



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

**A TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO DAS  
PESSOAS SINGULARES E A  
COMPLEXIDADE DOS MODELOS ATUAIS  
DE ORGANIZAÇÃO FAMILIAR**

Diana de Fátima da Costa Machado

Faculdade de Direito | Escola do Porto

Maio de 2018



**A TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO DAS PESSOAS  
SINGULARES E A COMPLEXIDADE DOS MODELOS  
ATUAIS DE ORGANIZAÇÃO FAMILIAR**

Diana de Fátima da Costa Machado

Orientadora: Mónica Duque

Faculdade de Direito | Escola do Porto

Maio de 2018

## **Agradecimentos**

Aos meus pais, porque sem eles, esta jornada seria bem mais complexa e dificultada.

Ao João que me cultivou o gosto pelo Direito Fiscal e por me ajudar sempre que lhe solicitei apoio.

Ao Ricardo pela paciência e ajuda.

E, por fim, mas não em último, à minha orientadora, Mestre Mónica Duque, pela sua extrema disponibilidade, cordialidade, incentivo por fazer mais e melhor e, ainda, pela sua extraordinária capacidade de ensino e partilha de conhecimento.

A todos o meu agradecimento.

## **Resumo**

A estrutura tradicional da família tem vindo a mudar, nos últimos anos, devido a variados factores. Tais alterações carecem de regulamentação jurídica, mais precisamente no âmbito da lei civil, bem como na fiscal.

Assim, cumpre estudar como é que estas leis evoluíram ao longo destas mutações nas famílias, bem como se têm sido capazes de responder às novas necessidades emergentes das mudanças, como e de que forma.

Palavras-chave: tributação, IRS, família

## **Abstract**

The traditional structure of the family has changed in recent years due to a variety of factors. Therefore, it is necessary legal regulation, more precisely within the scope of the civil law, as well as in the tax law.

So, it is mandatory to study how these laws evolved along these mutations in the families, as well as whether they have been able to answer to the new emerging needs of the changes, how and in what form.

Key-words: taxation, income tax, family

*Pões quanto és no mínimo que fazes*

Ricardo Reis

## ÍNDICE

|   |    |
|---|----|
| I – INTRODUÇÃO.....   | 1  |
| 1. A Reforma Fiscal dos anos 80 .....   | 3  |
| 2. A Família sob a perspectiva fiscal e civil .....   | 5  |
| 2.1 As relações jurídicas familiares.....   | 5  |
| 2.2 A Família como unidade.....   | 6  |
| 2.3 Tributação Conjunta ou Tributação Separada .....  | 8  |
| 2.4 Quociente Familiar VS Quociente Conjugal.....   | 13 |
| 2.5 Responsabilidade pelas dívidas de imposto. O caso dos divórcios fiscais.....                                | 15 |
| 3. A composição do Agregado Familiar.....   | 19 |
| 4. Os Menores.....  | 21 |
| 4.1. Os menores com capacidade para obter rendimentos .....   | 22 |
| 5. Os Maiores.....  | 23 |
| 6. Os Ascendentes: a sua integração no agregado familiar .....  | 24 |
| 7. Consequências fiscais de dissolução do casamento ou união de facto respeitantes ao dependentes.....          | 25 |
| 7.1 Consequências da dissolução do casamento ou união de facto no caso de filhos maiores – Artigo 1905º CC..... | 31 |
| 8. Deduções à Coleta .....  | 34 |
| 8.1. Deduções fixas .....   | 35 |
| 8.2 Deduções variáveis.....   | 37 |
| 8.3 As deduções previstas no artigo 83º-A CIRS .....  | 38 |
| II – CONCLUSÃO .....  | 40 |
| BIBLIOGRAFIA .....  | 42 |

## ÍNDICE DE TABELAS

|                                     |    |
|-------------------------------------|----|
| Tabela 1 - Quociente familiar ..... | 15 |
| Tabela 2 - Quociente conjugal.....  | 15 |

## **GLOSSÁRIO**

AT – Administração Tributária

Ac. – Acórdão

Art. - Artigo

Arts. – Artigos

Cf – Conferir

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CC – Código Civil

CPC – Código de Processo Civil

CRP – Constituição da República Portuguesa

N.º - Número

## **PREFÁCIO**

A escolha para a elaboração deste trabalho deveu-se a vários factores, como actualidade do tema, as alterações recentes que têm surgido, quer na lei civil, como na lei fiscal, para além do facto de ainda existirem muitas dúvidas quanto à tributação da família. A verdade é que, após a separação/ divórcio, existindo dependentes, surgem diversas questões de ordem prática que carecem de resposta e, que na maioria das vezes, é necessário pedir, por parte dos advogados e dos próprios magistrados, pareceres a consultores fiscais.

Assim, ao longo deste estudo e investigação, deparei-me com questões de extrema importância, cruciais para o exercício da minha actividade – advocacia –, que serão úteis para os meus casos.

Atento o exposto, este trabalho será relevante para todos os juristas que trabalham com estas questões e, ainda, para estudiosos/ investigadores desta temática.

## I – INTRODUÇÃO

A ideia de família tradicional, constituída por dois adultos de sexo diferente que vivem maritalmente, com os seus filhos biológicos e/ou adotados, está a ser ultrapassada por diversos tipos de família que têm surgido nas sociedades ocidentais.

Caníço assume a existência de vinte e um tipo de famílias, propondo relativamente às relações conjugais, seis tipos: “famílias tradicional, moderna, fortaleza, companheirismo, paralela e associação”, apesar de entender que qualquer família poderá apresentar características pertencentes a um ou vários tipos <sup>1</sup>.

Devido a vários fatores socioculturais e económicos, a dinâmica familiar tem vindo a sofrer alterações ao longo dos anos, desde logo pela diminuição dos casamentos, optando os casais por viverem em união de facto, mas também pelo aumento das ruturas das relações, de que na maioria das vezes, resultam filhos. Mas também pelo aumento da esperança média de vida e conseqüente envelhecimento da sociedade, fenómeno este que tem contribuído para que os ascendentes necessitem de residir com os seus filhos, cabendo a estes a reorganização da sua composição familiar para assumir o dever de auxiliarem os progenitores.

Como esclarece Livia Karla Baliana “A família, nos últimos anos alterou as suas dimensões, organizou-se de diversas formas e modificou os seus valores. (...) Com o declínio do casamento enquanto instituição e o aumento do divórcio surge a diversificação e complexificação dos modos de estar na vida conjugal – a dita pluralidade de modelos conjugais. A uma forma oficial de casamento opõe-se uma desconexão de calendários de passagem à vida sexual, à vida conjugal e à vida familiar. Em contraste com a valorização da família e do casal surge a defesa da liberdade e autonomia do indivíduo, legitima-se socialmente o divórcio e tenta-se substituir o modelo da assimetria dos papéis do homem e da mulher na relação conjugal pela defesa da igualdade de direitos e deveres”<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> CANIÇO, Hernâni Pombas (2014) – *Os novos tipos de família e o novo método de avaliação em saúde da pessoa – Apgar Saudável*, Tese de doutoramento em Medicina. Coimbra, Faculdade de Medicina da Universidade de Coimbra

<sup>2</sup> BALIANA, Livia Karla (2013) – *Monoparentalidade Feminina e os seus desafios:Um estudo Exploratório*, Tese de mestrado em Política Social. Lisboa Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas

De facto, nas últimas décadas, temos assistido a enormes mudanças na estrutura das famílias<sup>3</sup>.

De facto, a proteção da família está consagrada nos artigos. 67.º e 104.º da Constituição da República Portuguesa, incumbindo ao Estado regular os impostos e os benefícios sociais de harmonia com os encargos familiares, visando o IRS a diminuição das desigualdades, sendo único e progressivo, tendo em conta as necessidades e rendimentos do agregado familiar.

A lei tem, portanto, de se adaptar a estas mudanças sociológicas, carecendo estas de uma regulamentação adequada.

O CIRS, estando em vigor desde 1989, necessitava, impreterivelmente, de uma reforma neste âmbito, a qual teve lugar, de forma aprofundada em 2015, com o propósito de reavivar a necessidade de dar cumprimento aos princípios constitucionais de tributação da família e dar resposta a questões da mais elementar justiça. E, mais recentemente, a alteração consagrada pela Lei n.º 106/2017, de 4 de setembro, tendo por objeto assegurar o direito à declaração conjunta de despesas e rendimentos relativos a dependentes em sede de IRS nas situações em que as responsabilidades parentais são exercidas por mais do que um sujeito passivo.

Propomo-nos estudar se e em que medida o CIRS se tem adaptado a estas alterações na família, cumprindo exigências de justiça fiscal. Para tal, tomaremos como base de análise a articulação entre os regimes do CC e do CIRS.

---

<sup>3</sup> Family Ties Website, 2011 *apud* CANIÇO, Hernâni Pombas (2014)

## 1. A Reforma Fiscal dos anos 80

Com a reforma fiscal de 1989, introduziu-se no ordenamento jurídico português, o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares pelo Decreto-Lei n.º 442-A/88 de 30 de novembro. De acordo com Rui Duarte Morais “A entrada em vigor do CIRS foi, pela importância nuclear da tributação das pessoas singulares, o principal momento da Reforma Fiscal dos anos oitenta”.

De acordo com Paulo Pitta e Cunha “(...) embora, em certa perspetiva, possa considerar-se a reforma fiscal como um processo em constante evolução, em que, ao longo do tempo, se vão introduzindo aperfeiçoamentos e adequações no esquema dos impostos, o certo é que se assiste, em determinados períodos, a um esforço consciente no sentido de operar uma remodelação global do sistema, concebido como um todo dotado de coerência e ajustado a certos orientadores e, fala-se, então de reforma reportada a certa data ou certa época”<sup>4</sup>

Esta reforma teve como objetivos a reformulação do imposto sobre os rendimentos auferidos pelas pessoas singulares, tendo em conta o princípio da justiça tributária, associado à eficácia e eficiência.

O alcance desta justiça tributária passava, pois, pela criação de um sistema de tributação global, contemplado pela sujeição da totalidade dos rendimentos individuais a uma tabela progressiva, tendo, assim, em conta a real capacidade contributiva dos sujeitos passivos individuais ou das famílias.<sup>5</sup>

De facto, anteriormente à reforma fiscal de 1989, o imposto pessoal da altura era do tipo celular. Tal sistema consistia numa pluralidade de impostos parcelares incidentes sobre as atividades comerciais, industriais, agrícolas, do trabalho, da aplicação de capitais e da propriedade imobiliária e mais valias. Sobre alguns destes rendimentos incidia um imposto pessoal de sobreposição, o denominado imposto complementar, ainda com taxas progressivas.

A verdade é que neste sistema, considerado totalmente esgotado, verificava-se um elevado nível de incumprimento, pelo que a reforma de 1989 visava criar melhores soluções e também respeitar o preceituado no artigo 104º da CRP, transformando o imposto em único e progressivo, pretendendo, igualmente, a diminuição das

---

<sup>4</sup> PITTA e CUNHA, Paulo (1989) a)

<sup>5</sup> PITTA e CUNHA, Paulo (1989) b)

desigualdades e, ainda que tivesse em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar.

De facto, esta reforma era necessária logo pelos imperativos previstos no art.104º da CRP.

O art.104º da CRP, que constitui o núcleo central da Constituição Fiscal, estabelece os objetivos dos vários tipos de impostos, prevendo, no seu n.º 1, que “O imposto sobre o rendimento pessoal visa a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar”<sup>6</sup>.

Através desta redação, a Constituição tinha como objetivo colocar um ponto final na tributação dos rendimentos pessoais através de vários impostos, tal como se verificava com o sistema de impostos parcelares na altura em vigor.

Relativamente ao nosso país irmão, no sistema fiscal espanhol, as ideias de progressividade e justiça do imposto encontram-se igualmente previstas na sua Constituição, consagrando, ainda, a necessidade de garantir o bem-estar da sociedade que é indissociável do Estado Social. Ora, este bem-estar é atingido através de um sistema tributário articulado em torno da capacidade tributária e os princípios da igualdade e progressividade <sup>7</sup>.

A verdade é que, volvidos cerca de 29 (vinte e nove) anos, no nosso ordenamento tributário, estas ideias de unicidade e progressividade não foram claramente atingidas. Apesar das exigências constitucionais, o IRS apenas se configura como um imposto formalmente único, pois no seu âmbito, sempre estiveram patentes casos de tributação real: as taxas liberatórias. Casalta Nabais considera que “estas exigências constitucionais continuam a não ser respeitadas pelo nosso sistema fiscal”.<sup>8</sup>

Para alguns autores, esta ideia de progressividade tem sido desvirtuada ao longo dos tempos, clamando, até, pela inconstitucionalidade do imposto. J. Teixeira Ribeiro<sup>9</sup> e Joaquim Gomes Canotilho/ Vital Moreira<sup>10</sup>.

