

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Artigo/Verba: Art.9º - Isenções nas operações internas .

Assunto: Atividade de Neurofisiologia - Enquadramento

Processo: 26075, com despacho de 2024-04-30, 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 atividade exercida pela Requerente.

Sobre o assunto, cumpre informar:

I - CARACTERIZAÇÃO DA REQUERENTE

1. A Requerente encontra-se registada pelo exercício da atividade que tem por base o CAE 86906 - "Outras actividades de saúde humana, n.e.", desde 2024.02.23 (data do início de atividade).

2. Face aos elementos que indicou na declaração de início de atividade, nomeadamente, que, no âmbito da atividade declarada, iria efetuar operações que conferem o direito à dedução do imposto, a Requerente tem enquadramento no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do Código do IVA (CIVA), desde a data do início de atividade.

II - O PEDIDO

3. No presente pedido de informação vinculativa a Requerente refere que a sua área profissional se enquadra no âmbito da neurofisiologia para a qual possui formação académica "()" e especificamente, visa a deteção de alterações patológicas no eletroencefalograma com o objectivo de instrução de um algoritmo em desenvolvimento cujo objectivo final é a deteção desses mesmos padrões patológicos para fins hospitalares".

4. A Requerente vem, assim, solicitar esclarecimento sobre o correto enquadramento da atividade que exerce, nomeadamente se a mesma pode, ou não, beneficiar da aplicação da isenção do imposto.

III - ENQUADRAMENTO LEGAL

5. Atendendo à questão colocada importa fazer referência à alínea 1) do artigo 9.º do CIVA segundo a qual estão isentas 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 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro (Diretiva IVA) 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 se refere 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 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.

11. 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) devendo encontrar-se 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.

12. 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).

13. 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).

14. É de salientar, que, embora a jurisprudência do TJUE aborde o alcance da alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, num contexto maioritariamente de prestações de serviços médicos, tal entendimento não pode deixar de se aplicar ao conjunto das profissões elencadas na norma comunitária e, conseqüentemente, às profissões elencadas na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, nomeadamente às profissões paramédicas.

15. O Código do IVA não oferece uma densificação do conceito de profissão

paramédica, pelo que, é feita a aplicação do disposto no 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".

16. Deste modo, tem sido entendimento da Direção de Serviços do IVA que, para efeitos da definição do conceito de "profissões paramédicas" a que se refere a alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, se deve observar 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.

17. Nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, estas profissões devem compreender a realização das atividades constantes do Anexo ao Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho, no qual se encontra elencada, no seu item 10 a atividade de "Neurofisiografia" que, de acordo com a descrição ali prevista, compreende a "Realização de registos da atividade bioelétrica do sistema nervoso central e periférico, como meio de diagnóstico na área da neurofisiologia, com particular incidência nas patologias do foro neurológico e neurocirúrgico, recorrendo a técnicas convencionais e ou computadorizadas".

18. Por sua vez, o n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto faz referência às profissões de diagnóstico e terapêutica, nas quais se encontra elencada a profissão de "Técnico de neurofisiologia".

19. Deste modo, o exercício da atividade de "Técnico de neurofisiologia" pode beneficiar da isenção prevista na alínea 1) do art.º 9.º do CIVA, na medida em que sejam cumpridas as condições enumeradas nos mencionados Decretos-Lei, a atividade seja exercida visando o objetivo terapêutico definido na jurisprudência do TJUE e seja realizada por profissionais devidamente habilitados para o efeito, nos termos da legislação aplicável.

IV - CONCLUSÃO

20. Face ao exposto e tendo em conta o anteriormente explanado, afigura-se de informar o seguinte:

21. Se, pelo exercício da atividade que exerce e, que, conforme declara se enquadra no âmbito da neurofisiologia, a Requerente:

i) se encontre devidamente habilitada nos termos da legislação aplicável (Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho e Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto) sendo, por tal facto, portadora de cédula profissional, emitida pela Administração Central do Sistema de Saúde (ACSS), I.P.;

ii) preste serviços que se enquadrem no objetivo terapêutico a que se refere a jurisprudência comunitária, espelhada, nomeadamente, nos acórdãos do TJUE referidos na presente informação, isto é, que visem o estabelecimento de diagnósticos, tendo em vista o tratamento ou prevenção de doenças ou quaisquer outras anomalias da saúde (atos médicos),

pode beneficiar da isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA.

21.1. Nesse pressuposto, a Requerente encontra-se, em sede deste imposto, incorretamente enquadrada no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA (operações que conferem o direito à dedução) devendo proceder à alteração do enquadramento para sujeito passivo com isenção do imposto, mediante a apresentação de uma declaração de alterações (artigos 32.º e 35.º do CIVA) na qual deve indicar que

efetua, exclusivamente, operações que não conferem o direito à dedução do imposto (artigo 9.º do CIVA).

22. Contudo, na circunstância de não se encontrarem reunidos os pressupostos referidos no ponto 21 da presente informação, tais serviços não merecem acolhimento na isenção da alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, nem em qualquer outra isenção prevista neste artigo.

A ser o caso, tais serviços constituem operações sujeitas a imposto e dele não isentas, sendo sujeitos 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, no qual a Requerente se encontra atualmente enquadrada em sede deste imposto.