

17

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

Protocolado

18 JUL 2014 007905

Exmo. Senhor
Presidente da Comissão da Reforma do IRS
Professor Doutor Rui Duarte Morais
Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais
Avenida Infante D. Henrique, 1
1149-009 Lisboa

Vossa Ref.ª

Vossa Comunicação

Nossa Referência
Proc. P – 8/13 (A2)

Assunto: *Contributos do Provedor de Justiça para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares.*

Senhor Presidente, Boa Noite:

1. Tomo a liberdade de me dirigir a V. Ex^a, Senhor Presidente da Comissão da Reforma do IRS, reconhecendo na magnitude e impacto da missão de reformar o regime legal do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, que V. Ex^a foi incumbido de dirigir, uma oportunidade ímpar de o Provedor de Justiça exercer a responsabilidade a que o vincula o respetivo Estatuto, de defender e promover os direitos, liberdades, garantias e interesses legítimos dos cidadãos, no caso concreto, dos contribuintes¹, que considero não ser de modo algum posta em causa pelo facto de, entretanto, ter sido entregue ao Executivo em funções o respetivo Anteprojecto de Reforma.
2. Como presumirá, vejo-me muitas vezes confrontado com queixas relacionadas com a aplicação de normas do atual regime jurídico que rege o Imposto sobre as Pessoas Singulares (IRS), para cuja iniquidade intrínseca este órgão do Estado, ou teve já a oportunidade de alertar os titulares da pasta dos Assuntos Fiscais ou os serviços da administração fiscal, ao longo dos últimos anos ou, não o tendo feito ainda – porventura por serem relativamente recentes -, tenho ainda assim por imperativo acautelar agora.
3. Em benefício da concisão da presente exposição evitarei pontoá-la de detalhes jurídicos necessariamente incompletos, que melhor cabem em documentos mais técnico-jurídicos. Limitar-me-ei, assim, para cada assunto, a enunciar o problema que lhe subjaz e a sintetizar a apreciação que faço do mesmo. O meu Gabinete, no entanto, estará à inteira disposição de V. Ex^a para qualquer escl-

¹ Artigo 1º, nº 1 da Lei nº 9/91, de 9 de abril e alterações subsequentes.

18

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

recimento ou informação que tenha por relevante, existindo ainda a possibilidade de recurso à caixa de correio eletrónico coordenador.a2@provedor-jus.pt para o efeito.

4. Por fim, muito apreciaria que V. Ex^a tivesse em conta que lhe escrevo no total desconhecimento dos objetivos, estrutura e configuração do projeto de reforma do imposto sobre as pessoas singulares ora em curso. Assim, confio que faça uma leitura desta minha comunicação tendo em conta que me reporto a experiência e análise das queixas que me são dirigidas ao abrigo do regime jurídico do IRS atualmente em vigor e relativamente a normas específicas cujos comprovados efeitos perversos para os contribuintes me sinto no dever de precaver para o futuro.

A – Regime jurídico de reporte de rendimentos produzidos em anos anteriores

5. Dos assuntos com a relevância suficiente para trazer à consideração de V.Ex^a, um há que faço questão absoluta de abordar em primeiro lugar, não apenas por totalizar o maior número de queixas (ascenderão já a cerca de meia centena), mas também pela dimensão avassaladora das injustiças que gera.
6. Trata-se, resumidamente, da omissão de um justo regime jurídico de reporte de rendimentos auferidos em anos anteriores.
7. Como é do conhecimento de V. Ex^a, a alteração do mecanismo de reporte de rendimentos, ora ínsito no artigo 74º do Código do IRS, operou-se com a entrada em vigor do Decreto-Lei nº 198/2001, de 3 de Julho e que aboliu a norma até aí constante do artigo 24º do Código do IRS que regulava a tributação dos rendimentos reportáveis. A recente alteração introduzida pela Lei nº 3-B/2010, de 28 de abril, apenas limita aquele impacto de forma restrita.
8. Anos passados sobre a mencionada reforma, faltam-me já palavras para explicar a reclamantes que auferem, bastas vezes durante anos, rendimentos muito inferiores ao que lhes eram devidos e em montantes não tributáveis ou tributados por uma taxa de imposto baixa, que está conforme ao artigo 74º² (ou ao artigo 62º) do Código do IRS, a tributação em conjunto, e num mesmo ano, de rendimentos reportados a anos anteriores e que consubstanciam retroativos resultantes, por exemplo, de cálculo incorreto do valor de pensões ou da omissão do dever de pagamento de salários por parte da entidade pagadora.

