

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Taxa a aplicar - material de prótese e de compensação funcional em contexto veterinário

Processo: 31020, com despacho de 2026-09-30, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I - PONTO PRÉVIO

1. X

2. X

3. X

II- QUESTÕES COLOCADAS

4. A Requerente, no âmbito da sua atividade, de "comercialização e distribuição de dispositivos médicos e cirúrgicos, incluindo artigos ortopédicos e equipamento hospitalar", vem questionar a AT, quanto à taxa de IVA, a aplicar "à transmissão de materiais de prótese e de compensação funcional para aplicação clínica, cirúrgica e ortopédica em contexto veterinário", nomeadamente se encontra enquadramento na verba 2.6 da Lista I anexa ao CIVA.

5. Indica a Requerente que, de "entre os produtos em análise incluem-se implantes e outros dispositivos utilizados em contexto clínico, cirúrgico e ortopédico veterinário, com funções de fixação, estabilização, suporte, reparação ou compensação funcional, designadamente âncoras de sutura, parafusos ortopédicos, botões de sutura, placas ortopédicas e dispositivos de reparação sintética de cartilagem".

6. Esclarecendo a Requerente que:

"As âncoras de sutura e os parafusos ortopédicos são dispositivos de fixação ao osso, utilizados para assegurar a ligação ou estabilização de tecidos e estruturas ósseas, compensando funções que, em condições normais, seriam asseguradas por ligamentos, tendões ou pela integridade estrutural do próprio osso;

Os botões de sutura são dispositivos de ancoragem extracortical, utilizados na estabilização articular, permitindo reproduzir ou reforçar a função de estabilização ligamentar;

As placas ortopédicas são dispositivos metálicos destinados à estabilização, alinhamento e suporte de segmentos ósseos, assegurando a função mecânica de suporte e continuidade estrutural do osso enquanto este não recupera;

Os dispositivos de reparação sintética de cartilagem consistem em implantes em material biocompatível destinados a substituir ou compensar cartilagem danificada, replicando a função de amortecimento e deslizamento articular".

7. Considera a Requerente, que o Ofício-circulado n.º 30105, de 8 de setembro de 2008, o Ofício-circulado n.º 30183, de 28 de outubro de 2016, a informação vinculativa 1028, de 16 de setembro de 2010, a informação vinculativa 13782, de 27 de junho de

2018 e a informação vinculativa 25846, de 29 de abril de 2024, "assumem relevância interpretativa para a apreciação da presente questão".

8. Em função do exposto, enunciam-se seguidamente os entendimentos da Requerente:

a. "a questão objeto do presente pedido suscita uma dúvida interpretativa atendível, na medida em que os dispositivos em causa - destinados à fixação, estabilização, reparação, suporte ou compensação funcional de estruturas anatómicas em medicina veterinária - apresentam características objetivas e funcionais próprias de materiais de prótese e compensação, o que justifica que se coloque a questão de saber se os mesmos podem ser reconduzidos ao âmbito da verba 2.6 da Lista I anexa ao CIVA";

b. "entende a Requerente que se justifica questionar se é materialmente fundado conferir tratamentos distintos, em sede de IVA, a dispositivos substancialmente semelhantes na sua natureza e finalidade terapêutica, com fundamento exclusivo no facto de se destinarem a utilização humana ou veterinária";

c. "Embora a redação das verbas 2.5 e 2.6 não seja coincidente - referindo-se esta última expressamente a material destinado a substituir, no todo ou em parte, qualquer membro ou órgão do corpo humano -, a referida orientação administrativa evidencia que a afetação a uso veterinário não foi considerada, por si só, impeditiva da aplicação da taxa reduzida, tendo sido valorizadas, para o efeito, a natureza e a finalidade concreta dos bens em causa. Neste contexto, tal entendimento sugere que a qualificação dos bens não deverá assentar exclusivamente numa interpretação literal, devendo atender-se igualmente à respetiva função";

