



EULÁLIA PEREIRA

Consultora da Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC)  
comunicacao@occ.pt

## IVA – serviços de nutrição prestados em ginásios

Este artigo tem como objetivo dar nota dos recentes desenvolvimentos relativos à aplicação da isenção de IVA aos serviços de nutrição prestados, por profissionais habilitados para o efeito, em ginásios e outros estabelecimentos desportivos, atendendo à recente uniformização da jurisprudência através do acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (STA) n.º 1/2022, de 20 de janeiro de 2022, tendo como referência de uniformização o Acórdão do STA de 20 de Outubro de 2021, no Processo n.º 77/20.2BALS - Pleno da 2.ª Secção. Nesse seguimento, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) emitiu recentemente o Ofício Circulado n.º 30247, de 13 de maio de 2022.

O enquadramento da atividade de consultas de nutrição, quando realizadas em ginásios e noutros equipamentos desportivos, tem sido objeto de ampla controvérsia, que remonta a inspeções realizadas pela AT a partir de 2016. Nessas inspeções foi detetado que os ginásios ou outras entidades que disponibilizam equipamentos desportivos estavam a aplicar a isenção do IVA nas consultas de nutrição, quando estas eram incluídas como parte integrante da mensalidade cobradas aos utentes. Desde então, iniciaram-se litígios nos Tribunais, com os ginásios a contestar as regularizações iniciadas no âmbito desses processos inspetivos.

Importa relembrar que o entendimento que vinha a ser seguido pelos operadores económicos era o de que, nas prestações de serviços de nutrição e de fisioterapia que viessem a ser realizadas pelo ginásio, sendo por estas faturadas diretamente aos utentes, poderiam beneficiar da isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, desde que fossem asseguradas por profissionais (dietistas, nutricionistas e fisioterapeutas) habilitados para o exercício dessa atividade, nos termos da

legislação aplicável. Neste caso, nas faturas a emitir aos utentes deveria constar a referência à citada isenção. No entanto, para aplicação da isenção, não bastava a indicação separada na fatura, era necessário que fossem operações suscetíveis de serem desagregadas, ou seja, se as consultas de nutrição estivessem incluídas na mensalidade de acesso às atividades desportivas, não gozavam da isenção. O acórdão uniformizador de jurisprudência do STA, de 20 de outubro de 2021, no Processo n.º 77/20.2BALS - Pleno da 2.ª Secção, uniformiza a Jurisprudência nos seguintes termos: “Os serviços de acompanhamento nutricional prestados, através de profissional certificado, habilitado e contratado para esse efeito, por entidade que se dedica a título principal à prestação de serviços de acompanhamento de atividades desportivas em ginásios e como forma complementar de proporcionar aos seus utentes um melhor desempenho físico e, em geral, maximizar os benefícios prosseguidos com a própria prática desportiva, não têm finalidade terapêutica e, por isso, não beneficiam da isenção a que alude o artigo 9.º, 1), do Código do IVA.”

### Novo entendimento do tribunal

A recente uniformização da jurisprudência vai mais longe no que toca à aplicação da isenção neste tipo de serviços. De acordo com esta jurisprudência, os serviços de dietética e nutrição só beneficiam da referida isenção desde que o seu exercício tenha como objetivo fins terapêuticos, ou seja, diagnosticar, tratar e, na medida do possível, curar as doenças ou anomalias de saúde físicas e/ou psíquicas [gênese da alínea c) do artigo 132.º da Diretiva IVA que, por transposição, deu origem à alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, esta sim, determinante das condições de aplicabilidade de isenção de IVA em matéria de prestação de

serviços de saúde].

Assim sendo, é determinante para a aplicação da referida isenção que estejam em causa serviços que se consubstanciem na administração direta dos cuidados de saúde ao utente, pressupondo que os mesmos sejam efetivamente realizados.

Caso os serviços não se insiram no conceito de prestações de serviços médicos com fins terapêuticos, ou seja, se tais serviços não tiverem em vista a assistência a pessoas, a elaboração de diagnósticos e o tratamento das doenças ou de qualquer anomalia de saúde, mas apenas a disponibilização do direito de usufruir de um conjunto de serviços, os mesmos ficam afastados do campo de aplicação da isenção, configurando operações sujeitas a imposto e dele não isentas.

Desta feita, quando estes serviços de aconselhamento nutricional são disponibilizados pelos ginásios, em complemento da atividade física, não se enquadram no conceito de prestações de serviços médicos nem visam a assistência médica, diagnóstico, tratamento de doenças ou quaisquer anomalias de saúde. Considera-se, assim, que os serviços de nutrição fazem parte da prestação principal, que são os serviços de ginásio, ou seja, configuram por isso um serviço acessório da prestação principal.

Resulta do conceito da jurisprudência comunitária, face à Diretiva IVA, que uma prestação deve ser considerada acessória em relação a uma prestação principal quando não constitua para a clientela um fim em si, mas um meio de beneficiar de melhores condições do serviço principal prestado.

Assim, e de acordo com o entendimento do Tribunal, neste acórdão uniformizador de jurisprudência, para efeitos da aplicação da isenção em causa do IVA pelos ginásios e outros estabelecimentos desportivos, será

necessário que se verifiquem cumulativamente duas condições:

- 1- Os serviços de nutrição prestados aos clientes dos ginásios e através das entidades que os exploram visem inequivocamente a assistência médica, a elaboração de diagnósticos e o tratamento das doenças ou de qualquer anomalia de saúde (finalidade terapêutica);
- 2- Os serviços de nutrição, prestados nas circunstâncias acima descritas, constituam prestações de serviços distintas e independentes das que, globalmente, se enquadrem nos serviços de ginásio.

Em face da recente uniformização de jurisprudência, a AT sentiu necessidade de esclarecer, através do Ofício Circulado n.º 30247, de 13 de maio de 2022, a sua posição sobre o enquadramento das consultas de nutrição realizadas em equipamentos desportivos, no que concerne à incidência ou não de IVA no mesmo sentido da jurisprudência uniformizada, revogando entendimentos em sentido divergente anteriormente pronunciados, designadamente na Informação Vinculativa n.º 9215 – Despacho de 19/8/2015 do SDG do IVA. Em conclusão, o Código do IVA prevê a isenção de imposto nas operações relativas a serviços prestados por profissional de saúde. Contudo, tal isenção está condicionada à prova dos fins terapêuticos de tais operações, como decorre da Diretiva IVA, o que implica que a isenção só pode subsistir se, além de as prestações de serviços serem efetuadas por profissionais de saúde, tiverem como objetivo diagnosticar, prevenir ou tratar e, na medida do possível, curar as doenças ou anomalias de saúde físicas e/ou psíquicas e, por outro lado, os serviços sejam prestados de forma independente, ou seja, formem uma prestação única economicamente indivisível, que seria artificialmente separada.