

Ofício Circulado N.º: 20292  
Data:  
Entrada Geral:  
N.º Identificação Fiscal (NIF):  
Sua Ref.ª:  
Técnico: IM

Exmos. Senhores  
  
Subdiretores Gerais  
Diretor da UGC  
Diretores de Serviços  
Diretores de Finanças  
Chefes de Finanças

**Assunto:** DEFICIÊNCIA FISCALMENTE RELEVANTE - REVISÃO DE ENTENDIMENTO

Em cumprimento do disposto na alínea c) do n.º 4 do artigo 68.º-A da Lei Geral Tributária, importa proceder à revisão das orientações genéricas da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), veiculadas através do Ofício Circulado n.º 20244, de 29-08-2022, do Gabinete da Subdiretora-geral do IR e das Relações Internacionais, relativamente aos efeitos em sede de IRS dos processos de revisão ou de reavaliação do grau de incapacidade, em consequência dos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do Decreto-lei n.º 202/96, de 23 de outubro, bem como da norma interpretativa constante do artigo 4.º-A daquele diploma (aditada pela Lei n.º 80/2021, de 29/11), considerando a existência de jurisprudência reiterada dos tribunais superiores, em número superior a cinco decisões transitadas em julgado<sup>1</sup>, que decidem em sentido não totalmente coincidente com as orientações veiculadas por aquelas instruções administrativas da AT, não se identificando, até ao momento, decisões em sentido contrário em número superior.

Por outro lado, atendendo a que a Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (Lei de Orçamento do Estado para o ano de 2024), veio aprovar uma nova dedução à coleta em sede de IRS relativa a pessoas com grau de incapacidade inferior a 60%, desde que verificados diversos outros pressupostos, e que a mesma não foi acompanhada de qualquer disposição transitória que disciplinasse a sua aplicação no tempo (tendo assim entrado em vigor, à semelhança da generalidade das normas do Orçamento do Estado para 2024, em 01/01/2024, cfr. artigo 320.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro), importa determinar a sua aplicação temporal bem como a sua articulação com o princípio do tratamento mais favorável no sentido que lhe foi conferido pelas decisões transitadas em julgado dos tribunais superiores que fundamentam a revisão das orientações genéricas supra identificadas.

<sup>1</sup> É o caso dos Acórdãos do Supremo Tribunal Administrativo (STA) de 12/03/2025 (Processo n.º 0171/22.5BEVIS), de 07/05/2025 (Processo n.º 0375/22.0BEVIS), de 04/06/2025 (Processo n.º 01276/23.0BELRA), de 12/11/2025 (Processo n.º 013/24.7BEMDL) e de 28/01/2026 (processo n.º 09/23.6BEVIS).

Assim, por meu Despacho, de ... /... /..., ....., foi sancionado ser de divulgar o seguinte:

## **I. Aplicação do princípio da avaliação mais favorável**

1. Nos termos de diversas decisões de tribunais superiores já transitadas em julgado, designadamente em recursos de revista, em que a questão a decidir foi fixada em saber se, *“para efeitos de gozo dos benefícios fiscais concedidos às pessoas com deficiência, nos casos em que ambas as avaliações foram efetuadas à luz do TNI aprovada pelo Decreto-Lei n.º 352/2007, de 23 de Outubro, a AT deve relevar o grau de incapacidade inicialmente fixado em 60% ou mais quando em exame de reavaliação esse grau vier a ser fixado abaixo dos 60%, ou seja, se o princípio da avaliação mais favorável, previsto nos n.ºs 7 a 9 do art. 4.º do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de Outubro, na redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 291/2009, de 12 de Outubro, e no art. 4.º-A do mesmo diploma, introduzido pela Lei n.º 80/2021, de 29 de Novembro, tem aplicação quando ambas as avaliações foram efetuadas à luz do TNI aprovada pelo Decreto-Lei n.º 352/2007, de 23 de Outubro”, as conclusões destes Acórdãos, em mais de cinco decisões, foram “(...) dando resposta à questão identificada pela formação preliminar como objeto do presente recurso de revista, conclui-se que, nos casos em que ambas as avaliações foram realizadas de acordo com a Tabela Nacional de Incapacidades aprovada pelo Decreto-Lei n.º 352/2007, de 23 de outubro, a Autoridade Tributária deve considerar o grau de incapacidade inicialmente fixado em 60% (ou mais), mesmo que, na reavaliação seguinte, esse valor seja reduzido. Tal interpretação decorre do princípio da avaliação mais favorável, previsto nos n.ºs 7 a 9 do artigo 4º do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, na redação introduzida pelo Decreto-Lei n.º 291/2009, de 12 de outubro, e reforçado pelo artigo 4.º-A do mesmo diploma, incluído pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro.”<sup>2</sup>.*
2. Não obstante os Acórdãos em causa versarem na sua larga maioria sobre factos ocorridos na vigência do anterior entendimento da AT (conforme Ofício Circulado n.º 20215/2019) em que o princípio do tratamento mais favorável apenas era reconhecido quando na situação em causa se verificasse a aplicação de Tabelas de Incapacidade diferentes, salienta-se que subjaz a estes Acórdãos o entendimento, no que respeita à concretização do tratamento mais favorável em cada caso concreto, de que *“... a pessoa avaliada continua a usufruir dos direitos e benefícios fiscais que lhe foram conferidos em função da anterior avaliação, até que a sua situação seja objeto de nova avaliação. Nessa altura, só continuará a usufruir desses direitos e benefícios se a situação avaliativa for revertida, pois caso seja confirmado o mesmo grau de incapacidade ou inferior, o princípio da avaliação mais favorável deixará de ter concretização, por ambos os atos de avaliação a ter em consideração refletirem um grau de incapacidade inferior a 60%”<sup>3</sup>*; entendimento este que é em sentido diferente ao veiculado

<sup>2</sup> Citações retiradas do Acórdão do STA de 12/03/2025 (Processo n.º 0171/22.5BEVIS).

<sup>3</sup> Idem.

pela AT no Ofício-Circulado n.º 20244, de 29/06/2022, razão pela qual se procede à revisão destas orientações genéricas.

3. O entendimento reiterado dos tribunais superiores sobre a interpretação do tratamento mais favorável constante dos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º, bem como do artigo 4.º-A, ambos do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, em contencioso fiscal em sede de IRS pode retirar-se, em síntese, dos sumários dos respetivos Acórdãos, designadamente, do Acórdão do STA de 12/03/2025 (Processo 0171/22.5BEVIS, de 12-03-2025):

*I - O artigo 4º-A, aditado ao Decreto-Lei nº 202/96, de 23 de outubro, que interpretou os nºs 7 e 8 do artigo 4º deste diploma, na versão conferida pelo Decreto-Lei n.º 291/2009, de 12 de outubro, estabeleceu que 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.*

*II - Tal salvaguarda, perante a diminuição do grau de incapacidade, mostra-se clara, quer no caso de alterações de critérios técnicos (resultante da aplicação de duas diferentes tabelas de incapacidades), quer quando se verifique uma regressão/melhoria da patologia que está na base do grau de incapacidade, apurado no domínio da mesma TNI, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 352/2007.*

*III - Dando a máxima amplitude à ideia de prevalência da avaliação mais favorável ao visado, pode afirmar-se que a atribuição de um grau de incapacidade inferior ao anteriormente atribuído não interfere na manutenção dos benefícios fiscais que o utente já usufruía, nos casos em que a redução do grau de incapacidade continua a referir-se à mesma patologia clínica.*

*(...)*

*VI -Atendendo aos nºs 7, 8 e 9 do artigo 4º do DL 202/96, na hipótese de ser fixado, em reavaliação, um grau de incapacidade desfavorável ao interessado (ou seja, inferior a 60%), deverá ter-se em consideração o grau de incapacidade fixado no exame antecedente, se o mesmo tiver fixado um grau de incapacidade igual ou superior a 60%.*

