


CENTRO DE POLÍTICA FISCAL E ADMINISTRAÇÃO



ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÓMICO



A magnifying glass is positioned over a document, likely a tax form or financial statement. The document contains several numerical values: 100,000, 10,000, 10,000, 75,000, 205,000, and -20,000. The magnifying glass is focused on the 10,000 values.

Manual da OCDE para sensibilizar os inspectores tributários para o problema da corrupção

OECD Bribery Awareness Handbook for Tax Examiners
Language: Portuguese

SUMÁRIO

O presente documento faz parte da prossecução das Recomendações da OCDE de 1996 sobre a dedutibilidade fiscal de subornos pagos a funcionários públicos estrangeiros C(96)27/FINAL.

A existência de legislação que inviabiliza a dedutibilidade fiscal de subornos constitui um forte impedimento à corrupção de funcionários públicos estrangeiros. No entanto, a implementação dessa legislação não deve ser negligenciada. O efeito dissuasivo de tais alterações legislativas depende, essencialmente, das medidas a adoptar para assegurar o cumprimento da lei pelos contribuintes.

Uma vez que a legislação que rejeita a dedutibilidade fiscal de subornos pagos a funcionários públicos estrangeiros estava a ser adoptada em muitos países, o Comité dos Assuntos Fiscais (CAF) decidiu levar a cabo o seu trabalho de implementação dessa legislação, concebendo um Manual que ajudasse os inspectores tributários na identificação de pagamentos suspeitos susceptíveis de indiciar suborno. O presente Manual de Sensibilização dos Inspectores Tributários para o Problema da Corrupção também tem como objectivo ajudar os países, fazendo com que os seus inspectores tributários tomem consciência das várias técnicas de corrupção utilizadas, assim como fornecer-lhes os instrumentos para detectar e identificar subornos de funcionários públicos estrangeiros e subornos pagos a funcionários públicos, a nível nacional. O Manual fornece um útil enquadramento jurídico além de conselhos práticos: indicadores de corrupção, técnicas de entrevista e exemplos de suborno identificados em auditorias fiscais. O Manual também inclui um formulário padrão para que haja um *feedback* do inspector tributário para os serviços centrais, a fim de facilitar a observação das tendências e calcular os riscos.

Os países que o desejem podem utilizar este Manual e disponibilizá-lo aos funcionários das suas Administrações Fiscais no âmbito de programas de formação. Também podem querer utilizá-lo como modelo na elaboração do seu próprio Manual, o qual lhes permite incorporar as suas próprias especificidades. Nesse sentido, o Manual indica onde as informações específicas de cada país podem ser adicionadas. O Manual também pode ser usado como lista de controlo nas inspecções e utilizado pelo CAF como um instrumento para promover as Recomendações da OCDE, de 1996, sobre a Dedutibilidade Fiscal de Subornos Pagos a Funcionários Públicos Estrangeiros relativamente aos países não-Membros da OCDE.

ÍNDICE

SUMÁRIO	3
MANUAL DA OCDE PARA SENSIBILIZAR OS INSPECTORES TRIBUTÁRIOS PARA O PROBLEMA DA CORRUPÇÃO	6
1. Iniciativa de corrupção: contextualização	6
2. Legislação fiscal nacional relevante	7
3. Definição de corrupção	7
4. Obrigatoriedade ou não de os inspectores tributários comunicarem as situações de suborno detectadas às autoridades criminais dos respectivos países	7
Normas especiais, caso existam, sobre o ónus da prova em caso de presunção de pagamentos ilícitos	8
5. Indicadores de fraude ou corrupção	8
5.1 Indicadores de fraude ou corrupção: despesas e deduções	8
Métodos de pagamento	8
5.2 Indicadores de fraude ou corrupção: empregados fictícios	10
5.3 Indicadores de fraude ou corrupção: livros e registos	11
5.4 Indicadores de fraude ou corrupção: conduta do contribuinte	12
5.5 Indicadores de fraude ou corrupção: métodos de ocultação	12
5.6 Indicadores de fraude ou corrupção: obrigação de declarar as comissões pagas e outros pagamentos da mesma natureza em alguns países	12
6. Planificação dos controlos e verificação de conformidade	13
7. Informações provenientes de outros organismos governamentais	13
8. Informações disponibilizadas pelas partes contratantes em acordos fiscais	13
Verificações fiscais simultâneas	14
9. Técnicas de inspecção	15
Métodos de acumulação de provas particularmente relevantes na identificação de casos de suborno:	15
10. Entrevistas	15
Objectivo	15
Quem entrevistar	16
Documentação respeitante às entrevistas	16
Técnicas de entrevistas	16
Formulação das perguntas	16
11. Avaliação dos controlos internos dos contribuintes	17
Principais etapas na avaliação dos controlos internos	17
Enquadramento do controlo interno	17
Sistema contabilístico	17
Procedimentos de controlo	17
12. Procedimentos especiais de controlo	18
Fundos para pagamento de subornos	18
Procedimentos de identificação de pagamentos irregulares a quadros superiores de empresas	19
Questionário a usar em inspecções (caso a lei interna o permita)	20
Quadro 1: Questionário para usar em inspecções	20
Quadro 2: Directrizes para o uso do questionário sobre o fundo da empresa destinado ao pagamento de subornos em inspecções de anos subsequentes	21

