



PROVEDOR DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

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

Sua referência

Sua comunicação

Nossa referência

PROTOCOLO

S-PdJ/2017/17546

12 SET. 2017

P/9/2016 (UT2)

*Assunto: O impacto de algumas normas do Código do IRS nos agregados familiares portugueses.*

No âmbito daquele que foi o resultado de um ano de análise de novas e já menos recentes queixas dirigidas ao Provedor de Justiça até meados do ano de 2016, no que respeita ao impacto de algumas normas do Código do IRS nos agregados familiares portugueses, remetemos ao anterior titular do cargo que V. Ex.<sup>a</sup> agora ocupa, o ofício com o n.º S/PdJ/2016/17379, em 22/08/2016<sup>1</sup>.

Uma vez que, entretanto, e após diligências efetuadas junto do Gabinete do antecessor de V. Ex.<sup>a</sup>, não obtivemos resposta a algumas das nossas sugestões para o Orçamento do Estado para 2017, permito-me vir junto de V. Ex.<sup>a</sup> solicitar a posição que entenda por bem tomar sobre as mesmas, na expectativa de *que pondere a pertinência de cada uma delas agora já no âmbito da preparação da Lei do Orçamento de Estado para 2018*<sup>2</sup>.

Por outro lado, tomarei a liberdade de acrescentar agora algumas outras questões ou sugestões que, ou surgiram entretanto, ou, pela sua repetição ou recrudescimento relativa-

<sup>1</sup> E cuja cópia se remete para mais rápida referência.

<sup>2</sup> Com exceção óbvia da questão da opção pela tributação conjunta em declarações apresentadas fora do prazo legal, uma vez que foi vertida na lei, bem como (como se verá adiante) da dedução à coleta de refeições escolares, que acabou por ser contemplado no artigo 78º-D, n.º 1, alínea c), do Código do IRS.



## PROVEDOR DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

mente a anos anteriores, entendemos por bem levar também agora à consideração de V. Ex<sup>a</sup> para os mesmos efeitos.

**A – Assuntos versados em ofício dirigido ao Provedor de Justiça pelo anterior titular da pasta dos Assuntos Fiscais e que ainda não foram objeto de resposta ou não foram objeto de normatização.**

No que respeita aos assuntos abordados por este órgão do Estado na anterior comunicação e que, ou ainda não foram objeto de resposta, ou não foram incluídos em legislação entretanto publicada, poderá V. Ex<sup>a</sup> constatar terem sido eles os seguintes:

- 1- Impossibilidade de dedução à coleta de despesas com *serviços de explicações prestados por pessoas coletivas*, outro tanto não acontecendo com explicadores enquanto pessoas singulares.
- 2- Este regime iníquo, aliás, foi ali destacado após uma abordagem mais abrangente do regime de *dedutibilidade à coleta de despesas de educação* que, concebido numa perspetiva estritamente formal, com base no CAE e na taxa do IVA, gerou e continua a gerar situações iníquas e/ou discriminatórias, *de que V. Ex<sup>a</sup> se poderá inteirar através de uma resposta* que demos ao então titular da pasta dos Assuntos Fiscais a este propósito, que acabou por se concretizar através do ofício S-PdJ/2016/17833, de 26 de agosto de 2016<sup>3</sup>.
- 3- É que a comunicação que lhe deu origem, por parte do Senhor Secretário de Estado, preocupou o Provedor de Justiça, na medida em que o regime afetava – tal como afetava ainda - os agregados familiares, não apenas em absoluto, mas também por comparação, consoante as opções que façam ou se vejam obrigados a fazer para a educação dos seus filhos. Foram ali elencados os seguintes casos<sup>4</sup>:

<sup>3</sup> E de que ora juntamos também cópia para melhor e mais rápida referência.

<sup>4</sup> Para além de gastos com alimentação em cantinas escolares, sugestão que foi aceite, pelo que a referimos aqui apenas em abono de uma estruturação clara e correta da presente exposição.