*VII - Para efeitos fiscais, a pessoa avaliada continua a usufruir dos direitos e benefícios fiscais que lhe foram conferidos em função da anterior avaliação, até que a sua situação seja objeto de nova avaliação. Nessa altura, só continuará a usufruir desses direitos e benefícios se a situação avaliativa for revertida, pois caso seja confirmado o mesmo grau de incapacidade ou inferior, o princípio da avaliação mais favorável deixará de ter concretização, por ambos os atos de avaliação a ter em consideração refletirem um grau de incapacidade inferior a 60%.”*

4. Em consequência, nos termos do princípio da avaliação mais favorável estabelecido nos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, deve entender-se que:

- a) nos casos em que nos processos de revisão/reavaliação se verifique a diminuição do grau de incapacidade anteriormente fixado para um grau inferior a 60%, deve considerar-se que o contribuinte continua a usufruir do regime fiscal decorrente do grau de incapacidade igual ou superior a 60% atribuído na anterior avaliação, até que a sua situação seja novamente reavaliada;
- b) Caso, na nova revisão/reavaliação seja confirmado o mesmo grau de incapacidade ou fixado um grau de incapacidade também inferior a 60%, o princípio da avaliação mais favorável deixa de ser aplicável, porque foram atribuídos graus de incapacidade inferiores a 60% em ambas as avaliações;
- c) Sem prejuízo, no ano em que ocorra a segunda revisão/reavaliação que fixe um grau de incapacidade inferior a 60%, o sujeito passivo continua a usufruir, durante todo esse ano civil, do regime fiscal aplicável às pessoas com deficiência fiscalmente relevante conforme o n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS, salvaguardando-se assim a aplicação do regime anterior, mais favorável, no ano em que o cidadão/contribuinte perde esse mesmo direito que vinha a exercer até então, diariamente, de forma sucessiva, não sendo, assim, prejudicado por um facto futuro e incerto, como é o da data da reavaliação.

## **II. Aplicação Temporal do n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS**

5. A Lei de Orçamento do Estado para o ano de 2024 consagrou uma nova dedução à coleta do IRS, relativa a pessoas com grau de incapacidade, aditando o n.º 9 ao artigo 87.º do Código do IRS e que estabelece o seguinte:

*“9 - Aos sujeitos passivos que tenham beneficiado da dedução à coleta prevista no n.º 1 durante pelo menos cinco anos e que, em resultado de processo de revisão ou reavaliação de incapacidade, deixem de reunir os requisitos estabelecidos no n.º 5, desde que mantendo uma incapacidade igual ou superior a 20%, é aplicável a seguinte dedução à coleta:*

- a) 2 IAS no ano subsequente ao processo de revisão ou reavaliação de incapacidade que resulte na atribuição de grau de incapacidade inferior a 60 %;*
- b) 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 %;*
- c) 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 %;*
- d) 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 %.”*

6. Assim, nos termos desta nova norma/regime, os sujeitos passivos que tenham usufruído da dedução à coleta prevista no n.º 1 do artigo 87.º do Código do IRS, por um período mínimo de cinco anos, e que vejam a sua incapacidade alterada, através de processo de revisão ou reavaliação da incapacidade, para um grau inferior a 60%, mas igual ou superior a 20%, podem beneficiar de uma dedução à coleta

do IRS, de montante fixo, regressivo em cada ano, por um período de quatro anos após o ano da respetiva revisão/reavaliação.

