



FACULDADE DE DIREITO DA UNIVERSIDADE DO PORTO

**A RESPONSABILIDADE  
SOLIDÁRIA DOS CÔNJUGES  
PELO CUMPRIMENTO  
DA DÍVIDA TRIBUTÁRIA**

Aurelina Francisca Garcez Carvalho de Sousa

III Curso de Pós-Graduação em Direito Fiscal

# ÍNDICE SISTEMÁTICO

Índice.....	2
1. Introdução.....	3
2. A Unidade Fiscal da Família.....	4
3. As Uniões de Facto .....	12
4. Consequências da consideração da família como a unidade fiscal .....	13
5. O regime da responsabilidade da dívida tributárias dos sujeitos passivos casados mas separados de facto.....	14
6. Conclusão .....	15
7. Bibliografia.....	16

## SIGLAS UTILIZADAS

**Ac** – Acórdão

**AcTC** – Acórdão do Tribunal Constitucional

**BCE** – Boletim de Ciência Económica

**CC** – Código Civil

**CIRS** – Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

**CPC** – Código Processo Civil

**CPPT** – Código de Processo e Procedimento Tributário

**CRP** – Constituição da República Portuguesa

**LGT** – Lei Geral Tributaria

# 1. INTRODUÇÃO

A responsabilidade solidária dos cônjuges pelo cumprimento da dívida tributária é um tema que tem suscitado algumas dúvidas e pior do que isso muitas falsas convicções de muitos Portugueses.

Quando se pergunta a um cidadão sem formação jurídica quem é responsável pelo pagamento das dívidas tributárias em caso de sujeitos passivos casados é frequente ouvirmos: “depende do regime de bens”, ou “cada um é responsável por aquilo que ganha”.

A questão que se nos coloca é: será que esta sabedoria popular tem alguma correspondência na lei?

Como se verá na breve exposição do tema, nada mais errado que as respostas anteriores.

Mas, será que é a população em geral que está errada ou, será que a lei fiscal está desfasada da realidade? Não deverá o Direito acompanhar a evolução da sociedade para assim termos um ordenamento jurídico mais justo?!

Ao longo do desenvolvimento do tema, que mais não pretende ser que uma breve reflexão sobre o assunto, vamos opinando sobre o que nos parece mais importante mudar no nosso ordenamento jurídico.

Abordaremos temas como a unidade fiscal da família, as uniões de facto e as consequências da consideração da família como a unidade fiscal e o regime da responsabilidade da dívida tributária dos sujeitos passivos casados mas separados de facto, passando pelo princípio da capacidade contributiva e pela análise do Ac57/95 e Ac84/03 do Tribunal Constitucional.

## 2. A UNIDADE FISCAL DA FAMÍLIA

Para nos podermos debruçar sobre a responsabilidade solidária dos cônjuges pelo cumprimento da dívida tributária, temos, necessariamente, que nos questionar acerca da unidade fiscal.

Vejam, pois, o que nos dizem alguns autores sobre este assunto:

- Casalta Nabais em O Dever Fundamental de Pagar Impostos escreve sobre este ponto o seguinte: A “consideração fiscal da família, ..., põe problemas e exigências a dois níveis”<sup>1</sup>:
  1. Como tributar, ou a forma de tributar
  2. Quanto tributar

A primeira questão diz respeito ao problema de sabermos se a unidade fiscal é o indivíduo ou, se pelo contrário a família. Esta questão foi colocada em diversas ordens jurídicas e o ponto fulcral da argumentação em que se basearam as decisões de inconstitucionalidade e de constitucionalidade da tributação conjunta prendem-se com a discriminação ou (não) desfavorável dos sujeitos casados face aos não casados, que uma tributação conjunta acarretaria em virtude da aplicação de taxas progressivas se não fosse atenuada por um sistema de deduções. Pois uma coisa é a consideração da família como a unidade fiscal, outra coisa completamente diferente é a consideração do somatório dos rendimentos de ambos os cônjuges sem qualquer outro método de atenuação.

Assim, como ensina aquele autor a tributação conjunta pode ser neutralizada através de diversos métodos como:<sup>2</sup>

- o splitting normal que é um instrumento neutral no tratamento da família, o qual consiste em somar os rendimentos dos cônjuges determinando-se o rendimento global, seguidamente divide-se por dois e apura-se o imposto do quociente conjugal, que é a metade, multiplicando-se o imposto por dois. Se a divisão do rendimento se fizer por um valor inferior a dois estamos perante o splitting mitigado.
- ou o quociente familiar que pelo contrário faz o inverso, ou seja dá um tratamento mais favorável às famílias numerosas, na medida em que somam-se os rendimentos de todos os membros da família e divide-se o mesmo por cada parte (isto é, cada cônjuge é uma parte e cada filho é meia parte) e apura-se o imposto que diz respeito ao quociente familiar, multiplicando-se esse imposto apurado pelo número de partes, obtendo-se o valor a pagar).
- ou a través dum sistema de deduções,
- ou específica escala de taxas, que consiste em sujeitar os rendimentos da família a uma tabela de taxas mais baixas do que a tabela aplicada aos rendimentos dos contribuintes individuais.
- etc.

