



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

Sua Excelência
A Presidente da Assembleia da
República
Palácio de S. Bento
1249 - 068 LISBOA

14/MAI/2018 005474

Cc.: Sua Excelência o
Ministro das Finanças e
Senhor Secretário de
Estado dos Assuntos
Fiscais.

Nossa Ref^a
Proc.ºs R-4627/09 (A2);
R-768/11 (A2);
R-5656/11 (A2);
R-2924/11 (A2).

Assunto: *Dever de colaboração com o Provedor de Justiça. Direitos dos contribuintes e dos consumidores de serviços financeiros.*

Dirijo-me a Vossa Excelência com o intuito de reportar quatro situações que em comum têm o facto de serem reveladoras de problemas cuja resolução depende, apenas e só, de uma intervenção do Ministério das Finanças.

Não obstante os esforços e contributos deste órgão do Estado no sentido de encontrar soluções para cada um destes problemas, constato, com pesar, que as situações se arrastam, arrastando com elas contribuintes, cidadãos e pequenas empresas cujas pretensões, como procurarei demonstrar de seguida, se me afiguram totalmente pertinentes e, sobretudo, justas.

Não querendo alongar-me demasiado, efetuarei apenas uma breve descrição de cada um dos assuntos e das principais diligências efetuadas pelos Serviços do Provedor de Justiça no sentido da sua resolução:

1.º caso

Processo R-4627/09 (A2) - Pedidos de reembolso de Pagamentos Especiais por Conta (PEC). Cobrança da taxa prevista na Portaria n.º 923/99, de 20 de outubro, aos casos de inspeção a pedido do sujeito passivo previstos no artigo 93.º, n.º 3, alínea b), do Código do IRC.

Na sequência de queixas que recebi (a primeira das quais no longínquo ano de 2009) e do estudo que sobre elas recaiu, concluí no sentido e com os fundamentos que resultam do ofício n.º 18198, dirigido, em 16.12.2010, ao então Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais - junto cópia, para total elucidação (doc. n.º 1).



O PROVIDOR DE JUSTIÇA



Preconizava-se, então, a não aplicação da taxa prevista na Portaria supra mencionada aos casos especiais previstos no artigo 93.º, n.º 3, alínea b), do Código do IRC, desde logo a fim de evitar situações chocantes – mas nem por isso raras – em que a taxa exigida ao sujeito passivo pela realização de inspeção essencial ao reembolso dos PEC fosse de valor superior ao do referido reembolso.

O absurdo da situação revela, por si só, a premência da revisão de procedimentos que então sugeri. É minha profunda convicção que a exigência de pagamento desta taxa como condição de realização de uma inspeção que os sujeitos passivos são obrigados a requerer para poderem obter o reembolso dos PEC que lhes é devido deve cessar, seja pela via – que me parece possível – de uma diferente interpretação e conjugação dos diplomas em apreço, seja pela via – se ela for considerada essencial – de uma alteração legislativa.

Seguramente por ter sido reconhecida a pertinência da questão, viria o Secretário de Estado do anterior Executivo a informar, em maio de 2011, ter sido então solicitado, com carácter de urgência, ao Centro de Estudos Fiscais, um parecer jurídico sobre o assunto – cfr. ofício n.º 324, de 5 de maio de 2011 e Despacho n.º 295/2011-XVIII, que lhe veio anexo (doc. n.º 2).

Uma das inúmeras diligências informais de insistência por resposta/ponto de situação que a Provedoria de Justiça foi efetuando ao longo do tempo, revelou que o Centro de Estudos Fiscais dera por finda a sua análise (ao que foi informalmente apurado, com resultados consonantes com a posição assumida por este órgão do Estado) **ainda no decurso do ano de 2011**.

A história da apreciação e discussão deste assunto termina, infelizmente, aqui. Ou seja, desde 2011 que nenhuma informação me é prestada sobre o estado desta questão. Compreendi, num primeiro momento, algum atraso na comunicação do desfecho alcançado, atenta a mudança de Executivo entretanto ocorrida. Quase dois anos volvidos sobre a tomada de posse do novo Executivo, o silêncio a que a Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais se remeteu parece-me claramente inaceitável. Escusado será lembrar que, ao longo deste tempo, diversos contribuintes, com as dificuldades de tesouraria que facilmente se adivinham, abdicam de um reembolso a que têm direito simplesmente porque a taxa a pagar para o obter é superior ao valor do reembolso em questão.

2.º caso

Processo R-768/11 (A2) - Regime fiscal das pessoas que vivem em regime de economia comum.

Conforme é do conhecimento de Vossa Excelência, a Lei n.º 6/2001, de 11 de maio, veio estabelecer o regime de proteção das pessoas que vivem em economia comum há mais de dois anos.



244



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

Nos termos do disposto no artigo 7.º da referida Lei, *“À situação de duas pessoas vivendo em regime de economia comum é aplicável, com as devidas adaptações, o disposto no artigo 14.º-A¹ do Código do IRS...”*, ou seja, a estas pessoas é permitido, para efeitos de IRS, optar pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.

Perante dificuldades que me foram relatadas por um agregado familiar composto por uma mãe e pela sua filha deficiente profunda, na sua tentativa de opção pelo referido regime, dei início à instrução do supra referenciado processo, solicitando esclarecimentos à Direção de Serviços do IRS e, do mesmo passo, avançando desde logo algumas tentativas de resolução do problema, atenta a sua pertinência. – cfr. cópia do ofício n.º 5276, de 13 de abril de 2011, da Provedoria de Justiça (doc. n.º 3).

Na sequência de insistências informais por resposta àquele ofício, apuraram os Serviços do Provedor de Justiça que o assunto foi, depois de informado, remetido pela Direção de Serviços do IRS ao Gabinete de Sua Excelência o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais em 16.11.2011.

Tiveram então início, em 19 de janeiro de 2012, diversas diligências de insistência, formuladas pelos meus colaboradores, no sentido de conhecer a tomada de posição final que aquele membro do Governo viesse a assumir sobre a questão.

Até à presente data, não conheço o teor da decisão – se alguma – que tenha sido tomada. Entretanto, novas queixas me foram sendo dirigidas por agregados que, desde 2001 (há 12 anos!), viram consagrados numa Lei da Assembleia da República um conjunto de direitos que, por inércia da administração, não logram exercer.

Falamos, Senhora Presidente, de direitos cujo exercício pode fazer a diferença nos tempos difíceis que as famílias atravessam, em especial famílias, como as que se me dirigiram a este respeito, em tudo merecedoras e carecidas do apoio do Estado, grande parte delas com filhos a cargo, maiores de idade e portadores de deficiência que os torna física e economicamente dependentes de um agregado que há muito deviam integrar para efeitos fiscais mas que, por indefinição e inércia do intérprete desta Lei, dela não beneficiam.

3.º caso

Processo R-5656/11 (A2) – IUC – Notificações para pagamento de coimas.

Em dezembro de 2011 foi solicitada a minha intervenção por parte da [REDACTED] da [REDACTED] da [REDACTED], devido a dificuldades na obtenção de resposta/solução para [REDACTED]

¹ Atual artigo 14.º, após a revisão do articulado do Código do IRS, operada pelo Decreto-Lei n.º 198/2001, de 3 de julho).



2417

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

problema que, em outubro desse mesmo ano, haviam exposto ao então Diretor-Geral dos Impostos e que à data da queixa permanecia sem solução.

O problema foi suscitado pelo envio, a diversas empresas do setor automóvel, de notificações para pagamento de coimas por atraso nos pagamentos de IUC dos anos de 2007 e 2008, anos relativamente aos quais se verificaram alguns desacertos entre a informação que constava da base de dados da Conservatória do Registo Automóvel e aquela que era disponibilizada no Portal das Finanças, levando a que as tentativas de pagamento do IUC através deste Portal se revelassem infrutíferas em virtude de muitos veículos dele não constarem.

Recorde-se que, por se tratar de empresas e não de pessoas singulares, o pagamento do imposto referente aos veículos de que eram proprietárias deveria obrigatoriamente ser efetuado através do Portal das Finanças. Ainda assim, muitas empresas terão procurado ultrapassar as dificuldades de cumprimento destas suas obrigações tributárias solicitando a possibilidade excepcional de pagamento direto aos balcões dos Serviços de Finanças, solução então rejeitada com base na alegação de que os problemas informáticos existentes seriam, em breve, ultrapassados.

Tal viria, de facto, a acontecer e o pagamento do IUC via internet foi, por fim, viabilizado. Foi-o, porém, quando já expirara o prazo de pagamento do imposto, o que gerou, automaticamente, a abertura de inúmeros processos de contra ordenação e a aplicação de coimas por atraso na entrega da prestação tributária devida pelas referidas empresas.

Questionam, pois, as Associações supra identificadas, a bondade da decisão de sancionar com o pagamento de coima o atraso num pagamento que os sujeitos passivos de imposto quiseram efetuar em tempo, apenas não o tendo logrado fazer por factos aos quais são alheios e que terão tido origem, crê-se, na esfera do credor, que não disponibilizou, atempadamente, os meios necessários e adequados ao pagamento do imposto dentro de prazo.

Por me parecer que as Queixosas eram merecedoras de resposta que satisfizesse as suas dúvidas e apontasse solução para os seus problemas, ordenei a inquirição do Senhor Diretor-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), o que foi feito através do ofício n.º 605, de 17.01.2012, de que anexo cópia – doc. n.º 4, anexo.

A resposta veio célere – por ofício datado de 25.01.2012 – dando conta de que já fora elaborada Informação sobre o assunto, a qual aguardaria despacho superior.

Diversos pontos de situação efetuados ao longo de 2012 revelaram que o assunto se mantinha a aguardar decisão superior, tendo o último dos ofícios provenientes da AT (ofício n.º 627, de 07.12.2012 – doc. n.º 5, anexo), esclarecido que o assunto fora remetido ao Gabinete do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais em **novembro de 2011.**



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

5

2116

Foi, por isso, oficiado diretamente o Gabinete do Senhor Secretário de Estado (ofício n.º 15947, de 27.12.2012 – doc. n.º 6, anexo), solicitando informação sobre o assunto e cópia do Despacho que, eventualmente, tivesse sido proferido.

Este nosso ofício permanece sem resposta e, ao que julgo saber, permanecem sem resposta, também, as Associações Queixosas e todas as suas associadas, obrigadas, entretanto, a arcar com o pagamento de coimas por atraso no pagamento de impostos que quiseram pagar, apenas não o tendo feito por mora do credor Estado, o qual não criou as condições mínimas essenciais à concretização do pagamento cujo atraso agora pune.

4.º caso

Processo R-2924/11 (A2) – Crédito bonificado à habitação. Atribuição de classe de bonificação.

À data em que iniciei funções como Provedor de Justiça, encontrei este assunto pendente. Pendente mas, julgava-se então, prestes a ser resolvido de forma satisfatória. Lamentavelmente, continua por resolver.

Está em causa a forma como é apurado o rendimento anual dos trabalhadores independentes para efeitos de atribuição de determinada classe de bonificação no âmbito do crédito bonificado. Mais de seis dezenas de queixas dirigidas ao Provedor de Justiça sobre este assunto revelaram que a forma pela qual era (e é) efetuado o cálculo do rendimento anual daqueles profissionais, gerava desigualdades no seu tratamento relativamente a trabalhadores dependentes que auferiam rendimentos de valor semelhante.

