

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: Artigo 9.º - Isenções nas operações internas
- Assunto: Consultor de lactação
- Processo: **n.º 24271**, por despacho de 2023-01-26, da Diretora de Serviços do IVA (por subdelegação)
- Conteúdo: O presente pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária, pelo sujeito passivo "[...]" (doravante Requerente), com o número de identificação fiscal "[...]", prende-se com o enquadramento, em sede de IVA, da realização de consultas de amamentação, prestadas no âmbito da atividade de consultora de lactação.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CIRS 1519 - "Outros prestadores de serviços" e, a título secundário, a atividade que tem por base o CAE 8011 - "Formadores".
2. Em sede de IVA encontra-se enquadrada no regime especial de isenção, previsto no artigo 53.º do Código do IVA (CIVA), desde 2019.01.01.

II - O PEDIDO

3. No presente pedido de informação vinculativa a Requerente refere que a partir do dia 1 de fevereiro de 2023 passa a estar enquadrada no regime normal de IVA, por ter atingido, no ano de 2022, um volume de negócios superior ao limite previsto no artigo 53.º do CIVA, para poder beneficiar de enquadramento no regime especial de isenção.
4. Mais refere que no âmbito da atividade que tem por base o CIRS 1519 - "Outros prestadores de serviços" exerce a atividade de "doula de gravidez, parto e pós-parto e de Consultora de Lactação (IBCLC)".
5. Relativamente à atividade de consultor de lactação a Requerente faz a explanação, que a seguir se transcreve:
"3. Um Consultor de Lactação (IBCLC) é um profissional especializado na área da Ciência da Lactação para o apoio à amamentação e lactação humana, conforme consta de Doc. 1.
4. O Consultor de Lactação (IBCLC) possui o conhecimento necessário para esclarecer dúvidas sobre amamentação, facilitar uma experiência positiva de amamentação (desde a gravidez ao desmame) e promover a amamentação em circunstâncias desafiantes (como sendo prematuridade, gémeos, freio lingual restritivo, bebés com problemas neurológicos, bebés com desafios anatómicos como lábio leporino ou fenda palatina entre muitos outros). Consegue identificar patologia da mama relacionada com a amamentação e problemas de saúde na criança amamentada que condicionam a amamentação, encaminhando para tratamento junto dos profissionais de

saúde competentes, como sendo *Pediatras, Ginecologistas, Osteopatas e Terapeutas da Fala*, conforme consta de Doc. 2 e Doc. 3.

5. Para se tornar Consultora de Lactação (IBCLC) o sujeito passivo submeteu-se a um rigoroso processo de certificação pelo IBLCE.

6. O IBLCE, ou Conselho Internacional de Avaliação de Consultores em Lactação, é o órgão internacional independente de certificação que confere a credencial de Consultor em Lactação Certificado pelo Conselho Internacional.

7. A certificação como Consultor de Lactação (IBCLC) tem vias de acesso distintas para profissionais de saúde e para pessoas sem prévia formação em áreas da saúde, conforme consta de Doc. 4.

8. Para quem não tem, de base, uma licenciatura em saúde, é necessário obter formação universitária em várias disciplinas de saúde (*anatomia, fisiologia, biologia, nutrição, entre outras*) como pré-requisito de acesso ao exame de certificação, conforme consta de Doc. 5.

9. O sujeito passivo tem formação superior em Direito.

10. O sujeito passivo concluiu a formação exigida pelo IBLCE em múltiplas áreas da saúde, e obteve aprovação no exame, tendo-lhe sido atribuído o n.º de certificação L-310361 (pesquisável através do Registo Público disponível no link <https://iblce.org/public-registry/>) e conforme consta de Doc. 6.

11. Após concluído o processo de certificação, o IBLCE equipara todos os profissionais certificados (com ou sem licenciatura em saúde), reconhecendo-lhes igual competência para o exercício da atividade de Consultor de Lactação (IBCLC)."

6. A Requerente refere ter sido a primeira pessoa, em Portugal, a concluir a referida certificação pela via de acesso destinada a candidatos não profissionais de saúde e que é membro da APCLC - Associação Portuguesa dos Consultores de Lactação Certificados.

7. Assim, e estando a disponibilizar o serviço de "*Consulta de Amamentação*", nas mesmas condições, com as mesmas competências e legitimidade que os demais colegas consultores de lactação, a atuar em Portugal, a Requerente alega que é alvo de "*discriminação fiscal negativa*", pelo facto de não ser profissional de saúde.

8. De facto, atendendo a que a Administração Central do Sistema de Saúde - ACSS atribui o estatuto de profissional de saúde, nomeadamente a médicos e enfermeiros, estes não liquidam IVA nos serviços de "*Consulta de Amamentação*", por considerarem que o mesmo está integrado no exercício das respetivas profissões, abrangidas pela isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA.

