

Data enia

REVISTA JURÍDICA DIGITAL

13 
2022



Publicação científico-jurídica
em formato digital
ISSN 2182-8242

Periodicidade anual
N.º 13 — Ano 2022

Propriedade e Edição:
© DataVenia
Marca Registada n.º 486523 – INPI

Administração:
Joel Timóteo Ramos Pereira, Juiz de Direito

Internet: www.datavenia.pt
Contacto: correio@datavenia.pt

A Data Venia é uma revista científico-jurídica em formato digital, tendo por objeto a publicação de doutrina, artigos, estudos, ensaios, teses, pareceres, crítica legislativa e jurisprudencial, apoiando igualmente os trabalhos de legal research e de legal writing, visando o aprofundamento do conhecimento técnico, a livre e fundamentada discussão de temas inéditos, a partilha de experiências, reflexões e/ou investigação.

As opiniões expressas são da exclusiva responsabilidade dos respetivos autores e não traduzem necessariamente a opinião dos demais autores da Data Venia nem da sua administração.

A citação, transcrição ou reprodução dos conteúdos desta revista estão sujeitas ao Código de Direito de Autor e Direitos Conexos.

É proibida a reprodução ou compilação de conteúdos para fins comerciais ou publicitários, sem a expressa e prévia autorização da Administração da Data Venia e dos respetivos Autores.

A mudança de paradigma no que tange à isenção de IVA das consultas de nutrição inseridas em ginásios

—

As principais questões colocadas ao Centro de Arbitragem
Administrativa e Tributária (CAAD),
e afirmação do princípio do Primado

Rita Vieira Pires

Mestre em Direito Fiscal

Assessor jurídico na APHORT

Associação Portuguesa de Hotelaria Restauração e Turismo



RESUMO

O presente artigo ocupa-se do tratamento fiscal em sede de IVA a dar às consultas de nutrição quando prestadas em ginásios.

Expõe ainda os contributos oferecidos pela jurisprudência comunitária sobre esta temática, bem como o levantamento das questões mais pertinentes colocadas ao Centro de Arbitragem Administrativa e Tributária, doravante designado por CAAD.

Analisa igualmente os argumentos trazidos pelo mais recente Acórdão sobre esta matéria, concretamente o caso FRENETIKEXITO – Processo C-581/19-1 de 4 de Março de 2021.

PALAVRAS-CHAVE

IVA – Consultas de nutrição - Isenção

ABSTRACT

This article deals with the VAT tax treatment to be given to nutrition consultations when provided in gyms.

It also presents the contributions offered by EU jurisprudence on this subject, as well as a survey of the most pertinent questions asked to the Administrative and Tax Arbitration Center, hereafter referred to as CAAD.

It also analyzes the arguments brought by the most recent Ruling on this matter, specifically the case of FRENETIKEXITO - Case C-581/19-1 of March 4, 2021.

KEY-WORDS

IVA – Nutrition consultations – exemption.

1. Introdução

O presente estudo debruça-se sobre o tratamento fiscal enquadrável às consultas de nutrição, quando prestadas em estabelecimentos como ginásios ou Heath clubs.

A pertinência do assunto ora em análise, radica no facto de se tratar de um tema que tem sido alvo de discussão controversa, quer no plano nacional, onde se destaca a jurisprudência sob a égide do CAAD, quer no seio da jurisprudência comunitária, travando o caso FRENETIKEXITO – Processo C-581/19, de 4 de Março de 2021, uma mudança de paradigma.

Ocupa-se o tema de tratar sobre a aplicabilidade da isenção do IVA constante do nº 1 do art. 9.º do CIVA, ao aconselhamento nutricional/consultas de nutrição, ainda que prestadas em ginásios.

