

6551 8.4.13

PROVEDORIA DE JUSTIÇA
Entrada 8016
Processo 2-1266/10
Data 12/04/2013

Ofício N.º:
Entrada Geral:
N.º Identificação Fiscal (NIF):
Sua Ref.ª: Of.º 569 de 11.01.2013
Técnico: MGN

Ex.mo Senhor
Provedor de Justiça
Rua do Pau de Bandeira, nº 7 a 9
1249-088 Lisboa

Assunto: RECOMENDAÇÃO Nº 1/A/2013

URGENTE

Relativamente à Recomendação em epígrafe, efetuada nos termos dos artºs 8º, nº 1 e 20º, nº 1, al. a) da Lei nº 9/91, de 9 de abril (Estatuto do Provedor de Justiça), informa-se V.Exª que conforme despacho do Senhor Diretor-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira, datado de 15.03.2013, foi sancionado o seguinte entendimento:

1. A Lei nº 135/99, de 28 de agosto, veio regular a situação jurídica das pessoas que vivessem em união de facto há mais de dois anos, estabelecendo, nomeadamente, o direito à aplicação do regime do imposto de rendimento sobre as pessoas singulares nas mesmas condições dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.
2. Mas a aplicação do referido regime estava igualmente condicionada pela não verificação de determinados factos considerados impeditivos:

Artº 2º da Lei nº 135/99, de 28 de agosto

Excepções

São impeditivos dos efeitos jurídicos decorrentes da presente lei:

- a) Idade inferior a 16 anos;
 - b) Demência notória, mesmo nos intervalos lúcidos, e interdição ou inabilitação por anomalia psíquica;
 - c) Casamento anterior não dissolvido, salvo se tiver sido decretada separação judicial de pessoas e bens;
 - d) Parentesco na linha recta ou no 2.º grau da linha colateral ou afinidade na linha recta;
 - e) Condenação anterior de uma das pessoas como autor ou cúmplice por homicídio doloso ainda que não consumado contra o cônjuge do outro.
3. Na sequência da publicação da Lei nº 135/99, de 28 de agosto, veio a Lei nº 30-G/2000, de 29 de dezembro, aditar ao Código do IRS o artº 14º-A (atualmente artº 14º), em que, estando em causa um desagravamento fiscal, o legislador estipulou

os critérios de controlo e prevenção destinados a evitar a apropriação indevida do correspondente estatuto tributário.

Não deixa de ser relevante que o legislador tenha fixado os critérios no artº 14º do Código do IRS através de ato normativo (Lei nº 30-G/2000, de 29 de dezembro) de igual valor àquele regula a união de facto (Lei nº 7/2001, de 11 de maio). Esta Lei nº 135/99, de 28 de agosto, veio a ser revogada pela Lei nº 7/2001, de 11 de maio, em que foram mantidos os requisitos para a aplicação do respetivo regime.

Determina então o Código do IRS:

Artº 14º do Código do IRS

- 1 - As pessoas que vivendo em união de facto preenchem 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 artº 13º sendo ambos os unidos de facto responsáveis pelo cumprimento das obrigações tributárias.
4. Constituem, assim, condições para o exercício daquela opção:
 - I) Que as pessoas vivam em união de facto há mais de 2 anos;
 - II) Que não se verifique nenhum dos fatores que identificados na lei respetiva como impeditivas da produção dos efeitos jurídicos nela previstos;
 - III) Que haja 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;
 - IV) Que a declaração de rendimentos seja assinada por ambos.
5. Salienta-se ainda que a opção dos unidos de facto pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, prevista no artº 14º do Código do IRS, tem para estes sujeitos passivos uma dupla vantagem.

Em primeiro lugar, a aplicação deste regime nos anos fiscais em que da mesma resulte o pagamento de menos imposto, em resultado, nomeadamente, da aplicação do quociente conjugal previsto no artº 69º do mesmo Código para os sujeitos passivos casados.

Em segundo lugar, a possibilidade de tributação individual quando tal possa conduzir ao pagamento de menos imposto do que o que resultaria do conjunto dos rendimentos, nomeadamente, pelo desdobramento de despesas dedutíveis em cada uma das declarações e desta forma beneficiar duplamente do respetivo limite, ao contrário dos sujeitos passivos casados que ao apresentarem a declaração de rendimentos como separados de facto sofrem a limitação das deduções prevista no nº 2 do artº 59º do Código do IRS.