---

<sup>1</sup> Casalta Nabais, O Dever Fundamental de Pagar Impostos, pag.525

<sup>2</sup> (Cf. Casalta Nabais, O dever fundamental de Pagar Impostos, pag.529 e Teixeira Ribeiro A Unidade Fiscal, BCE vol.XXVII de 1984, pag. 134 a 137)

Pelo que a questão não está nas virtudes ou desvirtudes da tributação conjunta, mas sim em saber se existe ou não uma imposição constitucional da mesma.

A segunda questão diz respeito ao princípio da capacidade contributiva, que desenvolveremos mais tarde.

- Teixeira Ribeiro em A Unidade Fiscal defende, que a unidade fiscal deve ser a família, sendo esta uma imposição constitucional.

Entende este autor que, “ não é da titularidade do rendimento, mas da sua disponibilidade, que depende a capacidade fiscal.”...”Por conseguinte, tem de se tomar em conta, para avaliar da capacidade fiscal de qualquer dos cônjuges, o rendimento total dos dois.”<sup>3</sup> Isto porque, de acordo com a visão deste autor da sociedade Portuguesa, ambos os cônjuges partilham os seus rendimentos e beneficiam das despesas do outro, em especial quando um dos cônjuges, geralmente a mulher, não trabalha fora de casa.

Vejam, então, o que nos diz a nossa Constituição.

*Art.107 CRP n.º1*

Dispõe este artigo que “O imposto sobre o rendimento pessoal visará a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar”.

Como ensina J.Gomes Canotilho e Vital Moreira em a Constituição da República Portuguesa Anotada, “Apesar de a Constituição determinar que o imposto sobre o rendimento tenha em conta as necessidades e rendimentos do agregado familiar, parece possível que o imposto venha a ser individual e não necessariamente familiar”<sup>4</sup>, esta conclusão é corroborada com o disposto no art. 36º n.º 3 da CRP que nos diz que “ Os cônjuges têm iguais direitos e deveres quanto à capacidade civil ...”, além do mais, nada impede que um imposto individual não tenha em consideração os encargos familiares, tal como está previsto no art. 67º n.º 2 e) da CRP, aliás como acontece em variadíssimos países.

Contrariamente, Teixeira Ribeiro entende que o art. 107 CRP” ao caracterizar o imposto de rendimento, manda-o ter em conta as necessidades e os rendimentos da família, o que só é possível se ele incidir sobre todo o rendimento desta. ”Encontra-se assim, constitucionalmente consagrada a unidade fiscal da família.”<sup>5</sup>

Note-se que com isto o autor não quer dizer que o contribuinte passa a ser a família, pois esta não tem capacidade tributária, mas sim os seus membros.

A família aqui tida em conta é os cônjuges e os filhos, contudo atendendo ao facto que a capacidade fiscal advém do poder de disposição dos rendimentos é obvio que os filhos não são contribuintes porque não têm essa capacidade de disposição. Por outro lado, não se pode dizer que o contribuinte é só o marido, ou só a mulher em virtude de serem ambos os cônjuges a disporem dos rendimentos, pelo que ambos os cônjuges são contribuintes.

---

<sup>3</sup> Teixeira Ribeiro, A Unidade Fiscal, BCE vol.XXVII de 1984, pag. 139

<sup>4</sup> J.Gomes Canotilho e Vital Moreira em a Constituição da República Portuguesa Anotada, 2º Edição revista e ampliada, 1º Volume, pag. 466

<sup>5</sup> Teixeira Ribeiro, A Unidade Fiscal, BCE vol.XXVII de 1984, pag.140

Pessoalmente, entendo que a consideração fiscal da família prevista na Constituição tem como objectivo a proibição da discriminação da família, em relação aos contribuintes não casados e sem filhos e essa não discriminação não é necessariamente atingível apenas pela unidade fiscal da família.

Por outro lado, a realidade Portuguesa mudou desde a reflexão do Prof. Teixeira Ribeiro em BCE vol.XXVII de 1984, pois nessa época ainda existia um grande número de mulheres que não trabalhavam fora do lar, o que hoje é fenómeno raro de se ver em mulher jovens com menos de 40 anos, devido à emancipação da mulher. Acresce ainda, que cada vez mais se assiste a uma separação da gestão do dinheiro pessoal de cada um dos cônjuges e a partilha total ou maioritária dos rendimentos do casal já não é uma realidade tão generalizada, como era em 1984, mesmo quando estamos perante o regime de bens mais comum que é a comunhão de adquiridos.