2. O quadro normativo

Visitando o quadro legal aplicável, dispõe o número 1 do artigo 9.º do CIVA:

“Estão isentas do imposto: As prestações de serviços efetuadas no exercício das profissões de médico, odontologista, psicólogo, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas;”

Com efeito, importa considerar que tipo de atividades se enquadram no conceito de profissões paramédicas, cuja solução nos remete para o Decreto-Lei nº 261/93, de 24 de julho. Assim determinam os números 1 e 3 do artigo 1.º do referido diploma:

“Âmbito

1-O presente diploma regula o exercício das atividades profissionais de saúde, adiante designadas por atividades paramédicas, que compreendem a utilização de técnicas de base científica com fins de promoção de saúde e de prevenção, diagnóstico e tratamento da doença, ou de reabilitação. (...)

3-As actividades paramédicas a que se refere o nº 1 são as constantes da lista anexa ao presente diploma, do qual faz parte integrante.”

Importa notar, que o anexo ao presente decreto, indica no número 5 o seguinte:

“Dietética: aplicação de conhecimentos de nutrição e dietética na saúde 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”.

Por isso, os serviços de nutrição, ou a nutrição propriamente dita, encontra acolhimento legal no conceito da dietética.

A este propósito, cabe ainda referir que a legislação nacional não deixa de traduzir em matéria de isenção de IVA, o estipulado na Diretiva 2006/112/CE do conselho de 28 de novembro de 2006 relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado (Diretiva IVA), prevendo o artigo 131.º:

“As isenções previstas nos Capítulos 2 a 9 aplicam-se sem prejuízo de outras disposições comunitárias e nas condições fixadas pelos Estados-Membros a fim de assegurar a aplicação correcta e simples das referidas isenções e de evitar qualquer possível fraude, evasão ou abuso.”

Sendo que o artigo 132.º, inserto no Capítulo 2 sob a epígrafe: Isenções em benefício de certas actividades de interesse geral prescreve o seguinte:

“(…)1- Os Estados-Membros isentam as seguintes operações:

b) 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 análogas às que vigoram para estes últimos, por estabelecimentos hospitalares, centros de assistência médica e de diagnóstico e outros estabelecimentos da mesma natureza devidamente reconhecidos;

c) As prestações de serviços de assistência efectuadas no âmbito do exercício de profissões médicas e paramédicas, tal como definidas pelo Estado-Membro em causa.” (sublinhado nosso) (...)

A este propósito, importa notar, que a Diretiva IVA veio esclarecer qual o âmbito de aplicação constante do artigo 132.º em matéria de isenções, prevendo o preenchimento de dois requisitos:

1) Prestações de serviços de assistência médica;

2) No exercício de profissões médicas e paramédicas definidas de acordo com a legislação de cada estado-membro.

Aqui chegados, parece-nos que a conjugação dos elementos supramencionados, seria suficiente para determinar a aplicabilidade da isenção prevista no nº1 do artigo 9.º do CIVA às consultas de nutrição.

Não obstante, e como adiante se patenteará, a simplicidade da questão ora em crise, é meramente aparente.

3. Questões concretas colocada em sede arbitral: CAAD

Convêm assinalar que na grande maioria dos casos estudados, onde destacamos as: Decisões: 504/2018T (22 de julho de 2019), 159/2019T (5 de Novembro de 2019), 179/2020T (29 de Janeiro de 2021), 408/2020T (21 de Maio de 2021), 152/2020T (18 de Junho de 2021), 335/2020T (31 de Agosto de 2021), a questão central a decidir, e no que aqui releva, resume-se a:

— Aferir da aplicabilidade da isenção prevista no nº1 do artigo 9.º do CIVA, às consultas de nutrição quando inseridas nos ginásios ou Health Clubs, analisando o carácter único da prestação, ou ao invés, aferir se, se trata de uma prestação distinta e independente da prática desportiva, bem como da sua finalidade terapêutica.

A reflexão a que nos propomos, radica não na análise do argumentário tecido em cada uma das decisões mencionadas, mas na mudança de paradigma, a nosso ver, traçada com a decisão proferida em sede de reenvio prejudicial, a propósito da Decisão 504/2018T, que culminou no Acórdão do Tribunal de Justiça da EU: FRENETIKEXITO de 4 de Março de 2021, Processo C-581/19-1.

