

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA
Artigo: 9º
Assunto: Enquadramento - Serviço de apoio domiciliário em diversas áreas
Processo: nº 1592, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-03-03.
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. A requerente, enquadrada, em sede de imposto sobre o valor acrescentado (IVA), no regime normal de tributação, de periodicidade trimestral, pelo exercício de Outras actividades de apoio social sem alojamento, n. e., a que corresponde o código da Classificação Portuguesa das Actividades Económicas (CAE) 88990, vem expor e requerer nos seguintes termos:

1.1. "É uma empresa que exerce actividades com fins lucrativos. As actividades desenvolvidas são o apoio domiciliário em diversas áreas, nomeadamente na limpeza, serviços de enfermagem, serviços médicos e deslocações caso necessário ao médico, hospital", sendo este tipo de serviços "subcontratado a enfermeiros, médicos e a empresas de limpeza".

1.2. "As facturas destes serviços são emitidas aos particulares a quem são feitos. (Na sua maioria particulares). (...) Poderá haver entidades que subcontratem a Empresa (XXX,Lda)".

1.3. "A informação pretendida, é qual o enquadramento em sede de IVA".

2. Importa, antes de mais, encontrar uma definição legal para o conceito de "serviço de apoio domiciliário". O Despacho Normativo n.º 62/99, de 12 de Novembro, que estabelece as normas reguladoras das condições de implantação, localização, instalação e funcionamento do apoio domiciliário, na sua Norma I, disponibiliza-a: "Resposta social, que consiste na prestação de cuidados individualizados e personalizados, no domicílio, a indivíduos e famílias quando, por motivo de doença, deficiência ou outro impedimento, não possam assegurar, temporária ou permanentemente, a satisfação das necessidades básicas e ou as actividades da vida diária."

3. Continuando a leitura do supramencionado despacho, na Norma III, sob a epígrafe "Serviços do SAD [serviço de apoio domiciliário]", elenca-se, nos n.ºs 1 e 3, de forma exemplificativa, um conjunto diversificado de serviços a proporcionar naquele âmbito, a saber: cuidados de higiene e conforto pessoal; colaboração na prestação de cuidados de saúde sob supervisão de pessoal de saúde qualificado, podendo também proporcionar o acesso a cuidados especiais de saúde; manutenção de arrumos e limpeza da habitação estritamente necessária à natureza do apoio a prestar; confecção de alimentos no domicílio e ou distribuição de refeições, quando associada a outro tipo de serviço do SAD; acompanhamento das refeições; tratamento de roupas, quando associado a outro tipo de serviço do SAD; disponibilização de

informação facilitadora do acesso a serviços da comunidade adequados à satisfação de outras necessidades; o acompanhamento do utente ao exterior nas deslocações do mesmo; a aquisição de bens e serviços; actividades de animação; a orientação ou acompanhamento de pequenas modificações no domicílio que permitam mais segurança e conforto ao utente; o apoio em situações de emergência (exemplo: serviço de telealarme).

4. Neste contexto, pode concluir-se que os serviços médicos e de enfermagem, embora possam ser coadjuvados pela assistência dos técnicos de apoio domiciliário ou até, eventualmente, prestados no domicílio do paciente, não podem integrar-se, pela sua específica tecnicidade, na noção do serviço objecto de análise nos pontos 2 e 3 da presente informação.

5. Clarifica-se, desde já, no que concerne ao enquadramento em IVA destes serviços (médicos e de enfermagem), que os mesmos são contemplados pela isenção prevista no n.º 1 do art.º 9.º do respectivo código (CIVA), cuja redacção é a seguinte: "as prestações de serviços efectuadas no exercício das profissões de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas".

6. A isenção prevista nesta norma opera independentemente da natureza jurídica do prestador, sendo, por isso, indiferente que este seja pessoa singular ou colectiva. Este entendimento decorre da interpretação do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE).

7. Deste modo, caso a requerente efectue prestações de serviços médicos e de enfermagem, nos termos atrás enunciados, aos utentes do serviço de apoio domiciliário, deve providenciar no sentido de adicionar uma outra actividade à actualmente exercida, mediante entrega de declaração de alterações (art.ºs 32.º e 35.º, ambos do CIVA).

8. Refira-se que a mencionada isenção é igualmente aplicável às prestações de serviços médicos e de enfermagem, realizadas como atrás se explicita, mesmo que, para o efeito, a requerente tenha sido subcontratada por outras entidades.

