diretora Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

Conteúdo:

Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), presta-se a seguinte informação.

I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A Requerente é uma instituição particular de solidariedade social (IPSS), reconhecida como pessoa coletiva de utilidade pública.

2. Por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que declarou o exercício das seguintes atividades: "Atividades de apoio social para pessoas idosas, sem alojamento", a que corresponde o código da Classificação das Atividades Económicas (CAE) 88101; "Atividades de apoio social para pessoas idosas, com alojamento" (CAE 87301); "Atividades de cuidados para crianças, sem alojamento" (CAE 88910); "Outras atividades desportivas, não especificado" (CAE 93192).

3. Em sede de IVA, encontra-se enquadrada no regime normal trimestral, realizando operações tributadas e operações isentas sem direito à dedução (sujeito passivo misto).

4. Tem por objeto social contribuir para a promoção social, cultural e recreativa da população da XXX e povoações circunvizinhas. Para a prossecução dos seus fins sociais, presta serviços sociais aos utentes da Creche, ATL, Lar de Idosos, Centro de Dia e Apoio Domiciliário, mediante Acordo de Cooperação com a Segurança Social.

5. Também no âmbito das suas atividades sociais, coopera com o Município para o fornecimento de refeições e prolongamento de horário às crianças do Jardim de Infância da XXX, mediante acordo de Cooperação com o Município da YY e fornecimento de almoços aos alunos da EB1 da XXX, também mediante Acordo com o Município de YY.

6. Fornece ainda refeições sociais à população carenciadas, faturadas ao Centro Social recreativo e Cultural de ZZ, povoação circunvizinha, também IPSS reconhecida, mediante acordo entre ambas.

7. Solicita esclarecimento sobre as seguintes questões:

i. "Os serviços prestados pelo fornecimento de refeições escolares e prolongamento de horário as crianças do Jardim de Infância e as refeições escolares para as crianças da Escola Básica, faturados ao município da YY, mediante acordo de cooperação celebrado, beneficiam ou não da isenção

prevista no n.º 9 do artigo 9.º do CIVA?"

ii. "Os serviços faturados pelo fornecimento de refeições sociais aos utentes carenciados, faturadas ao Centro Social da ZZ, mediante acordo, beneficiam ou não da isenção prevista no n.º 6 do artigo 9.º do CIVA?"

II - ÂMBITO DE APLICAÇÃO DAS NORMAS CITADAS

8. Ao abrigo da alínea 6) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), beneficiam de isenção as transmissões de bens e as prestações de serviços ligadas à segurança e assistência social quando efetuadas pelo sistema de segurança social, nomeadamente, por instituições particulares de solidariedade social (IPSS), incluindo as transmissões de bens conexas com estas prestações. Estão, ainda, isentas de IVA as prestações efetuadas por outras entidades (pessoas singulares ou coletivas), por conta do sistema nacional de segurança social, desde que as mesmas não recebam qualquer contraprestação dos adquirentes ou destinatários das operações.

9. Por força da alínea 7) do artigo 9.º, estão isentas de IVA as prestações de serviços de assistência social e transmissões de bens estreitamente conexas efetuadas, no âmbito da sua atividade habitual, por pessoas coletivas de direito público, IPSS ou outras entidades cuja utilidade social tenha sido reconhecida, através das suas creches, jardins-de-infância, centros de atividade de tempos livres, estabelecimentos para crianças e jovens desprovidos de meio familiar normal, lares residenciais, casas de trabalho, estabelecimentos para crianças e jovens deficientes, centros de reabilitação de inválidos, lares de idosos, centros de dia e centros de convívio para idosos, colónias de férias, albergues de juventude ou outros equipamentos sociais. As prestações são isentas ainda que executadas fora das instalações destas entidades.

10. Sobre o âmbito de aplicação da alínea 7) do artigo 9.º do CIVA foi emitido o ofício-circulado n.º 30071/2004, de 24 de junho, desta Direção de Serviços.

11. Diferentemente das isenções anteriormente referidas, a isenção prevista na alínea 9) do artigo 9.º visa a educação na infância e juventude, o ensino escolar e universitário, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços conexas, como sejam o fornecimento de transporte ou alimentação.

12. Decorre expressamente da norma que a aplicação da isenção está condicionada aos serviços serem fornecidos por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou por estabelecimentos reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes.

13. Estes requisitos foram abordados no ofício-circulado n.º 30172, de 2015.07.01, da Área de Gestão Tributária - IVA.

III - OPERAÇÕES EFETUADAS PELA REQUERENTE

- Prolongamento de horário e refeição (AAAF)

14. Segundo se depreende do pedido de informação, o "serviço de fornecimento de refeições escolares e prolongamento de horário às crianças do Jardim de Infância" a que a Requerente se refere, integra-se na oferta de "atividades de animação e apoio à família" (AAAF) que é obrigatoriamente disponibilizada pelos estabelecimentos públicos de educação pré-escolar e

cuja implementação e gestão cabe, preferencialmente, aos Municípios (Cf. Portaria n.º 644-A/2015, de 24 de agosto, que regulamenta as regras de organização e funcionamento das escolas e respetivas ofertas).