## PROVEDOR DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

- a) despesas com materiais utilizados nas aprendizagens dos alunos, como sejam canetas, lápis, cadernos, máquinas calculadoras eletrónicas exigidas para o estudo da matemática, materiais utilizados por alunos de cursos de artes, entre outros;
  - b) gastos com transportes de e para os estabelecimentos de ensino;
  - c) custos com alojamento quando, por qualquer razão, os alunos se veem obrigados ou optem por estudar longe daquela que é a sua residência habitual.
- 4- Foi ainda ali mencionada a questão do Infantário da TAP, a qual, *mais uma vez este ano*, nos foi colocada: os trabalhadores da TAP que, naturalmente, não possui CAE Educação, tal como exigido no artigo 78º-D do Código do IRS para que haja lugar à dedução à coleta, não logram deduzir as despesas com o infantário da empresa, único que pode ser frequentado pelos filhos de muitos deles, já que se encontra aberto 24 horas por dia para responder às necessidades inerentes à atividade dos pais.
- 5- Entretanto – e em atualização do que ali foi escrito - através do *site* da Assembleia da República, constatámos que o Chefe do Gabinete do Secretário do Ministro das Finanças prestou uma resposta<sup>5</sup>, datada de 02.02.2017, à *Pergunta nº 1947/XIII/1.ª*, de 07.06.2016, do Deputado Bruno Dias, ao Chefe do Gabinete do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Parlamentares, subordinada ao assunto “*Não-aceitação de Despesas com o Infantário da TAP para o IRS*”, em que se refere, em conclusão:

*“Contudo, caso, em sede de procedimento de análise de divergências da Declaração Modelo 3 ou em processo de reclamação, seja feita prova de que o prestador de serviços ou transmitente de bens exerce **materialmente** a atividade que deva ser classificada com um CAE elegível, não deve o contribuinte ser prejudicado, pelo que a referida despesa pode ser considerada para efeitos da respetiva dedução à coleta. (negrito nosso)».*

<sup>5</sup> De que se junta cópia, mas que pode ser consultada em:

<http://app.parlamento.pt/webutils/docs/doc.pdf?path=6148523063446f764c3246795a5868774d546f334e7a67774c336470626e4a6c635639775a584a6e6457353059584d7657456c4a53533977636a45354e44637465476c70615330784c5745756347526d&fich=pr1947-xiii-1-a.pdf&inline=true>



PROVEDOR DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

- 6- Deste modo, permita-me V. Ex<sup>a</sup> que vá direto ao assunto já que, como compreenderá, será muito importante que o Provedor de Justiça e, por consequência os contribuintes que se lhe dirijam, conheçam a posição da Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais e da Autoridade Tributária em geral: os sujeitos passivos cujos dependentes tenham frequentado o Infantário da TAP podem, no que se reporta ao ano de 2016 e subsequentes, ver aceites, para efeitos de dedução em IRS, recibos daquele infantário, nos termos da aludida resposta? Tal entendimento é do conhecimento e prática divulgada pelos vários órgãos centrais e periféricos da administração tributária? Em caso negativo, muito agradecia que me fossem pormenorizados os motivos.
- 7- A outra questão ali levantada, e que nos foi apresentada por outro reclamante, prende-se com a *tributação das indemnizações devidas por renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis*. Nelas se incluem indemnizações pagas por senhorios a inquilinos que usam os imóveis como habitação permanente e que passaram a ser tributadas, não obtendo, todavia, da parte do legislador, um benefício que se questionava se não poderia ser arquitetado juridicamente à semelhança, se não à imagem exata, do tratamento que é dado à compra e venda de habitação própria e permanente em sede de mais-valias. É esse um assunto que a Secretaria de Estado se encontra a ponderar, ou pretende, eventualmente, vir a fazê-lo?

Continuando a reportarmo-nos ao aludido ofício, por fim, não podemos deixar de referir, com especial ênfase, a questão da *tributação de rendimentos reportados a anos anteriores, designados, retroativos (artigo 62º e 74º do Código do IRS)* para a qual, pela sua invulgar iniquidade - e que o princípio da praticabilidade<sup>6</sup> não pode justificar de forma alguma - o Provedor de Justiça não se cansará nunca de chamar a atenção. Estes rendimentos, conforme ali sumariado e pelas razões ilustradas na Recomendação n.º 7/B/2008 de 26.06.2008<sup>7</sup>, são, *de forma absurda e nunca devidamente justificada* - num momento em que a informática permite o impensável há anos, no que respeita às exigências impostas aos sujeitos passivos - são fiscalmente

<sup>6</sup> Compreende-se que seja invocado por exemplo para não atribuir reembolsos abaixo de um determinado valor,

<sup>7</sup> Consultável em <http://www.provedor-jus.pt/archive/doc/Rec7B08.pdf>



tratados como se provenientes de uma lotaria. É isto quando, na verdade, o respetivo contribuinte se encontra duplamente penalizado: pelo atraso no pagamento dos rendimentos que lhe seriam há muito devidos e pelo aumento do imposto – aumento que pode, inclusivamente, fazê-lo passar de uma situação de isenção para uma situação de tributação à taxa mais elevada.

**B- Questões que resultam da instrução de procedimentos no decurso do ano de 2016 e primeiro semestre de 2017.**

**B – 1 - Pensões de alimentos. Dedução específica dos rendimentos de pensões**

- 8- No que se reporta a questões entretanto surgidas e que, portanto, me permito pela primeira vez trazer à consideração de um titular da pasta dos Assuntos Fiscais, no caso V. Ex<sup>a</sup>, encontra-se uma primeira referente às deduções específicas dos rendimentos de pensões.
- 9- O reclamante que se dirigiu ao Provedor de Justiça contesta o facto de, em sede de IRS, para um mesmo valor de pensão de alimentos, o montante de deduções específicas variar consoante o restante rendimento seja de pensões – categoria H -, ou de trabalho dependente – categoria A, com prejuízo para os sujeitos passivos que auferem rendimentos de pensões. O reclamante juntou simulações por si levadas a cabo e que o conduziam a essa conclusão.
- 10- Analisadas as mencionadas simulações pelos serviços do Provedor de Justiça, foi ouvida a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) que, através de Despacho datado de 10 de abril de 2017, da Senhora Subdiretora-Geral da AT, de que se anexa cópia, as confirmou, indo até mais longe, percebendo-se mesmo que a opção pelo não englobamento da pensão de alimentos não resolveria o problema, uma vez que teria apenas por efeito que a dedução específica fosse calculada proporcionalmente a cada um dos rendimentos de pensões.



11- Permitimo-nos transcrever as conclusões da informação que fundamenta aquele despacho para melhor facilidade de exposição:

*“ Assim, face ao exposto, confirma-se que para um mesmo valor de pensão de alimentos a diferença na liquidação de IRS pode variar, consoante o restante rendimento seja de pensões – categoria H ou de trabalho dependente – categoria A, sendo essa diferença decorrente da dedução específica aplicada em conformidade com o determinado no Código do IRS. ”*

12- Como se pode constatar, as conclusões são perentórias no sentido de que se não trata de um erro do simulador, mas do tratamento diferenciado que a própria lei concede, no âmbito das deduções específicas, aos titulares de rendimentos da categoria A (artigo 25º, nº 1, do Código do IRS) e da categoria H (artigo 53º do mesmo Código), sempre que exista uma pensão de alimentos atribuída ao mesmo titular.

13- Assim, revela-se imprescindível proceder à audição de V. Exª, Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, sobre se é intenção do Executivo em funções propor alterações ao regime legal em vigor, com vista a se pôr termo a uma distorção da equidade, para a qual o Provedor de Justiça não encontra o respetivo racional – nem, aliás, a Senhora Subdiretora-Geral da AT o adianta.

14- Nesta fase de análise da questão, e a menos que V. Exª logre demonstrar que assim não é, o regime jurídico resultante da conjugação do disposto nos nsº 1 e 2, do artigo 53º e da norma constante do nº 7, do artigo 53º, do Código do IRS, no que se reporta às pensões de alimentos, aparenta ser, na verdade, um efeito indesejado, espúrio e perverso do atual regime legal das deduções específicas da categoria H do IRS, conferindo aos seus titulares um tratamento discriminatório relativamente aos sujeitos passivos titulares de rendimentos da categoria A.

15- E isto é tanto mais preocupante quando as pensões de alimentos podem muitas vezes constituir uma parte substancial dos rendimentos de agregados familiares sempre que os seus beneficiários dependam exclusivamente de outras pensões, como por exem-



**PROVEDOR DE JUSTIÇA**

O Provedor-Adjunto

plo as de invalidez que serão, em média, de apenas € 4.103,86, de acordo com dados do PORDATA, para o ano de 2014.