Acontece que, e com o revés a nosso ver, dada a posição afirmada no caso FRENETIKEXITO, de 4 de Março de 2021, a nossa principal preocupação, centra-se no enquadramento a seguir em questões futuras colocadas ao CAAD, bem como na afirmação “cega” do princípio do primado, enquanto

supremacia do direito europeu sobre o direito nacional, que abordaremos mais adiante.

4. Contributos da jurisprudência europeia no enquadramento dos serviços de nutrição.

Neste âmbito, e percorrendo uma seleção de jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia, observa-se que, em muito tem contribuído para a formação e convicção das decisões que têm sido proferidas, concretamente em sede arbitral.

Neste contexto, e analisando o conceito de assistência médica, destacamos o Acórdão Dornier, Processo C- 45/01 de 6 de Novembro de 2003, onde se sublinha o seguinte arresto:

(...) “A Comissão considera igualmente que o conceito de «assistência médica» deve ser entendido em sentido amplo e que não está limitado às actividades médicas propriamente ditas. Em seu entender, as disposições do artigo 13.º, A, n.º 1, alíneas b) e c), visam uniformemente as prestações de cuidados às pessoas na acepção de «prestações médicas relativas à saúde das pessoas», em conformidade com a definição fornecida pelo Tribunal de Justiça nos n.os 17 e 18 do seu acórdão D., já referido.”

*(...) “Decorre das considerações anteriores que a expressão «assistência médica» que figura no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea b), da Sexta Directiva deve ser interpretada no sentido de que abrange a totalidade das prestações de serviços de assistência previstas no mesmo número, alínea c), designadamente as prestações efectuadas por pessoas que, não tendo a qualidade de médico, realizam prestações paramédicas como os tratamentos psicoterápicos prestados por psicólogos diplomados.
(...).*

Ainda em torno deste conceito, ressalva-se o Caso do Acórdão Future Health Technologies Ltd contra The Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs, Processo C-86/09, que aponta que as práticas médicas que não visem diagnosticar, tratar ou curar doenças ou anomalias de saúde,

não cabem no conceito de hospitalização e assistência médica, para efeitos de aplicação do artigo 132º n.º 1 alínea b) da Directiva IVA¹.

Julga-se assim pertinente, e neste ponto, ilustrar que o Acórdão Comissão/ França, Processo C-76/99, de 11 de Janeiro de 2001, esclarece:

“(…) Por outro lado, impõe-se concluir que o artigo 13.º, A, n.º 1, alínea b), da Sexta Directiva não contém qualquer definição da noção de operações «estritamente conexas» com a hospitalização ou a assistência médica.

Como salientou o advogado-geral no n.º 23 das suas conclusões, esta noção não reclama, porém, uma interpretação particularmente restritiva na medida em que a isenção das operações estreitamente conexas com a hospitalização ou a assistência médica se destina a garantir que o benefício destas não se torna inacessível em razão do acréscimo de custos que resultaria se elas próprias, ou as operações com elas estreitamente conexas, fossem sujeitas a IVA. (…)”.

No mesmo sentido, e como bem nota o Acórdão L.u.P. GmbH contra Finanzamt Bochum- Mitte, Processo C-106/05:

“(…) A esse propósito, deve recordar-se que, se bem que a «assistência médica» e as «prestações de serviços de assistência» pessoal devam ter uma finalidade terapêutica, daí não resulta necessariamente que a finalidade terapêutica de uma prestação deva ser compreendida numa acepção particularmente restrita. Tal como resulta da jurisprudência do Tribunal de Justiça, as prestações médicas efectuadas para fins de prevenção podem beneficiar de uma isenção a título do disposto no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva. Com efeito, mesmo nos casos em que se afigure que as pessoas que são objecto de exames ou de outras intervenções médicas de carácter preventivo não sofrem de qualquer doença ou anomalia de saúde, a inclusão das referidas prestações nos conceitos de «assistência médica» e de «prestações de serviços de

