

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al. a) do n.º1 do art. 18.º.
- Assunto: Enquadramento – Exclusão á isenção do art. 9.º do CIVA - Taxas - B. I. Genético
- Processo: n.º 2524, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-10-07.
- 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.

No presente pedido de informação vinculativa, a consultante solicita esclarecimento sobre o enquadramento, em sede de IVA, do B.I. Genético.

DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A consultante encontra-se registada, para efeitos fiscais, com a actividade principal de "Outra investigação e desenvolvimento das ciências físicas e naturais" - CAE 72190 e com a actividade secundária de "Outras actividades de saúde humana, n.e." - CAE 86906.

2. No âmbito da actividade principal dedica-se à investigação e realização de testes de diagnóstico genéticos, disponibilizando um extenso painel de exames genéticos de cardiologia, gastroenterologia, oncologia e pneumologia, que permitem diagnosticar uma série de patologias com uma componente genética associada.

3. Dado que vai produzir e comercializar o B.I. Genético, pretende ver clarificado o seu enquadramento em sede deste imposto. Assim, e tendo em conta a especificidade da natureza do B.I. Genético, descreve todo o processo envolvido para a sua obtenção, da forma que a seguir se transcreve: "Um indivíduo geneticamente "normal" contém, no núcleo de cada célula do seu corpo, 23 pares de cromossomas, sendo um desses pares designado como o dos cromossomas "sexuais" (o "X" e o "Y"), pois estes são os que determinam sermos homens (XY) ou mulheres (XX).

Os outros 22 pares de cromossomas designam-se por autossómicos e cada par é homólogo (semelhante) entre si. Um cromossoma corresponde a uma única molécula de DNA (ácido desoxirribonucleico) muito grande, em forma de dupla hélice, e super enrolada em si mesma com ajuda de proteínas, nomeadamente as histonas. Cada molécula de DNA, para além de outros elementos, é composta por uma série de bases aminadas, vulgarmente conhecidas pelas letras A (adenina), C (citosina), G (guanina) e T (timina), que se associam duas a duas formando a dupla hélice. A sua organização sequencial determina os genes, tal como as letras de um texto se organizam para formar frases, parágrafos e capítulos de um livro, por exemplo.

Os genes contêm informação de uma forma codificada, sendo que alguns

segmentos são decodificados para produzir uma extraordinária variedade de proteínas. Por sua vez, estas são responsáveis pelas mais diversas funções fisiológicas e características gerais, incluindo as físicas como a cor do cabelo, o tipo de pele, etc. Os segmentos ou regiões de DNA nos genes cujo código é traduzido em proteínas são muito semelhantes de indivíduo para indivíduo, não tendo adquirido grande variação (mutações) ao longo da história da humanidade. Como uma simples substituição de uma base por outra (mutação) pode originar deficiências (em vias metabólicas essenciais à vida ou em estruturas celulares, tecidos e órgãos, por exemplo) têm de ser regiões de DNA altamente preservadas, cujos mecanismos intrínsecos de correcção de erros são muito sofisticados.

Existem outras regiões de DNA que não são decodificadas, não originam proteínas. A sua função está ainda pouco esclarecida, havendo ainda acesa discussão entre os cientistas do que ali estão a fazer. Mas um pormenor importante é o papel que elas têm vindo a assumir no campo da identificação genética, estudo de parentescos e genética forense. São extremamente variáveis de indivíduo para indivíduo quanto à sequência e/ou tamanho, pois são muito menos conservadas que as anteriores (adquirem mutações mais fácil e rapidamente). Incluídas nestas regiões, estão as pequenas sequências de DNA que se repetem múltiplas vezes, umas a seguir às outras, e que variam consideravelmente de indivíduo para indivíduo. Estas chamam-se polimorfismos STR (do inglês Short Tandem Repeat) e são actualmente os sistemas ou marcadores genéticos de eleição para aplicação nos testes de paternidade e identificação genética. Apresentam elevado polimorfismo inter-individual, e são também tecnicamente simples e rápidos de analisar com a tecnologia actual.

A obtenção de perfis genéticos individuais consegue-se hoje que seja efectuada através da análise de vários STRs autossómicos de uma só vez para um mesmo indivíduo. Assim, tecnicamente, o material genómico extraído (DNA) de um indivíduo é amplificado através de apenas uma reacção PCR (Polymerase Chain Reaction) e analisado após electroforese capilar usando sistemas automáticos para determinação do tamanho dos fragmentos obtidos. Existem vários Kits disponíveis comercialmente que amplificam vários STRs autossómicos, como por exemplo o Kit Powerplex 16 HS (Promega Corporation) ou o Kit identifier (Applied Biosystems), cada um amplificando 15 STRs autossómicos".

4. Como resultado final de todo o processo anteriormente descrito, a consulente obtém a caracterização específica de elementos genéticos não-codificantes que são características específicas do indivíduo analisado, constituindo este conjunto de marcadores o B.I. Genético.

ARTIGO 9.º DO CÓDIGO DO IVA, N.ºS 1 E 2

5. Para proceder ao correcto enquadramento, em sede deste imposto, do B.I. Genético, nomeadamente para aferir da possibilidade do mesmo beneficiar, ou não, da isenção do artigo 9.º do CIVA, importa fazer uma breve referência aos seus n.ºs 1 e 2.

6. O n.º 1 do artigo 9.º do CIVA isenta de imposto as "*prestações de serviços efectuadas no exercício das profissões de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas*".

7. A isenção prevista nesta norma opera independentemente da natureza jurídica do prestador dos serviços, nomeadamente do facto de se tratar de uma pessoa singular ou colectiva. Este entendimento decorre da interpretação desta disposição legal pelo então Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (TJCE), agora Tribunal de Justiça da União Europeia, nomeadamente, no Acórdão de 10 de Setembro de 2002, proferido no processo C-141/00 (caso Kugler, Colect. P. I-6833, n.º 26).

8. Por sua vez, o n.º 2 do mesmo artigo estabelece que estão ainda isentas *"as prestações de serviços médicos e sanitários e as operações com elas estreitamente conexas efectuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares"*.

9. Refira-se que a isenção constante do n.º 2 do artigo 9.º, e apenas esta, é susceptível de renúncia nos termos da alínea b) do artigo 12.º do CIVA.

10. O n.º 2 do artigo 9.º do CIVA transpõe para a ordem jurídica interna a alínea b) do n.º 1 do artigo 132.º da Directiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de Novembro, que prevê estarem isentas de imposto as seguintes actividades: *"A hospitalização e a assistência médica, e bem assim as operações com elas estreitamente relacionadas, asseguradas por organismos de direito público ou, em condições sociais análogos às que vigoram para estes últimos, por estabelecimentos hospitalares, centros de assistência médica e de diagnóstico e outros estabelecimentos da mesma natureza devidamente reconhecidos"*.

11. Verifica-se, assim, que embora as isenções previstas nos n.ºs 1 e 2, ambas do artigo 9.º do CIVA, sejam aplicáveis às prestações de serviços relacionadas com a saúde, têm âmbitos distintos. De facto, enquanto o n.º 2 isenta as prestações de serviços de assistência efectuadas no meio hospitalar, incluindo operações estreitamente conexas, o n.º 1 isenta as prestações de serviços de carácter médico fornecidas fora desses locais, seja no consultório do prestador, no seu domicílio, no domicílio do paciente, ou em qualquer outro lugar.

12. Por outro lado e no que respeita ao conceito de prestações de serviços médicos, importa referir o Acórdão do, então, Tribunal de Justiça da Comunidade Europeia, de 14 de Setembro de 2000, Processo 384/98, que considera, como tais, as que consistam em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando uma doença ou qualquer anomalia de saúde.

13. Tal significa que as prestações de serviços que não tenham tal objectivo terapêutico (diagnosticar, tratar e, na medida do possível, curar as doenças ou anomalias da saúde) estão excluídas do âmbito de aplicação das citadas isenções.

ANÁLISE E CONCLUSÃO

14. Pela descrição que a consulente faz sobre todo o processo para a obtenção do B. I. Genético, depreende-se que neste B.I. irá constar toda a informação genética do indivíduo, que permitirá utilizações a vários níveis possibilitando, nomeadamente, identificar a eventual disposição para determinadas doenças.

15. Contudo e sem prejuízo dos benefícios que possam advir, também na área da saúde, para os adquirentes do B.I. Genético, o mesmo não se insere no conceito de prestação de serviços médicos previsto no já citado Acórdão do TJCE, de 14 de Setembro de 2000, Processo 384/98.

16. De facto, a aquisição do B.I. Genético, com toda a informação que pode conter, não configura a realização do que se entende por serviços médicos cujo objectivo consiste em prestar assistência a pessoas, diagnosticar e tratar as doenças ou quaisquer anomalias de saúde.

17. Deste modo, a comercialização do B.I. Genético fica excluída do âmbito de aplicação das isenções previstas nos n.ºs 1 e 2, ambos do artigo 9.º do CIVA, pelo que é uma operação sujeita a imposto e dele não isenta, passível de tributação à taxa normal prevista no artigo 18.º do CIVA.

18. Na sequência do explanado nos pontos 5 a 13 desta informação, chama-se a atenção de que as operações relacionadas com "a investigação e realização de testes de diagnóstico genético" desenvolvidas pela consulente no âmbito da actividade principal - "Outra investigação e desenvolvimento das ciências físicas e naturais" - são também sujeitas a tributação, caso não se enquadrem no conceito de prestações de serviços médicos, ou seja, caso não visem a assistência médica, o diagnóstico e o tratamento das doenças ou quaisquer anomalias de saúde.

19. Assim, exercendo simultaneamente actividades sujeitas a imposto e dele não isentas (B.I. Genético e outras operações) e actividades sujeitas a imposto mas dele isentas (actividade secundária), a consulente enquadra-se para efeitos deste imposto, como um sujeito passivo misto, ficando sujeita à disciplina do artigo 23.º do CIVA, para efeitos do exercício do direito à dedução.

20. Verificando que, pelas actividades que exerce, a consulente se encontra enquadrada desde 2008.01.01 no regime de isenção previsto no artigo 9.º do CIVA, deve proceder à alteração do seu enquadramento, mediante a apresentação da declaração de alterações a que se refere o artigo 32.º do CIVA.

21. Na citada declaração, a enviar por transmissão electrónica de dados ou a apresentar num qualquer Serviço de Finanças ou noutro local legalmente autorizado (por declaração verbal), deve declarar que realiza operações que conferem direito a dedução do imposto e operações que não conferem esse direito. Deve ainda, para efeitos do artigo 23.º do CIVA, indicar qual o método de dedução que pretende utilizar - o método da percentagem de dedução denominado de prorata, ou o método da afectação real.