

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIRS  
Artigo: 87.º  
Assunto: Dedução relativa às pessoas com deficiência  
Processo: 4608/2016, com despacho concordante da Diretora Geral da AT, de 04-05-2018

Conteúdo: A requerente, que é uma instituição para pessoas com dificuldades intelectuais e de desenvolvimento, maiores de 16 anos, solicita informação sobre o adequado enquadramento fiscal da atividade desenvolvida pela Associação, para efeitos de dedução dos encargos suportados pelos clientes.

2. Mais concretamente o pedido de esclarecimento recai, em especial, sobre as seguintes questões:

- a) Que encargos podem ser deduzidos no âmbito de cada um dos preceitos legais, artigo 84.º, n.º 1 e artigo 87.º, n.ºs 1 e 2 ambos do CIRS)?
- b) O que se entende por despesas de reabilitação com deficientes?
- c) O que se entende por despesas de educação com deficientes?
- d) Que requisitos deverão estar reunidos pela entidade prestadora para efeitos de dedução de encargos a título de despesas de educação e de reabilitação ao abrigo do artigo 87.º, n.º 2 do CIRS?

### ENQUADRAMENTO

Analisadas as questões suscitadas no âmbito do IRS, e ouvida a Direção de Serviços de Consultadoria Jurídica e Contencioso, informa-se:

1. As despesas com educação abrangidas pelo n.º 2 do artigo 87.º do CIRS, na falta de indicação em contrário pelo legislador, são as que constam do disposto no artigo 78.º-D do mesmo CIRS.
2. Destarte, os requisitos que devem reunir as entidades prestadoras de serviços de educação ou fornecedoras de produtos a tanto dirigidos são os constantes do mesmo artigo 78.º-D, indicados nos seus n.ºs 1 e 3.
3. Estas despesas, quando relativas a pessoas cujo grau de incapacidade

seja igual ou superior a 60%, serão dedutíveis pelos montantes constantes do nº 2 do artigo 87º do CIRS e não segundo os valores indicados no artigo 78º-D do mesmo CIRS.

4. Apenas o valor da dedução se altera por força do disposto no nº 2 do artigo 87º do CIRS e não qualquer outro requisito de qualificação de despesas como de educação e de entidades como prestadoras de serviços de educação ou fornecedoras de produtos dirigidos a essa mesma educação, v.g., livros escolares.

5. As despesas ou encargos com lares, a que se refere o artigo 84º do CIRS, não oferecem dúvidas interpretativas, pois, as entidades prestadoras de tais serviços encontram-se licenciadas ao abrigo do Decreto-Lei nº 64/2007, de 14 de março, na sua versão atualmente em vigor, excluindo-se quaisquer entidades que não preencham tais requisitos.

6. Assim sendo, a aplicação dos diversos CAE indicado no nº 1 do artigo 84º, e as referências a entidades pelos nºs 2 e 3 do mesmo preceito, não oferece dificuldades no momento de apreciação da validade da dedução das despesas apresentadas pelos sujeitos passivos de IRS ou das pessoas a quem incumbe a direção do agregado familiar, quando estejam em causa despesas com dependentes.

7. Por outro lado, a referência a lares e residências autónomas para pessoas com deficiência, constante do nº 2 do artigo 84º do CIRS, permite concluir que o legislador fiscal afastou tal figura do conceito de reabilitação que plasmou no nº 2 do artigo 87º daquele CIRS.

8. Destarte, não poderemos aplicar a esta figura dos lares e residências autónomas para pessoas com deficiência o regime especial, constante do nº 2 do artigo 87º do CIRS.

9. Ser-lhes-á aplicável, o regime decorrente do artigo 84º do CIRS, sempre que o respetivo licenciamento se haja realizado nos termos do disposto no Decreto-Lei nº 64/2007, de 14 de março, na sua versão atualmente em vigor, supra identificada, e na Portaria nº 59/2015, de 2 de março.

