

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: n.º 1 do art. 9.º ou al. c) do n.º 1 do art.18.º
- Assunto: Nutricionista
- Processo: nº 2962, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-04-18.
- 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.

O presente pedido de informação vinculativa prende-se com o enquadramento, em sede de IVA, do exercício da atividade de nutricionista.

### DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A consulente, titular de um curso de ciências de nutrição ministrado pela Universidade do ..., celebrou com uma instituição (devidamente identificada no pedido), um contrato de prestação de serviços para exercer a atividade de nutricionista.

2. De acordo com o contrato de prestação de serviços estabelecido entre as partes e que envia em anexo, a consulente, na qualidade de profissional independente, obriga-se a prestar àquela instituição os serviços elencados na cláusula primeira daquele contrato que a seguir se transcrevem e que compreendem:

*"- Dependência directa à Direcção Clínica;*

*- Estudar os alimentos e os seus componentes para os utilizar em dietas equilibradas, visando a preservação da saúde, bem como a prevenção e o tratamento da doença, de todos os utentes da Casa de Saúde do ...;*

*- Supervisionar e controlar a qualidade na aquisição, entrega, manuseamento e confecção dos produtos alimentares;*

*- Estudar os hábitos alimentares e a situação nutricional da população das diferentes Unidades, propondo à Direcção da Casa de Saúde procedimentos de qualidade alimentar;*

*- Elaborar ementas semanais;*

*- Estudar e prescrever dietas de acordo com situações individuais das doentes, propondo-as à responsável da respectiva Unidade;*

*- Colaborar com a equipa clínica e de enfermagem na análise individual das doentes, prescrevendo-lhes desta forma dietas individuais de acordo com as necessidades do tratamento ou com as recomendações adequadas;*

*- Estar atenta a situações de Higiene e Segurança Alimentar, propondo e efectuando sempre as adequadas acções de formação necessárias;*

*- Observar e fazer cumprir todas as normas legais aplicáveis na Área Alimentar;*

- Colaborar na escolha dos alimentos e fornecedores, tendo em consideração a relação Qualidade/Preço;

- Supervisionar a actuação e trabalho da Encarregada de Sector desta Área;

- Ser responsável por todos os alimentos confeccionados na cozinha, desta Casa de Saúde do ...."

3. Através de consulta, no Portal das Finanças, às informações vinculativas, a consulente tomou conhecimento de que tem sido entendimento da Administração Fiscal considerar que embora a atividade de nutricionista não se encontre prevista na Lista anexa ao Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho (um dos diplomas que regulamenta o exercício das atividades paramédicas) pode, ainda assim, ser equiparada à atividade de "dietética", elencada na citada Lista.

4. Considera, contudo, que esta isenção abrange apenas a atividade de nutrição em sentido restrito, ou seja a "nutrição em sentido clínico", não sendo extensível a actos ligados à formação, à elaboração de ementas, à seleção de fornecedores de alimentos, requisição de alimentos, controlo de higiene e segurança alimentar.

5. Neste sentido, e embora subsistam dúvidas relativamente a alguns itens da prestação de serviços contratualizada, designadamente no que concerne a elaboração de planos alimentares a pedido de médicos ou de enfermeiros, entende que a maioria das prestações de serviços enumeradas na cláusula primeira do contrato, por não estarem restringidas à "nutrição em sentido clínico", são sujeitas a imposto e dele não isentas.

6. Por outro lado, tendo em conta que no documento emitido pela consulente - "recibo verde global" - não há qualquer discriminação que separe aqueles serviços dos outros, considera que deve sujeitar a tributação todas as prestações de serviços.

7. Atendendo, no entanto a que o departamento jurídico da instituição discorda da aplicação do IVA àqueles serviços, vem a consulente solicitar informação sobre: **i)** o enquadramento em sede de IVA da situação que descreve, **ii)** quais os procedimentos que devem ser cumpridos e/ou a que estará sujeita no âmbito da situação que descreve, e **iii)** se o n.º 1 do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA) concede a isenção a todas as atividades dos nutricionistas relacionadas com a atividade de dietética, que consiste na "aplicação de conhecimentos de nutrição e dietética na saúde em geral e na educação de grupos e indivíduos, quer em situação de bem-estar quer na doença, designadamente no domínio da promoção e tratamento e da gestão de recursos alimentares" ou apenas "a nutrição em sentido clínico", excluindo designadamente o controlo de Higiene e Segurança Alimentar.

