

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 9º
- Assunto: Entidade sem fins lucrativos e de utilidade pública
- Processo: nº 2155, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-06-28.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...A...», presta-se a seguinte informação.

**1.** No presente pedido de informação vinculativa, a consulente, entidade sem fins lucrativos e de utilidade pública, pretende obter a qualificação jurídico-tributária, em sede de IVA, para as seguintes operações:

- "1. Abertura de portas à população;*
- 2. Simulacros de evacuação em caso de incêndio e calamidade a empresas e outras entidades como escolas, infantários;*
- 3. Transporte de água para empresas;*
- 4. Transporte de água para a disponibilização às populações em caso de corte;*
- 5. Assistência a incêndios à população (taxas de saída de veículos e de meios humanos);*
- 6. Serviços de transporte em ambulância (Inclui tripulantes + enfermeiro) a empresas;*
- 7. Serviços de primeiros socorros a empresas (assegurar o funcionamento do posto de primeiros socorros a acidentes de trabalho, através da disponibilização de ambulância com tripulantes e enfermeiro)".*

**2.** Para efeitos do esclarecimento que solicita e no que respeita aos serviços de transporte em ambulância prestados a empresas e aos serviços de primeiros socorros prestados a empresas, informa que as ambulâncias são licenciadas e certificadas pelo Instituto Nacional de Emergência Médica (INEM), e que possuem os requisitos definidos pelo Regulamento de Transporte de Pacientes, aprovado pela Portaria 1147/2001 de 28 de Setembro, com as alterações introduzidas pelas portarias números 1301/2001, de 28 de Setembro e 402/2007, de 10 de Abril. Os bombeiros condutores das ambulâncias possuem, igualmente, os requisitos estabelecidos naquele Regulamento e os bombeiros tripulantes têm cursos TAT (tripulante de ambulância de transporte).

### **BREVE REFERÊNCIA À LEI N.º 32/2007, DE 13 DE AGOSTO E AOS ESTATUTOS DA CONSULENTE**

**3.** A Lei n.º 32/2007, de 13 de Agosto, define o regime jurídico das associações humanitárias de bombeiros, bem como as regras da sua associação em confederação e federações.

4. O artigo 2.º da citada Lei, refere nos seus números 1 e 2 que as associações de bombeiros são pessoas colectivas sem fins lucrativos que têm como principal propósito a protecção de pessoas e bens, designadamente o socorro de feridos, doentes ou náufragos, e a extinção de incêndios, devendo, para o efeito, deter e manter em actividade, um corpo de bombeiros voluntários ou misto. Com estrita observância do seu fim não lucrativo e sem prejuízo do seu escopo principal, as associações podem desenvolver outras actividades, desde que permitidas pelos estatutos.

5. Determina o artigo 3.º, que as associações humanitárias de bombeiros, cujo regime jurídico é regulado pela presente Lei, adquirem personalidade jurídica e são reconhecidas como pessoas colectivas de utilidade pública administrativa com a sua constituição.

6. Por sua vez, estabelece o artigo 5.º que a constituição das associações, os estatutos e as suas alterações devem constar de escritura pública. O notário deve comunicar a constituição e estatutos, bem como as alterações a este, à Autoridade Nacional de Protecção Civil, que procederá à sua publicação no seu sítio na Internet.

7. De acordo com os Estatutos da consulente, a que se teve acesso através do sítio na Internet da Autoridade Nacional de Protecção Civil, verifica-se, pela leitura da sua cláusula 3.ª, com o título "FINS", que tem como escopo principal a protecção de pessoas e bens, designadamente o socorro de feridos, doentes ou náufragos, e a extinção de incêndios, detendo e mantendo em actividade, para o efeito, um corpo de bombeiros voluntários, com observância do definido no regime jurídico dos corpos de bombeiros e demais legislação aplicável. Tem ainda a actividade de Radiodifusão.

