

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

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

Assunto: Enquadramento em sede de IVA de atividades periciais - não assistenciais - no âmbito da Saúde.

Processo: 29168, com despacho de 2025-12-29, do Diretor de Serviços da DSIVA, por subdelegação

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre prestar a seguinte informação:

I - DESCRIÇÃO SUCINTA DA QUESTÃO EM APREÇO

1. A Requerente refere ter por objeto a prestação de serviços de natureza pericial, abrangendo diversas áreas das ciências forenses e da saúde, tais como medicina, psicologia e medicina dentária. Segundo a mesma o respetivo objeto social inclui:
 - (i) Gestão e consultoria em saúde;
 - (ii) Prestação de serviços médicos e outros serviços periciais;
 - (iii) Serviços no âmbito das ciências forenses em contexto de saúde;
 - (iv) Tradução de documentos clínicos e técnico-científicos;
 - (v) Formação e educação em saúde e ciências forenses.
2. Esclarece que, no âmbito da sua atividade, disponibiliza serviços diversos, nomeadamente pareceres médicos e médico-legais, pareceres de psicologia e psicologia forense, pareceres médico-dentários, pareceres técnicos de toxicologia, perícias/peritagens médicas e psicológicas em contextos diversos, nomeadamente para avaliação de incapacidade permanente por doença, para avaliação do dano corporal (avaliação do dano na pessoa), para avaliação da saúde mental, para avaliação do dano oro-facial, para avaliação do dano psíquico/psicológico, para avaliação das limitações para o trabalho, para avaliação de doença profissional, perícias/peritagens para efeitos de regulação do exercício das responsabilidades parentais, perícias/peritagens para efeitos de promoção dos direitos e proteção da criança ou jovem, avaliação da situação de doença, designação de peritos, entre outros atos de cariz pericial, e ainda traduções técnicas no domínio da saúde.
3. Refere que tem vindo a sujeitar a totalidade das suas atividades à taxa normal de IVA, salientando que, em sentido diverso, muitos médicos, a título individual ou em nome de sociedades comerciais, prestam atos/serviços periciais, direta ou indiretamente para entidades terceiras, nomeadamente companhias de seguros, caixas de previdência ou institutos, em contexto de avaliação do dano corporal/incapacidade permanente por acidente entre outras diligências periciais, nomeadamente, participação em juntas médicas ou perícias colegiais de avaliação de incapacidade ou invalidez ou doença profissional, sujeitando-os à taxa reduzida.
4. Assim, vem solicitar a uma clarificação formal sobre o enquadramento correto, em sede de IVA, para as atividades periciais em saúde, designadamente as comumente denominadas perícias/peritagens médicas e psicológicas e demais serviços de cariz pericial, designadamente os atos de execução de avaliação médica com eventual elaboração de relatório ou parecer de ínole médico-pericial ou médico-legal, tais como os atos médicos de avaliação do dano corporal (avaliação do dano na pessoa) e os atos médicos de avaliação de incapacidade, ainda que prestadas por profissionais de saúde - ou seja atividades não assistenciais - prestadas, quer por pessoas singulares, quer por

pessoas coletivas.

5. Questiona se as diversas atividades de natureza pericial (não assistencial), designadamente os atos de execução de avaliação médica com eventual elaboração de relatório ou parecer de índole médico-pericial ou médico-legal, tais como os atos médicos de avaliação do dano corporal (avaliação do dano na pessoa) e os atos médicos de avaliação de incapacidade, ainda que prestadas por profissionais de saúde, beneficiam da isenção de IVA.

6. Por último refere que, no caso de a interpretação ser no sentido de que Requerente deve continuar a aplicar a taxa normal de IVA, esta solicita que sejam tomadas as diligências necessárias para averiguar e corrigir as práticas incorretas e potencialmente ilegais que estão a ocorrer no mercado, que podem configurar infração fiscal grave, designadamente por parte das entidades mencionadas no pedido e devidamente identificadas.

II - ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

a. Caracterização da Requerente

7. Verifica-se, por Consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, que o sujeito passivo se encontra enquadrado no regime normal, com periodicidade mensal, por opção, desde 2024-01-01, indicando realizar simultaneamente operações que conferem o direito à dedução e operações que não conferem esse direito (sujeito passivo misto), indicando utilizar como método de dedução o prorata.

8. Indica ter como atividade principal "Outras atividades de saúde humana, diversas, N.E.", CAE 086993, e como atividades secundárias "Atividades de tradução e interpretação", CAE 074300, "Outras atividades de consultoria, científicas, técnicas e similares, diversas, N.E., exceto agentes de profissionais desportivos", CAE 074992, "Atividades de terapêuticas não convencionais", CAE 086961, e "Outras atividades de medicina tradicional, complementar e alternativa, exceto terapêuticas não convencionais", CAE 086962.

b. Quadro legal aplicável

9. São sujeitos passivos do imposto, como regra geral prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA (CIVA), as pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam atividades de produção comércio ou prestação de serviços ou que, do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que conexa com as referidas atividades ou desde que preencha os pressupostos de incidência real do IRS ou do IRC.

10. De harmonia com o disposto nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 1.º do CIVA, estão sujeitas a IVA as transmissões de bens e as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal, bem como as importações de bens.

A) BREVE REFERÊNCIA À ISENÇÃO PREVISTA NA ALÍNEA 1) DO ARTIGO 9.º DO CIVA

11. A alínea 1) do artigo 9.º do CIVA isenta de imposto "As prestações de serviços efectuadas no exercício das profissões de médico, odontologista, psicólogo, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas".

12. A referida norma legal tem por base a alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), segundo a qual os Estados-Membros isentam "As prestações de serviços de assistência efectuadas no âmbito do exercício de profissões médicas e paramédicas, tal como definidas no Estado membro em causa".

13. 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 Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) afirmou em vários avisos, entre outros, no acórdão de 10 de setembro de 2002, proferido no processo C141/00 (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.

14. 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), 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.

15. Quanto à determinação do tipo de cuidados abrangidos pela alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, o TJUE definiu, em vários avisos, o conceito de prestações de serviços médicos, considerando 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).

16. Resulta, ainda, da jurisprudência comunitária emanada pelo TJUE, que não deve decorrer desse conceito, que a finalidade terapêutica deva ser compreendida numa aceção particularmente restrita, devendo as prestações médicas efetuadas com a finalidade de proteger, incluindo manter ou restabelecer a saúde das pessoas, beneficiar da isenção prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA (cfr. acórdão de 16 de junho de 2010, proferido no processo C-86/09 e acórdão de 21 de março de 2013, proferido no processo C-91/12).

17. Neste sentido, também as prestações de serviços que consistam em explicar os diagnósticos e as possíveis terapias ou em propor alterações de tratamentos, na medida em que permitem ao utente compreender o seu quadro clínico e, se for esse o caso, agir em conformidade, nomeadamente tomando ou não determinado medicamento, são suscetíveis de prosseguir uma finalidade terapêutica e de integrar, a esse título, o conceito de serviços de assistência na aceção da alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA (acórdão do TJUE de 5 de março de 2020, no processo C-48/19, caso X-GmbH).

18. Por outro lado, as prestações de serviços que consistam na comunicação de informações sobre patologias ou terapias, mas que não podem, em função do seu caráter geral, contribuir para proteger, manter ou restabelecer a saúde das pessoas, não podem ser abrangidas pelo conceito de prestação de serviços de assistência (cfr. acórdão do TJUE de 5 de março de 2020, proferido no processo C-48/19, caso X-GmbH).

19. Os serviços relacionados com os cuidados de saúde devem, assim, ser entendidos como uma terapêutica necessária e com um propósito de prevenção, tratamento e, se possível, cura das doenças ou outros distúrbios de saúde.

20. As prestações de serviços que não tenham tal objetivo ficam excluídas do âmbito de aplicação da isenção, sendo sujeitas a imposto e dele não isentas.

