



PROVEDOR DE JUSTIÇA  
O Provedor-Adjunto

PROTÓCOLO

29 ABR. 2016

S. Ex.<sup>a</sup>  
o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais  
Av.<sup>a</sup> Infante D. Henrique, 1  
1149-009 Lisboa

Sua referência

Sua comunicação

Nossa referência

S-PdJ/2016/5330

Q/4270/2015 (UT2)

*Assunto: Queixa dirigida ao Provedor de Justiça. IRS. Deduções. Despesas de Educação. Alimentação e transporte.*

No âmbito da instrução do procedimento acima mencionado, o qual teve origem em queixas que foram dirigidas a este órgão do Estado por vários pais, encarregados de educação e associações de pais, venho solicitar a colaboração de V. Ex.<sup>a</sup> no sentido de conhecermos a posição que sustenta relativamente à possibilidade de as despesas de transporte, alimentação e alojamento de dependentes estudantes serem dedutíveis em sede de IRS.

Ouvida a Direção de Serviços de IRS sobre a questão, recebemos a resposta que nos permitimos transcrever, e que consubstancia o despacho datado de 25 de fevereiro de 2016, da Senhora Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira:

*1- Através da Lei n.º 82.º-E, de 31.12, foi alterado o paradigma relativo ao conceito de despesas de educação, delimitadas às despesas enquadradas no art. 78.º-D do Código do IRS. Posteriormente, através da Lei n.º 67/2015, de 6 de julho, considerou-se que deveriam também ser integradas as despesas com creches e clarificar que estão abrangidas as atividades equivalentes previstas na tabela a que se refere o art. 151.º do CIRS.*

2- Face ao novo enquadramento dado às despesas de formação e educação, ficam sem efeito, por tacitamente revogadas as instruções da administração fiscal, que expressavam os entendimentos sancionados e divulgavam matérias sancionadas de caráter doutrinário, de interesse para os serviços e para os contribuintes, suportadas pela lei vigente e muitas vezes clarificando o sentido e alcance dessas normas. Ora, na medida em que a nova lei vem introduzir novas regras que contradizem esses entendimentos da administração fiscal, veiculados através de circulares ou ofícios circulados que tinham por base a lei antiga, não podem os mesmos ser considerados.

3- Assim, de acordo com o disposto no artigo 78.º-D do Código do IRS, constituem despesas de formação e educação suscetíveis de dedução à coleta, num montante correspondente a 30% do valor suportado por qualquer membro do agregado familiar, com o limite de €800, as despesas que tenham sido objeto de comunicação e que constem de faturas que titulem prestações de serviços e aquisições de bens, isentos de IVA ou tributados à taxa reduzida, enquadrados nos seguintes setores de atividades:

- a) Seção P, classe 85 – educação;
- b) Seção G, classe 47610 – comércio a retalho de livros, em estabelecimentos especializados;
- c) Seção Q, classe 88910 – cuidados para crianças, sem alojamento;
- d) Consideram-se abrangidas na al. a) do n.º 1 do citado artigo as atividades equivalentes previstas na tabela a que se refere o art. 151.º do Código do IRS, tal como as despesas tituladas por faturas ou faturas-recibo emitidas por formadores, explicadores e professores.

4- Devem também preencher os requisitos que resultam do n.º 2 e 3 do art. 78.º-D do CIRS que, considera despesa de educação e formação, quando os serviços são prestados por estabelecimentos de ensino integrados no sistema nacional de educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes, ou por entidades reconhecidas pelos ministérios que tutelam a área da formação profissional e, relativamente a estas apenas na parte em que não tenham sido consideradas como encargo da categoria B.

5- Ora, face ao disposto nos normativos supra citados, foi opção do legislador que constituam despesas de educação e formação, apenas aquelas prestações de serviços e aquisições de bens que sejam isentas de IVA ou tributadas à taxa reduzida enquadradas nos setores de atividade previstos no art. 78.º-D do CIRS, e ainda, no caso de determinados encargos quando prestadas por estabelecimentos de ensino integrados no sistema nacional de educação ou reconhecidos como tendo fins análogos.



