

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: alínea c) do n.º 1 do art.º 18.º do CIVA.
- Assunto: Taxas - Técnico Auxiliar de Fisioterapia e Massagem de Reabilitação.
- Processo: n.º 1269, despacho do SDG do IVA, por delegação do Director Geral, em 2010-11-24.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art.º 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...A...», presta-se a seguinte informação.

I - SITUAÇÃO APRESENTADA

1. O requerente, pretendendo dar início à actividade que exerce, de Técnico Auxiliar de Fisioterapia e Massagem, questiona o seu eventual enquadramento na isenção que abrange as profissões paramédicas, prevista no n.º 1 do art.º 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), referindo para o efeito que:

i) Os tratamentos são efectuados por prescrição médica quando utilizadas técnicas com a aplicação dos aparelhos de electroterapia, termo terapia, ultra-som, vibração e mecânicos e por requisição voluntária do doente aquando da execução de massagens, em diversas condições de disfunção ou patologia músculo-esquelética.

ii) O estágio referente à sua formação como massagista e às competências adquiridas, foi efectuado na Clínica

iii) Como comprovantes da sua formação anexa ao pedido uma cópia dos seguintes documentos: Diploma de Curso que lhe foi ministrado e respectivo Certificado de Formação Profissional, ambos da Escola de Massagem e Motricidade Aplicada (EMMA).

II - ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE PROFISSÕES PARAMÉDICAS

2. O art.º 9.º do Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (CIVA), enumera determinadas operações, as quais, por serem consideradas de interesse geral ou social e com fins de relevante importância, ficam abrangidas pela isenção prevista neste artigo, pretendendo-se assim desonerar, quer administrativamente, quer financeiramente, tais actividades.

3. De acordo com o n.º 1 do art.º 9.º do CIVA, estão isentas do imposto, "As prestações de serviços efectuadas no exercício das profissões de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas."

4. Esta isenção refere-se ao exercício objectivo das actividades descritas e não à forma jurídica que o caracteriza. São, pois, isentas também as actividades descritas ainda que desenvolvidas no âmbito de sociedades.

5. A aceção de que a isenção prevista no n.º 1 do artigo 9.º do CIVA tanto é

aplicável às pessoas singulares como às pessoas colectivas, decorre necessariamente da interpretação dessa disposição imposta pelo Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE). Tal disposição interna tem por base a actual alínea c) do n.º 1 do art.º 132.º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, correspondente à anterior alínea c) do n.º 1 da parte A do artigo 13.º da Directiva 77/388/CEE, de 17 de Maio de 1977 ("Sexta Directiva"): O Acórdão de 10 de Setembro de 2002, proferido pelo TJUE (então TJCE), no processo C - 141/00 (caso Kugler, Colet. P. I-6833, n.º 26) a respeito dessa disposição comunitária, afirma que a mesma tem um carácter objectivo, definindo as operações isentas em função da natureza dos serviços prestados, sem mencionar a forma jurídica do prestador, pelo que basta tratar-se de prestações de serviços médicas ou paramédicas e que estas sejam fornecidas por pessoas que possuam as qualificações profissionais exigidas.

6. Ora, nos termos da alínea c) do n.º 1 do art.º 132.º da Directiva IVA, os Estados membros devem isentar do imposto "as prestações de serviços de assistência efectuadas no âmbito do exercício de profissões médicas e paramédicas, tal como definidas pelo Estado membro em causa." Ainda a propósito desta norma, o acórdão de 27 de Abril de 2006, proferido nos processos C-443/04 e C-444/04 (casos Solleveld e o., Colect. P. I-?, n.ºs 29 e 37), o Tribunal de Justiça das Comunidades europeias, salientou que compete a cada Estado membro definir no seu direito interno as profissões paramédicas cujos serviços são isentos do IVA, dado que tal norma concede aos Estados membros um poder de apreciação a esse respeito, sendo certo, porém, que a isenção se deve aplicar apenas aos serviços efectuados por prestadores com as qualificações profissionais exigidas.