8. Em estrita observância do seu fim não lucrativo e sem prejuízo do seu escopo principal a consulente pode desenvolver outras actividades, nomeadamente, a prestação de cuidados de saúde, actividades culturais, desportivas e recreativas conducentes a uma melhor preparação física e intelectual dos seus associados, actividades de carácter social de apoio e protecção à infância, à juventude, à deficiência e aos idosos ou em qualquer situação de carência que justifique uma actuação pró-humanitária.

9. Pode ainda, desenvolver outras actividades, nomeadamente de prestação de serviços, individualmente ou em associação, parceria ou por qualquer outra forma societária legalmente prevista, com outras pessoas singulares ou colectivas, desde que permitidas por deliberação da Assembleia Geral e os proveitos dessas actividades revertam para os seus fins estatutários.

10. Nos termos da cláusula 5.ª, com o título "Património social", a consulente tem um capital indeterminado e um número ilimitado de associados que concorrem para o Património Social, através do pagamento de uma quota, no valor mínimo e periodicidade a fixar pela Assembleia Geral.

#### **ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA**

11. Estabelece a alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do IVA (CIVA) que estão sujeitas a imposto *"as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal"*.

**12.** São sujeitos passivos de imposto, de acordo com a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do mesmo normativo, *"as 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 conexas com o exercício das referidas actividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos da incidência real de IRS e de IRC (...)"*.

**13.** O artigo 4.º do CIVA considera, de forma residual, como prestações de serviços para efeitos de IVA, todas as operações efectuadas a título oneroso que não sejam transmissões, aquisições intracomunitárias ou importação de bens.

**14.** 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 actividades. Estão nesta categoria, designadamente, as operações definidas no artigo 9.º do Código do IVA.

**15.** Neste sentido, estão isentas de IVA nos termos do n.º 19 do artigo 9.º do CIVA, *"as prestações de serviços e as transmissões de bens com elas conexas efectuadas no interesse colectivo dos seus associados por organismos sem finalidade lucrativa, desde que esses organismos prossigam objectivos de natureza política, sindical, religiosa, humanitária, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural, cívica ou de representação de interesses económicos e a única contraprestação seja uma quota fixada nos termos dos estatutos"*.

**16.** Esta isenção é, assim, aplicável às transmissões de bens e/ou prestações de serviços efectuadas por entidades que reúnam, cumulativamente, os seguintes requisitos:

- i) sejam consideradas organismos sem finalidade lucrativa (artigo 10.º do CIVA);
- ii) as citadas operações sejam efectuadas em relação directa com os interesses dos seus associados;
- iii) sejam exclusivamente remuneradas por uma quota fixada nos termos dos respectivos estatutos.

**17.** A referida isenção traduz-se na dispensa de liquidação do imposto no exercício da actividade, implicando igualmente a impossibilidade de dedução do imposto suportado nas aquisições efectuadas.

**18.** Importa referir que o enquadramento no artigo 9.º do CIVA tem carácter obrigatório para as actividades que sejam susceptíveis de beneficiarem dessa isenção. Efectivamente, apenas as situações que se encontram elencadas no artigo 12.º do mesmo diploma podem ser tributadas por opção expressamente formulada pelos sujeitos passivos, não se encontrando, contudo, ali enumerados, os sujeitos passivos que beneficiam da isenção prevista no n.º 19 do artigo 9.º do Código.

**19.** No entanto, caso as prestações de serviços ou transmissões de bens efectuadas pelos sujeitos passivos enquadrados na citada isenção determinem o pagamento por parte dos associados (ou de terceiros), de quaisquer outras importâncias para além da quota fixada nos termos dos estatutos, tais operações não beneficiam da isenção do n.º 19 do artigo 9.º do CIVA, devendo ser sujeitas a imposto nos termos gerais do Código do IVA.