² Artigo 74.º - Rendimentos produzidos em anos anteriores. 1 - Se forem englobados rendimentos das categorias A, F ou H que comprovadamente tenham sido produzidos em anos anteriores àquele em que foram pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo e este fizer a correspondente imputação na declaração de rendimentos, o respetivo valor é dividido pela soma do número de anos ou fração a que respeitem, no máximo de seis, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no próprio ano. (Redação dada pela Lei n.º 3-B/2010-28/04).

19

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

9. Na prática, Senhor Presidente da Comissão, isso corresponde a dizer aos reclamantes que se me dirigem, que é conforme à lei (ainda que não ao meu entendimento do “dever ser” legal), que no ano em que finalmente é reposta a justiça e lhes são pagos os aludidos retroativos podem, ou ser tributados quando o montante dos seus rendimentos anuais seria sempre inferior ao limiar de incidência de tributação, ou ser-lhes aplicada uma taxa geral de imposto³ muito superior à que corresponderia à sua taxa normal.
10. Através da Recomendação n.º 7/B/2008, de 26.06.2008⁴ - não acatada, surpreendentemente em nome da alegada “*transparência que deve presidir nas relações jurídico-tributárias advenientes*” - V. Ex.^a poderá ter a dimensão do problema, agravado agora pelo aumento generalizado da carga fiscal. Uma queixa recente dirigida ao Provedor de Justiça por um sujeito passivo que viu indevidamente calculada e paga a sua pensão de invalidez desde novembro de 2011 até maio de 2013, denunciava que teria de pagar € 4 000 de imposto, relativamente aos rendimentos de 2013, o que corresponderia a cerca de metade do que recebera de retroativos nesse ano.
11. Compreenderá V. Ex.^a que tenha, assim, a maior relutância jurídica em aceitar que rendimentos desta natureza sejam fiscalmente tratados como se provenientes de uma lotaria, isto é, como rendimentos inesperados (*windfall profits*) a que, em circunstâncias normais, o contribuinte não teria direito, quando na verdade se encontra duplamente penalizado – pelo atraso no pagamento dos rendimentos que lhe eram há muito devidos e pelo imposto que incide sobre esses rendimentos.
12. A instituição de um regime justo de reporte de rendimentos produzidos em anos anteriores parece-me, portanto, imperioso e inadiável em nome de princípios como o da igualdade em que se integra o da capacidade contributiva⁵, que conforma a tributação à capacidade dos sujeitos passivos, e que um Estado de direito não pode, nem deve, descurar sobretudo num momento em que se prepara uma reforma da tributação do rendimento da envergadura da anunciada.
13. Permito-me, assim, contar com a disponibilidade de V. Ex.^a e da comissão que dirige, para a inclusão daquele regime no projeto de reforma que haja de apresentar ao Executivo em funções, certo que estou dos bons propósitos que o movem, e ao próprio Governo, na concretização da reforma a empreender.

³ Artigo 68.º do Código do IRS.

⁴ Disponível em <http://www.provedor-jus.pt/archive/doc/Rec7B08.pdf>

⁵ Artigo 4.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária.