Após longa troca de correspondência com o Ministério das Finanças, alcançou-se, por fim, um entendimento que se considera aceitável, plasmado no ofício n.º 2583, de 18.11.2009, do Gabinete do então Ministro de Estado e das Finanças – cfr. cópia junta como doc. n.º 7).

Seguiu-se, ainda, alguma troca de correspondência com o anterior Executivo, que também anexo, para facilidade de acompanhamento da questão: o ofício n.º 1563, de 28.01.2010, que dirigi ao Ministro de Estado e das Finanças então em funções (doc. n.º 8), mercedor da resposta constante do ofício n.º 1409, de 09.08.2010, do Gabinete daquele membro do anterior Governo (doc. n.º 9).

A mudança de Executivo, entretanto ocorrida, levou a que o assunto fosse retomado apenas em 12 de agosto de 2011, através do ofício n.º 11129, que então dirigi ao Senhor Ministro das Finanças (doc. n.º 10).



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

A este ofício, não obstante inúmeras diligências de insistência, não foi, até hoje, dada resposta. Quase dois anos volvidos, o assunto mantém-se inalterado², em prejuízo, uma vez mais, de agregados carenciados – se não o fossem, não seriam beneficiários do crédito à habitação bonificado.

Em conclusão, Senhora Presidente,

A postura do manifesta e reiterada indisponibilidade para o diálogo por parte do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais e, inclusivamente, por parte de Sua Excelência o Ministro das Finanças, cerceia, inevitavelmente, o exercício das minhas funções de garante da legalidade e da justiça na defesa dos direitos dos cidadãos, no caso, dos contribuintes e dos consumidores de produtos financeiros.

Lamentavelmente - devo dizer - não são estes os únicos assuntos pendentes na Provedoria de Justiça cuja resolução depende da colaboração, há muito solicitada, do Ministério das Finanças. Estes são, por ora, os mais prementes e os mais graves, seja pelo enorme atraso que se regista na sua resolução, seja pelo facto de os cidadãos ou empresas prejudicados por este impasse se encontrarem em situação de especial fragilidade.

Neste contexto, resta-me expor estes problemas a Vossa Excelência, nos termos e para os efeitos previstos no artigo 38.º, n.º 6 do Estatuto do Provedor de Justiça, solicitando-lhe que do presente ofício dê conhecimento aos diversos grupos parlamentares.

Queira aceitar, Senhora Presidente, os meus melhores cumprimentos.

(assinatura)

(assinatura)

O PROVIDOR DE JUSTIÇA,

(assinatura)
(Alfredo José de Sousa)

Anexo:

- Doc. n.º 1 – Ofício n.º 18198, de 16.12.2010, da Provedoria de Justiça;
- Doc. n.º 2 – Ofício n.º 324, de 05.05.2011, do Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais;
- Doc. n.º 3 – Ofício n.º 5276, de 13.04.2011, da Provedoria de Justiça;
- Doc. n.º 4 – Ofício n.º 605, de 17.01.2012, da Provedoria de Justiça ;
- Doc. n.º 5 – Ofício n.º 627, de 07.12.2012, do Gabinete do Director-Geral da AT.
- Doc. n.º 6 – Ofício n.º 15947, de 27.12.2012, do Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais;
- Doc. n.º 7 – Ofício n.º 2583, de 18.11.2009, do Gabinete do Ministro de Estado e das Finanças;
- Doc. n.º 8 – Ofício n.º 1563, de 28.01.2010, da Provedoria de Justiça;
- Doc. n.º 9 – Ofício n.º 1409, de 09.08.2010, do Gabinete do Ministro de Estado e das Finanças;
- Doc. n.º 10 – Ofício n.º 11129, de 12.08.2011, da Provedoria de Justiça.

² Isto, não obstante a Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, tenha, no seu artigo 261.º, introduzido diversas alterações ao regime do crédito à habitação bonificado – todas elas em prejuízo dos cidadãos e nenhuma delas sobre o problema que há anos venho colocando ao Ministério das Finanças.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

DOC N.º 1
7/3
109

S. Exa. o
Secretário de Estado dos Assuntos
Fiscais
Av.ª Infante D. Henrique, 1
1149-009 LISBOA

Vossa Ref.ª

Vossa Comunicação

Nossa Referência
Proc. R-4627/09 (A2)

Assunto: *Queixa apresentada na Provedoria de Justiça pela sociedade*
~~XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, NIPC XXXXXXXX~~
Reembolso do Pagamento Especial por Conta (PEC).

Senhor Secretário de Estado,

A 30.11.2009, dirigi a V. Exa. o ofício n.º 15006, para que nos transmitisse a sua posição sobre os três aspectos que a Reclamante contestava (Doc. 1, sem o anexo nele mencionado).

A resposta sobreveio pelo ofício n.º 6534, de 23.03.2010, da DSIRC, que inclui cópia da Informação n.º 406/10, sancionada por despachos da Subdirectora-Geral para área da Gestão do IR e das Relações Internacionais, Teresa Gil, de 08.03.2010 e do Substituto Legal do Director-Geral, João R. E. Durão, de 15.03.2010 (Doc. 2).

Entretanto, fomos informados pela Reclamante que, aquando da apresentação da queixa neste órgão do Estado (Setembro de 2009), entendeu por bem dirigir idêntico requerimento a V. Exa.. Como consequência, a Reclamante foi notificada por ofício da Direcção de Finanças do Porto, de 16.06.2010, do Despacho n.º 1401/2010-XVIII, de V. Exa., de 20.05.2010 (Doc. 3), que determina o seguinte:

«Em face das razões enunciadas na Informação n.º 8/2010, de 23 de Fevereiro, do Gabinete do Subdirector-Geral da Inspeção Tributária da DGCI, sanciono o entendimento de que a acção de inspecção prevista na alínea b) do n.º 3 do artigo 93.º do Código do IRC é requerida ao abrigo dos normativos do Decreto-Lei n.º 6/99, de 8 de Janeiro, e implica o pagamento da taxa definida na Portaria n.º 923/99, de 20 de Outubro».

Pelas razões que abaixo apontarei, discordo da decisão de V. Exa.: o Decreto-Lei n.º 6/99, de 8-1 não é aplicável aos pedidos de inspecção a que se refere o artigo 93.º, n.º 3, alínea b), do Código do IRC e não pode instituir-se uma colecta mínima – não prevista na lei – pela via administrativa.

1. GÉNESE E EVOLUÇÃO DO PEC

No que respeita à questão que nos ocupa, o PEC tem três momentos essenciais: o regime vigente desde a sua criação até ao final do ano 2000, o regime vigente nos anos de 2001 e 2002 e o regime subsequente, que, na prática, não diverge do antecedente.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

2

75
110

O PEC foi criado pelo Decreto-Lei n.º 44/98, de 3-3, assentando a sua justificação, como resulta do respectivo preâmbulo, em razões de combate «às práticas evasivas de ocultação de rendimentos ou de empolamento de custos». O regime inicial do PEC previa o reembolso em caso de insuficiência de colecta.

Por exemplo, Lima Guerreiro¹ considera que o PEC tinha «características mistas, de pagamento por conta e de financiamento antecipado forçado», uma vez que ou constituía um crédito de imposto ou porque o seu reembolso se encontrava assegurado.

Já Teresa Gil² considera que «...quando o PEC foi criado, tinha na sua essência a natureza de um efectivo pagamento por conta do imposto, na medida em que a respectiva recuperação estava sempre assegurada, em face da possibilidade de reembolso nos casos de insuficiência de colecta».

No mesmo sentido José João de Avillez Ogando³, quando refere que «o regime do pagamento especial por conta tal como se encontrava concebido inicialmente, apontava pelo menos formalmente para um verdadeiro pagamento por conta do imposto devido a final, uma vez que a lei previa a possibilidade de solicitar a sua restituição, sempre que a colecta apurada fosse insuficiente para a integral absorção do montante entregue em excesso».

E Manuel Marques⁴ considera que a o regime inicial do PEC «corresponde, em termos genéricos, a um pagamento adicional de IRC».

António Carlos dos Santos⁵ é de opinião que «...o PEC se inseria ainda na lógica do IRC, configurando-se, tal como o PNC [pagamento normal por conta], como uma espécie de liquidação parcial e condicional e de arrecadação prévia que visava satisfazer motivos de natureza essencialmente cautelar».

Com as alterações introduzidas ao regime do PEC pela Lei n.º 30-G/2000, de 29-12, o reembolso do PEC passou apenas a estar assegurado nos casos de cessação de actividade, o que levou alguns autores a considerá-lo como uma «colecta mínima» e questionar a respectiva conformidade constitucional.

Teresa Gil⁶ considera que nos anos de 2001 e 2002, caso o PEC não fosse integralmente recuperado por via da dedução à colecta, a respectiva entrega convertia-se em definitiva, o que significa que o «...o PEC deixou de consubstanciar uma entrega de imposto por conta, transformando-se, com

¹ Lei Geral Tributária Anotada (2000), p. 167, Editora Reis dos Livros.

² «Pagamento Especial por Conta» - Fisco 107/108 (Março/2003), p. 12.

³ «A constitucionalidade do regime do pagamento especial por conta» - Revista da Ordem dos Advogados, vol. 62, Tomo III, 2002, p. 807.

⁴ «O pagamento especial por conta no âmbito do regime especial de tributação dos grupos de sociedades» - Fisco 107/108 (Março/2003), p. 3.

⁵ «A deriva inconstitucional do actual regime do pagamento especial por conta» - Fisco 122/123 (Outubro/2007), p. 9.

⁶ Ob. cit., pp. 12 e 13.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

excepção das situações particulares de cessação da actividade, num imposto mínimo...». (sublinhado nosso)

José João de Avillez Ogando⁷ refere o seguinte: «Assim, de um pagamento por conta, o pagamento especial por conta configurado desta forma, apresentava-se como uma verdadeira colecta mínima, desconsiderando o princípio constitucional da tributação das empresas fundamentalmente com base no lucro real obtido, penalizando essencialmente as empresas que apresentassem reduzidos ou nulos resultados fiscais», uma vez que não era possível o reembolso em casos de insuficiência de colecta (exceptuando o caso de cessação de actividade). (sublinhado nosso)

No mesmo sentido Luís Marques⁸, quando refere que, nos anos de 2000 e 2001, «Caso aquela dedução não se mostrasse possível por insuficiência de colecta naqueles quatro exercícios, o PEC convertia-se num pagamento definitivo de imposto, revestindo dessa forma a natureza de uma colecta mínima, o que, conceptualmente, contraria o princípio constitucionalmente consagrado da tributação incidente sobre o rendimento real. De facto, o regime vigente até 31 de Dezembro de 2002, com a redacção introduzida pela Reforma Fiscal, previa a figura do reembolso do PEC apenas para as situações de cessação de actividade do sujeito passivo.» (sublinhado nosso)

E Manuel Anselmo Torres⁹, quando escreve que «...a norma impeditiva da restituição do PEC feito em excesso, quer por impossibilidade de imputação à colecta do exercício a que respeita, quer por impossibilidade de imputação às colectas eventualmente apuradas nos quatro exercícios subsequentes, terá de considerar-se uma norma inconstitucional...», por «...desatender o comando constitucional de conformação das empresas com o seu rendimento real...».