15. Nos termos da citada Portaria, consideram-se AAAF as atividades que se destinam a assegurar o acompanhamento das crianças na educação pré-escolar antes ou depois do período diário de atividades educativas e durante os períodos de interrupção destas. As AAAF decorrem, preferencialmente, em espaços especificamente concebidos para estas atividades, sem prejuízo do recurso a outros espaços escolares, podendo ser desenvolvidas por associações de pais, IPSS ou outras entidades que promovam este tipo de resposta social (artigo 3.º da Portaria n.º 644-A/2015).

16. Na situação em apreço, e conforme informação disponibilizada na página oficial do Município da YY, os encarregados de educação que pretendam usufruir das AAAF (prolongamento de horário e apoio à família) efetuam a sua inscrição junto da Câmara Municipal.

17. A intervenção da Requerente consiste, segundo se entende, na concretização desta resposta social (não letiva) dirigida às crianças inscritas no referido programa, a qual se enquadra no âmbito do exercício da sua própria atividade habitual - atividades de apoio social a crianças, concretizadas na exploração de creches e ATL.

18. Assim, atendendo à natureza da Requete (IPSS) e à natureza das operações realizadas (acompanhamento de crianças do ensino pré-escolar, antes e/ou depois do período diário de atividades educativas e durante os períodos de interrupção, incluindo o fornecimento da necessária alimentação nos períodos em causa) afigura-se que se encontram reunidos os pressupostos de aplicação da isenção da alínea 7) do artigo 9.º do CIVA, quer as atividades sejam desenvolvidas nas instalações da Requerente, quer fora delas.

- Serviço de fornecimento de refeições escolares para as crianças da Escola Básica

19. O fornecimento de serviços de alimentação constitui, em regra, uma operação sujeita a IVA e não isenta.

20. No âmbito dos serviços de ensino, o fornecimento de alimentação aos alunos beneficia, porém, de isenção do imposto por constituir uma prestação de serviços conexa com aquela operação principal. Ou seja, uma prestação de serviços necessária para que o serviço de ensino seja prestado aos alunos nas melhores condições possíveis.

21. Não obstante, para a aplicação da isenção - ao serviço de ensino e ao serviço acessório de fornecimento de alimentação - é necessário que se verifiquem os requisitos subjetivos e objetivos previstos na alínea 9) do artigo 9.º.

22. Na situação questionada pela Requerente, não sendo a mesma um estabelecimento de ensino integrado no Sistema Nacional de Educação ou reconhecido como tendo fins análogos àqueles, não se encontram reunidas as condições de aplicação da isenção, pelo que a operação deve ser sujeita a IVA e tributada de acordo com o disposto na verba 3.1 da Lista II (que determina a aplicação da taxa intermédia de IVA ao serviço de alimentação e

bebidas, com exceção das bebidas ali expressamente mencionadas).

- Serviços de fornecimento de refeições sociais aos utentes carenciados, faturadas ao Centro Social da ZZ

23. No que respeita ao fornecimento de refeições sociais cabe referir que, de acordo com o entendimento deste Serviço, o qual se encontra, aliás, espelhado na informação vinculativa que a Requerente junta em anexo ao pedido de informação, a disponibilização de alimentação efetuada por IPSS no âmbito do Projeto de Emergência Alimentar da Segurança Social (Cantinas Sociais), seja na forma de um serviço de catering ou através da entrega refeições, é isenta de IVA ao abrigo da alínea 6) do artigo 9.º.

24. A isenção aplica-se quer estes serviços de apoio social sejam prestados diretamente às pessoas carenciadas, quer sejam prestados a outras IPSS, desde que, em qualquer dos casos, a entidade que fornece as refeições seja uma IPSS que atua e disponibiliza os seus recursos, no âmbito da sua própria finalidade de assistência social.

25. A ausência de recebimento de uma contraprestação pelo serviço prestado ou pelos bens fornecidos, a que se refere a segunda parte da norma, deve entender-se por referência ao beneficiário ou destinatário da prestação social, não sendo a isenção incompatível com o recebimento de financiamento por parte de organismos públicos.

IV – CONCLUSÕES

26. Face ao exposto, deve notar-se que a aplicação das alíneas 6), 7) e 9) do artigo 9.º depende da verificação dos requisitos subjetivos e objetivos próprios de cada uma das normas, as quais se direcionam para a proteção de realidades distintas: a assistência social nos casos das primeiras, o ensino, na última.

27. As prestações de serviços de "prolongamento de horário e refeição", realizadas pela Requerente (IPSS), no âmbito das chamadas AAAF, constituem serviços de apoio social enquadráveis na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA, sendo por isso operações isentas que não conferem o direito à dedução.

28. O fornecimento de refeições escolares para as crianças da Escola Básica (prestações de serviços conexas com o ensino) não tendo enquadramento na alínea 9) do artigo 9.º, por não se verificar, em relação aos prestador de serviços, os requisitos previstos nesta norma, configura uma operação tributada, permitindo, porém, ao sujeito passivo desonerar-se do IVA suportado na aquisição de bens e serviços destinados à realização destas operações, nos termos do artigo 23.º do CIVA.

29. O fornecimento de refeições sociais, no âmbito do Projeto de Emergência Alimentar da Segurança Social, constitui uma operação isenta, sem direito à dedução, nos termos da alínea 6) do artigo 9.º do CIVA.