

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 1º; 9º.
- Assunto: Enquadramento - Medicina do Trabalho, serviços de medicina, especialidades médicas e não médicas, e consultas de psicologia.
- Processo: nº 1569, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2011-02-23.
- 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 exponente, conforme consulta ao Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes - Situação Cadastral Actual, está enquadrada para efeitos de IVA, no regime de isenção do artº 9º do CIVA, a vigorar desde 2011.01.01, com a actividade de "Outras Actividades de Saúde Humana, N. E." correspondente ao CAE 086906. Anteriormente, desde 2002.05.10, encontrava-se enquadrada no regime normal, de periodicidade trimestral.

I - SITUAÇÃO APRESENTADA

2. No âmbito do desenvolvimento da referida actividade, suscita a seguinte questão:

- i) Trata-se de uma Clínica de Saúde, que desenvolve a realização de prestações de serviços ligadas à Medicina do Trabalho e ainda serviços de medicina, especialidades médicas e não médicas, entre as quais, consultas de psicologia.
- ii) Relativamente a estas últimas, quando da emissão da Fatura/Recibo não é liquidado IVA, não sendo também cobrado IVA pelo Psicólogo que presta os serviços à entidade.
- iii) Dado que o referido Psicólogo obteve de dois Serviços de Finanças respostas contraditórias, pretende obter confirmação sobre a legalidade da não cobrança de imposto, quer aos pacientes pelas consultas prestadas, quer pelo Psicólogo, relativamente aos serviços prestados por este.

II - ENQUADRAMENTO LEGAL DA SITUAÇÃO

3. O artº 9º do Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (CIVA) enumera determinadas operações, as quais, por serem consideradas de interesse geral ou social e com fins de relevante importância, ficam abrangidas pela isenção prevista neste artigo, pretendendo-se assim desonerar, quer administrativamente, quer financeiramente, tais actividades.

4. De acordo com o nº 1 do artº 9º do CIVA, estão isentas do imposto, "As prestações de serviços efectuadas no exercício das profissões de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas."

5. Esta isenção refere-se ao exercício objectivo das actividades descritas e não à forma jurídica que o caracteriza. São, pois, isentas também as actividades descritas ainda que desenvolvidas no âmbito das sociedades.

6. A aceção de que a isenção prevista no nº 1 do artigo 9º do CIVA tanto é aplicável às pessoas singulares como às pessoas colectivas decorre necessariamente da interpretação dessa disposição imposta pelo Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (TJCE agora TJUE). Tal disposição interna tem por base a actual alínea c) do nº 1 do artº 132º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de Novembro de 2006, correspondente à anterior alínea c) do nº 1 da parte A do artigo 13º da Directiva 77/388/CEE, de 17 de Maio de 1977 ("Sexta Directiva"). Conforme Acórdão de 10 de Setembro de 2002, proferido no processo C - 141/00 (caso Kugler, Colet. P. I-6833, nº 26) a respeito dessa disposição comunitária afirma que a mesma tem um carácter objectivo, definindo as operações isentas em função da natureza dos serviços prestados, sem mencionar a forma jurídica do prestador, pelo que basta tratar-se de prestações de serviços médicas ou paramédicas e que estas sejam fornecidas por pessoas que possuam as qualificações profissionais exigidas.

7. Ora, nos termos da alínea c) do nº 1 do artº 132º da Directiva do IVA, os Estados membros devem isentar do imposto *"as prestações de serviços de assistência efectuadas no âmbito do exercício de profissões médicas e paramédicas, tal como definidas pelo Estado membro em causa."* Ainda a propósito desta norma, o acórdão de 27 de Abril de 2006, proferido nos processos C-443/04 e C-444/04 (casos Solleveld e o., Colect. P. I-?, nºs 29 e 37), o Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (TJCE agora TJUE), salientou que compete a cada Estado membro definir no seu direito interno as profissões paramédicas cujos serviços são isentos do IVA, dado que tal norma concede aos Estados membros um poder de apreciação a esse respeito, sendo certo, porém, que a isenção se deve aplicar apenas aos serviços efectuados por prestadores com as qualificações profissionais exigidas.