- 785
6. Em 2008 a Direção de Serviços do IRS realizou de forma automática a verificação de uma das condições especificamente previstas no Código do IRS: a 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.
 7. Nesta sequência, e no sentido de esclarecer algumas dúvidas suscitadas pelos Serviços de Finanças, e de forma a uniformizar procedimentos, foram dadas orientações pela Direção de Serviços de IRS, através de e-mail de 14.07.2008 ao universo das Direções de Finanças e Serviços de Finanças (Serviços Regionais e Locais).
 8. De acordo com estas orientações, a verificação da condição relativa ao domicílio fiscal deveria ser efetuada através da aplicação informática SGRC – Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, bem como os procedimentos a seguir quando não existisse identidade de domicílio nos termos exigidos pelo artº 14º do Código do IRS.
 9. Estas orientações não foram inovadoras relativamente às condições previstas na lei. Apenas indicaram de que forma devia ser feita a verificação de uma condição especificamente prevista no artº 14º do Código do IRS.
 10. E estando em causa o domicílio fiscal seria o SGRC – Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, o meio adequado para a sua verificação, considerando que “Os dados comunicados à Administração Tributária para constar do Registo de Contribuintes adquirem, por esta via, um valor qualificado em sede dos pressupostos aquisitivos do estatuto tributário da união de facto, uma vez que este estatuto tem subjacente quer a conformidade dos factos materiais com a lei que protege as uniões de facto, nos termos do nº 1 do artº 14º do CIRS, quer o ónus de declarar em tempo o domicílio para efeitos fiscais, nos termos do seu nº 2 (...)”, conforme refere o Parecer nº 3/2011.
 11. Contudo, desde esse ano de 2008 que a Provedoria de Justiça tem vindo a contactar a Direção de Serviços do IRS a propósito daquelas orientações e ao procedimento seguido pela Administração Tributária relativamente à verificação das condições previstas no artº 14º do Código do IRS, para que os sujeitos passivos unidos de facto possam optar pelo regime de tributação previsto para os sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.
 12. Mas, tal como foi referido na Informação nº 1439/2008, desta Direção de Serviços, que mereceu despacho concordante do Senhor Diretor-Geral dos Impostos, de 29.09.2008, e cujo teor foi comunicado à Provedoria de Justiça através do nosso ofício nº 20075, de 16.10.2008, o artº 19º da Lei Geral Tributária (LGT), faz corresponder o domicílio fiscal das pessoas singulares ao local da sua residência habitual, salvo disposição legal em contrário.
 13. Pelo que a identidade de domicílio fiscal, não surge como “exigência” criada pelas orientações da Direção de Serviços de IRS, mas decorre da própria lei, limitando-se esta Direção de Serviços a indicar o meio adequado para essa verificação - o

786

SGRC – Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes - e não quaisquer outros que os sujeitos passivos entendessem apresentar para o comprovar.

14. Através do seu ofício nº 10 531, de 15.07.2010, a Provedoria de Justiça veio solicitar a ponderação da revisão das instruções transmitidas pela Direção de Serviços do IRS em 14.07.2008, com a permissão da prova da união de facto por outros meios, bem como a revisão das liquidações dos sujeitos passivos que tivessem atempadamente deduzido reclamação graciosa e ainda a restituição das coimas pagas pela entrega de declarações individuais por estes sujeitos passivos. Esta solicitação foi efetuada com os mesmos fundamentos para Recomendação agora recebida.

15. A esse propósito foi emitido o Parecer nº 3/2011, pela Direção de Serviços de Consultadoria e Contencioso, e do qual foi dado conhecimento a esse órgão de Estado, em que foi concluído:

Quando ambos os sujeitos passivos preencham efetivamente ao pressupostos materiais da Lei nº 7/2001, de 11 de maio, vivendo em união de facto em condições análogas às dos cônjuges não separados de pessoas e bens, mas o seu domicílio fiscal, o domicílio comunicado à Administração Tributária para constar do respetivo Registo de Contribuintes, não seja o mesmo no período de tempo legalmente exigível, ou seja, desde há mais de dois anos a contar do dia 31 de dezembro do ano da tributação, não estão preenchidos os pressupostos aquisitivos do estatuto tributário da união de facto para efeitos do direito de opção pela tributação conjunta prevista no artº 14º do Código do IRS.

Nas situações em que os sujeitos passivos optam pela tributação conjunta prevista no artº 14º do Código do IRS, verificando-se no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes a identidade dos seus domicílios há mais de dois anos desde o dia 31 de dezembro do ano de tributação, poderá a Administração Tributária, em sede de procedimento de verificação de declarado, e porque os sujeitos passivos não beneficiam de qualquer presunção legal, solicitar elementos que comprovem a sua situação jurídica de união de facto, nos termos da lei respetiva, para o que deverá socorrer-se do disposto do artº 2º da Lei nº 7/2001, de 11 de maio, devendo os sujeitos passivos prestar os esclarecimentos necessários.

16. Por sua vez, e na sequência deste Parecer, a Direção de Serviços do IRS elaborou informação final, da qual foi dado conhecimento a esse órgão de Estado, sancionada por despacho do Senhor Diretor-Geral dos Impostos, de 17.05.2011, e na qual é referido:

O artº 14º do Código do IRS deve ser interpretado no sentido de que o estatuto tributário das uniões de facto incorpora nos seus pressupostos aquisitivos um requisito formal de cumprimento tempestivo da obrigação declarativa de inscrição ou atualização do domicílio no Registo de Contribuintes, requisito que acresce à Identidade de residência habitual, e que constitui um instrumento essencial no combate mais eficaz à fraude e

evasão fiscais, e consequentemente, na prossecução dos princípios da justiça e da equidade fiscais.

