

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Enquadramento no artigo 9.º, alínea a) DO CIVA da "Oxigenoterapia Hiperbárica realizada por fisioterapeutas"

Processo: 27234, com despacho de 2025-02-14, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: I- O PEDIDO

1. A Requerente vem apresentar o presente pedido de informação vinculativa, ao abrigo da alínea e) do n.º 3 do artigo 59.º e do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), e do artigo 57.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), no qual questiona se a atividade que desenvolve, uma vez que é uma empresa de "Terapias de Oxigenoterapia Hiperbárica" pode ser enquadrada no artigo 9.º do Código do IVA [CIVA] atendendo a que, atualmente, a mesma é desenvolvida por técnicos habilitados de saúde, fisioterapeutas.

2. Sobre a "oxigenação hiperbárica", atendendo à informação disponibilizada pela Requerente, "é um tratamento em que se inala oxigénio com uma concentração de 100% num ambiente em que a pressão é superior à pressão atmosférica.

O ar atmosférico é composto por vários gases, principalmente azoto e oxigénio, este numa concentração de 21%. Em condições normais, o ar inspirado tem uma composição semelhante ao ar atmosférico.

Quando se aumenta a concentração de oxigénio no ar inspirado e a sua administração é feita num ambiente com uma pressão superior à pressão atmosférica como acontece na oxigenoterapia hiperbárica a concentração de oxigénio nos pulmões aumenta e, portanto, o oxigénio no sangue e a quantidade deste gás que é distribuída aos tecidos do organismo também aumenta.

(...)

Os tratamentos de oxigenoterapia são realizados em câmaras (Câmaras hiperbáricas) construídas em materiais resistentes a altas pressões, no nosso caso a 1.3ATA, é monolugar e o oxigénio é administrado através de máscaras.

(...)"

3. Refere ainda que: "É imprescindível a avaliação individual da nossa fisioterapeuta a programação do tratamento em conjunto com a restante equipa de saúde envolvida no seguimento de cada doente, caso venha prescrito por um médico externo.

São exemplos de situações em que pode estar indicada a oxigenoterapia hiperbárica:

- Infecções graves da pele ou tecidos moles, causadas por alguns tipos de bactérias;
- Infecções graves ósseas, espontâneas ou que surjam como complicação de outros tratamentos, como cirurgias com material protésico ou radioterapia;
- Gangrena e feridas de difícil cicatrização, por exemplo associadas a diabetes e queimaduras;
- Enxertos de pele, músculo ou osso com dificuldade de cicatrização;
- Lesões consequentes a radioterapia, como radionecrose dos tecidos ou prostatite

rádica;
- Traumatismo com esmagamento de tecidos;
- Surdez súbita;
- Intoxicações por monóxido de carbono, ingestão accidental de peróxido de hidrogénio, envenenamento por cianeto;
- Doença de descompressão resultante do mergulho;
- Embolia gasosa arterial secundária a cirurgias ou procedimentos médicos.
- Praticamente todas as pessoas podem fazer tratamentos de oxigenoterapia hiperbárica, embora algumas contraindicações relativas requeiram uma avaliação rigorosa caso a caso, como, por exemplo, doença pulmonar obstrutiva, infeções respiratórias e dos seios nasais, febre não controlada, cirurgia ao ouvido ou torácica recente, história de convulsões.
(...)."

II - ENQUADRAMENTO

4. Em sede de IVA, a Requerente, está enquadrada no regime normal, de periodicidade trimestral, registada para o exercício da atividade principal "Outras Atividades de Saúde Humana, N.E." a que corresponde o CAE 86906 e as seguintes duas atividades secundárias:

"Atividades de bem-estar físico" - CAE (1) 096040; e,

"Comércio retalho Out. Estab. n.e.,s/Pred.Prod. Alim., Bebidas Tabaco" - CAE (2) 047192.

5. O Código do IVA [CIVA] determina no artigo 9.º, alínea 1) que estão isentas de imposto, as prestações de serviços efetuadas no exercício das profissões de médico, odontologista, psicólogo, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas.

6. Já a alínea 2) do referido artigo 9.º isenta de IVA, as prestações de serviços médicos e sanitários e as operações com elas estreitamente conexas efetuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares.

7. No que respeita às profissões paramédicas referidas na alínea 1), e uma vez que não existe no CIVA um conceito que as defina, torna-se necessário apelar para o constante no Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho, em cujo anexo se encontram elencadas as diversas atividades paramédicas, e ao Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, ambos do Ministério da Saúde, que contém os requisitos a observar para o seu exercício.

