

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.9º - Isenções nas operações internas .
- Assunto: Medicina Vertente Estética
- Processo: 25226, com despacho de 2023-12-15, do Diretor de Serviços da DSIVA, 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 e procedimentos de medicina estética.

Sobre o assunto, cumpre informar:

### I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente encontra-se registada com a atividade que tem por base o CIRS 7014 - "Médicos de clínica geral", desde 2022.04.05 (data do início de atividade).
2. Em sede de IVA tem enquadramento na isenção do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), desde aquela data.

### II - O PEDIDO

3. A Requerente refere que é médica e realiza consultas e procedimentos de medicina estética, nomeadamente intervenções com a aplicação de toxina botulínica (1) e ácido hialurónico (2).
4. Vem solicitar esclarecimento sobre qual o enquadramento em sede de IVA aplicável a este tipo de operações, designadamente se as mesmas estão sujeitas a tributação do imposto ou se podem beneficiar de enquadramento na isenção ao abrigo do artigo 9.º do CIVA.

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

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, psicólogo, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas".
6. 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".

7. 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.

8. 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.

9. De acordo com o TJUE, as isenções, designadamente as previstas no artigo 132.º da Diretiva IVA, são de interpretação estrita, dado que constituem derrogações ao princípio geral de que o IVA é cobrado sobre todas as prestações de serviços efetuadas 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).

10. 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 TJUE afirmou em vários arestos, entre outros, no acórdão de 10 de setembro de 2002, proferido no processo C-141/00 (caso Kugler) 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.

11. 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).

12. Com efeito importa ter em conta a finalidade dos serviços prestados tendo em vista determinar a eventual tributação ou isenção dos mesmos (cfr. se extrai do acórdão de 20 de novembro de 2003, proferido no processo C-307/01).

13. No que respeita à medicina estética, refira-se a posição do TJUE, no acórdão de C-91/12, segundo a qual, as prestações de serviços de cirurgia de tratamentos de natureza estética podem estar abrangidas pelo conceito de serviços de assistência, na aceção da alínea c), do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, quando tenham por finalidade tratar ou prestar assistência a pessoas que, na sequência de uma doença, de uma lesão ou de uma deficiência física congénita, precisam de uma intervenção de natureza estética.

Em contrapartida, quando a intervenção se destina a fins puramente cosméticos, não pode estar abrangida por este conceito, sendo afastada a isenção.

14. 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, no quadro de uma relação de confiança entre o paciente e o prestador dos serviços.

15. Estão fora do conceito estrito definido pelo TJUE as prestações de serviços que não visem a assistência ao indivíduo ainda que aquelas possam, num contexto mais lato, contribuir para a segurança e o bem-estar do próprio.

#### IV - CONCLUSÃO

16. Face a todo o exposto, conclui-se que são 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, no quadro de uma relação de confiança entre o paciente e o prestador dos serviços.

17. Estão fora do conceito estrito definido pelo TJUE e, portanto, fora do âmbito de aplicação da isenção consignada na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, as prestações de serviços efetuadas por médicos que não se insiram naquele conceito, ainda que aquelas possam, num contexto mais lato, contribuir para a segurança e o bem-estar dos utentes.

18. Deste modo, respondendo concretamente à questão colocada pela Requerente no presente pedido de informação vinculativa, informa-se que as consultas e procedimentos de medicina estética, nomeadamente intervenções com a aplicação de toxina botulínica e ácido hialurónico, não visam, na aceção do TJUE, tratar ou prestar assistência a pessoas, na sequência de uma doença, de uma lesão ou de uma deficiência física congénita.

Assim, visando fins meramente estéticos, tais serviços não merecem acolhimento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, nem em qualquer outra isenção prevista neste artigo.

19. Constituindo operações sujeitas a imposto e dele não isentas, as mesmas são sujeitas a tributação do IVA à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, sem prejuízo de poderem beneficiar do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, verificados que sejam os condicionalismos ali estabelecidos.

20. À margem do solicitado e no pressuposto de que a Requerente se encontra a realizar, simultaneamente, operações que não conferem direito à dedução (artigo 9.º do CIVA) e operações que conferem esse direito (medicina estética) constitui-se, para efeitos de IVA, como um sujeito passivo misto, devendo tal condição ser indicada numa declaração de alterações a entregar, nos termos dos artigos 32.º e 35.º do CIVA, tendo em vista a alteração do enquadramento.

21. Mais se refere que as atividades exercidas ao abrigo do artigo 9.º do CIVA não se encontram limitadas ao volume de negócios, nem o volume de negócios obtido nas mesmas concorre para efeitos do enquadramento das atividades tributadas (cfr. dispõe o artigo 81.º do CIVA).

22. Deste modo, nada obsta a que, no âmbito das atividades tributadas, a Requerente se enquadre no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, desde que reúna todas as condições previstas no n.º 1 daquele artigo.

23. Por outro lado, caso fique enquadrada no regime normal de tributação pelo exercício da atividade de medicina estética, a Requerente fica sujeita ao cumprimento de todas as obrigações decorrentes do CIVA, nomeadamente à liquidação do IVA nas operações efetuadas, à entrega das declarações periódicas do IVA e ao pagamento do imposto nelas apurado (cfr. artigos 27.º, 29.º e 41.º todos do CIVA).

24. Neste caso, para efeitos do exercício do direito à dedução dos bens e serviços que sejam utilizados simultaneamente nas actividades tributadas e isentas, a Requerente deve atender à disciplina do artigo 23.º do CIVA, devendo indicar, na declaração de alterações a entregar, qual o método de dedução a utilizar: método de percentagem de dedução, denominado prorata, ou o método da afetação real.