Esta interpretação não viola o princípio constitucional da igualdade tributária assente na capacidade contributiva, revelando-se uma medida adequada e não excessiva, destinada a combater a criação artificial de uniões de facto, fazendo corresponder à invocabilidade de um direito o cumprimento de uma obrigação imprescindível no seio das políticas fiscais.

Assim sendo, caso não haja uma comunicação atempada ou na falta de comunicação, por parte de ambos ou de um dos membros da união de facto, da alteração do domicílio no Registo de Contribuintes, não se verificará o pressuposto formal aquisitivo do estatuto tributário das uniões de facto, previsto no artº 14º do Código do IRS.

Pelo exposto as instruções emanadas da Direção de Serviços do IRS em 14.07.2008, e aprovadas por despacho de 29.09.2008, do Sr. Diretor-Geral dos Impostos, resultam de uma correta interpretação da lei e da sua aplicação aos factos não se afigurando ser efetuar qualquer alteração aos procedimentos.

Consequentemente, as liquidações de IRS efetuadas ao abrigo daquelas instruções estão dentro da legalidade, assim como as coimas pagas pela apresentação das declarações, com base nas quais foram os sujeitos passivos tributados separadamente.

Assim,

- I) Considerando tudo o que é referido anteriormente, e atendendo ao teor dos ofícios recebidos anteriormente da Provedoria de Justiça sobre o assunto em causa e as informações elaboradas pela Direção de Serviços do IRS e Direção de Serviços de Consultadoria e Contencioso, e os ofícios de resposta já enviados a esse órgão de Estado:
 - Procº 3567/2008 DSIRS: Ofício nº 12326, de 20.08.2008, da Provedoria de Justiça; Inf. nº 439/08, da DSIRS, com despacho do Senhor Diretor-Geral de 29.09.2008; resposta pelo ofício nº 20075, de 16.10.2008;
 - Procº 5103/2010 DSIRS: Ofício nº 10531, de 15.07.2010, da Provedoria de Justiça; Inf. n.º 2561/2010, da DSIRS, Parecer nº 3/2011, da Direção de Serviços de Consultadoria e Contencioso, Inf. nº 1409/2011, da DSIRS, com despacho do Senhor Diretor-Geral de 17.05.2011; resposta pelo ofício nº 10968, de 25.05.2011;
- II) Tendo em conta que o teor e fundamentação da Recomendação nº 1/A/2013, do Senhor Provedor de Justiça, já foram objeto de análise pelos serviços Administração Tributária no âmbito dos processos supra identificados, não tendo sido encontrada justificação para que fosse alterado o procedimento divulgado através de e-mail da Direção de Serviços do IRS, de 14.07.2008;
- III) Tendo ainda em conta que os sujeitos passivos abrangidos pelo procedimento referido no e-mail da Direção de Serviços do IRS, de 14.07.2008, têm ao seu dispor os meios de defesa administrativa e judicial previstos nos artºs 68º e 99º

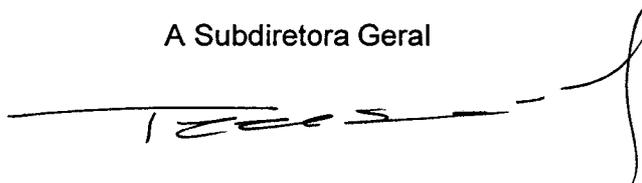
do Código de Procedimento e de Processo Tributário, caso considerem a existência de qualquer ilegalidade,

Considera-se não ser de acatar a Recomendação nº 1/A/2013, no sentido de ser efetuada pela Autoridade Tributária e Aduaneira:

*“1 - A revisão das instruções transmitidas aos Serviços de Finanças em 14.07.2008, sobre a temática em apreço, por forma a permitir a prova da união de facto dos sujeitos passivos que pretendam exercer a opção pelo regime de tributação dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, por qualquer meio legalmente admissível;
2 - A revisão oficiosa, nos termos do nº 1 do artº 78º da LGT, das liquidações de IRS efetuadas em nome dos sujeitos passivos a quem foi recusada a aplicação do regime de tributação conjunta dos rendimentos, desde logo – mas não só – dos que tenham atempadamente deduzido reclamação graciosa contra as liquidações emitidas segundo o regime de tributação separada dos rendimentos familiares, apresentando a prova da sua união de facto, por período superior a dois anos, independentemente de terem (ou não) domicílio fiscal comum, pelo mesmo período temporal.”*

Com os melhores cumprimentos,

A Subdiretora Geral



Teresa Gil