

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA |  
Artigo: art. 9.º ou art. 18º; art. 32º |  
Assunto: Profissões paramédicas - "Pilates clínico" - Conceito de cuidados de saúde - Profissionais de saúde devidamente habilitados |  
Processo: nº 13504, por despacho de 2018-03-29, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação) |  
Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

### I - O PEDIDO

1. O Requerente exerce a atividade que tem por base o CIRS 5012 - "Fisioterapeutas".
2. Em sede de IVA encontra-se enquadrado na isenção do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), desde 2007.10.16 (data do início de atividade).
3. Pretende vir a efetuar o serviço de "Pilates clínico" que, conforme declara, será sempre acompanhado por fisioterapeutas devidamente credenciados, bem como, pela Entidade Reguladora da Saúde.
4. Entendendo, após consulta de alguns elementos, nomeadamente da jurisprudência comunitária, que este tipo de serviços merece acolhimento na isenção prevista na alínea c) do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), vem solicitar confirmação sobre o seu enquadramento em sede deste imposto.

### II - ENQUADRAMENTO LEGAL

5. A alínea 1) do artigo 9.º do CIVA isenta de imposto as prestações de serviços efetuadas no exercício das *"profissões de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas"*.
6. A citada norma legal tem por base a alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, segundo a qual os Estados membros isentam "As prestações de serviços de assistência efectuadas no âmbito do exercício de profissões médicas e paramédicas, tal como definidas no Estado membro em causa".
7. Trata-se de uma isenção de carácter objetivo no sentido em que opera em função da natureza dos serviços prestados, independentemente da forma jurídica do prestador (pessoa coletiva ou singular), devendo, contudo, no que respeita ao prestador de serviços verificar-se que detém as qualificações profissionais legalmente exigidas para o efeito. Este entendimento decorre da interpretação da alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, pelo Tribunal de Justiça da União Europeia [Acórdão de 10 de setembro de 2002, proferido no processo C-141/00 (caso Kugler, Colect. P. I-6833), n.º 26].
8. O Código do IVA não oferece uma densificação do conceito de profissão paramédica pelo que, no âmbito da discricionariedade conferida pela Diretiva IVA aos Estados membros, tem sido entendimento deste Serviço que integram esse conceito as atividades constantes da lista anexa ao Decreto-Lei n.º

261/93, de 24 de julho, sendo de considerar, ainda, as profissões referidas no artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, ambos do Ministério da Saúde.

**9.** Assim, no âmbito destas atividades, só os profissionais de saúde devidamente habilitados para o seu exercício nos termos dos Decretos-Lei anteriormente citados, podem beneficiar de enquadramento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA.

**10.** Nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, estas profissões devem compreender a realização das atividades constantes do anexo ao Decreto-Lei n.º 261/83, de 24 de julho, no qual se encontra elencado, no seu item 7, a atividade de Fisioterapia. De acordo com a descrição aí prevista, esta atividade, "Centra-se na análise e avaliação do movimento e da postura, baseadas na estrutura e função do corpo, utilizando modalidades educativas e terapêuticas específicas, com base, essencialmente, no movimento, nas terapias manipulativas e em meios físicos e naturais, com a finalidade de promoção da saúde e prevenção da doença, da deficiência, de incapacidade e da inadaptação e de tratar, habilitar ou reabilitar indivíduos com disfunções de natureza física, mental, de desenvolvimento ou outras, incluindo a dor, com o objectivo de os ajudar a atingir a máxima funcionalidade e qualidade de vida".

**11.** Quanto à determinação do tipo de cuidados abrangidos pela alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, o Tribunal de Justiça da União Europeia, nomeadamente no Acórdão de 14 de setembro de 2000, proferido no Processo C-384/98 e no Acórdão de 21 de março de 2013, proferido no Processo C-91/12, considera como prestações de serviços médicos, as que consistam em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando uma doença ou qualquer anomalia de saúde.

**12.** Neste sentido, os serviços relacionados com os cuidados de saúde devem ser entendidos como uma terapêutica necessária e com um propósito de prevenção, tratamento e, se possível, de cura das doenças ou outros distúrbios de saúde.

**13.** É, assim, determinante para a aplicação da isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, que as prestações de serviços visem aquele propósito terapêutico.

**14.** As prestações de serviços que não tenham tal objetivo ficam excluídas do âmbito de aplicação da isenção, sendo sujeitas a imposto e dele não isentas, sem prejuízo de poderem beneficiar do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, verificados que sejam os condicionalismos ali previstos.

### **III - ANÁLISE E CONCLUSÃO**

**15.** Por consulta, na internet, à página do Instituto Português de Reumatologia em <http://www.ipr.pt/index.aspx?p=MenuPage&MenuId=236> retira-se, relativamente aos serviços designados por "Pilates clínico", a seguinte informação:

"Pilates é um método de controlo muscular desenvolvido por Joseph Pilates na década de 1920. Este método, quando foi desenvolvido, tinha como principal objetivo o treino de força específico para bailarinos e atletas de alta competição. O Pilates Clínico é uma modificação do método inicial feita desde

os anos 90 por Fisioterapeutas, tendo bases científicas atuais e reconhecidas internacionalmente.

Consiste num conjunto de exercícios, adaptados dos exercícios originais, divididos em vários graus de dificuldade, por forma a ser mais direcionado para a reabilitação física. Pode ser aplicado individualmente ou em grupo, tendo em vista o problema individual de cada pessoa.

Estes exercícios têm como princípios a manutenção da estabilidade da coluna (centro); um correto alinhamento corporal coordenado com a respiração; a precisão, o controlo e a fluidez de movimentos; e a concentração, de modo a desenvolver a consciência corporal."

**16.** Face ao exposto, atento à explanação constante nos pontos 6 a 14 da presente informação e considerando, ainda, que não cabe à Autoridade Tributária e Aduaneira definir qual o conteúdo funcional das profissões médicas ou paramédicas, informa-se genericamente o seguinte:

**17.** Desde que os serviços designados por "Pilates clínico":

i) se incluam no conteúdo funcional das profissões paramédicas (fisioterapia);

ii) sejam assegurados por profissionais habilitados nos termos da legislação aplicável (Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho e Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto);

iii) estejam incluídos no objetivo terapêutico a que se refere o Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia, de 14 de setembro de 2000, proferido no Processo 384/98 e no Acórdão de 21 de março de 2013, proferido no Processo C-91/12, podem merecer enquadramento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA

**18.** Na circunstância de as prestações de serviços não serem exercidas na vertente clínica, não se inserindo, conseqüentemente, no conceito de cuidados de saúde previsto, nomeadamente, nos Acórdãos do TJUE referidos, as mesmas não merecem acolhimento na isenção da alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, constituindo atividades sujeitas a imposto e dele não isentas, passíveis de tributação à taxa normal prevista no artigo 18.º do CIVA.

**19.** A verificar-se o referido no ponto anterior, encontrando-se o Requerente enquadrado em sede deste imposto na isenção do artigo 9.º do CIVA (operações que não conferem direito à dedução) e passando a exercer, simultaneamente, uma atividade sujeita a imposto e dele não isenta (operações que conferem direito à dedução), deve proceder à alteração de enquadramento em conformidade com o estipulado no n.º 1 do artigo 32.º do CIVA que determina que *"Sempre que se verificarem alterações de qualquer dos elementos constantes da declaração relativa ao início de atividade, deve o sujeito passivo entregar a respetiva declaração de alterações"*, no prazo de 15 dias a contar da data da alteração (n.º 2 do artigo 32.º) podendo utilizar um dos meios previstos no n.º 1 do artigo 35.º do CIVA.