finanças
DIRECÇÃO-GERAL DOS IMPOSTOS

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: nº 1 do artigo 9º. Alínea c) do nº 1 do artº 18º

Assunto: Isenções - atividades de: cirurgia geral, ortopedia, medicina dentária e enfermagem, ... Taxas - acupunctura e naturopia, ensino (psicologia educacional/apoio escolar psicopedagógico), seleção e recrutamento de pessoal,.....

Processo: nº 3366, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-07-17.

Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa solicitada, ao abrigo do art° 68° da Lei Geral Tributária (LGT), por **« ....A...»**, presta-se a seguinte informação.

1. A exponente, sujeito passivo no sistema de gestão de registo de contribuintes com a atividade principal " Act. prática médica clínica especializada, ambulatório" - CAE 86220, enquadrado em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) no regime normal com periodicidade trimestral, sujeito passivo misto, utilizando para o efeito do direito à dedução o método de afetação real de parte dos bens.

2. No presente pedido de informação vinculativa, solicita esclarecimento quanto ao enquadramento, em sede de IVA (isento ou não isento), relativamente às seguintes atividades abaixo descritas: - Cirurgia Geral; Enfermagem; Fisioterapia; Medicina Dentária; Nutrição; Ortopedia; Podologia; Psicologia Clínica; Psicomotricidade; Psicopedagogia; Terapia da fala; Terapia Ocupacional; Acupunctura; Cativação (lipoaspiração não ecasiva); Dietética; Estética (manicura, pedicure, depilação); Explicações; Fotodepilação; Massagens; Naturopia; Psicopedagogia; Reiki e Tratamentos Laser.

ENQUADRAMENTO EM SEDE DE IVA DAS DIVERSAS ATIVIDADES ACIMA DESCRITAS

3. Nos termos do nº 1 do artigo 9º do Código do IVA, estão isentas de imposto *"as prestações de serviços efectuadas no exercício da profissão de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas".*

4. Também o nº 2 do mesmo artigo isenta de IVA *"as prestações de serviços médicos e sanitários e as prestações com elas estritamente conexas efectuadas por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares".*

5. No que respeita às atividades paramédicas, dado que não existe no Código do IVA um conceito que as defina, socorre-se este Serviço, do Decreto-Lei nº 261/93, de 24 de julho, bem como do Decreto-Lei nº 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.

6. Estas estão elencadas em lista anexa ao Decreto-Lei nº 261/93, de 24 de julho e compreendem a utilização de técnicas de base cientifica com fins de promoção, diagnóstico e tratamento da doença, ou da reabilitação.

7. É condição essencial para o exercício destas atividades profissionais de saúde e determinante para a atribuição da isenção prevista neste artigo, a verificação de determinadas condições, nomeadamente a titularidade de curso, obtido nos termos do artigo 4º do Decreto-Lei nº 320/99 de 11 de agosto, nomeadamente: "**a)** Curso superior ministrado nas escolas superiores de tecnologia da saúde ou na Escola Superior de Saúde do Alcoitão, da Santa Casa da Misericórdia de Lisboa; **b)** Curso ministrado nas extintas escolas técnicas dos serviços de saúde e na Escola de Reabilitação do Alcoitão**; c)** Cursos da área de saúde oral reconhecidos pelo Ministério da Saúde, ministrados em instituições de ensino superior; **d)** Equivalência legal a um dos cursos referidos nas alíneas anteriores, mesmo que apenas atribuída no âmbito de carreiras da Administração Pública**; e)** Outros cursos da área técnica de diagnóstico e terapêutica, desde que reconhecidos por despacho conjunto dos Ministros da Saúde, da Educação e do Trabalho e da Solidariedade; **f)** Reconhecimento legal da respetiva profissão, de acordo com a legislação comunitária e o direito interno português, quando se trate de cidadãos de Estados membros da União Europeia."

8. De acordo com o artigo 5º do Decreto-Lei nº 320/99, o exercício de profissões paramédicas fica dependente de titulo profissional correspondente a uma das designações referidas no artigo 2º, a reconhecer pelo Departamento de Recursos Humanos da Saúde (DRHS), referindo o artigo 6º do mesmo diploma que o *"titulo profissional é reservado a todos aqueles que possuam uma das habilitações constantes do artigo 4º".*

9. Decorre, assim, do citado artº 6º em conjugação com o artº 4º que só é permitido o acesso ao exercício das profissões de diagnóstico e de terapêutica (atividades paramédicas), aos indivíduos que sejam detentores de habilitações adquiridas nos termos e nos estabelecimentos aí referidos, pelo que, em sede de IVA, só os profissionais de saúde devidamente habilitados para o seu exercício nos termos dos Decretos-Lei anteriormente citados podem beneficiar de enquadramento na isenção prevista no nº 1 do artº 9º do CIVA.

10. A Lei nº 45/2003, de 22 de agosto - "Lei do enquadramento base das terapêuticas não convencionais" - veio estabelecer o enquadramento das atividades e do exercício dos profissionais que aplicam estas terapêuticas, tal como são definidas pela Organização Mundial de Saúde.

