FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do IVA - Lista I

Artigo/Verba: Verba 2.28 - As prestações de serviços de assistência domiciliária a crianças, idosos, toxicodependentes, doentes ou deficientes, bem como as prestações de serviços de teleassistência a idosos e a doentes crónicos, prestados ao utente final ou a entidades públicas ou privadas. (Redação da Lei n.º 2/2020, de 31/03)

Assunto: Prestação de serviços de apoio domiciliário a idosos e doentes. Emissão de fatura.

Processo: 31302, com despacho de 2026-10-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: O presente pedido de informação vinculativa solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária pelo sujeito passivo [...] (doravante Requerente), com o número de identificação fiscal [...], prende-se com a aplicação da verba 2.28 da Lista I anexa ao Código do IVA e com a emissão de fatura respeitante aos serviços prestados neste contexto.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. Por consulta ao sistema de gestão e registo de contribuintes verifica-se que a Requerente é uma sociedade por quotas que exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 88101 - "Atividades de ação social para pessoas idosas, sem alojamento" e, a título secundário, as atividades que têm por base os seguintes códigos de atividade:
CAE 81210 - "Limpeza geral de edifícios";
CAE 85591 - "Formação profissional";
CAE 87301 - "Atividades de apoio social em estruturas residenciais para pessoas idosas".
2. Em sede de IVA tem enquadramento no regime normal, com periodicidade trimestral, desde 2019.06.12.

II - O PEDIDO

3. No presente pedido de informação vinculativa a Requerente refere que explora a marca comercial [...] e tem como objeto social a prestação de serviços de apoio social a pessoas idosas, sem alojamento, incluindo atividades de limpeza, saúde humana, enfermagem e formação profissional.
4. No âmbito da atividade que exerce a título principal, a Requerente presta serviços especializados de higienização, salubridade e limpeza profunda no domicílio de populações vulneráveis, designadamente:
Pessoas idosas (65 ou mais anos) residentes na sua habitação própria;
Pessoas com perturbações de saúde mental ou deficiência, em situação de dependência. Estes destinatários encontram-se impossibilitados de assegurar autonomamente as condições básicas de habitabilidade e higiene.
5. Alega a Requerente que a sua intervenção é condição necessária para a subsistência digna e segura do utente e que constitui uma forma de assistência domiciliária nos termos da verba 2.28 da Lista I anexa ao Código do IVA (CIVA).
6. Os serviços que presta incluem "limpeza difícil e profunda, limpeza de manutenção