10. Relativamente à referência ao conceito de reabilitação, constante do

nº 2 do artigo 87º do CIRS, o legislador fiscal não definiu expressamente os seus contornos.

11. Nesta conformidade, teremos que recorrer ao regime que consta do nº 2 do artigo 11º da LGT, que manda recorrer ao sentido que é dado no ramo do direito do qual é oriundo o conceito que o legislador fiscal referiu sem o concretizar.

12. Neste âmbito, teremos que recorrer ao conceito de reabilitação constante do artigo 25º da Lei nº 38/2004, de 18 de agosto, que aprovou as bases da prevenção, habilitação, reabilitação e participação das pessoas com deficiência, e do artigo 26º da Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, regularmente ratificada por Portugal, nos termos supra identificados.

13. Nestas disposições é possível surpreender um conceito de reabilitação que assenta num elemento teleológico, que se traduz no alcançar de autonomia e qualidade de vida das pessoas com deficiência, mediante o desenvolvimento de certas aptidões, atingíveis com recurso a aprendizagens, utilização de certos serviços e ou de certos produtos de apoio a pessoas com deficiência, idóneos a alcançar as almejadas autonomia e qualidade de vida destas pessoas com necessidades especiais, em certos domínios aprioristicamente indicados pelo Legislador nas referidas normas da Lei de Bases da Prevenção, Habilitação, Reabilitação e Participação das Pessoas com Deficiência e da Convenção sobre os direitos destas mesmas pessoas, respetivamente, artigos 25º e 26º.

14. Estes domínios, nos quais se situam os referidos serviços e produtos, relacionam-se, designadamente com a formação profissional das pessoas com deficiência, com os aspetos da sua saúde relacionados com a respetiva deficiência, com o acesso ao meio físico e à sociedade da informação, aos transportes, ao acesso a atividades da vida diária, etc, sempre que as medidas adotadas em tais domínios sejam idóneas a proporcionar uma maior autonomia ou menor dependência e uma maior qualidade de vida das Pessoas com Deficiência.

15. Estas áreas de intervenção, terão sempre que ser analisadas

casuisticamente, tendo presentes os objetivos visados com a reabilitação.

16. Todavia, dever-se-á sempre ter presente que, do ponto de vista fiscal, só podem relevar os encargos com serviços ou produtos dirigidos à reabilitação nos termos legalmente definidos pelas entidades públicas competentes, v.g., tanto na área da saúde, como na da formação, da segurança social, etc, consoante os casos, não bastando a mera invocação pelo beneficiário de que certa despesa foi realizada em prol da sua reabilitação ou de um seu dependente.

17. Assim, só relevam os serviços prestados por entidades devidamente licenciadas e reconhecidas pelos ministérios competentes em razão da matéria, incluindo a certificação de profissionais independentes que possam prestar certos serviços em regime de livre prestação de serviços, v.g., terapeutas da fala, cujos regimes de licenciamento, certificação e registo foram identificados, supra, ainda que sem pretensão de exaustão, assim como produtos de apoio, vulgo ajudas técnicas, que constem de listas aprovadas pelas entidades competentes, ao abrigo do disposto no Decreto-Lei n.º 93/2009, de 16 de abril, na sua versão atualmente em vigor, supra identificada.

18. Assim, por exemplo, quando estiver em causa um encargo com reabilitação na área da saúde, deveremos aplicar, genericamente, o disposto no artigo 78.º-C do CIRS, sendo, todavia, convocada a adaptação de regime constante do n.º 2 do artigo 87.º do mesmo CIRS, sempre que esse encargo corresponda a um serviço de saúde relacionado com o diagnóstico e ou o tratamento da deficiência detida pelo sujeito passivo ou por um seu dependente, devidamente prescrito por profissional de saúde competente, prestado em regime de livre prestação de serviços ou em entidade autorizada pelo Ministério da Saúde, ao abrigo, designadamente do Decreto-Lei n.º 138/2013, de 9 de outubro.

