Parecer

Projeto de Lei n.º 927/XII/4.ª (PS)

Autor: Paulo Sá (PCP)

Projeto de Lei n.º 927/XII/4.ª (PS) - Procede à alteração do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, clarificando o conceito de prestações de serviços médicos e sanitários

ÍNDICE

PARTE I – CONSIDERANDOS

PARTE II – OPINIÃO DO DEPUTADO AUTOR DO PARECER

PARTE III – CONCLUSÕES

PARTE IV – ANEXOS

PARTE I – CONSIDERANDOS

1. Nota preliminar

O Projeto de Lei n.º 927/XII/4ª – "*Procede à alteração do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, clarificando o conceito de prestação de serviços médicos e sanitários*" foi apresentado por deputados do Grupo Parlamentar do PS, nos termos da alínea b) do artigo 156.º e do n.º 1 do artigo 167.º da Constituição da República Portuguesa, e da alínea b) do n.º 1 do artigo 4.º e do Artigo 118.º do Regimento da Assembleia da República.

O Projeto de Lei deu entrada no dia 20 de maio de 2015, foi admitido e anunciado no dia 22 de maio de 2015, tendo baixado à Comissão de Orçamento, Finanças e Administração Pública (COFAP) para apreciação na generalidade.

No dia 29 de maio de 2015, de acordo com o estatuído no artigo 135.º do Regimento da Assembleia da República, foi nomeado autor do parecer da COFAP o Deputado Paulo Sá, do Grupo Parlamentar do PCP.

O Projeto de Lei está redigido sob a forma de artigos, tem uma designação que traduz sinteticamente o seu objeto principal, é precedido de uma exposição de motivos e é subscrito por deputados, em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 123.º e nas alíneas a), b) e c) do n.º 1 do artigo 124.º do Regimento da Assembleia da República.

De acordo com os seus autores, a iniciativa, em caso de aprovação, não envolve uma diminuição de receitas de IVA previstas no Orçamento do Estado, não pondo em causa o estabelecido no n.º 2 do artigo 167.º da Constituição da República Portuguesa e no n.º 2 do artigo 120.º do Regimento da Assembleia da República. Contudo, esta questão deverá ser analisada e ponderada em sede de especialidade.

O Projeto de Lei em apreço cumpre os requisitos constantes da Lei n.º 74/98, de 11 de novembro, alterada e republicada pela Lei n.º 42/2007, de 24 de agosto, abreviadamente designada por lei formulário. Contudo, pelo facto de a iniciativa alterar o Código do IVA, sugere-se que, caso o Projeto de Lei seja aprovado, o título seja alterado para "*Altera o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro, clarificando o conceito de prestações de serviços médicos e sanitários*".

2. Objeto, conteúdo e motivação da iniciativa

O Projeto de Lei n.º 927/XII/4ª, do Grupo Parlamentar do PS, pretende enquadrar legalmente os serviços médicos e sanitários prestados nos estabelecimentos termais no n.º 2 do artigo 9.º do Código do IVA, que estabelece a isenção do IVA para a prestação de "*serviços médicos e sanitários e as operações com este estreitamente conexas efetuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares*".

Na Exposição de Motivos, os deputados signatários afirmam que "*de acordo com o entendimento do setor, da Entidade Reguladora da Saúde e da própria Autoridade Tributária e Aduaneira, sustentado por inúmeros entendimentos doutrinais, estes serviços sempre estiverem enquadrados no âmbito da isenção prevista no n.º 2 do artigo 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado*".

Contudo, "*as mais recentes inspeções tributárias realizadas em estabelecimentos termais por todo o país, sustentando a sua decisão numa leitura enviesada do atual enquadramento jurídico, vieram determinar a abertura, por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira, de procedimentos de cobrança retroativa de IVA à taxa de 23%*".

Para refutar os argumentos aduzidos pela inspeção tributária para esta cobrança, o Grupo Parlamentar do PS invoca vários acórdãos do Tribunal de Justiça da União Europeia e despachos da própria Autoridade Tributária que "*atestam a necessidade de interpretar extensivamente o conceito de prestações médicas pois as mesmas têm como finalidade última a proteção e salvaguarda da saúde das pessoas, sendo que a prestação médica não pressupõe apenas o exercício da profissão de médico, antes abrangendo outras prestações que dispensam meio hospitalar*".

Com a presente iniciativa legislativa, pretende o Grupo Parlamentar do PS salvaguardar expressamente no Código do IVA o entendimento dado, desde a sua entrada em vigor, à isenção prevista no n.º 2 do seu artigo 9.º, determinando a sua aplicação aos estabelecimentos termais, sempre que enquadrados na prestação de serviços médicos e sanitários.