---

<sup>6</sup> Assim, também no artigo 1.1 da Constituição Espanhola “España se constituye en un Estado Social y democrático de Derecho, que propugna como valores superiores de su ordenamento jurídico la libertad, la justicia, la igualdad y el pluralismo político”

<sup>7</sup> Durán-Sindreu Buxadé, Antonio (2017)

<sup>8</sup> NABAIS, José Casalta (2017)

<sup>9</sup> RIBEIRO, José Joaquim Teixeira (1989)

No que respeita à tributação das famílias, o desrespeito das características essenciais previstas na CRP, acarreta situações de grande injustiça, senão vejamos o simples caso de existirem famílias com rendimentos de capital a serem tributadas a uma taxa inferior à aplicável àquelas famílias que apenas auferem rendimentos do seu trabalho.

## **2. A Família sob a perspetiva fiscal e civil**

O entendimento sobre a definição de família, ou composição do agregado familiar, diverge no âmbito da lei fiscal e da lei civil. Como veremos, a lei civil encara a família de uma forma mais abrangente, ao passo que a lei fiscal vai restringindo-a.

De facto, segundo a perspetiva civil, atende-se, quantos aos alimentos, aos cônjuges (ex. cônjuges), descendentes, ascendentes, irmãos, tios e padrastos<sup>11</sup>.

Para a lei fiscal, mais precisamente o CIRS, todavia, talvez por facilidade de administração ou gestão ou mesmo por razões financeiras, a família é considerada apenas a nuclear e não o seu prolongamento, tendo em conta os laços biológicos e jurídicos, como o caso da adoção, não constando, por exemplo, os ascendentes na composição do agregado familiar, descrita na lei, como estudaremos mais à frente.

### **2.1 As relações jurídicas familiares**

A forma como se tem entendido a família e a sua própria constituição têm sofrido alterações ao longo dos tempos.

Segundo a lei civil, mais precisamente nos termos do artigo 1576º “São fontes das relações jurídicas familiares o casamento, o parentesco, a afinidade e a adoção”.

Atualmente, existem famílias biparentais, as quais são constituídas pelos cônjuges e seus dependentes (conceito este que iremos estudar no âmbito do entendimento do CIRS) e famílias monoparentais (os solteiros, viúvos, divorciados, separados judicialmente de pessoas e bens, entre outros), nas quais se encontram o sujeito passivo e os dependentes a seu cargo.

---

<sup>10</sup> CANOTILHO, Gomes e MOREIRA, Vital (1984)

<sup>11</sup> Artigo 2009º, n.º 1 do Código Civil “*Estão vinculados à prestação de alimentos, pela ordem indicada: a) O cônjuge ou o ex-cônjuge; b) Os descendentes; c) Os ascendentes; d) Os irmãos; e) Os tios, durante a menoridade do alimentando; f) O padrasto e a madrasta, relativamente a enteados menores que estejam, ou estivessem no momento da morte do cônjuge, a cargo deste*”

Quanto às famílias biparentais, cabe considerar a existência do casamento e da união de facto.

Antes da introdução da Lei n.º 135/99 de 28 de agosto, a qual foi revogada pela Lei n.º 7/2001, de 11 de maio, o CC apenas se previa o instituto do casamento: após a introdução desta lei, passou a prever a existência da união de facto.

A união de facto considera-se iniciada a partir do momento em que duas pessoas começam a viver juntas, em plena comunhão de vida, sendo que para ser reconhecida, tem que se ter iniciado há mais de dois anos<sup>12</sup>. Tal como dispõe o artigo 2º-A, n.º 1 da Lei 7/2001, a prova da união de facto faz-se por qualquer meio legalmente admissível, salvo disposição legal ou regulamentar que exija uma prova específica. No âmbito destas relações, e mesmo fora de qualquer relação unida pelo casamento ou pela união de facto, poderão, eventualmente, resultar filhos. A filiação, isto é, a relação entre o pai/mãe e os filhos é uma fonte de relações familiares, visto que é uma relação de parentesco. De entre os vários efeitos da filiação, destacam-se o dever mútuo de respeito, auxílio e assistência (art. 1874º CC), bem como a atribuição do uso dos apelidos dos pais, de acordo com o art. 1875º CC.

Importa, ainda, fazer à menção das responsabilidades parentais, a qual iremos abordar, detalhadamente, mais à frente.

Outra consequência patrimonial da filiação, agora no âmbito fiscal, é a possibilidade de deduções à coleta, de acordo com o artigo 78º CIRS, tema que, igualmente, iremos explorar.

## **2.2 A Família como unidade**

O IRS é um imposto pessoal e devido a esta característica da pessoalidade, uma das questões mais debatidas na Comissão que preparou o Anteprojeto do IRS foi a de saber: “a quem deve ser referida a capacidade económica que se pretende tributar, à família ou ao indivíduo?”<sup>13</sup> Parece ser uma questão elementar, mas a verdade é que condiciona toda a estrutura do imposto.

---

<sup>12</sup> Tal como enunciado no artigo 1º, n.º 2 da Lei n.º 7/2001

<sup>13</sup> MORAIS, Rui Duarte (2014)

Segundo Manuel Pires, “A consideração da família é inegável. Trata-se de uma unidade consumo bem diferenciada, mas também uma unidade de obtenção de rendimentos e de unicidade de poupança. Não atende à realidade, não considerando esta unidade real e não fictícia, conduz a falseamento, a dificuldades, visto não poder considerar-se separadamente o que constitui um bloco”.<sup>14</sup>

A nível internacional, esta temática foi tratada em vários âmbitos, nomeadamente no 9º Congresso da IFA, Amesterdão, em 1955, com o tema “A determinação conjunta do imposto do rendimento para membros da mesma família”; no 26º Congresso da mesma Associação, em Madrid, em 1972, com o tema “Regime Fiscal do rendimento, património e sucessões das unidades familiares” e, ainda, nas IX Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudos Tributários, no Porto, em 1980, com o tema “A unidade familiar como sujeito fiscal”.<sup>15</sup>

No âmbito desta temática, cabe referir dois relatórios: o Report of the Royal Commission on taxation (1966) e o Relatório Asprey (1975). O primeiro relatório entende que a família deve ser considerada como “célula económica fundamental da sociedade”. Em primeiro lugar, pelo facto de serem poucos os casamentos contraídos por razões pecuniárias e pela importância da regularidade dos rendimentos familiares enquanto um todo, concluindo que o conceito económico da família enquanto unidade de rendimento é alcançado desde o momento da celebração do matrimónio. Em segundo, nos tempos em que a mulher ocidental obtém rendimentos, esta já contribui substancialmente para o rendimento familiar, sendo que “é como uma unidade financeira que o novo lar actua ao fazer as suas despesas”<sup>16</sup>. Já quanto ao segundo relatório, este, apresentando uma opinião completamente antagónica em relação ao anterior, defende a exclusão da tributação conjunta como regra, afastando a ideia da família ser uma unidade fiscal.<sup>17</sup>

No IRS, os sujeitos passivos são pessoas singulares e não a família, mas a efetiva capacidade económica dos indivíduos faz depender do facto de estes viverem em sociedade familiar. É, pois, essencial ter em conta esta realidade no que à tributação pessoal diz respeito, por forma a atingir uma maior igualdade tributária e concretização do princípio da capacidade contributiva.

---

<sup>14</sup> FAUSTINO, Manuel (2010) a)

<sup>15</sup> PIRES, Manuel (2010) a)

<sup>16</sup> Report of the royal commission on taxation (1966)

<sup>17</sup> OCDE, La situation de unités familiales au regard de l'impôt (1977)

Atente-se que esta menção constitucionalista à consideração das necessidades e dos rendimentos da família constitui uma garantia da justa repartição dos encargos tributários<sup>18</sup>. O objetivo do legislador constitucional foi atender ao agregado familiar no âmbito da tributação pessoal, quer por razões de igualdade quer pela justiça tributária.

Como escreveu Rui Duarte Morais, deve-se averiguar “se a família constitui uma realidade económica diferente da soma das pessoas que a constituem”<sup>19</sup>. Segundo o entendimento deste autor, a tendência é a da maior autonomia dos sujeitos passivos, ainda que sejam casados. Deprendemos que tal pensamento se deva a vários fatores, nomeadamente: a ideia de que o casamento não é algo definitivo, e como consequente, o aumento do número de divórcios, a intensificação das uniões de facto, a redução da taxa de natalidade, aumento da monoparentalidade. Tudo isto pesa no âmbito do direito fiscal, surgindo várias dúvidas de que como se irá regular determinadas situações que antes não existiam.

Destarte, a tributação da família, com a evolução da sociedade e, consequentemente, com a mudança de pensamento dos indivíduos, tem vindo a tornar-se cada vez mais complexa, coexistindo com uma maior diversidade na organização e composição das famílias.<sup>20</sup>

### **2.3 Tributação Conjunta ou Tributação Separada**

Com a entrada em vigor do CIRS, em 1989, a opção foi no sentido da tributação do agregado familiar. Nos termos da redação originária do n.º 2 do artigo 13º CIRS, “!o imposto é devido pelo conjunto dos rendimentos das pessoas que o constituem, entendendo-se como sujeitos passivos aqueles a quem incumbe a sua direção”. A família é, pois, segundo essa norma considerada como uma unidade fiscal

Existem dois grandes modelos de tributação do agregado familiar em sede de imposto sobre o rendimento: o modelo de tributação separada e o de tributação conjunta.

A Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro, introduziu uma alteração radical, consagrando o indivíduo como unidade tributária, e estabelecendo como regra a tributação separada.

---

<sup>18</sup> SANCHES, J.L. Saldanha (2007)

<sup>19</sup> MORAIS, Rui Duarte (2010) b)

<sup>20</sup> MORAIS, Rui Duarte (2016) a)

O n.º 2 do art. 13º CIRS, na redação dada pela Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro, atualmente em vigor, determina “Quando exista agregado familiar, o imposto é apurado individualmente em relação a cada cônjuge ou unido de facto, sem prejuízo do disposto relativamente aos dependentes, a não ser que seja exercida a opção pela tributação conjunta”.

É de mencionar que esta temática apresentou grande controvérsia doutrinal. Nos finais dos anos 80, grande parte da doutrina, interpretava o art. 104º da CRP no sentido de que a única possibilidade de tributação da família seria a tributação conjunta, uma vez que só esta forma seria possível ter em conta o agregado familiar.

J. Teixeira Ribeiro advogou que a unidade fiscal seria a família, ou seja, só se poderia ter em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar, nos termos do artigo 107º, n.º 1 CRP (agora artigo 104º CRP), se o imposto incidisse sobre o rendimento global da família <sup>21</sup>.

Manuel Pires segue a mesma interpretação, entendendo que os preceitos constitucionais relativos à família não permitem a tributação separada, avançando, inclusive, com a seguinte questão: “Como atender – sem subtileza – ao rendimento do agregado familiar, tendo em consideração as necessidades e os encargos do mesmo agregado, se aquele rendimento não for considerado como o rendimento dos dois cônjuges?” <sup>22</sup>

Contudo, começou a reconhecer-se na doutrina, tal como na jurisprudência, que a instituição de um imposto de incidência individual em nada contraria que se tome em conta a condição económica familiar, de acordo com os artigos 104º, n.º1 e 67º, n.º 2, f) CRP.

Rui Duarte Morais avança, ainda, que em caso de permanência de dúvida “sempre poderia haver lugar a uma alteração do preceito constitucional, a qual seria essencialmente formal, ou seja, não afetaria os valores que se entendeu consagrar. Bastaria que, onde se lê “o imposto (...) terá em conta as necessidades e os rendimentos

---

<sup>21</sup> RIBEIRO, José Joaquim Teixeira (1989)

<sup>22</sup> PIRES, Manuel (2010)

do agregado familiar”, passasse-se a figurar algo como o “imposto (...) terá em conta as necessidades dos sujeitos passivos e seus dependentes”<sup>23</sup>

A evolução mais recente da doutrina conduziu à conclusão de que a obrigação constitucional de salvaguardar as necessidades e os rendimentos do agregado familiar pode ser atingida num sistema de tributação separada.

