



OBSERVATÓRIO DA FISCALIDADE PORTUGUESA

Conferência “Os direitos e as garantias dos cidadãos perante a administração tributária”.*

José de Faria Costa, *Provedor de Justiça*

Louvo, antes de mais, a iniciativa do Observatório da Fiscalidade Portuguesa que hoje aqui nos reúne.

Pensar a Justiça Tributária – inevitavelmente ligada às garantias dos contribuintes mas, também, às preocupações de eficiência e de eficácia do sistema fiscal – é, sem dúvida, um exercício essencial de cidadania.

Em ano de comemorações são, também, inevitáveis os balanços e as análises retrospectivas. Assinalando-se, no ano em curso, os 50 anos da Associação Fiscal Portuguesa, bem como os 40 anos da criação do Provedor de Justiça, é com especial gosto que adiro à proposta de reflexão que o Observatório da Fiscalidade Portuguesa nos dirige, nesta manhã de trabalhos.

Assinalo que o órgão do Estado Provedor de Justiça tem uma posição privilegiada para acompanhar o sentir dos cidadãos ao longo da sua história. Com efeito, sendo o destinatário das queixas, das preocupações, dos lamentos dos cidadãos, que se lhe podem dirigir praticamente sem quaisquer formalidades, o Provedor de Justiça conhece, não raro, os receios e os problemas dos contribuintes antes mesmo de estes serem trabalhados pela jurisprudência ou pela doutrina.

* Esta Comunicação teve a colaboração da Senhora Dr.ª Elsa Dias, Coordenadora da Unidade Temática 2 do Provedor de Justiça, e foi proferida no âmbito do Observatório da Fiscalidade Portuguesa, em edição que se realizou no Pestana Palace Hotel, em Lisboa, no dia 15 de abril de 2015.



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

Na defesa do Cidadão: perceber para prover.

Os seus 40 anos de atividade permitem-lhe, hoje, um olhar simultaneamente distanciado e atual sobre a evolução e o estado do nosso sistema fiscal, em especial sobre a forma como trata os contribuintes ou, melhor ainda, sobre a forma como os contribuintes se sentem por ele tratados.

Não se julgue, porém, que o olhar deste órgão do Estado sobre a justiça tributária das últimas décadas é apenas o somatório dos contributos que cada cidadão trouxe até si ao longo destes 40 anos. Ao Provedor de Justiça interessa e importa sobremaneira o respeito pelos direitos e garantias dos contribuintes. Porém, a esta preocupação associa-se uma outra, reveladora de uma faceta menos conhecida da atuação do Provedor de Justiça: a preocupação de ajudar a construir um sistema fiscal eficiente, atenta a finalidade de satisfação de necessidades públicas subjacente à cobrança de impostos.

Ao Provedor de Justiça não satisfaz, pois, um sistema que absolutize os direitos dos contribuintes em detrimento da eficiência da máquina fiscal na arrecadação de receita pública, do mesmo modo que não satisfaz um sistema de cobranças cego e alheio aos direitos e garantias dos contribuintes.

As preocupações que escolhi para aqui partilhar convosco revelam, pois, essa necessidade de conciliação e de equilíbrio entre os direitos e garantias de cada cidadão contribuinte a quem é exigido o pagamento de impostos e os direitos e garantias de todo e cada cidadão que espera do Estado a satisfação de necessidades públicas financiadas pelas receitas geradas, nomeadamente, pela cobrança desses impostos.

O ponto de equilíbrio ideal entre uma cobrança de impostos eficaz e o rigoroso respeito pelos direitos e garantias dos contribuintes passa, inevitavelmente, por uma máquina fiscal eficiente, dotada de um sistema informático fiável.

Por ocasião da reforma do imposto sobre o rendimento do final dos anos 80, as principais preocupações do Provedor de Justiça decorriam, precisamente, da existência de um sistema informático incipiente, do qual dependia a aplicação de normas não raro inovadoras num sistema de tributação que rompera com o modelo ante-



rior, de tributação parcelar, introduzindo um novo modelo de tributação baseado na ideia de imposto único.