B) BREVE REFERÊNCIA AO DECRETO-LEI N.º 123/2011, DE 29 DE DEZEMBRO E À LEI N.º 45/2004, DE 19 DE AGOSTO

21. O Decreto-Lei n.º 123/2011, de 29 de dezembro (na redação dada pelo Decreto-Lei n.º 38/2022, de 30 de maio) estabelece, nos n.ºs 1 e 2 do seu artigo 1.º, que o Ministério da Justiça "é o departamento governamental que tem por missão a conceção, condução, execução e avaliação da política de justiça definida pela Assembleia da

República e pelo Governo" e que, no âmbito das suas atribuições "assegura as relações do Governo com os tribunais e o Ministério Público, o Conselho Superior da Magistratura e o Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais".

22. Na prossecução da sua missão são atribuições do Ministério da Justiça, entre outras, "Assegurar a atividade dos serviços médico-legais e coordenar a actividade e a formação no âmbito da medicina legal e das outras ciências forenses", conforme dispõe a alínea f) do artigo 2.º do referido Decreto-Lei.

23. De acordo com o artigo 3.º do Decreto-Lei, o Ministério da Justiça prossegue as suas atribuições, nomeadamente, através de serviços integrados na administração indireta do Estado. O Instituto Nacional de Medicina Legal e Ciências Forenses, I. P. é um dos organismos que se encontra elencado no artigo 5.º do Decreto-Lei, como prosseguindo atribuições do Ministério da Justiça, sob superintendência e tutela do respetivo ministro.

24. A Lei n.º 45/2004, de 19 de agosto (na redação dada pelo Decreto-Lei n.º 53/2021, de 16 de julho) estabelece o Regime Jurídico das Perícias Médico Legais e Forenses.

25. Conforme determina o n.º 1 do artigo 2.º da referida Lei, as perícias são realizadas, obrigatoriamente, nas delegações e nos gabinetes médico-legais e forenses do Instituto Nacional de Medicina Legal e Ciências Forenses, I. P. (INMLCF, I. P.), nos termos dos respetivos estatutos.

26. Excepcionalmente, em conformidade com o n.º 2 do referido preceito, perante manifesta impossibilidade dos serviços, as perícias podem ser realizadas por entidades terceiras, públicas ou privadas, contratadas ou indicadas para o efeito pelo INMLCF, I. P. Nas comarcas não compreendidas na área de atuação das delegações e dos gabinetes médico-legais e forenses em funcionamento, as perícias podem ser realizadas por médicos contratados pelo INMLCF, I. P., nos termos dos artigos 28.º e 29.º.

27. Pela leitura à referida Lei verifica-se que, no âmbito dos serviços médico-legais e forenses, os serviços efetuados visam a definição das causas de determinados factos que podem estar relacionados com a doença, a lesão ou a morte, nomeadamente em vítimas de violência ou acidente ou, ainda, a definição do grau de parentesco. Estas operações têm em vista auxiliar, designadamente, as autoridades competentes no âmbito da investigação criminal, bem como, os tribunais na administração da justiça.

III - CONCLUSÃO

28. Face a todo o exposto, constata-se que é determinante para a aplicação da isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, que os serviços efetuados se insiram no conceito de prestação de serviços médicos, definido na jurisprudência comunitária e sejam assegurados por profissionais habilitados nos termos da legislação aplicável.

29. Neste sentido, apenas os serviços que tenham como finalidade a prestação de cuidados de saúde, como seja a elaboração de diagnósticos ou a aplicação de tratamentos tendo em vista a cura da doença ou anomalias da saúde, podem beneficiar da isenção consignada na referida norma legal.

30. Deste modo, afigura-se que os serviços relacionados com peritagens médicas, médico-legais e forenses, ainda que prestados por profissionais devidamente habilitados nos termos da legislação aplicável, não se inserem no conceito de prestação de serviços médicos definido na jurisprudência comunitária, pelo que, não merecem acolhimento na isenção da alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, nem em qualquer outra isenção prevista neste artigo, independentemente do destinatário dos mesmos.

31. Tais serviços configuram, assim, operações sujeitas a imposto e dele não isentas, passíveis de tributação à taxa normal (23%) prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, pelo que cabe concluir que a Requerente se encontra a enquadrar as referidas operações corretamente.