11. Consideram-se como terapêuticas não convencionais, aquelas que partem de uma base filosófica diferente da medicina convencional e aplicam processos específicos de diagnóstico e terapêuticas próprias, sendo reconhecidas como tais, as praticadas no exercício da acupuntura, homeopatia, osteopatia, naturopatia, fitoterapia e quiropráxia (nºs 1 e 2 do artº 3º).

12. No artº 4º do citado normativo, vêm definidos princípios rigorosos de orientação visando, nomeadamente, a defesa da saúde individual e pública, bem como, uma adequada formação profissional de quem exerce estas atividades, no sentido de que as mesmas sejam exercidas com elevado grau

de responsabilidade, diligência e competência, assentando necessariamente na respetiva certificação.

13. São ainda, princípios orientadores destas terapêuticas não convencionais, a sua complementaridade com outras profissões de saúde e a promoção da investigação científica nas diferentes áreas, tendo em vista atingir elevados padrões de qualidade, eficácia e efetividade.

14. Determinam os artºs 6º e 7º da presente Lei, que a tutela e credenciação profissional destas atividades é do Ministério da Saúde, cabendo ao Ministério da Educação e da Ciência e do Ensino Superior, a definição das condições de formação e de certificação de Habilitações para o exercício destas terapêuticas.

15. Refira-se ainda que, nos termos da Lei nº 45/2003, a prática destas terapêuticas só poderá ser exercida por profissionais que detenham as habilitações legalmente exigidas e se encontrem devidamente credenciados para o seu exercício (nº 1 do artº 10º).

ANÁLISE/CONCLUSÃO

16. De acordo com o explanado anteriormente e face às atividades exercidas, verifica-se os seguintes enquadramentos:

i) As atividades de cirurgia geral, ortopedia, medicina dentária e enfermagem, dado que se encontram enquadradas na isenção prevista no nº 1 do artigo 9º do CIVA, beneficiam da citada isenção.

ii) 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 o nº 1 do artº 9º do CIVA. A isenção abrange assim (e apenas), os atos praticados por psicólogos no âmbito da psicologia clínica. Extravasam o âmbito da referida isenção, as restantes prestações de serviços ainda que praticadas por psicólogos clínicos, nomeadamente: os atos ligados ao ensino (psicologia educacional/apoio escolar psicopedagógico), seleção e recrutamento de pessoal, testes psicotécnicos ou funções relacionadas com a organização do trabalho, sendo estas prestações de serviços passíveis de tributação à taxa normal (23%), nos termos da alínea c) do nº 1 do artº 18º do CIVA.

iii) No que respeita às atividades paramédicas, a lista anexa ao Decreto-Lei nº 261/83, de 24 de julho, prevê nos seus itens 5, 7,16 e 17, respetivamente as atividades de dietética, fisioterapia, terapia da fala e terapia ocupacional, assim porque se encontram elencadas na referida lista, beneficiam da isenção prevista no nº 1 do artº 9º do CIVA.

iv) Relativamente à atividade de nutrição e dado que a mesma se enquadra na descrição prevista para o exercício da atividade de dietética - *"Aplicação de conhecimentos de nutrição e dietética 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",* tem sido entendimento destes Serviços que podem as prestações de serviços efetuadas por esses profissionais ser abrangidas pela isenção do nº 1 do artº 9º do Código do IVA, na medida em que sejam cumpridas as condições enumeradas nos referidos Decreto-Lei e se refiram a operações abrangidas pelo item 5 do Anexo ao Decreto-Lei nº 261/93, de 24

de julho.

v) Quanto às atividades de acupunctura e naturopia embora as mesmas se encontrem enquadradas na Lei nº 45/2003, de 22 de agosto, dado que a mesma ainda não se encontra regulamentada não merecem acolhimento na isenção do artigo 9º, sendo sujeitas a tributação.

vi) As atividades que consistem em podologia, psicomotricidade, psicopedagogia, cavitação, estética, fotodepilação, massagens, reiki e tratamentos laser não se encontram elencadas nas atividades previstas na Lista anexa ao referido Decreto-Lei nº 261/2003, ficando, assim, afastadas do campo de aplicação da isenção prevista no nº 1 do artº 9º do CIVA.

17. Quanto às explicações, refere-se que nos termos do nº 11 do artº 9º do Código do IVA, estão isentas de imposto *"As prestações de serviços que consistam em lições ministradas a titulo pessoal sobre matérias do ensino escolar ou superior".*

18. Decorre do teor da citada norma, que esta isenção só se aplica quando as lições, versando sobre matérias do ensino escolar ou superior, são ministradas a titulo pessoal, isto é, quando efetuadas diretamente pelo professor ao explicando, pressupondo uma relação direta entre ambos sem interferência de qualquer outra entidade.

19. Quando as explicações não se efetuem diretamente ao explicando, sendo prestadas e faturadas por outra entidade, não se verificando a relação direta explicador/explicando, não podem beneficiar do enquadramento na citada isenção, ficando a atividade sujeita a IVA e dele não isenta, à taxa normal, prevista na alínea c) do nº 1 do artº 18º do Código (23% taxa em vigor no território do continente).