Carlos Pamplona Corte Real foi dos primeiros entendidos a defender que a tributação separada não causaria qualquer problema a nível constitucional. **NOTA**

Também segundo Paulo de Pitta Cunha, José Casalta Nabais, Saldanha Sanches e os constitucionalistas Gomes Canotilho e Vital Moreira, a Constituição não se opõe à tributação separada <sup>24</sup>

O próprio Anteprojeto da Reforma do IRS de Julho de 2014 abordou esta temática, concordando que a tributação separada não entra em colisão com os preceitos constitucionais. Do texto do Anteprojeto remeto o seguinte: “Importante é que se assegure que os cônjuges ou unidos de facto, querendo, podem seguir um regime de tributação conjunta e se assegura também, em qualquer dos modelos, um modo de imputação dos rendimentos e despesas familiares, máxime dos dependentes”<sup>25</sup>. Segundo este Anteprojeto, a consagração da tributação separada respeita, ainda, o dever de proteção da família que incumbe ao Estado, também no plano fiscal (artigo 67º, n.º 2, f) CRP).

Para além do respeito por estes preceitos constitucionais, a verdade é que também a tributação separada vai ao encontro do que está estabelecido na Lei Geral Tributária, a qual dispõe que a tributação direta tem de ter em conta a necessidade da pessoa singular e o agregado familiar a que pertença disporem de rendimentos e bens necessários a uma vida digna. Analise-se, pois, o artigo 6º, n.ºs 1 e 3 LGT “A tributação respeita a família e reconhece a solidariedade e os encargos familiares, devendo orientar-se no sentido de que o conjunto dos rendimentos do agregado familiar não esteja sujeito a impostos superiores aos que resultariam da tributação autónoma das pessoas que o constituem”.

---

<sup>23</sup> MORAIS, Rui Duarte (2014)

<sup>24</sup> CANOTILHO, Gomes e MOREIRA, Vital (1984)

<sup>25</sup> Realçando, ainda, que foi esta a posição tomada no Relatório da Comissão de Revisão do IRS de 1998.

Várias são as razões para a defesa da tributação separada, a qual tem sido regra nos países da União Europeia e da OCDE, os quais, na maioria dos casos, passaram de um regime de tributação conjunta, devido ao aumento das preocupações pela consideração dos encargos e rendimentos familiares. Uma delas prende-se com a incompatibilidade da obrigação de tributação conjunta com o regime de separação de bens no casamento, tendo em conta o artigo 1735º CC, o qual enuncia o seguinte: “se o regime de bens imposto por lei ou adoptado pelos esposados for o da separação, cada um deles conserva o domínio e fruição de todos os seus bens presentes e futuros, podendo dispor deles livremente”.

De facto, aqueles que tivessem optado por tal regime, exercendo a faculdade que o artigo 1698º CC lhes facultava, não viam a sua opção acolhida para efeitos de IRS, verificando-se, portanto, uma descoordenação entre a lei civil e a lei fiscal.

É de mencionar que tal tem importantes consequências práticas, uma vez que o casal seria “obrigado” a proceder a uma administração conjunta dos rendimentos auferidos, pois eram obrigados a apresentar uma declaração de imposto única, para além de que a dívida de imposto seria solidária. Tendo em conta o artigo 21º da LGT “salvo disposição em contrário, quando os pressupostos do facto tributário se verificarem em relação a mais de uma pessoa, todos são solidariamente responsáveis pelo cumprimento da dívida tributário”, o que entra claramente em contradição com o disposto no n.º 2 do artigo 1695º CC “no regime de separação de bens, a responsabilidade dos cônjuges não é solidária”.<sup>26</sup>

Relativamente aos unidos de facto, ao abrigo do artigo 14º CIRS, na versão aditada pela Lei n.º 30 G/2000, de 29 de dezembro, foi consagrada a possibilidade da opção da tributação conjunta, de forma a equiparar este instituto ao casamento. Contudo, esta consagração da opção pela tributação conjunta, começou a gerar controvérsia, visto que essa possibilidade concedia aos unidos de facto a possibilidade de escolher entre tributação conjunta e separada, o que não acontecia com os casados. Rui Duarte Morais considerou que se estava perante até uma inconstitucionalidade<sup>27</sup>, na medida em que “enquanto as famílias não fundadas no casamento podem optar pela tributação conjunta

---

<sup>26</sup> MORAIS, Rui Duarte (2014) c)

<sup>27</sup> MORAIS, Rui Duarte (2014) c)

ou separada (escolhendo aquela forma que, no concreto, lhes resultar mais favorável), os casados estão obrigatoriamente sujeitos ao regime de tributação conjunta”.<sup>28</sup>

E a verdade é que a obrigatoriedade da tributação conjunta dos cônjuges, como já referimos, não é coerente com o sistema jurídico civil, mais precisamente com os diferentes regimes de bens existente nos casamentos.

A Reforma preparada ao longo do ano de 2014, consagrou a existência dos dois sistemas. No Anteprojeto da Reforma do IRS, de Julho de 2014, foi proposto que a tributação separada seja a regra, “salvaguardando, no entanto, a possibilidade de opção pela tributação conjunta para os contribuintes casados e para os unidos de facto”. Entendeu-se que a solução mais radical, mais precisamente a obrigatoriedade da tributação separada, a qual traria mais simplicidade ao sistema fiscal, teria de ser afastada por duas razões: em primeiro, pela existência do artigo 104º, n.º 1 da CRP com a referência ao “agregado familiar” e, em segundo, porque a tributação conjunta protege os casais em que um dos membros se encontra desempregado.

Com a reforma da tributação do IRS em 2015, o regime regra passou a ser o da tributação separada, podendo, contudo, os sujeitos passivos casados ou unidos de facto que reúnam determinadas condições, optar pela tributação conjunta. De facto, a passagem para um sistema de tributação separada dos cônjuges aparece como condição essencial, ainda que não seja suficiente, para o processo indispensável de simplificação do IRS. Aqui há que referir que a opção deverá ser decidida por mútuo acordo entre ambos os elementos do casal, para não dar criar uma situação de incerteza, evitando situações em que um exerça a opção pela tributação separada e o outro queira apresentar a declaração conjunta, como poderia suceder se a opção a exercer caísse sobre a tributação separada.

A opção por um regime ou pelo outro, acarreta diferenças: por um lado, se, no casal, os rendimentos são maioritariamente obtidos por um dos cônjuges, a tendência será pela tributação conjunta, visto que a aplicação do quociente conjugal diminui o imposto a pagar em relação à tributação separada; por outro lado, se, no casal, os rendimentos são obtidos pelos dois cônjuges, em termos equilibrados, tal escolha irá depender das escolhas de cada casal.

---

<sup>28</sup>MORAIS, Rui Duarte (2010) b)

Na tributação separada, cada membro do casal vê aplicada a taxa respetiva ao rendimento que auferiu, enquanto na tributação conjunta, uma vez que é considerado o rendimento do casal como um todo (e depois dividido por 2 de acordo com o quociente conjugal), o rendimento é sujeito a uma taxa única.

A tributação conjunta beneficia, geralmente, os casais em que um membro do casal ganha mais do que o outro (ou em que um deles se encontra sem emprego). De facto, se os rendimentos forem semelhantes, não haverá grandes diferenças. Todavia, em caso de rendimentos muito diferentes, a situação poderá ser diferente. Com a junção dos rendimentos, o cônjuge que auferir menos, pode ter uma taxa de IRS superior à que teria em caso de tributação separada, mas, por outro lado, o cônjuge que ganha mais, terá uma taxa de IRS inferior à que teria se fizesse a declaração de rendimento sozinho, pois a tabela de taxas é progressiva.

Dependendo das contas específicas de cada casal, pode valer a manutenção no regime de tributação separada. No entanto, entregar uma declaração conjunta pode também ser a melhor opção para tirar máximo partido das deduções à coleta, principalmente se os rendimentos de um dos cônjuges forem tão reduzidos que não permitam, na declaração separada, aproveitar as deduções na sua totalidade.

## **2.4 Quociente Familiar VS Quociente Conjugal**

A Reforma do IRS de 2015 consagrou o sistema de quociente familiar, tendo sido contemplado na fórmula de cálculo deste imposto com o objetivo de permitir que os rendimentos de uma família passassem a ser divididos por todos os membros, incluindo dependentes e ascendentes para o apuramento da taxa aplicável. Pretendia-se atingir “um índice de capacidade contributiva que corresponda com maior precisão à forma como esta é determinada pela composição do agregado”<sup>29</sup>

Segundo o art. 69º CIRS, com o quociente familiar, o rendimento coletável de um agregado familiar era dividido por dois (casal) e 0,3 por cada dependente, no caso da tributação conjunta. Se os casais preferissem a tributação separada, cada filho teria um peso de 0,15 nos cálculos de cada um.

---

<sup>29</sup> Projeto da Reforma do IRS, Comissão para a Reforma do IRS, (2014)

Para justificar o quociente familiar, a Comissão da reforma fiscal apontou várias razões, nomeadamente o incentivo à natalidade, em consequência da redução dos montantes de IRS pagos por famílias maiores<sup>30</sup>.

Contudo, em 2016, esta fórmula de cálculo foi substituída pela divisão apenas pelo factor 2, sendo o qual o rendimento do agregado dividido apenas pelos dois membros do casal. Para compensar o fim do quociente familiar, o Governo criou uma dedução fixa por cada filho. O Governo apresentou a seguinte justificação para a eliminação do quociente familiar, na proposta de Orçamento de Estado para 2016 “O quociente familiar beneficia as famílias com filhos de forma desigual, crescendo o benefício com o rendimento – não trazendo, por exemplo, qualquer desagravamento fiscal para casais com rendimento bruto do trabalho dependente inferior a € 22.200,00, independentemente do número de filhos”.

Exemplificando: a família X é composta por um casal (Y e Z) e dois filhos menores<sup>31</sup>

Y auferir um salário mensal bruto de 800,00€ (o que corresponde a um rendimento anual bruto de 11.200,00€) e Z, por sua vez, tem um salário mensal bruto de 1.500,00€ (o que corresponde a um rendimento anual bruto de 21.000,00€).

Fazendo os cálculos de acordo com o CIRS de 2016, uma vez que foi neste ano que se verificou a mudança, de acordo com o quociente familiar, o seu impacto na família seria o seguinte:

|   |                     |
|---|---------------------|
| Rendimento anual bruto                            | 32.200,00€          |
| Rendimento coletável                              | 23.992,00€          |
| Quociente familiar                                | 2,6 (1+1+0,3+0,3)   |
| Rendimento após a aplicação do quociente familiar | 9.227,69€           |
| Taxa de IRS                                       | 28,50%              |
| Parcela a abater                                  | 980,00€             |
| Coleta do IRS                                     | 4.289,72€           |
| Dedução pessoal pelos dependentes                 | 650,00€ (325€+325€) |

<sup>30</sup> Parece-nos que esta questão não seja essencial no momento em que os casais ponderam ter filhos.

<sup>31</sup> <http://saldopositivo.cgd.pt/tributacao-conjunta-separada/>

|  |           |
|--|-----------|
| Valor da coleta após a dedução dos dependentes | 3.639,72€ |
|--|-----------|

Tabela 1 - Quociente familiar

A aplicação do quociente conjugal resultaria no seguinte:

|   |                      |
|---|----------------------|
| Rendimento anual bruto                            | 32.200,00€           |
| Rendimento coletável                              | 23.992,00€           |
| Quociente familiar                                | 2 (1+1)              |
| Rendimento após a aplicação do quociente familiar | 11.996,00€           |
| Taxa de IRS                                       | 28,50%               |
| Parcela a abater                                  | 984,9€               |
| Coleta do IRS                                     | 4.867,92€            |
| <b>Dedução fixa</b> pelos dependentes             | 1100,00€ (550€+550€) |
| Valor da coleta após a dedução dos dependentes    | 3.767,92€            |

Tabela 2 - Quociente conjugal

É preciso ressaltar que este não é o valor do IRS que a família tem de pagar, uma vez que para o apuramento do valor final do imposto a pagar, a família ainda vai deduzir as deduções previstas e reguladas nos artigos 78º e ss.

No caso que apresentamos, a troca do quociente familiar pela dedução fixa será mais desvantajosa, resultando no aumento da coleta do IRS. Atento o exposto, esta substituição implica um aumento da tributação de IRS em determinadas famílias.

## 2.5 Responsabilidade pelas dívidas de imposto. O caso dos divórcios fiscais

Intimamente relacionada com a matéria da tributação separada ou conjunta está a temática da responsabilidade pelas das dívidas do imposto a pagar, a qual acarreta grande importância e que nos cabe analisar.