Seja como for o nosso ordenamento jurídico continua a considerar, no art. 13º CIRS a família como a unidade fiscal, com as demais consequências que daí advêm.

Outros países pronunciaram-se pela inconstitucionalidade da consideração da família como a unidade fiscal, no entanto não foi esse o caminho seguido pelo Ac 57/95 (DR,II, 12-4-1995).<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> Ac 57/95 (DR,II, 12-4-1995) Transcrevemos algumas partes do Acórdão do Tribunal Constitucional que consideramos mais relevantes para ilustrar a fundamentação da não inconstitucionalidade da unidade fiscal da família, sublinhando as frases mais importantes sobre este assunto. “ (...) A composição do agregado familiar é definida no n.º 3 do artigo 14.º do Código do IRS, contendo o n.º 4 deste mesmo preceito a definição de dependentes. De acordo com aquele n.º 3, o agregado familiar é constituído pelos cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens e os seus dependentes [alínea a)]; cada um dos cônjuges ou ex-cônjuges, respectivamente, nos casos de separação judicial de pessoas e bens ou de declaração de nulidade, anulação ou dissolução do casamento, e os dependentes a seu cargo [alínea b)]; o pai ou mãe solteiros e os dependentes a seu cargo [alínea c)]; e o adoptante solteiro e os dependentes a seu cargo [alínea d)].

Segundo o Provedor de Justiça (cfr. Parecer anexo ao requerimento), as normas do artigo 5.º, n.º 4, da Lei n.º 106/88, de 17 de Setembro, e do artigo 14.º, n.º 2, do Código do IRS, ao consagrarem a sujeição de ambos os cônjuges ao IRS pelos rendimentos do agregado familiar, não se ajustam ao figurino constitucional, que é o de instituição de um imposto individual sobre o rendimento, não incidente sobre o agregado familiar, encabeçado por ambos os cônjuges ou por um deles.

Na óptica do mencionado requerente, a Constituição não admite um sistema de tributação do rendimento que considere o agregado familiar como sujeito passivo do imposto. Isso resulta, desde logo, da pessoalidade da tributação, claramente referida no artigo 107.º, n.º 1, da Lei Fundamental.

É certo que, na tributação do rendimento, este preceito constitucional manda ter em conta «as necessidades e os rendimentos do agregado familiar» e o artigo 67.º, n.º 2, alínea e), determina que o legislador deve regular os impostos «de harmonia com os encargos familiares». Mas, numa perspectiva constitucional de pessoalidade da fiscalidade, os encargos e necessidades familiares terão de ser reportados à carga tributária de cada um dos respectivos membros sujeitos a imposto e não à do agregado em si.

Na perspectiva do Provedor de Justiça, as duas normas acima transcritas infringem os seguintes preceitos constitucionais: o artigo 107.º, n.º 1, da Constituição, que determina que «o imposto sobre o rendimento

---

pessoal visará a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar»; o artigo 67.º, n.º 2, alínea e), nos termos do qual «incumbe, designadamente, ao Estado para protecção da família regular os impostos e os benefícios sociais, de harmonia com os encargos familiares»; e, finalmente, o artigo 13.º, que consagra o princípio geral da igualdade dos cidadãos perante a lei.

Será censurável, sob o ponto de vista constitucional, a opção do legislador em considerar a família, constituída pelos cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens e seus dependentes, como unidade básica do novo sistema de tributação do rendimento das pessoas singulares? A resposta é negativa. Vejamos porquê.

9.1 — Antes de se apontarem as razões que levam o Tribunal a não formular um juízo de inconstitucionalidade sobre aquelas normas, importa assinalar algumas notas sobre o significado geral dos artigos 67.º, n.º 2, alínea e), e 107.º, n.º 1, da Constituição e, bem assim, sobre o princípio da igualdade fiscal.

