



Exmo. Senhor  
Chefe do Gabinete da Ministra Adjunta e dos  
Assuntos Parlamentares  
Dr. João Bezerra da Silva

SUA REFERÊNCIA	SUA COMUNICAÇÃO DE	ENT. PROC. N.º	DATA
1665	16.12.2022	N.º 27.02 N.º 98/2023	19-01-2023

**ASSUNTO: Pergunta n.º 962/XV/1.ª, de 14 de dezembro de 2022**

Exmo. Senhor

Na sequência do vosso ofício que nos remete a Pergunta n.º 962/XV/1.ª, de 14 de dezembro de 2022, informamos o seguinte:

A Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, procedeu à alteração do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, com vista a clarificar os processos de revisão ou reavaliação do grau de incapacidade.

Para o efeito, veio aditar ao referido diploma uma norma interpretativa (artigo 4º-A), com o seguinte teor:

*«1 - À avaliação de incapacidade prevista no artigo anterior aplica-se o princípio da avaliação mais favorável ao avaliado, nos termos dos nºs 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 conseqüentemente 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.»*

Em conformidade, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) procedeu à reapreciação do entendimento veiculado no Ofício Circulado n.º 20 215, de 03/12/2019, sobre o tema da comprovação da deficiência fiscalmente relevante, para efeitos de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS).

Foi assim divulgada, através do ofício circulado n.º 20 244 de 29/08/2022, mencionado na pergunta do Grupo Parlamentar do PCP, a interpretação da AT sobre a incapacidade fiscalmente relevante em IRS e os processos de revisão ou reavaliação do grau de incapacidade à luz da Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, bem como os meios de defesa ao dispor dos contribuintes para aproveitar do regime clarificado por este diploma, através da aprovação da referida norma interpretativa.

A interpretação do artigo 4.º-A e dos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, deve respeitar os direitos já adquiridos dos cidadãos/contribuintes ou os direitos que vêm exercendo, não podendo estes ser prejudicados nos direitos que, entretanto, tenham adquirido e/ou estejam a exercer. Contudo, tal interpretação deve ser realizada de forma conjugada com as regras aplicáveis aos impostos, cujos benefícios os cidadãos/contribuintes pretendam exercer.

Assim, e no que ao IRS respeita, dado tratar-se de um imposto de periodicidade anual, 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. Acresce que, estamos perante um imposto cujo facto tributário é de formação sucessiva, e em que a lei ficciona um determinado período (correspondente ao ano civil) para a tributação dos rendimentos auferidos nesse período, prevendo igualmente como regra geral, em termos de incidência pessoal do imposto que “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” - n.º 8 do artigo 13.º do Código do IRS.

Assim, da aplicação isolada das regras do Código do IRS resultaria que, se a 31 de dezembro de um determinado ano o cidadão/contribuinte tivesse deixado de ter um grau de incapacidade igual ou superior a 60%, o mesmo já não reuniria os pressupostos para o direito ao regime fiscal das pessoas com deficiência em IRS, quer nesse ano quer nos anos futuros em que mantivesse um grau de incapacidade inferior a 60%. Tal como um contribuinte que adquirisse esse grau de incapacidade fiscalmente relevante, apenas no final de um ano civil, em 31 de dezembro desse mesmo ano, já reuniria os pressupostos para lhe ser aplicado o regime fiscal das pessoas com deficiência, pelo que seria esse mesmo regime de benefício fiscal, aplicado aos rendimentos auferidos em todo esse ano civil.

Ora, da leitura conjugada da norma interpretativa do artigo 4.º-A e das normas dos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, com as regras próprias do IRS, conclui-se que é precisamente neste ponto que atua o regime de salvaguarda de aplicação do princípio da avaliação mais favorável ao cidadão/contribuinte, nos casos de reavaliação ou revisão de grau de incapacidade.

Isto é, através dessas normas é possível afastar a regra geral do Código do IRS de que a situação pessoal e familiar relevante é a que se verifica a 31 de dezembro de cada ano, bem como afastar a regra da Lei Geral Tributária (LGT), constante do n.º 2 do artigo 12.º, de aplicação da lei no tempo, quando os factos tributários são de formação sucessiva.

Desta forma, 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.

Ficando assim salvaguardada 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.

Nos 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, dado que, 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.

Neste caso, 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.

Assim, o ofício circulado n.º 20 244, de 29/08/2022 reapreciou o entendimento da AT veiculado pelo ofício circulado n.º 20215, de 03/12/2019, revogando-o, tendo procedido à interpretação das alterações introduzidas pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, ao Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, de forma a assegurar que, quanto ao IRS e no respeito das normas próprias deste imposto, os cidadãos/contribuintes não sejam prejudicados, num ano de imposto, 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%.

Ainda de acordo com o novo ofício circulado, foram divulgadas as várias formas através das quais os cidadãos/contribuintes poderiam acionar o entendimento divulgado, nas situações em que houve perda de direitos/benefícios fiscais no ano em que foi certificada uma incapacidade inferior a 60%, considerando-se a lei interpretativa como fundamento para:



1. Apresentação de declaração de rendimentos modelo 3, de substituição, no prazo previsto no n.º 2 do artigo 140.º do Código do IRS, de 2 (dois) anos a contar do termo do prazo legal para a entrega da declaração, ou, no mesmo prazo, para apresentação de reclamação graciosa nos termos daquele artigo;
2. Apresentação de reclamação graciosa, nos termos dos n.ºs 1 e 4 do artigo 70.º do CPPT, no prazo de 120 (cento e vinte) dias contados da data da divulgação do ofício circulado, para as liquidações que não aproveitem do prazo previsto no ponto anterior;
3. Mostrando-se ultrapassado os prazos previstos nos pontos anteriores, os contribuintes poderão ver reconhecido o direito a que lhes seja regularizada a situação tributária, através do pedido de revisão dos atos tributários de liquidação de IRS, previsto no n.º 1 do artigo 78.º da LGT, a apresentar no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não tiver sido pago, com fundamento em erro imputável aos serviços.

Em conclusão, considera-se que o artigo 4.º-A aditado ao Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, bem como os n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do mesmo diploma (que aquele artigo refere), devem ser interpretados de forma a respeitar os direitos já adquiridos dos cidadãos/contribuintes ou os direitos que vêm exercendo, não podendo estes ser prejudicados nos direitos que, entretanto, tenham adquirido e/ou estejam a exercer. Contudo, tal interpretação não pode ser efetuada de forma dissociada, em matéria fiscal, das características e regras próprias do imposto a que se refere o benefício em apreço, o que se concretiza no referido ofício circulado n.º 20 244, de 29/08/2022.

Com os melhores cumprimentos,

O Chefe do Gabinete

Carlos Domingues