8. As profissões paramédicas compreendem a utilização de técnicas de base científica com fins de promoção, diagnóstico e tratamento de doença ou da reabilitação. É condição essencial para o exercício destas atividades de saúde e determinante para a atribuição da isenção prevista no artigo 9.º, a verificação de determinadas condições, nomeadamente a titularidade de um curso obtido nos termos do artigo 4.º do referido Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto.

9. Ainda e de acordo com o artigo 5.º do supracitado decreto-lei, o exercício de profissões paramédicas fica dependente de título profissional correspondente a uma das designações referidas no artigo 2.º, a reconhecer pelo Departamento de Recursos Humanos da Saúde (DRHS), referindo o artigo 6.º do mesmo diploma que o "título profissional é reservado a todos aqueles que possuam uma das habilitações constantes no artigo 4.º."

10. Decorre, assim, do citado artigo 6.º em conjugação com o artigo 4.º que só é permitido o acesso ao exercício das profissões de diagnóstico e de terapêutica (atividades paramédicas), aos indivíduos cujas habilitações sejam adquiridas nos

termos e nos estabelecimentos ali referidos. Em sede de IVA, só os profissionais de saúde devidamente habilitados para o seu exercício nos termos dos já referidos decretos-lei podem beneficiar da isenção prevista no artigo 9.º do CIVA.

III - ANÁLISE E CONCLUSÃO

11. O artigo 9.º do CIVA, prevê isenções que dependem do tipo de operações realizadas, isenções nas operações internas. Os sujeitos passivos que realizem as operações ali previstas, não liquidam IVA nas transmissões de bens ou prestações de serviços, não podendo, no entanto, exercer o direito à dedução suportado nas aquisições de bens e serviços necessárias à realização daquelas operações.

12. As isenções ali contempladas, são estabelecidas em razão da atividade em si. É o caso dos serviços médicos e paramédicos que constam na alínea 1) do supracitado artigo, independentemente da dimensão do sujeito passivo ou do volume de negócios realizado.

13. Porém, no que respeita aos paramédicos, só os profissionais de saúde devidamente habilitados nos termos do 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" e do Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho, que "Regulamenta o Exercício das Atividades Paramédicas" podem beneficiar de enquadramento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA.

14. No que concerne à "Oxigenoterapia Hiperbárica", esta, enquanto procedimento, não se encontra no âmbito do Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho.

15. Já a atividade de fisioterapia encontra-se prevista no item 7 do anexo ao referido Decreto-Lei n.º 261/93, e "Centra-se na análise e avaliação do movimento e da postura, baseadas na estrutura e função do corpo, utilizando modalidades educativas e terapêuticas específicas, com base, essencialmente, no movimento, nas terapias manipulativas e em meios físicos e naturais, com a finalidade de promoção da saúde e prevenção da doença, da deficiência, de incapacidade e da inadaptação e de tratar, habilitar ou reabilitar indivíduos com disfunções de natureza física, mental, de desenvolvimento ou outras, incluindo a dor, com o objetivo de os ajudar a atingir a máxima funcionalidade e qualidade de vida".

16. Desta forma a realização de uma avaliação prévia individual por fisioterapeuta, que acompanha e encaminha os pacientes para aquele tratamento, é um serviço abrangido pela isenção referida, desde que o profissional esteja devidamente habilitado.

17. Porém, não se pode considerar que tal entendimento, face ao carácter estrito da interpretação a dar às normas que determinam a aplicação de isenções em sede de IVA, se possa estender ao tratamento subsequente, ainda que acompanhado por fisioterapeuta credenciado, uma vez que o procedimento em causa não se encontra no âmbito do Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho.

18. Assim, sendo certo que não compete à Área de Gestão Tributária - IVA avaliar as características dos equipamentos utilizados e das prestações de serviços realizadas pelos sujeitos passivos, em resposta à questão colocada, considerando o determinado na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, afigura-se que os tratamentos de "Oxigenoterapia Hiperbárica" são sujeitos a imposto e dele não isentos, uma vez que não se enquadram em qualquer das diferentes alíneas do artigo 9.º do CIVA, não obstante os pacientes serem inicialmente avaliados, acompanhados e encaminhados para o mesmo por

fisioterapeutas.