

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: al) c) do n.º 1 do art. 18.º

Assunto: Isenções – Psicologia clinica

Processo: **nº 13014**, por despacho de 2018-03-06, da Diretora de Serviços do IVA, (por subdelegação)

Conteúdo: Tendo por referência o presente pedido de informação vinculativa, solicitada ao abrigo do artigo 68.º da Lei Geral Tributária (LGT), cumpre informar:

### I - O PEDIDO

**1.** A Requerente encontra-se registada com a atividade que tem por base o CIRS 1010 - "Psicólogos".

**2.** Dado que declarou efetuar operações que conferem direito a dedução tem, face ao volume de negócios auferido no ano de 2016, enquadramento em sede de IVA, no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral e dedução integral do imposto, desde 2017.02.01.

**3.** Estabeleceu, em 2017.06.30, com a Administração Regional de Saúde do ..., I.P., um "Contrato de prestação de serviços na modalidade de avença" para prestar serviços de Técnica Superior no Centro de Respostas Integradas no Litoral .... da Divisão de Intervenção dos Comportamentos Aditivos e Dependências (DICAC), de forma a assegurar a execução de ações de intervenção local, com vista à redução do consumo de substâncias psicoativas, à prevenção dos comportamentos aditivos e à diminuição das dependências. A atividade contratada inclui o exercício das funções afins ou funcionalmente ligadas e para os quais o profissional detenha qualificação profissional adequada (cfr. primeira e segunda cláusulas do contrato).

**4.** Sendo a psicologia educacional a sua área de formação, e atendendo ao esclarecimento obtido da ..... dos Psicólogos Portugueses, segundo o qual também os psicólogos educacionais se encontram isentos de IVA desde que não desenvolvam atividades no âmbito do ensino, seleção e recrutamento de pessoal, testes psicotécnicos ou funções relacionadas com a organização do trabalho, a Requerente vem solicitar informação sobre o seu enquadramento em sede deste imposto, tendo em conta as funções que desempenha no âmbito do referido contrato e a sua área de formação.

**5.** Em anexo envia cópia dos seguintes documentos:

- Cópia da declaração de início de atividade;
- Cópia de declaração de alterações;
- Cópia do "Contrato de prestação de serviços na modalidade de avença" estabelecido entre a Administração Regional de Saúde do ....., I.P. e a Requerente.
- Cópia de questão colocada pela Requerente, respondida pela ..... dos Psicólogos Portugueses.

## II. ENQUADRAMENTO LEGAL

**6.** A alínea 1) do artigo 9.º do Código do IVA (CIVA) isenta de imposto as prestações de serviços efetuadas no exercício das "profissões de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas".

**7.** A citada norma legal tem por base a alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006 (Diretiva IVA), segundo a qual os Estados membros isentam "As prestações de serviços de assistência efectuadas no âmbito do exercício de profissões médicas e paramédicas, tal como definidas no Estado membro em causa".

**8.** Trata-se de uma isenção de carácter objetivo no sentido em que opera em função da natureza dos serviços prestados, independentemente da forma jurídica do prestador (pessoa coletiva ou singular), devendo, contudo, no que respeita ao prestador de serviços verificar-se que detém as qualificações profissionais legalmente exigidas para o efeito. Este entendimento decorre da interpretação da alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, pelo Tribunal de Justiça da União Europeia [Acórdão de 10 de setembro de 2002, proferido no processo C-141/00 (caso Kugler, Colect. P. I-6833), n.º 26].

**9.** Quanto à determinação do tipo de cuidados abrangidos, nomeadamente pela alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Diretiva IVA, a que corresponde na ordem jurídica interna a alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, importa fazer referência à jurisprudência comunitária, nomeadamente ao Acórdão de 14 de setembro de 2000, proferido no Processo C-384/98 e ao Acórdão de 21 de março de 2013, proferido no Processo C-91/12 que, no que respeita ao conceito de prestações de serviços médicos, consideram como tais, as que consistam em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando uma doença ou qualquer anomalia de saúde.

**10.** Neste sentido, os serviços relacionados com os cuidados de saúde devem ser entendidos como uma terapêutica necessária e com um propósito de prevenção, tratamento e, se possível, de cura das doenças ou outros distúrbios de saúde.

**11.** É, assim, determinante para a aplicação da isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, que esteja em causa serviços que se consubstanciem na administração direta dos cuidados de saúde ao utente, pressupondo que os mesmos sejam efetivamente realizados.

**12.** As prestações de serviços que não tenham tal objetivo ficam excluídas do âmbito de aplicação da isenção, sendo sujeitas a imposto e dele não isentas, sem prejuízo de poderem beneficiar do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA, verificados que sejam os condicionalismos ali previstos.

**13.** No que se refere à atividade de psicólogo, é entendimento consolidado da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), desde a publicação do ofício-circulado n.º 904, de 29 de maio de 1985, que a mesma beneficia da isenção que se encontra prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA, "*quando orientada para prestações de serviços que se consubstanciem na elaboração de diagnósticos (por solicitação de médicos) ou na aplicação de tratamentos, abrangendo*

*assim a isenção os atos praticados por psicólogos no âmbito da psicologia clínica".*

**14.** Ainda de acordo com a referida orientação administrativa, a isenção não abrange os psicólogos que realizem atos ligados ao ensino, seleção e recrutamento de pessoal, testes psicotécnicos ou funções relacionadas com a organização do trabalho.