13. Acompanhamento dos casos de suborno: Formulário modelo destinado aos inspectores tributários para comunicarem casos de suborno detectados aos serviços centrais	22
Formulário para os inspectores tributários comunicarem aos serviços centrais os casos de suborno detectados	23

MANUAL DA OCDE PARA SENSIBILIZAR OS INSPECTORES TRIBUTÁRIOS PARA O PROBLEMA DA CORRUPÇÃO

O objectivo do presente Manual para sensibilizar os inspectores tributários para o problema da corrupção é o de ajudar os países a fazer com que os seus inspectores tributários tomem consciência das várias técnicas de corrupção utilizadas, assim como fornecer-lhes as ferramentas para detectar e identificar casos de suborno de funcionários públicos estrangeiros e de suborno aos funcionários públicos, a nível interno. Os países que o desejem poderão utilizar este Manual, nas suas Administrações Fiscais, no âmbito de programas de formação, fornecendo-o aos seus funcionários. Os países também poderão querer utilizá-lo como modelo na elaboração do seu próprio Manual, o que lhes permitirá adaptá-lo às circunstâncias específicas de cada país. Nesse sentido, o Manual identifica onde podem ser adicionadas as informações específicas de cada país. O Manual também pode ser usado como lista de referência nas inspecções.

1. Iniciativa de corrupção: contextualização

1. O pagamento de subornos nas transacções comerciais internacionais suscita graves preocupações morais e políticas e acarreta um custo económico elevado, impedindo o desenvolvimento do comércio internacional e do investimento, aumentando os custos das transacções e distorcendo as condições de competitividade. O tratamento fiscal do suborno pode contribuir para esta distorção.

2. Os países da OCDE e vários outros países não-Membros negociaram a Convenção de 1997 sobre a luta contra a corrupção de funcionários públicos estrangeiros nas transacções comerciais internacionais. A convenção entrou em vigor em 15 de Fevereiro de 1999. Todos os países Membros da OCDE e alguns não-Membros assinaram esta convenção. A corrupção de funcionários públicos nacionais é considerada crime na maior parte dos países. No entanto, antes desta convenção, de acordo com a legislação de muitos países, a corrupção de funcionários públicos estrangeiros não era considerada crime. A convenção da OCDE representa, por isso, um passo importante no esforço concertado a nível internacional no sentido de passar a considerar a corrupção um crime e reduzi-la drasticamente no mundo da economia. Tem como objectivo acabar com o suborno como forma de obter contratos internacionais e reforçar os esforços anti-corrupção a nível nacional, que foram concebidos com elevados padrões de controlo e aumentar a participação da sociedade civil. A convenção obriga os signatários a adoptar legislação interna que considere crime o suborno de funcionários públicos estrangeiros. Fornece uma definição ampla do que se entende por funcionário público, abrangendo todas as pessoas que exercem funções públicas. Exige que a corrupção de funcionários públicos estrangeiros seja punível através de sanções penais eficazes, proporcionais e dissuasoras comparáveis àquelas aplicadas aos seus próprios funcionários públicos.

3. Na área fiscal, o Comité dos Assuntos Fiscais (CAF), o principal órgão da OCDE para a política fiscal, iniciou em Junho de 1994 uma revisão da legislação fiscal dos países Membros no sentido de identificar algumas cláusulas que pudessem, indirectamente, encorajar a corrupção de funcionários públicos estrangeiros. Foi acordado que quando essas cláusulas existissem, e quando as alterações desencorajassem efectivamente a corrupção de funcionários públicos estrangeiros, as Administrações Fiscais deviam ser incitadas a promover tais alterações.