7. Na nota justificativa, que presidiu a proposta de alteração ao artigo 87.º do Código do IRS com o aditamento deste n.º 9, pode ler-se que:

*“O regime fiscal de IRS aplicável a sujeitos passivos com grau de incapacidade igual ou superior a 60% aplica-se até ao ano em que os sujeitos passivos veem o seu grau de incapacidade reduzido, por via de renovação de atestado multiusos, para um nível inferior a esse limite.*

*Este regime é manifestamente injusto para os sujeitos passivos que se encontram em posição de elevada vulnerabilidade e carência socioeconómica, na medida em que por verem reduzido o grau de incapacidade para um nível inferior a 60%, não beneficiem de um regime fiscal mais favorável e defensor da situação de fragilidade em que se encontram.*

*Por esse motivo, propõe-se a criação de um regime de transição do valor da dedução à coleta aplicável aos titulares de rendimentos cujo grau de incapacidade se situou anteriormente em pelo menos 60%, mas que, em virtude da renovação de um atestado multiuso, viram esse nível reduzido até 20%.*

*Esta proposta pretende corrigir a distorção do tudo ou nada atualmente aplicável, permitindo que aqueles titulares de rendimentos vejam reduzida a dedução à coleta de forma gradual e paulatina, durante um período de 4 anos.”*

8. Ora, na ausência de norma específica de aplicação temporal deste novo regime, considerando o entendimento divulgado pelo Ofício Circulado n.º 20244, de 29.08.2022, bem como a respetiva nota justificativa desta alteração ao artigo 87.º do Código do IRS, evidenciou-se alinhado o entendimento no sentido de que, no ano de 2024, ano da sua entrada em vigor, o novo regime devia aplicar-se a todos os sujeitos passivos que preenchessem os requisitos nele previstos, qualquer que fosse, em 2024, o número de ano(s) subsequente à revisão/reavaliação, isto é, quer fosse o 1.º, o 2.º, o 3.º ou o 4.º ano subsequente à revisão/reavaliação que determinou a “descida” do grau de incapacidade para percentagem inferior a 60%, mas igual ou superior a 20%.
9. Porém, a alteração das orientações administrativas da AT quanto ao princípio da avaliação mais favorável, para fazer refletir a jurisprudência reiterada nesta matéria em cumprimento do disposto no n.º 4 do artigo 68.º-A da LGT, determina que se efetue igualmente uma interpretação conjugada da aplicação do tratamento mais favorável com este novo regime de dedução à coleta (cfr. Ponto III do presente Ofício Circulado), donde decorre a necessidade de visitar a questão da sua aplicação temporal.
10. Assim, considerando que:

- a) Em 2024, o legislador ao aprovar o n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS, veio prescrever, especificamente para efeitos de IRS, as consequências de um processo de revisão/reavaliação da incapacidade do qual resulte um grau inferior a 60%; e,
- b) Resulta da nota justificativa desta alteração legislativa que o regime fiscal aplicável a pessoas com deficiência só se aplica até ao ano em que os sujeitos passivos veem o seu grau de incapacidade reduzido; e que
- c) Até 2024, rege o regime geral constante dos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º, bem como do artigo 4.º-A do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro,

deve entender-se que o novo regime constante do n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS apenas pode aplicar-se a factos que ocorram após a sua entrada em vigor, ou seja, apenas pode aplicar-se a revisões/reavaliações ocorridas já na sua vigência, pelo que, até à ocorrência dessas revisões/reavaliações é aplicável princípio geral da avaliação mais favorável, vertida nos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º e no artigo 4.º-A, ambos os artigos do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, segundo o entendimento reiterado dos tribunais superiores conforme o referido no Ponto I do presente Ofício Circulado, nos termos que infra melhor se explicitam.

### **III. Interpretação conjugada do n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS e a aplicação do princípio da avaliação mais favorável**

11. O n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS ao regular, especificamente para efeitos de IRS, as consequências de um processo de revisão/reavaliação da incapacidade do qual resulte um grau inferior a 60%, o qual é aplicável a processos de revisão/reavaliação que ocorram a partir de 01/01/2024, consagra um regime próprio, especial, para efeitos de IRS, relativamente ao regime geral disciplinado nos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º e no artigo 4.º-A, ambos os artigos do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro.
12. Com efeito, de acordo com as regras e princípios gerais da interpretação e aplicação das leis, bem como do artigo 11.º da Lei Geral Tributária, deve entender-se que o referido regime especial afasta a aplicação do regime geral, previsto no Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, na redação do Decreto-Lei n.º 291/2009, de 12 de outubro e no artigo 4.º-A do Decreto-Lei n.º 202/96, aditado pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, uma vez que ambos os regimes disciplinam a mesma matéria mas o n.º 9 do artigo 87.º fá-lo de forma específica para efeitos de IRS, enquanto o regime geral o faz de forma mais ampla, e em relação à generalidade dos benefícios, uma vez que tem uma vocação generalista.
- ~~13.~~ Assim, tal regime no âmbito do IRS determina que a incapacidade anteriormente certificada, em grau igual ou superior a 60%, não é mantida, no âmbito duma 1.ª revisão/reavaliação que desça esse grau