¹ Vide, nº 2 do Acórdão Future Health Technologies Ltd Contra The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs, Processo C-86/09.

assistência» pessoal é conforme ao objectivo de redução do custo dos cuidados de saúde, que é comum tanto à isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea b), da Sexta Directiva como à prevista no mesmo número, alínea c). Portanto, as prestações médicas efectuadas com a finalidade de proteger, incluindo manter ou restabelecer, a saúde das pessoas beneficiam da isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alíneas b) e c), da referida directiva (v., neste sentido, acórdãos de 20 de Novembro de 2003, Unterpertinger, C-212/01, Colect., p. I-13859, n.os 40 e 41, bem como D'Ambrumenil e Dispute Resolution Services, já referido, n.os 58 e 59).

Assim, e aproveitando os contributos da jurisprudência comunitária, também no Acórdão Margarete Unterpertinger e Pensionsversicherungsanstalt der Arbeiter, Processo C-212/01, de 20 de Novembro de 2003, a isenção de IVA é aplicada:

(...) “as prestações médicas efectuadas com objectivo diferente do de proteger, incluindo o de manter ou restabelecer, a saúde das pessoas, não podem, de acordo com essa mesma jurisprudência, beneficiar da isenção prevista no artigo 13.º, A, n.º 1, alínea c), da Sexta Directiva. Importa observar que, atenta a sua finalidade, a sujeição dessas prestações ao IVA não é contrária ao objectivo de reduzir o custo dos cuidados de saúde e de tornar estes últimos mais acessíveis aos particulares.”

Como se constata dos recortes da jurisprudência da UE acabada de explanar, entendemos que para a aplicação da isenção de IVA ao aconselhamento nutricional prestado em ginásios, torna-se necessário a reunião de vários elementos.

Ora, notando que a nutrição enquanto prestação de assistência médica no exercício da atividade paramédica, assegure a finalidade terapêutica, de proteger, incluindo manter ou restabelecer, a saúde das pessoas, pode beneficiar da isenção prevista no artigo 132.º, n.º 1, alínea c), da Directiva 2006/112.

Na mesma linha, e sobre a aplicabilidade da isenção de IVA, concretamente sobre o enquadramento a dar à prestação de consultas de

nutrição em ginásios, o Acórdão LEVOB VERZEKERINGEN E OV BANK ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA 27 de Outubro de 2005, processo C-41/04, dá-nos algumas pistas importantes:

“(…) Como decorre da jurisprudência do Tribunal de Justiça, quando uma operação é constituída por um conjunto de elementos e de actos, devem tornar-se em consideração todas as circunstâncias em que se desenvolve a operação em questão, para se determinar, por um lado, se se está na presença de duas ou mais prestações distintas ou de uma prestação única, e, por outro, se, neste último caso, esta prestação única deve ser qualificada de prestação de serviços (v., neste sentido, acórdãos de 2 de Maio de 1996, Faaborg-Gelting Linien, C-231/94, Colect., p. I-2395, n.os 12 a 14, e CPP, já referido, n.os 28 e 29). Tendo em atenção a dupla circunstância de que, por um lado, do artigo 2.º, n.º 1, da Sexta Directiva decorre que cada operação deve normalmente ser considerada distinta e independente e que, por outro, a operação constituída por uma única prestação no plano económico não deve ser artificialmente decomposta para não alterar a funcionalidade do sistema do IVA, importa assim, em primeiro lugar, procurar encontrar os elementos característicos da operação em causa para determinar se o sujeito passivo fornece ao consumidor, entendido como um consumidor médio, diversas prestações principais distintas ou uma prestação única (v., por analogia, acórdão CPP, já referido, n.º 29).

A este propósito, o Tribunal já declarou que se está na presença de uma prestação única, designadamente no caso em que um ou vários elementos devem ser considerados a prestação principal, ao passo que, inversamente, um ou vários elementos devem ser considerados prestações acessórias que partilham do tratamento fiscal da prestação principal (acórdão CPP, já referido, n.º 30, e de 15 de Maio de 2001, Primback, C-34/99, Colect, p. I-3833, n.º 45).

