

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al 1) do art. 9.º
- Assunto: Isenções - Testes genéticos, efetuados pelos laboratórios de genética médica, visando o diagnóstico genético de doenças.
- Processo: **nº 14808**, por despacho de 2020-02-20, 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 - DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A Requerente é uma sociedade anónima que exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 72110 - "Investigação e desenvolvimento em biotecnologia" e, a título secundário, a atividade que tem por base o CAE 62010 - "Actividades de programação informática".

2. Em sede de IVA tem enquadramento no regime de tributação, com periodicidade trimestral e com dedução integral do imposto, desde 2012.11.12 (data do início de atividade).

3. A Requerente comercializa uma plataforma digital que denomina "....." sendo esta, de acordo com o que refere, "(...) um canal de comercialização digital (.....) de testes genéticos para Médicos, Prestadores de Cuidados de Saúde e Laboratórios de Genética Médica (...)".

4. No âmbito desta plataforma digital disponibiliza os catálogos de testes genéticos de vários laboratórios de genética médica e medeia a atividade dos laboratórios, enquanto fornecedores dos testes genéticos, junto dos prestadores de cuidados de saúde. Ou seja: os laboratórios de genética médica faturam os testes genéticos à Requerente e esta, por sua vez, fatura ao cliente final (prestador de cuidados de saúde ou paciente).

5. Dado que os testes genéticos, efetuados pelos laboratórios de genética médica e incluídos no catálogo disponibilizado na plataforma, visam o diagnóstico genético de doenças, a Requerente entende que este tipo de operações merece enquadramento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA).

Por sua vez, atendendo a que a Requerente fatura os testes genéticos ao cliente final pelo exato montante do serviço adquirido - sem qualquer margem ou valor acrescentado, e autonomizado de outros débitos - considera que não existe alteração da natureza do serviço prestado e que a operação que efetua deve seguir o mesmo tratamento, em sede de IVA, da operação precedente.

6. Mais refere, que uma eventual comissão debitada aos laboratórios de genética médica pelo serviço prestado de angariação de clientes, não interfere no enquadramento da prestação de serviços referente aos testes genéticos. Tal consideração abrange, também, os serviços prestados aos seus clientes pela utilização da plataforma "...", tendo em conta que são serviços de natureza distinta, são faturados separadamente, são prestados diretamente

pela Requerente e constituem o objeto da sua atividade.

7. Face ao que expõe, a Requerente pretende ser esclarecida sobre a possibilidade de os testes genéticos (elaborados pelos laboratórios de genética médica), faturados por si ao cliente final, nos moldes descritos no ponto 5 da presente informação, merecem enquadramento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA.

II - ENQUADRAMENTO LEGAL

8. 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*".

9. A citada norma legal tem por base a alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), segundo a qual os Estados membros isentam "As prestações de serviços de assistência efetuadas no âmbito do exercício de profissões médicas e paramédicas, tal como definidas no Estado membro em causa".

10. No que respeita às atividades paramédicas dado que não existe no Código do IVA um conceito que as defina, há que recorrer ao Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho, bem como ao Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto (ambos do Ministério da Saúde), uma vez que são estes dois diplomas que contêm em si os requisitos a observar para o exercício das respetivas atividades.

11. As atividades paramédicas encontram-se elencadas em lista anexa ao Decreto-Lei n.º 261/83 e compreendem a utilização de técnicas de base científica com fins de promoção de saúde e de prevenção, diagnóstico e tratamento da doença, ou da reabilitação.

12. No item 1 da Lista anexa ao Decreto-Lei n.º 261/93 encontra-se prevista a atividade de "Análises clínicas e de saúde pública" que, de acordo com a descrição aí apresentada, consiste no "Desenvolvimento de actividades ao nível da patologia clínica, imunologia, hematologia clínica, genética e saúde pública, através do estudo, aplicação e avaliação das técnicas e métodos analíticos próprios, com fins de diagnóstico e rastreio".

13. A respeito da disposição comunitária prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, o Tribunal de Justiça da União Europeia afirmou em vários arestos, entre outros, no Acórdão de 10 de setembro de 2002, proferido no processo C-141/00 (caso Kügler, Colect. P. I-6833, n.º 26), que a mesma tem um carácter objetivo, definindo as operações isentas em função da natureza dos serviços prestados, sem mencionar a forma jurídica do prestador, bastando que sejam preenchidas duas condições: tratar-se de serviços médicos ou paramédicos e que estes sejam fornecidos por pessoas que possuam as qualificações profissionais exigidas.

14. Decorre de tal interpretação que a isenção consignada na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA opera independentemente da forma jurídica do prestador dos serviços (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.

15. Quanto à determinação do tipo de cuidados abrangidos pela alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA [a que corresponde a alínea 1) do artigo

9.º do CIVA] importa fazer referência à jurisprudência comunitária, nomeadamente ao Acórdão de 14 de setembro de 2000, proferido no Processo C-384/98 e ao Acórdão de 21 de março de 2013, proferido no Processo C-91/12 que, no que respeita ao conceito de prestações de serviços médicos, consideram como tais, as que consistam em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando uma doença ou qualquer anomalia de saúde.

16. 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, cura das doenças ou outros distúrbios de saúde.

17. Na circunstância de os serviços não se enquadrarem naquele propósito terapêutico, os mesmos ficam excluídos do âmbito de aplicação da isenção, sendo sujeitos a imposto e dele não isentos.

III - CONCLUSÃO

18. Face ao anteriormente explanado, e no que se refere à realização de análises e ao seu enquadramento na isenção deve, assim, ter-se em consideração se o fim a que se destinam tem em vista o estabelecimento de diagnósticos, tratamento ou prevenção de doenças, ou quaisquer outras anomalias da saúde (análises clínicas ligadas aos cuidados de saúde).

19. No caso concreto, estando em causa a elaboração de análises que, conforme declara a Requerente, visam o diagnóstico genético de doenças, aquelas beneficiam de enquadramento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA.

20. Dado que é a Requerente (na qualidade de prestadora dos serviços) que fatura as análises diretamente ao cliente final e que, como se pressupõe do que refere, as mesmas são discriminadas na fatura de forma autónoma relativamente a outros débitos eventuais, nada obsta à aplicação da referida isenção, devendo ter-se sempre em conta: i) o objetivo terapêutico a que se refere a jurisprudência comunitária, nomeadamente nos Acórdãos do Tribunal de Justiça da União Europeia referidos no ponto 15 da presente informação, e ii) que tais serviços sejam assegurados por profissionais devidamente habilitados para o exercício da atividade nos termos da legislação aplicável.

21. Verificando-se, por consulta ao sistema de gestão e registo de contribuintes, que tal atividade não consta como efetivamente exercida pela Requerente deve, a mesma, proceder à sua indicação, através da entrega da declaração de alterações a que se refere o artigo 32.º do CIVA, podendo utilizar um dos meios previstos no n.º 1 do artigo 35.º do mesmo diploma.

22. Por outro lado, passando a exercer simultaneamente operações sujeitas que conferem direito a dedução do imposto suportado e operações isentas que não conferem tal direito (artigo 9.º do CIVA) constitui-se, para efeitos de IVA, como um sujeito passivo misto devendo atender para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, à disciplina do artigo 23.º do Código do IVA.