de incapacidade (até uma nova revisão/reavaliação que o confirme), mas apenas no ano em que ocorre essa revisão/reavaliação. Após esse ano, caso o sujeito passivo detenha ainda um grau de incapacidade igual ou superior a 20%, tem direito à nova dedução à coleta em sede de IRS. Caso contrário, deixa de beneficiar, em IRS, de qualquer regime excecional relativo a incapacidade.

#### **IV. Incapacidade fiscalmente relevante em IRS**

14. Considerando o presente entendimento agora divulgado, para aferição da comprovação, em sede de IRS, do grau de incapacidade a que se refere o n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS, ou seja, desde que haja a certificação de um grau de incapacidade igual ou superior a 60% mediante a apresentação dos atestados médicos de incapacidade multiusos emitidos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro (alterado e republicado através do DL n.º 291/2009, de 12 de outubro), deve observar-se o seguinte:

- a) Os atestados médicos de incapacidade multiusos emitidos ao abrigo do DL n.º 202/96, de 23 de outubro, que atestem um grau de incapacidade igual ou superior a 60%, mantêm-se válidos desde que certifiquem incapacidades permanentes definitivas, ou seja, não suscetíveis de reavaliação;
- b) Os atestados médicos de incapacidade multiusos emitidos ao abrigo do DL n.º 202/96, de 23 de outubro, que comprovem a detenção de uma incapacidade temporária, igual ou superior a 60%, tendo como condição a reavaliação desta ao fim de determinado prazo (certificam incapacidades permanentes temporárias), são válidos enquanto estiverem dentro do seu “prazo de validade”. Para este efeito, é de considerar a prorrogação dos atestados médicos de incapacidades multiusos, decorrente:
  - i) Do disposto no artigo 5.º do DL n.º 10-A/2020, de 13 de março, com a redação dada pelo DL n.º 104/2021, de 27 de novembro, no âmbito das medidas excecionais e temporárias de resposta à epidemia SARS-CoV-2, devendo serem observadas para o efeito as Instruções de Serviço divulgadas nesta matéria pela DSRC, nomeadamente a instrução de Serviço n.º 90044/2021, Série I, de 02.12.2021, sem prejuízo do determinado nas seguintes; e
  - ii) Da alteração ao n.º 10 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, pelo Decreto-Lei n.º 15/2024, de 17 de janeiro<sup>4</sup>, o qual determina que os atestados médicos de incapacidade multiuso (AMIM) mantêm-se válidos até que seja garantida nova avaliação, sendo necessário,

<sup>4</sup> Que entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação e produziu efeitos a 01/01/2024 – cfr. artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 15/2024, de 17 de janeiro.

a apresentação de comprovativo de requerimento de nova junta médica até ao termo da validade do atestado;

