AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA | FISCAL

Informação Vinculativa

Processo	Data do documento	Relator
19701	30 de março de 2021	N.D.

DESCRITORES

Isenções – Ensino – Prestações de serviços conexas.

SUMÁRIO

N.D.

TEXTO INTEGRAL

I - DESCRIÇÃO DOS FACTOS 1. A Requerente é uma sociedade por quotas, que tem por objeto social a "Educação pré-escolar, ensino básico 1.º, 2.º e 3.º ciclo, ensino secundário geral, escola de línguas, outras atividades educativas, atividades de serviços de apoio à educação e vendas de produtos de merchandising. Compra e venda de imóveis e revenda dos imóveis adquiridos para esse fim". 2. Exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 68100 "Compra e venda de bens imobiliários" e, a título secundário, as atividades que têm por base os seguintes CAE: CAE 85100 - "Educação pré-escolar"; CAE 85201 - "Ensino básico (1.º ciclo)"; CAE 85202 - "Ensino básico (2º ciclo)"; CAE 85310 - "Ensinos básico (3º ciclo) e secundário geral"; CAE 85592 - "Escolas de línguas"; CAE 85593 - "Outras actividades educativas, n.e."; CAE 85600 - "Actividades de serviços de apoio à educação".

3. Em sede 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 2019.09.04. Atento o disposto no artigo 23.º do Código do IVA (CIVA) declarou utilizar, para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, o método da afetação real de todos os bens. 4. A questão que coloca no âmbito do presente pedido de informação vinculativa prende-se com a atividade que desenvolve na área do ensino e que tem como destinatários crianças de idades compreendidas entre os 3 e os 12 anos de idade. 5. Esta atividade é exercida tendo por base o "método e currículo internacional Montessori". Conforme descreve, este método segue um modelo próprio de ensino, abordando todas as áreas do conhecimento exigidas pelos currículos nacionais do país onde é utilizado, seguindo sempre como língua principal o ensino da língua inglesa. 6. O currículo é subdividido dos 3-6 anos de idade, dos 6-9 e dos 9-12 correspondendo, no caso concreto, aos níveis do pré-escolar, 1.º e 2.º ciclo do ensino básico, por

referência à matriz curricular portuguesa. 7. Pelos serviços de ensino e educação que efetua, contratualiza com os pais

1

dos alunos o pagamento de uma propina anual (que não inclui serviços de transporte, alimentação ou outros) sobre a qual incide IVA à taxa normal de 23%. 8. No seguimento do pedido de autorização de funcionamento que encetou, no ano de 2017, junto da Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares (Processo n.º 392/2017) a Requerente foi notificada, em 2020.09.09, da Autorização Provisória de Funcionamento (concedida por despacho de 2020.09.07, do Subdiretor-Geral da Administração Escolar) para o ano letivo 2020/2021, na valência da educação pré-escolar. De acordo com o que refere, a Autorização de Funcionamento é meramente provisória por se encontrar em falta documentação que condiciona a emissão da autorização definitiva. 9. Nesta Autorização Provisória de Funcionamento consta, ainda, que se encontra devidamente homologada a entidade titular do estabelecimento escolar de ensino, a Direção Pedagógica e o legal representante da entidade titular, pelo que, entende a Requerente que não poderá deixar de se considerar como integrante da rede escolar de ensino, ao abrigo do disposto no artigo 58.º da Lei n.º 48/86, de 14 de outubro (Lei de Bases do Sistema Educativo), que determina que «os estabelecimentos do ensino particular e cooperativo que se enquadrem nos princípios gerais, finalidades, estruturas e objetivos do sistema educativo são considerados parte integrante da rede escolar».

10. Entende, ainda, que, uma vez que se encontre em situação de regular funcionamento nos termos do Decreto-Lei n.º 152/2013, de 4 de novembro, que aprova o Estatuto do Ensino Particular e Cooperativo de nível não superior, goza das mesmas prorrogativas das pessoas coletivas de utilidade pública, conforme dispõe o artigo 33.º deste diploma. 11. Mais refere, que, contrariamente ao esclarecido na informação que lhe foi prestada no âmbito do pedido de informação vinculativa n.º 18011, foi informado pelos serviços competentes da Direção-Geral de Estabelecimentos Escolares que a homologação do estabelecimento de ensino é um ato simultâneo à emissão de autorização de funcionamento, e não "um ato posterior (e independente do ato da autorização)". 12. A Requerente faz, ainda, referência à informação prestada no âmbito do pedido de informação vinculativa n.º 13147, na qual foi considerado que o sujeito passivo em questão, titular de um estabelecimento de ensino préescolar, beneficiava, pelo exercício desta atividade, da isenção prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, dado possuir autorização provisória de funcionamento, concedida pela Direção-Geral de Estabelecimentos Escolares. 13. Face ao que expõe, a Requerente pretende esclarecimento para as seguintes questões: "a) Os serviços de ensino e educação pré-escolar faturados aos seus alunos estão abrangidos pela isenção do artigo 9.º, al. 9) do CIVA, ao abrigo da Autorização Provisória de Funcionamento? b) Em caso afirmativo, a partir de que momento a Requerente pode começar a beneficiar da isenção, na medida em que será um sujeito passivo misto? c) Em caso afirmativo à resposta a) até quando pode a Requerente beneficiar da isenção, assumindo que irá pedir a renovação da Autorização de Funcionamento para o ano letivo de 2021/2022."

