

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Artigo/Verba: Art.18º - Taxas do imposto .
- Assunto: Aquisição intracomunitária de aparelhos ortodônticos - taxa a aplicar.
- Processo: 26150, com despacho de 2024-06-14, 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, denominados "Invisalign System - Comprehensive".

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, a atividade que tem por base o CAE 96040 - "Actividades de bem-estar físico".
2. Em sede de IVA tendo indicado que efetua, exclusivamente, operações que não conferem o direito à dedução do imposto, tem enquadramento na isenção do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA) desde 2017.01.01, estando, contudo, obrigada a proceder à liquidação do IVA que se mostre devido nas aquisições intracomunitárias de bens efetuadas desde 2023.05.22.
3. A Requerente encontra-se registada no sistema VIES - Sistema de Informação de Trocas Intracomunitárias, desde 2011.11.18 (data do início de atividade).

II - O PEDIDO

4. No presente pedido de informação vinculativa a Requerente refere, que, estando obrigada à liquidação do IVA nas aquisições intracomunitárias de bens por ter excedido o limite de 10.000 previsto no artigo 5.º do Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias, tem vindo a liquidar IVA à taxa normal em todas as aquisições intracomunitárias de matérias-primas "()" de bens relacionados com aparelhos ortodônticos denominados "Invisalign System - Comprehensive", e seus respetivos "processing Fee".
5. Contudo, tendo em conta a natureza dos bens em causa, vem a Requerente colocar a questão sobre a possibilidade de aplicar a taxa reduzida do IVA aos aparelhos ortodônticos denominados "Invisalign System - Comprehensive" e manter a aplicação da taxa normal do IVA ao "Processing Fee".
6. Na circunstância de ser admissível a aplicação da taxa reduzida do IVA aos aparelhos ortodônticos questiona a Requerente se pode substituir as declarações periódicas do IVA anteriormente enviadas, com a retificação da taxa do IVA e, sendo o

caso se "()" o período aceite é até 24 meses ou 48 meses para trás e se tem alguma coima associada?"

7. Em anexo ao pedido a Requerente envia cópia de uma prescrição dos aparelhos ortodônticos adquiridos, bem como fotos dos mesmos.

III - PEDIDO DE ELEMENTOS

8. Para a prestação da informação vinculativa foi solicitado à Requerente, através do Ofício n.º 102203, de 2024.03.13, desta Direção de Serviços, a apresentação dos seguintes elementos adicionais:

- "- Esclarecimento sobre quais as características do produto que identifica como "Invisalign System - Comprehensive", nomeadamente se o mesmo se trata de uma prótese dentária ou de um aparelho corretivo dos dentes.
- Esclarecimento sobre o que entende por "processing Fee"."

9. No seguimento deste pedido a Requerente veio esclarecer que o produto identificado como "Invisalign System" se trata de um aparelho corretivo dos dentes e que o "Processing Fee: é uma taxa emitida para processamento de pedidos adicionais de aparelhos para os mesmos casos".

A Requerente enviou, ainda, cópia de uma fatura emitida pelo fornecedor tendo em vista "()" ajudar a compreender a situação".

IV - ENQUADRAMENTO LEGAL

Transmissão/Aquisição de aparelhos ortodônticos

10. 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".

11. 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.

12. 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.

13. 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.

14. 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.

V - CONCLUSÃO

15. 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.

16. É de referir, contudo, que o fornecimento dos aparelhos em questão pode beneficiar da isenção do imposto quando tal fornecimento está incluído na prestação de serviços médicos/odontológicos, efetuada aos próprios clientes.

17. Assim, e no caso em análise, a transmissão/aquisição de aparelhos ortodônticos considera-se sujeita a tributação em IVA à taxa normal a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do Código.

18. Deste modo e atendendo a que a Requerente se encontra obrigada à liquidação do imposto nas aquisições intracomunitárias de bens 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.

19. 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.

20. Por último e à margem do solicitado, chama-se a atenção de que a atividade exercida a título secundário, que tem por base o CAE 96040 - "Actividades de bem-estar físico" (1), não merece acolhimento na isenção do artigo 9.º do CIVA, pelo que, o enquadramento da Requerente como sujeito passivo totalmente isento ao abrigo da referida norma legal, se encontra incorreto.

21. Deste modo, considera-se que a Requerente está a praticar simultaneamente operações que não conferem direito à dedução (operações enquadráveis no artigo 9.º do CIVA) e operações que conferem direito à dedução (operações tributadas), constituindo-se, para efeitos deste imposto, como um sujeito passivo misto.

22. Tal circunstância deve ser assinalada numa declaração de alterações a entregar nos termos dos artigos 32.º e 35.º ambos do CIVA, mediante a indicação de que efetua simultaneamente operações que não conferem direito a dedução e operações que conferem esse direito.

23. Atendendo a que pela prática de operações que conferem o direito à dedução a Requerente não reúne condições para beneficiar de enquadramento no regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA deve ficar enquadrada, pelo exercício dessas operações, no regime normal do IVA, ficando sujeita ao cumprimento de todas as obrigações decorrentes do CIVA, nomeadamente a de liquidação do imposto, apresentação das respetivas declarações periódicas e pagamento do imposto, se a ele houver lugar.

24. No que respeita à dedução do imposto suportado nos bens e serviços que sejam utilizados simultaneamente na atividade isenta e tributada deve a Requerente, atento o disposto no artigo 23.º do CIVA, indicar na declaração de alterações a entregar, qual o método a utilizar para efeitos do exercício do direito à dedução, ou seja, o método da afetação real ou o método da percentagem de dedução, vulgarmente denominado prorata.

(1) De acordo com a Classificação Portuguesa de Actividades Económicas, Revisão 3, abreviadamente designada por CAE- Rev.3 e respetivas notas justificativas a atividade que tem por base o CAE "9604 ACTIVIDADES DE BEM-ESTAR FÍSICO", compreende "as atividades relacionadas com a manutenção e o bem-estar físico, nomeadamente, banhos turcos, saunas, solários, massagem, relaxamento e outras actividades similares de bem-estar físico (ex: serviços de bem-estar termal)".