

Ficha Doutrinária

- IVA Psicologia

**- IVA Psicologia Clínica; Psicoterapia e
Ludoterapia**

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIVA

Artigo: 9º

Assunto: **Psicologia** – Enquadramento no regime de isenção ou excluído deste regime

Processo: nº 2933, despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 2012-01-02.

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.

O presente pedido de informação vinculativa prende-se com o enquadramento, em sede de IVA, da atividade de psicologia.

DESCRIÇÃO DOS FACTOS

1. A requerente encontra-se registada para efeitos fiscais com a atividade de "Outras actividades de saúde humana, n.e." - CAE 86906, desde 2011.10.17 (data do início de atividade). Em sede de IVA, encontra-se registada na isenção prevista no artigo 9.º do Código do IVA (CIVA), desde aquela data.
2. Tendo como objeto social a: "Prestação de serviços de actividade de saúde humana, nomeadamente psicologia e actividades similares", pretende ser esclarecida caso exerça exclusivamente a atividade de prestação de serviços na área de psicologia (dado que ambos os sócios gerentes são psicólogos), se esta atividade se enquadra no regime de isenção de IVA.

ENQUADRAMENTO LEGAL

3. Nos termos do n.º 1 do artigo 9.º do CIVA, estão isentas de imposto as prestações de serviços efetuadas no exercício das "*profissões de médico, odontologista, parteiro, enfermeiro e outras profissões paramédicas*".
4. Refira-se que a isenção consignada na norma anteriormente citada opera independentemente da natureza jurídica do prestador dos serviços, nomeadamente do facto de se tratar de uma pessoa singular ou coletiva. Este entendimento decorre da interpretação desta disposição legal pelo então Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, agora Tribunal de Justiça da União Europeia [Acórdão de 10 de setembro de 2002, proferido no processo C-141/00 (caso Kugler, Collect. P. I-6833, n.º 26)].
5. Quanto ao conceito de prestações de serviços médicos, previsto no n.º 1 do artigo 9.º do CIVA, importa referir o Acórdão do então Tribunal de Justiça da Comunidade Europeia (agora TJUE), de 14 de setembro de 2000, Processo 384/98, que considera como tais, as que consistam em prestar assistência a pessoas, diagnosticando e tratando uma doença ou qualquer anomalia de saúde.
6. Tal significa que as prestações de serviços que não tenham este objetivo terapêutico (diagnosticar, tratar e, na medida do possível, curar as doenças

ou anomalias da saúde), ficam excluídas do âmbito de aplicação da isenção, sendo sujeitas a imposto e dele não isentas.

7. Assim, face à jurisprudência comunitária e conforme entendimento destes Serviços, a atividade de psicólogo, enquanto orientada para prestações de serviços que se substanciam na elaboração de diagnósticos ou na aplicação de tratamentos, está isenta de IVA, de acordo com o n.º 1 do artigo 9.º do CIVA. A isenção abrange, assim e apenas, os atos praticados por psicólogos no âmbito da psicologia clínica.

8. De facto, o exercício da atividade de psicologia em atos ligados, nomeadamente, ao ensino, à seleção e recrutamento de pessoal, testes psicotécnicos ou funções relacionadas com a organização do trabalho, seja por solicitação de empresas, de particulares ou de outras entidades públicas ou privadas, extravasa o âmbito de aplicação do n.º 1 do art.º 9.º do CIVA, não podendo aproveitar da isenção ali consagrada.

CONCLUSÃO

9. Face ao explanado anteriormente, conclui-se que, se no âmbito da atividade exercida pela requerente só forem efetuadas operações enquadráveis na isenção do artigo 9.º do CIVA, significando que no âmbito da atividade de psicologia só exerce psicologia clínica, o enquadramento, em sede de IVA, encontra-se correto.

10. Contudo, caso venha a exercer simultaneamente operações sujeitas a imposto, mas dele isentas (artigo 9.º do CIVA) e operações tributáveis que não beneficiam de isenção, enquadra-se, para efeitos deste imposto, como um sujeito passivo misto. É assim considerada se além de psicologia clínica exercer, nomeadamente, outro ramo da psicologia, como seja, por exemplo, a relacionada com a organização do trabalho.

11. Nesse caso, numa declaração de alterações a entregar num qualquer Serviço de Finanças ou noutro local devidamente autorizado, bem como, através de transmissão eletrónica de dados, deve proceder à alteração do seu enquadramento da isenção do artigo 9.º do CIVA para o regime de tributação, devendo na mesma assinalar a condição de sujeito passivo misto, ou seja, deve declarar que efetua simultaneamente os dois tipos de operações: operações que não conferem direito a dedução do imposto (isentas ao abrigo do artigo 9.º do CIVA) e operações que conferem esse direito (que não beneficiam da isenção).

12. Para efeitos do exercício do direito à dedução do imposto suportado nas aquisições de bens e serviços, deve atender à disciplina do artigo 23.º do CIVA, no que respeita aos bens e serviços que utilize simultaneamente nas atividades que exerce (isenta e tributada), devendo indicar qual o método de dedução a utilizar: método de percentagem de dedução, denominado prorata, ou o método da afetação real.

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 nº 1 do artigo 9º do CIVA.

10. Tal acepção, resulta da circunstância dos tratamentos psicoterápicos, neste caso, a ludoterapia, se constituir como uma actividade paramédica, aliada à acepção de que a isenção prevista no nº 1 do artigo 9º 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 nº 1 do artigo 132º da Directiva 2006/112/CE, do Conselho, de 28 de Novembro de 2006 ("Directiva IVA"), correspondente à anterior alínea c) do nº 1 da parte A do artigo 13º 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 nº 1 do artigo 132º 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 nº 261/93, de 24 de Julho, e no Decreto-Lei nº 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 nº 1 do artigo 9º 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 23º 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 23º 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*).