O mesmo se passa quando dois ou vários elementos ou actos fornecidos pelo sujeito passivo ao consumidor, entendido como consumidor médio, estão tão estreitamente conexonados que formam, objectivamente,

uma única prestação económica indissociável cuja decomposição teria natureza artificial. No quadro da cooperação instituída por força do artigo 234.º CE, é certo que incumbe aos órgãos jurisdicionais nacionais determinar se é isso o que concretamente se verifica e proceder, a esse respeito, a todas as apreciações factuais definitivas que se imponham. Todavia, cabe ao Tribunal de Justiça fornecer aos referidos órgãos jurisdicionais todos os elementos de interpretação do direito comunitário que possam ser úteis para a decisão do processo que lhes foi submetido”. (sublinhado nosso).

É precisamente sobre este extrato, que nos apraz tecer várias considerações.

A verdade é que entendemos, que a posição que melhor se coaduna com a hermenêutica até aqui exposta em sede de jurisprudência comunitária, é aquela que encontra a razão justificante na aplicabilidade da isenção do IVA às consultas de nutrição prestadas em ginásios.

A nosso ver, e no que respeita à assistência médica, não nos podemos olvidar que a nutrição tem vindo a ser uma área da medicina direcionada para a melhoria da saúde no plano alimentar, tendo claramente o objetivo de a melhorar e contribuir para a saúde humana.

Até porque, trata-se de uma especialidade médica reconhecida pela respetiva ordem dos nutricionistas², que tem uma importância fulcral, particularmente na sociedade em que nos inserimos, designadamente na prevenção e aparecimento de determinadas doenças associadas às más práticas alimentares, como: diabetes, hipertensão, obesidade adulta e infantil.

Por outro lado, cremos que apenas verificado o caso concreto, e atendendo a toda a factualidade subjacente ao caso a decidir, será sempre o juiz nacional, que perante as razões objetivas, conseguirá determinar sobre o carácter da prestação em causa.

² Vide, Regulamento de Inscrição na Ordem dos Nutricionistas, nº308/2016, de 15 de março, publicado no Diário da República, 2ª série, nº 58 de 23 de março.

No mais, e no que concerne à questão da acessoriedade da prestação de serviços de aconselhamento nutricional, em relação à prática desportiva, também aqui nos parece lógico, e acompanhando os considerandos que talhamos da jurisprudência europeia, que desde que “não constitua para a clientela um fim em si, mas um meio de beneficiar nas melhores condições do serviço principal do prestador, as consultas de nutrição ainda que prestadas em centros de bem-estar ou ginásios, desde que prestadas por profissionais habilitados, gozam da isenção de IVA³.

5. Mudança de Paradigma, e afirmação do Princípio do Primado

Em relação ao Acórdão “novidade” que temos vindo a enunciar, e que trava a tal viragem no entendimento que expusemos, foram colocadas as seguintes questões:

“(...) 1) Nas hipóteses em que, como sucede nos autos, uma sociedade;

a) se dedica, a título principal, a atividades de manutenção e bem-estar físico e, a título secundário, a atividades de saúde humana, entre elas nutrição, consultas de nutrição e de avaliação física, bem como realização de massagens;

b) disponibiliza aos seus clientes planos que incluem apenas serviços de fitness e planos que incluem serviços de fitness e nutrição, deverá, para efeito do disposto no artigo 2.º, n.º 1, [alínea c), da Diretiva [2006/112], considerar-se que a atividade de saúde humana, designadamente nutrição, é acessória da atividade de manutenção e bem-estar físico, devendo, assim, ter a prestação acessória o mesmo tratamento fiscal da prestação principal ou deverá considerar-se, ao invés, que a atividade de saúde humana, designadamente nutrição, e atividade de manutenção e bem-estar físico são independentes e autónomas entre si,

³ Cfr., Neste sentido, ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Sexta Secção) 25 de Fevereiro de 1999, n.º 30; (acórdão de 22 de Outubro de 1998, Madgett e Baldwin, C-308/96 e C-94/97, Colect., p. 1-6229, n.º 24).

devendo ser-lhes aplicável o tratamento fiscal previsto para cada uma dessas atividades?

2) A aplicação da isenção prevista no artigo 132.º, n.º 1, [alínea] c), da Diretiva [2006/112] pressupõe que os serviços aí consignados sejam efetivamente prestados ou a mera disponibilização dos mesmos, de forma a que a sua utilização esteja unicamente dependente da vontade do cliente, é suficiente para aplicação desta isenção?»

Importa pois, reter, e na questão que aqui realça, que o TJUE entendeu, (a nosso ver com algumas incongruências) o que a seguir se transcreve:

“(…) Assim, as prestações de natureza médica ou paramédica efetuadas com a finalidade de proteger, incluindo manter ou restabelecer, a saúde das pessoas, podem beneficiar da isenção prevista no artigo 132.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112 [Acórdão de 5 de março de 2020, X (Isenção de IVA para as consultas telefónicas), C-48/19, EU:C:2020:169, n.º 29 e jurisprudência referida].

A isenção prevista no artigo 132.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112 pressupõe, portanto, que estejam preenchidos dois requisitos, o primeiro, relativo à finalidade da prestação em causa, conforme recordada nos n.os 24 a 26 do presente acórdão, e, o segundo, relativo ao facto de essa prestação ocorrer no âmbito do exercício das profissões médicas e paramédicas, tal como definidas pelo Estado-Membro em causa.

Quanto a este segundo requisito, importa determinar, como salientam o Governo português e a Comissão, se um serviço de acompanhamento nutricional, como o que está em causa no processo principal, prestado por um profissional certificado e habilitado para esse efeito em instituições desportivas e eventualmente no âmbito de planos que incluem igualmente serviços de manutenção e bem-estar físico, é definido, pelo direito do Estado-Membro em causa (Acórdão de 27 de junho de 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e o., C-597/17, EU:C:2019:544, n.º 23 e jurisprudência referida), como sendo prestado no exercício de uma profissão médica ou paramédica. Resulta dos elementos constantes da

decisão de reenvio, esclarecidos pelas observações do Governo português, que o serviço em questão era prestado por uma pessoa dotada de uma qualificação profissional que a habilita a efetuar atividades paramédicas como definidas pelo Estado-Membro em causa, o que caberá ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.

Admitindo que seja esse o caso, há que atender à finalidade de uma prestação como a que está em causa no processo principal, o que corresponde ao primeiro requisito estabelecido no artigo 132.º, n.º 1, alínea c), da Diretiva 2006/112. A este respeito, importa ter em consideração, para examinar essa finalidade, que as isenções previstas no artigo 132.º desta diretiva se inserem no capítulo 2, sob a epígrafe «Isenções em benefício de certas atividades de interesse geral», do título IX da referida diretiva. Assim, uma atividade não pode ser isenta, por derrogação ao princípio geral segundo o qual o IVA é cobrado sobre qualquer prestação de serviços efetuada a título oneroso por um sujeito passivo (Acórdãos de 21 de março de 2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, n.º 23, e de 21 de setembro de 2017, Comissão/Alemanha, C-616/15, EU:C:2017:721, n.º 49), se não cumprir a finalidade de interesse geral, comum ao conjunto das isenções previstas nesse artigo 132.º

A este respeito, é pacífico que um serviço de acompanhamento nutricional prestado no âmbito de uma instituição desportiva pode, a médio e a longo prazo ou considerado em termos amplos, ser um instrumento de prevenção de certas doenças, como a obesidade.

Todavia, cumpre notar que o mesmo se aplica à própria prática desportiva, cujo papel é reconhecido, a título de exemplo, para limitar a ocorrência de doenças cardiovasculares. Tal serviço apresenta, portanto, em princípio, uma finalidade sanitária, mas não, ou não necessariamente, uma finalidade terapêutica.

Por conseguinte, na falta de indicação de que é prestado para fins de prevenção, diagnóstico, tratamento de uma doença e regeneração da saúde, e, portanto, com uma finalidade terapêutica, na aceção da jurisprudência referida nos n.os 24 e 26 do presente acórdão, o que incumbe

ao órgão jurisdicional de reenvio verificar, um serviço de acompanhamento nutricional, como o prestado no processo principal, não preenche o critério da atividade de interesse geral comum a todas as isenções previstas no artigo 132.º da Diretiva 2006/112 e, por conseguinte, não é abrangido pela isenção prevista no artigo 132.º, n.º 1, alínea c), desta diretiva, de modo que está, em princípio, sujeito a IVA. (...)”.

Ora, de acordo com este Acórdão, é nítido que ao mesmo tempo que o TJUE reconhece a importância do nutricionismo enquanto atividade conexas com a prática desportiva, pois ambos visam um objetivo comum: prevenção de doenças, e manutenção do estado de saúde (contribuindo para um estilo de vida saudável), por outro lado, é o mesmo que afirma que faltando a indicação de que as consultas de nutrição são prestadas com a finalidade de prevenção, diagnóstico, ou tratamento, a tal finalidade terapêutica, saem fora do âmbito de aplicação da isenção de IVA prevista no nº1 do artigo 9.º

E completa, ao ir mais longe, indicando que se trata de uma finalidade sanitária e não terapêutica.

Aqui chegados, tal leva-nos a repensar o que é considerado pelo TJUE uma finalidade sanitária?

Parece-nos, e salvo o devido respeito, que o TJUE utilizou uma expressão “aparentemente” diferente, com o propósito de excluir da isenção de IVA as consultas de nutrição, quando prestadas em ginásios sem grandes considerandos.

Até porque, e atendendo ao próprio vocábulo “sanitária”, conduz-nos a incluir nesta expressão, práticas que visem a assegurar a prevenção, e proteção de questões de saúde.

Não obstante o nosso humilde reparo, deparamo-nos, por ora, com outra questão: qual o tratamento fiscal a dar a eventuais pedidos de pronúncia arbitral sobre a mesma temática, atendendo à fundamentação que decorre do suprarreferido Acórdão? Estaremos perante uma afirmação do princípio do primado do Direito da União?

5.1 Princípio do Primado

Como nota introdutória, convém assinalar, que da asserção quanto ao Princípio do primado do Direito da União Europeia, tem-se extraído o sentido, que perante um caso discrepante entre o direito nacional, e o direito da União, prevalecerão as disposições previstas no ordenamento comunitário.

A verdade é que, é esse o sentido do previsto no artigo 8.º da Lei Fundamental, onde se realça a necessidade de conformação do Direito nacional com o Direito da União, concretamente no n.º 4 do referido artigo, e que se transcreve:

“As disposições dos tratados que regem a União Europeia e as normas emanadas das suas instituições, no exercício das respectivas competências, são aplicáveis na ordem interna, nos termos definidos pelo direito da União, com respeito pelos princípios fundamentais do Estado de direito democrático”.

Ora, é consensualmente reconhecido, que o princípio do primado do Direito da União Europeia, serve de linha orientada na formação das decisões nacionais, auxiliando na interpretação de normas que aparentemente são causadoras de casos dúbios quanto à matéria decidenda.

Assim, e à luz do que vem a ser a jurisprudência neste âmbito, destacamos o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 16-11-2012, processo 00278/09.4BEPNF:

“ Conforme vem sendo reiteradamente afirmado pelo TJUE do primado do Direito da União sobre o Direito nacional decorre a recusa de aplicação do direito nacional incompatível com o direito da UE, a supressão ou reparação das consequências de um ato nacional contrário ao direito da União e a obrigação dos Estados-membros o fazerem respeitar, o princípio do efeito direto das normas europeias, o princípio da interpretação conforme e o princípio da responsabilidade do Estado por violação das obrigações europeias.

