

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Artigo/Verba: Art.87º - Dedução relativa às pessoas com deficiência

Assunto: Pessoa com deficiência - reavaliação da incapacidade para grau inferior a 60%

Processo: 25996, com despacho de 2024-07-09, do Diretor de Serviços da DSIRS, por subdelegação

Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa sobre a manutenção dos benefícios fiscais anteriormente adquiridos, relacionados com o grau de incapacidade fiscalmente relevante, uma vez que, em resultado de reavaliação por junta médica, efetuada em janeiro de 2024, passou de uma percentagem de incapacidade de 60% para uma de 36%.

A requerente juntou ao pedido de informação vinculativo:

- a) Atestado Médico de Incapacidade Multiuso, datado de 2018, que lhe conferiu uma incapacidade de 60%, ao abrigo da TNI aprovada pelo Decreto-Lei n.º 352/2007, de 23 de outubro, suscetível de reavaliação em 2023;
- b) Atestado Médico de Incapacidade Multiuso, datado de 2024, que lhe conferiu uma incapacidade permanente global de 36%, ao abrigo da TNI aprovada pelo Decreto-Lei n.º 352/2007, de 23 de outubro;

INFORMAÇÃO

1.Em conformidade com o disposto no n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS, considera-se pessoa deficiente aquela que apresente um grau de incapacidade permanente, devidamente comprovado mediante atestado médico de incapacidade multiuso emitido nos termos da legislação aplicável, igual ou superior a 60%.

2.A legislação extrafiscal aplicável nesta matéria consiste no Decreto-Lei (DL) n.º 202/96, de 23 de outubro, com a declaração de retificação n.º 16-B/96, de 30 de novembro (alterado e republicado pelo DL n.º 174/97, de 19 de julho e pelo DL n.º 291/2009, de 12 de outubro, e, ainda, alterado pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, pelo DL n.º 1/2022, de 3 de janeiro, e pelo DL n.º 15/2024, de 17 de janeiro), bem como o DL n.º 341/93, de 30 de setembro, que aprovou a Tabela Nacional de Incapacidades (TNI), e que veio a ser substituído pelo DL n.º 352/2007, de 23 de outubro, que aprovou a Tabela Nacional de Incapacidades por Acidentes de Trabalho e Doenças Profissionais (TNIATDP).

3.A Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, que "clarifica os processos de revisão ou reavaliação do grau de incapacidade", veio alterar o DL n.º 202/96, de 23 de outubro, que estabelece que o regime de avaliação de incapacidade das pessoas com deficiência para efeitos de acesso às medidas e benefícios previstos na lei, aditando o artigo 4.º-A sob a epígrafe "Norma interpretativa".

4.O artigo 2.º da Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, adita ao DL n.º 202/96, de 23 de outubro, o artigo 4.º-A, sob a epígrafe "Norma interpretativa", com a seguinte redação:

"1 À avaliação de incapacidade prevista no artigo anterior aplica-se o princípio da avaliação mais favorável ao avaliado, nos termos dos n.ºs 7 e 8 do artigo anterior.

2 Sempre que do processo de revisão ou reavaliação de incapacidade resulte a

atribuição de grau de incapacidade inferior ao anteriormente atribuído, e consequentemente a perda de direitos ou de benefícios já reconhecidos, mantém -se em vigor o resultado da avaliação anterior, mais favorável ao avaliado, desde que seja relativo à mesma patologia clínica que determinou a atribuição da incapacidade e que de tal não resulte prejuízo para o avaliado."

5.As redações dos n.ºs 7, 8 e 9 do artigo 4.º do DL n.º 202/96, de 23 de outubro (com a redação dada pelo DL n.º 291/2009, de 12 de outubro), dispõem o seguinte:

"n.º 7- Sem prejuízo do disposto no n.º 1, nos processos de revisão ou reavaliação, o grau de incapacidade resultante da aplicação da Tabela Nacional de Incapacidades por Acidentes de Trabalho e Doenças Profissionais vigente à data da avaliação ou da última reavaliação é mantido sempre que, de acordo com declaração da junta médica, se mostre mais favorável ao avaliado.

n.º 8 - Para os efeitos do número anterior, considera-se que o grau de incapacidade é desfavorável ao avaliado quando a alteração do grau de incapacidade resultante de revisão ou reavaliação implique a perda de direitos que o mesmo já esteja a exercer ou de benefícios que já lhe tenham sido reconhecidos.

n.º 9 - No processo de revisão ou reavaliação, o grau de incapacidade resultante da aplicação da Tabela Nacional de Incapacidades por Acidentes de Trabalho e Doenças Profissionais mantém-se inalterado sempre que resulte num grau de incapacidade inferior ao grau determinado à data da avaliação ou última reavaliação."

6.Considerando a evolução da legislação nesta matéria, conclui-se que, à data de entrada em vigor da aplicação da nova Tabela para efeitos de avaliação de incapacidade no âmbito do DL n.º 202/96 (TNIATDP), verificava-se, no tempo, a coexistência de avaliações que tinham subjacentes diferentes Tabelas de Incapacidades (logo, diferentes critérios para atribuição de graus de incapacidade), pelo que o entendimento expresso na lei foi o de salvaguardar o regime de avaliação mais favorável, desde que respeitantes à mesma patologia clínica, para todos os anos futuros em que este último certificado de Avaliação fosse válido e dentro do seu prazo de caducidade, e não apenas no ano da alteração do grau de incapacidade, precisamente, porque os critérios formais subjacentes a ambas as Tabelas são diferentes.

7.Considerando, agora, a norma interpretativa do artigo 4.º-A, aditada ao DL n.º 202/96, de 23 de outubro, pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, acima transcrita, a mesma visa clarificar a salvaguarda de direitos que já tenham sido adquiridos e/ou já estejam a ser exercidos, aplicando-se o princípio da aplicação da lei mais favorável ao avaliado.