**15.** Assim, tendo por base a jurisprudência comunitária sobre o que deve ser entendido como serviços prestados no âmbito da saúde e conforme entendimento da AT, a atividade de psicólogo, enquanto orientada para prestações de serviços que se consubstanciem na elaboração de diagnósticos ou na aplicação de tratamentos está isenta de IVA, de acordo com a alínea 1) do artigo 9.º do CIVA. A isenção abrange, assim e apenas, os atos praticados por psicólogos no âmbito da psicologia clínica.

**16.** Porém, a isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA não tem aplicação, caso os serviços, ainda que prestados por psicólogos clínicos, não estejam relacionados com a prestação de cuidados de saúde, consistindo, nomeadamente, em atos relacionados com o ensino, seleção e recrutamento de pessoal, testes psicotécnicos e outras funções relacionadas com a organização do trabalho.

### **III - ANÁLISE E CONCLUSÃO**

**17.** Por consulta, na internet, à página do Serviço de Intervenção nos Comportamentos Aditivos e nas Dependências (SICAD), do Serviço Nacional de Saúde, em

<http://www.sicad.pt/PT/Intervencao/TratamentoMais/SitePages/Home%20Page.aspx>,

retira-se a seguinte informação relativamente aos comportamentos aditivos, dependência e seu tratamento:

"Tendo em conta a natureza da doença aditiva, o tratamento poderá ser definido, de forma geral, como a disponibilização de uma ou mais intervenções estruturadas destinadas a lidar com os problemas de saúde e outros, que resultam dos comportamentos aditivos e dependências, visando melhorar o funcionamento pessoal e social.

O percurso de tratamento inicia-se quando um indivíduo com comportamentos aditivos e / ou dependência entra em contato com um técnico ou serviço de saúde, iniciando um processo terapêutico que se concretiza por uma integração de intervenções específicas, ocorrendo sucessiva ou concomitantemente e que terminará quando o máximo do seu potencial para a saúde e bem-estar for atingido.

O tratamento pode decorrer em diferentes tipos de enquadramentos e estruturas (ambulatório, internamentos, centros de dia), recorrer a diferentes formas de intervenção e ter uma duração variável; sendo uma doença crónica e sujeita a recaídas, as perturbações aditivas requerem frequentemente um processo de tratamento a longo prazo envolvendo múltiplas valências e exigindo acompanhamento regular.

(...)

A planificação do tratamento deve ter em conta e ajustar-se às necessidades

globais do utente, determinadas não só pelo grau de gravidade da perturbação mas também pelas comorbilidades físicas e psíquicas que eventualmente possa apresentar. Assim o tratamento de uma pessoa com comportamentos aditivos ou dependência pode requerer a combinação de diferentes intervenções terapêuticas: psicofarmacológicas, psicológicas/psicoterapêuticas, médicas, intervenções sistémicas e reabilitação social.  
(...)"

**18.** Face a todo o exposto e atento à explanação constante no ponto anterior desta informação, pode concluir-se que as prestações de serviços tendo em vista o tratamento das doenças aditivas ou dependência, praticadas no exercício da profissão de psicólogo (na vertente clínica) devidamente credenciado, beneficiam da isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA.

**19.** No caso concreto, a Requerente refere que sua área de formação se insere no âmbito da psicologia educacional, não sendo possível aferir da cláusula primeira do contrato que estabeleceu com a Administração Regional de Saúde do ..., I.P., se os serviços ali elencados e para os quais foi contratualizada se inserem, efetivamente, no conceito de cuidados de saúde previsto na jurisprudência comunitária (Acórdãos de 14 de setembro de 2000, proferido no Processo C-384/98 e de 21 de março de 2013, proferido no Processo C-91/12), ou seja, se tais serviços consistem na prestação de assistência a pessoas e na elaboração de diagnósticos tendo em vista o tratamento da doença.

**20.** Deste modo, informa-se genericamente o seguinte:

**21.** Caso as prestações de serviços listadas no referido contrato sejam:

- i) exercidas no âmbito da psicologia clínica;
- ii) a Requerente se encontre devidamente habilitada para o seu exercício, nos termos da legislação aplicável;
- iii) estejam incluídas no objetivo terapêutico a que se refere o Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia, de 14 de setembro de 2000, proferido no Processo 384/98 e no Acórdão de 21 de março de 2013, proferido no Processo C-91/12, as mesmas merecem acolhimento na isenção prevista na alínea 1) do artigo 9.º do CIVA.

A ser o caso, tendo a Requerente enquadramento, em sede deste imposto, no regime de tributação deve proceder à alteração de enquadramento, em conformidade com o estipulado no n.º 1 do artigo 32.º do CIVA que determina que "Sempre que se verifiquem alterações de qualquer dos elementos constantes da declaração relativa ao início de atividade, deve o sujeito passivo entregar a respetiva declaração de alterações", no prazo de 15 dias a contar da data da alteração (n.º 2 do artigo 32.º) podendo utilizar um dos meios previstos no n.º 1 do artigo 35.º do CIVA.

**22.** Na circunstância de as prestações de serviços não serem exercidas na vertente clínica, não se inserindo, conseqüentemente, no conceito de cuidados de saúde previsto, nomeadamente, nos Acórdãos do TJUE referidos, as mesmas não merecem acolhimento na isenção da alínea 1) do artigo 9.º do

CIVA, constituindo atividades sujeitas a imposto e dele não isentas.

Neste caso, face ao enquadramento em sede de IVA no regime de tributação, os serviços prestados pela Requerente são sujeitos a tributação à taxa normal prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.