d. «É certo que a referência expressa a "corpo humano" na verba 2.6 e o princípio da interpretação estrita das normas derogatórias - reiteradamente salientado pela AT - constituem elementos que devem ser devidamente ponderados na interpretação da norma»;

e. «Não obstante, entende a Requerente que tais obstáculos não se afiguram necessariamente decisivos. A referência a "corpo humano" poderá ser entendida como uma indicação da natureza funcional dos dispositivos abrangidos - materiais com aptidão para substituir ou compensar funções orgânicas -, e não como uma exclusão absoluta de dispositivos funcionalmente idênticos aplicados em contexto veterinário»;

f. "Por outro lado, o princípio da interpretação estrita, embora imponha contenção, não impede que se atenda à finalidade da norma e à natureza objetiva dos bens, tanto mais quando a própria AT já demonstrou, no âmbito da verba 2.5, abertura para valorizar esses elementos em detrimento de uma leitura exclusivamente literal".

III- ELEMENTOS FACTUAIS

9. A Requerente exerce a atividade correspondente ao Código de Atividade Económica (CAE) "046460- COMÉRCIO POR GROSSO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS E MÉDICOS", assim como, a correspondente ao CAE secundário "047741 - COMÉRCIO A RETALHO DE PRODUTOS MÉDICOS (EXCETO MATERIAL ÓTICO OFTÁLMICO) E ORTOPÉDICOS". Em sede de IVA, encontra-se enquadrada no regime normal de periodicidade mensal, registada como praticando operações que conferem o direito à dedução bem como, efetuando importações, exportações, aquisições intracomunitárias de bens, transmissões intracomunitárias de bens e prestações/aquisições de serviços Intracomunitários.

IV- ANÁLISE DAS QUESTÕES

10. De acordo com a alínea a) da verba 2.5 da Lista I anexa ao CIVA, são tributadas à taxa reduzida de imposto, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do referido Código os "Medicamentos, especialidades farmacêuticas e outros produtos farmacêuticos destinados exclusivamente a fins terapêuticos e profiláticos".

11. Sendo que, segundo a verba 2.6 da referida Lista, são tributadas à taxa reduzida de imposto, os "Aparelhos 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".

12. Esclarece o Ofício Circulado n.º 30105 de 08-09-2008, da Área de Gestão Tributária do IVA, que integram a alínea a) da verba 2.5 da Lista I anexa ao CIVA, as transmissões de medicamentos para uso exclusivo em medicina humana, os medicamentos para uso exclusivo em medicina veterinária, bem como os medicamentos para uso comum aos dois fins, não sendo, no entanto, abrangidos outros produtos para uso humano ou animal não inseridos no conceito de "medicamentos, especialidades farmacêuticas e outros produtos farmacêuticos destinados exclusivamente a fins terapêuticos e profiláticos".

13. O Ofício-Circulado n.º 30183 de 28-10-2016, da Área de Gestão Tributária do IVA, refere-se aos implantes dentários e demais peças de ligação ou fixação de próteses dentárias, o que não se afigura que tenha aplicação à questão da Requerente.

14. Neste sentido, relativamente aos bens em análise, verifica-se que os mesmos não são considerados medicamentos nos termos referidos na verba 2.5 da Lista I anexo ao CIVA e no Ofício Circulado n.º 30105, nem se pode considerar que se enquadrem na verba 2.6 da Lista I anexo ao CIVA, porquanto esta refere expressamente os bens que abrange, deixando claro que apenas se enquadram os equipamentos de prótese ou compensação destinados a substituir, no todo em parte, qualquer membro ou órgão do corpo humano, o que não é manifestamente o caso dos materiais utilizados em contexto veterinário. Não sendo possível fazer uma interpretação extensiva desta norma tendo em conta a jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) que determina 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.

15. Assim, e no que concerne à questão concreta da Requerente, a "transmissão de materiais de prótese e de compensação funcional para aplicação clínica, cirúrgica e ortopédica em contexto veterinário", não encontra enquadramento nas referidas verbas da Lista I anexa ao CIVA, pelo que as operações deverão ser tributadas à taxa normal de imposto em vigor, de acordo com o disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.