8.Assim, por argumento "a contrariu sensu", aquele regime não visa salvaguardar a manutenção de direitos anteriormente adquiridos e que já foram exercidos, prorrogando esses direitos "ad eternum" independentemente da verificação ou não dos respetivos pressupostos. Por isso é que a letra da lei refere, expressamente, "a perda de direitos", sendo que, apenas se perde o que se tem. E, nesta medida, a norma tem natureza interpretativa, pois corresponde ao âmbito material dos já citados n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do DL n.º 202/96.

9.No que ao IRS respeita, estamos perante um imposto de periodicidade anual, em que os pressupostos legais para a aquisição do regime aplicável a pessoas com um grau de deficiência igual ou superior a 60% têm que, necessariamente, verificar-se todos os anos. Ou seja, estamos perante um imposto cujo facto tributário é de formação sucessiva, em que a lei ficciona um determinado período para a respetiva tributação dos rendimentos auferidos nesse período, sendo que em Portugal esse período corresponde ao ano civil. E, nos termos do n.º 8 do artigo 13.º do Código do IRS, em termos de incidência pessoal do IRS, "a situação pessoal e familiar dos sujeitos passivos relevante para efeitos de tributação é aquela que se verificar no último dia do

ano a que o imposto respeite". Esta é a regra geral.

10. Assim, os cidadãos/contribuintes não podem ser prejudicados, num ano de imposto do IRS, nos direitos que, entretanto, tenham adquirido e/ou estejam a exercer, pelo facto de uma avaliação ou reavaliação, em determinado momento desse ano, vir a certificar uma incapacidade inferior a 60%.

11. Isto é, caso um contribuinte, em processo de reavaliação da sua incapacidade, veja a mesma ser reduzida para um grau inferior a 60%, não obstante o IRS ser um imposto anual, e ser a data de 31 de dezembro de cada ano que releva para aferir da situação pessoal e familiar do sujeito passivo, não deve ter aqui aplicação o regime que decorre do artigo 12.º da LGT, em que a "lei nova", entenda-se a "avaliação legal nova" (atestado médico multiusos), só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor.

12. Desta forma, salvaguarda-se a aplicação do regime anterior, mais favorável, no ano em que o cidadão/contribuinte estava em risco de perder esse mesmo direito que vinha a exercer diariamente, de forma sucessiva, não sendo, assim, prejudicado por um facto futuro e incerto, como é a data da reavaliação.

13. Quanto aos anos seguintes àquele em que deixa de ter um grau de incapacidade fiscalmente relevante, o cidadão/contribuinte não detém em IRS nenhum direito adquirido ou direito que venha a exercer que deva ser salvaguardado desde o início de cada um desses anos. Com efeito, enquanto titular de um grau de incapacidade inferior a 60%, não reúne o pressuposto material essencial para a aquisição de um novo direito ao regime de benefício fiscal em sede de IRS, pelo que não há direitos adquiridos nem direitos que possa vir a exercer que devam ser salvaguardados para o futuro, uma vez que os novos factos tributários serão totalmente contemporâneos de um certificado de reavaliação novo em que o grau de incapacidade não é fiscalmente relevante.

14. Pelo que se conclui que a requerente não pode, em 2025 e nos anos seguintes, continuar a usufruir do benefício fiscal relativo a grau de incapacidade fiscalmente relevante, visto ter sido no ano anterior (2024) que, em resultado do processo de reavaliação da sua incapacidade, viu a mesma ser reduzida para um grau inferior a 60%. Todavia, desde que tenha solicitado a reavaliação dentro dos prazos estabelecidos para o efeito (o que não é possível aferir neste procedimento), no ano de 2024 não é prejudicada nos direitos que, entretanto, vinha a exercer, pelo facto da reavaliação, efetuada em 16.01.2024, ter certificado uma incapacidade de 36%, inferior ao grau considerado fiscalmente relevante.

15. Mais se esclarece que, sobre a análise e interpretação desta legislação, poderá consultar o Ofício-Circulado n.º 20 244 de 29 08-2022, do Gabinete da Subdiretora-geral do IR e das Relações Internacionais, nomeadamente as FAQ, disponíveis no Portal das Finanças em: Informação fiscal e aduaneira» informação fiscal» legislação/Instruções administrativas» instruções administrativas» gestão tributária IR» ofícios-circulados da área do IR.

16. Por fim, referir que com a alteração promovida pelo artigo 230.º da Lei nº 82/2023, de 29 de dezembro (Lei do orçamento de Estado para 2024), ao artigo 87.º do Código do IRS, os sujeitos passivos que tenham beneficiado da dedução à coleta prevista relativa às pessoas com deficiência, durante pelo menos cinco anos e que, em resultado de processo de revisão ou reavaliação de incapacidade, deixem de reunir os requisitos estabelecidos para tal, desde que mantendo uma incapacidade igual ou superior a 20%, é aplicável a seguinte dedução à coleta no valor de:

- 2 IAS no ano subsequente ao processo de revisão ou reavaliação de incapacidade

que resulte na atribuição de grau de incapacidade inferior a 60%;

- 1,5 IAS no segundo ano subsequente ao processo de revisão ou reavaliação de incapacidade que resulte na atribuição de grau de incapacidade inferior a 60%;
- 1 IAS no terceiro ano subsequente ao processo de revisão ou reavaliação de incapacidade que resulte na atribuição de grau de incapacidade inferior a 60%;
- 0,5 IAS no quarto ano subsequente ao processo de revisão ou reavaliação de incapacidade que resulte na atribuição de grau de incapacidade inferior a 60%.