

A Responsabilidade Tributária Subsidiária dos TOC's

O Regime da Responsabilidade Solidária das Sociedades Profissionais

Tiago Caiado Guerreiro

tcguerreiro@fcguerreiro.com

Ricardo Camossa

www.fcguerreiro.com

No seguimento do artigo intitulado "*A Reversão da Execução Fiscal e os Meios de Reacção dos Responsáveis Subsidiários*", publicado no Jornal de Contabilidade n.º 350 de Maio de 2006 e, tal como se deixou expresso no mesmo, o regime da responsabilidade solidária das sociedades profissionais é uma questão da maior relevância em sede de gestão do risco da responsabilidade tributária subsidiária.

A imputação de responsabilidade subsidiária tributária aos TOC's, como já foi salientado em artigos anteriores, depende do preenchimento cumulativo de pressupostos gerais (aplicáveis, em princípio, a todos os responsáveis subsidiários) e de pressupostos específicos, estatuidos no n.º 3 do artigo 24.º da Lei Geral Tributária (LGT).

Todavia, não é pacífico que a referida disposição legal seja, por si só, suficiente para determinar o âmbito da responsabilidade subsidiária tributária dos TOC's, em matéria de pressupostos específicos. Atendendo à remissão existente no princípio do referido n.º 3, parece-nos ser necessário recorrer ao n.º 1 do artigo 24.º da LGT, para se poder aferir quais os momentos temporais do exercício de funções dos TOC's considerados relevantes⁽¹⁾ pela lei para a imputação da responsabilidade subsidiária tributária.

Nestes termos, havendo uma sucessão no tempo de mais do que um TOC que assuma a responsabilidade pela regularidade técnica nas áreas contabilísticas ou fiscais na mesma entidade durante os momentos considerados relevantes pela lei, temos potencialmente vários responsáveis subsidiários que, ao abrigo do n.º 1 "*in fine*" do artigo 24.º da LGT, poderão ser chamados a responder **solidariamente** entre si perante uma situação de responsabilidade subsidiária tributária.

Por outro lado, nos termos do n.º 3 do artigo 5.º do Código Deontológico dos Técnicos Oficiais de Contas, as sociedades profissionais e as empresas de contabilidade são também **solidariamente responsáveis** com os TOC's que nelas exerçam funções, **quer em regime de trabalho dependente, quer em regime de trabalho independente**, pelos prejuízos causados a terceiros e por eles praticados no exercício das suas funções (i.e. perante uma situação de responsabilidade tribu-

tária subsidiária a sociedade profissional/empresa de contabilidade onde o TOC revertido desempenhe as suas funções profissionais responde solidariamente com este).

Para interpretar correctamente a referida disposição legal do Código Deontológico e ter em conta a sua potencial relevância em sede de responsabilização das sociedades profissionais/empresas de contabilidade, é forçoso explicitar o alcance do conceito jurídico de solidariedade.

O regime geral das obrigações solidárias decorre do disposto nos artigos 512.º e 513.º do Código Civil (CC) e distingue-se do regime das obrigações conjuntas.

No âmbito das **obrigações conjuntas ou parciárias**, cada um dos devedores só está obrigado a prestar ao credor (ou credores) a sua parte na obrigação e cada um deles só pode exigir do devedor (ou devedores) a parte que este está obrigado a prestar. Por sua vez, as **obrigações solidárias** caracterizam-se numa tripla perspectiva – activa, passiva e mista.

Na perspectiva da solidariedade passiva, cada devedor da obrigação encontra-se obrigado perante o credor a prestar a totalidade da obrigação. Esta prestação integral da obrigação por um dos devedores **exonera os restantes, ficando o primeiro com o direito de regresso sobre os restantes devedores quanto à parte a que estes se encontravam obrigados**.

Diversamente, quando seja possível a qualquer dos credores exigir a prestação integral devida, estamos perante uma solidariedade activa. Neste caso, **o cumprimento integral da obrigação pode ser exigido na íntegra por qualquer dos credores e uma vez prestada liberta o devedor da obrigação perante todos os credores**. É o credor que recebeu a mais do que aquilo a que tinha direito, que está obrigado a satisfazer aos outros a parte que lhes cabe no crédito comum (artigo 533.º do CC).

A solidariedade mista verifica-se nas situações em que qualquer dos credores pode exigir a qualquer dos devedores a totalidade da prestação devida por todos. Nesta situação, a prestação integral da obrigação por um dos devedores a um

(continua na página 352)



(continua na página 346)

dos credores liberta todos os devedores perante os restantes credores a quem a obrigação não foi prestada. **O devedor que prestou a obrigação na sua totalidade goza de direito de regresso e o credor que a recebeu deve entregar aos restantes a parte que lhes compete no crédito comum.**

O facto de os devedores estarem obrigados em termos diferentes (por exemplo, o lugar do cumprimento ou o momento do vencimento da obrigação pode ser diverso) ou com garantias distintas ou ainda relativamente ao conteúdo diverso das prestações (por exemplo, A deve 50, enquanto que B deve 100) não afecta a responsabilidade solidária da obrigação, apesar das diferenças *supra* enunciadas (512.º, n.º 2 do CC).

Face ao exposto, perante a instauração de um processo de reversão de execução fiscal contra um TOC, sócio (por exemplo) de uma STOC, esta poderá ser obrigada a pagar a totalidade da dívida tributária resultante da responsabilidade subsidiária tributária desse TOC. Isto é, o credor (neste caso, o Estado) pode exigir à Sociedade Profissional, o pagamento da totalidade da dívida em causa, devendo esta satisfazer na íntegra o crédito do Estado e só posteriormente accionar o

direito de exigir do sócio o pagamento da parte que na dívida lhe cabia (direito de regresso).

As situações *supra* mencionadas não são, muitas das vezes, conhecidas pelos próprios responsáveis solidários, os quais desconhecem os limites e respectivas possibilidades de surgirem como responsáveis, sendo, por vezes, “apanhados” desprevenidos.

Por ser uma questão da maior relevância nesta sede, o próximo artigo irá debruçar-se sobre o regime da responsabilidade solidária dos TOC's em regime de trabalho dependente.

⁽¹⁾ O artigo 24.º, n.º 1 da LGT, aplicado aos TOC's por remissão do número 3 do citado artigo, postula como momentos relevantes para imputação de responsabilidade subsidiária:

- (i) o exercício de funções no momento em que ocorre o facto constitutivo das dívidas tributárias, ou
- (ii) o exercício de funções no momento em que o prazo legal de pagamento ou entrega do imposto termina, ou
- (iii) o exercício de funções antes do prazo legal de pagamento ou entrega do imposto em dívida ter terminado.

O preceito, porém, terá sido redigido especialmente para os membros dos órgãos de administração e gestão, pelo que deverá ser interpretado com as devidas adaptações.