Enquanto procurava contribuir para a definição e concretização de conceitos legais que, não sendo novos, adquiriram nova importância face ao modelo de tributação instituído em 1989, como o conceito de despesas de educação ou de despesas de saúde para efeitos de IRS, acerca dos quais foram elaboradas diversas recomendações na década de noventa, o Provedor de Justiça preocupava-se também, então, com a excessiva morosidade – de anos, por vezes - na realização de liquidações e no subsequente pagamento de reembolsos aos contribuintes, em especial quando as liquidações eram motivadas pelo deferimento de reclamações gratuitas, decisões que, muitas vezes, os contribuintes haviam também aguardado durante anos.

Estas foram, durante a década de 90, não as únicas mas seguramente parte importante das maiores preocupações do Provedor de Justiça, às quais rapidamente acresceu uma outra: a observação de que o direito dos contribuintes a juros indemnizatórios, ainda que consagrado na lei, mormente na norma constante do artigo 43.º da Lei Geral Tributária, tardava em ter expressão prática adequada à amplitude com que havia sido – e bem – consagrado no nosso sistema fiscal a partir de 1999.

Foi assim que entre 2003 e 2004, o Provedor de Justiça entendeu encetar um conjunto de intervenções, primeiro junto da então DGCI, depois junto da Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais, defendendo a adoção de medidas tendentes a assegurar e concretizar o direito que assistia – e assiste – aos contribuintes de receber juros indemnizatórios, pagos automaticamente, isto é, sem dependência de pedido prévio, desde que (e sempre que) verificadas as condições claras e objetivas que o legislador enunciou nas alíneas *b)* e *c)*, do n.º 3, do artigo 43.º, da Lei Geral Tributária, a saber e respetivamente: *em caso de anulação do ato tributário por iniciativa da administração tributária, a partir do 30.º dia posterior à decisão, sem que tenha sido processada a nota de crédito e quando a revisão do ato tributário por iniciativa do contribuinte se efetuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária.*



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

Na defesa do Cidadão: perceber para prover.

As dificuldades na concretização do direito dos contribuintes a juros indemnizatórios nos termos consagrados na Lei consubstanciam uma dupla penalização dos contribuintes, o mesmo é dizer, uma dupla forma de comprometer a justiça tributária: o contribuinte é penalizado, em um primeiro momento, quando aguarda demasiado tempo pelo reconhecimento de um direito ou pela concretização da decisão que o reconhece e é penalizado uma segunda vez quando lhe é recusado o pagamento de juros destinados, precisamente, a compensar a demora na reposição da sua real situação tributária.

É justo revelar que as intervenções do Provedor de Justiça tiveram eco positivo em 2005, com a divulgação de instruções, pelos serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira, clarificando a obrigatoriedade de pagamento de juros indemnizatórios de forma oficiosa, sempre que os respetivos requisitos legais se encontrem preenchidos.

Foi há dez anos, portanto, que Autoridade Tributária e Aduaneira e Provedor de Justiça alcançaram uma solução consensual sobre esta questão. Dir-se-ia ser este um caso com mero interesse histórico e agora aqui abordado apenas no contexto de uma breve reflexão acerca da justiça tributária das últimas décadas. Ainda assim, permitam-me a inconfidência de revelar ter sido já no decurso do corrente mês de abril de 2015 que pela última vez o Provedor de Justiça insistiu, junto de um serviço regional da Autoridade Tributária e Aduaneira no sentido do reconhecimento do direito a juros indemnizatórios nos termos previstos na lei desde 1999 e na interpretação que dessa norma legal se faz desde, pelo menos, 2005.

É, pois, inevitável a conclusão de que a defesa dos direitos e garantias dos contribuintes que subjaz a qualquer ideia de justiça tributária demanda perseverança e esforço constantes, para mais em um sistema fiscal cada vez menos simples, no âmbito do qual o cidadão revela, algumas vezes, compreensíveis lacunas no conhecimento dos seus direitos e enormes dificuldades em encontrar a melhor forma de exercer aqueles que conhece.



