



ANÁLISE DA **CTOC**

Responsabilidade solidária pelo pagamento do IVA



AMÂNDIO FERNANDES SILVA, JURISTA
DA CÂMARA DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

➔ A erosão da base tributável que resulta dos sofisticados meios de evasão fiscal tem obrigado o legislador a adoptar normas fiscais que autorem as garantias de pagamento do imposto devido.

No mecanismo do IVA, ao fornecedor ou prestador de serviços compete, em regra, a emissão da factura, a liquidação do imposto e a sua entrega, nos prazos legais, nos cofres do Estado.

Ora, para cumprir os fins atrás definidos, o legislador determinou que, em determinadas condições, o adquirente dos bens ou serviços é solidariamente responsável com o fornecedor pelo pagamento do imposto.

Ou seja, o adquirente assume-se como devedor solidário, nos termos estabelecidos pelo artigo 512.º do Código Civil: qualquer um dos devedores responde pela prestação integral da dívida perante o credor.

No entanto, na criação e aplicação destas disposições, de acordo com a jurisprudência do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, o legislador e a administração fiscal estão vinculados aos princípios da segurança jurídica e proporcionalidade (Proc. C-384/04), não podendo o adquirente assumir-se automaticamente como garante do pa-

gamento do imposto. Para que tal aconteça, a administração fiscal deve fazer prova de que o contribuinte-adquirente não cumpriu as suas obrigações fiscais e tinha ou devia ter conhecimento de que estava a participar numa fraude fiscal.

Como veremos a seguir, no actual regime legal, a responsabilidade solidária efectiva-se em duas circunstâncias específicas: na primeira, por força da não emissão das facturas ou documentos equivalentes ou na existência de irregularidades nos mesmos; na segunda, na falta de entrega pelo fornecedor ou prestador do serviço do imposto liquidado.

Regularidade das facturas ou documentos equivalentes

Nos termos do n.º 1 do artigo 72.º do Código do IVA, o adquirente que seja um sujeito passivo de IVA agindo como tal, e não isento, é solidariamente responsável com o fornecedor pelo pagamento do imposto quando a factura (ou documento equivalente) não tenha sido passada ou contenha uma indicação inexacta quanto ao nome ou endereço das partes intervenientes, à natureza ou à quantidade dos bens transmitidos ou serviços fornecidos, ao preço ou ao montante do imposto devido.

Reconhecendo a manifesta despro-

porcionalidade desta previsão legal, o legislador estabelece uma limitação a esta disposição no n.º 2 do mesmo artigo: se o adquirente provar que pagou ao seu fornecedor, devidamente identificado, todo ou parte do imposto será liberto da responsabilidade solidária prevista no número anterior, pelo montante correspondente ao pagamento efectuado, salvo no caso de má fé.

Acrescenta ainda no n.º 3 que aquela regra é excepcional e não pretende subverter a responsabilidade pela emissão das facturas ou documentos equivalentes, pela veracidade do seu conteúdo e pelo pagamento do respectivo imposto que cabe ao sujeito passivo transmissor dos bens ou prestador dos serviços.

Assim, o adquirente será responsabilizado pelo imposto devido se, perante a inexistência ou irregularidade da factura ou documento equivalente, não fizer prova de ter pago o imposto. Ainda que o imposto seja pago, o contribuinte poderá ainda ser responsabilizado pelo imposto não entregue pelo fornecedor ou prestador de serviço se a administração fiscal provar que o adquirente agiu de má fé.

O adquirente dos bens ou prestação de serviços é solidariamente responsável

pelo imposto se, perante a inexistência ou irregularidade da factura ou documento equivalente, não tiver pago o imposto ou, ainda que o tenha pago, agiu de má fé.