3. Iniciativas legislativas pendentes sobre a mesma matéria

A presente iniciativa legislativa é a única pendente sobre matéria idêntica, não existindo petições conexas.

PARTE II – OPINIÃO DO DEPUTADO AUTOR DO PARECER

O relator do presente Parecer reserva, nesta sede, a sua posição sobre a proposta em apreço, a qual é, de resto, de elaboração facultativa conforme o disposto no n.º 3 do artigo 137.º do Regimento da Assembleia da República.

PARTE III – CONCLUSÕES

A Comissão de Orçamento, Finanças e Administração Pública é de parecer que o Projeto de Lei n.º 927/XII/4.ª – "*Procede à alteração do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, clarificando o conceito de prestação de serviços médicos e sanitários*", apresentado pelo Grupo Parlamentar do PS, reúne os requisitos constitucionais e regimentais para ser agendado para apreciação pelo Plenário da Assembleia da República.

PARTE IV – ANEXOS

Nota Técnica elaborada por Vasco Cipriano (DAC), Lurdes Sauane (DAPLEN), Luís Correia da Silva (BIB), Lisete Gravito e Maria Leitão (DILP).

Palácio de S. Bento, 17 de junho de 2015

O Deputado Autor do Parecer

(Paulo Sá)

P' O Presidente da Comissão

(Eduardo Cabrita)

ASSEMBLEIA DA REPÚBLICA

Nota Técnica

Projeto de Lei n.º 927/XII/4.ª (PS)

Procede à alteração do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, clarificando o conceito de prestações de serviços médicos e sanitários

Data de admissão: 22 de maio de 2015.

Comissão de Orçamento, Finanças e Administração Pública (5.ª)

Índice

I. ANÁLISE SUCINTA DOS FACTOS, SITUAÇÕES E REALIDADES RESPEITANTES À INICIATIVA

II. APRECIAÇÃO DA CONFORMIDADE DOS REQUISITOS FORMAIS, CONSTITUCIONAIS E REGIMENTAIS E DO CUMPRIMENTO DA LEI FORMULÁRIO

III. ENQUADRAMENTO DOUTRINÁRIO

IV. INICIATIVAS LEGISLATIVAS E PETIÇÕES PENDENTES SOBRE A MESMA MATÉRIA

V. CONSULTAS E CONTRIBUTOS

VI. APRECIAÇÃO DAS CONSEQUÊNCIAS DA APROVAÇÃO E DOS PREVISÍVEIS ENCARGOS COM A SUA APLICAÇÃO

Elaborada por: Vasco Cipriano (DAC), Lurdes Sauane (DAPLEN), Luís Correia da Silva (BIB), Lisete Gravito e Maria Leitão (DILP).

Data: 1 de junho de 2015.

I. Análise sucinta dos factos, situações e realidades respeitantes à iniciativa

O Projeto de Lei em questão, apresentado pelo Partido Socialista, deu entrada na Assembleia da República a 20 de maio de 2015, sendo admitido e anunciado em 22 de maio de 2015, data em que baixou à Comissão de Orçamento, Finanças e Administração Pública (COFAP), para apreciação na generalidade. Em reunião ocorrida a 29 de maio, e de acordo com o estatuído no artigo 135.º do Regimento da Assembleia da República (RAR), a iniciativa foi distribuída, tendo sido designado autor do parecer da Comissão o Senhor Deputado Paulo Sá (PCP).

A presente iniciativa pretende enquadrar legalmente os serviços médicos e sanitários prestados nos estabelecimentos termais no n.º 2 do artigo 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Código do IVA), que estabelece a isenção do IVA para a prestação de "*serviços médicos e sanitários e as operações com este estreitamente conexas efetuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similiares*".

Segundo o Grupo Parlamentar proponente, sempre foi entendimento do sector, da Entidade Reguladora da Saúde, da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) e da doutrina que os serviços em apreço se enquadravam naquela norma legal. Todavia, recentes inspeções tributárias efetuadas em estabelecimentos termais têm dado origem à abertura, pela AT, de procedimentos de cobrança retroativa de IVA à taxa de 23%.

O PS cita ainda dois Acórdãos do Tribunal de Justiça da União Europeia e um despacho da AT, que sustentarão uma interpretação extensiva do conceito de prestações médicas como prestações que dispensam meio hospitalar mas que têm como razão de ser a proteção e salvaguarda da saúde pública.

Pretende-se que a norma a alterar tenha natureza interpretativa.