António Carlos Santos¹⁰ é de opinião que a alteração introduzida pela Lei que aprovou o Orçamento do Estado para 2001, ao acabar com a hipótese de ser solicitado pelo contribuinte o reembolso, salvo em casos de cessação de actividade, «...punha em causa o princípio da tributação pelo rendimento real das empresas, na medida em que convertia o PEC (isto é, um pagamento fundado numa liquidação prévia e necessariamente precária calculada com base numa certa presunção de rendimentos) num pagamento definitivo, sem consideração pela capacidade contributiva dos sujeitos passivos e sem possibilidade de ilidir a presunção consagrada na lei». (sublinhado nosso)

Entretanto, a possibilidade de reembolso do PEC não dedutível à colecta, veio a ser reposta pela Lei n.º 32-B/2002, de 30-12. No entanto, a posição da Administração Fiscal – e de V. Exa. – que determina a aplicação do Decreto-lei n.º 6/99 aos pedidos de reembolso do PEC, configura um regresso aos anos de 2001 e 2002, como veremos.

⁷ Ob. cit., p. 808.

⁸ Ob. cit., p. 4.

⁹ «Incidência e Inconstitucionalidade do Pagamento Especial por Conta» - Fisco 107/108 (Março/2003), pp. 31-33.

¹⁰ Ob. cit., p. 12.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

4

73
112

2. APLICAÇÃO DO DECRETO-LEI N.º 6/99 AO PEDIDO DE REEMBOLSO DO PEC

2.1 *Enquadramento legal*

O artigo 93.º, n.º 3, alínea b) do Código do IRC estatui o seguinte:

«3 – Os sujeitos passivos que não são susceptíveis de ser abrangidos pelo regime de tributação previsto no artigo 53.º podem ainda, sem prejuízo do disposto no n.º 1, ser reembolsados da parte que não foi deduzida ao abrigo do mesmo preceito, desde que preenchidos os seguintes requisitos:

- a).....
b) A situação que deu origem ao reembolso seja considerada justificada por acção de inspecção feita a pedido do sujeito passivo formulado nos 90 dias seguintes ao termo do prazo de apresentação da declaração periódica relativa ao mesmo exercício.»

Assim, o pedido de reembolso do PEC está sujeita a acção de inspecção tributária.

O Decreto-Lei n.º 6/99, de 8-1 regula o sistema de inspecção tributária por iniciativa do sujeito passivo ou de terceiro (artigo 1.º, n.º 1).

Quanto à justificação da criação de tal sistema, pode ler-se o seguinte no preâmbulo do referido Decreto-Lei:

«A inspecção tributária depende exclusivamente, no quadro da legislação actual, da iniciativa da própria administração tributária. No entanto, a certeza e segurança jurídicas e a necessidade de viabilizar negócios jurídicos relevantes do ponto de vista da reestruturação empresarial e da dinamização da vida económica aconselham a flexibilização desse regime, posto que com a devida salvaguarda dos interesses da administração tributária. É, assim, criado um regime especial de inspecção por iniciativa do sujeito passivo, com efeitos vinculativos para a administração tributária, cujo acesso depende da prova de interesse legítimo pelo sujeito passivo ou terceiro, devidamente autorizado por este.» (sublinhado nosso)

O deferimento do requerimento ao Director-Geral dos Impostos depende da invocação e prova do interesse legítimo do requerente na realização da inspecção, consistindo tal interesse legítimo «...em qualquer vantagem resultante do conhecimento da exacta situação tributária do sujeito passivo, proveniente, nomeadamente, de actos de reestruturação empresarial, de operações de recuperação económica ou do acesso a regimes legais a que o requerente pretenda ter direito» (artigo 2.º). (sublinhado nosso)

O artigo 4.º estabelece ser devida uma taxa pela realização das inspecções, cujos montantes mínimo e máximo, bem como os critérios de graduação, são definidos por Portaria do Ministro das Finanças.

13
113



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

O n.º 7 do referido artigo estatui que «Para todos os efeitos legais, a realização da inspecção prevista no presente diploma é considerada como serviço prestado pela Direcção-Geral dos Impostos ao requerente da inspecção».

A Portaria n.º 923/99, de 20-10, veio, assim, estabelecer as taxas aplicáveis à realização de inspecções, fixando o limite mínimo e máximo para cada exercício inspeccionado em 632 contos (€3.152) e 7.000 contos (€34.916), respectivamente, bem como os critérios de graduação. Era suposto que as taxas devidas pela realização de inspecções tivessem sido objecto de revisão no prazo de um ano, o que não aconteceu.

2.2 A posição da Administração Fiscal

2.2.1 Informação n.º 406/10, da DSIRC

Conforme acima referido, a Informação em apreço foi sancionada por despachos da Subdirectora-Geral para área da Gestão do IR e das Relações Internacionais, Teresa Gil, de 08.03.2010 e do Substituto Legal do Director-Geral, João R. E. Durão, de 15.03.2010

A Autora da Informação refere que a Administração Fiscal já ponderou se a acção de inspecção a que se refere a alínea b) do n.º 3 do artigo 93.º do CIRC devia seguir o regime consignado no Decreto-Lei n.º 6/99, cujos objectivos muito específicos, por vezes, lhes pareciam divergir, ou se deviam ser aplicadas as regras gerais estabelecidas no Decreto-lei n.º 413/98, de 31-12 – Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária, conforme o artigo 44.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e artigo 54.º, n.º 4 [5], da Lei Geral Tributária (LGT).

Na verdade, a Autora da Informação menciona, no ponto 5., que a «...inspecção por iniciativa do sujeito passivo nos termos do Dec. Lei 6/99 visa a definição da situação tributária do contribuinte com o âmbito e extensão que forem solicitados à administração tributária (n.º 2 do artigo 2º do Dec. Lei 6/99), ou seja, a realização da inspecção tributária prevista no Dec. Lei 6/99 sendo considerada como serviço prestado pela DGCI ao requerente da inspecção (n.º 7 do artigo 4º), consubstancia como que uma auditoria tributária, sendo, por isso, remunerada».

E acrescenta no ponto 6.: «O que poderia não harmonizar-se com a acção de inspecção feita a pedido do sujeito passivo, que justifique a situação que dará origem ao reembolso do PEC, dado que aqui não se trata de um serviço a prestar pela inspecção ao contribuinte, mas antes de uma incumbência própria daqueles serviços da DGCI, da qual resultará uma confirmação das condições que permitam o reembolso do PEC».



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

6

7/3
114

Contudo, conclui o seguinte:

- O facto de a inspecção ser efectuada a pedido do sujeito passivo, consubstancia um indício revelador da sua inclusão no Decreto-Lei n.º 6/99;
- A enumeração das situações enquadradas no conceito de «interesse legítimo» (artigo 2.º, n.º 6, do Decreto-Lei n.º 6/99) é meramente exemplificativa.

Transcreve, depois, parte do despacho de 22.03.2005, do SDG, exarado na Informação 1293/2004, da DSIRC, que refere o seguinte:

«...a acção inspectiva, sendo da iniciativa do próprio contribuinte e também do seu interesse, tem, não obstante as suas especificidades, enquadramento no D.L. 6/99, de 8 de Janeiro, pelo que, na ausência da publicação de uma tabela de taxas específica, será de adoptar a prevista na Portaria n.º 923/99, de 20.10...».

2.2.2 Informação n.º 08/2010, do Gabinete do SDG da Inspeção Tributária

Com base na Informação em apreço, V. Exa. sancionou «... o entendimento de que a acção de inspecção prevista na alínea b) do n.º 3 do artigo 93.º do Código do IRC é requerida ao abrigo dos normativos do Decreto-Lei n.º 6/99, de 8 de Janeiro, e implica o pagamento da taxa definida na Portaria n.º 923/99, de 20 de Outubro».

Analisemos, então, a Informação n.º 8/2010, que esteve na base do Despacho de V. Exa..

O Gabinete de V. Exa. parece ter solicitado à DGCI que se pronunciasse quanto às seguintes questões:

- «a) Verifica-se efectivamente uma total falta de correspondência entre as circunstâncias que o legislador tinha em mente quando produziu o Decreto-Lei n.º 6/99 e as necessidades de fiscalização das acções inspectivas realizadas em conexão com os pedidos de reembolso do PEC, figura aliás que resulta de desenvolvimentos posteriores;*
- b) Será em todo o caso de pedir à administração fiscal que esclareça se considera necessária a aplicação de uma taxa à realização deste tipo de acções inspectivas, e, caso afirmativo, se filia tal necessidade em razões de cobertura de encargos ou dissuasão de pedidos de reembolsos;*
- c) Será de pedir igualmente o envio a este Gabinete de elementos sobre as acções inspectivas realizadas ao abrigo do Decreto-lei n.º 6/99 em cada um dos anos da sua vigência, discriminando a iniciativa dos pedidos (sujeito passivo ou outro interessado que prove interesse legítimo), as respectivas determinantes, a dimensão das empresas, o montante cobrado a título de taxa.»*

Relativamente às primeiras duas questões, pronunciou-se a área de Gestão dos Impostos sobre o Rendimento, concluindo «que não sendo a antecipação



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

7

78
115

da recuperação do PEC previsto no n.º 3, uma alternativa ao regime geral previsto no n.º 1 do artigo 93.º do CIRCC¹¹ e porque não foi considerada a proposta de alteração das taxas aplicáveis, entendem que 'é de ser questionado o quadro legal' e que é matéria sobre a qual os serviços de Inspeção Tributária se deverão pronunciar¹²; daí que a Informação em apreço tenha sido preparada pelo Gabinete do SDG da Inspeção Tributária.

O ponto 8. informa que «No que se refere ao pedido de reembolso, no período compreendido entre 1 de Janeiro de 2001 e 31 de Dezembro de 2002, caso não fosse possível a dedução do PEC à colecta do IRC no prazo de quatro exercícios, os aludidos pagamentos convertiam-se em pagamentos definitivos de imposto, não sendo possível requerer o seu reembolso, excepto em situações de cessação de actividade. Nos casos de impossibilidade de recuperação do valor pago, o pagamento especial por conta assumia características de uma 'colecta mínima'». (sublinhado nosso)

Acrescentando no ponto 10.: «Simultaneamente [à alteração introduzida pela Lei n.º 32-B/2002, que aumentou o limite máximo do PEC de €1,469,39 para €200.000,00], e, aparentemente, com o eventual receio de ser posta em causa a constitucionalidade do pagamento especial por conta, na sua modalidade de 'colecta mínima' com um limite máximo tão elevado, o legislador aditou uma norma que passou a permitir a restituição do PEC...». (sublinhado nosso)

Depois, a Autora da Informação parte para a fase de determinação da natureza do PEC, que, na esteira de Freitas Pereira, considera poder ser a seguinte:

- Uma colecta mínima;
- Um empréstimo forçado¹³; ou
- Um empréstimo forçado, com reembolso dificultado.

Com as alterações constantes da Lei n.º 32-B/2002, considera a Autora da Informação que o legislador:

- «Não pretendia que o PEC constituísse uma colecta mínima»;
- «Que também não deveria ser um empréstimo forçado, restituível automaticamente findo o 'prazo do empréstimo'».