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

B - Regime de prova das uniões de facto para efeitos de IRS

14. A manter-se a possibilidade de tributação conjunta dos casais, unidos pelo casamento ou vivendo em união de facto (neste caso, nos termos conjugados da Lei n.º 7/2001, de 11 de maio e 14.º do Código do IRS⁶), tomo a liberdade de chamar a atenção de V. Ex.^a para a necessidade de a lei enfatizar o que a administração fiscal se recusa presentemente a aceitar face ao regime jurídico vigente, isto é, que 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, pode ser efetuada por qualquer meio legalmente admissível.
15. Como V. Ex.^a terá a oportunidade de ler nas Recomendações n.º 1/A/2013, de 11 de janeiro e 13/A/2013, de 4 de julho⁷, estou absolutamente seguro que a obrigação de comunicação de qualquer alteração do domicílio fiscal se reporta exclusivamente ao âmbito formal da relação jurídico-tributária (artigo 19.º, n.º 3 da Lei Geral Tributária e o n.º 2 do artigo 43.º, do Código de Procedimento e de Processo Tributário), pelo que a falta daquela comunicação não pode ter efeitos materiais sobre a situação dos sujeitos passivos, como sejam os de impedir a aplicação de um determinado regime legal de tributação.
16. Creio firmemente, Senhor Presidente da Comissão, que o princípio da capacidade contributiva se revela impeditivo da consagração de presunções absolutas de tributação, e que é nesse sentido que o artigo 73.º da Lei Geral Tributária dispõe que *“as presunções consagradas nas normas de incidência tributária admitem sempre prova em contrário.”*
17. Esta não é, todavia, pelo menos tanto quanto sei no momento em que me dirijo a V. Ex.^a, a posição que tem prevalecido, o que tem acarretado prejuízos consideráveis a agregados familiares cujos sujeitos passivos vivem desde há anos em união de facto, mas em que um deles, por qualquer razão, não comunicou a alteração da residência; a administração fiscal declina de forma perentória, nestes casos, a ilisão da presunção da ineficácia da mudança de domicílio enquanto não for comunicada à administração tributária.
18. Muito apreciaria, assim, que V. Ex.^a ponderasse enfatizar legalmente que, nestes casos, a identidade de residência pode ser comprovada por qualquer meio legalmente admissível, recuperando-se para os agregados familiares de sujeitos passivos que vivem em união de facto o respeito pelo inalienável princípio da

⁶ Que prevê a aplicação do regime do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares nas mesmas condições aplicáveis aos sujeitos passivos casados e não separados de pessoas e bens

⁷ Disponíveis, respetivamente em http://www.provedor-jus.pt/site/public/archive/doc/Rec_1A2013.pdf e em http://www.provedor-jus.pt/site/public/archive/doc/Rec_13A2013.pdf

21

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

tributação de acordo com a sua capacidade contributiva (artigo 4º, nº 1 da Lei Geral Tributária) e tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar (artigo 104º, nº 1 da Constituição da República Portuguesa).

C – Regime de Economia Comum

19. Um outro assunto que gostaria de trazer à consideração de V. Ex^a, prende-se com a tributação em sede de IRS das pessoas que vivem em economia comum, regime este consagrado na Lei nº 6/2001, de 11 de maio.
20. Apesar de a sua entrada em vigor datar de há 13 anos atrás, a Autoridade Tributária e Aduaneira e a Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais recusam a sua aplicação em sede de IRS sem prévia regulamentação pelo legislador fiscal, não fundamentando essa recusa nem, por outro lado, tomando qualquer iniciativa no sentido de regulamentar o respetivo regime.
21. Isto, num contexto em que não se afigura justo, para recorrer a um dos exemplos de processos analisados pelo Provedor de Justiça, que a mãe de uma jovem multideficiente profunda, mas que logra ter um emprego precisamente por beneficiar do constante apoio materno - tendo a mãe desistido do seu próprio emprego para a apoiar - não possa apresentar a sua declaração de rendimentos conjuntamente com a sua filha, se ambas residem juntas desde sempre, beneficiando assim do regime dos sujeitos passivos unidos de facto.
22. Encurtando razões, Senhor Presidente da Comissão para a Reforma do IRS, se é certo que é nossa convicção que a Lei nº 6/2001, de 11 de maio, é diretamente aplicável em sede de IRS, cremos ser este o momento de, porventura, se ponderar alterar o paradigma fiscal vigente de conceito “agregado familiar”, tal como definido do nº 3 do artigo 13º do Código do IRS, para o que me permito contar com os bons critérios da comissão dirigida por V. Ex^a.

D - Regime de pagamento em prestações de IRS do Decreto-Lei nº 492/88, de 15 de novembro

23. Um assunto que decidi introduzir nesta comunicação para efeitos de análise e ponderação pela comissão que V. Ex^a dirige, pese embora nunca haja sido colocado à consideração de qualquer titular da pasta dos Assuntos Fiscais, prende-se com o regime de pagamento a prestações em sede de IRS (único relevante no presente contexto), pelo que me desculpará, neste caso particular, o detalhe técnico a que até aqui procurei escusar-me.



