

## A responsabilidade tributária dos órgãos de gestão e fiscalização das pessoas colectivas - dos ROC e TOC Sobre o assunto em epígrafe, e sempre salvo melhor opinião, é este o meu entendimento.

No que se refere aos órgãos de gestão de pessoas colectivas e entidades legalmente equiparadas, dispõe, a este respeito, o n.º 1 do art.º 24.º da Lei Geral Tributária (LGT) o seguinte: «Os administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exercem, ainda que somente de facto, funções de administração ou gestão em pessoas colectivas e entes fiscalmente equiparados subsidiariamente respondem em relação a estas e solidariamente entre si:

- a) Pelas débitos tributários cujo facto constitutivo se tenha verificado no período do exercício do seu cargo ou cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado depois deste, quando, em qualquer dos casos, tiver sido por culpa sua que o património da pessoa colectiva ou ente fiscalmente equiparado se tornou insuficiente para a sua satisfação;
- b) Pelas débitos tributários cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período do exercício do cargo, quando não provem que lhes foi imputável a falta de pagamento»;

Da sua leitura resulta uma clara separação em dois tipos de débitos tributários, por um lado, aquelas cujo facto gerador ocorreu durante o período do exercício do cargo e bem assim aquelas cujo facto constitutivo ocorreu antes desse período e cujo prazo legal de entrega ou pagamento vai ocorrer depois deste. Por outro, aquelas, independentemente da data de ocorrência do facto gerador, cujo prazo de entrega ou pagamento ocorre durante o período do exercício do cargo.

### Administradores, directores ou gerentes

Relativamente às primeiras, a responsabilidade pode ser exercida depois de a administração fiscal provar que foi por culpa do administrador, director ou gerente que o património social se tornou insuficiente

Já no que se refere às segundas, verifica-se uma inversão do ónus da prova, significando que, para afastar essa responsabilidade, quem tem de provar que não tem culpa na falta de pagamento são os administradores, directores ou gerentes [1].

Ou seja, em face das disposições que vigoraram anteriormente nesta matéria [2], verifica-se uma distribuição do ónus da prova que parece mais equilibrada, mas que está longe de ser consensual, especialmente tendo em conta que em muitas situações a prova de ausência de culpa pode transformar-se numa autêntica «prova diabólica» [3], difícil e onerosa para os administradores, directores ou gerentes, a quem se recomenda, em consequência, nesses casos, a existência de evidência de que fizeram tudo o que estava ao seu alcance para cumprir os seus deveres tributários.

A este respeito, refere Casalta Nabais, a exigência da prova de ausência de culpa não é conforme com os princípios da igualdade e da proporcionalidade, pois assenta numa inadequada ponderação entre os bens jurídicos constituídos: de um lado o interesse público na arrecadação de impostos que está por detrás da responsabilidade dos administradores e gerentes, e, de outro, pelos diversos direitos destes particulares (direito propriedade e de liberdade de iniciativa económica ou empresarial). Acrescenta que «estamos perante uma situação cujo grau de injustiça impressiona sobretudo pelo facto de, por essa via e sem que o Fisco retire qualquer proveito visível, a administração ou gestão das sociedades se converter, em certa medida, numa actividade de alto risco que ou afugenta os administradores ou gestores sérios ou fomenta os mais variados e imaginativos expedientes ilícitos para obstar à aplicação de tão severos efeitos.

### Revisores Oficiais de Contas (ROC)

Quanto aos membros dos órgãos de fiscalização e revisores oficiais de contas, dispõe o n.º 2 do art.º 24.º da LGT que «também subsidiariamente respondem nos termos atrás indicados os membros dos órgãos de fiscalização e revisores oficiais de contas nas pessoas colectivas em que os houver desde que se demonstre que a violação dos deveres tributários destas resultou do incumprimento das suas funções de

Aqui, retomando o regime já existente em face do art.º 13.º do Código de Processo Tributário, o ónus da

prova e da administraç&atilde;o fiscal e dirige-se compreensivelmente &agrave;s funç&otilde;es de fiscalizaç&atilde;o que, cabe a estas pessoas, estando a responsabilidade dependente de se conseguir provar um nexo de causalidade entre violaç&atilde;o dos deveres tribut&acutes;rios e incumprimento daquelas funç&otilde;es de fiscalizaç&atilde;o.

## T&ecirc;nicos Oficiais de Contas (TOC)

J&acirc; quanto aos t&ecirc;nicos oficiais de contas o n.º 3 do citado art.º 24.º da LGT prescreve que os mesmos s&atilde;o tamb&eacute;m subsidiariamente respons&acutes;veis nos termos que v&ecirc;m sendo mencionados &ldquo;em caso de violaç&atilde;o dos deveres de assunç&atilde;o de responsabilidade pela regularizaç&atilde;o t&ecirc;nica nas &acutes;reas contabil&iacute;stica e fiscal ou de assinatura de declaraç&otilde;es fiscais, demonstraç&otilde;es financeiras e seus anexos&rdquo;.

Este n.º 3 do artigo 24.º teve uma alteraç&atilde;o com a Lei 60-A/2005 de 30 de Dezembro [4] desaparecendo a menç&atilde;o &agrave; violaç&atilde;o dolosa e acarretando, agora, que os TOCs respondem mesmo que n&atilde;o tenham actuado dolosamente, isto &ecirc; respondem mesmo a t&iacute;tulo de neglig&ecirc;ncia. No entanto, o &acutes; nus da prova cabe &agrave; administraç&atilde;o fiscal.

Sobre este assunto, n&atilde;o posso deixar de referir que, em minha opini&atilde;o, a lei &ecirc; muito gen&ecirc;rica quanto ao tipo de deveres aqui em causa, aludindo &agrave; responsabilidade pela regularizaç&atilde;o t&ecirc;nica nas &acutes;reas contabil&iacute;stica e fiscal e assinatura de declaraç&otilde;es fiscais e mapas contabil&iacute;sticos, n&atilde;o concretizando, inequivocamente, a sua abrang&ecirc;ncia.

Sendo certo que se trata de uma simples opini&atilde;o, a minha, deixo no ar algumas interrogaç&otilde;es, e se o entendimento da Administraç&atilde;o Fiscal for outro, n&atilde;o faltam casos em que a referida recorreu a este expediente para procurar receber d&iacute;vidas dos sujeitos passivos [5], n&atilde;o seria melhor clarificar o normativo em causa.

Vitor Cunha

---

[1] Trata-se neste &uacute;ltime caso de uma &ldquo;presunç&atilde;o de culpa&rdquo;, compreens&iacute;vel, no entendimento de Manuel Henrique Pereira, em face do disposto no n.º 32.º da LGT que estabelece em relaç&atilde;o aos mesmos a incumb&ecirc;ncia de cumprir os deveres tribut&acutes;rios das entidades por si representadas.

[2] Artigo 13.º do CPT.

[3] Diabolica probatio.

[4] Lei do Orç&atilde;amento de Estado.

[5] De real&atilde;ar que a pr&acutes;ria Administraç&atilde;o Fiscal reconheceu que se tratavam de dilig&ecirc;ncias feridas de legalidade, no entanto, e com esse procedimento, alguns serviç&otilde;os de finanç&atilde;as demonstraram n&atilde;o ter esse entendimento.

## Sobre o Autor

Vitor Cunha [Site](#)

[Facebook](#) [petiç&atilde;o art.º 24.º LGT](#)&nbsp;

[Ver artigo](#)

Source: <http://www.artigopt.com>