Relativamente à tributação conjunta, que os membros sejam casados e não separados judicialmente de bens (independentemente do regime de bens do casamento), quer os membros sejam unidos de facto, existe uma responsabilidade solidária quanto à

divida do imposto. Foi este o entendimento partilhado pelo Anteprojeto da Reforma do IRS de Julho de 2014<sup>32</sup>

Em algumas situações, de forma a evitar a responsabilidade do outro cônjuge e do património de ambos, os cônjuges decidem separar-se ou divorciar-se, sendo atribuído parte do património em comum, apenas a um deles para evitar que os bens respondam pelas dívidas. Contudo, este divórcio/ separação é artificial, tendo apenas como objetivo o não pagamento do imposto devido, pois os cônjuges separados ou divorciados continuam a viver em plena comunhão de vida. Aliás, esta realidade já tinha sido constatada por Marjorie Kornhauser, tendo concluído, após a análise de vários estudos, que vários casais apresentam contradições entre a situação real e a que revelam ao Fisco, por tentarem obter uma tributação conjunta face a rendimentos ou bens que seriam individuais ou, inversamente, tentando obter a tributação separada de rendimentos ou bens comuns<sup>33</sup>

No caso de as pessoas serem casadas em separação de bens, e de a tributação ser separada, a dívida de imposto é de responsabilidade de cada um, visto que de acordo com o preceituado no n.º 2 do artigo 1695º do CC, “No regime de separação de bens, a responsabilidade dos cônjuges não é solidária”.

A questão cerne que aqui se coloca é se este preceito será suficiente para afastar a responsabilidade subsidiária do cônjuge sujeito separado judicialmente de bens.

Rui Morais entende que “na tributação separada, a dívida de imposto é tratada como quaisquer outras, ou seja, a responsabilidade pelo seu pagamento é a que decorre do regime de bens a que se encontre sujeito o casamento”.<sup>34</sup>

Manuel Faustino discorda desta posição, pois no seu entender, “esta posição pode ser interpretada como se a dívida de imposto liquidada na tributação separada a cada um dos cônjuges se mantivesse no regime de solidariedade decorrente do facto de ser uma dívida comum e de por ela responderem os bens comuns do casal os bens próprios do cônjuge que não é sujeito passivo, tudo nos termos do n.º 1 do art. 1695º do CC”.<sup>35</sup>

---

<sup>32</sup> Anteprojeto da Reforma do IRS (2014)

<sup>33</sup> Antony C. Infanti/ Brigdet J. Crawford, *Critical Tax Theory* (2009) apud COSTA, Maria Inês Pereira da (2013)

<sup>34</sup> Morais, Rui Duarte (2015) d)

<sup>35</sup> FAUSTINO, Manuel (2011) b)

Rui Duarte Morais entende, relativamente aos unidos de factos tributados separadamente, que estes ficam em “situação equivalente à dos casados sob o regime de separação de bens”.<sup>36</sup>

Manuel Faustino defende, por sua vez, que “ficam em situação equivalente à de duas pessoas não casadas que tenham bens em compropriedade, não se colhendo da Lei n.º 7/2001, de 11 de maio, qualquer proteção patrimonial especial em matéria fiscal para a situação dos unidos de facto”.<sup>37</sup>

O n.º 2 do art. 22º LGT refere-se quanto a esta questão, enunciado que “A responsabilidade do cônjuge do sujeito passivo é a que decorre da lei civil, sem prejuízo do disposto em lei especial”.

Por sua vez, o n.º 2 do art. 102º-C CIRS “Na tributação separada, a responsabilidade dos cônjuges pelo pagamento do imposto é a que decorre da lei civil, presumindo-se o proveito comum do casal”.

Ora, tal reporta-nos para o conteúdo do artigo 1691º CC. À luz do disposto na al. c) do nº 1 do artº 1691º do CC, ser responsabilizado por uma dívida contraída pelo outro, necessário se torna que: a) essa dívida tenha sido contraída na constância ou vigência do matrimónio; b) que o tenha sido em proveito comum do casal; c) e que o tenha sido no âmbito e nos limites dos poderes de administração do cônjuge que a contraiu.<sup>38</sup>

Para Manuel Faustino, o artigo 102º, n.º 2 CIRS deve ser interpretado com o seguinte sentido “o proveito comum do casal, a dívida de IRS liquidada a um deles é uma dívida que responsabiliza ambos os cônjuges ao abrigo do disposto do artigo 1691º CC. Responsabilizando ambos os cônjuges, por ela respondem os bens comuns do casal (in totum) e, solidariamente, os bens próprios de cada um dos cônjuges”.<sup>39</sup>

José Maria Pires considera que “Haverá, pois, dois regimes de responsabilidade, em função da opção pela tributação conjunta ou separada. Nos casos em que os cônjuges optem pela tributação conjunta, o regime de responsabilidade será o da responsabilidade solidária (cfr. n.º 1 do artigo 102º - C do CIRS), pelo que o imposto

---

<sup>36</sup> FAUSTINO, Manuel (2011) b)

<sup>37</sup> FAUSTINO, Manuel (2011) b)

<sup>38</sup> Sobre o conceito de proveito comum, cf. Acórdão da Tribunal da Relação do Porto, Processo 2345/09.5TBF1G.C1, de 30-11-2010

<sup>39</sup> FAUSTINO, Manuel (2011) b)

poderá ser exigível a qualquer um dos sujeitos passivos. Optando-se pela tributação separada, os cônjuges responderão nos termos do regime estabelecido na lei civil, presumindo-se o proveito comum do casal”.<sup>40</sup>

Em traços gerais, no caso de existência de dívidas no âmbito do regime da tributação separada, chega-se à conclusão de que a responsabilidade pelo seu pagamento continua a ser de ambos os cônjuges, por se tratar de dívida comum.

O n.º 4 do artigo 102º-C CIRS estabelece que “a responsabilidade do outro cônjuge se efetiva por reversão no processo de execução fiscal”. Rui Duarte Morais pronunciou-se quanto a esta solução, afirmando que “No plano procedimental, colmatou-se a lacuna que existia relativamente à formação do título executivo, necessário para a execução coerciva da dívida de imposto quando a liquidação seja processada em nome de apenas um dos cônjuges e a obrigação de pagamento recaia sobre ambos. Haverá, então, lugar à reversão da execução, cabendo à AT apenas a prova do regime de bens do casamento, sendo que a lei presume o proveito comum do casal relativamente às dívidas deste imposto”.

Existe, ainda, outra questão, que se reveste de especial relevo, dentro do âmbito da tributação separada: imaginemos que um dos membros do casal tem imposto a pagar e outro a receber. Neste caso, haverá compensação, por iniciativa da AT, nos termos do artigo 89º CPP? A responsabilidade tributária do outro cônjuge só pode ser exercida por reversão no âmbito de um processo de reversão fiscal. Assim, depreende-se que apenas nos casos em que já tenha sido realizada a reversão é que o cônjuge contra quem a execução tiver revertido, poderá beneficiar da compensação<sup>41</sup>

Nos casos prévios à reversão, apenas pode acontecer a compensação de acordo com o n.º 2 do artigo 90º CPPT<sup>42</sup>. Nestes termos, só se efetiva a compensação, caso o devedor ofereça o crédito e o credor expressamente aceite, devendo ser provado a esse consentimento no requerimento, tendo em conta o n.º 3 do mesmo preceito legal.<sup>43</sup>

---

<sup>40</sup> Pires, José Maria Fernandes (2015) b)

<sup>41</sup> COSTA, Maria Inês Pereira da (2013)

<sup>42</sup> “A compensação com créditos tributários de que seja titular qualquer outra pessoa singular ou colectiva pode igualmente ser efectuada, nas mesmas condições do número anterior, desde que o devedor os ofereça e o credor expressamente aceite” in artigo 90º, n.º 2 CPPT

<sup>43</sup> “A compensação referida nos números anteriores é requerida ao dirigente máximo da administração tributária, devendo, no caso do número anterior, o devedor apresentar com o requerimento prova do consentimento do credor.” In Art. 90º, n.º 3 CPPT

### 3. A composição do Agregado Familiar

Revestem-se de curial importância as seguintes questões: O que deve entender-se por dependentes para efeitos do agregado familiar? Todos os filhos, adotados, enteado menores, bem como aqueles que se encontram sob tutela e os maiores até um certo limite de idade? E, ainda, os inaptos, independentemente da idade? Será que faria sentido incluir os ascendentes no agregado familiar? E aumentar o limite de idade dos 25 anos para os 30?

Questões estas que nos propomos a analisar de seguida.

Nos termos do art.13º, n.º4 do CIRS “O agregado familiar é constituído por:

- a) Os cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens, ou os unidos de facto, e os respetivos **dependentes**;
- b) Cada um dos cônjuges ou ex-cônjuges, respetivamente, nos casos de separação judicial de pessoas e bens ou de declaração de nulidade, anulação ou dissolução de casamento, e os **dependentes** a seu cargo;
- c) O pai ou a mãe solteiros e os **dependentes** a seu cargo;
- d) O adotante solteiro e os **dependentes** a seu cargo” (negritos nossos).

Daqui se depreende que a nossa lei fiscal adota um conceito restrito de agregado familiar, reduzindo-o ao progenitor ou progenitores e filhos. Contudo, tal não é impedimento que certas despesas que um determinado sujeito passivo suportou com outro membro da família, tenham relevância no apuramento do imposto, como, por exemplo, com os seus ascendentes, questão que iremos explorar.

Neste capítulo, é curial dar um especial ênfase à palavra ‘dependentes’, apurar qual o seu significado e quais as suas implicações.

De facto, atente-se para a sua repetição em todas as alíneas, a qual reveste especial importância em vários aspetos, constituindo elementos a ter em conta no âmbito do Imposto dos Rendimentos das Pessoas Singulares.

A Comissão para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, no projeto de reforma do IRS de Setembro de 2014, entende que o conceito de dependente “assenta num misto de elementos relativos à incapacidade de exercício de direitos e à falta de autonomia económica” e, ainda que “assume grande relevância, mais que não seja pela obrigatoriedade de consagração, num imposto com

características de pessoalização, de deduções à coleta derivadas da existência de tais pessoas e despesas a que elas dão causa”.

Ora, o n.º 5 do mesmo normativo legal enuncia quem é considerado dependente (num agregado familiar e desde que devidamente identificado pelo número fiscal de contribuinte na declaração de rendimentos), nomeadamente:

- “a) os filhos, adotados, enteados, menores não emancipados, bem como os menores sob tutela;
- b) os filhos, adotados e enteados, maiores, bem como aqueles que até à maioridade estiveram sujeitos à tutela de qualquer dos sujeitos a quem incumbe a direção do agregado familiar, que não tenham mais de 25 anos nem auferam anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida”;
- c) os filhos, adotados, enteados e os sujeitos a tutela, maiores, inaptos para o trabalho e para angariar meios de subsistência;
- d) os afilhados civis”.

Os dependentes podem ser filhos, adotados, enteados, bem como as pessoas sujeitas à tutela de um ou de ambos os sujeitos passivos. Atentemos que o artigo 13º não consagra a existência dos afilhados civis (criada pela Lei n.º 103/2009, de 11 de setembro), mas existe a possibilidade de dedução à coleta igual à dos demais dependentes.

Como afirma Rui Duarte Morais “O conceito de dependente tem como ponto de partida a incapacidade do exercício de direitos resultante da menoridade, mas abrange, também alguns casos de mera dependência económica”.<sup>44</sup>

Assim, por um lado, os maiores com as idades entre os 18 e os 25 anos apenas podem pertencer ao agregado familiar dos seus pais se não auferirem rendimentos superiores ao rendimento mínimo. Se tal acontecer, o maior terá que, impreterivelmente, sair do agregado familiar dos seus pais.

Aqui os rendimentos do conjunto dos dependentes somam-se aos do sujeitos passivos que, na maioria das vezes, são os seus pais. Por outro lado, apesar de a regra ser a obrigatoriedade da tributação dos dependentes menores no âmbito do agregado familiar, nos termos do n.º 5 do artigo 13º CIRS, há casos em que os menores auferem rendimentos elevados, como o caso de jogadores de futebol. Nesta hipótese, poderão

---

<sup>44</sup> MORAIS, Rui Duarte (2014) c)

sempre pertencer ao agregado familiar dos seus pais, a não ser que pretendam ser tributados autonomamente, tal como refere o n.º 6 do artigo 13º CIRS.

#### **4. Os Menores**

Do ponto de vista do direito civil, a menoridade consiste naquele período de tempo da vida que inicia no dia do nascimento completo e com vida de uma pessoa e acaba no dia em que este completar dezoito anos (artigo 122º CC). A situação do sujeito menor de idade é concebida como sendo a de uma incapacidade de agir (artigo 123º CC). Contudo, não se poderá estabelecer uma necessária correspondência entre o estado de menor e uma situação de incapacidade de agir<sup>45</sup> O menor é titular de direitos, mas é uma pessoa caracterizada de uma certa vulnerabilidade e dependência, as quais fundamentam a existência das responsabilidades parentais. Atente-se, contudo, para o facto do menor ser dotado de autonomia para atuar por si próprio, consoante possua um mínimo de discernimento e maturidade.

De facto, a questão dos menores não se resume à incapacidade legal de agir, uma vez que o estatuto de menoridade não impede o reconhecimento da sua capacidade de agir sempre que, em determinadas ocasiões, eles sejam capazes de se autodeterminar.