Seja qual for o conceito de família contido nos artigos 36.º e 67.º da Constituição — se ele abrange apenas as uniões conjugais baseadas no casamento, isto é, a família juridicamente constituída, ou se engloba também as uniões de facto, como defendem J. J. Gomes Canotilho e Vital Moreira (cfr. Constituição da República Portuguesa Anotada, 3.ª ed., Coimbra, Coimbra Editora, 1993, pp. 220-351) — , é indubitável que não está vedado ao legislador ordinário considerar, para efeitos fiscais, como unidade familiar somente os contribuintes casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, com exclusão do homem e mulher não casados que vivam more uxorio. Se a Constituição não proíbe ao legislador que, em certos domínios, dê às uniões de facto um tratamento idêntico ao das famílias fundadas no matrimónio, seguro é também que ela não impõe que, no domínio fiscal, aquelas duas realidades sejam tratadas de igual modo. É, pois, constitucionalmente admissível ao legislador fiscal interpretar a incumbência, inserta no artigo 67.º, n.º 2, alínea e), da Constituição, de o Estado, para protecção da família, regular os impostos de harmonia com os encargos familiares, bem como a directiva do n.º 1 do artigo 107.º da Lei Fundamental de o imposto sobre o rendimento pessoal dever ter em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar como dirigidas unicamente às pessoas unidas pelo matrimónio, com exclusão das uniões de facto.

(...)

Quanto ao artigo 107.º, n.º 1, da Constituição — seja qual for em definitivo a sua natureza —, deve ele ser entendido como conferindo ao legislador uma ampla liberdade de conformação ou uma extensa margem de liberdade constitutiva — liberdade essa que incide sobre vários aspectos do regime do imposto sobre o rendimento pessoal.

(...)

9.2 — As normas que estabelecem a incidência do IRS sobre o conjunto dos rendimentos do agregado familiar — normas que devem ser interpretadas em conjugação com as que consagram o splitting — não são, em si mesmas, inconstitucionais. Várias razões militam nesse sentido.

Em primeiro lugar, a tributação conjunta dos rendimentos do agregado familiar constitui um instrumento técnico constitucionalmente adequado de regulamentação do imposto sobre o rendimento pessoal, «tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar», tal como determina o n.º 1 do artigo 107.º da Lei Fundamental, ou «de harmonia com encargos familiares», como determina o artigo 67.º, n.º 2, alínea e), da Constituição.

---

Alguns autores defendem, em face do artigo 107.º, n.º 1, da Constituição, que não é constitucionalmente obrigatória a tributação unitária dos contribuintes casados, incidindo directamente sobre o agregado familiar, encabeçado por ambos os cônjuges ou por um deles, sendo admitida pela Lei Fundamental quer a tributação conjunta de base familiar do rendimento, quer uma tributação separada para cada um dos cônjuges (cfr. J. J. Gomes Canotilho e Vital Moreira, ob. cit., pp. 462-463, e Pamplona Corte Real, «Reflexões Críticas sobre as Recentes Alterações Legislativas em Matéria de Tributação da Família em Portugal», in Ciência e Técnica Fiscal, n.ºs 265/267, pp. 91 e segs.). A maioria da doutrina defende, porém, que a tributação conjunta dos rendimentos familiares é a única solução constitucionalmente possível na organização do imposto sobre o rendimento pessoal. Isso deriva da imposição do artigo 107.º, n.º 1, da Constituição, nos termos do qual o imposto sobre o rendimento pessoal deve ter em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar. É esta a posição defendida por J. J. Teixeira Ribeiro, «O Sistema Fiscal na Constituição de 1976», in Boletim de Ciências Económicas, vol. XXII (1979), p. 15; «A Unidade Fiscal na Constituição», in Boletim de Ciências Económicas, vol. XXVII (1984), pp. 145 e 150 e segs.; «O Imposto Único de Rendimento Pessoal», in Boletim de Ciências Económicas, vol. XXX (1987), p. 198; e Parecer junto aos autos, pp. 1-2; A. Rodrigues Queiró, Parecer, pp. 9 e segs.; Antunes Varela, Parecer, pp. 9-10; e Manuel Pires, «Relatório Nacional de Portugal», in Ciência e Técnica Fiscal, n.ºs 265/267, pp. 48-49; e Parecer, pp. 17 e segs.

O Tribunal Constitucional não tem que tomar posição sobre estas duas teses interpretativas do inciso final do artigo 107.º, n.º 1, da Lei Fundamental. Seja porque a tributação conjunta dos rendimentos dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens é uma consequência da imposição do artigo 107.º, n.º 1, da Constituição, seja porque este preceito da Lei Fundamental é compatível tanto com o princípio da tributação conjunta, como com o princípio da tributação separada de cada um dos cônjuges, é irrecusável a conformidade das normas constantes do artigo 5.º, n.º 4, da Lei n.º 106/88 e do artigo 14.º, n.º 2, do Código do IRS tanto com o artigo 107.º, n.º 1, como com o artigo 67.º, n.º 2, alínea e), ambos da Constituição.

(...)