22

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

24. Reporto-me ao regime ínsito no artigo 34º-A do Decreto-Lei nº 492/88, de 15 de novembro, introduzido pelo Decreto-Lei nº 150/2006, de 2 de agosto, e aplicável às pessoas singulares que se proponham pagar o imposto em prestações, em momento prévio à instauração do processo executivo, para valores iguais ou inferiores a € 2 500.
25. Este regime, como é do pleno conhecimento de V. Ex.^a, tem o citado limite de € 2 500 e é aplicável por escalões (tanto maior o número de prestações quanto maior o montante da dívida), constituindo a exceção ao regime geral de exigência de garantias consagrado para valores superiores a € 2 500, nos termos dos artigos 29º e 32º, precisamente do Decreto-Lei nº 492/88, de 15 de novembro.
26. O preâmbulo do Decreto-Lei nº 150/2006, de 2 de agosto, que introduziu o aludido artigo 34º-A ao Decreto-Lei nº 492/88, de 15 de novembro, justifica esta particularidade considerando que *“o presente decreto-lei promove, pois, a aplicação das inovações introduzidas através da utilização intensiva dos sistemas de informação à matéria dos pagamentos prestacionais de dívidas de impostos e, simultaneamente, simplifica as exigências e condições para aproveitamento deste regime, designadamente isentando a prestação de garantia para dívidas de impostos sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) (...) de valor inferior, (...) (euro) 2500 (...), limites que poderão ser aumentados, de modo progressivo, em razão da evolução económica e da experiência da aplicação prática do regime”* (realce nosso).
27. O aludido diploma foi, como se vê, publicado em 2006, pelo que iniciou a sua vigência mesmo antes da crise financeira global instalada no ano de 2008. Como é do conhecimento geral, a conjuntura económico-financeira entretanto agravou-se consideravelmente, tal como as exigências das instituições de crédito no que respeita às comissões cobradas para concederem as necessárias garantias. Estas circunstâncias impedem muitos dos sujeitos passivos com dívidas de IRS superiores a € 2 500 de requererem com sucesso o pagamento em prestações daquelas dívidas, sem os ónus inerentes a uma execução fiscal.
28. Parece-me, por conseguinte, ser o momento de ponderar a alteração do regime de concessão de isenção de garantias em momento prévio à instauração da execução, para valores superiores aos atuais € 2 500, tal como um aumento do número de escalões previstos naquele diploma legal, em nome não só de uma maior facilidade na solvência das dívidas por parte dos sujeitos passivos, mas também da redução dos litígios entre a administração fiscal e os contribuintes, e até da celeridade na arrecadação do imposto de sujeitos passivos que pretendem solver os seus créditos fiscais, mas sentem reais dificuldades em fazê-lo.



23

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

E – Responsabilidades parentais partilhadas “versus” guarda conjunta ou alternada

29. Uma outra questão que também ainda não tivemos a oportunidade de levar à consideração, nomeadamente do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, até porque é uma norma relativamente recente, prende-se com o regime fiscal de pais que partilham as responsabilidades parentais dos filhos.
30. Este regime, introduzido pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, e constante do n.º 9 do artigo 78.º do Código do IRS⁸, gera equívocos e divergências de interpretação no que se reporta à exata distinção entre o que sejam responsabilidades parentais partilhadas e guarda conjunta, mesmo no seio da administração fiscal – detetada já em dois casos que me foram apresentados.
31. A confusão de conceitos é patente até por comparação entre a letra da lei e o constante dos formulários das declarações de rendimentos: a regra do n.º 9 do artigo 78.º reporta-se a “responsabilidades parentais partilhadas”, enquanto que os formulários das declarações de rendimentos, mais concretamente o campo D da Modelo 3, referem-se a “guarda conjunta”.
32. Por via da alteração introduzida pelo artigo 3.º da Lei n.º 61/2008, de 31 de outubro, ao artigo 1906.º do Código Civil, o conceito de “poder paternal” foi substituído pelo de “partilha das responsabilidades parentais”⁹, com o fito de envolver ambos os pais nas decisões relevantes da vida dos filhos.
33. A possibilidade de opção pela “guarda conjunta”¹⁰, no sentido de “guarda partilhada ou alternada”, em que os filhos de pais separados vivem alternadamente e por períodos idênticos com cada um dos progenitores, não se confunde com aquele conceito de responsabilidades parentais partilhadas¹¹,

⁸ Artigo 78.º do Código do IRS: (...) n.º 9 - Nos casos em que por divórcio, separação judicial de pessoas e bens, declaração de nulidade ou anulação do casamento as responsabilidades parentais relativas aos dependentes previstas na alínea a) do n.º 4 do artigo 13.º são exercidas em comum por ambos os progenitores, as deduções à coleta são efetuadas nos seguintes termos: a) 50 % dos montantes fixados na alínea d) do n.º 1 e no n.º 3 do artigo 79.º e nos n.ºs 1, 2 e 6 do artigo 87.º, relativamente a cada dependente;

b) 50 % do limite previsto no n.º 4 do artigo 87.º, respetivamente, por cada dependente;

c) 50 % dos restantes limites quantitativos estabelecidos para as deduções previstas nas alíneas b), c), e) e j) do n.º 1 deste artigo e no n.º 2 do artigo 74.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, salvo se no mesmo agregado existirem outros dependentes que não estejam nestas condições.

⁹ Artigo 1906.º - *Exercício das responsabilidades parentais em caso de divórcio, separação judicial de pessoas e bens, declaração de nulidade ou anulação do casamento* - 1 - As responsabilidades parentais relativas às questões de particular importância para a vida do filho são exercidas em comum por ambos os progenitores nos termos que vigoravam na constância do matrimónio, salvo nos casos de urgência manifesta, em que qualquer dos progenitores pode agir sozinho, devendo prestar informações ao outro logo que possível. (...)

¹⁰ Para utilizar a designação utilizada pelos formulários, mas que a lei civil já substitui pelo conceito de “progenitor residente”, irrelevante para a presente exposição, uma vez que na prática traduzirá a mesma ideia ao que tudo indica.

¹¹ Nesse sentido vão os números seguintes do artigo 1906.º do Código Civil: (...) 3 - O exercício das responsabilidades parentais relativas aos atos da vida corrente do filho cabe ao progenitor com quem ele reside habitualmente, ou ao progenitor com quem ele se encontra temporariamente; porém, este último, ao exercer as suas responsabilidades, não deve contrariar as orientações educativas mais relevantes, tal como elas são definidas pelo progenitor com quem o filho reside habitualmente. 4 - O progenitor a quem cabe o exercício das responsabilidades parentais relativas aos atos da vida corrente pode exercê-las por si ou delegar o seu exercício. 5 - O tribunal determinará a residência do filho e os direitos de visita de acordo com o interesse deste, tendo em atenção todas as circunstâncias relevantes, designadamente o eventual acordo dos pais e a disponibilidade manifestada por cada um deles para promover relações habituais do filho com o outro. (...)

24

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

ainda que surja muitas vezes usado indistintamente. Em suma, haverá casos de partilha das responsabilidades parentais com “guarda conjunta /alternada/partilhada” e casos de “guarda única”, não existindo aqui aquela alternância, residindo o menor apenas com um dos pais e visitando o outro em períodos pré-estabelecidos.

34. Estamos em crer que o legislador fiscal pretenderia, no artigo 78º, nº 9, do Código do IRS, referir-se aos casos em que está em causa a “guarda conjunta/ partilhada/alternada” de um descendente, isto é quando essa alternância implica que ambos os progenitores têm despesas sensivelmente idênticas com os filhos.
35. Só nesse caso se justificará, ao que nos parece, a possibilidade de deduções à coleta constantes do nº 9 do artigo 78º do Código do IRS por ambos os pais, na proporção de 50%; mantem-se, ao invés, o atual regime dedução total das despesas por parte do progenitor com guarda única, e de dedução à coleta da pensão de alimentos – caso exista - pelo progenitor que também partilha as responsabilidades parentais mas não tem a guarda da criança, nos termos de sentença ou acordo homologado judicialmente, no âmbito do processo de Regulação do Exercício de Partilha das Responsabilidades Parentais¹².
36. Este é o nosso entendimento perante o regime vigente e estamos certos de que V. Ex^a não deixará de partilhar desta posição de modo a resolver em termos de direito a constituir o que aparenta ser um mero equívoco terminológico que poderá estar já a ter, no entanto, graves repercussões na vida dos agregados familiares de sujeitos passivos separados com filhos.

F – Exclusão dos sujeitos passivos unidos de facto do âmbito de aplicação do nº 9 do artigo 78º do Código do IRS

37. Na sequência do referido no anterior ponto, não posso deixar de chamar a atenção de V. Ex^a para a circunstância de a norma ínsita no nº 9 do artigo 78º do Código do IRS parecer aplicar-se “unicamente às situações jurídicas constantes da referida norma, por opção legislativa, (...) sendo que a sua ratio é permitir que os agregados familiares resultantes da rutura da vida conjugal, no caso de separação de pessoas e bens e do vínculo conjugal nos outros casos (divórcio, declaração de nulidade ou de anulação de casamento) possam deduzir à coleta os montantes que despendem com a educação ou a saúde de filhos resultantes daquele consórcio”¹³.

¹² Para o progenitor que entrega pensão de alimentos ao filho, mantem-se a aplicabilidade do regime das deduções à coleta do valor daquela mesma pensão de alimentos (artigo 78º, nº 1 d).

¹³ Posição que nos foi comunicada pela Direção de Serviços de IRS ser a que consta de Despacho da Subdiretora-Geral da Área dos Impostos sobre o Rendimento e das Relações Internacionais de 3 de março de 2014, exarado na informação nº 175/14 da Direção de Serviços de IRS.



25

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

38. A Lei n.º 7/2001, de 11 de maio, como vimos, prevê a aplicação do regime do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares nas mesmas condições aplicáveis aos sujeitos passivos casados e não separados de pessoas e bens.
39. Por outro lado, o regime de deduções de pensões de alimentos, aplicável a sujeitos obrigados a prestar pensão de alimentos aos filhos por sentença judicial ou acordo homologado nos termos da lei civil, abrange indistintamente sujeitos passivos que foram anteriormente casados ou apenas unidos de facto.
40. Uma vez que a “partilha das responsabilidades parentais” a que se reporta a norma constante do n.º 9 do artigo 78.º do Código do IRS implica a existência de uma sentença judicial ou acordo homologado nos termos da lei civil, não vejo, Senhor Presidente da Comissão para a Reforma do IRS, qualquer razão para uma opção legislativa que vise excluir a possibilidade de ambos os progenitores que viveram em união de facto poderem deduzir as despesas com os filhos, desde que aquela sentença ou acordo judicialmente homologado sobre a partilha de responsabilidades parentais estipule um regime de guarda conjunta.
41. A clareza meridiana desta questão parece-me ser suscetível de suscitar também ela, que a Comissão para a Reforma do Estado pelo menos se debruce sobre a discriminação a que se encontram sujeitos os unidos de facto, o que, estou certo, fará.

G – Comunicação de rendimentos e retenções (artigo 119.º do Código do IRS)

42. O Provedor de Justiça já recebeu duas queixas, e é de presumir que muitas outras venham a dar entrada neste órgão do Estado - atenta a recente possibilidade de opção pelo englobamento por parte de desprevenidos titulares de rendimentos da categoria F de baixos rendimentos - relativamente às obrigações impostas aos sujeitos passivos nos pontos 2. 3., 4. e 5. do artigo 119.º¹⁴ do Código do IRS.

¹⁴ Artigo 119.º Comunicação de rendimentos e retenções 1 - As entidades devedoras de rendimentos que estejam obrigadas a efetuar a retenção, total ou parcial, do imposto, bem como as entidades devedoras dos rendimentos previstos nos n.os 4), 5), 7), 9) e 10) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º e dos rendimentos não sujeitos, total ou parcialmente, previstos no artigo 2.º e nos n.os 2, 4 e 5 do artigo 12.º, e ainda as entidades através das quais sejam processados os rendimentos sujeitos ao regime especial de tributação previsto no n.º 3 do artigo 72.º, são obrigadas a: a) (...) b) Entregar ao sujeito passivo, até 20 de Janeiro de cada ano, documento comprovativo das importâncias devidas no ano anterior, incluindo, quando for caso disso, as correspondentes aos rendimentos em espécie que lhes hajam sido atribuídos, do imposto retido na fonte e das deduções a que eventualmente haja lugar (...). c) (...). 2. (...) 3 - Tratando-se de rendimentos de quaisquer títulos nominativos ou ao portador, com exceção dos sujeitos a englobamento obrigatório, e de juros de depósitos à ordem ou a prazo cujos titulares sejam residentes em território português, o documento referido na alínea b) do n.º 1 apenas é emitido a solicitação expressa dos sujeitos passivos que pretendam optar pelo englobamento, a qual deve ser efetuada até 31 de Janeiro do ano seguinte àquele a que