II. Apreciação da conformidade dos requisitos formais, constitucionais e regimentais e do cumprimento da lei formulário

- **Conformidade com os requisitos formais, constitucionais e regimentais**

A iniciativa legislativa em apreço foi apresentada por oito Deputados do Grupo Parlamentar do Partido Socialista (PS), no âmbito do poder de iniciativa da lei, em conformidade com o disposto na Constituição (n.º 1 do artigo 167.º) e no Regimento (artigo 118.º). Toma a forma de projeto de lei nos termos do n.º 1 do artigo 119.º do Regimento, mostra-se redigida sob a forma de artigos, tem uma designação que traduz sinteticamente o seu objeto principal e é precedida de uma breve exposição de motivos, cumprindo assim, os requisitos formais dos projetos de lei previstos no n.º 1 do artigo 124.º do Regimento. Não infringe a Constituição ou os princípios nela consignados e define concretamente o sentido das modificações a introduzir na ordem legislativa, respeitando assim os limites que condicionam a admissão das iniciativas previstos no n.º 1 do artigo 120.º do Regimento.

De acordo com os seus autores, a clarificação que propõem, com vista a isentar de IVA os estabelecimentos termais enquanto unidades prestadoras de cuidados de saúde, não significa perda de receitas por parte do Estado, termos em que não é posto em causa o limite constante do n.º 2 do referido artigo 120.º do Regimento, que veda a apresentação de projetos de lei que "*envolvam, no ano económico em curso, aumento das despesas ou diminuição das receitas do Estado previstas no Orçamento*" (princípio igualmente consagrado na Constituição e conhecido pela designação de "lei-travão" - n.º 2 do artigo 167.º).

Refira-se ainda que a matéria objeto desta iniciativa pertence à competência legislativa reservada da Assembleia da República, integrando a reserva parlamentar relativa [alínea i) do artigo 165.º da Constituição].

Este projeto de lei deu entrada em 20/05/2015, foi admitido e anunciado em 22/05/2015, e baixou na generalidade à Comissão de Orçamento, Finanças e Administração Pública.

- **Verificação do cumprimento da lei formulário**

A Lei n.º 74/98, de 11 de Novembro, alterada e republicada pela Lei n.º 43/2014, de 11 de julho, adiante identificada por lei formulário, estabelece regras a observar no âmbito da publicação, identificação e formulário dos diplomas, que são relevantes e que cumpre referir.

Este projeto de lei propõe-se a aplicação aos estabelecimentos termais, na prestação de serviços médicos e sanitários, da isenção prevista no n.º 2 do artigo 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro, abreviadamente designado por Código do IVA.

Ora, nos termos do n.º 1 do artigo 6.º da referida lei formulário: "*Os diplomas que alterem outros devem indicar o número de ordem da alteração introduzida e, caso tenha havido alterações anteriores, identificar aqueles diplomas que procedam a essas alterações, ainda que incidam sobre outras normas*".

Através da base Digesto (Presidência do Conselho de Ministros) verificou-se que o Código do IVA sofreu até à data um elevado número de modificações. No entanto, tratando-se de códigos fiscais e tendo em conta o número de alterações sofridas por esse diploma, designadamente em sede de Orçamento do Estado, a prática seguida tem sido a de não se referir o número de ordem da alteração introduzida, por razões de segurança jurídica. Ainda assim, justifica-se fazer sempre uma referência no título ao facto de a iniciativa alterar o CIVA, termos em que se sugere a seguinte alteração ao título:

"***Altera o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro, clarificando o conceito de prestações de serviços médicos e sanitários***".

O n.º 3 do artigo 6.º da lei formulário prevê ainda que deve proceder-se à republicação integral dos diplomas que revistam forma de lei sempre que existam mais de três alterações ao ato legislativo em vigor - **salvo se se tratar de Códigos** –, ou se somem alterações que abranjam mais de 20% do articulado do ato legislativo em vigor, atenta a sua versão originária ou a última versão republicada. Estando em causa um Código a republicação não é necessária.

A entrada em vigor da iniciativa, em caso de aprovação, terá lugar no dia seguinte ao da sua publicação, nos termos do artigo 4.º do projeto de lei, o que respeita o previsto no n.º 1 do artigo 2.º da lei formulário.

III. Enquadramento legal e doutrinário e antecedentes

- **Enquadramento legal nacional e antecedentes**

A atividade termal está histórica e umbilicalmente ligada ao sector da saúde e à prestação de cuidados nesta área. O primeiro regime jurídico de criação, organização e funcionamento dos estabelecimentos termais foi estabelecido pelo Decreto n.º 15 401, de 20 de abril de 1928. Este diploma, que também veio regular a indústria de exploração de águas, foi revogado pelo Decreto-Lei n.º 142/2004, de 11 de junho, que aprovou o atual regime jurídico da atividade termal.