Prosseguindo a indicação dos fundamentos da solução de não inconstitucionalidade das normas que estabelecem a incidência do IRS sobre o conjunto dos rendimentos do agregado familiar, acentue-se, em segundo lugar, que não existe qualquer incompatibilidade entre a tributação conjunta dos rendimentos do agregado familiar e a exigência constitucional da pessoalidade do imposto sobre o rendimento, prevista no artigo 107.º, n.º 1, da Constituição. Com efeito, apesar de a família ser a unidade fiscal, ela não é sujeito fiscal, pois que não tem a capacidade tributária. J. J. Teixeira Ribeiro, in A Unidade Fiscal na Constituição, cit., pp. 151 e segs., considera a este propósito: «A capacidade tributária, quando os rendimentos são tributados em conjunto, não é dela, mas dos membros dela. Estes é que são os contribuintes... Uma vez que, com a unidade fiscal família, o contribuinte não é esta, mas os seus membros, torna-se manifesto que o imposto continua a ter carácter pessoal». Cfr. também Parecer, pp. 2-3. No mesmo sentido, Rui Machete, Parecer, pp. 27 e segs., pondera: «Tal como se menciona no artigo 5.º, n.º 4, da Lei n.º 106/88, contribuintes são sempre os cônjuges, pessoas singulares e não a família. Sujeitos passivos — diz o artigo 14.º, n.º 2, do CIRS — são as pessoas a quem incumbe a direcção do agregado familiar. As leis da nova Reforma Fiscal, como o requer a Constituição, tiveram, porém, em conta que a capacidade contributiva — o critério a que se deve atender para fixar o dever tributário na sua fisionomia concreta — é afectada pelo facto de os sujeitos viverem em sociedade familiar. Se o não fizessem é que haveria inconstitucionalidade por omissão».

Em terceiro lugar, as normas constantes do artigo 5.º, n.º 4, da Lei n.º 106/88 e do artigo 14.º, n.º 2, do Código do IRS não violam o princípio da igualdade, condensado no artigo 13.º da Constituição. Aquelas normas, ao mandarem, na tributação dos contribuintes casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, atender (com a correcção do splitting) aos rendimentos globais do agregado familiar (e não ao rendimento individual de cada um dos cônjuges isoladamente considerado), não encerram uma desigualdade de tratamento arbitrária, sem fundamento razoável ou material bastante, daquela categoria

A outra questão que é o Saber Quanto Tributar, prende-se com o princípio da capacidade contributiva que como ensina Diogo Leite Campos em – Direito Tributário – “não se podem tributar os rendimentos do contribuinte uma vez averiguado que estes são necessários para o manter e à sua família. Do mesmo modo, não se pode pôr em causa a subsistência do contribuinte e da sua família”, logo se vê que o *quantum* deste princípio varia de país para país. Sendo certo que quanto maior for o grau de

---

de contribuintes em comparação com os contribuintes solteiros ou vivendo em união de facto. A solução encontrada pelo legislador constitui, como já foi referido, um mecanismo técnico-jurídico capaz de assegurar o cumprimento do preceito constitucional de protecção da família, nomeadamente na regulamentação dos impostos e dos benefícios sociais, de harmonia com os encargos familiares, o que afasta, à partida, qualquer censura de inconstitucionalidade pela sua não extensão aos contribuintes solteiros. Mas também a sua aplicação exclusiva às pessoas unidas pelo casamento não é arbitrária, já que, em face da Constituição, à família fundada no matrimónio e à união de facto não é reconhecido idêntico relevo jurídico, mesmo quando se considere que o conceito constitucional de família abrange também as uniões sem vínculo matrimonial. De resto, havendo liberdade de contrair casamento (artigo 36.º, n.º 1, da Constituição), não seria razoável impor às pessoas, que, consciente e voluntariamente não quiseram unir-se matrimonialmente, o regime jurídico pensado para as famílias fundadas no casamento, que elas até poderão considerar inconveniente.

Deve realçar-se, por fim, que o sistema da tributação conjunta dos rendimentos dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens aplica-se independentemente do regime de bens do casamento, isto é, sem tomar em consideração as relações patrimoniais entre os cônjuges e entre estes e terceiros. A Constituição, ao determinar, no artigo 107.º, n.º 1, in fine, que o imposto sobre o rendimento pessoal deve ter em conta «as necessidades e os rendimentos do agregado familiar» e, bem assim, no artigo 67.º, n.º 2, alínea e), que o Estado, para protecção da família, deve regular os impostos, «de harmonia com os encargos familiares», partiu do pressuposto de que o casamento implica, para além de uma comunhão de vida entre os cônjuges, uma comunhão de interesses patrimoniais (cfr. F. M. Pereira Coelho, Curso de Direito de Família, Coimbra, 1986, pp. 446-447). A intensidade desta comunhão de interesses patrimoniais diminui à medida que se passa do regime de comunhão geral de bens, para o regime de comunhão de adquiridos e deste para o regime de separação de bens. Mas também neste existe esse princípio de comunhão de interesses, espelhado nos deveres de cooperação dos cônjuges (obrigação de socorro e auxílio mútuos e obrigação de assumirem em conjunto as responsabilidades inerentes à vida familiar que fundaram — artigo 1674.º do Código Civil) e de assistência (obrigação de os cônjuges prestarem alimentos e obrigação de contribuírem para os encargos da vida familiar — artigo 1675.º, n.º 1, do Código Civil), bem como, apesar da inexistência de bens comuns, na consagração no Código Civil de um núcleo de ilegitimidades conjugais quanto à disposição de bens. Assim, cada um dos cônjuges não pode sem o consentimento do outro: alienar a casa de morada de família, ou onerá-la, através da constituição de direitos reais de gozo ou de garantia, e ainda dá-la de arrendamento ou constituir sobre ela outros direitos pessoais de gozo (artigo 1682.º-A, n.º 2, do Código Civil); dispor do direito ao arrendamento da casa de morada de família (artigo 1682.º-B do Código Civil); alienar os móveis, próprios ou comuns, utilizados conjuntamente por ambos os cônjuges na vida do lar [artigo 1682.º, n.º 3, alínea a), do Código Civil]; alienar os móveis, próprios ou comuns, utilizados conjuntamente pelos cônjuges como instrumento comum de trabalho [artigo 1682.º, n.º 3, alínea a), do Código Civil]; e, finalmente, alienar os seus bens móveis, e os móveis comuns se não for ele a administrá-los [artigo 1682.º, n.ºs 2 e 3, alínea b), do Código Civil] (cfr. D. Leite Campos, Lições de Direito da Família e das Sucessões, Coimbra, Almedina, 1990, p. 402, e F. M. Pereira Coelho, ob. cit., pp. 414-415).

Sendo o sistema da tributação conjunta aplicável independentemente do regime de bens do casamento, ele não infringe o princípio da autonomia da vontade na escolha do regime de bens por parte dos esposos, implícito na segunda parte do n.º 1 do artigo 36.º da Constituição, desde logo porque ele não impede que os cônjuges combinem entre si o rateio da dívida comum do imposto, de acordo com o modo como se distribuam entre eles os rendimentos e os encargos (cfr. Ignacio Perez Royo, Manual del Imposto sobre la Renta de las Personas Físicas, Madrid, Marcial Pons, 1992, pp. 327-328).

desenvolvimento daquele, maiores serão os rendimentos insusceptíveis de serem tributados.

Infelizmente, em Portugal este princípio não está expressamente consagrado na nossa Constituição, pelo que desde logo conseguimos discernir a importância e a sensibilidade que o nosso legislador tem para com este assunto tão delicado e indispensável ao desenvolvimento da população.

O princípio da capacidade contributiva é retirado do princípio da igualdade previsto no art.13º da CRP e que o Ac.TC 84/03 de 12-02-03 confirmou.<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> Ac.TC 84/03 de 12-02-03 “(...) *O princípio da capacidade contributiva exprime e concretiza o princípio da igualdade fiscal ou tributária na sua vertente de “uniformidade” – o dever de todos pagarem impostos segundo o mesmo critério – preenchendo a capacidade contributiva o critério unitário da tributação.*

*Consiste este critério em que a incidência e a repartição dos impostos – dos “impostos fiscais” mais precisamente – se deverá fazer segundo a capacidade económica ou “capacidade de gastar” (na formulação clássica portuguesa, de Teixeira Ribeiro, “A justiça na tributação” in “Boletim de Ciências Económicas”, vol. XXX, Coimbra 1987, n.º 6, autor que também se lhe refere como “capacidade para pagar”) de cada um e não segundo o que cada um eventualmente receba em bens ou serviços públicos (critério do benefício).*

*A actual Constituição da República não consagra expressamente este princípio com longa tradição no direito constitucional português - a Carta Constitucional de 1826 expressa-o na fórmula de tributação “conforme os haveres” dos cidadãos e, na Constituição de 33, o artigo 28º consigna-o na obrigação imposta a todos os cidadãos de contribuir para os encargos públicos “conforme os seus haveres”)*

*Não obstante o silêncio da Constituição, é entendimento generalizado da doutrina que a “capacidade contributiva” continua a ser um critério básico da nossa “Constituição fiscal” sendo que a ele se pode (ou deve) chegar a partir dos princípios estruturantes do sistema fiscal formulados nos artigos 103º e 104º da CRP (cfr. Casalta Nabais “O dever fundamental de pagar impostos”, págs. 445 e segs., onde, no entanto, se defende que, embora o princípio não careça – para ter suporte constitucional – de preceito específico e directo, não é de todo inútil ou indiferente a sua consagração expressa).*