Em consonância com o princípio da interpretação conforme ou compatível com o Direito da União o intérprete e aplicador do direito

nacional devem atribuir às disposições nacionais um sentido conforme ou compatível com as disposições europeias, sendo que todo o direito nacional aplicável deve ser interpretado em conformidade com o Direito da União.

É que qualquer juiz, no quadro da respetiva competência tem por missão, enquanto órgão dum Estado membro, assegurar e proteger os direitos conferidos aos particulares pelo direito da União, devendo interpretar o direito nacional em conformidade com o direito da União, estando proibido de o interpretar em sua desconformidade, sob pena infração ao princípio do primado e fazer incorrer o Estado em responsabilidade”.

Ainda em torno da afirmação do princípio do primado, enraizou-se a tal ideia vinculadora do juiz nacional, perante a constatação de um caso potencialmente contrário às normas da União.

Neste sentido veja-se:

“(…) A jurisprudência do Tribunal de Justiça incentiva o juiz nacional a aplicar o princípio da interpretação conforme de forma bastante ‘arrojada’, conferindo-lhe um grande alcance. Assim, de forma a garantir uma solução conforme com o resultado prescrito pelo direito da União, os órgãos jurisdicionais nacionais devem tomar em consideração o direito nacional na sua globalidade, e não apenas, por exemplo, as disposições especificamente destinadas à transposição de uma directiva, e recorrer a todos os métodos de interpretação reconhecidos pelo direito nacional. Os órgãos jurisdicionais nacionais estão mesmo obrigados a afastar-se, se necessário, de uma jurisprudência assente, caso esta se baseie numa interpretação do direito interno incompatível com o direito da União. E isto ainda que as decisões emanem de um tribunal superior (...)”⁴.

⁴ *Vide*, Farinhas, Carla, O princípio do primado do direito da união sobre o direito nacional e as suas implicações para os órgãos jurisdicionais nacionais, Revista Julgar- nº 35- 2018, pág 77.

Também o breve excerto retirado do Acórdão do Tribunal Constitucional N.º 422/2020, Processo nº 528/2017: relator Conselheiro José António Teles Pereira, ilustra bem a ideia que acabamos de expor:

*“(...) Não constituindo a jurisprudência fonte formal de Direito da União Europeia (cfr. o primeiro parágrafo do artigo 288.º do TFUE, que elenca os atos jurídicos da União: regulamentos, diretivas, decisões, recomendações e pareceres), a presença e a projeção, através dos Acórdãos Van Gend en Loos e Costa c. ENEL (e adiante referiremos outras decisões que partilham esta natureza sui generis), de uma forte expressividade identitária do DUE, conferiu uma peculiar base afirmativa criadora a estas situações de desenvolvimento jurisprudencial do Direito, que passaram a integrar um verdadeiro *acquis communautaire*, gerador de um efeito de vinculação decisória a determinados pressupostos interpretativos, definidos e projetados pelo Tribunal como correspondendo à essência significativa do DUE 5(...)”.*

Em face de tudo o que vem de expor-se, e pela sua peculiaridade, não podemos deixar de expressar a nossa surpresa pelo decidido no referido acórdão FRENETIKEXITO, ainda mais, considerando a concertação da jurisprudência comunitária até então conhecida e, que nos induz a uma solução diferente, ou quanto muito, e até aqui, mais “liberal”, quanto à apreciação dos casos concretos.

No nosso entendimento, tal solução é particularmente desajustada face ao contexto em que vivemos, bem como funcionará como itinerário no tratamento a dar a futuros pedidos de pronúncia arbitral sobre a mesma problemática.

Fazendo jus à afirmação do princípio do primado, enquanto princípio estruturante do próprio ordenamento comunitário e orientador das decisões nacionais, particularmente nos casos de reenvio prejudicial, leva-nos a refletir, e neste caso, se não funcionará como um escudo limitador do julgador quanto ao sentido decisório a proferir.

Data  **enia**
REVISTA JURÍDICA DIGITAL
ISSN 2182-6242
Ano 10 • N.º 13 • abril 2022