9. Contudo, e não obstante a Requerente ser, também, consultora de lactação e tendo-se submetido a um processo de certificação que, para o efeito da prestação do serviço de "*Consulta de Amamentação*", a equipara aos demais colegas certificados, não se encontra abrangida pela isenção do IVA.

10. Deste modo, a Requerente considera que está em manifesta desvantagem fiscal face aos demais consultores de lactação, uma vez que, sendo obrigada a proceder à liquidação do IVA, deixa de estar em condições de competir no mercado em questão.

11. Vem, assim, a Requerente solicitar esclarecimento sobre a possibilidade

de, nas "*Consultas de amamentação*" que presta no âmbito da atividade de consultora de lactação, poder beneficiar de enquadramento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, tendo em conta a natureza da prestação de serviços e atento o cumprimento do princípio da igualdade tributária.

12. Em anexo ao presente pedido de informação vinculativa e contrariamente ao que refere a Requerente na sua exposição, apenas consta o documento "*Doc. 1 Lista Detalhada de Conteúdos*". Tal, não obsta, contudo, à análise do pedido.

III - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA DAS PRESTAÇÕES DE CUIDADOS DE SAÚDE

13. A alínea 1) do artigo 9.º do CIVA isenta de imposto as prestações de serviços efetuadas no exercício das "*profissões de médico, odontologista, psicólogo, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas*".

14. Esta disposição legal corresponde ao previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA (Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro) que, por sua vez, determina que os Estados-Membros devem isentar "*As prestações de serviços de assistência efetuadas no âmbito do exercício de profissões médicas e paramédicas, tal como definidas pelo Estado-membro em causa*".

15. Importa realçar que a redação da norma comunitária implica que os Estados-Membros não isentam todas as prestações de serviços efetuadas no âmbito das profissões referidas, mas apenas as prestações de serviços de assistência.

16. Realça-se, também, que, atendendo à matriz comunitária do IVA, os Estados-Membros estão obrigados, na gestão e administração do imposto, a observar a jurisprudência produzida pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) na interpretação das normas da Diretiva IVA.

17. De acordo com o TJUE, as isenções, designadamente as previstas no artigo 132.º da Diretiva, são de interpretação estrita, dado que constituem derrogações ao princípio geral de que o IVA é cobrado sobre todas as prestações de serviços efectuadas a título oneroso por um sujeito passivo, sem, todavia, inviabilizar os objetivos prosseguidos pelas referidas isenções, respeitando as exigências do princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum de IVA. Pode ver-se, a propósito, os Acórdãos C-384/98, de 14 de setembro de 2000 (caso D.) e C-45/01, de 6 de novembro de 2003 (caso Dornier).

18. A respeito do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, nomeadamente no que respeita ao âmbito de aplicação desta isenção, o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) afirmou em vários arestos, entre outros, no acórdão de 10 de setembro de 2002, proferido no processo C-141/00 (caso Kugler) que a mesma visa as prestações de serviços de caráter médico fornecidas fora do meio hospitalar, seja no consultório do prestador, no seu domicílio privado, no domicílio do paciente ou em qualquer outro lugar, no quadro de uma relação de confiança entre o paciente e o prestador dos

serviços.

19. Considera, ainda, o TJUE que esta disposição comunitária tem um caráter objetivo, definindo as operações isentas em função da natureza dos serviços prestados, sem atender à forma jurídica do prestador (pessoa singular ou coletiva), bastando que sejam preenchidas duas condições: i) tratar-se de serviços médicos ou paramédicos e; ii) que estes sejam fornecidos por pessoas que possuam as qualificações profissionais exigidas.

20. Quanto à determinação do tipo de cuidados abrangidos pela alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, o TJUE definindo o conceito de prestações de serviços médicos, considera como tais, as que consistam em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando uma doença ou qualquer anomalia de saúde (cfr. acórdão de 14 de setembro de 2000, proferido no processo C-384/98, acórdão de 21 de março de 2013, proferido no processo C-91/12 e acórdão de 18 de setembro de 2019, proferido no processo C-700/17).

21. No que se refere à definição das profissões paramédicas abrangidas pela isenção, uma vez que a norma de isenção da Diretiva do IVA concede aos Estados-Membros o poder de apreciação nesta matéria, definindo, no seu direito interno, quais as profissões paramédicas cujos serviços de assistência são isentos de IVA, o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) já esclareceu que esse poder inclui, não só, a capacidade de definir as qualificações exigidas para exercer as referidas profissões, mas também, de definir as atividades específicas de serviços de assistência abrangidas por essas profissões (cfr. acórdão de 27 de abril de 2006, H.A. Solleveld e J.E. van den Hout-van Eijnsbergen, nos processos C-443/04 e C-444/04, n.ºs 29 e 30).