Perseverança é, também, a melhor palavra para introduzir o assunto seguinte, em este breve enunciado de alguns dos temas de justiça tributária que mais têm ocupado o Provedor de Justiça nos últimos anos. Toco o problema da tributação, em IRS, dos rendimentos recebidos em determinado ano mas referidos a anos anteriores. São os chamados retroativos, seja de salários e vencimentos, seja de pensões. É também o caso dos rendimentos litigiosos, cujo direito é reconhecido após anos de disputas judiciais.

Em todas estas situações, o fim da longa espera pelo reconhecimento de um direito e pelo recebimento dos rendimentos em causa é seguido da inesperada observação de que a tributação destes rendimentos consome, em alguns casos, mais de metade do seu valor.

Casos há, ainda - e esses são, de longe, os mais chocantes - em que aqueles mesmos rendimentos, se pagos no tempo devido, não teriam sido sujeitos a qualquer tributação por se quedarem aquém do mínimo de tributação em IRS do agregado familiar a que respeitam. Porém, o facto de o seu pagamento ter ocorrido no mesmo ano em que foram recebidos outros rendimentos (os devidos no ano em causa) e de não existir, atualmente, um sistema de reporte de rendimentos como o que constava da versão inicial do Código do IRS e que vigorou até 2001, leva a que, não só estes rendimentos sejam tributados, como lhes sejam aplicadas, na maior parte dos casos, taxas absolutamente desadequadas à capacidade contributiva daquele agregado familiar.

É certo que o Código do IRS prevê a atenuação desta consequência, permitindo que o valor dos rendimentos em causa seja dividido, para efeitos de determinação da taxa, pelo número correspondente aos anos a que se reportam, número que atualmente não conhece qualquer limite. Fraco consolo, permitam-me o desabafo.

Não posso aceitar, de facto, que o sistema de reporte de rendimentos que vigorou entre 1989 e 2001 seja agora rejeitado por, alegadamente, levantar questões



de praticabilidade. Recorde-se que este sistema de reporte de rendimentos consistia em, precisamente, reportar cada parcela dos retroativos ou dos rendimentos litigiosos aos anos em que haviam sido produzidos, refazendo-se de seguida as liquidações dos referidos anos, ou seja, repondo aquela que seria a real situação tributária dos cidadãos caso os rendimentos em causa houvessem sido pagos atempadamente.

Melhor ou pior, entre 1989 e 2001 – durante 12 anos, portanto – a mesma máquina fiscal que acusava dificuldades no cumprimento dos prazos de liquidação do imposto e no processamento atempado dos respetivos reembolsos, lograva efetuar estas liquidações corretivas e, ainda que com maior morosidade do que seria desejável, lograva concretizar a aplicação do sistema de reporte de rendimentos então em vigor.

Não restarão quaisquer dúvidas quanto à notável evolução da máquina fiscal nos últimos anos, mormente desde 2006, na vertente da cobrança coerciva de dívidas. Muito se tem falado do excessivo automatismo do sistema informático de penhoras automáticas e da eficiência, por vezes cega, da máquina fiscal em matéria de cobranças coercivas. Sem prejuízo de censurar veementemente todos excessos e abusos em matéria de cobrança coerciva, tem o Provedor de Justiça procurado sensibilizar os cidadãos que se lhe dirigem para a importância de o Estado estar dotado de meios que lhe permitam ser lesto na arrecadação de receita pública.

Não posso, porém, em consciência, explicar ao pensionista que recebe, tardiamente e sem culpa sua, retroativos de pensões há muito aguardados, que o sistema informático do fisco não consegue, atualmente, refazer as liquidações dos anos aos quais se reportam esses rendimentos de modo a tributá-los de forma justa, considerando a real capacidade tributária do seu titular, pelo que, para simplificar, verá tais rendimentos tributados como se de rendimentos auferidos no ano do pagamento se tratasse.

A simplificação do sistema fiscal – das suas normas e dos procedimentos práticos que as aplicam – não pode conseguir-se à custa dos direitos e garantias dos



contribuintes. Não é este o tipo de simplificação que tornará o nosso sistema fiscal mais justo e eficiente.

O que tenho observado é que, no que toca à conceção, o nosso sistema fiscal permanece extremamente complexo. Pelo contrário, na sua aplicação prática, assiste-se, por vezes, a uma simplificação excessiva. São exemplo dessa simplificação excessiva a ligeireza com que se apreciam – ou deveria antes dizer a ligeireza com que não se apreciam? – os argumentos apresentados pelos contribuintes em sede de audição prévia, fase do procedimento não raro reduzida a mera formalidade prévia ao indeferimento das suas pretensões.