- c) Caso, em processo de 1.<sup>a</sup> revisão/reavaliação de grau de incapacidade anteriormente fixado em percentagem igual ou superior a 60% ocorrido até 31/12/2023, resulte a emissão de um novo atestado médico de incapacidade multiusos emitido ao abrigo do DL n.º 202/96, de 23 de outubro, que certifique uma incapacidade para um grau inferior a 60%, desde que referente à mesma patologia clínica, aplica-se a norma de salvaguarda da avaliação mais favorável, nos termos dos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º e do artigo 4.º-A, ambos os artigos do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, mantendo o sujeito passivo o direito de beneficiar do regime fiscal em sede de IRS aplicável às pessoas com deficiência fiscalmente relevante conforme o n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS, até que a sua situação seja objeto de nova avaliação;
- d) Ocorrendo novo processo de revisão/reavaliação, posterior àquela outra 1.<sup>a</sup> revisão/reavaliação, e resultando daquele processo a confirmação do mesmo grau de incapacidade ou outro também inferior a 60%, o princípio da avaliação mais favorável deixará de ter concretização, dado que ambos os atos de revisão/reavaliação refletem um grau de incapacidade inferior a 60%, pelo que nestas situações, não se mantém a aplicação do regime fiscal aplicável às pessoas com grau de incapacidade igual ou superior a 60%, sem prejuízo de, no ano do processo da segunda revisão/reavaliação, ainda beneficiar desse regime;
- e) Caso, em processo de 1.<sup>a</sup> revisão/reavaliação de grau de incapacidade anteriormente fixado em valor igual ou superior a 60%, que ocorra em ou após 01/01/2024, resulte a emissão de um novo atestado médico de incapacidade multiuso emitido ao abrigo do DL n.º 202/96, de 23 de outubro, que certifique uma incapacidade para um grau inferior a 60%:
- i) No ano da revisão/reavaliação, aplica-se o regime fiscal referente às pessoas com grau de incapacidade igual ou superior a 60%;
  - ii) No ano subsequente ao processo de revisão/reavaliação, caso o novo atestado certifique uma incapacidade:
    - igual ou superior a 20%, aplica-se o n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS, caso se verifiquem todos os pressupostos, pelo período de 4 anos;
    - inferior a 20%, não se aplica em sede de IRS qualquer regime relativo a graus de incapacidade.
- f) Nas situações de revisão ou reavaliação, de que resulte a atribuição de um grau de incapacidade inferior a 60%, isto é, inferior ao anteriormente certificado, em virtude, exclusivamente, da utilização de diferentes critérios técnicos, constantes da Tabela Nacional de Incapacidades aprovada pelo Decreto-Lei n.º 352/2007, de 23 de outubro, atualmente em vigor, face aos critérios

técnicos constantes da TNI vigente à data da primeira ou última reavaliação (designadamente a aprovada pelo Decreto-Lei n.º 341/93, de 30 de setembro), não havendo evolução do estado clínico, mantém-se inalterado aquele outro mais favorável ao sujeito passivo considerando o disposto no n.º 9 do artigo 4.º do DL n.º 202/96, de 23 de outubro, em conjugação com o n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS.

#### **V. Aplicação do novo entendimento**

15. Nas situações em que houve perda de direitos/benefícios fiscais por ter sido certificada uma incapacidade inferior a 60%, para regularização da sua situação tributária, em conformidade com o previsto no presente ofício circulado, os contribuintes podem:
  - a) Apresentar 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;
  - b) Ver reconhecido esse direito 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.
  
16. É revogado o Ofício Circulado n.º 20244, de 29/08/2022.
  
17. Para melhor elucidação do presente entendimento, constam em Anexo ao presente Ofício Circulado alguns exemplos práticos.