9. Prossequindo na apreciação das disposições insertas no art.º 9.º do CIVA, verifica-se, por outro lado, que o legislador, ao cumprir o designio de beneficiar o exercício de determinadas actividades relevantes do ponto de vista social, previu a isenção do imposto de várias prestações de serviços e transmissões de bens, incluindo o serviço de apoio domiciliário, quando exercido na estrita observância de determinadas condições, sucessivamente enunciadas.

10. Assim, o n.º 6 daquele artigo prevê, na sua parte final, a isenção do IVA para as pessoas físicas ou jurídicas que efectuem prestações de segurança ou assistência social por conta do respectivo sistema nacional, desde que não recebam em troca das mesmas nenhuma contraprestação dos adquirentes dos bens ou destinatários dos serviços. Porém, basta a inobservância de qualquer um destes quesitos, como, por exemplo, receber, dos beneficiários directos do serviço, uma contraprestação, para que esta norma não se aplique. De qualquer modo, aqui se divulga o texto integral em questão, para possibilitar uma adequada assimilação do alcance daquela isenção: "as transmissões de bens e as prestações de serviços ligadas à segurança e assistência sociais e as transmissões de bens com elas conexas, efectuadas pelo sistema de segurança social, incluindo as instituições particulares de

solidariedade social. Da mesma isenção beneficiam as pessoas físicas ou jurídicas que efectuem prestações de segurança ou assistência social por conta do respectivo sistema nacional, desde que não recebam em troca das mesmas qualquer contraprestação dos adquirentes dos bens ou destinatários dos serviços".

11. Deste modo, e de acordo com o mencionado na exposição, uma vez que "as facturas destes serviços são emitidas aos particulares a quem são feitas", a isenção referida no ponto anterior não é aplicável às operações de apoio domiciliário desenvolvidas pela requerente.

12. Na inobservância dos requisitos exigidos pelo preceito legal exposto no ponto 10, a Lista I anexa ao CIVA — Bens e serviços sujeitos a taxa reduzida (alínea a) do n.º 1 e n.º 3 do art.º 18.º do citado Código) — consigna, aos serviços de apoio domiciliário, uma verba, a 2.28, cuja redacção se transcreve: "as prestações de assistência domiciliária a crianças, idosos, toxicodependentes, doentes ou deficientes."

13. Sublinha-se, para a viabilidade da aplicação da verba, a importância expressa dos beneficiários: crianças, idosos, toxicodependentes, doentes ou deficientes. Se os destinatários daquela actividade forem outros, não estão reunidos os quesitos para que a norma seja aplicável.

14. Se o circunstancialismo em que se desenvolve o apoio domiciliário realizado pela requerente impossibilitar a aplicação da taxa reduzida, em conformidade com o exposto nos pontos precedentes (12 e 13), as prestações de serviços abrangidas por aquela actividade são tributadas à taxa normal, a que se refere a alínea c) do n.º 1 e n.º 3 do art.º 18.º do CIVA.

15. No que respeita ainda a estes serviços, as operações que não consistam na prestação directa de cuidados ao utente realizada pelo respectivo prestador, nos termos atrás expendidos, não beneficiam da aplicação da verba 2.28 da Lista I anexa ao CIVA, sendo tributadas nos termos gerais daquele código.

16. Releva-se, finalmente, que as isenções consagradas no art.º 9.º do CIVA são incompletas, isto é, caracterizam-se pelo facto de os sujeitos passivos não liquidarem imposto nas operações que pratiquem naquele âmbito, ficando, porém, privados do direito à dedução do imposto que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados para a realização das mesmas (art.º 20.º, n.º 1, alínea a) do CIVA, a contrario sensu).

17. Daqui resulta que, no exercício da sua actividade, a requerente efectua operações que conferem direito a dedução (serviços de apoio domiciliário) e operações que não conferem esse direito (serviços médicos e de enfermagem), pelo que a dedução do imposto suportado na aquisição de bens e serviços que sejam utilizados na realização de ambos os tipos de operações é determinada de acordo com os métodos de dedução relativa a bens e serviços de utilização mista, a que se refere o art.º 23.º do CIVA.

18. Assim, deve, por esse motivo, ao apresentar a declaração de alterações de actividade referida no ponto 7, proceder ao preenchimento do quadro "Tipo de Operações", no qual assinalará, no campo "Transmissão de bens e ou prestação de serviços", que efectua operações que "conferem o direito à dedução" e outras "isentas que não conferem o direito à dedução", após o que indicará o método de dedução a adoptar: "Afectação real de todos os

bens e serviços utilizados" ou "Pro rata", formalizando a opção constante dos n.ºs 1, alínea b) e 2 do mencionado art.º 23.º.