19. O mesmo se diga, relativamente a um serviço de formação profissional, o qual, deverá seguir, genericamente, o regime constante do artigo 78.º-D do CIRS, sendo convocada a adaptação de regime constante do n.º 2 do artigo 87.º do CIRS, sempre que tal formação seja

especificamente adaptada à formação de certa categoria de deficientes e seja realizada por entidade habilitada pelo ministério responsável pela área da formação profissional, v.g., num centro de reabilitação profissional de gestão participada, ao abrigo do disposto no Decreto-Lei n.º 290/2009, de 12 de outubro, na versão atualmente em vigor, supra identificada.

20. Nos restantes casos, recorreremos diretamente ao n.º 2 do artigo 87.º do CIRS, conjuntamente com as normas de licenciamento, certificação ou registo de atividades e ou instituições, por forma a se comprovar, casuisticamente, se a sua atividade se poderá qualificar como de reabilitação e, como tal, os respetivos custos suportados pela pessoa com deficiência ou pelo seu agregado familiar, no caso das despesas com dependentes, poderão ser considerados para este efeito, v.g., os custos com Centros de Atividades Ocupacionais ou com Centros de Apoio à Vida Independente, a que se referem, respetivamente, o Decreto-Lei n.º 18/89, de 11 de janeiro, e o Decreto-Lei n.º 129/2017, de 9 de outubro, sem esquecer os produtos de apoio, a que se refere o citado Decreto-Lei n.º 93/2009, de 16 de abril, em todos os casos, na parte não comparticipada por dinheiros públicos, nacionais ou da União Europeia.

21. Por fim, refira-se o pedido relativo à interpretação da dedução constante do n.º 1 do artigo 87.º do CIRS.

22. Esta dedução é efetuada pelo sujeito passivo com deficiência ou por um agregado familiar que integre dependentes com deficiência, sendo esta dedução totalmente alheia ao valor de custos concretos suportados com reabilitação ou qualquer outra atividade, pelo que, não depende da aquisição de quaisquer bens ou serviços junto de empresas ou de instituições de natureza pública ou social.

23. Em qualquer caso de aplicação dos n.ºs 1 ou 2 do artigo 87.º do CIRS, teremos que considerar o disposto no seu n.º 5, isto é, a deficiência relevante será aquela cujo grau de incapacidade alcance um valor igual ou superior a 60%, devidamente atestado, nos termos legalmente estabelecidos.

### CONCLUSÕES ESPECÍFICAS

Em face do enquadramento geral antes enunciado, extraem-se as seguintes conclusões específicas:

1ª A Associação, deverá adotar o CAE correspondente às diferentes atividades que desenvolve, caso estas se enquadrem nas atividades a que se referem os artigos 78º-D e 84º, ambos do CIRS.

2ª Paralelamente, deverá invocar as licenças ao abrigo das quais exerce tais atividades, por forma a se aferir se os custos suportados pelos seus utentes se poderão enquadrar no regime decorrente do nº 2 do artigo 87º do CIRS, sem esquecer, todavia, que esta norma só se torna operacional uma vez preenchido o requisito constante do nº 5 do mesmo artigo 87º;

3ª No entanto, exercendo a atividade relacionada com lares e ou residências autónomas para pessoas com deficiência, devidamente licenciada, referida no nº 2 do artigo 84º do CIRS, a dedução dos respetivos encargos far-se-á nos termos do disposto no nº 1 do mesmo artigo 84º e não nos termos do disposto no nº 2 do artigo 87º, também do CIRS;

4ª Prestando o lar residencial serviços de fisioterapia, nos termos do disposto no nº 2 do artigo 12º da Portaria nº 59/2015, de 2 de março, ter-se-á que considerar tal especificidade, a qual, todavia, representará apenas uma parte dos custos totais suportados pelos utentes.