Para a Autora da Informação, «A solução adoptada passou, portanto, pelo 'empréstimo forçado com reembolso dificultado' através da definição de

¹¹ O Despacho n.º 1553/2003-XV, de 18.06.2003, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, estabelecia no seu n.º 8 que "Não obstante o disposto do n.º 1 do artigo 87.º do Código do IRC, os sujeitos passivos, não abrangidos pelo regime de tributação previsto no artigo 53º do mesmo diploma, podem solicitar o reembolso, no exercício seguinte àquele a que respeita, da parte do pagamento especial por conta que não tenha sido deduzida à colecta do exercício de 2003, desde que preenchidos, cumulativamente, os requisitos constantes das alíneas a) e b) do n.º 3 do artigo 87º do Código do IRC".

¹² Temos assim, que, V. Exa. não respondeu directamente à Provedoria de Justiça, mas sim a DSIRC; mas respondeu directamente à Reclamante, sendo que a área de Gestão dos Impostos sobre o Rendimento considerou que era uma questão da Inspeção Tributária...

¹³ Sobre a diferença entre imposto e empréstimo forçado, vide António Carlos Santos, ob. cit., pp. 19-20. Cfr. ponto 2.3.4 infra.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

8

7/3
116

condições a que ficaria sujeita a restituição do PEC. E, uma dessas condições foi precisamente a necessidade de uma inspecção a pedido».

Concluindo a parte da «Apreciação» das questões formuladas pelo Gabinete de V. Exa., no ponto 16., referindo:

«Assim, atento o disposto na alínea b) do n.º 3 do artigo 93.º do CIRC, parece inequívoco que o legislador quis condicionar o pagamento antecipado do PEC ao pedido formulado pelo sujeito passivo para intervenção da inspecção e, nessa medida, sujeitá-lo ao ónus af decorrente, o qual se traduz, conseqüentemente, no custo referente à realização da inspecção. E, com este procedimento quis o legislador, sem dúvida, dissuadir o pedido de reembolso dos pagamentos especiais por conta.» (sublinhado nosso)

Pelo que, para a Autora da Informação, a aplicação do Decreto-Lei n.º 6/99 resulta do disposto na alínea b) do n.º 3 do artigo 93.º do CIRC.

Quanto à questão formulada em c) acima, o SDG da Inspeção Tributária, através do seu despacho de 24.09.2009, pronunciou-se sobre o número de acções realizadas, informando que «não existem estatísticas sobre o número de acções realizadas ao abrigo do Decreto-Lei n.º 6/99 e que a sua utilização tem sido quase nula e não terá ultrapassado as 5.»¹⁴

2.3 Doutrina

2.3.1 José João de Avillez Ogando

O Autor considera o PEC, mesmo com as alterações introduzidas pela Lei n.º 32-B/2002, como um verdadeiro imposto sobre os proveitos e ganhos, pago em caso de insuficiência de lucro tributável¹⁵.

Quanto à inspeção tributária, o Autor é de opinião que os respectivos custos «serão as mais das vezes dissuasores dos pedidos de reembolso. A retenção por parte do estado do pagamento especial por conta não deduzido apenas se pode explicar por uma lógica segundo a qual o contribuinte presume-se culpado até provado inocente, o que é totalmente inaceitável e persecutório»¹⁶.

Acrescentando: «Dado que a acção de inspeção tributária para efeito de reembolso do pagamento especial por conta visa a confirmação de que os sujeitos passivos não obtiveram colecta suficiente para absorver a totalidade do pagamento efectuado, e obter por via dessa confirmação, a restituição dos montantes entregues em excesso ao Estado, dificilmente se poderá admitir que esta situação deva ser considerada com[fo] prestação de qualquer serviço ao contribuinte e, como tal, deva ser remunerada»¹⁷.

¹⁴ Desconhece-se se neste número se inclui algum caso de restituição de PEC.

¹⁵ Ob. cit., p. 822.

¹⁶ Ibidem, p. 814.

¹⁷ Ibidem, p. 815.



117

Afirma ainda o autor que «Fazer depender a devolução de montantes que, segundo o critério da própria lei, foram entregues em excesso, é inconstitucional, por violar o princípio da propriedade privada expressamente consagrado nos n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º da CRP, porquanto constitui um empréstimo público forçado sem juros, incluindo-se por conseguinte na noção de imposto». ¹⁸ (sublinhados nossos)

2.3.2 Teresa Gil

A actual SDG para a área da Gestão do IR e das Relações Internacionais, escreve¹⁹ o seguinte no que respeita à «...certificação do reembolso por parte dos serviços da inspecção tributária, mediante a realização de acção de inspecção feita a pedido do sujeito passivo»:

«A redacção do referido preceito legal [alínea b) do n.º 3 do artigo 87.º do CIRCJ suscita, desde logo, a dúvida quanto à natureza do pedido de inspecção, isto é, se o mesmo é passível de enquadramento no âmbito do regime especial de inspecção por iniciativa do sujeito passivo, previsto no Decreto-Lei n.º 6/99, de 8 de Janeiro, com as consequências que daí advêm, designadamente no que se refere ao pagamento de uma taxa pela realização da acção de inspecção.

Não parece, contudo, que o simples facto de se cometer ao sujeito passivo a iniciativa de solicitar a acção de inspecção, para efeito de certificação do reembolso, seja suficiente para que se considere que é aplicável aquele regime especial, uma vez que este tem uma delimitação específica, nomeadamente, quanto ao respectivo âmbito, condições de acesso e efeitos.

Ora, atendendo precisamente a essa delimitação específica, parece-nos bastante duvidosa a respectiva aplicação ao pedido de inspecção para efeito da certificação do reembolso do PEC.

De facto, no âmbito do supramencionado regime especial, os sujeitos passivos requerem à Administração Fiscal a definição, com efeitos vinculativos, da respectiva situação tributária, em situações em que esse conhecimento lhes é vantajoso para efeitos, designadamente, da realização de actos de reestruturação empresarial ou de operações de recuperação económica ou, ainda, de acesso a regimes legais a que o sujeito passivo pretenda ter direito.

Ora, a acção de inspecção para efeito do reembolso do PEC visa, objectivamente, a confirmação de que os sujeitos passivos não obtiveram colecta que justifique o pagamento efectuado e, consequentemente, a restituição de um imposto que não é devido, pelo que, dificilmente, se poderá considerar que esta situação consubstancia um serviço prestado ao contribuinte e que, como tal, deva ser remunerado.

Por último, refira-se que, caso venha a ser proferido entendimento diverso nesta matéria, isso significará que, não obstante a Lei n.º 32-B/2002, de 31 de Dezembro, ter vindo repor o direito ao reembolso do

¹⁸ Ibidem, p. 827.

¹⁹ Ob. Cit., pp. 15-17.

7/5
118

PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

PEC, os custos associados serão, em muitos casos, **inibidores** do respectivo exercício.

De facto, o valor da taxa exigível no âmbito do regime especial de inspecção por iniciativa do sujeito passivo corresponde a determinada permissão do volume de negócios (vendas e prestações de serviços), com os limites mínimo de €3.152 e máximo de €34.916, por cada exercício inspecionado, o que significa que, a ser aplicável este regime, a taxa a pagar, relativamente ao primeiro período de reembolso do PEC, situar-se-ia entre um **valor mínimo de €15.760 e máximo de €174.580.**»

Quanto às Conclusões da Autora, destaco o seguinte²⁰:

- O direito ao reembolso tem «...um efeito financeiro muito negativo, face ao prazo extremamente alargado que decorrerá entre o momento em que o PEC é exigível e o do processamento do respectivo reembolso. De facto, o reembolso só pode ser solicitado depois de decorrido o prazo de dedução à colecta, ou seja, 5 anos, ao qual acrescerão ainda os prazos de realização da inspecção, da decisão quanto à concessão ou não do reembolso e, em caso de decisão favorável, do respectivo processamento (emissão de cheque)»; e
- «... caso a acção de inspecção requerida pelo sujeito passivo venha a ser enquadrada no âmbito do regime previsto no Decreto-Lei n.º 6/99 (...) o reembolso terá custos associados cujos montantes serão **inibidores** e, em alguns casos, mesmo **impeditivos**, do exercício do respectivo direito». (sublinhados e negritos nossos)

2.3.3 Saldanha Sanches/André Salgado de Matos

Os Autores²¹ referem que «...**dada a verdadeira natureza do procedimento em causa** [procedimento específico de ilisão de uma presunção legal em momento posterior ao do seu funcionamento], **não parece que se aplique o regime da inspecção por iniciativa do contribuinte previsto pelo Decreto-Lei n.º 69/99 [6/99], de 20 de Outubro, designadamente em matéria de custas. Com efeito, seria constitucionalmente chocante admitir que o sujeito passivo teria que pagar para ser, como é seu direito, tributado segundo o lucro real**»²² (negrito nosso)

2.3.4 António Carlos dos Santos

O Autor²³, como supra se aludiu, estabelece uma distinção entre imposto e empréstimo forçado, que se passa a transcrever:

«A principal característica que permite distinguir um imposto de um empréstimo forçado é que este pressupõe sempre a existência de

²⁰ Ibidem, pp. 22-23.

²¹ Ob. Cit., p. 17, n. 33.

²² «...tributação do lucro real (artigo 104, n.º 2, da Constituição), enquanto expressão do princípio mais vasto da capacidade contributiva». Ibidem, pp. 10-11.

²³ Ob. Cit., pp. 19-20.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

reembolso, enquanto que o imposto 'é uma prestação que não dá lugar a qualquer reembolso, restituição ou indemnização', 'é uma prestação unilateral não só no presente (unilateral stricto sensu), mas uma prestação unilateral também no futuro (definitiva) (...). Quando o empréstimo é oneroso, o reembolso da quantia emprestada é acompanhada de juros, quando é gratuito, o reembolso é efectuado sem juros. Neste caso, estamos perante uma figura híbrida, pois existe, um elemento de imposto 'de montante igual ao montante dos juros a que haveria lugar caso o empréstimo não fosse gratuito' (...). Se a situação em causa, qualquer que seja a designação que apresente, for, porém, a de uma prestação pecuniária forçada sem juros nem reembolso, estaremos não perante um empréstimo forçado, mas perante um verdadeiro imposto (...)

A distinção é importante, porque a lei, desde logo, a constitucional, não contempla a hipótese de verdadeiros empréstimos públicos forçados, mas não se opõe, em princípio, a antecipações de pagamentos de impostos efectuadas dentro de certos limites. A questão que se põe é então a de saber qual a linha de demarcação entre empréstimo forçado e financiamento antecipado de imposto. Nem sempre é fácil detectar essa linha, mas este financiamento tem que se inserir necessariamente na lógica de um imposto existente, estando sujeito aos princípios de direito tributário (...). É o caso, por exemplo, das liquidações condicionais, inseridas em sistemas de conta corrente. Se os montantes antecipados são superiores aos devidos a final, existirá um verdadeiro imposto oculto, caso não haja lugar a restituição da quantia em excesso. Caso haja restituição, mas sem juros, estaremos perante uma figura híbrida, em que estão presentes elementos de empréstimo forçado gratuito. É o que ocorre com os pagamentos por conta quando não houver colecta suficiente para os deduzir.