Atente-se, ainda, que existe a possibilidade, prevista nos arts. 1906º, n.º 4 e 1907º CC, de os menores serem confiados a uma terceira pessoa. E quando tal sucede, cabem a esta terceira pessoa os poderes e deveres dos pais, ou seja, o exercício das responsabilidades parentais, de acordo com os n.ºs 1 e 2 do artigo 1907º CC.

Apesar de tal possibilidade estar consagrada na lei civil, a lei fiscal não enquadra este caso no conceito de dependente.

Nestas situações, a A.T considera que os menores não integram o agregado familiar dos terceiros, uma vez que “O Código do IRS, no seu artigo 13º, n.º 5, quando define o conceito de dependente, não contempla situações, ou seja, decorrentes da atribuição das responsabilidades parentais a um terceiro), mas apenas situações de filiação, afinidade, adoção, tutela e apadrinhamento civil”. Concluindo pela

---

<sup>45</sup> BARROS, Ana Filipa Loura (2015)

impossibilidade de os terceiros a quem os menores estão confiados deduzirem à coleta as despesas suportadas com eles.<sup>46</sup>

Estamos claramente perante uma lacuna na lei, a qual a lei deveria dar uma resposta e para além deste aspeto, mais uma vez, estamos perante o desfasamento entre a lei civil e a lei fiscal, o qual conduz a situações de extrema injustiça.

Esta solução dada pela Administração Tributária, no nosso entender, não está de acordo com o princípio da capacidade contributiva. Como sabemos, só paga impostos quem tiver capacidade contributiva e só os paga na medida da capacidade contributiva. Esta assenta no rendimento, no património ou na despesa.

#### **4.1.Os menores com capacidade para obter rendimentos**

O artigo 127º CC consagra causas de exceção à incapacidade dos menores: no n.º1 estabelece o seguinte “1 - São excepcionalmente válidos, além de outros previstos na lei: a) Os actos de administração ou disposição de bens que o maior de dezasseis anos haja adquirido por seu trabalho; b) Os negócios jurídicos próprios da vida corrente do menor que, estando ao alcance da sua capacidade natural, só impliquem despesas, ou disposição de bens, de pequena importância; c) Os negócios jurídicos relativos à profissão, arte ou ofício que o menor tenha sido autorizado a exercer, ou os praticados no exercício dessa profissão, arte ou ofício.” e no seu n.º 2 “Pelos actos relativos à profissão, arte ou ofício do menor e pelos actos praticados no exercício dessa profissão, arte ou ofício só respondem os bens de que o menor tiver a livre disposição”.

No âmbito da lei civil, apesar de as pessoas com dezasseis e dezassete anos serem consideradas menores, a verdade é que a partir dos dezasseis anos, o nosso Código Civil começa a conceder ao menor a possibilidade de ter alguma responsabilização própria da maioridade que se aproxima, concedendo espaço para o seu ingresso pleno no tráfico jurídico.

Cabe aqui refletir sobre os casos em que o menor com 16 anos possua rendimentos próprios, decorrentes de uma atividade profissional e que têm perfeita autonomia de se auto sustentar.

---

<sup>46</sup> Vide Informação Vinculativa – Processo n.º 3454/17, de 5 de dezembro de 2017.

Em regra, os menores com 16 anos fazem parte do agregado familiar dos seus pais. Contudo, fará sentido pertencerem ao agregado familiar dos pais, quando os menores com 16 anos obtêm rendimentos próprios, capazes de sustentarem sozinhos? Não poderá ter o menor fazer planeamento fiscal e optar por ser tributado autonomamente?

De facto, a lei permite que o menor com 16 anos seja titular de relações laborais <sup>47</sup>.

Como regra, só podem trabalhar jovens que tenham completado 16 anos, tenham concluído a escolaridade obrigatória ou estejam matriculados e a frequentar o nível secundário de educação, e que disponham de capacidades físicas e psíquicas adequadas ao trabalho que pretendem assumir. De acordo com o n.º 1 do artigo 70º do Código do Trabalho, o contrato de trabalho pode ser celebrado pelos próprios, salvo oposição escrita dos pais.

Como já analisamos, o menor com 16 anos pode permanecer no agregado familiar dos seus pais, casos em que poderá verificar-se um aumento da carga fiscal desse agregado. Para optar pela inscrição como sujeito passivo autónomo terá de averiguar se sozinho, consegue aproveitar todas as deduções.

A lei prevê um limite cumulativo para um conjunto alargado de deduções, que depende do rendimento coletável do agregado familiar. Esse teto engloba, no mesmo “bolo”, despesas de saúde, educação, imóveis, pensões de alimentos, IVA suportado em faturas de alguns serviços específicos, lares e, também, benefícios fiscais. Até um rendimento coletável de 7.091,00€, a dedução é ilimitada. Com um rendimento coletável superior a 7.091,00 € e inferior a 80.000,00 €, o limite é calculado com base na seguinte fórmula matemática:  $1.000,00 \text{ €} + [(2.500,00 \text{ €} - 1.000,00 \text{ €}) \times [80.649 \text{ €} - \text{Rendimento coletável}] / (80.649 \text{ €} - 7.091 \text{ €})$ . A partir de um rendimento coletável de 80 000 euros, é possível deduzir, no máximo, 1.000,00€.

## 5. Os Maiores

Depois de atingida a maioridade, inicia-se um novo capítulo na vida do sujeito, caracterizado por autonomia e independência, demarcada da sujeição às responsabilidades parentais ou à tutela.

---

<sup>47</sup> Atente-se para o teor do artigo 68º do Código do Trabalho

Todavia, este é um critério puramente formal, visto que a realidade demonstra que o atingir da maioridade não coincide com a independência monetária dos filhos em relação aos pais.

Tudo isto se deve, entre outros fatores, ao aumento da escolaridade obrigatória, o aumento de alunos a frequentarem o ensino universitário, isto muito devido à mudança de mentalidade dos pais<sup>48</sup>, mas também devido aos divórcios e separações dos seus pais, o que os leva a não pretenderem, em regra, abandonar a sua mãe. Assim sendo, é cada vez mais tarde que os jovens iniciam a sua vida de forma independente, o que se traduz num “estado de adolescência autónoma”<sup>49</sup>.

Embora os alimentos tenham um campo privilegiado de atuação em relação aos menores, também pode subsistir a obrigação de alimentos quanto a maiores ou emancipados, nos termos dos arts. 1880º e 1905º, ambos do CC e art. 989º CPC.

## **6. Os Ascendentes: a sua integração no agregado familiar**

Uma situação que levanta dúvidas são as despesas que suportadas pelo sujeito passivo com os seus ascendentes.

De facto, conceito de agregado familiar não contempla os ascendentes para inclusão do rendimento, mas, por seu lado, existe a possibilidade de deduzir algumas despesas com ascendentes.

Todavia, existem algumas condições que têm de ser cumpridas de modo a que os possa considerar no IRS, nomeadamente: a) a pessoa deve residir em comunhão de habitação com o sujeito passivo; b) a pessoa que irá ser considerada ascendente não deve ter rendimentos anuais superiores à pensão mínima do regime geral.

A Comissão para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, no projeto de reforma do IRS de Setembro de 2014 pronunciou-se quanto a este assunto, afirmando que: “(...) os ascendentes, com rendimentos inferiores à pensão mínima do regime geral passem a integrar o agregado familiar do(s) sujeito(s) passivo(s) com quem residam, mantendo-se as deduções previstas no Anteprojecto para

---

<sup>48</sup> De facto, não vai há muito tempo que os pais viam nos seus filhos uma fonte de rendimento/ trabalho, principalmente nos setores primários como na agricultura, o que inviabilizava a continuação dos seus estudos.

<sup>49</sup> XAVIER, Rita Lobo (2009)

os casos em que um ou vários sujeitos passivos suportem despesas com o internamento de tais ascendentes em lares, instituições semelhantes ou com apoio domiciliário”.

De facto, era entendimento desta Comissão que o agregado familiar não se deveria circunscrever apenas à família nuclear, devendo-se ter em conta a diminuição de capacidade contributiva das famílias que têm a residir consigo ascendentes cujas necessidades elementares satisfazem de forma direta. Ou seja, tal perceção assenta numa ideia de solidariedade familiar e intergeracional. Esta medida proporcionaria uma maior justiça fiscal e social e contribuiria, igualmente, para que houvesse menos idosos em instituições e mais em casas. Contudo, tal entendimento não foi consagrado na lei, muito devido ao facto de a nossa sociedade estar cada vez mais envelhecida com o aumento da esperança média de vida e de, conseqüentemente, a introdução dos ascendentes no agregado familiar dos seus descendentes, iria provocar uma redução significativa das receitas fiscais para os cofres do Estado.

## **7. Consequências fiscais de dissolução do casamento ou união de facto respeitantes ao dependentes**

A dissolução do casamento pode operar de acordo com as seguintes formas: morte, divórcio ou declaração de nulidade ou anulação.

Perante uma dissociação familiar, uma rutura de relação, a existência de dependentes a cargo, faz surgir várias questões. Assim, para além da determinação das responsabilidades parentais, reguladas através de acordo, também surgem questões fiscais de grande relevância: como serão realizadas as deduções das despesas efetuadas com o dependente e a quem cabe a responsabilidade de administrar os rendimentos do dependente.

O n.º 7 do art. 13º CIRS estatui que um sujeito passivo não pode pertencer a mais do que um agregado familiar, sem prejuízo do disposto no n.º 8 do art. 22º, no n.º 1 do art. 59º e nos n.ºs 9 e 10 do art. 78º CIRS.

Assim, nestes casos, o n.º 9 do art. 13º CIRS estabelece que os dependentes são considerados como integrando: “a) o agregado do sujeito passivo a que corresponder a residência determinada no âmbito da regulação do exercício das responsabilidades parentais; b) o agregado do sujeito passivo com o qual o dependente tenha identidade de

domicílio fiscal no último dia do ano a que o imposto respeite, quando no âmbito da regulação das responsabilidades parentais, não tiver sido determinada a sua residência ou não seja possível apurar a sua residência habitual”.

Deste preceito legal, constata-se, portanto, que o menor, estando sujeito à responsabilidade parental exercida em comum (tal como dita a regra), terá como residência fiscal a residência do progenitor com quem ficou a residir, tendo em conta o estabelecido no acordo. Caso não tenha ficada estabelecida a residência do menor ou não seja possível apurar a sua residência habitual, depreende-se que o dependente integrará o agregado do sujeito passivo com o qual tenha identidade de domicílio fiscal no último dia do ano a que o imposto respeite.

Hoje, em dia, as estruturas familiares são instáveis e as ruturas são cada vez mais frequentes. De facto, o casamento caminha a passo de ser uma união livre, acontecendo, por um lado, mais tarde na vida das pessoas e, por outro, com menos garantias de solidez. O divórcio e outras formas de relacionamento social já não são uma anomalia para a sociedade. Contudo, os menores não podem ser penalizados por esta instabilidade, estando consagrado nos artigos 1874º, 1878º e 1885º do Código Civil o conteúdo dos poderes/deveres parentais, fazendo impender sobre os progenitores diversas obrigações que têm fundamentalmente em vista o crescimento harmonioso dos seus filhos, perspetivando toda a sua atuação para a defesa dos interesses destes últimos. É nesta linha de pensamento que se encontram constitucionalmente consagrados os direitos dos menores – arts- 64º, n.º 2, 67º, 68º e 69º da Constituição da República Portuguesa. Na constância do casamento ou de situação análoga<sup>50</sup>, as responsabilidades parentais pertencem aos dois progenitores e por ambos são exercidas em igualdade, segundo o art. 1901º, n.ºs 1 e 2 CC. Contudo, quando o filho é menor e os pais nunca coabitaram ou quando ocorre uma rutura na relação, há lugar à regulação das responsabilidades parentais (arts. 1906º; 1909º; 1911º, n.º 2 e 1912º, n.º 1 CC). Tal origina a necessidade de uma decisão relativamente a quatro questões: o modelo de exercício das responsabilidades parentais, a determinação da residência da criança, o regime de convívio entre a criança e o progenitor não residente e a pensão de alimentos devida, pelo progenitor não residente, para o sustento da criança. Este processo de regulação do

---

<sup>50</sup> Os pais unidos de facto devem ser responsabilizados exatamente nos termos e condições que os pais casados.

exercício das responsabilidades parentais encontra-se regulado nos arts. 34º e seguintes do RJTC e nos arts. 1905º a 1912º Código Civil.

Nos termos dos n.ºs 5 e 7 do artigo 1906º e dos artigos 1909º e 1912º todos do Código Civil, nos casos de dissolução de qualquer natureza das relações conjugais, em que existem filhos, tudo deve ser decidido tendo em conta o interesse superior da criança (tal como a determinação da residência e os direitos de visita).

