

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 9º, nº 1
- Assunto: Enquadramento - psicologia clínica - psicoterapia e ludoterapia
- Processo: 2009 001534 - despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 10-07-2009
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação com carácter vinculativo, nos termos do artigo 68º da Lei Geral Tributária, conjugado com o artigo 57º do Código do Procedimento e do Processo Tributário, apresentado por "A", presta-se a seguinte informação.
1. A exponente é uma sociedade por quotas, registada para efeitos fiscais com a actividade de "outras actividades educativas, N.E. - CAE: 085593, enquadrado no regime normal de tributação, com periodicidade trimestral, em sede de IVA.
  2. A referida sociedade presta serviços no âmbito da psicologia clínica, na vertente de psicoterapia e psicoterapia com brinquedos, também chamada ludoterapia.
  3. Estes serviços de psicoterapia e ludoterapia são prestados pela exponente através de psicólogos clínicos especialistas em psicoterapia, devidamente autorizados a exercer a actividade.
  4. Vem o sujeito passivo solicitar esclarecimento, se a psicologia clínica, nas vertentes de psicoterapia e de ludoterapia, prestados pelo exponente, através de psicólogos habilitados para o efeito, está ou não abrangida pelo regime de isenção consagrado no nº1 do artigo 9º do Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado, e ainda se o objecto social é adequado ou não à prossecução da referida actividade.
  5. A actividade de psicólogo, exercida a título independente, está isenta de IVA nos termos do nº 1 do artigo 9º, do CIVA (renumeração e republicação do Código, Decreto-Lei nº 102/2008, de 20 de Junho), quando orientada para prestações de serviços, que se consubstanciem na elaboração de diagnósticos ou na aplicação de tratamentos. Esta isenção abrange, assim, os actos praticados por psicólogos no âmbito da psicologia clínica.
  6. Face a este enquadramento, não se verificará qualquer espécie de discriminação fiscal, entre médico e o psicólogo, quando ambos os profissionais exerçam funções conexas com serviços ligados à saúde, integrando-se o psicólogo nestes casos, nas profissões paramédicas mencionadas na disposição do Código do IVA, referido no ponto 5 desta informação.
  7. A isenção não abrange os psicólogos que, em regime de profissão liberal e por solicitação de empresas de particulares ou de outras entidades públicas ou privadas, realizem actos ligados ao ensino, selecção e recrutamento de pessoal, testes psicotécnicos ou funções relacionadas com a organização do trabalho incluindo o IVA sobre os honorários auferidos a título de contraprestação daquelas prestações de serviços.

8. No caso em apreço, e no âmbito do pedido formulado pelo sujeito passivo - a ludoterapia - ou psicoterapia com brinquedos, é uma técnica usada no tratamento de crianças que apresentam dificuldades emocionais, problemas de relacionamento e de cariz social e transtornos mentais, tais como pânico, ansiedade ou depressão. De referir ainda, que o exercício da psicoterapia, depende da especialização do psicólogo como psicoterapeuta.

9. Estes tratamentos psicoterápicos, prestados pelo "A", pessoa colectiva, através de psicólogos especializados em psicoterapia por si contratados, parece não afastar a aplicação da isenção prevista no n.º 1 do artigo 9.º do CIVA.

10. Tal aceção, resulta da circunstância dos tratamentos psicoterápicos, neste caso, a ludoterapia, se constituir como uma actividade paramédica, aliada à aceção de que a isenção prevista no n.º 1 do artigo 9.º do CIVA, opera independentemente, do facto de se tratar de uma pessoa singular ou colectiva.

11. A referida disposição interna, tem por base a actual alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de Novembro de 2006 ("Directiva IVA"), correspondente à anterior alínea c) do n.º 1 da parte A do artigo 13.º da Directiva 77/388/CEE, do Conselho, de 17 de Maio de 1977 ("Sexta Directiva").

12. A respeito desta disposição comunitária, o TJCE, afirmou no acórdão de 10 de Setembro de 2002, proferido no processo C-141/00, que a mesma tem 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, mesmo não tendo a qualidade de médico, realizem prestações paramédicas como os tratamentos psicoterápicos prestados por psicólogos diplomados.

13. Nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 132.º da Directiva IVA, os Estados membros devem isentar o imposto *"...as prestações de serviços de assistência efectuadas no âmbito de exercício de profissões médicas e paramédicas, tal como definidas pelo Estado-membro em causa"*.

14. Também o acórdão de 27 de Abril de 2006, referente ao processo C-443/04 (caso Solleveld), TJCE, salienta, que compete a cada Estado-membro definir no seu direito interno as profissões paramédicas, cujos serviços são isentos de IVA, dado que tal norma concede aos Estados-membros, um poder de apreciação a esse respeito, sendo certo, *"...que a isenção se aplica apenas às prestações efectuadas por pessoas com as qualificações profissionais exigidas, bem como o princípio da neutralidade fiscal"*.

15. Na sequência do mesmo acórdão do ponto anterior, no processo C-444/04 (caso Eijnsbergen), *"...uma legislação nacional não exclui a profissão de psicoterapeuta da definição de profissão paramédica só é contrária aos referidos objectivo e princípio se, circunstância que compete ao órgão jurisdicional de reenvio determinar, os tratamentos psicoterapêuticos estiverem isentos do IVA se forem efectuados por psiquiatras, psicólogos ou outra profissão médica ou paramédica, ao passo que, se forem efectuados por psicoterapeutas, podem ser considerados de qualidade equivalente, tendo em conta as qualificações profissionais destes últimos"*.

16. Assim sendo, e atendendo que a ludoterapia é uma das vertentes da psicologia clínica, embora não conste, expressamente, no Decreto-Lei n.º 261/93, de 24 de Julho, e no Decreto-Lei n.º 320/99, de 11 de Agosto, tem sido entendimento desta Direcção de Serviços, que os actos praticados por psicólogos no âmbito da psicologia clínica (prestações de serviços que consubstanciem na elaboração de diagnósticos ou de aplicação de tratamentos), beneficiam da isenção prevista no actual n.º 1 do artigo 9.º do Código do IVA.

17. Verificando-se ainda, que estamos perante um sujeito passivo misto, ou seja, pratica operações tributadas que conferem direito à dedução do imposto suportado (apoio educativo, ocupação dos tempos livres, explicações, orientação vocacional, consultoria, formação e concepção, desenvolvimento e gestão de projectos educacional) e operações isentas, que não conferem direito à dedução do imposto (psicologia clínica - ludoterapia), deverá atender, para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto, à disciplina do artigo 23.º do CIVA.

18. Atendendo que se encontra registada como sujeito passivo com dedução integral do imposto, deverá proceder à respectiva rectificação, mediante a entrega de uma declaração de alterações, devendo ser assinalados os correspondentes campos, indicando, nos termos do artigo 23.º do CIVA, qual o método a utilizar, para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto suportado (*método do pro rata ou afectação real*).