



A reversão fiscal

ANA SOFIA GOMES
Jurista da CTOC



O contribuinte, entendido como a pessoa singular ou colectiva, está vinculado ao cumprimento da prestação tributária, seja como contribuinte directo, substituto ou responsável.

Todavia, a Lei Geral Tributária estipula que a responsabilidade tributária, compreendendo a totalidade da dívida, os juros e demais encargos legais, poderá abranger solidária ou subsidiariamente outras pessoas, como sejam, os administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração ou até os Técnicos Oficiais de Contas, enquanto responsáveis pela execução da contabilidade.

Essa responsabilidade subsidiária, prevista no artigo 24.º da Lei Geral Tributária, genericamente, ocorrerá quando o património do devedor principal se tornou insuficiente ou inexistente para o pagamento da dívida e operada que seja um processo reversão fiscal contra esses responsáveis subsidiários.

Do mesmo modo, preconiza o art. 8.º, n.º 3, do Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT) que os administradores, gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração em pessoas colectivas, sociedades, ainda que irregularmente constituídas, e outras entidades fiscalmente equiparadas são subsidiariamente responsáveis:

a) Pelas multas ou coimas aplicadas a infracções por factos praticados no período do exercício do seu cargo ou por factos anteriores quando tiver sido por culpa sua que o património da sociedade ou pessoa colectiva se tornou insuficiente para o seu pagamento;

b) Pelas multas ou coimas devidas por factos anteriores quando a decisão definitiva que as aplicar for notificada durante o período do exercício do seu cargo e lhes seja imputável a falta de pagamento.

Ora, a propósito deste art. 8.º do RGIT, veio o Tribunal Constitucional, através do Acórdão n.º 129/2009, de 12 de Março de 2009, julgar como não inconstitucional as normas das alíneas a) e b) do n.º 1 artigo 8.º do Regime Geral das Infracções Tributárias, aprovado pela Lei n.º 15/2001, de

5 de Junho, na parte em que se refere à responsabilidade civil subsidiária dos administradores e gerentes por coimas aplicadas a pessoas colectivas em processo de contra-ordenação.

Com efeito, de acordo com o referido Acórdão, “o que está em causa não é, por conseguinte, a mera transmissão de uma responsabilidade contra-ordenacional que era originariamente imputável à sociedade ou pessoa colectiva, mas antes a imposição de um dever indemnizatório que deriva do facto ilícito e culposo que é praticado pelo administrador ou gerente, e que constitui causa adequada do dano que resulta, para a Administração Fiscal, da não obtenção da receita em que se traduzia o pagamento da multa ou coima que eram devidas.

A simples circunstância de o montante indemnizatório corresponder ao valor da multa ou coima não paga apenas significa que é essa, de acordo com os critérios da responsabilidade civil, a expressão pecuniária do dano que ao lesante cabe reparar, que é necessariamente coincidente com a receita que deixa de ter dado entrada nos cofres da Fazenda Nacional, e de nenhum modo permite concluir que tenha havido a própria transmissão para o administrador ou gerente da responsabilidade contra-ordenacional.

Por outro lado, o facto de a execução fiscal poder prosseguir contra o administrador ou gerente é uma mera consequência processual da existência de uma responsabilidade subsidiária, e não constitui, em si, qualquer indício de que ocorre, no caso, a

transmissão para terceiros da sanção aplicada no processo de contra-ordenação (cfr. artigo 160.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário).

Acresce que a responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes assenta, não no próprio facto típico que é caracterizado como infracção contra-ordenacional, mas num facto autónomo, inteiramente diverso desse, que se traduz num comportamento pessoal determinante da produção de um dano para a Administração Fiscal. É esse facto, de carácter ilícito, imputável ao agente a título de culpa, que fundamenta o dever de indemnizar, e que, como tal, origina a responsabilidade civil.

Ou seja, de acordo com o plasmado na referida decisão, “o que está em causa não é, por conseguinte, a mera transmissão de uma responsabilidade contra-ordenacional que era originariamente imputável à sociedade ou pessoa colectiva, mas antes a imposição de um dever indemnizatório que deriva do facto ilícito e culposo que é praticado pelo administrador ou gerente, e que constitui causa adequada do dano que resulta, para a Administração Fiscal, da não obtenção da receita em que se traduzia o pagamento da multa ou coima que eram devidas”.

Ora, para a cobrança de tais dívidas é utilizado, por via de regra, o processo de execução fiscal.

Com efeito, resulta do disposto no art. 148.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) que o processo de execução fiscal abrange a cobrança

coerciva das seguintes dívidas:

a) Tributos, incluindo impostos aduaneiros, especiais e extrafiscais, taxas, demais contribuições financeiras a favor do Estado, adicionais cumulativamente cobrados, juros e outros encargos legais;

b) Coimas e outras sanções pecuniárias fixadas em decisões, sentenças ou acórdãos relativos a contra-ordenações tributárias, salvo quando aplicadas pelos tribunais comuns.

Poderão ser igualmente cobradas mediante processo de execução fiscal, nos casos e termos expressamente previstos na lei:

a) Outras dívidas ao Estado e a outras pessoas colectivas de direito público que devam ser pagas por força de acto administrativo,

b) Reembolsos ou reposições.

Todavia, veio recentemente o Supremo Tribunal de Administrativo, por acórdão de 01/07/2009, Rec. n.º 31/08, concluir que “sendo assim, se a responsabilidade dos devedores subsidiários pelas dívidas por coimas da sociedade originária devedora é uma responsabilidade de natureza civil extracontratual e não uma responsabilidade pelo pagamento de coimas, a cobrança destas dívidas de responsabilidade civil não figuram entre as dívidas que podem ser cobradas através do processo de execução fiscal, uma vez que tal cobrança não está prevista no predito art. 148.º do CPPT.

A ser assim, este entendimento jurisprudencial importará, por certo, a procedência de muitos recursos interpostos por contribuintes, “atacados por via do processo de reversão fiscal”, já que, segundo se crê, passará a Administração Fiscal a ter de interpor os processos por via dos Tribunais Cíveis e não, como tem sido regra, por via dos Tribunais Administrativos.

Certo é que os responsáveis subsidiários, tal como o devedor principal, têm meios próprios para reagir contra a dívida fiscal que sobre eles é reclamada, não sendo pois, de todo, despiciendo estar atento à evolução da própria jurisprudência que, inclusive, sobre este tema, importantes decisões tem publicado.

“A responsabilidade subsidiária dos administradores e gerentes assenta, não no próprio facto típico que é caracterizado como infracção contra-ordenacional, mas num facto autónomo, inteiramente diverso desse, que se traduz num comportamento pessoal determinante da produção de um dano para a Administração Fiscal”