4. Em Abril de 1996, por proposta do CAF, o Conselho da OCDE adoptou uma Recomendação sobre a dedutibilidade fiscal de subornos pagos a funcionários públicos estrangeiros C(96)27/FINAL. Esta Recomendação apela aos países Membros que permitem a dedutibilidade de tais subornos para que revejam essa prática no sentido de proibir tais deduções. O Conselho da OCDE reconheceu que a tendência para considerar ilícito o suborno de funcionários públicos

estrangeiros pode facilitar esta luta. A Recomendação dá instruções ao CAF para supervisionar a sua implementação e promovê-la nos seus contactos com países não-Membros da OCDE. A referida Recomendação foi reforçada pela Recomendação revista do Conselho sobre a luta contra a corrupção nas transacções comerciais internacionais, adoptada em 23 de Maio de 1997, a qual contribuiu para uma rápida implementação por parte dos países Membros da Recomendação de 1996. A criminalização do suborno de funcionários públicos estrangeiros nos países Membros tem sido muitas vezes a condição prévia para a alteração da legislação fiscal a fim de rejeitar a dedutibilidade fiscal de subornos nos países abrangidos pela Recomendação.

5. Uma vez que a legislação que proíbe a dedutibilidade fiscal de subornos pagos a funcionários públicos estrangeiros estava a ser implementada em todos os países relevantes abrangidos pela Recomendação de 1996, o CAF decidiu prosseguir o trabalho nesta área criando o Manual da OCDE alertando para o problema da corrupção na detecção de casos de suborno aos funcionários públicos, ajudando na identificação dos casos de suborno no decurso das inspecções tributárias.

6. Os guias e manuais de auditoria permitem que as Administrações Fiscais instruem os inspectores tributários sobre as boas práticas de inspecção tributária, incluindo como se detectam operações financeiras suspeitas que possam levar à identificação de pagamentos não dedutíveis por corrupção. Os guias e manuais podem também incluir informação que sensibilizem os inspectores tributários para a identificação de operações relacionadas com a corrupção. Visto que muitos países Membros estão a elaborar, ou a considerar a hipótese de elaborar, um Manual destinado aos inspectores tributários, afigurou-se oportuno examinar as questões que devem ser abordadas nos referidos manuais.

2. Legislação fiscal nacional relevante

<p>OS PAÍSES SÃO SOLICITADOS A INCLUIR AQUI UMA REFERÊNCIA CRUZADA ÀS SUAS DISPOSIÇÕES FISCAIS RELEVANTES NO QUE DIZ RESPEITO À NÃO DEDUTIBILIDADE FISCAL DE SUBORNOS PAGOS A FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS ESTRANGEIROS</p>

3. Definição de corrupção

7. São tantas as definições como as formas de corrupção. O suborno é uma forma específica de corrupção que pode ser definida como o acto voluntário de dar algo com valor para influenciar o exercício de funções públicas, fazendo algo de forma incorrecta ou deixar de fazer qualquer coisa que devia ser feita dentro do âmbito dos poderes de autoridade que são inerentes ao cargo exercido.

4. Obrigatoriedade ou não de os inspectores tributários comunicarem as situações de suborno detectadas às autoridades criminais dos respectivos países

8. A obrigação de os inspectores tributários comunicarem as situações de corrupção de que têm conhecimento às autoridades criminais depende do regime jurídico dos respectivos países. Nalguns países, quando se suspeita que o caso detectado diz respeito a uma situação em que há indícios de crime fiscal, a Administração Fiscal é obrigada a comunicar à polícia, ao Ministério Público e aos tribunais. Noutros países, isso não acontece. Quando a informação chega ao conhecimento das autoridades criminais, estas podem transmiti-la aos seus homólogos num outro país através de um acordo internacional sobre assistência mútua em matéria judicial.