PROVEDOR DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

*6-No que concerne às despesas supra mencionadas, bem como em relação despesas de saúde e encargos com imóveis e lares, tendo em conta que muitos contribuintes desconhecem ainda os procedimentos que devem adotar relativamente às deduções à coleta, o Decreto-Lei n.º 5/2016, de 8 de fevereiro, veio consagrar uma norma de caráter transitório, a aplicar apenas ao ano de rendimentos de 2015, permitindo aos sujeitos passivos de IRS declararem o valor das despesas a que se referem os artigos 78.º-C a 78.º-E e 84.º do Código do IRS, na declaração de rendimentos respeitante ao referido ano.*

*7-Assim, deve a Autoridade Tributária e Aduaneira pautar os seus procedimentos de acordo com a legislação em vigor, inexistindo neste caso, outra interpretação que não seja a que resulta da lei e anteriormente mencionada. Não obstante, por força do diploma supra citado, veio permitir que sejam os sujeitos passivos a declarar o valor das despesas de formação e educação que realizaram, suscetíveis de serem consideradas para efeitos de deduções à coleta ao abrigo do quadro legislativo em vigor, determinando o uso desta faculdade a consideração dos valores declarados, os quais substituem os que tenham sido comunicados à Autoridade Tributária e Aduaneira.*

*8-Acresce referir que, nestas situações os sujeitos passivos não estão dispensados da obrigação de comprovar os montantes declarados, relativamente à parte que exceda o valor previamente comunicado à AT.*

Face a esta resposta, o Provedor de Justiça confessa-se incapaz de dar aos queixosos uma resposta satisfatória sobre a dedutibilidade de despesas de alimentação, transporte e alojamento em sede de deduções de despesas de formação e educação (artigo 78º-D do Código do IRS), uma vez que, dependendo as deduções de um elemento meramente formal como é o de a entidade emitente da fatura possuir o CAE “Educação” (Secção P, classe 85), o regime legal, tal como é explicitado pela Autoridade Tributária e Aduaneira, parece introduzir uma desigualdade substantiva no IRS devido por diferentes agregados familiares com idêntico tipo de encargos.

Com efeito, tudo indica que, se para além das prestações inerentes a educação e formação propriamente dita, os estabelecimentos de ensino com CAE “Educação” prestarem servi-

ços de transporte, alojamento ou alimentação (e quer o discriminem ou não nos recibos de mensalidades que emitem), todos esses valores serão dedutíveis em sede de IRS como despesas de educação. Facto é, no entanto, que como V. Ex<sup>a</sup> não ignorará, alguns prestam aqueles serviços de transporte, alimentação e alojamento e outros não.

Senão, vejamos:

1. Os sujeitos passivos cujos filhos frequentem um estabelecimento de ensino em regime de internato, que preste serviços de transporte, alimentação e alojamento poderão – e bem - ver deduzidas as despesas com todos estes serviços, constem eles ou não de forma discriminada dos recibos das respetivas mensalidades.
2. Por seu turno, os sujeitos passivos cujos filhos frequentem estabelecimentos de ensino longe daquela que é a habitação permanente do agregado familiar, mas não em regime de internato e que, como tal, paguem a entidades terceiras por transporte, alimentação e alojamento, já não logram ver essas despesas deduzidas em sede de IRS, uma vez que nenhuma daquelas entidades disporá certamente do CAE “Educação”
3. Por outro lado, os agregados familiares cujos dependentes estudem num estabelecimento de ensino que preste serviços *próprios* de alimentação e transporte (normalmente são privados, mas também os poderá haver públicos), beneficiam da dedução dessas despesas em sede de IRS.
4. Todavia, se o mesmo estabelecimento de ensino não dispuser de transporte próprio, as famílias poderão deduzir as despesas com o serviço de alimentação, mas já não com os encargos suportados com o serviço de transporte, porquanto não é prestado pelo próprio estabelecimento.
5. Por fim, os agregados familiares cujos dependentes frequentem estabelecimentos de ensino que não disponibilizem nem serviços de alimentação (por exemplo, por recorrerem a empresas de catering ou municipais sem CAE “Educação”) nem de transporte, não podem beneficiar de nenhuma das deduções em sede de despesas de educação e formação, uma vez que as entidades terceiras que os prestam não detêm o CAE “Educação”. E isto pese em-



**PROVEDOR DE JUSTIÇA**

**O Provedor-Adjunto**

bora tenham os mesmos encargos que têm famílias cujas faturas, pelas mesmas despesas, sejam emitidas por estabelecimentos de ensino com CAE “Educação”.

Creemos, Senhor Secretário de Estado, ter demonstrado quase à exaustão a iniquidade subjacente a um regime de deduções de despesas de educação em que prevalece a forma – CAE da entidade que emite a fatura – relativamente à substância do serviço prestado, regime esse suscetível de gerar desigualdades injustificáveis no imposto a pagar pelos diferentes agregados familiares que tenham estudantes a seu cargo.

Certo de que V. Ex<sup>a</sup> estará consciente da importância do presente assunto para milhares de contribuintes, muito agradecia que com a celeridade possível diligenciasse no sentido de nos ser comunicado se a questão foi ou estará a ser ponderada e, nesse caso, se virá a ter uma solução administrativa ou legislativa que, não só não prejudique as famílias nas deduções, como lhes conceda um tratamento tão igualitário quanto possível.

O Provedor-Adjunto

*(Jorge Miranda Jacob)*