

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.18º - Taxas do imposto .

Assunto: Taxa de IVA - Goteiras e Guias Cirúrgicas Dentárias

Processo: 30975, com despacho de 2026-09-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - PEDIDO

1. No pedido de informação vinculativa apresentado, o Requerente na sua exposição, que se transcreve em parte, solicita esclarecimentos em relação ao seguinte:

a. No âmbito da sua atividade, produz/fabrica goteiras de estabilização oclusal", sendo que estes são "dispositivos médicos, com marcação CE, fabricados por medida e individualizados para cada doente".

b. "As goteiras destinam-se a uso terapêutico diário (predominantemente noturno) com a finalidade de promover o miorelaxamento e de gerir quadros de parafunção, designadamente bruxismo, protegendo as estruturas dentárias e articulares".

c. A clínica "pretende transmitir (vender) estas goteiras a outra clínica de medicina dentária ou seja, a um terceiro, sujeito passivo e não as aplicar diretamente ao doente no âmbito de uma prestação de serviços médicos da própria clínica".

d. Para além disso, pretende também a "confirmação sobre a aplicação de IVA sobre a transmissão de "guias cirúrgicas dentárias", sendo estas dispositivos personalizados, geralmente impressos em 3D, que orientam o dentista na colocação exata dos implantes dentários, que garantem precisão milimétrica na colocação de implantes, reduzem o tempo de cirurgia e evitam cortes extensos na gengiva".

2. Perante os factos acima expostos, o Requerente pretende confirmar "qual a taxa de IVA aplicável às operações descritas acima, esclarecendo, em particular, se a transmissão de goteiras de estabilização oclusal e de guias cirúrgica dentárias a outra clínica de medicina dentária deve ser tributada à taxa reduzida (6%) ou à taxa normal (23%)".

II - ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO FACE AO CÓDIGO DO IVA (CIVA)

3. Consultado o Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes verifica-se que o Requerente está enquadrado, para efeitos de IVA, no regime normal com periodicidade mensal, realiza exclusivamente operações que conferem o direito à dedução, pela atividade principal de "Atividades de medicina dentária e odontológica" (CAE 86230) e pelas atividades secundárias de "Fabricação de material ortopédico e próteses e de instrumentos médico-cirúrgicos" (CAE 32502), "Formação profissional" (CAE 85591), "Atividades de prática clínica geral" (CAE 86210) e "Atividades médicas especializadas" (CAE 86220).

4. A alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do CIVA estabelece que estão sujeitas a IVA as prestações de serviços realizadas em território nacional, a título oneroso, por sujeitos passivos agindo como tal.

5. São sujeitos passivos do imposto, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do CIVA, entre outros, as pessoas coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção, comércio ou prestação de serviços.

6. Por sua vez, o n.º 1 do artigo 3.º do CIVA, acolhe um conceito de transmissão de bens bastante amplo, considerando como tal "transmissão de bens a transferência

onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade".

7. No que respeita à venda de "goteiras" e "guias cirúrgicas dentárias", considerando que a mesma configura uma prestação de serviços e que se verificam os pressupostos de incidência objetiva e subjetiva previstos no CIVA, conclui-se que se encontra abrangida pela sujeição a este imposto.

8. Ora, uma vez sujeita, cumpre aferir se a presente operação beneficia de algum tipo de isenção. Prescreve o artigo 9.º do CIVA que, em determinadas condições, os serviços podem ser isentos de imposto, nomeadamente o n.º 3), que isenta "(A)s prestações de serviços efetuadas no exercício da sua atividade por protésicos dentários bem como as transmissões de próteses dentárias efetuadas por dentistas e protésicos dentários".

9. Sobre a mesma foi emitido o Despacho n.º 9/2017 - XXI, do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 26 de janeiro, cujo conteúdo foi divulgado através do Ofício Circulado n.º 30188, de 31 de janeiro de 2017, da Área de Gestão Tributária - IVA.

10. Nos termos do referido despacho: "(...) através da alteração legislativa introduzida clarifica-se que, quando, com a prestação de cuidados de saúde realizada, ocorra concomitantemente uma transmissão de prótese dentária a um paciente, considera-se que ambas as operações estão isentas de IVA. Pelo contrário, a isenção não será aplicável às transmissões de próteses dentárias que não sejam efetuadas a pacientes (por exemplo, a médicos dentistas ou clínicas), pelo que estas encontram-se sujeitas a imposto e dele não isentas", tal como referiu o Requerente no seu pedido de informação vinculativa.

11. Assim, não podendo beneficiar da isenção prevista no n.º 3) do artigo 9.º do CIVA é necessário verificar qual a taxa de IVA a aplicar à operação em causa.

12. Desta forma, o CIVA prevê na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º a aplicação da taxa normal do imposto à generalidade das importações, transmissões de bens e prestações de serviços. Em derrogação a esta regra, aplicam-se as taxas reduzida e intermédia do IVA, aos bens e serviços elencados, respetivamente, nas Listas I e II, anexas ao CIVA.

13. Resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) que as disposições que permitem a aplicação de uma taxa reduzida de IVA, por serem derrogações ao princípio de que é aplicável a taxa normal, devem ser objeto de interpretação estrita.

14. Nestes termos, beneficiam da aplicação da taxa reduzida de imposto prevista na alínea a) do n.º 1 e n.º 3 do artigo 18.º do referido Código, os bens e prestações de serviços que se encontram elencados nas diferentes verbas da Lista I anexa ao CIVA.

15. No que respeita à aplicação da taxa de 6% a estes produtos (de "goteiras" e "guias cirúrgicas dentárias"), clarifica-se que a verba 2.6 da Lista I, anexa ao CIVA, prevê a tributação à taxa reduzida aos "(A)parelhos ortopédicos, cintas médico-cirúrgicas e meias medicinais, cadeiras de rodas e veículos semelhantes, acionados manualmente ou por motor, para deficientes, aparelhos, artefactos e demais material de prótese ou compensação destinados a substituir, no todo ou em parte, qualquer membro ou órgão do corpo humano ou a tratamento de fraturas e as lentes para correção de vista, bem como calçado ortopédico, desde que prescrito por receita médica, nos termos regulamentados pelo Governo".

III - CONCLUSÃO

16. Considerando o anteriormente exposto, e em resposta à questão colocada, afigura-se que a transmissão de "goteiras" e "guias cirúrgicas dentárias" visto não substanciam, no todo ou em parte, qualquer órgão ou parte do aparelho dentário, nem visam substituir a função por estes desempenhada, estas não têm enquadramento na verba 2.6 da Lista I anexa ao CIVA, aplicando-se-lhes a taxa normal do IVA (23%), prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, uma vez que não têm

enquadramento naquela verba ou em qualquer outra, das Listas anexas ao supracitado Código.