Segundo o preâmbulo do Decreto-Lei n.º 142/2004, de 11 de junho, "*estando a legislação que rege o sector, em larga medida, desadequada tendo em conta as novas valências do termalismo, assim como os estrangulamentos verificados na prática, exige-se a revisão do regime jurídico que regula a atividade termal.*

O presente diploma estabelece, assim, novas regras no domínio do licenciamento dos estabelecimentos termais, da organização, do funcionamento e da fiscalização do sector.

Introduzem-se normativos inovadores e dinamizadores em todas estas vertentes, procurando responder às exigências relativas à prestação de cuidados de saúde, bem como às do mercado e de melhoria da competitividade, promovendo o acesso à atividade e a melhoria de oferta nos novos estabelecimentos e nas termas já em funcionamento, buscando a modernização e requalificação das infraestruturas e equipamentos nas estâncias e estabelecimentos termais do País.

Para tal, procura-se adequar a atividade termal às expectativas e exigências dos consumidores primacialmente orientados para os vetores do tratamento e prevenção, do bem-estar e do lazer, com acento tónico na qualidade dos serviços que procuram e lhes são prestados.

Deste modo, mantém-se a essencial vocação dos estabelecimentos termais como unidades prestadoras de cuidados de saúde, mas adequando, também, a sua existência às novas tendências deste sector, mormente no que respeita ao acesso à sua atividade e à gestão, garantindo-se a necessária fiscalização e responsabilização dos agentes e entidades que atuam no sector."

Até à data, o Decreto-Lei n.º 142/2004, de 11 de junho, sofreu apenas uma única alteração. Essa modificação foi introduzida pelo Decreto-Lei n.º 92/2010, de 26 de julho, tendo consistido num aditamento ao artigo 1.º com o objetivo de excluir do âmbito de aplicação os estabelecimentos que não têm fins de prevenção da doença, terapêutica, reabilitação e manutenção da saúde, e que, dedicando-se exclusivamente à prossecução de fins ligados à estética, à beleza e ao relaxamento, são considerados equipamentos de animação turística, sendo-lhes consequentemente aplicável o regime previsto no Decreto-Lei n.º 108/2009, de 15 de maio.

Nos termos da alínea *d)* do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 142/2004, de 11 de junho, o estabelecimento termal é a unidade prestadora de cuidados de saúde na qual se realiza o aproveitamento das propriedades terapêuticas de uma água mineral natural para fins de prevenção da doença, terapêutica, reabilitação e manutenção da saúde, podendo, ainda, praticar-se técnicas complementares e coadjuvantes daqueles fins, bem como serviços de bem-estar termal.

O n.º 2 do artigo 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de dezembro, prevê que estão isentas do imposto as prestações de serviços médicos e sanitários e as operações com elas estreitamente conexas efetuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares.

A Autoridade Tributária e Aduaneira, na informação vinculativa relativa ao processo 4328, emitida em 13 de abril de 2015, concluiu que "*a isenção do n.º 2 do art.º 9.º do CIVA se aplica à prestação de serviços complementares aos tratamentos termais em ginásio, piscina e spa, sob prescrição médica, desde que tenham um fim terapêutico que inclua o tratamento de uma doença/anomalia de saúde, ou consistam em manter ou restabelecer a saúde das pessoas, ou de qualquer forma revistam um carácter indispensável às finalidades terapêuticas prosseguidas pelos tratamentos termais, sendo para tal fundamental o conteúdo das receitas médicas para aferir tal objetivo*".

No entanto, recentemente, a Autoridade Tributária e Aduaneira tem vindo a proceder a cobranças retroativas de IVA à taxa de 23%, quando os equipamentos termais não disponham de internamento.

O Grupo Parlamentar do Partido Socialista apresenta a presente iniciativa com o objetivo de salvaguardar expressamente no CIVA o entendimento dado, desde a sua entrada em vigor, à

isenção prevista no n.º 2 do seu artigo 9.º, determinando a sua aplicação aos estabelecimentos termais, sempre que enquadrados na prestação de serviços médicos e sanitários.

O projeto de lei n.º 927/XII inclui uma norma interpretativa que clarifica o conceito de prestações de serviços médicos e sanitários, passando também o n.º 2 do artigo 9.º do CIVA a prever, expressamente, como estando isentas de imposto de IVA, as prestações de serviços médicos e sanitários e as operações com elas estreitamente conexas efetuadas por estabelecimentos termais, independentemente da possibilidade de internamento dos utentes e sempre que se encontrem enquadrados no conceito de unidades prestadoras de cuidados de saúde.