14. Em anexo ao presente pedido de informação vinculativa a Requerente

2

envia cópia dos seguintes documentos: - Procuração; - Certidão Permanente; - Autorização Provisória de Funcionamento; - Comprovativo de entrega do pedido de informação vinculativa. II - ENQUADRAMENTO

LEGAL 15. A alínea 9) do artigo 9.º do CIVA isenta de imposto "As prestações de
serviços que tenham por objecto o ensino, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços conexas, como o fornecimento de alojamento e alimentação, efectuadas por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes".

16. A isenção abrange, assim, o serviço de ensino efetuado pelos estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação e pelos estabelecimentos que, não o sendo, tenham sido reconhecidos, pelos Ministérios competentes, como tendo fins análogos àqueles. 17. Abrange, ainda, as prestações de serviços e as transmissões de bens conexas ou acessórias ao serviço de ensino, quando fornecidas por esses estabelecimentos, devendo as mesmas revestir um caráter de complementaridade face àquela operação principal, constituindo não um fim em si mesmo para os destinatários das operações, mas um meio para beneficiar nas melhores condições do serviço principal fornecido pelos estabelecimentos de ensino. 18. São exemplos de serviços tipicamente considerados como conexos com o serviço de ensino, o alojamento, a alimentação ou o transporte e, de transmissões de bens conexas, o fornecimento de material didático, quando fornecidos pelos estabelecimentos de ensino aos seus alunos. 19. O enquadramento dos estabelecimentos integrados no Serviço Nacional de Educação, na isenção da alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, não oferece quaisquer dúvidas dado que estes fazem parte da rede de estabelecimentos públicos de educação e ensino (rede de estabelecimentos escolares) a que se refere o artigo 40.º da Lei de Bases do Sistema Educativo, aprovada pela Lei n.º 46/86, de 14 de outubro. 20. Contudo, para os estabelecimentos que não estejam integrados no Serviço Nacional de Educação, é pressuposto de aplicabilidade da isenção prevista nesta norma legal, a obtenção do reconhecimento pelo Ministério da Educação de que o estabelecimento prossegue fins análogos aos integrados no Sistema Nacional de Educação. 21. Tem sido entendimento desta Direção de Serviços do IVA que tal reconhecimento deve consubstanciar-se numa certificação (expressa) do enquadramento, do ensino ministrado, nos objetivos do Sistema Nacional de Educação. 22.A certificação/reconhecimento do estabelecimento de ensino implica, automaticamente, a aplicação da isenção prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA. De facto, esta isenção opera, apenas, a partir do momento em que o estabelecimento obtém o referido reconhecimento, nos termos da legislação aplicável.

3

23. O Decreto-Lei n.º 152/2013, de 4 de novembro aprovou (em anexo ao Decreto-Lei e dele fazendo parte integrante) o Estatuto do Ensino Particular e Cooperativo que rege a constituição, a organização e o funcionamento dos estabelecimentos de ensino particular e cooperativo de nível não superior. 24. O Estatuto do Ensino Particular e Cooperativo (doravante Estatuto) aplicase a todas as escolas do ensino particular e cooperativo de nível não superior, considerando-se como tais "(…) as instituições criadas por pessoas singulares ou
coletivas, com ou sem finalidade lucrativa, em que se ministre ensino coletivo a mais de cinco alunos ou em que se desenvolvam atividades regulares de caráter educativo ou formativo" (cfr. n.ºs 1 dos artigos 2.º e 3.º).