Ao longo dos últimos anos simplificou-se também excessivamente e em prejuízo dos direitos dos contribuintes, a prova da verificação da existência de uma união de facto sempre que os respetivos membros pretendiam exercer a sua opção pela tributação, em IRS, de acordo com as regras aplicáveis aos sujeitos passivos casados.

Uma vez mais, à consagração de uma solução legal justa – a que confere aos unidos de facto o direito a esta opção - seguiram-se anos de divergências acerca da melhor forma de reconhecer e aplicar tal direito. E, uma vez mais, a Autoridade Tributária e Aduaneira simplificou excessivamente, ao recusar todo e qualquer meio de prova da união de facto, atendo-se, apenas e só, à identidade do domicílio constante do cadastro fiscal dos unidos de facto.

Quinze anos, alguns acórdãos e duas recomendações do Provedor de Justiça volvidos sobre a consagração do direito dos unidos de facto à tributação conjunta, o início da resolução do problema surgiu pela mão da Comissão para a Reforma do IRS, de cujos meritórios trabalhos resultou a consagração legal da solução há muito defendida pelo Provedor de Justiça, isto é: a prova da união de facto deve poder ser feita por qualquer meio de prova admissível em direito. Receio, todavia, que o problema não esteja, ainda, totalmente resolvido. Cerca de quatro meses após a clarificação legal assim operada, continuo a ouvir relatos de cidadãos em união de facto que não logram ver reconhecido o seu direito à tributação conjunta, dando-me con-



ta da resistência dos serviços da Autoridade Tributária e Aduaneira à alteração do seu entendimento. Restará, pois, e uma vez mais, ser perseverante.

Termino com a partilha de uma derradeira preocupação que creio ser comum a larga maioria dos presentes, se não a todos: a enorme carga fiscal atualmente suportada pelos cidadãos. A justiça tributária não pode, em consciência, pensar-se de forma autónoma relativamente a esta realidade.

Ao Provedor de Justiça chegam, diariamente, relatos de cidadãos que que-rem, mas, manifestamente, não podem, cumprir as suas obrigações fiscais. Congra-tulo-me, por isso, com as alterações introduzidas no Código de Procedimento e de Processo Tributário pelo Orçamento do Estado para 2015, reduzindo, de três para uma unidade de conta, o valor mínimo de cada pagamento por conta a realizar no âmbito de execuções fiscais pendentes, bem como com as alterações que dispensam a apresentação de garantia nos planos prestacionais celebrados com o executado cujas dívidas legalmente não suspensas sejam inferiores a € 2 500, no caso das pes-soas singulares.

São medidas que surgem, porém, quando algumas famílias delas já não po-dem beneficiar, tal a situação de estrangulamento a que chegaram os orçamentos domésticos.

Ainda durante esta exposição vos tenha falado essencialmente do imposto que está na origem do maior número de queixas recebidas pelo Provedor de Justiça – o IRS –, são também cada vez em maior número as queixas dando conta da ex-trema dificuldade dos agregados familiares no pagamento do IMI. É, pois, também, à tributação do património que me refiro quando faço alusão à elevada carga fiscal com que se debatem os cidadãos.

Poderá ser tempo de por em prática, por fim, a clássica solução do alarga-mento da base de incidência e da simultânea diminuição das taxas de imposto, con-tudo, não cabe ao Provedor de Justiça a tomada ou sequer, a sugestão de decisões que tenham subjacentes determinadas opções de política, legislativa, económica,



O PROVIDOR DE JUSTIÇA

Na defesa do Cidadão: perceber para prover.

fiscal ou social. Não posso, tão pouco, deixar de dar conta da realidade revelada pelas queixas que me chegam. Continuarei, também por isso, sempre disponível para pensar a fiscalidade e a justiça tributária e para, no âmbito daquelas que são as atribuições do Provedor de Justiça, contribuir para um sistema fiscal mais simples, mais eficiente mas, sobretudo, mais justo.