

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
Artigo: al b) do n.º 1 do art. 18.º
Assunto: Taxas – Operação sujeita a IVA e não isenta - IPSS, isenta nos termos do art. 9.º do CIVA, vai fornecer, à Associação Humanitária de Bombeiros, refeições destinadas aos bombeiros que se encontrem diariamente no serviço.
Processo: nº 13723, por despacho de 2018-07-30, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)
Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

I - O PEDIDO

1. A Santa Casa da Misericórdia de (doravante Requerente) é uma Instituição Particular de Solidariedade Social (IPSS) que se encontra registada na Direção Geral de Segurança Social, no Livro das Irmandades da Misericórdia, sob o n.º sendo, por esse facto, reconhecida como pessoa coletiva de utilidade pública.
2. Tendo em conta o seu objeto social [<http://www.scm.....com/instituicao/compromisso>] a Requerente exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 87301 - "Actividades de apoio social para pessoas idosas, com alojamento" e, a título secundário, as atividades que têm por base o CAE 88101 - "Actividades de apoio social para pessoas idosas, sem alojamento", o CAE 86906 - "Outras actividades de saúde humana, n.e", o CAE 68200 - "Arrendamento de bens imobiliários".
3. Em sede de IVA tem enquadramento na isenção do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA).
4. A Requerente foi contactada pela Associação Humanitária de Bombeiros de, com o número de identificação fiscal, para a celebração de um protocolo no sentido de vir a fornecer refeições aos bombeiros que se encontrem diariamente no serviço de piquete de emergência. Estima que sejam fornecidas quatro a oito refeições por dia.
5. Pretende esclarecimento sobre qual o enquadramento, em sede de IVA, deste tipo de operações, designadamente se as mesmas merecem acolhimento da isenção do artigo 9.º do CIVA.

II - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA

6. De harmonia com a alínea 6) do artigo 9.º do CIVA estão isentas de imposto *"As transmissões de bens e as prestações de serviços ligadas à segurança e assistência sociais e as transmissões de bens com elas conexas efetuadas pelo sistema de segurança social, incluindo as instituições particulares de solidariedade social. (...)"*.
7. A alínea 7) do mesmo artigo isenta de imposto *"As prestações de serviços e as transmissões de bens estreitamente conexas, efetuadas no exercício da sua*

atividade habitual por creches, jardins-de-infância, centros de atividades 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 pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou a instituições particulares de solidariedade social ou cuja utilidade social seja, em qualquer caso, reconhecida pelas autoridades competentes, ainda que os serviços sejam prestados fora das suas instalações".

8. Tais isenções têm por base o previsto nas alíneas g) e h) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho de 28 de novembro (Diretiva IVA), segundo as quais os Estados-Membros podem isentar, respetivamente:

"g) As prestações de serviços e as entregas de bens estreitamente relacionadas com a assistência social e com a segurança social, incluindo as realizadas por centros de terceira idade, por organismos de direito público ou por outros organismos de carácter social reconhecidos como tal pelo Estado-Membro em causa.

h) As prestações de serviços e as entregas de bens estreitamente relacionadas com a protecção da infância e da juventude, efetuadas por organismos de direito público ou por outros organismos de carácter social reconhecidos como tal pelo Estado-Membro em causa."

9. Sobre o conceito de "assistência social" a que se refere a alínea g) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA e a que corresponde a alínea 6) do artigo 9.º do CIVA, o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) já se pronunciou, considerando, no ponto 69 das Conclusões do Advogado Geral, no Proc. C-492/08, que "O termo «social» reflete-se nas instituições normalmente encaradas como instâncias típicas do fenómeno social, como o auxílio económico às pessoas desfavorecidas, a protecção das crianças e dos jovens, os serviços de assistência às necessidades específicas dos doentes, dos deficientes ou das pessoas dependentes de substâncias psicotrópicas. Outro aspeto do «social» diz respeito à solidariedade ou ao altruísmo coletivo indispensável para que as necessidades de todos possam ser equitativamente satisfeitas".

10. Note-se que, no que respeita ao fornecimento de refeições, tem sido entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) que a disponibilização de alimentação efetuada por IPSS no âmbito de cantinas sociais beneficia da isenção prevista na alínea 6) do artigo 9.º do CIVA. A isenção aplica-se quer os 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.