OS PAÍSES PODEM INTRODUIR AQUI AS SUAS CLÁUSULAS ESPECÍFICAS SOBRE A OBRIGATORIEDADE OU NÃO DE OS INSPECTORES TRIBUTÁRIOS COMUNICAREM AS SITUAÇÕES DE SUBORNO ENCONTRADAS ÀS AUTORIDADES CRIMINAIS DOS RESPECTIVOS PAÍSES

Normas especiais, caso existam, sobre o ónus da prova em caso de presunção de pagamentos ilícitos

OS PAÍSES PODEM INTRODUIR AQUI AS SUAS NORMAS ESPECÍFICAS SOBRE O ÓNUS DA PROVA, CASO ESTAS DIVIRJAM DAS NORMAS GERAIS SOBRE O ÓNUS DA PROVA NO CASO DE PRESUNÇÃO DE CORRUPÇÃO

5. Indicadores de fraude ou corrupção

9. As técnicas que os contribuintes normalmente utilizam para ocultar as verbas pagas a título de suborno são as mesmas que para o rendimento. Os inspectores tributários terão, pois, de procurar indícios de corrupção da mesma forma que procuram indícios de fraude. Os contribuintes que, intencionalmente, subavaliam o montante de imposto a pagar deixam, muitas vezes, um indício sob a forma de índices de identificação.

10. Os indicadores de fraude podem consistir num ou mais actos delituosos, em que o contribuinte agiu de forma intencional, com o objectivo específico de evasão fiscal. Os indicadores de fraude podem dividir-se em duas categorias: indícios afirmativos e actos afirmativos. Em caso algum a fraude pode ser descoberta sem que os actos afirmativos estejam presentes. Os indícios afirmativos funcionam como um sinal ou sintoma e significam que determinados actos podem ter sido cometidos com um propósito fraudulento, de dissimulação ou de adulteração da realidade. Os indícios, só por si, não demonstram que um determinado processo foi realizado; os actos afirmativos também têm que estar presentes.

11. Os actos afirmativos são aquelas acções que demonstram que um determinado processo foi deliberadamente conduzido com um propósito fraudulento, de evasão, camuflagem, omissão, tentativa de falsear ou tornar pouco claros os factos, ou fazer com que as coisas pareçam diferentes do que são na realidade. Podemos dar como exemplos as omissões de dados específicos onde estão incluídos outros, idênticos; a dissimulação de contas bancárias, a não declaração de receitas nas contas da empresa e a ocultação da origem das receitas. Os indicadores de fraude a seguir apresentados são também importantes na identificação de casos de suborno.

5.1 Indicadores de fraude ou corrupção: despesas e deduções

12. Os indicadores de fraude ou corrupção podem revestir a forma de deduções excessivas ou de reclamação de deduções fictícias.

Métodos de pagamento

13. São apresentados de seguida alguns métodos utilizados para canalizar verbas a funcionários públicos. Estes métodos não são certamente novos e representam apenas uma pequena parte dos métodos utilizados, mas são aqui referidos para sublinhar a necessidade de técnicas de investigação inovadoras no sentido de detectar casos de corrupção de funcionários públicos.

14. Transferência de fundos através de uma empresa legítima: uma empresa fiscalizada por um funcionário público paga uma avultada quantia em dinheiro a uma empresa que não faz parte do

mesmo grupo como pagamento de facturas fictícias a título de alegados honorários de consultoria. Essa empresa, por sua vez, emite cheques em nome de um dos seus funcionários, o qual os levanta com o apoio de um funcionário bancário. O dinheiro é em seguida devolvido aos responsáveis da empresa que emitiu os cheques, que incluem o funcionário público.

15. Transferência de fundos através de uma empresa fictícia: é aberta uma conta bancária sob um nome fictício que funciona como um canal para converter cheques em dinheiro. São emitidas facturas em nome da empresa fictícia como comprovativo das aquisições efectuadas. Os cheques passados em nome da empresa fictícia são depositados e depois levantados.

16. Pagamentos de despesas de campanha: um exemplo de como se pode, indirectamente, fazer donativos a partidos políticos é o caso em que a comissão da campanha ou o candidato apresenta uma conta por liquidar relativa a despesas de campanha, como seja o aluguer de camiões de sonorização ou a impressão de panfletos, cartazes, etc.

17. Pagamentos indirectos a funcionários públicos: uma outra maneira de efectuar pagamentos, de uma forma indirecta, a funcionários públicos consiste em efectuar pagamentos a uma sociedade de advogados. Neste caso, o advogado actua meramente como intermediário em nome de quem os cheques são emitidos a título de prestação de serviços aparentemente legais. Os pagamentos são depositados em contas fiduciárias, em nome do advogado, e a partir dessa conta são efectuados os pagamentos ao funcionário público. Este método também é utilizado recorrendo a empresas de relações públicas, de publicidade ou de contabilidade.

18. Um outro método de pagamento indirecto de suborno é feito por via de um pedido de donativo para uma entidade sem fins lucrativos, criada com o objectivo de não exercer uma actividade comercial, por um funcionário que faz parte da administração dessa entidade sem fins lucrativos.

