

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: al. c) do n.º 1 do art. 18.º
- Assunto: Taxas - Implantes de raiz dentária osseointegrável
- Processo: nº 2883, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-12-20.
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do artº 68º da Lei Geral Tributária (LGT), por « ...**A**...», presta-se a seguinte informação.
- 1.** A requerente é uma sociedade que comercializa materiais dentários, destacando-se, para os efeitos, os implantes de raiz dentária osseointegrável.
 - 2.** De acordo com o referido na petição, os implantes de raiz dentária são parafusos confeccionados em titânio puro, de varias dimensões, destinados à recuperação de deformações corporais existentes nas formações ósseas edêntulas, total ou parcialmente do maxilar (parte superior da boca) e da mandíbula (parte inferior e móvel da boca), representadas pela falta da raiz do dente ou pela necessidade da sua substituição, em decorrência de deformidade ou trauma.
 - 3.** Os citados implantes de raiz osseointegrável comportam-se como uma raiz dentária artificial que se incorpora no corpo humano para todo e sempre e que, após receber as partes, acessórios e complementos correspondentes garante a instalação da prótese dentária, de um único dente, de vários ou até mesmo de todos os dentes.
 - 4.** Face ao exposto, entende a requerente que é inequívoco que os implantes de raiz dentária osseointegrável devem ser enquadrados na verba 2.6 da Lista I anexa ao Código do IVA, pelo que, vem nos termos do nº 3 do artº 59º e 68º da Lei Geral Tributária (LGT), solicitar confirmação relativamente à taxa aplicável nas importações e transmissões dos referidos implantes de raiz osseointegrável.
 - 5.** De harmonia com o disposto na verba 2.6 da Lista I anexa ao Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (CIVA), são sujeitos à taxa reduzida de 6% no Continente e 4% nas Regiões Autónomas os "*aparelhos ortopédicos, cintas médico-cirúrgicas e meias medicinais, cadeiras de rodas e veículos semelhantes, accionados manualmente ou por motor, para deficientes, aparelhos, artefactos e demais material de prótese ou compensação destinados a substituir, no todo ou em parte, qualquer membro ou órgão do corpo humano ou a tratamento de fracturas e as lentes para correcção de vista, bem como calçado ortopédico, desde que prescrito por receita médica, nos termos a regulamentar pelo Governo no prazo de 30 dias*".
 - 6.** No que ao caso concerne, a citada verba contempla com a aplicação da taxa reduzida aparelhos, artefactos e demais material de prótese ou compensação destinados a substituir, no todo ou em parte qualquer membro ou órgão do corpo humano. Este excerto da verba restringe, no entanto, a sua aplicação aos bens que estejam adstritos ao fim ali prescrito, ou seja e

em suma, à peça artificial que substitui um órgão do corpo ou parte dele. Para o efeito, deve entender-se, exclusivamente, os bens que efectivamente assumam ou substituam a função da parte do corpo com deficiência ou enfermidade.

7. Conforme resulta da jurisprudência comunitária, tratando-se de excepções ao princípio segundo o qual é aplicável a taxa normal, as disposições que determinam a aplicação de taxas reduzidas devem ser objecto de interpretação restrita não deixando, porém, de garantir que a excepção não fique sem efeito útil.

8. Efectivamente, no caso presente, o legislador entendeu restringir a aplicação da taxa reduzida aos artigos de prótese, não incluindo nesta verba a transmissão autónoma das suas partes, peças e acessórios.

9. Na realidade, tratando-se de imposto de matriz comunitária, o IVA deve observar os princípios estabelecidos na Directiva 2006/112/CE do Conselho de 28 de Novembro de 2006 (Directiva IVA). Esta, no que concerne à aplicação de taxas reduzidas, determina, no respectivo artigo 98.º, o seguinte:

- Os Estados membros podem aplicar uma ou duas taxas reduzidas;
- As taxas reduzidas aplicam-se apenas às entregas de bens e às prestações de serviços das categorias constantes do Anexo III;
- Ao aplicarem-se taxas reduzidas às categorias relativas a bens, os Estados membros podem utilizar a Nomenclatura Combinada para delimitar com exactidão cada categoria.

10. Utilizando a prerrogativa constante da norma comunitária referida no ponto anterior, a Nomenclatura Combinada enquadra os "Artigos e aparelhos de prótese dentária" no capítulo 90, referente a "Instrumentos e aparelhos de óptica, fotografia ou cinematografia, medida, controle ou de precisão; instrumentos e aparelhos médico-cirúrgicos; suas partes e acessórios", segundo os seguintes códigos:

- Artigos e aparelhos de prótese dentária:

9021.21 - - **Dentes artificiais:**

9021.21.10 - - - De plástico 100 p/st

9021.21.90 - - - De outras matérias 100 p/st

9021.29.00 - - **Outros**

11. No caso presente deve tomar-se em consideração, a título de exemplo clarificativo, o disposto no Regulamento (EU) n.º 111/2011 da Comissão, de 7 de Fevereiro de 2011, relativo à classificação de determinadas mercadorias na Nomenclatura Combinada, segundo o qual a mercadoria descrita no quadro ali em anexo como:

"Um artigo sob a forma de uma peça cónica de titânio que apresenta, na sua extremidade inferior, uma haste com uma rosca externa (denominado «suporte de dente artificial»). O artigo é utilizado em medicina dentária. Destina-se a ser aparafusado numa raiz de dente artificial implantado no

maxilar e a ligar a raiz à coroa artificial",

deve ser classificado no código NC 9021 29 00, como uma peça de um implante dentário.

12. Do exposto resulta que as partes que constituem um implante dentário devem ser enquadradas no código 9021 29 00 da Nomenclatura Combinada e como tal classificadas como peças ou acessórios de um implante.

Não pode, assim, considerar-se que os citados artigos, como os que estão em causa no presente processo, constituam autonomamente ou unitariamente, uma peça artificial que substitui um órgão do corpo ou parte dele, no sentido de assumir ou substituir, efectivamente, a função da parte do corpo com deficiência ou enfermidade.

13. Deste modo, os constituintes de prótese dentária a que a requerente alude, designadamente parafusos de implantes ou implantes osseointegrados, não têm enquadramento na verba 2.6 da Lista I anexa ao CIVA, estando sujeitos à aplicação da taxa normal a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do citado Código.