25. Nos termos do artigo 6.º do Estatuto é da competência do Ministério da Educação e Ciência (entre

outras) "Homologar a criação de estabelecimentos de
ensino particular e cooperativo e autorizar o seu funcionamento" e "Fiscalizar o regular funcionamento dos estabelecimentos de ensino particular e cooperativo".
26. Neste sentido, o Estatuto determina que "A criação de estabelecimentos de ensino particular e cooperativo carece de despacho de homologação do membro do Governo responsável pela área da educação" devendo a autorização de
funcionamento ser requerida aos serviços competentes do Ministério da Educação e Ciência até ao dia 28 de fevereiro de cada ano, com vista ao ano escolar seguinte (cfr. artigo 29.º e n.º 1 do artigo 30.º). 27. Conforme estabelece o n.º 1 do artigo 32.º do mesmo Estatuto "A autorização de funcionamento de uma escola particular especifica a denominação da escola, as modalidades e níveis de educação e formação, os edifícios e localidades onde é ministrado, o nome da entidade requerente e o diretor pedagógico ou presidente da direção pedagógica, bem como a lotação global e a outorga das prerrogativas das pessoas coletivas de utilidade pública, nos termos do disposto no artigo seguinte". 28. A autorização pode ser provisória ou definitiva, sendo provisória quando for necessário corrigir deficiências das condições técnicas e pedagógicas. É válida por um ano e pode ser renovada por três vezes (cfr. n.ºs 3, 4 e 5 do artigo 32.º). 29. As escolas particulares e cooperativas que se enquadrem nos objetivos do sistema educativo e formativo português e se encontrem em situação de regular funcionamento nos termos do presente Estatuto podem, conforme dispõe o artigo 33.º do Estatuto, gozar, nos termos da legislação aplicável, das prerrogativas das pessoas coletivas de utilidade pública, beneficiando dos direitos e deveres inerentes àquele reconhecimento, previstos na lei. 30. Por sua vez, no que respeita ao pedido de autorização de funcionamento e respetiva homologação dos estabelecimentos, a Portaria n.º 147/2012, de 16 de maio (alterada pela Portaria n.º 30/2013, de 29 de janeiro) que criou a Direção de Serviços do Ensino Particular e Cooperativo (DSEPC), no âmbito das suas competências e no que concerne às condições materiais e pedagógicas, estabelece, nos termos do Decreto-Lei n.º 152/2013 de 4 de novembro, em articulação com outros organismos, os seguintes fluxos: • "A Concessão da Autorização Provisória e Definitiva de Funcionamento - inicia-se com a apresentação do requerimento à DGAE/DGEstE pela entidade interessada; segue-se a análise da proposta apresentada pela DGEstE/Direções de Serviços Regionais, com indicação do cumprimento das condições materiais e pedagógicas do
4
estabelecimento de ensino, e consequente elaboração de Informação, por parte da DSEPC, a fim de ser submetida a despacho superior." • "A Homologação da Entidade Titular, do seu representante legal e da Direção Pedagógica - inicia-se com a apresentação do requerimento à DGAE/DGEstE pela entidade interessada; segue-se a análise da proposta apresentada pela DGEstE/Direções de Serviços Regionais, com a verificação das alterações solicitadas, e consequente elaboração de Informação, por parte da DSEPC, a fim de ser submetida a despacho superior. A DGAE comunica o despacho à DGEstE/ Direções de Serviços Regionais, para esta notificar a entidade requerente."
III – CONCLUSÃO 31. Para análise da questão que é colocada a Requerente enviou, em anexo, cópia do Ofício, de 2020.09.10, da DGESTE - Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares - DSR Lisboa e Vale do Tejo, Referência 35324/2020/DSRLVT-EMAG UIEE-VT, no qual é notificada: i) da "1.ª Autorização provisória

de funcionamento com Método Montessori em Língua Estrangeira"; ii) da "Homologação da entidade titular"; iii) da "Homologação do representante legal da entidade titular"; e iv) da "Homologação da direção pedagógica". 32. A autorização provisória de funcionamento e a homologação foram concedidas por despacho de 2020.09.07 do senhor Subdiretor-Geral da Administração Escolar. 33. A autorização provisória de funcionamento é atribuída para a valência de "Educação Pré-Escolar", válida para o ano letivo 2020/2021, utilizando o método Montessori em Língua Estrangeira. A autorização definitiva de funcionamento fica condicionada à apresentação de vários documentos ali elencados. 34. Face a todo o exposto e atento o explanado nos pontos 15 a 22 da Presente informação, informa-se, respondendo concretamente às questões colocadas pela Requerente, o seguinte: a) Tendo a DGESTE - Direção-Geral dos Estabelecimentos Escolares - DSR Lisboa e Vale do Tejo concedido à Requerente uma autorização provisória de funcionamento para a valência de "Ensino Pré-Escolar", afigura-se que, pelo exercício dessa atividade, beneficia da isenção prevista na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA. b) Dado que a autorização provisória de funcionamento é válida para o ano letivo de 2020/2021 pode beneficiar da aplicação desta isenção no período de tempo para o qual se encontra reconhecida, ou seja, desde o início até ao final do ano letivo. c) Caso a Requerente obtenha a renovação da autorização provisória de funcionamento para o ano letivo de 2021/2022, nada obsta a que, no exercício da atividade do pré-escolar, mantenha o enquadramento na isenção da alínea 9) do artigo 9.º do CIVA.

5

Fonte: http://info.portaldasfinancas.gov.pt