19. Facturar o cliente por uma quantia muito superior ao preço efectivo de mercado: a diferença entre o montante recebido e o preço normal é, por sua vez, paga a um intermediário sem que o lucro da empresa seja afectado (o problema reside na identificação do intermediário, cuja identificação raramente consta dos livros da empresa).

20. Uma despesa suportada por uma empresa e facturada a título de custos de protecção de bens ou vigilância do transporte dos bens da empresa ou instalação no país onde o mercado se vai realizar.

21. Intervenção de um gabinete de arquitectos para instalar ou desenvolver as infra-estruturas locais de uma empresa. Os pagamentos correspondentes são depositados em contas localizadas em paraísos fiscais.

22. As receitas de *royalties* são registadas nos livros da empresa a título de despesas e não de rendimento. O pagamento da alegada despesa é efectuado antes do final do exercício fiscal da empresa. O pagamento é efectuado a uma empresa de gestão, localizada num paraíso fiscal, que alegadamente obteve o rendimento proveniente de *royalties*. O facto de não se registar na contabilidade da empresa o *royalty* como rendimento e o pagamento à empresa de gestão como uma despesa, nem haver um passivo no final do ano pode tornar mais difícil a detecção de um pagamento a um funcionário público.

23. As técnicas tradicionais de auditoria podem ser utilizadas para detectar pagamentos de suborno. O que pressupõe um exame atento das várias contas de forma a averiguar a validade das diversas despesas e analisar quais as rubricas específicas susceptíveis de dissimulação. Foram efectivamente prestados serviços como contrapartida de certos pagamentos? E, na afirmativa, esses serviços são compatíveis com os correspondentes pagamentos realizados? Importa não esquecer que as quantias desembolsadas nem sempre são aquilo que aparentam ser. Uma investigação eficaz

requer uma análise mais aprofundada a fim de determinar se a quantia desembolsada tem fundamento e não se trata apenas de um mero canal ou meio através do qual o dinheiro pode chegar ao destinatário final, sendo este um funcionário público.

Serviços profissionais

24. Todos os documentos originais que servem de suporte a montantes imputados a Serviços Profissionais devem ser examinados cuidadosamente com vista a apurar a exactidão das descrições e explicações dos serviços prestados, assim como de eventuais acréscimos anómalos. Tem-se verificado que muitas empresas simplesmente “carregam” nos honorários relativos a projectos e casos específicos para além do montante que normalmente teria sido facturado pelo trabalho efectivamente realizado. Esta sobrefacturação foi utilizada para recuperar pagamentos pré-acordados de natureza política ou pagamentos a funcionários públicos efectuados pelas empresas em nome do contribuinte. A existência de pagamentos avultados a empresas de consultoria pode ser também um indicador, quando as facturas não dão informações precisas.

Despesas de deslocação e representação

25. A verificação das contas relativas às despesas revela que pagamentos ilícitos podem ser deduzidos a pretexto de despesas de deslocação e de representação. As contas de encargos com empregados e a correspondência serviram para estabelecer um itinerário de determinados empregados. A correspondência, assim como os recibos de despesas efectuadas pelo conselho de administração foram cuidadosamente examinados para apurar acontecimentos, cargos e viagens de natureza política destinadas a donativos com fins políticos. Todas as fontes acima mencionadas foram usadas para identificar a data, a hora e o local em que o contribuinte esteve envolvido em actividades políticas ilícitas. Todas as despesas de deslocação relacionadas com cada acontecimento particular foram seleccionadas a partir de documentos originais fornecidos pelo contribuinte. As seguintes categorias foram as principais fontes de ajustamento:

- Despesas de deslocação de dirigentes;
- Viagens em voos charter — quer pelos empregados do contribuinte ou pagas directamente para a deslocação de um candidato político;
- Despesas conexas com pilotos de aviões particulares do contribuinte; e
- Despesas relativas a certos empregados seleccionados, incluindo encargos directos com cartões de crédito.

5.2 Indicadores de fraude ou corrupção: empregados fictícios

26. As folhas de pagamento podem ser inflacionadas por inúmeras razões, incluindo corrupção. O objectivo é normalmente o mesmo — obter fundos de uma actividade sob a forma de dedução sem que o beneficiário pague imposto de rendimento sobre esse rendimento. Este método é geralmente utilizado quando a empresa pagadora exerce um tipo de actividade em que não usa numerário e em que este só pode ser levantado por cheque. Este método pode ser usado como um esquema de evasão fiscal permitindo ao contribuinte obter os fundos necessários para suborno, extorsão, pagamento de despesas pessoais ou reembolso de dívidas de jogo ou de empréstimos contraídos a usurários.