No entanto, este elemento de 'empréstimo forçado' pode ser despciendo se a lógica de integração do mecanismo do imposto existente for respeitada, se os montantes em causa forem muito reduzidos, se o prazo de restituição for curto, se os motivos subjacentes à aceitação de tal hibridez forem constitucionalmente justificáveis. Caso contrário, a substância prevalece sobre a forma, o elemento de empréstimo forçado sobreleva o do pagamento por conta e o mecanismo previsto torna-se inconstitucional.» (sublinhado nosso)

2.3.5 Freitas Pereira, Henrique Manuel (2009), Fiscalidade, Coimbra: Almedina

O autor refere o seguinte na p. 45:

«Existe ainda o chamado 'pagamento especial por conta', previsto no art.º 98.º do Código do IRC, aditado pelo Decreto-Lei n.º 44/98, de 3 de Março, que, dadas as circunstâncias em que é devido e o facto de não ser imediatamente reembolsável no caso de se verificar que é superior ao imposto a pagar e poder até nunca vir a ser reembolsado (cf. art.º 87.º do Código do IRC), não se insere nos princípios que devem reger os pagamentos por conta, sendo nessa medida autêntico empréstimo forçado ou, nos caos em que não for possível a sua dedução até ao quarto



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

120

exercício seguinte, uma efectiva colecta mínima ou imposto mínimo. O que pode colocar o problema da sua constitucionalidade.» (sublinhado nosso)

2.3.6 Relatório do Grupo para o estudo da Política Fiscal (Ministério das Finanças e da Administração Pública, Outubro/2009)

O Relatório em apreço, que teve como um dos Coordenadores Gerais, António Carlos dos Santos, e analisando a posição do próprio, considera os «crescentes condicionalismos a que ficou sujeito o reembolso» do PEC, como um dos factores que «...desligou o PEC, de alguma forma, do princípio da tributação com base no rendimento real o que tem suscitado críticas pela eventual violação dos princípios da capacidade contributiva e da proporcionalidade» (cf. p. 258).

2.4 **Nossos comentários**

2.4.1 A aplicação prática do actual regime do PEC como uma colecta mínima ou imposto

O PEC teve na sua génese o combate à fraude e evasão fiscal.

Em termos da sua evolução, e genericamente, o PEC começou por ter a natureza de imposto por conta, para nos anos de 2001 e 2002 ser uma verdadeira colecta mínima, uma vez que, para além dos casos de cessação de actividade, não era possível o reembolso em casos de insuficiência de colecta, para, a partir de 2003, voltar a ter a natureza de imposto por conta, dado que foi reposta a possibilidade de reembolso²⁴.

Mas esta reposição da possibilidade de reembolso é apenas formal: o entendimento da Administração Fiscal e dos responsáveis governativos – onde V. Exa. se inclui – de que às acções de inspecção solicitadas nos termos do artigo 93.º, n.º 3, alínea b) do Código do IRC se aplica o Decreto-Lei n.º 6/99 levou a que não sejam realizadas acções de inspecção devido à desproporcionalidade dos custos associados.

Na verdade, ficou agora claro que esta posição visa dissuadir os pedidos de reembolso e não a cobertura de encargos, conforme resulta da Informação n.º 08/2010, do Gabinete do SDG da Inspeção Tributária (cfr. ponto 2.2.2 supra).

Aliás, de acordo com a referida Informação, em Setembro de 2009 apenas se encontravam contabilizadas 5 acções de inspecção ao abrigo do Decreto-Lei n.º 6/99, sendo que não há menção de que daquele número faça parte alguma acção de reembolso de PEC.

²⁴ Pode ler-se o seguinte no Acórdão n.º 494/2009, do Tribunal Constitucional, ponto 6.2: «...uma leitura do regime jurídico do PEC que esteja atenta à sua génese e evolução leva a concluir que ele não obedece prioritariamente à lógica típica de um pagamento por conta – ou seja, primariamente, a de assegurar ao erário público entradas regulares de tesouraria e, em segunda linha, acautelar o Fisco contra variações de fortuna do devedor e produzir uma certa 'anestesia' fiscal –, antes estando indissociavelmente ligado à luta contra a evasão e fraude fiscais (...). Diga-se que a doutrina nacional é unânime em afirmar a natureza de instrumento de combate à evasão fiscal assinalada ao PEC».



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

Ou seja, o entendimento preconizado pela Administração Fiscal pode ter mesmo conduzido a que eventualmente nunca tenha sido realizada qualquer acção de inspecção para validar reembolsos de PEC.

O que me leva a concluir que, na prática, e nos casos em que não seja possível deduzi-lo à colecta, o PEC reveste a natureza de colecta mínima, de um imposto, uma vez que, tendo em conta a dimensão dos custos associados à fiscalização, os contribuintes não reclamam os montantes que adiantaram obrigatoriamente/emprestaram forçadamente.

Como vimos, a DSIRC considera ser aplicável o Decreto-Lei n.º 6/99 aos pedidos de inspecção para efeitos de reembolso do PEC porque (i) o artigo 93.º, n.º 3, alínea b) refere que a acção de inspecção está sujeita a pedido do contribuinte e porque (ii) as situações de interesse legítimo previstas no artigo 2.º, n.º 6, do referido Decreto-Lei são meramente exemplificativas, aí se podendo incluir este tipo de inspecção.

Parece que a DSIRC não chegou a esta conclusão sem que se tivessem suscitado dúvidas quanto aos objectivos do Decreto-Lei n.º 6/99 e do PEC (cfr. Informação n.º 406/10, ponto 7., quando é referido «*cujos objectivos muito específicos, por vezes, nos pareciam divergir*»). E o mesmo se diga do Gabinete de V. Exa. quando refere «*Verifica-se efectivamente uma total falta de correspondência entre as circunstâncias que o legislador tinha em mente quando produziu o Decreto-Lei n.º 6/99 e as necessidades de fiscalização das acções inspectivas realizadas em conexão com os pedidos de reembolso do PEC, figura aliás que resulta de desenvolvimentos posteriores*».

Ora, o Decreto-Lei n.º 6/99 foi criado com objectivos bem específicos – de certeza e segurança jurídica bem como de viabilização de negócios jurídicos relevantes do ponto de vista empresarial e da dinamização da vida económica – que não estão subjacentes à fiscalização do pedido de reembolso do PEC, que passam, como refere Teresa Gil (cfr. ponto 2.3.2), pela confirmação de que os sujeitos passivos não obtiveram colecta que justifique o pagamento efectuado.

Na verdade, não se vislumbra qual o serviço que a Administração Fiscal está a prestar quando averigua a legitimidade do reembolso, ao contrário do que acontece com os casos subsumíveis no referido Decreto-Lei²⁵. Por exemplo, se para a realização de uma operação de reestruturação empresarial, os intervenientes pretendem conhecer as eventuais contingências fiscais associadas, podem recorrer ao referido diploma e pagam os serviços prestados pela Administração Fiscal.²⁶

Já para o Gabinete do SDG da Inspeção Tributária não parecem restar dúvidas de que a aplicação do Decreto-Lei n.º 6/99 aos pedidos de reembolso

²⁵ Cfr. Teresa Gil, ob. cit., p. 17 e José João de Avillez Ogando, ob. cit., p. 815.

²⁶ No entanto, registre-se o muitíssimo reduzido número de acções de inspecção realizadas ao abrigo do Decreto-Lei n.º 6/99, num âmbito temporal consideravelmente longo (cerca de 10 anos). Donde parece lícito retirar-se a conclusão de que o Decreto-Lei n.º 6/99 não atingiu os objectivos subjacentes à criação do respectivo regime.

75
122

PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

do PEC tem em vista apenas dificultar os reembolsos (e mais longe não me parece que pudesse ir, sob pena de ser admitido que, o que se tem em vista, é impedir os reembolsos do PEC)²⁷.

Assim, pode dizer-se que o Decreto-Lei n.º 6/99, que, como se referiu, não mereceu a receptividade esperada junto dos operadores de mercado, está ao serviço de objectivos completamente estranhos à sua criação: transformar o PEC numa colecta mínima, num imposto.

2.4.2 Aplicação da taxa: a exigência de uma contraprestação pública e a proporcionalidade

Neste ponto desenvolvemos a questão da exigência de uma contraprestação pública associada à aplicação de uma taxa à acção de inspecção para efeitos de pedido de reembolso do PEC bem como analisaremos a questão da proporcionalidade.

A LGT estabelece uma distinção entre os vários tributos, nomeadamente, entre impostos e taxas, adiantando que os primeiros «...assentam essencialmente na capacidade contributiva, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património» e as segundas «...assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares».

É vasta, como V. Exa. bem sabe, a jurisprudência do Tribunal Constitucional sobre a distinção entre as figuras da taxa e do imposto. Por exemplo, no Acórdão n.º 68/2007, publicado no Diário da República, 2.ª Série, de 5 de Março de 2007, o Tribunal Constitucional faz, com grande utilidade, uma resenha da doutrina e da jurisprudência daquele Tribunal sobre a matéria. Aí pode ler-se, apelando-se à fundamentação de vários arestos anteriores àquele, o seguinte:

«Como se sabe, existe uma abundante jurisprudência constitucional sobre a distinção entre imposto e taxa (...). Para extremar a noção de 'imposto' constitucionalmente relevante da de 'taxa', o Tribunal tem-se socorrido essencialmente de um critério que pode qualificar-se como 'estrutural', porque assente na 'unilateralidade' dos impostos (...), admitindo ainda, porém, como factor adicional de ponderação, que se tome em consideração a 'razão de ser ou objectivo das receitas em causa', quer para recusar a certas receitas o carácter de imposto, quer como argumento ponderoso para afastar o carácter de taxa de uma dada prestação pecuniária coactiva (...).

(...)

Tanto na jurisprudência uniforme do Tribunal, como na orientação unânime da doutrina, um elemento ou pressuposto estrutural há-de, desde logo e necessariamente, verificar-se, para que determinado tributo se possa qualificar como uma 'taxa', qual seja o da sua 'bilateralidade': traduz-se esta no facto de ao seu pagamento corresponder uma certa

²⁷ Como vimos, e com muita propriedade, Teresa Gil refere que os custos associados ao reembolso poderão ser não só inibidores como mesmo impeditivos do exercício do respectivo direito (ob. cit., p. 23).

7/3
123

PROVEDORIA DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

'contraprestação' específica, por parte do Estado (ou de outra entidade pública). Se tal não acontecer, teremos um 'imposto' (ou uma figura tributária que, do ponto de vista constitucional, deve, pelo menos, ser tratada como tal). (...) Se se não divisarem características de onde decorra a 'bilateralidade' da imposição pecuniária, nada mais será preciso indagar para firmar a conclusão de harmonia com a qual é de arredar a qualificação dessa imposição como 'taxa'.

(...)

Não é suficiente para pôr em causa o carácter sinalagmático do tributo que não exista uma equivalência rigorosa de valor entre ambos, ou qualquer desproporção entre a quantia a pagar e o valor do serviço prestado – seja com o seu custo, seja com a sua utilidade para o particular. Mesmo a falta de equivalência ou essa desproporção não afecta a relação sinalagmática existente e a bilateralidade da taxa. (...) É, porém, necessário que a causa e justificação do tributo possa ainda encontrar-se, materialmente, no serviço recebido pelo utente, pelo que uma desproporção manifesta ou flagrante com o custo do serviço e com a sua utilidade para tal utente afecta claramente a tal relação sinalagmática que a taxa pressupõe. Assim, por exemplo, no Acórdão n.º 640/95 (...) o Tribunal Constitucional questionou-se se 'num caso de uma taxa de valor manifestamente desproporcionado, completamente alheio ao custo do serviço prestado, não deverá entender-se que tal taxa há-de ser tratada, de um ponto de vista jurídico-constitucional, como um verdadeiro imposto, de tal forma que tenha de ser o órgão parlamentar a decidir sobre o seu quantum'.