11. No que respeita à isenção consignada na alínea 7) do artigo 9.º do CIVA tem sido entendimento da AT que a abrangência desta isenção se restringe às prestações de serviços e transmissões de bens efetuadas aos próprios utentes dos equipamentos sociais mencionados na norma.

12. De facto, de acordo com as instruções administrativas veiculadas através do Ofício-Circulado n.º 115934, de 1988.12.19, os serviços prestados e os

bens transmitidos a terceiros, mesmo que se enquadrem no âmbito da atividade daquelas entidades, ficam excluídos desta isenção.

13. Refira-se que o artigo 134.º da Diretiva IVA exclui o benefício da isenção quando as entregas de bens e as prestações de serviços não forem indispensáveis à realização das operações isentas, ou quando se destinarem, essencialmente, a proporcionar ao organismo receitas suplementares mediante a realização de operações efetuadas em concorrência direta com as empresas comerciais sujeitas ao IVA.

14. Neste sentido, para que as IPSS possam beneficiar da isenção do imposto devem realizar a sua atividade sem entrarem em concorrência direta com as empresas comerciais sujeitas a IVA, salvaguardando o princípio da neutralidade concorrencial, consignado no Considerando 7 da Diretiva IVA.

15. No caso concreto, está em causa o fornecimento de refeições aos bombeiros que se encontrem diariamente no serviço de piquete de emergência e que, mediante protocolo celebrado entre a Requerente e a Associação Humanitária dos Bombeiros de, serão faturados pela Requerente àquela entidade.

16. O fornecimento destas refeições não sendo efetuado no âmbito das cantinas sociais, não merece acolhimento na isenção prevista nas alíneas 6) ou 7) do artigo 9.º do CIVA, sendo sujeito a tributação. De facto, se esse fornecimento de refeições fosse prestado por outros operadores económicos, como seja o caso dos restaurantes, não poderia deixar de estar sujeito a tributação.

III - CONCLUSÃO

17. Pelo exposto, o fornecimento de refeições à Associação Humanitária dos Bombeiros de ou a outras entidades, efetuado pela Requerente, cujo objetivo não tenha por base o desenvolvimento de ações de solidariedade social, como seja, no âmbito das cantinas sociais, não merece acolhimento na isenção prevista nas alíneas 6) ou 7) do artigo 9.º do CIVA, configurando o exercício de uma atividade sujeita a imposto e dele não isenta.

18. Refira-se, contudo, que de harmonia com o disposto na verba 3.1 da Lista II, anexa ao CIVA, são passíveis de aplicação da taxa intermédia prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 18.º do Código, as *"Prestações de serviços de alimentação e bebidas, com exclusão das bebidas alcoólicas, refrigerantes, sumos, néctares e águas gaseificadas ou adicionadas de gás carbónico ou outras substâncias.*

Quando o serviço incorpore elementos sujeitos a taxas distintas para o qual é fixado um preço único, o valor tributável deve ser repartido pelas várias taxas, tendo por base a relação proporcional entre o preço de cada elemento da operação e o preço total que seria aplicado de acordo com a tabela de preços ou proporcionalmente ao valor normal dos serviços que compõem a operação. Não sendo efetuada aquela repartição, é aplicável a taxa mais elevada à totalidade do serviço".

19. Sobre a aplicação da verba 3.1 da Lista II anexa ao CIVA foram emitidas instruções administrativas, veiculadas através do Ofício-Circulado n.º 30181, de 2016.06.06, da Área de Gestão Tributária-IVA, que se encontra disponível

no Portal das Finanças.

20. Deste modo e caso a Requerente venha a praticar este tipo de operações deve, mediante a entrega de uma declaração de alterações (artigos 32.º e 35.º do CIVA), proceder à alteração de enquadramento de sujeito passivo isento (operações que não conferem direito à dedução) para sujeito passivo misto (operações que não conferem direito à dedução e operações que conferem esse direito). Na declaração de alterações deve indicar, atento o disposto no artigo 23.º do CIVA, qual o método a utilizar para efeitos do exercício do direito à dedução (o método da percentagem de dedução denominado prorata ou o método da afetação real).