

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. f) da verba 4.2 da Lista I, anexa ao CIVA; al. c) do n.º 1 do art. 18.º

Assunto: Taxas – Serviços prestados por um Hospital Veterinário numa Universidade que podem, eventualmente, ser realizados por alunos (alunos com estatuto, estagiários, etc).

Processo: **nº 11511**, por despacho de 2017-03-30, da Diretora de Serviços do IVA, por subdelegação da Diretora Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

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 - PEDIDO

1. A requerente refere que, através do seu Hospital Veterinário, presta serviços veterinários à comunidade, nos quais, atualmente, liquida IVA à taxa normal.
2. Aduz que, contudo, durante os períodos letivos e por vezes fora destes, aqueles procedimentos são realizados por alunos (alunos com estatuto, estagiários, etc).
3. Face ao exposto, vem questionar se o serviço pode ser enquadrado como ensino e a faturação isenta de IVA.

### II - ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO

4. Verifica-se, por consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, que a requerente se encontra enquadrada pela atividade de "Ensino superior", CAE 85420, "Edição de revistas e de outras publicações periódicas", CAE 058140, "Outros locais de alojamento de curta duração", CAE 055204, "Out. Actividades serviços apoio prestados às empresas, N.E." CAE 082990, "Formação profissional", CAE 085591 e "Actividades veterinárias", CAE 075000, desde 2005-01-01.

5. De acordo com o n.º 1 do artigo 1.º dos Estatutos da Universidade de ....., aprovados pelo Despacho Normativo n.º ....., do Ministério da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior, aquela universidade é "uma pessoa coletiva de direito público e goza de autonomia estatutária, pedagógica, científica, administrativa, financeira, disciplinar, cultural e patrimonial, nos termos da lei".

6. Por seu turno, o Hospital Veterinário constitui uma unidade científico-pedagógica da Universidade, a qual, segundo o n.º 1 do artigo 80.º dos respetivos Estatutos, tem por objetivos fundamentais: **a)** Proporcionar um ensino de qualidade da medicina veterinária e uma prática adequada aos estudantes do curso de Medicina Veterinária; **b)** Promover a investigação, o desenvolvimento e a divulgação de novos conhecimentos do domínio da medicina veterinária; **c)** Proporcionar assistência clínica veterinária e

prestação de serviços à comunidade".

**7.** Nos termos da alínea 9) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA) consideram-se isentas as prestações de serviços que tenham por objeto o ensino, bem como as transmissões de bens e prestações de serviços conexas, como sejam o fornecimento de alojamento e alimentação, efetuadas por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes.

**8.** Só podem ser consideradas "estritamente conexas" com o ensino, beneficiando assim do mesmo tratamento fiscal, as prestações de serviços efetivamente fornecidas enquanto prestações acessórias do ensino, que constitui a prestação principal. Por sua vez, uma prestação de serviços deve ser considerada acessória em relação a uma prestação principal quando não constitua para a clientela um fim em si mesmo, mas um meio de beneficiar, nas melhores condições, do serviço principal do prestador.

**9.** Contudo, afigura-se que os serviços prestados à comunidade pelos alunos universitários, no Hospital Veterinário de ..., consubstanciam atos médicos veterinários, prestações de serviços de "assistência clínica veterinária" e de "serviços à comunidade" e não atividades de ensino ou investigação, ou atividades conexas.

**10.** Por conseguinte, cabe concluir que as referidas atividades não beneficiam de enquadramento na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, encontrando-se sujeitas a imposto e dele não isentas.

**11.** Por outro lado, importa fazer referência à alínea f) da verba 4.2 da Lista I, anexa ao Código, que prevê a aplicação da taxa reduzida (6%), prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA, aos serviços de "assistência técnica".

**12.** Em consonância com o entendimento vertido no processo 5021, sancionado por despacho do Senhor Subdiretor Geral do IVA, de 2013-06-26, a taxa reduzida de IVA (alínea f) da verba 4.2 da Lista I anexa ao CIVA) é aplicável *"aos serviços de medicina veterinária que contribuam para a realização das atividades de criação de animais, desde que essas atividades tenham conexão com a exploração do solo ou este tenha carácter essencial"*.

**13.** Ainda de acordo com essa informação, *"não é aplicável a taxa reduzida aos serviços médicos veterinários que não contribuam para a realização das atividades de criação de animais assinaladas, como é o caso dos serviços relativos a animais de estimação ou companhia, e quando essas atividades não tenham relação com a exploração do solo ou em que este não tenha carácter essencial. Assim, tendencialmente, não será aplicável a taxa reduzida quando a criação de animais não se insira no âmbito de uma atividade económica de criação de animais ou não se destine ao consumo"*.

**14.** Em síntese, a aplicação da verba 4.2 da Lista I restringe-se às situações em que o prestador contribui para a realização da produção agrícola do adquirente dos serviços, estando excluída quando está em causa a prestação de serviços com estas características objetivas mas a favor de terceiros.

### **III - CONCLUSÃO**

**15.** Os serviços veterinários prestados à comunidade por alunos do Hospital Veterinário da Universidade de ..., consubstanciam serviços de "assistência clínica veterinária" e de "serviços à comunidade" e não atividades de ensino ou investigação, pelo que não beneficiam de enquadramento na alínea 9) do artigo 9.º do CIVA, encontrando-se sujeitas a imposto e dele não isentas.

**16.** No que respeita à determinação da taxa aplicável aos aludidos serviços, cabe referir que a verba 4.2 da Lista I, anexa ao CIVA, se restringe às situações em que o prestador contribui para a realização das atividades de criação de animais, desde que essas atividades tenham conexão com a exploração do solo ou este tenha carácter essencial, não sendo aplicável quando as atividades em questão não revistam essas características, estando em causa, nomeadamente, serviços relativos a animais de estimação ou companhia.

**17.** Por conseguinte, cabe concluir que, caso os serviços médico-veterinários contribuam para a realização da atividade de criação de animais, beneficiam de enquadramento na alínea f) da verba 4.2 da Lista I, anexa ao CIVA, sendo tributados à taxa reduzida (6%), nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

**18.** Pelo contrário, caso não revistam as características anteriormente descritas, estão sujeitas a tributação à taxa normal (23%) estabelecida na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.