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

43. Concordará V. Ex.^a que se afigure contrária ao princípio da legalidade, numa interpretação necessariamente atualista que nos parece impor-se no caso presente, a exigência *a título constitutivo do direito à opção pelo englobamento* do artigo 22º do Código do IRS, de uma mera comunicação comprovativa das importâncias devidas no ano anterior, no caso de rendimentos de quaisquer títulos nominativos ou ao portador¹⁵, e de juros de depósitos à ordem ou a prazo, emitida obrigatoriamente a solicitação expressa dos sujeitos passivos e até ao limite temporal de 31 de janeiro do ano seguinte àquele a que os rendimentos respeitam.
44. Com efeito, o princípio da legalidade exige, para vários autores¹⁶, a limitação da cobrança por parte da administração tributária aos seus créditos com fundamento no direito tributário substancial, princípio este que nos parece claramente comprometido pela aludida excecionalidade face ao teor do disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 119º.
45. Este regime é tanto mais gravoso, desproporcionado ao seu fim e contrário à defesa dos direitos e garantias dos contribuintes quando é certo, por um lado, que impede o exercício do direito de reclamação graciosa e, por outro, que a administração tributária tem facilmente acesso a esses dados com a devida antecedência, mais que não seja por via da transmissão das respetivas declarações de retenção na fonte.
46. A imperatividade do regime consagrado atualmente no código do IRS constitui, na verdade e numa opinião que espero que V. Ex.^a partilhe, uma anacrónica exceção à garantia dos contribuintes de, por via da reclamação graciosa (artigo 140º do Código do IRS), reclamarem da respetiva liquidação com os fundamentos estabelecidos para a impugnação, nos termos do artigo 99º do Código do Procedimento e Processo Tributário.
47. Se, por força do mencionado regime legal, qualquer errónea qualificação ou quantificação dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários é corrigível por recurso à reclamação graciosa, permito-me, Senhor Presidente da Comissão para Reforma do IRS, pedir a sua atenção para a necessidade de eventual abolição do anacrónico regime de formalidades relativas aos rendimentos de capitais constantes do n.º 3 do artigo 119º do Código do IRS, o qual, se alguma vez fez sentido, parece hoje desprovido de qualquer critério.

os rendimentos respeitam. 4 - O documento referido no número anterior deve ser junto à declaração de rendimentos do ano a que respeita ou, se esta for enviada por transmissão eletrónica de dados, deve ser remetido ao serviço de finanças da área do domicílio fiscal até ao final do prazo referido na subalínea ii) da alínea b) do artigo 60.º 5 - Não é considerada a opção pelo englobamento se não for cumprido o disposto no número anterior ou se a solicitação referida na parte final do n.º 3 for efetuada para além do prazo aí previsto.

¹⁵ Com exceção dos sujeitos a englobamento obrigatório.

¹⁶ Nesse sentido, Manuel Pires e Rita Calçada Pires, *in* "Direito fiscal", Almedina, pág 111.

27

O PROVIDOR DE JUSTIÇA

Sendo este o núcleo essencial das questões que algumas das normas do regime jurídico do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares me coloca, deixo à consideração de V. Ex^a e à Comissão que dirige, retirar das considerações que expendi o que tenha por bom ou conveniente, com vista a que se logre um regime jurídico daquele imposto tanto quanto possível justo, equitativo e respeitador dos direitos, liberdades e garantias dos contribuintes.

Com os meus votos de um trabalho profícuo que tenho por certo V. Ex^a levará a bom termo e que estendo, naturalmente, aos restantes membros da Comissão, renovo toda a disponibilidade já manifestada para qualquer informação e esclarecimento que entenda por bem obter a propósito das questões aqui versadas.

Queira aceitar, Senhor Presidente da Comissão para a Reforma do IRS, os meus melhores cumprimentos,

académicos

~~também pessoais e, obviamente, também~~

O Provedor de Justiça
~~José de Faria Costa~~
José de Faria Costa