7. No que diz respeito às actividades paramédicas e dado que o Código do IVA não contempla qualquer conceito que as defina, há que recorrer aos seguintes diplomas que contêm, em si, os requisitos a observar para o exercício das respectivas actividades:

- Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de Julho, que veio regular o exercício das actividades paramédicas que, nos termos do art.º 1.º, compreendem a utilização de técnicas de base científica com fins de promoção de saúde e de prevenção, diagnóstico e tratamento da doença ou da reabilitação e encontram-se elencadas em Lista anexa ao referido diploma.

- Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de Agosto, que veio definir os princípios gerais em matéria do exercício das profissões de diagnóstico e terapêutica, no sector público, privado e cooperativo, bem como o acesso ao exercício das mesmas, procedendo à sua regulamentação.

8. Conclui-se, assim, que as actividades paramédicas constantes da Lista anexa ao Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de Julho, só podem ser praticadas por "Profissionais", com as características referidas no Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de Agosto, nomeadamente por indivíduos detentores dos cursos referidos no n.º 1 do art.º 4.º deste último diploma, ou seja; "Só é permitido o acesso ao exercício das profissões aos indivíduos detentores de:

a) Curso superior ministrado nas escolas superiores de tecnologia da saúde ou na Escola Superior de Saúde do Alcoitão, da Santa Casa da Misericórdia de Lisboa;

b) Curso ministrado nas extintas escolas técnicas dos serviços de saúde e

na Escola da Reabilitação do Alcoitão;

c) Cursos da área de saúde oral reconhecidos pelo Ministério da Saúde, ministrados em instituições de ensino superior;

d) Equivalência legal a um dos cursos referidos nas alíneas anteriores, mesmo que apenas atribuída no âmbito de carreiras da Administração Pública;

e) Outros cursos da área técnica de diagnóstico e terapêutica, desde que reconhecidos por despacho conjunto dos Ministros da Saúde, da Educação e do Trabalho e da Solidariedade;

f) Reconhecimento legal da respectiva profissão, de acordo com a legislação comunitária e o direito interno português, quando se trate de cidadãos de Estados membros da União Europeia."

9. O artº 2º, nº 1, do Decreto-Lei nº 261/93, de 24 de Julho, dispendo sobre as condições de exercício profissional determina que, sem prejuízo de regulamentação específica de profissões abrangidas pelo artigo anterior, o exercício de actividades paramédicas depende da verificação das seguintes condições:

a) Titularidade de curso ministrado em estabelecimento de ensino oficial ou do ensino particular ou cooperativo desde que reconhecido nos termos legais;

b) Titularidade de diploma ou certificado reconhecido como equivalente aos referidos na alínea anterior por despacho conjunto dos Ministros da Educação e da Saúde;

c) Titularidade de carteira profissional, ou título equivalente, emitido ou validado por entidade pública.

III - APRECIÇÃO DO PEDIDO

10. Na declaração de princípios constante do Decreto-Lei nº 261/93, de 24 de Julho é referido que: " A protecção da saúde dos cidadãos, constitucionalmente consagrada como um direito social, impõe ao Estado a adopção das medidas indispensáveis à sua efectiva realização, nas diversas vertentes que com ele se prendem." " Neste domínio, assume, sem dúvida, relevância o conhecimento de que aquele bem jurídico essencial deve ser protegido contra possíveis lesões praticadas por causa do exercício inqualificado de certas funções." " De tal conhecimento decorre, directamente, a necessidade de condicionar o exercício de actividades ligadas à prestação de cuidados de saúde, por forma a conseguir-se aquela protecção." " E esta necessidade é tanto mais sentida quanto é certo que a evolução científica e tecnológica, com reflexos na área das ciências médicas, funciona como factor determinante de maiores exigências ao nível da formação e da diferenciação de profissionais de saúde." " O presente diploma condiciona desde já, genericamente, o exercício das actividades profissionais de saúde, condicionando igualmente a criação de cursos de formação profissional de saúde e perspectivando os elementos que deverão consubstanciar a regulamentação das profissões, a aprovar por decreto regulamentar." " Finalmente, importa referir que não se optou, nesta matéria, pela sujeição automática ao regime jurídico das categorias

profissionais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 358/84, de 13 de Novembro, porquanto se admitiu que, em sede da regulamentação profissional específica, venha a considerar-se não ser aquele regime o mais adequado, tendo em vista, designadamente, que ele poderá comportar normas de carácter deontológico com elevado nível de exigibilidade."