## **B- 2 - Mínimo de existência para os trabalhadores independentes**

- 16- Uma questão que já nos foi anteriormente colocada e que agora merece de novo a nossa atenção, prende-se com a aplicação do princípio do mínimo de existência (plasmado no artigo 70º do Código do IRS e exclusivamente aplicável aos titulares de rendimentos da categoria A e H) aos rendimentos da categoria B – trabalhadores independentes.
- 17- Um dos queixosos relata considerar injusto que para o seu rendimento anual de € 4 664,25, se veja obrigado a pagar imposto de € 293,49, por aplicação da taxa geral de imposto de 14,5%, apesar de aquele valor não totalizar o correspondente ao montante do salário mínimo nacional.
- 18- Assim, e com vista a que a posição do Executivo sobre o assunto possa ser explicada àqueles que se nos dirigem, muito agradecia informação sobre se é intenção do Executivo apresentar alguma proposta legislativa para vigorar no ano de 2018 e subsequentes sobre esta matéria. Em caso negativo, permito-me solicitar informação sobre se a questão já foi - ou se encontra a ser - estudada.

## **B – 3 – Não aplicação, aos residentes fora do território nacional, da limitação de tributação a 50% das mais-valias realizadas, estatuída para os residentes em Portugal**

- 19- Por último, um queixoso dirigiu-se a este órgão do Estado contestando o facto de não ser aplicável aos não residentes em Portugal o “benefício” de não tributação de 50% de mais-valias realizadas por aqui não residentes, como está previsto para os residentes, sendo estes tributados pelo valor total das mesmas.



## PROVEDOR DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

- 20- Desde, pelo menos, o ano de 2008, com o Acórdão do STA, datado de 16.01.2008, que a questão vem sendo suscitada nos Tribunais Administrativos e Fiscais Portugueses, tendo mesmo recentemente sido emitido um outro acórdão, mais exatamente o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 03.02.2016, no âmbito do Processo nº 01172/14.
- 21- A interpretação que a administração fiscal faz da norma constante do nº 2 do artigo 43º do Código do IRS é, por regra e como se pode ali ler, *“ que a consideração em 50% do saldo apurado entre as mais-valias e as menos valias realizadas para efeitos de incidência do IRS respeita apenas às transmissões efetuadas por residentes e não sendo a impugnante residente em território português não há que questionar a ofensa do princípio constitucional da igualdade por as situações serem diferentes.”*
- 22- Ao invés, é interpretação daquele Tribunal e aquela que, da nossa análise resulta ser uma interpretação mais conforme ao Direito Comunitário e por extensão à Constituição da República Portuguesa, a de que *“(…) É incompatível com o direito comunitário, porquanto limita os movimentos de capitais que o artigo 56º do TCE consagra, o disposto no nº 2 do artigo 43 do CIRIS, por não aplicação aos residentes fora do território nacional a limitação de tributação a 50% das mais valias realizadas que estatui para os residentes no território nacional”*.
- 23- Uma vez que, estamos certos, V. Ex<sup>a</sup> já terá conhecimento da questão,<sup>8</sup> dispenso-me, Senhor Secretário de Estado, de adiantar argumentos ali expendidos e a que o Provedor de Justiça adere totalmente.
- 24- Em consonância, permito-me solicitar-lhe informação sobre se está a ser ponderado alterar a redação do nº 2, do artigo 43º, do Código do IRS, no sentido de que os não residentes, tal como os residentes, possam beneficiar de isenção de tributação de IRS em 50% das mais-valias e, em caso negativo, qual a posição sustentada por essa Secretaria de Estado para que não seja acolhida esta sugestão.

<sup>8</sup> Em qualquer caso, o Acórdão pode ser consultado em:  
<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbb22e1bb1e680256f8e003ea931/4f747ada186b82db80257f57003ae348?OpenDocument&ExpandSection=1>



## PROVEDOR DE JUSTIÇA

O Provedor-Adjunto

Certo de que V. Ex.<sup>a</sup> ponderará as sugestões que ora lhe apresento como um contributo que o Provedor de Justiça, e os muitos cidadãos que se lhe dirigiram sobre estes assuntos, apreciariam ver considerado numa ótica de evolução para um regime de tributação em IRS gradualmente melhorado em justiça e congruência, aguardo as respostas resultantes dessa ponderação e apresento a V. Ex.<sup>a</sup>, Senhor Secretário de Estado, os meus melhores cumprimentos,

O Provedor-Adjunto,