Sobre a matéria do termalismo e das estâncias termais pode ainda ser consultado o *site* da Associação das Termas de Portugal.

- **Enquadramento internacional**

A legislação comparada é apresentada para os seguintes países da UE: Espanha e França.

FRANÇA

O Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), sendo um imposto cobrado na fase de consumo, que incide, em princípio, sobre os bens e serviços utilizados ou consumidos em França, compreende, contudo, determinadas isenções. Uma dessas isenções recai sobre a prestação de cuidados no âmbito das profissões médicas, paramédicas e instituições de saúde.
Desta forma, no seguimento do disposto no preceito 261.º (4,1.º) do *Code général des impôts*, os cuidados dispensados às pessoas, pelos profissionais de saúde, médicos e paramédicos, são objeto de isenção de IVA, desde que prossigam sempre um fim terapêutico e cumpram os requisitos definidos no preceito.

Aos utentes portadores de autorização para a realização de cuidados sanitários, efetuados em estabelecimentos termais licenciados, é aplicada a taxa reduzida de 10% do IVA, em conformidade com o disposto no *quinquies* do artigo 279.º *Code général des impôts*, e desde que respeitem as condições definidas pelo artigo artigo L162-21 do *Code de la sécurité sociale*. Ou seja, aplica-se, apenas, a certas práticas termais que constituem cuidados reconhecidos como meios de tratamento de doenças ou outras afeções.

Na prática, são serviços prestados por estabelecimentos licenciados, reembolsados pela segurança social, mediante convénio estabelecido entre estes estabelecimentos e as *caisses d' assurance maladie*.

Os estabelecimentos termais são as instituições, legalmente autorizadas, que utilizam localmente ou por fornecimento direto a água de uma ou mais fontes de água mineral, ou seus derivados, como lamas ou gás, para o tratamento interno ou externo de doenças.
A organização geral, o pessoal, o equipamento e todos os serviços do estabelecimento termal devem ser proporcionais à sua capacidade real de prestar, de forma adequada, os tratamentos aos utentes (artigos R1322-52 e seguintes do *Code de la santé publique*).

ESPANHA

O Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) consiste no imposto indireto que incide sobre o consumo na forma e condições previstas na Lei n.º 37/1992, de 28 de dezembro, atualizada com as alterações introduzidas.
A prestação de serviços sanitários pode estar sujeita a isenção de taxa de IVA, quando se enquadre nas condições definidas no artigo 20.3 da Lei, na redação dada pelo Real Decreto-Lei 20/2012, de 13 de julho e pela Resolução de 2 de agosto de 2012, da Direção Geral dos Impostos.
Conforme o preceito 20.3, estão isentos de imposto os serviços de prestação de cuidados de saúde realizados por médicos ou profissionais de saúde, independentemente da pessoa a quem os serviços são prestados. Considera profissionais de saúde aqueles que se enquadram na definição jurídico/profissional, transcrita na Lei n.º 44/2003, de 21 de novembro, que regulamenta as profissões de saúde.
Paralelamente, o preceito faz depender a isenção do imposto pelo serviço prestado, da realização prévia, pelos profissionais de saúde, dos atos de diagnóstico, prevenção e tratamento da doença.
Os serviços de saúde prestados, sempre que não obedeçam aos requisitos referidos, são tributados à taxa de 21%.
A atribuição de isenção do imposto do IVA à prestação de serviços termais, depende, igualmente, do preenchimento dos requisitos legais suprarreferidos, ou seja, sempre que se possa provar que se trata de um serviço de tratamento ou de prevenção de uma doença.

IV. Iniciativas legislativas e petições pendentes sobre a mesma matéria

Consultada a base de dados da Atividade Parlamentar (AP), não se verificou a existência de quaisquer iniciativas ou petições sobre matéria idêntica.

V. Apreciação das consequências da aprovação e dos previsíveis encargos com a sua aplicação

Os autores, na exposição de motivos, defendem que está em causa uma clarificação da isenção prevista no n.º 2 do artigo 9.º do Código do IVA, determinando a sua aplicação aos estabelecimentos termais, sempre que enquadrados na prestação de serviços médicos e sanitários, e que esta sua iniciativa, em caso de aprovação, não implica perda de receitas por parte do Estado. No entanto, desta aclaração do âmbito da referida isenção, poderá resultar, na prática, uma efetiva diminuição de receitas do IVA, pelo que a questão deverá ser analisada e ponderada em sede de especialidade.