

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al. 1) do art. 9.º

Assunto: Isenções – Serviços de podologia

Processo: n.º **7509**, por despacho de 2014-09-26, do SDG do IVA, por delegação do Director Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira - AT.

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.

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

DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A requerente encontra-se registada desde 2011.01.01 (data do início de atividade) com a atividade de "Outras actividades de saúde humana, n.e." - CAE 86906, tendo desde essa data, enquadramento no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral.

2. Em conformidade com tal enquadramento refere ter cumprido sempre com a obrigação da liquidação do imposto nas operações realizadas no âmbito da atividade que exerce - podologia.

3. Com a publicação da Lei n.º 65/2014, de 28 de agosto, que veio estabelecer o regime de acesso e de exercício da profissão de podologia, bem como da emissão do respetivo título profissional, equiparando a mesma, para todos os efeitos legais, a uma profissão paramédica, a requerente entregou, em 2014.09.01, uma declaração de alterações tendo por finalidade alterar o seu enquadramento do regime de tributação para a isenção prevista no artigo 9.º do Código do IVA (CIVA).

4. Contudo, tendo dúvidas sobre a data de produção de efeitos da citada declaração de alterações, a requerente vem solicitar esclarecimentos sobre a data em que, efetivamente, deve considerar isento o exercício da sua atividade.

ENQUADRAMENTO DA ATIVIDADE DE PODOLOGIA EM SEDE DE IVA

5. Quanto à questão colocada importa, antes de mais, fazer uma breve referência ao enquadramento, em sede deste imposto, da atividade de podologia.

6. Para tal, há que referir a alínea 1) do artigo 9.º do Código do IVA que isenta de imposto, as prestações de serviços efetuadas no exercício das "profissões de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas".

7. Dado que não existe no Código do IVA um conceito que defina as atividades paramédicas, a Administração Fiscal socorre-se do Decreto-Lei n.º

261/93, de 24 de julho, bem como do Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto (ambos do Ministério da Saúde), uma vez que são estes dois diplomas que contêm em si os requisitos a observar para o exercício das respetivas atividades.

8. Em conformidade com o estabelecido no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, ambos os diplomas visam prosseguir a proteção da saúde dos cidadãos, enquanto direito social constitucionalmente consagrado "(...) através de uma regulamentação das actividades técnicas de diagnóstico e terapêutica que condicione o seu exercício em geral, quer na defesa do direito à saúde, proporcionando a prestação de cuidados por quem detenha habilitação adequada, quer na defesa dos interesses dos profissionais que efectivamente possuam os conhecimentos e as atitudes próprias para o exercício da correspondente profissão".

9. Neste sentido determina o n.º 3 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 261/83, de 24 de julho, que as atividades paramédicas são as constantes da lista anexa ao citado diploma, sendo condição essencial para o seu exercício e determinante para a atribuição da isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, a verificação de determinadas condições, nomeadamente a titularidade de curso, obtido nos termos do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto.

10. Ainda, de acordo com o artigo 5.º do referido Decreto-Lei n.º 320/99, o exercício das profissões fica dependente de título profissional correspondente a uma das designações mencionadas no artigo 2.º, a reconhecer pelo Departamento de Recursos Humanos da Saúde (DRHS), referindo o artigo 6.º do mesmo diploma que o "título profissional é reservado a todos aqueles que possuam uma das habilitações constantes do art.º 4.º".

11. Face a tais condicionalismos, o facto de a atividade de podologia não se encontrar elencada na Lista anexa ao Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de julho ou nas profissões designadas no artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de agosto, implicou o afastamento do seu exercício do campo de aplicação da isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA e conseqüente enquadramento no regime de tributação.

12. A Lei n.º 65/2014, de 28 de agosto, que entrou em vigor em 2014.09.01, veio estabelecer o regime de acesso e de exercício da profissão de podologia no setor público, privado ou no âmbito da economia social, com ou sem fins lucrativos, bem como da emissão do respetivo título profissional.