O n.º5 do artigo 1906.º do Código Civil estipula que “O tribunal determinará a residência do filho e os direitos de visita” e no n.º3 do mesmo normativo “O exercício das responsabilidades parentais relativas aos actos da vida corrente do filho cabe ao progenitor com quem ele reside habitualmente ou a progenitor com quem ele se encontra temporariamente – no respeito pelo direito da criança ao seu desenvolvimento integral e harmonioso num ambiente de tranquilidade e de estabilidade”.

O exercício conjunto das responsabilidades parentais pode assumir uma das seguintes formas: exercício unilateral (aqui as questões de particular importância são decididas apenas por um dos progenitores) ou exercício conjunto (compete aos dois progenitores a responsabilidade das decisões relativamente às questões de particular importância). O exercício comum das responsabilidades pode ser exercido através da guarda única ou da guarda conjunta. Quanto à guarda única, esta concretiza-se através da residência da criança ser permanente com um dos seus progenitores, enquanto na guarda conjunta, a criança reside alternadamente com um dos seus progenitores, sendo que a divisão do tempo é, por regra, acordada previamente.

Também existe outra forma do exercício das responsabilidades parentais, prevendo-se a guarda alternada, que se caracteriza “pela possibilidade de cada um dos pais deter a guarda da criança alternadamente, de acordo com o ritmo por eles definido, o qual pode ser um ano escolar, um mês, uma semana, uma parte da semana ou a repartição organizada dia-a-dia e, conseqüentemente, deter a totalidade dos poderes-deveres integrados no conteúdo”<sup>51</sup>. O progenitor a quem lhe cabe a guarda exerce exclusivamente o poder paternal, cabendo ao outro o direito de visita e de vigilância.

A guarda alternada distingue-se do exercício conjunto das responsabilidades parentais, senão vejamos: enquanto que no primeiro, cada progenitor toma por si só as

---

<sup>51</sup> Gomes, Joana Salazar (2017)

decisões relativas à criança no seu turno, ainda que sob o direito de vigilância do outro progenitor, no segundo impõe uma cooperação constante, uma vez que todas as decisões tomadas em relação à criança são tomadas em conjunto.

A verdade é que esta guarda alternada não se encontra consagrada na letra da lei, mais precisamente no artigo 1906º CC. Neste sentido, o teor do Ac. do Tribunal da Relação de Lisboa de 19-06-2012, processo n.º 2526/11.1TBBR.R.L1-1, no qual o Ministério Público rejeitou a possibilidade de atribuição da guarda alternada, uma vez que esta forma de exercício das responsabilidades parentais não se encontra contemplada no artigo 1906º CC. Aliás este modelo é entendido por muitos como contrário ao interesse superior da criança.

Joana Salazar Gomes defende como solução mais equilibrada o exercício unilateral, justificando-se com o seguinte argumento “A vantagem do exercício do exercício unilateral sobre o exercício comum das responsabilidades parentais prende-se com o facto de, encontrando-se a titularidade do poder de tomar as decisões de particular importância na mão de apenas um dos progenitores, as situações de conflito serão muito mais raras. E é precisamente nesse sentido que aponta o interesse da criança: evitar ao máximo criar situações de conflito entre os pais”<sup>52</sup>.

A verdade é que, tanto na doutrina como na jurisprudência, há uma certa confusão quanto ao modo do exercício das responsabilidades parentais, uma vez que é usual magistrados e autores usarem os termos de “guarda alternada” e “guarda conjunta” para se referirem o exercício conjunto das responsabilidades parentais e, ainda, usarem “guarda única”, quando pretendem referir-se ao exercício unilateral das responsabilidades parentais. Atente-se para o exemplo de Jorge Duarte Pinheiro que refere “outras hipóteses de desvio ao modelo legal do exercício conjunto mitigado das responsabilidades parentais, permitidas em nome do interesse concreto do filho (art. 1906º, n.º 5 e n.º7): p.ex., (...) o exercício conjunto com guarda alternada”<sup>53</sup>. Joana Salazar entende que este autor “procura referir-se não ao conceito de guarda alternada com exercício unilateral das responsabilidades parentais, mas sim ao exercício comum das responsabilidades parentais em regime de alternância de residência”<sup>54</sup>

---

<sup>52</sup> GOMES, Joana Salazar (2017)

<sup>53</sup> Pinheiro, Jorge Duarte (2016)

<sup>54</sup> GOMES, Joana Salazar (2017)

É extremamente importante para o direito fiscal a forma como estão reguladas e são exercidas as responsabilidades parentais, acarretando consequências práticas para as deduções das despesas que os progenitores têm com os seus descendentes. Assim, no caso de a responsabilidade parental estar a ser exercida com a residência principal com um dos pais, o progenitor que não reside com a criança, terá de dar uma pensão de alimentos. Esta decorre da obrigação dos pais sustentarem os filhos menores, prevista no artigo 1878º, n.º 1 CC, em respeito ao preceituado no artigo 36º, n.º 5 CRP, a qual surge da relação biológica da filiação, incluindo-se no conteúdo das responsabilidades parentais, apesar de existirem casos em que os pais fiquem vinculados a ela, ainda que inibidos do exercício das responsabilidades, nos termos do artigo 1917º CC.

O Código Civil dedica-se, em especial, aos alimentos nos artigos 2003º e ss entendendo-se por alimentos tudo aquilo que é indispensável ao sustento, habitação e vestuário, compreendendo os alimentos, igualmente, a instrução e a educação do alimentando.

O direito a alimentos é um direito estruturalmente obrigacional e funcionalmente familiar.<sup>55</sup>

A pensão de alimentos é uma despesa que é deduzida nos termos do n.º1 do artigo 83º-A.

Por sua vez, no caso de residência alternada do menor, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 78º-A “Quando o acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais estabeleça a responsabilidade conjunta e a residência alternada do menor, é deduzido o montante fixo de 300€ à coleta de cada sujeito passivo com responsabilidades parentais sendo ainda de observar o disposto no n.º 9 do artigo 22º”.

Há uma particularidade que deve ser ressalvada relacionada com o facto de a maioria da nossa jurisprudência ir no sentido de que a “residência alternada” não é o mais conveniente para as crianças menores de 3 anos, pelo vínculo e pela dependência constante, normais no início de vida de qualquer ser humano, que têm com progenitora. Pelo que a residência alternada não faz sentido para crianças de tenra idade<sup>56</sup>. Este é o entendimento perfilhado por J. M. Nogueira da Costa, Procurador da República e

---

<sup>55</sup> CASTRO Mendes (1985)

<sup>56</sup> O conceito de “tenra idade” mostra-se esvaziado, salvaguardado o período de aleitamento da criança.

Sandra Almeida Simões, Juiz de Direito: “Num quadro de separação dos pais, as mudanças constantes de residência e de cuidador podem provocar nas crianças mais pequenas, pelas separações repetidas em relação à mãe, a sua cuidadora primária na maioria dos casos, a desorganização do seu vínculo com esta, sem que, em contrapartida, sejam estabelecidos vínculos seguros e fortes com o pai, dado que também convive com a criança num sistema de divisão do tempo com a mãe. (...) Quando a criança é de tenra idade, ou seja, até aos 3 anos, as separações repetidas da pessoa de referência tornam-se um traumatismo maior para a criança do que as consequências provocadas pela redução do contacto com o outro progenitor”.<sup>57</sup> e <sup>58</sup>

Para além da ser essa a posição da jurisprudência, todos os instrumentos internacionais dizem que não se deve afastar uma criança até aos 3 anos da companhia da sua mãe.

E a questão da idade não se fica por aqui. Atentemos, ainda, para os dizeres do acórdão do Tribunal da Relação do Porto<sup>59</sup>

A lei fiscal não se importou com esta questão, contemplando, apenas, no artigo 78º-A, n.º 1, b) CIRS que apenas haverá dedução fixa de 300€ à coleta de cada sujeito passivo com responsabilidades parentais, quando o acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais “estabeleça a responsabilidade conjunta e a residência alternada do menor”. Daqui se depreende estes dois requisitos são cumulativos, bastando um não estar preenchido, mais precisamente o requisito da “residência alternada”, para estas deduções serem aplicáveis. E o n.º 2 deste mesmo preceito legal acrescenta, ainda, que “Às deduções previstas no número anterior somam-se os seguintes montantes: a) € 126 por cada dependente referido na alínea a) e € 63 a cada sujeito passivo referido na alínea b) do número anterior quando o dependente não ultrapasse três anos de idade até 31 de Dezembro a que respeita o imposto”.

---

<sup>57</sup> COSTA, J.M. Nogueira e SIMÕES, Sandra Almeida (9 de janeiro de 2017)

<sup>58</sup> Seguindo a mesma orientação, temos o Acórdão do Tribunal da Relação de Lisboa, Processo 1463/14.2TBCSC.L1-8 de 14-02-2015, disponível em [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt).

<sup>59</sup> Processo 3850/11.9TBSTS-A.P1 de 28/06/2016: I– Entre os 4 e os 10 anos, a “residência alternada” apenas deve ser adoptada, nos casos em que não há conflito parental e em que cada um dos pais pode e deve confiar no outro como progenitor (cfr Temas de direito das crianças, Clara Sottomayor, Almedina, 2014, pág. 103)

Estamos, assim, perante uma grande injustiça para com os progenitores de crianças com menos de três anos e que a lei fiscal não conseguiu responder devidamente ou nem sequer equacionou esta questão.

Na nossa opinião, bastava o preenchimento do primeiro requisito, ou seja, que no acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais estabelecesse a responsabilidade conjunta, tal como dita a regra.

### **7.1 Consequências da dissolução do casamento ou união de facto no caso de filhos maiores – Artigo 1905º CC**

Relativamente aos filhos maiores, surge uma importante questão a analisar: a atribuição da pensão de alimentos.

O regime das pensões de alimentos a prestar aos filhos foi profundamente alterado pela Lei n.º 122/2015, de 1 de setembro, que entrou em vigor em 1 de Outubro de 2015, mais precisamente no facto da pensão de alimentos fixada em benefício do filho menor (num processo de regulação das responsabilidades parentais) se manter, em princípio, até aos seus 25 anos, e não só até aos 18 anos, como sucedia até então.

Segundo o artigo 1905º, n.º 2, na redação introduzida por esta lei, para efeitos do disposto no artigo 1880º, entende-se que a pensão de alimentos estabelecida durante a menoridade do filho se mantém para depois da maioridade e até que este complete 25 anos, salvo se terminar os estudos antes daquela data e, ainda, se tiver sido livremente interrompido ou, ainda, se em qualquer caso, o obrigado à prestação de alimentos fizer prova da irrazoabilidade da sua exigência<sup>60</sup>

---

<sup>60</sup> Antes da introdução desta alteração legislativa, foi solicitado um parecer ao Conselho Superior da Magistratura, de 6 de junho de 2015 .

Neste parecer, foram colocados alguns obstáculos quanto ao limite dos 25 anos. Em primeiro lugar, foi entendimento que o limite de 25 anos é elevado para a normalidade das situações que se visam abranger pela previsão normativa. Em segundo lugar, não se encontra consagrado as situações, especialmente nas universidades, em que o aluno se encontra inscrito durante vários anos em frequência de curso, mas que como não tem aproveitamento, não termina o curso, não cessando, como tal, a sua atividade profissional. Em terceiro, avança para a necessidade de definir o conceito de “conclusão da formação profissional” ou de “conclusão da educação”, uma vez que a sua indefinição conduz a condutas abusivas.

Daqui se depreende que este parecer apresentou algumas dúvidas quanto à alteração da formulação do artigo 1905º, apresentando diversas questões que careciam, no seu entender, de respostas, nomeadamente “se bastará a aquisição de licenciatura ou de diploma equivalente? Mostra-se necessária a conclusão de todos os ciclos de estudo? Será exigível que tal conceito se equivalha ao momento de exercício de atividade profissional remunerada pelo descendente? Mostra-se possível a consideração de estágios remunerados para a consideração de tal conclusão de educação? E relativamente a cursos com especificidades que envolvem, por exemplo, a atribuição de subsídios por terceiros?”

Assim, com a introdução desta lei, ficou assente que a pensão de alimentos fixada durante a menoridade do filho, nomeadamente no âmbito da regulação das responsabilidades parentais, não termina com a maioridade deste, o que até não correspondia ao entendimento na jurisprudência.

Esta alteração legislativa está relacionada com a atual conjuntura económico-financeira, na qual os filhos têm maior dificuldades em obter rendimentos para se sustentarem. De facto, nos dias de hoje, os filhos ficam a viver em casa dos pais até mais tarde, ficando estes onerados a suportar as despesas que aqueles têm.

