



## Responsabilidade subsidiária do técnico oficial de contas: mecanismos de defesa

AMÂNDIO SILVA  
Jurista



Com a publicação da Lei Geral Tributária (LGT), Decreto-Lei 398/98, de 17 de Dezembro<sup>1</sup>, foi, pela primeira vez, consagrada a responsabilidade subsidiária do TOC pelas dívidas fiscais dos seus clientes. Esta responsabilidade não é, no entanto, imediata e está sujeita, pelo seu carácter excepcional, a um conjunto de formalidades legais que, caso não sejam respeitadas – como acontece na larga maioria dos casos que conhecemos –, têm como consequência a nulidade de todo o processo. Analisemos o regime legal.

Nos termos do n.º 3 do artigo 24.º da LGT, a responsabilidade subsidiária do TOC verifica-se “desde que se demonstre a violação dos deveres de assunção de responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos.

Atentos à sua natureza excepcional, a imputação da responsabilidade ao TOC pelas dívidas fiscais dos seus clientes pressupõe o preenchimento dos requisitos estabelecidos na lei, em primeiro lugar, para a instauração de um processo de reversão fiscal e, em segundo lugar, para a concreta responsabilização do TOC.

Neste sentido, nos termos do n.º 2 do artigo 153.º do Código do Procedimento e Processo Tributário (CPPT), a reversão apenas pode ocorrer após a verificação da:

- Inexistência de bens penhoráveis do devedor e seus sucessores;
- Fundada insuficiência, de acordo com os elementos constantes do auto de pe-

nhora e outros de que o órgão da execução fiscal disponha, do património do devedor para a satisfação da dívida exequenda e acrescido.

Para tal, no processo de execução fiscal devem constar as diligências realizadas pelo Serviço de Finanças, enquanto órgão de execução, para penhorar os bens do devedor original. Se não foi averiguado devidamente ou não for feita prova da inexistência de bens (benefício de excussão prévia), o TOC ou outro responsável subsidiário podem, nos prazos legais, opor-se à execução invocando a ilegitimidade da pessoa citada (al b) do n.º 1 do artigo 204º do CPPT).

De seguida, o Serviço de Finanças deve notificar os responsáveis subsidiários para que exerçam o direito de audiência prévia (n.º 2 do artigo 23.º).

No caso específico dos TOC, o Serviço de Finanças deve, previamente, apurar e demonstrar que, relativamente às dívidas relativas ao período de 01/01/99 até 01/01/2006, o técnico oficial de contas violou, de forma dolosa (intencional), os deveres de assunção da responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilísticas e fiscal ou de assinatura das declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos (n.º 3 do artigo 24.º).

A partir de 1 de Janeiro de 2006, basta a comprovação da violação negligente dos deveres de regularidade técnica a que está obrigado.

O dever legal de fundamentação do processo de reversão está – como não podia

deixar de ser – expressamente previsto na doutrina publicada ao longo do tempo pela administração fiscal, a saber:

“De igual modo, podem ser responsáveis subsidiários os técnicos oficiais de contas. Neste caso, deve a administração fiscal apurar e demonstrar uma conduta dolosa da sua parte em violação dos seus deveres no âmbito da sua responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos. Neste último caso estamos perante um dever de atestação da verdade e regularidade dos documentos do cliente e é uma resultante da própria função pública, à semelhança do que se passa com os revisores oficiais de contas.” - Ofício Circulado 060 043, DSJT, de 25 de Janeiro de 2005 (revogado).

De igual modo, poderão ser responsáveis subsidiários os técnicos oficiais de contas. Do mesmo modo, a Administração Fiscal deve apurar e demonstrar inequivocamente uma conduta dolosa ou negligente da sua parte, em violação dos deveres no âmbito da responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos. Neste último caso, estamos perante um dever de atestação da verdade e regularidade dos documentos do cliente que é uma resultante do carácter público da própria função, à semelhança do que se passa com os revisores oficiais de contas.

Salienta-se que, até 01.01.2006, data da

entrada em vigor da Lei n.º 60-A/2005, de 30/12, a responsabilidade subsidiária dos técnicos de contas dependia de conduta dolosa. - Ofício Circulado n.º 060 058, de 17 de Abril.

Ou seja, não basta uma notificação com a descrição da dívidas não pagas pelo devedor principal, a dizer temos “a intenção de responsabiliza-lo subsidiariamente pelo pagamento das dívidas do V. cliente”. O Serviço de Finanças deve, em primeiro lugar, dizer, atendendo ao Estatuto da CTOC, quais os factos imputados ao TOC e os deveres profissionais que violou. Em segundo lugar, terá de comprovar que o TOC violou de forma directa ou indirecta esses deveres profissionais.

Caso não seja feito, esta falta de fundamentação do despacho de reversão constitui um vício de nulidade da citação do processo de reversão (n.º 1 do artigo 198.º do Código do Processo Civil), invocável em sede de oposição à execução (alíneas a) e i) do n.º 1 do artigo 204.º do CPPT).

Em qualquer caso, todos os TOC que sejam confrontados com processos de reversão fiscal devem contactar a CTOC para que lhes possa ser facultado todo o apoio jurídico necessário.

1 - A Lei Geral Tributária entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 1999 – artigo 6.º do diploma que aprovou a LGT, Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro.