

Ofício Circulado N.º: 25073  
Data: 2025-06-17  
Entrada Geral:  
N.º Identificação Fiscal (NIF): 770004407  
Sua Ref.ª:  
Técnico: .

Exmos. Senhores  
Subdiretores Gerais  
Diretores de Serviços  
Diretores de Finanças  
Diretores de Alfândegas  
Chefes de Equipas Multidisciplinares  
Chefes dos Serviços de Finanças  
Chefes das Delegações Aduaneiras  
Coordenadores das Lojas do Cidadão

**Assunto:** IVA - NÚMERO 1) DO ARTIGO 9.º DO CÓDIGO DO IVA - ATIVIDADES PARAMÉDICAS - SERVIÇOS PRESTADOS EM GINÁSIOS OU EM OUTROS EQUIPAMENTOS DESPORTIVOS

Tendo em vista a clarificação quanto à aplicação da isenção prevista no número 1) do artigo 9.º do Código do IVA a serviços prestados por profissionais paramédicos em ginásios ou em outros equipamentos desportivos comunica-se, para conhecimento dos serviços e demais interessados, o seguinte:

**I – NÚMERO 1) DO ARTIGO 9.º DO CÓDIGO DO IVA – ÂMBITO DE APLICAÇÃO – ATIVIDADES PARAMÉDICAS**

1. O número 1) do artigo 9.º do Código do IVA isenta do imposto “*As prestações de serviços efetuadas no exercício das profissões de médico, odontologista, psicólogo, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas*”.
2. Esta disposição legal corresponde à alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de novembro (Diretiva IVA), a qual 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*”.
3. De acordo com o Tribunal de Justiça da União Europeia (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 do imposto<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Veja-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).

4. Decorre da norma comunitária que os Estados-Membros não isentam todas as prestações de serviços efetuadas no âmbito das profissões de médico, odontologista, psicólogo, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas, mas apenas as prestações de serviços de assistência, com uma finalidade terapêutica, ou seja, as que consistam em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando uma doença ou qualquer anomalia de saúde<sup>2</sup>.
5. Estas isenções têm um caráter objetivo, em função da natureza dos serviços prestados, sem atender à forma jurídica do prestador ou ao local onde os mesmos são efetuados, mas implicam que sejam fornecidos por pessoas que possuam as qualificações profissionais exigidas, no quadro de uma relação de confiança entre o paciente e o prestador dos serviços<sup>3</sup>.
6. Atendendo a que o Código do IVA não define o que são profissões paramédicas para efeitos da isenção prevista no número 1) do artigo 9.º, atende-se, por aplicação do n.º 2 do artigo 11.º da Lei Geral Tributária, ao disposto nos Decretos-Lei n.º 261/93, de 24 de julho e n.º 320/99, de 11 de agosto, ambos do Ministério da Saúde, os quais, na legislação nacional, definem e regulam o exercício das profissões paramédicas.
7. De acordo com o Anexo ao Decreto-Lei n.º 261/93, são profissões paramédicas as realizadas por profissionais devidamente habilitados, no âmbito das seguintes atividades: “1 - *Análises clínicas e de saúde pública*; 2 - *Anatomia patológica, citológica e tanatológica*; 3 - *Audiometria*; 4 - *Cardiopneumografia*; 5 - *Dietética*; 6 - *Farmácia*; 7 - *Fisioterapia*; 8 - *Higiene oral*; 9 - *Medicina nuclear*; 10 - *Neurofisiografia*; 11 - *Ortótica*; 12 - *Ortopróteses*; 13 - *Prótese dentária*; 14 - *Radiologia*; 15 - *Radioterapia*; 16 - *Terapia da fala*; 17 - *Terapia ocupacional* e 18 - *Higiene e saúde ambiental (sanitarismo)*”.
8. Os profissionais de saúde devidamente habilitados para o exercício das atividades paramédicas nos termos dos Decretos-Lei n.ºs 261/93 e 320/99 podem beneficiar do enquadramento na isenção prevista no número 1) do artigo 9.º do CIVA, desde que se encontrem cumpridos os requisitos definidos nos referidos diplomas e os serviços efetuados no âmbito dessas atividades se insiram no conceito de prestação de serviços médicos, como tal definido na jurisprudência do TJUE.