Como menciona Rita Lobo Xavier “As despesas dos pais com os filhos depois da maioridade não diminuem, serão até cada vez maiores”<sup>61</sup>, o que, naturalmente, implica que a autonomia dos filhos em relação aos pais fique dificultada.

Antes desta alteração, competia ao filho maior (ou emancipado) fazer prova de ainda não ter completado a sua educação/formação profissional para ter, eventualmente, direito à pensão de alimentos, desde que cumpridos outros requisitos adicionais (a saber, ser razoável exigir alimentos aos pais e somente pelo tempo considerado normal para completar a formação em causa).

A maioria da jurisprudência decidia pela cessação automática da obrigação de alimentos após a maioridade do filho.<sup>62</sup> Entendiam, pois, que os processos de regulação do exercício das responsabilidades parentais terminavam com a maioridade, por impossibilidade superveniente da lide, uma vez que as partes e as causas de pedir na regulação do exercício das responsabilidades parentais e na ação de alimentos a filhos maiores são diferentes.

Ao invés, a doutrina <sup>63</sup> e a jurisprudência minoritária <sup>64</sup> advogavam pelo prolongamento da obrigação de alimentos para além da maioridade, na vertente do dever de educação. Entendiam, pois, que não faria sentido desproteger estes jovens,

---

<sup>61</sup> Xavier, Rita Lobo (2009)

<sup>62</sup> Neste sentido, vide Acórdão STJ de 24/10/2000 e Acórdão TRE de 22/09/2011

<sup>63</sup> Maria Clara Sottomayor (2011)

<sup>64</sup> Vide Acórdão do TRP de 9 de Setembro de 2013 (Processo n.º 442-E/2000.P1): “A obrigação alimentar fixada em processo de regulação do exercício do poder paternal não cessa automaticamente com a maioridade do alimentando. A pretensão de manutenção da obrigação alimentar a favor de filho que ainda não completou a sua formação profissional pode ser deduzida em sede de oposição à petição para cessação da obrigação alimentar fixada durante a menoridade do alimentando”.

sendo *contra legem*, uma vez que foi precisamente a proteção desses a finalidade pretendida pelo legislador.

A nova lei veio decidir definitivamente a questão, aditando um novo número 2 ao art. 1905º do CC e do qual resulta que a obrigação de pagamento da pensão se mantém mesmo após a maioridade do filho e até que este complete 25 anos de idade. Todavia, tal não acontece nos seguintes casos: por um lado, este haja desistido voluntariamente dos estudos ou formação profissional ou, por outro lado, nos casos em que não seja razoável impor ao progenitor tal obrigação, como na situação em que o filho tenha rendimento bem mais elevado do que o do seu pai.

Mas a nova lei não se limitou a esclarecer aquela questão, tendo introduzido, inclusive, no nosso ordenamento jurídico uma nova regra. O legislador prescreveu, adicionalmente, que o progenitor que assumir a título principal o encargo de pagar as despesas dos filhos maiores, pode exigir ao outro progenitor o pagamento de uma contribuição para o sustento e educação destes.

Anteriormente, previa-se que apenas o filho maior poderia reivindicar dos seus progenitores uma pensão de alimentos. Atualmente, consagra-se que seja o próprio progenitor que suporta as despesas com o filho já maior a reivindicar junto do outro uma contribuição para o sustento do mesmo, podendo o juiz decidir ou as partes acordarem que tal contribuição poderá ser entregue, total ou parcialmente, ao filho maior. Esta inovação legislativa teve como mote o facto de a maioria dos filhos não quererem instaurar uma ação judicial contra o seu progenitor.

As pensões de alimentos são, normalmente, compostas por: montantes monetários estipulados (em sentença judicial ou em acordo homologado) e participação no pagamento de despesas (saúde, educação...).

Não definindo o CIRS, o conceito de pensão de alimentos, deve valer aqui a noção civilística que nos diz que os alimentos abrangem tudo o que é indispensável ao sustento, habitação e vestuário, mais compreendendo a instrução e educação do alimentando.

Atentemos, ainda, para a informação vinculativa prestada pela Administração Tributária, a qual foi requerida por um sujeito passivo, já volvidos sensivelmente dois anos após a alteração da lei civil, indagando se poderia continuar a deduzir as

importâncias pagas a título de pensão de alimentos à sua filha menor após esta atingir a maioridade, bem como, se, para além do montante monetário a que se encontra obrigado, poderá também deduzir outras despesas que se comprometeu a suportar com a educação e saúde da mesma.<sup>65</sup>

A Administração Tributária entendeu que “o valor da pensão de alimentos compreende o montante monetário fixo, assim como outras despesas que o progenitor se encontra obrigado a suportar nos termos da sentença ou do acordo homologatório nos termos da lei civil. Tendo o requerente, para além do montante monetário fixo, a responsabilidade de pagar as despesas com propinas do estabelecimento de ensino e de saúde, entende-se que o valor da pensão de alimentos corresponde ao somatório das várias parcelas”.

Ainda de acordo com o entendimento expresso, os progenitores, para deduzirem a pensão, para além da sentença ou acordo homologado, terá, ainda, que comprovar o pagamento efetivo das prestações devidas, através de recibo de quitação emitido pelo titular do respetivo direito ou em nome dele (no caso de pensões devidas a menores). Relativamente ao filho, este valor de pensão de alimentos é considerado um seu rendimento que poderá tributado autonomamente à taxa de 20%, de acordo com o n.º 5 do artigo 72º, podendo, contudo, este optar pelo englobamento nos termos do n.º 8 do mesmo normativo legal e assim beneficiando da dedução específica plasmada no n.º 1 do artigo 53º.

## **8. Deduções à Coleta**

As deduções à coleta são tidas por essenciais à justiça na tributação do rendimento, uma vez que é por aqui que o imposto tem em conta as necessidades do agregado familiar. O IRS atual configura dois tipos de deduções: as fixas e variáveis.

Rui Duarte Morais entende que o sistema se encontra incoerente, avançando que “parece-nos ser fazer pouco sentido manter taxas nominais extremamente elevadas e fortemente progressivas e, ao mesmo tempo, atenuar o seu efeito através de deduções variáveis, por natureza regressivas”<sup>66</sup>. Este autor defende, pois, que faria muito mais sentido, consagrar apenas as deduções fixas e reduzir as taxas de imposto.

---

<sup>65</sup> Vide Informação Vinculativa, Processo 3447/17, de 31-10-2017

<sup>66</sup> MORAIS, Rui Duarte (2015) d)

## 8.1. Deduções fixas

Segundo Rui Duarte Morais, “O sistema das deduções fixas, convence-nos pela sua maior justiça e simplicidade. Simplicidade que resulta do facto de não exigirem prova da realização de despesas. Justas porque aproveitam mais aos contribuintes mais desfavorecidos”.<sup>67</sup>

Em 2016, para compensar o fim do quociente familiar, o Governo criou uma dedução fixa.

O artigo 78-Aº CIRS estabelece uma **dedução fixa**, prescrevendo o seguinte, na sua alínea a) do n.º 1 “Sem prejuízo da aplicação da ponderação por dependente ou ascendente no âmbito do quociente familiar previsto no artigo 69º, à coleta do IRS devido pelos sujeitos passivos é dedutível: a) por cada dependente o montante fixo de (euro) 600, salvo o disposto na alínea b)”.

A alínea b) deste normativo legal estabelece uma diferença importante, quando os cônjuges se divorciam e é estabelecido um acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, determinando que “Quando o acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais estabeleça a responsabilidade conjunta e a residência alternada do menor, é deduzido o montante fixo de 300 € à coleta de cada sujeito passivo com responsabilidades parentais, sendo ainda de observar o disposto no n.º 9 do artigo 22º”.

As deduções por dependentes são de: 600€ por cada dependente com mais de três anos 726€ por cada dependente com menos de três anos. Na situação de pais separados com guarda partilhada dos filhos, quando existir acordo de regulação do exercício das responsabilidades, cada um dos pais deduz à coleta 300 euros. Ou 363 euros, se a criança tiver menos de três anos. Caso não exista residência alternada, a dedução fixa fica integralmente para o progenitor que reside com o filho.

A Comissão para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, no projeto de reforma do IRS de Setembro de 2014, consideram que a dedução fixa “redundará numa maior justiça na tributação” e que “um sistema de deduções fixas torna ainda o imposto relativamente imune a tentativas de introdução de benefícios fiscais”. Segundo o entendimento de Rui Duarte Morais, as deduções fixas

---

<sup>67</sup> MORAIS, Rui Duarte (2015) d)

*“aproveitam essencialmente aos sujeitos passivos cujo rendimento os situe nos escalões mais baixos de rendimento”, enquanto que o quociente familiar aproveitava “mais aos contribuintes situados nos escalões mais elevados”*<sup>68</sup>

Note-se que essa dedução apenas continuará a ser dividida se o acordo de regulação previr a residência alternada. Caso contrário, a dedução é aproveitada integralmente pelo contribuinte com quem o dependente habitualmente reside.

Em caso de residência alternada, é preciso informar o Fisco disso mesmo até dia 15 de fevereiro do ano seguinte, nos termos do n.º 11 do artigo 78º CIRS.

O n.º 10 do artigo 78º CIRS, por sua vez, determina que *“(…) caso o acordo de regulação do exercício em comum das responsabilidades parentais estabeleça uma partilha de despesas que não seja igualitária e que fixe quantitativamente, para o dependente, a percentagem que respeita a cada sujeito passivo, o cálculo das deduções à coleta deverá considerar as devidas percentagens constantes do referido acordo”*. De facto, nos casos em que o acordo de regulação do exercício em comum das responsabilidades parentais estabeleça uma contribuição que não seja igualitária (imagine-se que um paga 70% das despesas e outro 30%) então vai admitir-se que as deduções à coleta sejam feitas de acordo com os esforços de cada um.

Atente-se, todavia, para outra questão de especial interesse: em caso de residência alternada, se um dos pais casar de novo (ou em união de facto), a lei fiscal prevê duas possibilidades. Por um lado, se o novo casal optar pela tributação conjunta, devem indicar 50% das despesas relacionadas com a criança em guarda conjunta na declaração. Por outro lado, se optarem pela tributação separada, cada um dos membros do casal deduz 25% das despesas da criança em guarda conjunta, por forma a que o agregado declare os 50% a que está obrigado. Assim, o cônjuge que não é progenitor também deduz as despesas do enteado.

Os rendimentos que, eventualmente, os dependentes (segundo o n.º 9 do artigo 13º CIRS) possam ter, serão incluídos na declaração do agregado familiar em que se integram, segundo a alínea a), n.º 8 do artigo 22º CIRS. Nos casos em que exista residência alternada, estes rendimentos são imputados a cada um dos pais, por 50% a cada um, de acordo com a alínea b) do n.º 8 do artigo 22º CIRS. Se a residência for fixa,

---

<sup>68</sup> MORAIS, Rui Duarte (2014) c)

aplica-se a regra prevista na alínea a) do n.º 8 do artigo 22º CIRS, ou seja, os rendimentos são incluídos na declaração do agregado familiar em que se integra.

## 8.2 Deduções variáveis

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 78º CIRS, “À coleta são efetuadas, nos termos dos artigos subsequente, as seguintes deduções relativas: a) **aos dependentes do agregado familiar** e as aos ascendentes de habitação com o sujeito passivo; b) às despesas gerais familiares; c) às despesas de saúde e com seguros de vida; d) às despesas de educação e formação; e) aos encargos com imóveis; f) às importâncias respeitantes a pensões de alimentos; g) à exigência de fatura; h) aos encargos com lares (...)”.

Ora, daqui se depreende que as despesas do agregado familiar podem ser deduzidas no IRS em diferentes sectores, como saúde, educação e lares, por exemplo.

Começemos com as despesas gerais familiares, as quais se encontram previstas no artigo 78º-B CIRS e ainda podem ser consideradas uma novidade, visto que estão em vigor desde 2015. Nesta categoria podem ser deduzidas no IRS as despesas do agregado familiar como: compras do supermercado, vestuário, eletrodomésticos, obras realizadas por arrendatários, combustíveis, água, luz, gás, internet e telefone. Assim, todos os gastos (à exceção dos que entram noutras categorias de deduções do IRS) podem ser inseridos nas despesas gerais familiares. Segundo o n.º 1 do art. 78º-B CIRS, é possível beneficiar de 35% do total das despesas realizadas, até ao limite de 250 euros, por cada sujeito passivo do agregado familiar. Segundo o n.º 9 do mesmo preceito legal, no caso das famílias monoparentais, o limite é elevado para € 335.