(semanal, quinzenal e mensal), limpeza de follow-up pós-intervenção e, quando integrada, higienização e desinfestação ambiental do espaço habitacional".
7. Neste contexto, a Requerente apresenta três cenários relacionados com a contratualização dos serviços que presta e a forma de faturar os mesmos, que a seguir se descrevem:
Cenário A
O serviço é contratado e pago diretamente pelo próprio idoso ou pessoa com problemas de saúde mental.
A fatura é emitida em nome do beneficiário direto com a descrição: "Limpeza e higienização de habitação assistência domiciliária Verba 2.28, Lista I, CIVA".
Cenário B
O serviço é adjudicado por uma autarquia ou instituição no âmbito de programas de ação social.
O beneficiário final é sempre um munícipe idoso ou doente mental, devidamente sinalizado.
A fatura é emitida em nome da entidade pública.
A Requerente obriga-se a identificar na fatura a condição do beneficiário final e o n.º do processo ou protocolo de ação social.
Cenário C
O serviço é prestado no domicílio de uma pessoa idosa ou doente.
O beneficiário direto e exclusivo do serviço é o idoso ou doente.
A fatura é emitida em nome de um familiar ou de uma empresa detida por familiar do beneficiário, que assume o pagamento por razões práticas (o idoso não tem condições de gerir pagamentos, ou a família centraliza as despesas de cuidado).
A fatura identifica expressamente, no campo de observações, o nome completo, número e identificação fiscal e morada do beneficiário final, bem como a natureza do serviço prestado: "Serviço prestado no domicílio de [Nome do idoso/doente], NIF [xxx], residente em [morada completa] assistência domiciliária Verba 2.28, Lista I, CIVA".
O familiar ou empresa pagadora assina uma Declaração de Elegibilidade que atesta a condição de vulnerabilidade do beneficiário final e a natureza domiciliária do serviço.
8. Face aos três cenários anteriormente referidos, a Requerente tece as seguintes considerações:
i) a verba 2.28 da Lista I anexa ao CIVA não exige que o prestador seja IPSS, nem que o serviço inclua cuidados pessoais de saúde, estabelecendo como requisito o beneficiário (idoso ou doente) e a modalidade (domiciliária);
ii) a higienização do espaço habitacional de um idoso dependente é componente indissociável da assistência domiciliária, condicionando diretamente a sua saúde, segurança e dignidade;
iii) o CAE 88101, sob o qual a Requerente exerce a atividade principal, enquadra a atividade de assistência domiciliária, distinguindo-a de uma empresa comum de limpeza de edifícios;
iv) no Cenário B, a interposição financeira de uma autarquia não altera a natureza social do serviço nem o perfil do beneficiário final;
v) no Cenário C, a identidade do pagador é fiscalmente irrelevante para efeitos da verba 2.28 da Lista I anexa ao CIVA, sendo o beneficiário final e a modalidade da prestação o que determina a aplicação da taxa, não quem suporta o custo princípio análogo ao reconhecido no art.º 78.º- A do CIRS para despesas de saúde de dependentes.
9. Face ao que expõe, a Requerente vem solicitar esclarecimento sobre a possibilidade de aplicação da taxa reduzida do imposto, por enquadramento na verba 2.28 da Lista I anexa ao CIVA, nas três situações que apresenta e que se encontram referidas no ponto 7 da presente informação.

III - ENQUADRAMENTO LEGAL

10. Em sede de IVA a atividade desenvolvida por estabelecimentos de apoio social está

contemplada no n.º 7) do artigo 9.º do CIVA que determina que estão isentas 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 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 pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou 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".

11. A isenção do imposto abrange, assim, as operações efetuadas por equipamentos sociais pertencentes a pessoas coletivas de direito público ou a instituições particulares de solidariedade social e, ainda, as efetuadas por equipamentos sociais pertencentes a quaisquer outras entidades, desde que, neste caso, a utilidade social se veja reconhecida.

Tal isenção abrange também os serviços que sejam efetuados por estas entidades fora das suas instalações (ao domicílio).

12. Nessa circunstância, as prestações de serviços e as transmissões de bens estreitamente conexas efetuadas no âmbito da sua atividade habitual que configure a assistência domiciliaria a idosos, crianças, doentes ou deficientes, beneficiam da referida isenção se o estabelecimento se encontrar devidamente licenciado.

13. Contudo, esta isenção abrange somente as operações prestadas aos utentes diretos das próprias entidades, não se aplicando às prestações de serviços e às transmissões de bens efetuados a terceiros, ainda que, no exercício da sua atividade ou como sua consequência.

14. Fora do âmbito da isenção do imposto, a verba 2.28 da Lista I anexa ao CIVA prevê que "As prestações de serviços de assistência domiciliária a crianças, idosos, toxicodependentes, doentes ou deficientes, bem como as prestações de serviços de teleassistência a idosos e a doentes crónicos, prestados ao utente final ou a entidades públicas ou privadas", sejam sujeitas a tributação à taxa reduzida do imposto, prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

15. Constata-se, assim, por um lado, que os prestadores dos serviços (empresas ou trabalhadores independentes) não estão condicionados ao reconhecimento de utilidade social para efeitos da assistência domiciliária referida na verba 2.28 da Lista I e, por outro lado, que estes serviços beneficiam da taxa reduzida quer sejam prestados diretamente ao utente final, quer sejam prestados por intermédio de entidades públicas ou privadas, que assegurem estes fins.

16. Para efeitos da aplicação da verba 2.28 releva, assim, a natureza da operação material efetuada e não o estatuto jurídico da entidade prestadora.

17. Por sua vez, embora a verba 2.28 utilize o termo genérico "assistência domiciliária" tem sido entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira que, tendo em consideração as necessidades específicas próprias da idade e da condição dos utentes, são abrangidos pelo âmbito de aplicação desta verba os serviços que consistam, nomeadamente, nos cuidados de higiene e conforto pessoal; no fornecimento e apoio nas refeições; nos serviços domésticos e de manutenção tendo em vista garantir as condições mínimas de habitabilidade e salubridade do espaço utilizado pelo utente; serviços de teleassistência que permitam a monitorização remota dos utentes; acompanhamento a consultas médicas ou exames; atividades que concorram para o combate ao isolamento social.

18. No que respeita à emissão da fatura para titular estes serviços importa referir que, em termos gerais, a fatura, enquanto documento que reflete um contrato, deve espelhar as partes contratantes, ou seja, quem assumiu os direitos e obrigações constantes do mesmo, independentemente de o pagamento poder ser efetuado por terceiro, interessado ou não no cumprimento da obrigação.

19. A redação da verba 2.28 da Lista I anexa ao CIVA estabelece expressamente que a taxa reduzida de IVA se aplica aos serviços prestados "ao utente final ou a entidades públicas ou privadas".
20. Neste sentido, e no caso concreto, as faturas devem identificar como adquirente, a pessoa ou a entidade com quem foram contratualizadas as prestações de serviços. Ou seja, tendo subjacente o contrato estabelecido entre as partes, as faturas podem identificar quer o próprio beneficiário dos serviços, quer um familiar ou uma instituição pública ou privada que financie ou adquira os serviços de apoio domiciliário.
21. Contudo, quando as faturas não são emitidas ao beneficiário direto dos serviços/apoio domiciliário, a aplicação da taxa reduzida por enquadramento na referida verba 2.28 só é válida se as faturas identificarem claramente o utente beneficiário das prestações dos serviços, podendo tal indicação constar na descrição dos serviços.
A título de exemplo da descrição dos serviços poderá constar: "Prestação de serviços de assistência domiciliária à(s) criança(s)/idoso(s)/doente(s) [Nome do Utente], ao abrigo da Verba 2.28 da Lista I anexa ao CIVA.
22. Nestes casos e embora a fatura não seja emitida ao utente direto dos serviços, tal não desvirtua a natureza dos mesmos, uma vez que, materialmente, serão prestados, nomeadamente a idosos, doentes ou deficientes.
23. É de referir, ainda, que para aplicação da taxa reduzida do imposto, o emitente das faturas deve exercer uma atividade que tenha por base um código de atividade económica (CAE) correspondente às operações relacionadas com o apoio social, com ou sem alojamento.

IV - CONCLUSÃO

24. Face ao anteriormente referido e considerando que:
i) a Requerente exerce a atividade principal tendo por base o CAE 88101 - "Atividades de ação social para pessoas idosas, sem alojamento";
ii) de acordo com os casos que apresenta, referidos no ponto 7 da presente informação, as faturas são emitidas ao próprio beneficiário dos serviços/utente, ou a uma autarquia ou instituição no âmbito de programas de ação social, ou a um familiar ou "empresa pagadora";
iii) o tipo de serviços é devidamente descrito na fatura;
iv) nos casos em que a fatura não é emitida ao utente direto dos serviços, este é claramente identificado na fatura;
afigura-se de informar que os serviços de apoio domiciliário que refere efetuar e que incluem "limpeza difícil e profunda, limpeza de manutenção (semanal, quinzenal e mensal), limpeza de follow-up pós-intervenção e, quando integrada, higienização e desinfestação ambiental do espaço habitacional", configuram operações com enquadramento na verba 2.28 da Lista I anexa ao CIVA sendo, por consequência, tributados à taxa reduzida do imposto, conforme previsto na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.