(...)

Tal desproporção intolerável, ou montante manifestamente excessivo, da quantia pode resultar, designadamente, de os critérios de determinação desta serem inteiramente alheios ao montante desse custo do serviço – ou, como se admitiu no Acórdão n.º 115/2002, também em relação à sua utilidade – e relevará, pois, em primeira linha, em sede de inconstitucionalidade orgânica, quando o tributo não tenha sido criado (ou autorizado) por lei parlamentar (podendo deixar-se em aberto a questão de saber se, qualificado o tributo como taxa, existirá ainda espaço para intervenção autónoma do princípio da proporcionalidade, em termos de a sua violação determinar uma inconstitucionalidade material).»

A propósito da fixação do valor das taxas escreve-se ainda no mesmo Acórdão:

«Pode dizer-se que, na fundamentação do citado Acórdão n.º 115/2002 quanto ao montante da taxa a pagar, se refere, como critério decisivo para a noção de taxa, a relação entre esse montante e a presumível utilidade, para o particular, do bem ou serviço, e não já apenas a relação entre aquele e o custo – mesmo que apenas em termos de aquele não ser 'totalmente alheio' a este. Afirma-se, assim, que a 'lógica da fixação da taxa [...] é ditada através da utilidade' que do serviço se retira, não se estando perante uma 'concepção parametrizada apenas pela equivalência ao valor de custo do serviço prestado, mesmo que flexivelmente entendida'.

Por outras palavras, o fundamento para a delimitação da noção de taxa, entendida como preço de um bem ou serviço público não é apenas um



13 124

PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

'princípio de cobertura de custos' (...), para passar a ser um 'princípio de equivalência' (...) com a utilidade do bem ou serviço.

Ora, entende-se que a adopção deste critério de equivalência não é, em tese geral, constitucionalmente censurável, não existindo qualquer vinculação constitucional à observância de um estrito princípio de cobertura de custos. Não se exclui, pois, que na fixação do quantum de uma taxa possa ter-se em conta a utilidade que a pessoa obrigada ao seu pagamento retira (...).

Não pode, porém, aceitar-se que se submeta ao regime constitucional da taxa uma figura em que tal utilidade presumível é o único critério utilizado para a sua determinação, designadamente, quando se trata de serviços de utilização necessária (...).»

Ora, tal como acima se referiu, e face aos objectivos que presidem ao Decreto-Lei n.º 6/99, não se vislumbra qualquer contraprestação pública associada ao pagamento de uma taxa pela realização da acção de inspecção para efeitos de reembolso do PEC. E mesmo que tal diploma incluisse no conceito de interesse legítimo este tipo de acção de inspecção, a sua constitucionalidade seria questionável, face ao princípio da capacidade contributiva, uma vez que o artigo 104.º, n.º 2 da Constituição determina que «a tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real». Ou seja, e como referem Saldanha Sanches e André Salgado de Matos²⁸, seria (é) constitucionalmente chocante que o contribuinte fosse (seja) obrigado a pagar para ser tributado segundo o lucro real.

Adicionalmente, mesmo que se concedesse – o que não é o caso, como vimos – que os encargos da inspecção de reembolso do PEC devessem ser repercutidos nos contribuintes, estaria comprometido o princípio da proporcionalidade, o qual deve enquadrar um tributo que não seja imposto, como a taxa, no sentido de dever o valor a pagar a título da mesma basear-se no critério do custo do serviço prestado ou do bem utilizado.

Na verdade, os custos associados à acção de inspecção são manifestamente desproporcionais – a taxa a pagar, relativamente ao primeiro período de reembolso do PEC, situa-se entre um valor mínimo de €15.760 e máximo de €174.580. Aliás, é elucidativo o Despacho n.º 249/2005, de 31-5, de um antecessor de V. Exa., quando manda perguntar ao contribuinte se deseja prosseguir os termos do pedido, uma vez que os custos da inspecção excedem o valor do reembolso²⁹.

Assim, a cobrança do tributo que aqui nos ocupa às acções de inspecção para efeitos de reembolso do PEC, leva-me a duvidar, também nesta perspectiva, de que o mesmo possa ser qualificado como uma taxa e, conseqüentemente, a ter sérias reservas sobre a respectiva constitucionalidade face aos artigos 165.º, n.º 1, alínea i), e 103.º, n.ºs 2 e 3, da Constituição da República

²⁸ Ob. cit. p. 17, n. 33 (cfr. ponto 2.3.4 supra).

²⁹ Refere o seguinte o ponto 4: «Determino que, nos termos da Informação 1293/04, seja o requerente informado do presente despacho e questionado se deseja prosseguir os termos do pedido, uma vez que o valor mínimo previsto para o pagamento do serviço de inspecção (taxa), previsto na Portaria n.º 923/99, de 20 de Outubro, excede o valor do reembolso.»



125

PROVEDORIA DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

3. CONCLUSÃO

O Decreto-lei n.º 6/99 não é aplicável ao pedido a que se refere o artigo 93.º, n.º 3, alínea b) do Código do IRC ³⁰ Na verdade, (i) o actual regime do PEC não configura, do ponto de vista legal, uma colecta mínima (ii) não compete à Administração Fiscal criar, na prática, uma colecta mínima ou imposto (iii) o pedido de reembolso do PEC não é – nem pode ser – uma das situações previstas no diploma como de «interesse legítimo» (ii) os contribuintes não podem ser obrigados a pagar para serem tributados pelo lucro real e (iii) mesmo que a taxa fosse aplicável, seria – e, porventura, na maior parte dos casos, manifestamente – desproporcional.

Deste modo, solicito a V. Exa. que se digne ponderar (i) rever a decisão comunicada à Reclamante e (ii) emanar instruções à DGCI no sentido de não ser cobrada qualquer taxa pelo pedido de reembolso do PEC.

Com os melhores cumprimentos,

O Provedor-Adjunto de Justiça

Jorge Noronha e Silveira

Anexo: Doc. 1 – Cópia do ofício n.º 15006, de 30.11.2009, que dirige a V. Exa.;
Doc. 2 – Cópia do ofício n.º 6534, de 23.03.2010, da DSIRC;
Doc. 3 – Cópia do ofício n.º 39682/0356, da Direcção de Finanças do Porto, de 16.06.2010

³⁰ E também não o é relativamente a outras situações, como, por exemplo, ao pedido de reembolso de IVA.



MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais

142

DESPACHO N.º 275 /2011-XVIII

1. Sendo inquestionável que o reembolso do valor do pagamento especial por conta, nos termos do n.º 3 do art.º 93.º do CIRC está dependente de acção de inspecção a pedido do sujeito passivo, e não obstante a posição que tem vindo a ser prosseguida pelos serviços da DGCI, a qual tem sido sancionada por despachos do SEAF, em face da controvérsia que a exigibilidade da taxa prevista na Portaria n.º 923/99, de 20 de Outubro, tem motivado, importa proceder ao estudo da matéria em ordem a apurar a *voluntas legislatoris* e a *ratio legis* do preceito legal previsto na al. b) do n.º 3 do art.º 93.º do CIRC.
2. Assim, atentas as análises ao tema desenvolvidas nas informações elaboradas pela DSIRC e pela Inspeção Tributária, bem como a posição manifestada pelo Exm.º Provedor de Justiça, solicito ao CEF, com a máxima urgência, o estudo do assunto com vista a uma tomada de posição da DGCI que seja consentânea com os objectivos da lei.

Lisboa, 30 de Março de 2011.

O SECRETÁRIO DE ESTADO DOS ASSUNTOS FISCAIS,

(POR DELEGAÇÃO DE S. EXA. O MEF, DESP. 382/2010, DR, II SÉRIE, N.º 4, DE 07/01/2010)



(Sérgio Vasques)



Doc. N.º 3

15

PROVEDORIA DE JUSTIÇA

199 011 005275

Ex.^{ma} Senhora
Directora de Serviços do IRS
Av.^a Eng.^o Duarte Pacheco, 28, 6.^o
1099-013 LISBOA

Vossa Ref.^o

Vossa Comunicação

Nossa Referência
Proc. R- 768 /11 (A2)

Assunto: *Reclamação apresentada pela Senhora D. NIF: ... Aplicação do Decreto-Lei n.º 6/2001, de 11 de Maio.*

Dr.º Inês Abreu

1. A reclamante, Senhora D. ... apresentou queixa à Provedoria de Justiça em virtude de haver recebido uma informação da Direcção de Serviços de IRS no sentido de a esclarecer da impossibilidade de ela — que é deficiente profunda (97%), com paralisia cerebral — e sua mãe, a qual constitui o seu apoio em todas as áreas e que, para tal, se desempregou¹, poderem ser fiscalmente aceites como vivendo em economia comum, nos termos da Lei n.º 6/2001 de 11 de Maio, que adopta medidas de protecção de pessoas que vivam em economia comum.
2. Solicitado, pela reclamante, aquele esclarecimento à Direcção de IRS, foi-lhe respondido, conforme cópia que se anexa: "quanto a ser considerado o 2.º titular da sua declaração de rendimentos [a mãe da reclamante] informa-se que não poderá ser aplicado o regime de economia comum enquanto não for regulamentada a Lei n.º 6/2001, de 11 de Maio, como impõe o seu artigo 8.º".
3. Não compreende a Provedoria de Justiça as razões invocadas, uma vez que, pelo menos em matéria de fiscalidade, o diploma não parece carecer de regulamento executivo, o qual seria apenas necessário na medida em que a vontade do legislador

¹ Ainda que a questão se coloque em abstracto, anote-se que, no caso concreto se trata de uma pessoa completamente dependente, que não fala, incapaz de se alimentar sozinha, sem qualquer autonomia física para a satisfação das mais elementares necessidades; aliás, só com o apoio contínuo da mãe (o pai faleceu quando tinha apenas 5 anos) no seu próprio local de trabalho, ao seu lado, consegue executar as tarefas que lhe estão atribuídas. Apesar de todas estas limitações, conseguiu formar-se em som e imagem e fazer um mestrado em argumento e televisão concluído com 20 valores.

da Lei nº 6/2011 «fosse relativamente obscura ou lacunosa»² e que como tal, se impusesse um regulamento de execução que contivesse «as providências necessárias para assegurar a fidelidade, ou seja, a conformidade à vontade do legislador»³ - o que está longe de ser o caso.

4. Fixemo-nos, antes de mais, nos termos da disposição constante do artigo 8º daquele diploma legal – precisamente o invocado por essa direcção de serviços - o qual é bastante explícito no sentido de que o respectivo diploma legal só será regulamentado relativamente às normas que de tal necessitem.

5. Concordará, assim, V. Exª que importa começar por verificar se as normas com relevância fiscal daquele mesmo diploma necessitam de regulamento de execução para os efeitos mencionados no nosso anterior ponto 3.

