

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.18º - Taxas do imposto .
- Assunto: Taxa a aplicar na aquisição intracomunitária de aparelhos ortodônticos.
- Processo: 25345, com despacho de 2023-12-28, 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 a taxa de IVA a aplicar na aquisição intracomunitária de aparelhos ortodônticos.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente é uma sociedade por quotas que exerce, a título principal, a atividade que tem por base o CAE 86230 - "Actividades de medicina dentária e odontologia" e, a título secundário, as atividades que têm por base os seguintes códigos de atividade: CAE 85591 - "Formação profissional"; CAE 68100 - "Compra e venda de bens imobiliários".
2. Constitui-se, para efeitos de IVA, como um sujeito passivo misto tendo, pela prática de operações que conferem o direito à dedução, enquadramento no regime normal do IVA com periodicidade trimestral, desde 2012.07.05.
Atento o disposto no artigo 23.º do Código do IVA (CIVA) indicou utilizar para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, o método da afetação real de todos os bens.
3. Encontra-se registada no sistema VIES - Sistema de Informação de Trocas Intracomunitárias para efeitos de aquisições intracomunitárias de bens, desde 2012.07.05.

II - O PEDIDO

4. No presente pedido de informação vinculativa a Requerente refere que no âmbito da medicina dentária se vem verificando uma maior procura da ortodontia chamada invisível.
5. De acordo com a explanação que faz "()" foram desenvolvidas técnicas com alinhadores transparentes que permitem a correção ortodôntica de modo praticamente invisível. O aparelho invisível consiste numas estruturas de um material plástico transparente com o formato da arcada dentária.
Deste modo, a pessoa não usará apenas um alinhador, mas vários, e cada um deles tem uma pequena diferença em relação ao anterior. É essa diferença que fará com que os dentes se movimentem quando se troca o alinhador e assim permitir a movimentação progressiva dos dentes."

6. Atendendo a que muitas das empresas fornecedoras deste tipo de aparelhos têm sede em outros Estados-Membros da União Europeia, vem a Requerente solicitar esclarecimento sobre a taxa de IVA a aplicar nas aquisições intracomunitárias dos aparelhos ortodônticos, pelas clínicas enquadradas na isenção do artigo 9.º do CIVA.

7. A Requerente envia, em anexo ao pedido, cópia de uma fatura emitida pela Align Technology Switzerland GmbH, na qual consta a referência a uma entrega intracomunitária de acordo com o disposto no artigo 138.º da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro.

III - ENQUADRAMENTO LEGAL

Aparelhos ortodônticos - taxa a aplicar

8. Tendo em conta a questão colocada refere-se que são sujeitos a tributação à taxa reduzida prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, por enquadramento na verba 2.6 da lista I anexa ao CIVA 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 fracturas e as lentes para correção de vista, bem como calçado ortopédico, desde que prescrito por receita médica, nos termos regulamentados pelo Governo".

9. Note-se, que, as partes, peças e acessórios dos bens anteriormente mencionados, que sejam transacionados autonomamente, não merecem enquadramento na referida verba 2.6 da Lista I, nem em qualquer outra verba das Listas anexas ao CIVA, pelo que, são sujeitos a tributação à taxa normal do IVA, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

10. É, ainda, de referir que são sujeitos a tributação à taxa reduzida por enquadramento na verba 2.9 da lista I anexa ao CIVA, os "Utensílios e quaisquer aparelhos ou objectos especificamente concebidos para utilização por pessoas com deficiência ()", desde que constem do Despacho n.º 26026/2006, de 22 de dezembro - II Série n.º 245.

11. No caso concreto dos aparelhos ortodônticos, designadamente de alinhadores invisíveis que são utilizados para o tratamento corretivo ortodôntico, não se destinando, portanto, à substituição de órgãos ou partes do aparelho dentário nem à função por eles desempenhada, não podem, por esse facto, beneficiar de enquadramento na verba 2.6 da lista I anexa ao CIVA.

Por outro lado, e uma vez que os aparelhos ortodônticos não constam no referido Despacho n.º 26026/2006, também não podem beneficiar de enquadramento na verba 2.9 da lista I, anexa ao CIVA.

12. A transmissão/aquisição de aparelhos ortodônticos não beneficia, assim, de enquadramento nas verbas anteriormente referidas nem em qualquer outra verba prevista nas Listas anexas ao CIVA, pelo que, tais operações são sujeitas a tributação à taxa normal do IVA, a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código.

Breve referência às aquisições intracomunitárias de bens

13. Nos termos da alínea a) do artigo 1.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias (RITI) a uma transmissão intracomunitária de bens isenta de IVA proveniente de outro Estado-Membro corresponde uma aquisição intracomunitária em Portugal, por princípio tributada à taxa legal em vigor em território nacional.

Esta regra implica que o adquirente dos bens esteja abrangido no país de destino por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens, cabendo-lhe a obrigação de proceder à liquidação do imposto que não foi liquidado pelo transmitente dos bens. Tal significa que não é possível adquirir bens desonerados de imposto noutra Estado-Membro da União Europeia sem que haja a respetiva liquidação do imposto em território nacional.

14. O artigo 5.º do RITI estabelece, no entanto, um regime derogatório que permite, observadas que sejam as condições ali estabelecidas, que as aquisições intracomunitárias de bens efetuadas por sujeitos passivos enquadrados na isenção do artigo 9.º do CIVA não sejam sujeitas a IVA em território nacional, sendo tributadas no Estado-Membro de origem.

15. No entanto, este regime derogatório não é aplicável (implicando a sujeição a IVA em Portugal) quando o adquirente dos bens se constitui, para efeitos de IVA, como sujeito passivo misto. De facto, e conforme dispõe a alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do RITI "1 - São considerados sujeitos passivos do imposto pela aquisição intracomunitária de bens: a) As pessoas singulares ou colectivas mencionadas na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA que realizem transmissões de bens ou prestações de serviços que conferem direito à dedução total ou parcial do imposto".

16. Deste modo, quando os sujeitos mistos efetuam aquisições intracomunitárias de bens encontram-se obrigados a proceder à liquidação do imposto à taxa em vigor em Portugal, sobre o valor (sem IVA) faturado pelo fornecedor.

17. Na declaração periódica do IVA o valor tributável das aquisições intracomunitárias deve ser relevado no campo 12 do quadro 06 e o valor do IVA a favor do Estado no campo 13 do mesmo quadro.

O direito à dedução do IVA suportado apenas será possível se os bens tiverem como destino a(s) atividade(s) tributada(s) [cfr. artigo 20.º do CIVA] e o imposto não estiver contido nas despesas mencionadas no n.º 1 do artigo 21.º do CIVA.

IV - CONCLUSÃO

18. Face a todo o exposto afigura-se de informar a Requerente de que dado que os aparelhos ortodônticos, designadamente os alinhadores invisíveis, não se destinam à substituição de órgãos ou partes do aparelho dentário ou à função por eles desempenhada, nem constam do Despacho n.º 26026/2006, de 22 de dezembro, a sua transmissão/aquisição não beneficia de enquadramento na verba 2.6 ou na verba 2.9, ambas da Lista I anexa ao CIVA, nem em qualquer outra verba prevista nas Listas anexas a este diploma.

Tais operações são, assim, sujeitas a tributação em IVA à taxa normal a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código.

19. Constituindo-se a Requerente como um sujeito passivo misto para efeitos de IVA, devidamente registada no sistema VIES, deve, aquando da aquisição intracomunitária de tais aparelhos proceder à liquidação do imposto, aplicando a taxa normal do IVA prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA ao

valor (sem IVA) faturado pelo fornecedor. A liquidação do IVA pode ser efetuada na fatura emitida pelo fornecedor ou em documento interno que identifique a operação.

20. Na declaração periódica do IVA o valor tributável das aquisições intracomunitárias deve ser relevado no campo 12 do quadro 06 e o valor do IVA a favor do Estado no campo 13 do mesmo quadro.

Depreendendo-se que a aquisição dos aparelhos em questão se destina ao exercício da atividade exercida ao abrigo do artigo 9.º do CIVA, a Requerente não tem direito à dedução do IVA suportado.