22. Atendendo a que o Código do IVA não define as profissões paramédicas abrangidas pela norma de isenção, é feita a aplicação do disposto n.º 2 do artigo 11.º da Lei Geral Tributária, segundo o qual "*Sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm salvo se outro decorrer diretamente da lei*".

23. Deste modo, para efeitos da definição do conceito de "*profissões paramédicas*" a que se refere a alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, observa-se o disposto no Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho, bem como, no Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, ambos do Ministério da Saúde, uma vez que, na legislação nacional, são estes dois diplomas que definem e regulam o exercício das profissões paramédicas.

24. O Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de agosto regula o exercício das atividades profissionais de saúde, designadas por atividades paramédicas, que compreendem a utilização de técnicas de base científica com fins de promoção da saúde e de prevenção, diagnóstico e tratamento da doença, ou de reabilitação.

25. Este Decreto-Lei prevê, genericamente, as condições para o exercício de atividades profissionais de saúde, que constam no Anexo ao diploma, condicionando igualmente a criação de cursos de formação profissional de saúde e perspetivando os elementos que devem integrar a regulamentação

das profissões, a aprovar por decreto regulamentar.

26. Tal veio a ocorrer com o Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, que regulamenta as profissões técnicas de diagnóstico e terapêutica e cria o Conselho Nacional das Profissões de Diagnóstico e Terapêutica como órgão de apoio ao Ministro da Saúde.

27. No Anexo ao Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho, encontram-se elencadas, nos seus itens 1 a 18, as seguintes atividades paramédicas: 1 - Análises clínicas e de saúde pública; 2 - Anatomia patológica, citológica e tanatológica; 3 - Audiometria; 4 - Cardiopneumografia; 5 - Dietética; 6 - Farmácia; 7 - Fisioterapia; 8 - Higiene oral; 9 - Medicina nuclear; 10 - Neurofisiografia; 11 - Ortóptica; 12 - Ortopróteses; 13 - Prótese dentária; 14 - Radiologia; 15 - Radioterapia; 16 - Terapia da fala; 17 - Terapia ocupacional e 18 - Higiene e saúde ambiental (sanitarismo).

28. São, assim, suscetíveis de enquadramento na alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA e, conseqüentemente, de enquadramento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, os serviços que se insiram no conceito de prestação de serviços médicos definido na jurisprudência comunitária, ou seja, que sejam entendidos como uma terapêutica necessária e com um propósito de prevenção, tratamento e, se possível, cura das doenças ou outros distúrbios de saúde e sejam assegurados por profissionais habilitados nos termos da legislação aplicável.

29. Neste sentido, para atribuição da isenção consignada na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, é determinante que as atividades exercidas se encontrem regulamentadas pelas entidades competentes, considerando-se, por esse facto, atividades médicas, paramédicas ou equiparadas a estas.

IV – CONCLUSÃO

30. Face a todo o exposto, conclui-se que apenas beneficiam da isenção consignada na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, os serviços cuja finalidade principal é a proteção, manutenção ou o restabelecimento da saúde das pessoas, prestados pelos profissionais ali elencados ou, não o estando, as suas profissões sejam, por determinação legal, equiparadas às profissões paramédicas ou mereçam, em sede de IVA, o mesmo enquadramento que estas.

31. No caso concreto, e não obstante a profissão exercida pela Requerente enquanto consultora de lactação possa ser desenvolvida no âmbito das atividades de saúde, a certificação atribuída pelo Conselho Internacional de Avaliação de Consultores em Lactação, não lhe confere uma equiparação às profissões de médico, de enfermeiro ou a profissões paramédicas.

32. Assim, a ausência de enquadramento da profissão de consultora de lactação nos diplomas que regulamentam as atividades paramédicas (Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho e Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto) ou de regulamentação que a equipare àquelas profissões, inviabiliza a aplicação da isenção contemplada na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA.

33. O exercício da atividade de consultora de lactação constitui, assim, a

prática de operações sujeitas a imposto e dele não isentas, passíveis de tributação à taxa normal prevista no artigo 18.º do CIVA, sem prejuízo de os profissionais que as exercem poderem beneficiar do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código, verificados que sejam os condicionalismos ali estabelecidos.

34. Atendendo a que a Requerente refere ter ultrapassado, no ano de 2022, o limite do volume de negócios previsto no artigo 53.º do CIVA, para poder continuar a beneficiar de enquadramento no regime especial de isenção, chama-se a atenção de que deve apresentar, durante o mês de janeiro, uma declaração de alterações tendo em vista a alteração do enquadramento para o regime de tributação, conforme dispõe a alínea a) do n.º 2 do artigo 58.º do CIVA, ficando obrigada à liquidação do imposto em todas as operações que realizar, a partir de 1 de fevereiro do corrente ano (cfr. n.º 5 do artigo 58.º do CIVA).