## **ANÁLISE E CONCLUSÃO**

**20.** Deste modo, no que respeita ao enquadramento, em sede de IVA, das operações elencadas pela consultante no presente pedido de informação, verifica-se o seguinte:

20.1. As prestações de serviços que se consubstanciem em "Abertura de portas à população", "Simulacros de evacuação em caso de incêndio e calamidade a empresas e outras entidades como escolas, infantários", "Transporte de água para empresas", "Transporte de água para a disponibilização às populações em caso de corte", bem como os "serviços de primeiros socorros a empresas" - que se traduz na disponibilização de ambulância com tripulantes e enfermeiro no sentido de assegurar o funcionamento do posto de primeiros socorros a acidentes de trabalho - preenchem os pressupostos de incidência previstos nos artigos 1.º a 4.º do CIVA, não beneficiando da isenção prevista no n.º 19 do artigo 9.º do CIVA, ou de qualquer outra isenção prevista neste artigo. De facto, a realização destas operações configura o exercício de actividades tributadas, sujeitas a imposto à taxa normal prevista no artigo 18.º do CIVA (23% no continente), dado não terem enquadramento em nenhuma das Listas anexas ao CIVA.

20.2. Relativamente aos serviços de transporte em ambulância a empresas, com inclusão de tripulantes e de um enfermeiro, o n.º 5 do artigo 9.º do CIVA, estabelece que está isento de imposto "*o transporte de doentes ou feridos em ambulâncias ou outros veículos apropriados efectuado por organismos devidamente autorizados*". Beneficiam, assim, da referida isenção, as deslocações de doentes ou feridos em ambulâncias ou outros veículos apropriados, desde que efectuadas por organismos devidamente autorizados. Caso a operação se consubstancie no mero transporte de pessoas e não no transporte de doentes ou feridos, extravasa a isenção do n.º 5 do artigo 9.º do Código, sendo sujeita a tributação. No entanto, e não obstante esta operação ser sujeita a imposto e dele não isenta, pode, ainda, beneficiar de aplicação da taxa reduzida prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA (6%), por enquadramento na verba 2.14 da lista I, anexa ao CIVA.

20.3. No que respeita às "taxas de saída de veículos e de meios humanos" aquando da assistência a incêndios à população, tendo em conta que tais taxas estão directamente ligadas ao objectivo da actividade principal desenvolvida pela consultante, na qualidade de pessoa colectiva de utilidade pública, no âmbito da protecção de pessoas e bens, a sua aplicação fica fora do campo de incidência do IVA.

**21.** Por consulta ao sistema de gestão e registo de contribuintes, verifica-se que a consultante se encontra registada para efeitos fiscais, com a actividade

principal de "Actividades de protecção civil" - CAE 84250 e com a actividade secundária de "Actividades de rádio" - CAE 60100. Em sede de IVA, encontra-se enquadrada no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral e com dedução integral do imposto.

**22.** Atendendo ao exposto e às operações realizadas, importa referir que:

- A consulente pela aplicação de "taxas de saída de veículos e de meios humanos" na assistência a incêndios à população, fica abrangida pela não sujeição a imposto.

- Prosseguindo uma actividade que está isenta de IVA nos termos do artigo 9.º do CIVA (operações remuneradas por quota fixada nos termos dos estatutos e/ou outras operações com enquadramento no artigo 9.º) e outras actividades que são tributadas, enquadra-se em termos de IVA como um sujeito passivo misto (e não como um sujeito passivo com dedução integral do imposto), estando obrigada à disciplina do artigo 23.º do CIVA, no que concerne ao exercício do direito à dedução.

**23.** Deste modo, a consulente deve proceder à entrega de uma declaração de alterações, nos termos dos artigos 32.º ou 35.º do CIVA, devendo assinalar que realiza operações com direito a dedução do imposto e operações sem direito a dedução - campos 1 e 2 do quadro 11 para as declarações entregues em suporte de papel ou, no quadro "Operações e Opções (IVA) o "Tipo de operações", para as declarações entregues por transmissão electrónica de dados, bem como, para efeitos do art.º 23.º do citado diploma, qual o método de dedução a utilizar (método de percentagem de dedução - prorata, ou o método da afectação real).