6. Estabelecem os nºs 1 e 2 do artigo 2º daquele diploma legal: «Entende-se por economia comum a situação de pessoas que vivam em comunhão de mesa e habitação há mais de dois anos e tenham estabelecido uma vivência em comum de entreajuda ou partilha de recursos»; esta norma não nos parece padecer de qualquer omissão na sua estatuição sendo perceptíveis os seus objectivos: os de que ambos os sujeitos passivos vivam em comunhão de mesa e habitação, que essa situação dure há mais de dois anos e que se encontre estabelecida uma vivência em comum. E adianta-se de imediato no que se consubstancia o conceito de economia comum: entreajuda e partilha de recursos.

7. Importante para o legislador será também que nenhum dos sujeitos passivos se encontre abrangido por qualquer das excepções constantes do artigo 3º do mesmo diploma legal⁴, o que funciona também (automaticamente) como limite à eficácia da situação economia comum⁵.

² Para utilizar as assertivas expressões do Acórdão do Tribunal Constitucional 1184/96, Boletim do Ministério da Justiça, 461-128, citado in Constituição da República Portuguesa anotada de J.J. Almeida Lopes, em comentário ao respectivo artigo 112º.

³ Idem.

⁴ Artigo 3.º Excepções: São impeditivos da produção dos efeitos jurídicos decorrentes da aplicação da presente lei: a) A existência entre as pessoas de vínculo contratual, designadamente sublocação e hospedagem, que implique a mesma residência ou habitação comum; b) A obrigação de convivência por prestação de actividade laboral para com uma das pessoas com quem viva em economia comum; c) As situações em que a economia comum esteja relacionada com a prossecução de finalidades transitórias d) Encontrar-se alguma das pessoas submetida a situação de coacção física ou psicológica ou atentatória da autodeterminação individual.

⁵ José António França Pitão in União de Facto e Economia Comum - Almedina, 2ª Edição Revista e actualizada.



Di 16

PROVEDORIA DE JUSTIÇA

8. Ora, sendo certo que, para além da excepção enunciada na alínea c) daquela disposição normativa, qualquer das outras ali elencadas implicaria a comprovação de um facto negativo, não é expectável que a sua regulamentação servisse o desiderato pretendido pela norma constante do artigo 8º – a impor-se a verificação dos seus requisitos passaria sempre por uma fiscalização que, como em tantos outros casos, só poderá concretizar-se *a posteriori*.

9. A alínea c) da norma constante desse artigo 3º, por seu turno, não se afigura, também ela, susceptível de apresentar qualquer óbice à aplicação directa deste diploma legal: efectivamente, como bem faz notar José António da França Pitão⁶, a lei exige desde logo que a situação de economia comum dure há mais de 2 anos (subentendendo-se obviamente que de forma ininterrupta) devendo, por conseguinte, haver a intenção dos intervenientes de criarem entre si uma economia comum. A ser assim, aceitará V. Exª que também não exista aqui qualquer ponto que se imponha regulamentar já que a lei se basta com a «intenção».

10. O artigo 4º do aludido regime legal, por seu lado, é expresso no sentido de que «às pessoas em situação de economia comum são atribuídos os seguintes direitos: (...) c) aplicação do regime de imposto de rendimento sobre as pessoas singulares nas mesmas condições dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens nos termos do disposto no artigo 7º». Trata-se de uma norma meramente remissiva cuja hipótese de regulamentação está afastada à partida, como V. Exª certamente também concordará.

11. O artigo 7º do diploma em crise dispõe: «À situação de duas pessoas vivendo em regime de economia comum é aplicável, com as devidas adaptações, o disposto no artigo 14º-A⁷ do Código do IRS, aprovado pelo Decreto-Lei nº 442-A/88, de 30 de Novembro.». Colocando-se aqui a ressalva «com as devidas adaptações» poder-se-ia legitimamente questionar se, porventura, estas não serão apenas de ordem semântica – substituição das palavras união de facto por economia comum - e, necessariamente, de substituição automática dos requisitos do regime da Lei nº 7/2001, pelo da Lei n.º 6/2001.

12. E facto é que tudo indica que sim: não vemos, na verdade, como é que a aplicação do actual artigo 14º do Código do IRS a uma situação de economia comum necessite,

⁶ Idem, página 355.

⁷ Através da renumeração das normas do Código do IRS, operadas através do Decreto-Lei nº 198/2001, de 3 de Julho, esta norma passou a artigo 14º, pelo que será à nova numeração que a partir de agora nos referiremos.



de normas «intermediárias» e, conseqüentemente, que ao falar de «carência de regulamentação» o legislador estivesse a referir-se a questões fiscais.

13. Com efeito, determina a disposição constante do actual artigo 14º do Código do IRS, sob a epígrafe «Uniões de facto»: «1 - *As pessoas que vivendo em união de facto preencham os pressupostos constantes da lei respectiva, podem optar pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.* 2 - *A aplicação do regime a que se refere o número anterior depende da identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos durante o período exigido pela lei para verificação dos pressupostos da união de facto e durante o período de tributação, bem como da assinatura, por ambos, da respectiva declaração de rendimentos.* 3 - *No caso de exercício da opção prevista no n.º 1, é aplicável o disposto no n.º 2 do artigo 13.º, sendo ambos os unidos de facto responsáveis pelo cumprimento das obrigações tributárias.»*

14. Transpondo a aplicação desta norma para as situações de economia comum, parece portanto que, estando preenchidos os pressupostos da Lei da Economia Comum, como exige o nº 1 daquela disposição legal, bastará que exista identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos durante o período exigido pela lei (que no caso da economia comum são dois anos, como se viu) «e durante o período de tributação, bem como da assinatura, por ambos, da respectiva declaração de rendimentos».

15. Em benefício desta nossa tese, permitimo-nos ainda acrescentar o facto de, nos termos do artigo 9.º, «os efeitos da presente lei que tenham repercussão orçamental produzem efeitos com a Lei do Orçamento do Estado posterior à sua entrada em vigor» – pelo que não se vê, também, qualquer óbice ao nosso raciocínio.

16. Por fim, e não menos importante do que tudo o que ficou dito, não conhecemos qualquer regulamento de aplicação do regime fiscal da Lei nº 7/2001, de 11 de Maio relativo às uniões de facto, o qual tem uma norma em tudo idêntica à daquele artigo 8º, sendo que o mesmo regime está a ser aplicado pela administração fiscal.

17. À aplicação imediata deste regime só encontramos um obstáculo que é o facto de não existir na Declaração Modelo 3 de IRS qualquer campo que permita às pessoas que convivam em situação de economia comum, assinalarem essa sua condição.

18. Tratar-se-á todavia de uma situação que, como V. Exª concordará poderá ser facilmente resolvida por via de reclamação graciosa, no que respeita aos rendimentos



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

de 2010, constituindo nossa expectativa de que, a concordar com a tese que supra defendemos, V. Ex^a venha a considerar essa possibilidade já para os rendimentos relativos a esse ano.

19. Assim, muito agradecia que nos fosse transmitida, detalhada e fundamentadamente, a posição que essa Direcção de Serviços sustente a este propósito, e nomeadamente que nos fossem elencados os exactos pontos que se crê carecerem de regulamentação e os respectivos motivos.

20. Mais agradecia V. Ex^a nos esclarecesse do seguinte:

- A) a aceitar-se a tese por nós defendida quanto à possibilidade de aplicação do regime jurídico previsto do Decreto-Lei 6/2001 em matéria de IRS, sem mediação de qualquer regulamento de execução, se se considera possível colmatar a falta do mencionado campo na declaração Modelo 3 da forma que avançámos – e, em caso negativo, se poderá ser considerado qualquer outro e, nesse caso, qual;
- B) a reiterar-se a posição assumida quanto à impossibilidade de aplicação daquele regime sem regulamentação, se já foi efectuada ou se encontra em curso alguma diligência no sentido de essa regulamentação vir a ter lugar⁸.

Por fim, cumpre-me assinalar a prioridade que devem ter as diligências solicitadas por este órgão do Estado, de harmonia com o disposto no artº 29º da Lei nº 9/91, de 9 de Abril, (Estatuto do Provedor de Justiça), com a redacção que lhe foi dada pela Lei nº 30/96, de 14 de Agosto, e, ainda, pela Lei nº 52-A/2005, de 10 de Outubro, para o que se pede a V. Ex^a a melhor atenção e a celeridade possível na resposta.

Com os melhores cumprimentos, *Lambert Pessôa*

A Coordenadora

Elsa H. Dias

Anexa-se: cópia em referência.

⁸ Nos termos da alínea c) do nº 1 do artigo 199º da Constituição da República Portuguesa.



PROVEDORIA DE JUSTIÇA

Doc N° 4

17JAN2012 000605

Ex.^{mo} Senhor
Diretor-Geral da Autoridade Tributária e
Aduaneira
Rua da Prata, 10 – 2.º
1149 – 027 Lisboa

V/Ref.º:

V/Comunicação:

N/Ref.º:

N.º Proc.: R-5656/11(A2)

Assunto: Queixa apresentada na Provedoria de Justiça. IUC. Falta de resposta a exposições da

Senhor Director-Geral,

As Associações supra identificadas vieram solicitar a intervenção do Provedor de Justiça junto da AT, pelo facto de, até à presente data, não lhes ter sido comunicada a decisão que recai sobre as exposições datadas de 12 e 28 de outubro de 2011, das quais se junta cópias, para mais fácil identificação do assunto.

Tendo em vista a instrução do processo pendente neste órgão do Estado, solicito a V. Ex.ª que:

- a) Informe sobre o seguimento dado àquelas petições, bem como sobre os motivos da demora na sua apreciação e decisão;
- b) Caso já tenha sido proferido despacho, remeta cópia do mesmo bem como da respetiva fundamentação e da notificação às reclamantes;
- c) Caso o assunto ainda esteja a ser apreciado, informe sobre as diligências em curso para o esclarecimento da situação e indique um prazo previsível para que venha a ser decidida a pretensão das reclamantes.

Com os melhores cumprimentos, *e consideras*

A Coordenadora,

Elsa H. Dias

Em anexo: Cópia das duas exposições supra referenciadas

DGATA 13012012

Rua do Pau de Bandeira, 9 - 1249 - 088 Lisboa - Telef. 213 926 600 - Telefax 213 961 243

correio electrónico: provedor@provedor-jus.pt

<http://www.provedor-jus.pt>

DOC. N.º 5

Ofício N.º: **00627 07/12/12**
Entrada Geral: 25429 de 06-12-2012
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª: Proc.º R-5656/11 (A2)
Técnico:

Exma. Senhora
Coordenadora
da Provedoria de Justiça
Dra. Elsa Dias
Rua do Pau de Bandeira, 9
1249-088 Lisboa

*Junta-se ao
processo e se
o remetere
Assessor.
11-12-2012*

Assunto: Queixa apresentada na Provedoria de Justiça referente a IUC – Imposto Único de Circulação

Em referência ao assunto em epígrafe, encarrega-me o Senhor Diretor-Geral de informar que o Processo n.º 3460/2011, da DSIMT, onde foi prestada a Informação n.º 4416/2011, foi remetido para sancionamento de S. E. o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, através do seu despacho datado de 14 -11-2011, exarado naquela informação.