13. De acordo com o artigo 7.º da citada Lei "a profissão de podologista é exercida com autonomia técnica e em complementaridade funcional com outros grupos profissionais de saúde, e é equiparada, para todos os efeitos legais, a uma profissão paramédica", determinando o artigo 4.º que o exercício da profissão de podologista em território nacional depende de inscrição no registo profissional, bem como, da posse do respetivo título profissional válido.

14. Para os profissionais que já exerçam a atividade de podologia, o artigo 14.º da Lei n.º 65/2014 prevê uma norma transitória, segundo a qual aqueles profissionais devem, no prazo máximo de 90 dias contados a partir da entrada em vigor da presente lei, requerer a emissão do necessário título profissional.

ANÁLISE DA SITUAÇÃO E CONCLUSÃO

15. Face ao explanado, e a verificarem-se todos os pressupostos previstos na Lei n.º 65/2014, de 28 de agosto, a requerente pode, efetivamente, isentar ao abrigo do artigo 9.º do CIVA (operações que não conferem o direito à dedução), as prestações de serviços relacionadas com a atividade de podologia, desde a data da entrada em vigor da citada Lei, ou seja, 1 de setembro de 2014.

16. Tal intenção encontra-se, aliás, refletida na declaração de alterações entregue pela requerente em 2014.09.01.

17. Na referida declaração de alterações verifica-se que o enquadramento da atividade fica, em sede deste imposto, pendente até 2015.01.01, pelo que, importa esclarecer o que tal enquadramento pretende, de facto, acautelar.

18. Assim, e no pressuposto de que a requerente reúne condições para beneficiar da isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, atendendo a que anteriormente se encontrava enquadrada no regime de tributação, deve ter-se em atenção o estabelecido no n.º 4 do artigo 29.º do CIVA, que refere: "Se, por motivos de alteração da actividade, o sujeito passivo passar a praticar exclusivamente operações isentas que não conferem direito à dedução, a dispensa do envio da declaração referida na alínea c) do n.º 1 produz efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano civil seguinte àquele em que é apresentada a respectiva declaração".

19. Da redação da norma anteriormente referida decorre que embora a requerente se possa enquadrar, pelo exercício da atividade de podologia, na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, desde a data da entrada em vigor da Lei n.º 65/2014, ou seja, desde o dia 1 de setembro de 2014 (devendo a partir dessa data agir em conformidade com tal enquadramento - não liquidar e não deduzir) só fica dispensada do envio das declarações periódicas a partir de 2015.01.01, significando que a expressão "enquadramento pendente" se cinge apenas à obrigatoriedade da entrega dessas declarações.

20. Esta obrigatoriedade do envio da declaração periódica é, assim, meramente declarativa, não se traduzindo na obrigação de liquidação de imposto. Deste modo, havendo a prática exclusiva de operações isentas que não conferem o direito à dedução, não há imposto liquidado, nem imposto dedutível, não sendo ainda de relevar na declaração periódica quaisquer valores respeitantes aos restantes campos do quadro 06, com exceção do campo 09 - valor das operações isentas que não conferem o direito à dedução - que deve ser preenchido.

21. Refira-se, ainda, que na última declaração periódica (2014.12T) a requerente deve efetuar as regularizações de imposto, nomeadamente: - No que respeita a eventuais bens do ativo imobilizado que tenham estado afetos à atividade tributada e que passaram a estar afetos à atividade não tributada, deve atender ao disposto no n.º 5 e na alínea a) do n.º 6, ambos do artigo 24.º do CIVA. Ou seja, deve proceder à regularização do imposto que foi deduzido aquando da aquisição desses bens (é efetuada pelo período ainda não decorrido até ao esgotamento do prazo da regularização). Esta regularização, que é a favor do Estado, deve constar na declaração periódica,

no campo 41 do quadro 06, do último período do ano a que respeita, devendo o valor aí inscrito ser discriminado no respetivo anexo das regularizações, o qual faz parte integrante do modelo da declaração. - Quanto a outros bens, nomeadamente existências, deve atender ao disposto na alínea g) do n.º 3 do artigo 3.º do CIVA, isto é, deve proceder à liquidação do correspondente imposto, considerando como valor tributável, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 16.º do CIVA, o valor de aquisição dos bens a que alude a citada norma.