11. Extraí-se, assim, do regime legal exposto que é exigida a titularidade de um curso ministrado em estabelecimento de ensino oficial, particular ou cooperativo, desde que reconhecido nos termos legais - a) do n.º 1 do art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de Julho.

12. Efectivamente, no âmbito do pedido formulado e relativamente à actividade questionada, verifica-se que: - A actividade de "fisioterapia", constitui uma actividade paramédica reconhecida. No entanto, a de "Técnico Auxiliar de Fisioterapia e Massagem de Reabilitação" não se encontra contemplada na lista das profissões paramédicas anexa ao Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de Julho. - Analisados os requisitos contidos e a observar para o exercício das citadas profissões paramédicas, relativamente aos documentos apresentados pelo requerente, Diploma de Curso e Certificado de Formação Profissional, emitidos pela Escola de Massagem e Motricidade Aplicada, como entidade formadora acreditada pela Direcção Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (DGERT), verifica-se que os mesmos não preenchem os requisitos fixados por lei.

IV - CONCLUSÕES

13. Dos normativos legais descritos, retira-se que:

a) Os objectivos da regulação do exercício das actividades profissionais de saúde designadas por "paramédicas" encontram-se perspectivadas no art.º 1.º do Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de Julho. Assim, para o exercício das actividades paramédicas foi fixada na legislação a necessidade/obrigatoriedade da verificação das condições referidas naquele preceito legal, para salvaguarda dos interesses constitucionais de protecção da saúde dos cidadãos quando assistidos por profissionais que exerçam essas actividades paramédicas.

b) Daí que, seja exigida a titularidade de um curso ministrado em estabelecimento de ensino oficial ou do ensino particular ou cooperativo desde que reconhecido nos termos legais, conforme alínea a) do n.º 1 do art.º 2.º do referido diploma.

c) De igual modo o ensino da actividade de medicina e de enfermagem mostra-se devidamente regulamentado e os respectivos cursos têm de ser oficialmente reconhecidos para que os diplomas possam ser aceites e os profissionais que os utilizam possam preencher os requisitos impostos por lei.

d) O facto da actividade de "Técnico Auxiliar de Fisioterapia e Massagem de Reabilitação" não constar da lista anexa ao referido Decreto-lei, leva-nos a concluir que não existem cursos, devidamente reconhecidos, que os habilitem com a respectiva carteira profissional ou título equivalente, para o exercício da actividade de fisioterapia.

14. Não obstante, no caso em apreço, o requerente apresentar um "Certificado de Formação Profissional" e respectivo "Diploma de Curso", não

se tratando de um curso reconhecido por entidades oficiais nos termos do Decreto-Lei 261/93, não está habilitado com diploma que preencha os requisitos exigidos por lei.

15. Deste modo, as prestações de serviços (execução dos tratamentos por prescrição médica) efectuadas pelo requerente no âmbito da actividade de "Técnico Auxiliar de Fisioterapia e Massagem de Reabilitação", actividade não contemplada na lista das profissões paramédicas anexas ao Decreto-lei nº 261/93, de 24 de Julho, não pode beneficiar, consequentemente, do âmbito de aplicação da isenção conferida pelo nº 1 do artº 9º do CIVA.

16. Sendo a actividade de "Técnico Auxiliar de Fisioterapia e Massagem de Reabilitação", para efeitos de enquadramento em IVA, uma operação sujeita a imposto e dele não isenta, é passível de tributação à taxa normal em vigor, prevista na alínea c) do nº 1 do artº 18º do CIVA.