## **II – SERVIÇOS PRESTADOS POR PROFISSIONAIS PARAMÉDICOS EM GINÁSIOS OU EM OUTROS EQUIPAMENTOS DESPORTIVOS**

9. No que respeita à aplicação da isenção prevista no número 1) do artigo 9.º do Código do IVA a serviços prestados em ginásios ou em outros equipamentos desportivos por profissionais paramédicos, importa fazer referência ao entendimento do TJUE, no acórdão de 4 de março de

<sup>2</sup> Veja-se, a propósito, os acórdãos C-384/98, de 14 de setembro de 2000; C-91/12, de 21 de março de 2013, C-700/17, de 18 de setembro de 2019 e C-581/19, de 20 de janeiro de 2022.

<sup>3</sup> Veja-se, a propósito, o acórdão C-141/00, de 10 de setembro de 2002 (caso Kügler).

2021, no Processo C-581/19 (caso Frenetikexito – Unipessoal Lda contra Autoridade Tributária e Aduaneira), no âmbito do qual se colocava a questão de saber se os serviços de acompanhamento nutricional (atividade paramédica), prestados por um profissional devidamente habilitado, em instituições desportivas e, eventualmente, no âmbito de planos que incluem serviços de manutenção e bem-estar físico, revestiam um carácter acessório em relação a essas prestações de serviços, aplicando-se-lhe, nesse caso, o enquadramento em IVA correspondente à atividade principal.

10. Foi entendimento do TJUE que, naquelas circunstâncias, o fornecimento dos serviços de nutrição, prestados por um profissional certificado e habilitado, “(...) constitui uma prestação de serviços distinta e independente e não é suscetível de ser abrangida pela isenção prevista no artigo 132.º, n.º 1, alínea c), desta diretiva”.
11. Considerando que a jurisprudência do TJUE, embora tratando estas operações como prestações de serviços distintas e independentes, afastou a aplicabilidade da isenção prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA aos serviços de nutrição prestados em instituições desportivas no âmbito de planos que incluem igualmente serviços de manutenção e bem-estar físico, afigura-se que tal entendimento deve aplicar-se a quaisquer atividades paramédicas que sejam exercidas em ginásios ou em outros equipamentos desportivos.
12. Deve, assim, considerar-se que os serviços prestados por profissionais paramédicos devidamente habilitados para o efeito, realizados em ginásios ou em outros equipamentos desportivos, podem beneficiar da isenção prevista no número 1) do artigo 9.º do Código do IVA, observadas que sejam as condições enumeradas nos Decretos-Lei n.ºs 261/93, de 24 de julho e 320/99, de 11 de agosto, desde que tais serviços consistam em operações elencadas no Anexo ao Decreto-Lei n.º 261/93, e visem o objetivo terapêutico de prevenção, diagnóstico ou tratamento de doenças ou de qualquer anomalia da saúde, como tal definido na jurisprudência do TJUE.
13. Encontrando-se reunidas as condições para a aplicação da isenção, os serviços prestados por profissionais paramédicos, por constituírem operações dissociadas de quaisquer outras, devem ser objeto de faturação individualizada.
14. Por outro lado, por não constituírem serviços prestados no âmbito da assistência na saúde, na aceção conferida pela jurisprudência do TJUE, ficam afastados do campo de aplicação da isenção prevista no número 1) do artigo 9.º do CIVA, os serviços paramédicos prestados em ginásios ou em outros equipamentos desportivos, como forma complementar de proporcionar aos seus utentes um melhor desempenho físico e, em geral, maximizar os benefícios prosseguidos com a prática desportiva, designadamente quando prestados de forma indissociável da atividade física e desportiva ou quando tais serviços estejam incluídos no valor de uma mensalidade previamente

contratualizada no âmbito de planos de manutenção e bem-estar físico (por exemplo, pack com outras modalidades).

### III – REVOGAÇÃO

15. Tendo em conta que o princípio da neutralidade fiscal inerente ao sistema comum do IVA se opõe a um tratamento desigual em situações merecedoras de igual tratamento, o entendimento vertido nas presentes instruções administrativas aplica-se a todas as profissões suscetíveis de enquadramento no número 1) do artigo 9.º do Código do IVA.
16. As presentes instruções revogam o Ofício Circulado n.º 30247, de 2022.05.13, bem como todos os entendimentos anteriores que lhe sejam contrários.

Com os melhores cumprimentos.

O Subdiretor-Geral,