Com os melhores cumprimentos,

A Coordenadora do Gabinete,

[Assinatura]
Helena Vaz



PROVEDORIA DE JUSTIÇA
O Provedor-Adjunto

DOC. N.º 6

27DEZ2012 015947

Sua Excelência
o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais
Avenida Infante D. Henrique, 1
1149-009 Lisboa

V/Ref.º:

V/Comunicação:

Nossa Ref.º

Proc.º: R-5656/11(A2)

Assunto: *Queixa apresentada na Provedoria de Justiça. IUC-Imposto Único de Circulação.*

Senhor Secretário de Estado,

Considerando o teor do ofício n.º 627, de 07-12-2012, do Gabinete do Diretor-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), cuja cópia se anexa para melhor identificação do assunto, solicito a Vossa Excelência que me informe se já foi sancionada a posição proposta pela AT e, em caso afirmativo, me remeta cópia do despacho proferido, bem como da Informação n.º 4416/2011.

Com os melhores cumprimentos, *de elevada consideração*

O Provedor-Adjunto de Justiça

Jorge Noronha e Silveira

Em anexo: Cópia do ofício n.º 627, de 07-12-2012, da AT.

SEAF 14122012a



Doc N° 7

PROVEDORIA DE JUSTIÇA

Entrada 16545

Processo R-6522107

Data 19.11.09

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

GABINETE DO MINISTRO DE ESTADO E DAS FINANÇAS

18. NOV 09 02583

Exmª Senhora
Chefe do Gabinete de Sua Excelência
o Provedor de Justiça

Sua referência
Opº 10581

Sua Comunicação
28-08-2009

Nossa referência
Ent. 6973 Proc. 11.05

ASSUNTO: Crédito bonificado à habitação. Classe de bonificação. Rendimento anual bruto.

Exmº Senhora,

Encarrega-me S.E. o Ministro de Estado e das Finanças de comunicar a V. Exa que a questão a que se reporta o v./ofício supra identificado, conexas com o problema aí descrito de diminuição ou retirada de bonificações a agregados familiares cujos rendimentos reais não registaram aumento que o justificasse, foi oportunamente objecto da devida análise e merecedora da melhor atenção.

Com efeito, tomou-se boa nota das comunicações provenientes da Provedoria de Justiça relativas a este assunto, estando o Governo ciente da importância da matéria e da necessidade de ser encontrada uma solução que permita minimizar o problema descrito, razão pela qual se encontra em ponderação/preparação uma iniciativa legislativa para o efeito que consagra a definição do rendimento anual relevante no domínio das actividades dos trabalhadores independentes para efeitos de atribuição das classes de bonificação.

Com os melhores cumprimentos.

A Chefe do Gabinete,

(Filipa Bandeira de Melo)

C/c: Gab. SETF
Gab SEAF

Av. Infante D. Henrique - 1149-009 LISBOA
Tel.: +351 218 816 800; Fax: +351 218 816 862; E-mail: gab.mf@mt.gov.pt



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

Doc. N.º 8

7 21
10
R

28 JAN 2010 001552

Sua Excelência
o Ministro de Estado e das Finanças
Av.ª Infante D. Henrique, 1
1149-009 LISBOA

Vossa Ref.ª
Of. nº 2583

Vossa Comunicação
18.11.2009

Nossa Referência
Proc. R - 6522/07 (A2)

Assunto: *Crédito bonificado à habitação. Classe de bonificação. Rendimento anual bruto.*

Serve a presente comunicação, antes de mais, para agradecer o ofício em referência, assinado pela Senhora Chefe do Gabinete de Vossa Excelência, o qual dá conta da posição assumida pelo Executivo em funções relativamente à questão da diminuição ou mesmo retirada da atribuição do direito de bonificação no crédito à habitação a titulares de rendimentos que não da Categoria A.

Acredite Vossa Excelência que muito me congratulo pelo facto de o Governo se revelar agora sensível à importância social da matéria objecto da nossa intervenção, bem como da conseqüente necessidade de ser encontrada uma solução que permita minimizar um problema que se arrasta há já dois anos, com graves prejuízos para os beneficiários afectados pela legislação actualmente em vigor.

Pese embora nos seja, portanto, grato verificar que se alcançou finalmente uma decisão que, tudo indica, pretende ter em conta os interesses, nomeadamente, dos reclamantes, compreenderá Vossa Excelência que o teor daquele ofício se afigure demasiado vago e, como tal, insusceptível de lhes ser transmitido em termos de poderem formar uma expectativa minimamente segura de, celeremente, verem reposto o seu direito à bonificação - tanto mais importante quanto se trata de pessoas cuja debilidade financeira justificou, desde logo e precisamente, a atribuição daquele direito.

Nesta conformidade, permito-me dirigir-me agora a Vossa Excelência no sentido de lhe solicitar que diligencie no sentido de me ser comunicado:



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

- 21/11
- a) em que termos, exactamente, se encontram a ser ponderadas as alterações a que aquele officio se reporta e, nomeadamente, se contemplará soluções avançadas por este órgão do Estado;
 - b) se é intenção desse Ministério que as aludidas alterações sejam introduzidas por via da Lei do Orçamento do Estado para 2010, ou, ao invés, por meio de legislação avulsa; neste último caso, muito agradecia informação quanto à data aproximada em que, previsivelmente, a mesma poderá entrar em vigor.

3

Mais uma vez grato pela colaboração que nos tem vindo a ser prestada no âmbito do presente processo, e certo do empenho de Vossa Excelência no sentido de que esta comunicação seja objecto de uma resposta pronta e concreta quanto às questões supra colocadas, queira aceitar, Senhor Ministro, os meus melhores cumprimentos, *em*

maior apuro pessoal

O PROVIDOR DE JUSTIÇA,

(Alfredo José de Sousa)



Dec n.º 9

PROVEDORIA DE JUSTIÇA
Entrada 12379
Processo R. 6522/07
Data 10/08/10

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

GABINETE DO MINISTRO DE ESTADO E DAS FINANÇAS

09.AGO10 01409

Ad. 20 embaixa.

Junt. -x ao Proc. A-6522/07(A2)

0910812010

N.º 177 (em substituição)

Exma Senhora

Chefe do Gabinete de S. E.

O Provedor de Justiça

RESPOSTA ao
N.º 1563, de 28/1/2010

Sua referência
Of. 8794

Sua Comunicação
02-06-2010

Nossa referência
Ent. 4194/10 Proc. 12.01

Assunto: ~~Tributação de rendimentos produzidos em anos anteriores, em sede de IRS. Art.º 74.º, n.º 1, e 82.º do Código do IRS. Recomendação n.º 7/B/2008~~

Exma Senhora,

Encarrega-me S. E. o Ministro de Estado e das Finanças de comunicar a V. Exa. que a questão a que se reporta o v/ofício supra identificado se encontra a ser ponderada no âmbito de uma iniciativa legislativa, que consagra a definição do rendimento anual relevante no domínio das actividades dos trabalhadores independentes para efeitos de atribuição das classes de bonificação.

Com efeito, tendo em vista acolher as preocupações de justiça e proporcionalidade relativamente aos beneficiários do crédito bonificado que auferem rendimentos da categoria B, o Governo diligenciará no sentido de alterar o disposto na alínea b) do n.º 6 da Portaria n.º 1177/2000, de 15 de Dezembro, aplicando, aos titulares de tais rendimentos, o disposto no n.º 2 do artigo 31.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares.

Av. Infante D. Henrique - 1149-009 LISBOA

Tel.: +351 218 816 800; Fax: +351 218 816 862; E-mail: gab.mf@mf.gov.pt

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS E DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

GABINETE DO MINISTRO DE ESTADO E DAS FINANÇAS

De salientar, todavia, que a referida alteração apenas produzirá efeitos relativamente às anuidades que se vençam a partir da data de entrada em vigor da Portaria que vier a ser publicada.

Com os melhores cumprimentos,

RD A Chefe do Gabinete,



(Filipa Bandeira de Melo)

Sofia Torres Magalhães
Adjunta do Gabinete
do Ministro de Estado e das Finanças

C.c: Gab SETF
Gab SEAF

/FM

Av. Infante D. Henrique - 1149-009 LISBOA

Tel.: +351 218 816 800; Fax: +351 218 816 862; E-mail: gab.mf@mf.gov.pt



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

Doc. nº 10

21/

7

Sua Excelência
o Ministro de Estado e das Finanças
Av^a Infante D. Henrique, 1
1149-009 LISBOA

120000011 011009

Protocolado

Vossa Ref.^a
Of. nº 1409

Vossa Comunicação
09.08.2010

Nossa Referência
Proc. R - 2924/11 (A2)
R - 6522/07 (A2)

Assunto: *Crédito bonificado à habitação. Classe de bonificação. Rendimento anual bruto.*

Permita-me, Senhor Ministro de Estado e das Finanças, que o inteire de forma tão sumária e esclarecedora quanto possível da questão que me traz à presença de Vossa Excelência.

Na sequência de instrução de processo que remonta já ao ano de 2007, o antecessor de Vossa Excelência aceitou, nos termos do ofício cuja cópia se anexa, e na sequência do nosso ofício nº 4840, de 23 de Abril, remetido no âmbito do Proc. nº 6522/07 (A2), a necessidade de ser modificado o regime de crédito bonificado à habitação actualmente em vigor, no que se reporta aos critérios que presidem à sua atribuição aos titulares da categoria B de rendimentos.

Como poderá constatar da leitura daquele ofício, do total das cerca de cinquenta queixas recebidas, concluiu-se que este regime, ou incluiu os reclamantes num escalão inferior da tabela relativamente àquele que anteriormente integravam, ou simplesmente os excluiu de qualquer bonificação, distinguindo-os, assim, e sem qualquer razão substantiva, dos titulares da categoria A com igual nível de rendimentos.

A modificação deste estado de coisas operar-se-ia, como poderá verificar ter sido compromisso assumido pelo antecessor de Vossa Excelência, pela alteração da norma constante da alínea c) do nº 6 da Portaria nº 1177/2000, de 15 de Dezembro, de modo a



23

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

ser aplicado aos titulares da categoria B de rendimentos, o disposto no nº 2 do artigo 31º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares.

Após aquela comunicação, o Provedor de Justiça aguardou que o Governo envidasse os esforços necessários à concretização das intenções que me foram transmitidas na aludida comunicação – o que se admitia demorasse algum tempo.

Pouco antes da tomada posse do Executivo que Vossa Excelência integra, e por consulta telefónica ao Gabinete do seu antecessor, todavia, foi-nos comunicado que essa alteração, tal como tudo indicava, não havia sido efectuada.

Impõe-se, assim, agora, ouvir o actual Ministério das Finanças quanto à possibilidade de ser alterada a redacção daquela norma, do modo que fora avançado pelo anterior titular da pasta das Finanças, ou por qualquer outra forma que Vossa Excelência tenha por mais adequada.

Certo da disponibilidade de Vossa Excelência para que esta comunicação seja objecto de uma resposta tão célere quanto possível, queira aceitar, Senhor Ministro, os meus melhores cumprimentos, *também para si*

O PROVIDOR DE JUSTIÇA,



(Alfredo José de Sousa)

Anexa-se: cópia do ofício nº 1409 de 09.08.2010 do Ministério das Finanças e do nosso ofício nº 4840 de 23.04.2009.