#### ENQUADRAMENTO LEGAL

8. O n.º 1 do artigo 9.º do CIVA, determina que estão isentas do imposto as prestações de serviços efectuadas no exercício das profissões de "médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas".

9. No que respeita às atividades paramédicas e dado que não existe no CIVA um conceito que as defina, há que recorrer ao Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho, bem como ao Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, uma vez

que são estes dois diplomas que contêm em si os requisitos a observar para o exercício das respectivas atividades.

**10.** Assim, no âmbito das atividades paramédicas, só os profissionais de saúde devidamente habilitados para o seu exercício nos termos dos Decretos-Lei anteriormente citados, podem beneficiar de enquadramento na isenção prevista no n.º 1 do artigo 9.º do CIVA.

**11.** Acresce, ainda, que nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, as profissões de diagnóstico e terapêutica devem compreender a realização das atividades constantes do anexo ao Decreto-Lei n.º 261/83, de 24 de julho, tendo como matriz a utilização de técnicas de base científica com fins de promoção da saúde e de prevenção, diagnóstico e tratamento da doença, ou de reabilitação.

**12.** Tal significa que as prestações de serviços, ainda que efetuadas por paramédicos, que não tenham tal objetivo terapêutico (promoção de saúde e de prevenção, diagnóstico e tratamento da doença, ou de reabilitação), estão excluídas do âmbito de aplicação da isenção.

**13.** No item 5 do anexo ao Decreto-Lei n.º 261/83, de 24 de julho, encontra-se prevista a atividade de Dietética. De acordo com as descrições previstas para esta atividade, a mesma compreende a *"Aplicação de conhecimentos de nutrição e dietética na saúde em geral e na educação de grupos e indivíduos, quer em situação de bem-estar quer na doença, designadamente no domínio da promoção e tratamento e da gestão de recursos alimentares"*.

**14.** No que respeita ao exercício da atividade de nutricionista, uma vez que a mesma se enquadra na descrição prevista para o exercício da atividade de dietética no citado item 5 do anexo ao Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho, tem sido entendimento destes Serviços que as prestações de serviços efetuadas por esses profissionais podem ser abrangidas pela isenção prevista no n.º 1 do artigo 9.º do Código do IVA, na medida em que sejam cumpridas as condições enumeradas nos Decretos-Lei n.ºs 261/93, de 24 de julho e 320/99, de 11 de agosto e se refiram a operações abrangidas no item 5 do anexo ao Decreto-Lei n.º 261/93.

## CONCLUSÃO

**15.** Face ao exposto, e como anteriormente referido, a atividade de nutricionista pode beneficiar da isenção consignada no n.º 1 do artigo 9.º do CIVA, desde que o seu exercício se enquadre na descrição prevista no item 5 do anexo ao Decreto-Lei n.º 261/93, para a atividade de dietética.

**16.** No caso concreto, foi celebrado com a consulente, na qualidade de nutricionista, um contrato de prestação de serviços, no qual se verifica a enumeração de serviços que, porque não se encontram diretamente relacionados com a *"promoção de saúde e de prevenção, diagnóstico e tratamento da doença, ou de reabilitação"*, extravasam o âmbito da isenção prevista no n.º 1 do artigo 9.º do Código.

**17.** Deste modo, uma vez que não se pode individualizar as operações realizadas pela consulente no âmbito do contrato de prestação de serviços que celebrou com a instituição, deve proceder, por todos os serviços efetuados, à liquidação do imposto à taxa normal prevista na alínea c) do n.º

1 do artigo 18.º do CIVA (23%).

**18.** A este propósito, decorre do espírito da redação do artigo 2.º, n.º 1, alínea c) da Diretiva 2006/112/CE, do Conselho, que deve ser entendido no sentido de que cada prestação de serviços deve ser normalmente considerada distinta e independente e de que a prestação constituída por um único serviço no plano económico não deve ser artificialmente decomposta, para não alterar a funcionalidade do sistema do IVA.