A Subdiretora-geral

**Anexo**  
**(Exemplos)**

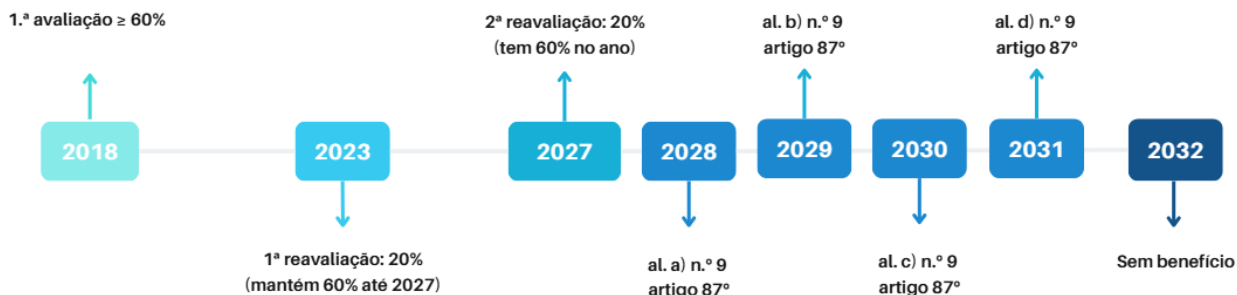
**Exemplo 1**

Um sujeito passivo que em processo de avaliação tenha tido uma incapacidade igual ou superior a 60% entre 2017 e 2021, e que, em processo de revisão ou reavaliação da incapacidade ocorrido em 2022, tenha obtido um grau de incapacidade de 40%, referente à mesma patologia clínica, ao abrigo do princípio do tratamento mais favorável é-lhe aplicável, em sede de IRS, o regime fiscal das pessoas com grau de incapacidade igual ou superior a 60% até ao ano da próxima reavaliação. Caso seja reavaliado em 2026, confirmando o mesmo grau de incapacidade de 40%, nesse ano aplica-se ainda o mesmo regime fiscal e a partir de 2027 até 2030, beneficia das deduções previstas no n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS.



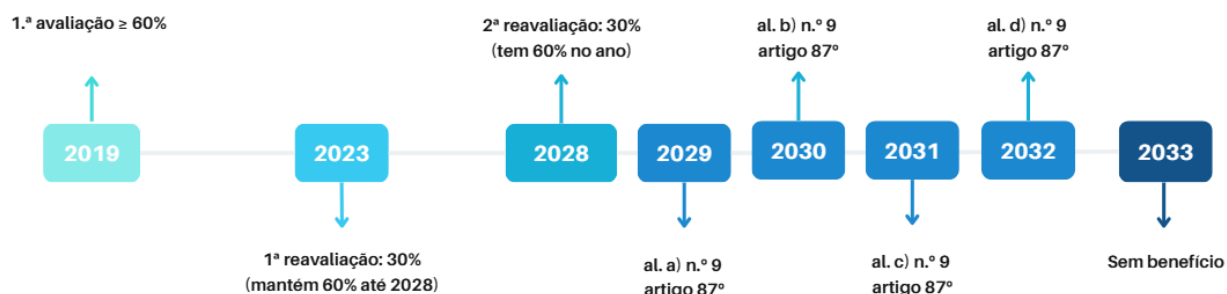
**Exemplo 2**

Um sujeito passivo que tenha tido uma incapacidade igual ou superior a 60% entre 2018 e 2022, e que, em processo de revisão ou reavaliação da incapacidade ocorrido em 2023, tenha obtido um grau de incapacidade de 20%, adquire o direito ao princípio da avaliação mais favorável até à próxima reavaliação. No caso dessa reavaliação vir a ocorrer em 2027, e que da mesma resulte os mesmos 20%, nesse ano tem direito à totalidade dos benefícios aplicáveis a pessoas com deficiência fiscalmente relevante. A partir de 2028 até 2031, tem direito às deduções à coleta previstas no n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS.