Esta regra sofre, no entanto, uma excepção. Pela sua gravidade e dolo das partes, se o imposto resultar de uma operação simulada ou em que seja simulado o preço constante de factura ou documento equivalente, o adquirente dos bens ou serviços que seja um sujeito passivo de IVA, agindo como tal, e ainda que isento do imposto, é solidariamente responsável, pelo pagamento do imposto, com o sujeito passivo que, na factura ou documento equivalente, figura como fornecedor dos bens ou prestador dos serviços.

Não pagamento do imposto devido

A Lei de Orçamento do Estado para 2005, Lei n.º 55-B/2004, de 30 de Dezembro, acrescentou um novo artigo ao Código do IVA - artigo 72.º - A - que consagra um novo regime de responsabilidade solidária que visa combater a fraude em carrossel - mecanismo de circulação de mercadorias por vários sujeitos passivos com o único objectivo de obter deduções e reembolsos do IVA alegadamente pagos.

Assim, nas transmissões de bens ou prestações de serviços realizadas ou declaradas com a intenção de não entregar nos cofres do Estado o imposto correspondente são também responsáveis solidários pelo pagamento do imposto os sujeitos passivos que integrem qualquer fase do circuito económico, em operações relacionadas com esses bens ou com esses serviços, desde que aqueles tivessem ou deversem ter conhecimento dessas circunstâncias.

Esta disposição, de acordo com o n.º 2, é aplicável às transmissões de bens e prestações de serviços que venham a ser definidos por despacho do Ministro das Finanças. Em conformidade, o despacho n.º 14 839/2005, de 27 de Julho, determina que este preceito é aplicável nas transmissões em que estejam em causa os seguintes bens:

- Computadores e qualquer outro equipamento, incluindo componentes, acessórios e software, fabricados ou adaptados para uso em conexão com computadores ou sistemas de computadores;
- Telefones e qualquer outro equipamento, incluindo componentes e acessórios, fabricados ou adaptados para uso em conexão com telefones ou telecomunicações;

- Veículos automóveis;
- Desperdícios e sucatas.

Não estamos, todavia, perante uma aplicação automática da responsabilidade solidária já que ela só se efectiva se a administração fiscal provar que os sujeitos passivos tinham, ou deversem ter, conhecimento dos objectivos da operação. Presume-se que tal acontece sempre que o preço que é devido pelos bens ou serviços em causa seja inferior ao preço mais baixo que seria razoável pagar em situação de livre concorrência ou seja inferior ao preço relativo a esses bens ou serviços em fases anteriores de circuito económico (n.º 3 do artigo 72.º - A). Esta presunção pode ser ilidida se for demonstrado que o preço praticado se deveu a circunstâncias não relacionadas com a intenção de não pagamento do imposto.

Os contribuintes e os TOC devem assegurar-se que as facturas respeitam todos os requisitos legais previstos no artigo 35.º do Código do IVA; verificar no site da DGCI se o fornecedor ou prestador de serviços se encontra devidamente enquadrado fiscalmente para poder realizar aquelas operações; documentar devidamente os pagamentos feitos; se necessário, solicitar, por escrito, a emissão ou correção da respectiva factura e recibo de quitação, etc.

Nas restantes situações, o ónus da prova é, nos termos do n.º 1 do artigo 74.º da Lei Geral Tributária, da administração fiscal.

Ora, face ao enquadramento descrito, os contribuintes e os TOC - a quem compete garantir a regularidade técnica das declarações fiscais - devem adoptar os procedimentos que evitem qualquer tentativa de imputação de responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto que resulte de um comportamento negligente, como sejam: assegurar-se que as facturas respeitam todos os requisitos legais previstos no artigo 35.º do Código do IVA; verificar no site da DGCI se o fornecedor ou prestador de serviços se encontra devidamente enquadrado fiscalmente para poder realizar estas operações; documentar os pagamentos feitos; se necessário, solicitar, por escrito, a emissão ou correção da respectiva factura e recibo de quitação, etc.

Deste modo, todos aqueles que exercem a sua actividade de boa fé poderão comprovar o respeito pelas normas legais.