*Autores há, porém, que contestam a operatividade jurídica prática ao princípio da capacidade contributiva, em razão, nomeadamente, da sua acentuada e indiscutível indeterminabilidade, não se estando aí senão perante uma “fórmula passe-partout” imprestável para um teste jurídico-constitucional dos impostos, quer porque se limitaria a “estabelecer que “deve pagar-se o que se pode pagar” sem definir o “poder pagar”, quer porque “não forneceria nenhum critério concreto para a repartição justa dos encargos fiscais por todos os contribuintes”, quer ainda porque “diria muito pouco sobre as taxas a considerar correctas dos impostos ou sobre a sua exacta progressão, caso esta, em alguma medida possa resultar de um tal princípio” (cfr. Casalta Nabais ob. cit. págs. 459 e 461).*

O que se verifica é que a falta de autonomia do princípio da capacidade contributiva dá espaço ao legislador fiscal para “atropela-lo” e isto vê-se desde logo na introdução da tributação dos rendimentos presumidos dos rendimentos da Categoria B, quando o contribuinte opte pelo regime simplificado, art. 31º n.º 2 CIRS, pese embora o disposto no art. 4º n.º 1 LGT que nos diz que” os impostos assentam essencialmente na capacidade contributiva...”

Apesar de Tipke, há muito dizer que a finalidade do direito fiscal é a tributação de acordo com a capacidade contributiva, a realidade é que os Estados continuam a insistir que a finalidade do direito fiscal é arrecadar impostos.

---

*Diferentemente, outros autores, como é o caso do próprio Casalta Nabais reconhecem ainda “importantes préstimos” ao princípio, o qual “afasta o legislador fiscal do arbitrio, obrigando-o a que, na selecção e articulação dos factos tributários, se atenha a revelações da capacidade contributiva, ou seja erija em objecto ou matéria colectável de cada imposto um determinado pressuposto que seja manifestação dessa capacidade e esteja presente nas diversas hipóteses legais do respectivo imposto” e tem “especial densidade no concernente ao(s) imposto(s) sobre o rendimento” exigindo “um conceito de rendimento mais amplo do que o rendimento-produto” e implicando “quer o princípio do rendimento líquido (...) quer o princípio do rendimento disponível (...)” (“Direito Fiscal”, págs. 157-168).*

### **3. AS UNIÕES DE FACTO**

Depois de termos visto que o nosso legislador considerou a família (no seu sentido mais tradicional, isto é na relação conjugal materializada pelo casamento) como a unidade fiscal, analisemos como o legislador tratou a família não tradicional, isto é, as uniões de facto.

Pela análise do art. 14º CIRS vemos que o nosso legislador deu a possibilidade aos contribuintes, que vivem em união de facto, de optarem por apresentarem as suas declarações de rendimentos separadamente ou em conjunto.

Em consequência, se os unidos de facto apresentarem em conjunto a sua declaração de rendimentos ambos são responsáveis pela dívida fiscal do conjunto dos rendimentos, se pelo contrário cada um dos unidos de facto apresentar a sua declaração fiscal individualmente apenas é responsável pela sua dívida fiscal.

Segundo o meu ponto de vista, esta possibilidade que os contribuintes unidos de facto têm de apresentarem as suas declarações de rendimentos em conjunto ou separadamente deveria ser extensível aos contribuintes casados, em especial aos casados com o regime de separação de bens, pese embora as considerações do Ac.57/95 de 16-02-1995 do Tribunal Constitucional que refere que o sistema de tributação não impede os contribuintes de escolherem o regime de bens aplicável ao seu casamento, o que é certo é que o sistema fiscal está a unir aquilo que os cônjuges não quiseram unir, ou seja os seus rendimentos. Assim, considero que já não faz sentido, hoje na sociedade Portuguesa tal como ela é, esta discriminação entre sujeitos passivos casados e sujeitos passivos unidos de facto.

## 4. CONSEQUÊNCIAS DA CONSIDERAÇÃO DA FAMÍLIA COMO A UNIDADE FISCAL

Dispõe o art. 13º n.º 2 CIRS que “ o imposto é devido pelo conjunto dos rendimentos das pessoas que” constituem o agregado familiar, daí que nos termos do art. 21º LGT, ambos os cônjuges são solidariamente responsáveis pelo cumprimento da dívida tributária. Assim sendo tem, toda a lógica que “qualquer dos cônjuges pode praticar todos os actos relativos à situação tributária do agregado familiar...” como dispõe o art. 16 n.º 5 da LGT.

Note-se que a responsabilidade tributária abrange, “nos termos fixados na lei, a totalidade da dívida tributária, os juros e demais encargos legais” de acordo com o art. 22º da LGT

Apesar do exposto supra à que não esquecer o que nos diz o Código Civil sobre as dívidas dos cônjuges.

Assim, ao analisarmos o disposto no art.1691º n. 1 alínea c) CC vemos que “são da responsabilidade de ambos os cônjuges as dívidas contraídas na constância do matrimónio pelo cônjuge administrador, em proveito comum do casal”, daí que a responsabilidade solidária dos cônjuges poderá ser afasta desde que se prove que os rendimentos obtidos pelo outro não foram em proveito comum do casal, (pelo menos teoricamente isto será possível, pois na prática é muito difícil a Administração Fiscal ter sensibilidade para analisar estes casos).

Acresce que devemos ter em conta o disposto no artigo 220º do CPPT que nos diz que “na execução para cobrança de coima fiscal ou com fundamento em responsabilidade tributária exclusiva de um dos cônjuges, podem ser imediatamente penhorados bens comuns, devendo, neste caso, citar-se o outro cônjuge para requerer a separação judicial de bens, prosseguindo a execução sobre os bens penhorados se a separação não for requerida no prazo de 30 dias ou se se suspender a instância por inércia ou negligência do requerente em promover os seus termos processuais” e diz-nos o art. 239º do CPPT que é citado “o cônjuge do executado no caso previsto no art.220º ou quando a penhora incida sobre bens imóveis ou bens móveis sujeitos a registo, sem que a execução não prosseguirá” o que constitui um regime bem diferente do previsto no art. 825º do CPC que dispõe que “na execução movida contra um só dos cônjuges, podem ser penhorados bens comuns do casal, contanto que o exequente, ao nomeá-los à penhora, peça a citação do cônjuge do executado, para requerer a separação de bens”.

## **5. O REGIME DA RESPONSABILIDADE DA DÍVIDA TRIBUTÁRIA DOS SUJEITOS PASSIVOS CASADOS MAS SEPARADOS DE FACTO**

O art. 59º CIRS dá a possibilidade aos sujeitos passivos casados separados de facto de apresentarem declarações de rendimento separadas. Nestes casos de imediato surge-nos a dúvida acerca da responsabilidade pelo cumprimento da dívida tributária do outro cônjuge.

Aqui a regra da responsabilidade solidária dos cônjuges já não se pode aplicar, pois o que caracteriza a situação de separado de facto é precisamente a inexistência de economia comum. Neste sentido temos o preceituado no n.º 2 da Circular n.º 6/93 de 16 de Março de 1993 da DGCI que nos diz que “ na vigência da sociedade conjugal, com **ressalva da situação de separação de facto** em que seja exercida a opção pela apresentação de declaração de rendimentos separada, nos termos do n.º2 do art. 59º, ambos os cônjuges são sujeitos passivos do imposto”.

## 6. CONCLUSÃO

Face ao exposto, verificamos que a consideração da Unidade Fiscal da Família tem como consequência a responsabilidade solidária dos cônjuges pelo cumprimento da dívida tributária, com a exceção dos cônjuges separados de facto e das dívidas que não foram contraídas em proveito comum do casal, pese embora esta seja praticamente uma possibilidade teórica, pois na prática afastar a presunção de proveito comum é uma prova diabólica.

Por outro lado, a possibilidade dada aos sujeitos passivos unidos de facto de apresentarem a declaração de rendimentos em separado ou conjuntamente, a meu ver não faz sentido em virtude de a união de facto em nada ser diferente do conceito de família matrimonializada.

Acresce que a possibilidade dada aos sujeitos passivos casados separados de facto de apresentarem as suas declarações de rendimentos em separado e desta forma afastarem a responsabilidade solidária dos cônjuges pelo cumprimento da dívida tributária, apesar de ser um avanço significativo, fica aquém das aspirações de muitos Portugueses que anseiam pela alteração da lei fiscal, não restando outra alternativa aos sujeitos passivos casados que querem afastar a regra da responsabilidade solidária dos cônjuges pelo cumprimento da dívida tributária que não seja declarar que estão separados de facto sem o estarem.

Não se compreende por que motivo ainda não foi alterada a lei fiscal de forma a adequar a lei às expectativas dos cidadãos, deixamos aqui esta reflexão, no culminar desta tese.

## **7. BIBLIOGRAFIA**

Casalta Nabais, O Dever Fundamental de Pagar Impostos

Diogo Leite Campos, Direito Tributário

J.Gomes Canotilho e Vital Moreira, Constituição da República Portuguesa Anotada, 2º Edição revista e ampliada, 1º Volume

Teixeira Ribeiro, A Unidade Fiscal, BCE vol.XXVII de 1984,

Aurelina F. Garcez C. de Sousa