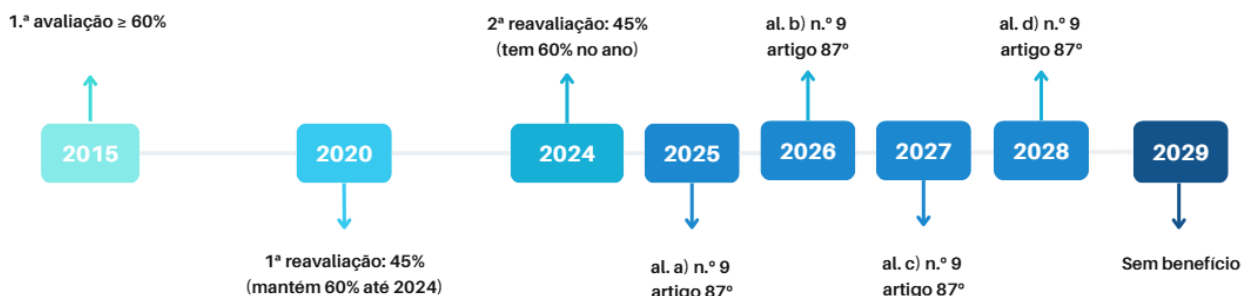
### **Exemplo 3**

Um sujeito passivo que tenha tido uma incapacidade igual ou superior a 60% entre 2019 e 2023, e que, em processo de revisão ou reavaliação da incapacidade ocorrido em 2023, tenha obtido um grau de incapacidade de 30% com nova reavaliação em 2028, vai usufruir do benefício na totalidade. Caso resulte da nova reavaliação os mesmos 30%, nesse ano de 2028 mantém os benefícios em sede de IRS, e a partir de 2029 até 2032, tem direito às deduções à coleta previstas no n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS.



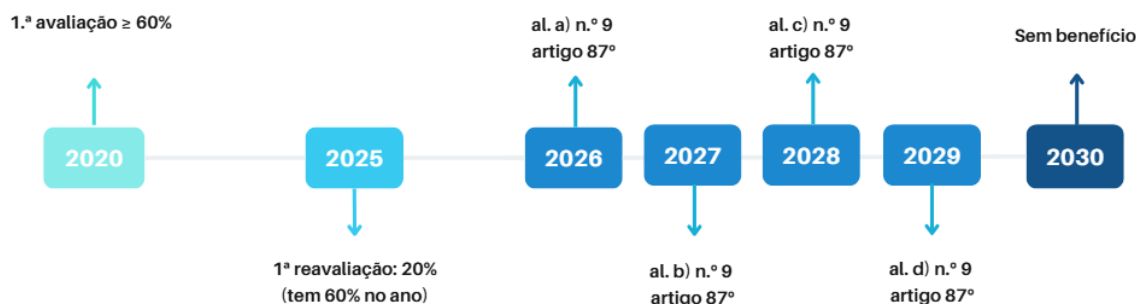
### **Exemplo 4**

Um sujeito passivo que em processo de avaliação tenha tido uma incapacidade igual ou superior a 60% entre 2015 e 2019, e que, em processo de revisão ou reavaliação da incapacidade ocorrido em 2020, tenha obtido um grau de incapacidade de 45%, ao abrigo do princípio do tratamento mais favorável, mantém o benefício fiscal na totalidade nos anos de 2020, 2021, 2022 e 2023. Em 2024 tendo ocorrido novo processo de revisão ou reavaliação da incapacidade que confirmou a incapacidade inferior de 45%, nesse ano mantém a totalidade do benefício e a partir de 2025 vai usufruir da dedução à coleta prevista no n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS, pelo período dos anos remanescentes, 2025 (2 IAS), 2026 (1,5 IAS), 2027 (1 IAS) e 2028 (0,5 IAS).



### Exemplo 5

Um sujeito passivo que tenha tido uma incapacidade igual ou superior a 60% entre 2020 e 2024, e que, em processo de revisão ou reavaliação da incapacidade ocorrido em 2025 foi conferida uma incapacidade de 20%, tem direito a usufruir da totalidade dos benefícios nesse ano. Porém, porque no ano da reavaliação já está vigente a norma prevista no n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS, que afasta relativamente aos anos subsequentes o tratamento mais favorável e, de 2026 a 2029, é-lhe aplicado o n.º 9 do artigo 87.º do Código do IRS.



### Exemplo 6

Um sujeito passivo que tenha tido uma incapacidade igual ou superior a 60% entre 2020 e 2024, e que, em processo de revisão ou reavaliação da incapacidade ocorrido em 2025, tenha obtido um grau de incapacidade de 10%, mantém o benefício pela totalidade em 2025. Porque a partir de 2025 já não reúne os pressupostos previstos na no n.º 9 do artigo 87.º do CIRS (incapacidade igual ou superior a 20%), não podendo usufruir de qualquer benefício fiscal respeitante à incapacidade.