8. Conforme entendimento destes Serviços, a actividade de psicólogo, quer exercida a título independente quer por pessoas colectivas e orientada para prestações de serviços que se consubstanciam na elaboração de diagnósticos (por solicitação de médicos) ou na aplicação de tratamentos médicos e psicoterapêuticos, encontra-se isenta ao abrigo do nº 1 do artº 9º do CIVA.

9. A isenção abrange, assim, os actos praticados por psicólogos no âmbito da psicologia clínica, integrando-se, nestes casos, na disposição do Código do IVA atrás referida.

10. Esta isenção não é contudo extensível, por extravasar claramente o âmbito do nº 1 do artº 9º do CIVA, aos serviços prestados por psicólogos que, por solicitação de empresas, de particulares ou de quaisquer outras entidades públicas ou privadas, realizem actos ligados à área da educação e orientação vocacional, à selecção e recrutamento de pessoal, testes psicotécnicos ou funções relacionadas com a organização do trabalho. Tratando-se de operações tributáveis, o IVA incide sobre o montante dos valores auferidos a título de contraprestação daquelas prestações de serviços, sem prejuízo do prestador de serviços (Psicólogo) poder beneficiar do regime especial de isenção do artº 53º do CIVA, desde que reunidas as condições ali referidas.

III - CONCLUSÕES

11. Relativamente ao questionado e das normas transcritas, conclui-se o seguinte:

11.1 Depreende-se que a exponente, de acordo com legislação em vigor, enquanto entidade com competência e atribuição no domínio da Medicina do Trabalho ou seja, na promoção de saúde, tendo em vista a aptidão física e psíquica do trabalhador para o exercício da actividade, estará habilitada a promover aos seus clientes a realização de exames médicos, obrigatórios ou de rotina, nomeadamente, de Admissão, Periódicos e Ocasionais.

11.2 Implicitamente, as prestações de serviços efectuadas nesse âmbito estão directamente relacionados com a saúde, desde que exercidas por Médicos do trabalho, com especialidade de medicina do trabalho reconhecida pela Ordem dos Médicos, ou outros licenciados em medicina a quem foi reconhecida idoneidade técnica e desde que autorizados pela Direcção-Geral da Saúde.

11.3 A ser assim, os serviços prestados pela exponente, uma vez que configuram "os serviços médicos" previstos no n.º 1 do art.º 9.º do CIVA, podem beneficiar da mencionada isenção.

11.4 Porém, quanto à prestação de serviços (consultas) que sejam realizadas por psicólogos e tendo em conta o referido anteriormente, observar-se-á o seguinte: - Se asseguradas por profissionais habilitados no âmbito da psicologia clínica e se trate de uma prestação de serviços médicos, nos termos enunciados no ponto 8, beneficia da isenção prevista no n.º 1 do art.º 9.º do CIVA, independentemente de se tratar de uma pessoa singular ou colectiva. - Fora dessas circunstâncias (exercício de psicologia clínica), por extravasarem o âmbito do n.º 1 do art.º 9.º do CIVA (prestação de serviços médicas ou paramédicas) as mesmas não podem aproveitar do enquadramento na referida norma, sendo passíveis de tributação à taxa normal de IVA (conforme referido no ponto 10).

12. Assim, a verificarem-se situações de prestações de serviços não incluídas na psicologia clínica, portanto sujeitas a tributação, considerar-se-á que a exponente pratica, simultaneamente, operações isentas que não conferem o direito à dedução e operações que conferem esse direito, nos termos do art.º 20.º, tendo em atenção, para efeitos do direito à dedução do imposto suportado nas aquisições de bens e serviços, o disposto no art.º 23.º do CIVA, deve, em tal caso, rever o seu enquadramento para efeitos de IVA.