Relativamente à dedução de despesas de saúde prevista no artigo 78º-C CIRS, pode deduzir-se 15% das despesas suportadas, até um limite de 1.000€. Pode, pois, deduzir-se despesas com seguros de saúde; taxas moderadoras suportadas em consultas, hospitais e exames; despesas com medicamentos isentos de IVA ou sujeitos à taxa reduzida de 6% e despesas com produtos ortopédicos / médicos.

Quanto à dedução de despesas com formação e educação plasmada no artigo 78º-D CIRS, pode deduzir-se 30% do valor suportado até 800 euros. Estas despesas encontram-se relacionadas com os “encargos com o pagamento de creches, jardins-de-infância, lactários, escolas, estabelecimentos de ensino e outros serviços de educação,

bem como as despesas com manuais e livros escolares”, segundo o n.º 2 do artigo 78º-D CIRS.

Quanto às despesas com lares, previstas no art. 84º CIRS, de acordo com n.º 1 deste normativo, pode-se deduzir 25% das despesas mas nunca mais de 403,75 euros. Tendo em conta o n.º 2, estas despesas abrangem “encargos com apoio domiciliário, lares e instituições de apoio à terceira idade relativos aos sujeitos passivos, bem como dos encargos com lares e residências autónomas para pessoas com deficiência, seus dependentes, ascendentes e colaterais até ao 3.º grau que não possuam rendimentos superiores à tributação mensal”.

### **8.3 As deduções previstas no artigo 83º-A CIRS**

Outra dedução, com grande interesse, que é a relativa às importâncias respeitantes a pensões e alimentos, prevista no artigo 83º-A CIRS. Com a Reforma do IRS de 2015, é eliminado o limite de dedução à coleta relativamente à pensão de alimentos. Assim, ao rendimento será dedutível o correspondente a 20% das importâncias comprovadamente suportadas e não reembolsadas, sem limite de deduções. A pensão de alimentos para ser despesa dedutível tem de resultar de sentença ou por acordo homologado nos termos da lei civil. Consagra-se, todavia uma exceção: caso o beneficiário faça parte do mesmo agregado familiar para efeitos fiscais.

A parte final do n.º 1 exclui a dedutibilidade de pensões pagas àqueles que, para efeitos fiscais, são considerados membros do agregado familiar do obrigado ao pagamento ou mesmo que não seja, possam dar origem a outras deduções à coleta. Rui Duarte Morais dá o seguinte exemplo: “ascendentes e colaterais que vivam em economia comum e tenham rendimentos inferiores ao mínimo que a lei prevê”.<sup>69</sup>

Para este Autor, esta disposição visa “prevenir abusos que, no passado, ocorriam com alguma frequência: p. ex.: filhos maiores, em situação que lhes permitia continuar a integrar, para efeitos fiscais, o agregado familiar do(s) seu(s) progenitor (es), que obtinham a condenação dos pais no pagamento de pensões de alimentos, de forma a

---

<sup>69</sup> MORAIS, Rui Duarte (2014) c)

permitir a estes deduzir um valor superior ao que resultaria da soma das deduções à coleta relativas a dependentes”.<sup>70</sup>

O n.º 2 desse preceito aumenta, ainda, esta limitação, ou seja, as pensões pagas a filhos, adotados e enteados maiores só são dedutíveis à coleta daquele que as paga na condição de os beneficiários integrarem, como dependentes, outro agregado familiar. Rui Duarte Morais, apesar de entender o carácter antiabusivo da norma, considera que não faz muito sentido, uma vez, que “por exemplo, será dedutível uma pensão paga a um irmão carenciado (cf artigo 2009º CC), mas não a um filho com mais de 25 anos, igualmente carente”<sup>71</sup>. Estando em causa pensões pagas a menores, em consequência, por exemplo, de um divórcio, o valor da pensão dos alimentos será considerado rendimento do agregado em que estes se integrem.

Quaisquer destas despesas apontadas, para que sejam dedutíveis, os encargos têm de constar faturas relativas a prestações de serviços comunicadas à Administração Tributária pelo respetivo emitente. De acordo com João Catarino, esta medida é demasiado excessiva, abalando a intimidade de cada sujeito passivo, mais precisamente no que respeita às despesas de saúde, visto que a AT fica com conhecimento de aspetos de foro pessoal e que podem, por exemplo, privá-lo de ser admitido num determinado emprego<sup>72</sup>.

---

<sup>70</sup> MORAIS, Rui Duarte (2014) c)

<sup>71</sup> MORAIS, Rui Duarte (2014) c)

<sup>72</sup> Catarino, João Ricardo (2017)

## II – CONCLUSÃO

Ao longo dos meses dedicados ao estudo desta temática, chegamos à conclusão que, apesar de terem existido diversos avanços (e retrocessos no entendimentos de outros), a verdade é que ainda existem aspetos que carecem de um estudo profundo e quiçá de uma alteração.

Quanto às críticas, identificamos um retrocesso notório, que se traduz na eliminação do quociente familiar, para regressar ao quociente conjugal. Apesar da introdução da dedução fixa, em prol desta alteração, consideramos que tal alteração desincentivou muitos casais de terem mais filhos, o que conseqüentemente não beneficiará a nossa taxa de natalidade.

A regra da tributação separada, a nosso ver, também não faz qualquer sentido, até porque a maioria dos casais opta pela tributação conjunta.

Contudo, avanços houve, no âmbito da lei fiscal, no sentido de consagrar a união de facto e o casamento no mesmo patamar, de existir direito à dedução das despesas com os menores, independentemente da prévia união dos progenitores, bastando, apenas, que sejam pais. E, ainda, ao nível da dedução fixa, por cada dependente (de 600 euros se tiver mais de três anos ou 725 euros se tiver menos de três anos).

Entendemos que o limite de idade das deduções relativas às despesas com os filhos deveria ser alargado para os 30 anos, devido à crise económica que se vive em Portugal, que impõe aos nossos jovens desemprego ou emprego bastante precário, impossibilitando estes de seguirem o seu caminho de forma autónoma, logo após o término dos seus estudos.

Na composição do agregado familiar não se prevê a possibilidade dos ascendentes pertencerem ao agregado dos seus descendentes, apesar de existir direito a deduções à coleta, com alguns limites. Mas a verdade é que o núcleo familiar no direito fiscal está muito restrito, o que demonstra pouca solidariedade com os mais idosos, altura em que necessitam de maior apoio das suas famílias.

Por outro lado, concluímos que o direito civil e o direito fiscal não caminham em paralelo, existindo, ainda, casos de enorme injustiça, a título de exemplo as situações em que o menor é entregue a uma família, por impossibilidade dos seus pais

procederem à sua criação, nos termos previstos na lei civil, mas que para efeitos fiscais, não permite a dedução das despesas que esta família tem com o menor que lhe está confiado. Mais uma vez, entendemos que falta ao direito fiscal a consagração da solidariedade.

Em suma, com a existência das diferentes formas de família, entendemos que urge uma reforma fiscal no âmbito familiar, condição essa que, com certeza, irá trazer alguma esperança nas famílias portuguesas.

## BIBLIOGRAFIA

Anteprojecto da Reforma do IRS, Uma Reforma do IRS orientada para a Simplificação, a Família e a Mobilidade Social, Julho, 2014

ANTONY C. INFANTI/ Brigdet J. Crawford (2009) - *Critical Tax Theory – An Introduction*, Cambridge

BALIANA, Livia Karla (2013) – *Monoparentalidade Feminina e os seus desafios: Um estudo Exploratório*, Tese de mestrado em Política Social. Lisboa, Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas

BARROS, Ana Filipa Loura (2015) – *Representação legal dos menores: Conflito de interesses entre representante legal e menor representado*, Tese de mestrado em Direito. Coimbra, Universidade de Coimbra

CATARINO, João Ricardo (2017), *Lições de Fiscalidade*, 5.<sup>a</sup> edição, Almedina,

CANOTILHO, Gomes e MOREIRA, Vital, (1984) - *Constituição da República portuguesa anotada*, 2.<sup>a</sup> edição, vol. I, Coimbra Editora

CASTRO MENDES (1985) - *Direito Civil: Teoria Geral; AAFDL*, Vol. II, Lisboa

CORTE REAL, Carlos Pamplona (1995)– “Família, Dívida de imposto e regime de bens”, in *Estudos em Homenagem à Dra. Maria de Lourdes Órfão de Matos Correia e Vale*. Lisboa: Ministério das Finanças. Centro de Estudos Fiscais

CORTE REAL, Carlos Pamplona e SILVA PEREIRA, José (2008) - *Direito da Família, Tópicos para uma Reflexão Crítica*, AAFDL

CORDEIRO, João Menezes (Out-Dez, 1999) - *Tributação separada da Família e Relevância das Uniões de Facto nos Sistemas Fiscais da Alemanha, Itália, Espanha e Reino Unido*, *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 396,

COSTA, Maria Inês Pereira da (2013) - *Obrigações de Alimentos Devida a Filhos (as) Maiores que ainda não completaram a sua formação – Uma visão comparada de crítica ao critério da razoabilidade*, Tese de mestrado em Direito. Porto, Universidade Católica Portuguesa; Faculdade de Direito do Porto

COSTA, J.M. Nogueira e SIMÕES, Sandra Almeida (9 de janeiro de 2017) – Sebenta de Família e Menores e Breve Formulário

CUNHA, Paulo Pitta (1989) – A reforma fiscal. Lisboa: Publicações D. Quixote, Lda.

CUNHA, Paulo Pitta (1989) - A unicidade do imposto no cerne da reforma fiscal, Fisco n.º 4

DURÁN-SINDREU BUXADÉ (2017), Antonio, Reflexiones y alternativas ante um modelo fiscal asgotado, Editora Aranzadi

FAUSTINO, Manuel (2010) – Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha, Volume II, Economia, Finanças Públicas e Direito Fiscal, Almedina

FAUSTINO, Manuel (2011) – Estudos em memória do Prof. J. L. Saldanha Sanches – As recentes alterações ao Direito da Família e a sua interferência no elemento subjetivo da incidência de IRS, Vol. IV, 1ª edição, Coimbra Editora

FAUSTINO, Manuel – “Sobre a Reforma do IRS” Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, Ano VII

Family Ties Website (2011) *apud* CANIÇO, Hernâni Pombas (2014)

FERREIRA, Rogério Fernandes (2007) - A tributação dos rendimentos (retrospectiva, actualidade, tendências), Edições Almedina, SA

GOMES, Joana Salazar (2017) - *O Superior Interesse da Criança e as Novas Formas de Guarda*, Tese de mestrado em Direito. Lisboa, Universidade Católica Editora Lisboa

INTERNATIONAL FISCAL ASSOCIATION (1972) - Le regime fiscal des unités familiales, Cahiers de droit fiscal international, vol. 507, Amsterdam,

MORAIS, Rui Duarte (2016), “As Reformas Fiscais do Presente”, Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, Ano IX 4 16

MORAIS, Rui Duarte (2010), Estudos em Homenagem ao Prof. Dr. Paulo da Pitta e Cunha, Tributação Separada dos Cônjuges e o Desafio da Simplicidade, Edições Almedina, S.A,

MORAIS, Rui Duarte (2014) - Sobre o IRS, 3.ª edição, Almedina

MORAIS, Rui Duarte (2015) – “A Reforma do IRS (, Janeiro-Março 2015): uma primeira reflexão” – in CJT, Cadernos de Justiça Tributária, 07

NABAIS, José Casalta (2017), Direito Fiscal, 10.<sup>a</sup> Edição, Almedina

OCDE (1977) - La situation de unités familiales au regard de l'impôt, Paris

PINHEIRO, Jorge Duarte (2016) - O Direito da Família Contemporâneo, 5.<sup>a</sup> Edição, Almedina

PIRES, Manuel, Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Paulo de Pitta e Cunha (2010 ) - Tributação relativa à Família (revisitação), Edições Almedina, SA

PIRES, José Maria Fernandes (Coordenador) (2015) - Lei Geral Tributária, Comentada e Anotada, Almedina, Coimbra

Report of the royal commission on taxation (1966), vol. 3, Ottawa,

RIBEIRO, José Joaquim Teixeira (1989) - A Reforma Fiscal, Coimbra Editora

SOTTOMAYOR, Maria Clara (2016) - Regulação do Exercício das Responsabilidades Parentais nos casos de divórcio, Coimbra, Almedina

Projecto da Reforma do IRS (Outubro, 2014), Uma Reforma do IRS orientada para a Simplificação, a Família e a Mobilidade Social

SANCHES, J.L. Saldanha (2007) - Manual de Direito Fiscal, 3.<sup>a</sup> edição, Coimbra Editora

Xavier, Rita Lobo (Julho/Dezembro 2009) - Falta de autonomia de vida e dependência económica dos jovens: uma carga para as mães separadas ou divorciadas?”, Lex Familia, Ano 6.º, n.º 12