27. Uma outra maneira de inflacionar as folhas de pagamento consiste em fazer constar nomes de pessoas pertencentes a partidos políticos mesmo que não exerçam qualquer função na empresa ou tenham prestado algum serviço à mesma que justifique o pagamento. A mesma técnica pode ser usada para os funcionários públicos.

28. Para detectar indícios de empregados fictícios, os inspectores tributários devem concentrar a atenção nos registos das folhas de pagamento. Deve dar-se especial atenção às circunstâncias a seguir mencionadas:

- Se houver a suspeita ou o conhecimento de que funcionários fictícios estão a ser utilizados, convém seguir o percurso dos cheques. Se os cheques forem descontados no mesmo banco ou através de outras partes, o beneficiário deve ser conhecido no banco ou pelo endossante.
- Se a empresa conceder ou contribui para prestações sociais como seguros, planos de pensões, etc., convém verificar os registos que comprovam o fim da relação laboral para determinar se o empregado também foi retirado da folha de pagamentos.
- Uma empresa pode continuar a passar cheques em nome de um empregado que já não trabalha na empresa. Os inspectores devem proceder a uma selecção aleatória dos empregados e comparar os endossos em vários momentos durante o ano.
- Alguns empregados com lugares-chave ou quadros superiores podem ser emprestados a partidos políticos para desempenhar vários serviços, continuando o respectivo salário a ser pago pela entidade patronal. Os inspectores devem tentar apurar se os serviços desses funcionários foram prestados durante os períodos de pagamento em questão. A verificação dos registos de reembolso de despesas pode revelar-se útil para determinar a localização geográfica do empregado num determinado momento. Essa informação pode servir como base de uma entrevista de controlo do empregado.

29. Alguns funcionários públicos têm poucas fontes de rendimento legítimas, pelo que alguns deles podem sentir-se tentados a angariar rendimentos através de actividades ilícitas. Essas pessoas irão encontrar uma empresa disposta a colocá-los na folha de pagamentos e a emitir regularmente cheques de remuneração, apesar de o funcionário não prestar qualquer serviço.

30. O inspector tributário deve estender a inspecção ao funcionário público suspeito e investigar os pagamentos por cheque a fim de apurar se uma parte desse dinheiro foi restituída à empresa. Quando a entidade que está a ser inspeccionada é suspeita de servir de cobertura salarial a um funcionário público, o inspector tributário deve procurar eventuais indícios susceptíveis de confirmar a suspeita:

- Saber se os cheques são descontados pela entidade patronal;
- Verificar se o empregado possui as habilitações necessárias para desempenhar as funções pelas quais recebe o salário;
- Se os registos indicarem que o empregado ainda consta da folha de pagamentos à data da inspecção, o inspector tributário deve tentar apurar se o mesmo se encontra efectivamente presente nas instalações da empresa; e
- Se o empregado tiver o estatuto de vendedor externo, o inspector competente deve tentar saber quem são os clientes e se o empregado contacta efectivamente com esses clientes.

31. O inspector tributário pode necessitar de pedir informações ao estrangeiro quando o empregado fictício é um funcionário público estrangeiro (ver Secção 8 *infra* sobre informações disponibilizadas pelas partes contratantes). Alguns países consideram que o recurso a empregados fictícios é menos provável de ocorrer a nível interno devido ao elevado nível das contribuições para a segurança social e das taxas de retenção na fonte.

5.3 Indicadores de fraude ou corrupção: livros e registos

32. A fim de detectar casos de suborno, o inspector tributário deve tentar saber se foram utilizados métodos tradicionais de manipulação de livros e registos, tais como:

- Manutenção de duas contabilidades paralelas ou ausência de contabilidade;
- Entradas falsas ou alterações efectuadas nos livros e registos, documentos pré-datados ou pós-datados, facturas falsas, notas de encomenda falsas, declarações, outros documentos ou requerimentos falsos; e

- Ausência de registos adequados, omissão de registos ou recusa em disponibilizar certos registos, etc.

5.4 *Indicadores de fraude ou corrupção: conduta do contribuinte*

33. Uma avaliação do comportamento do contribuinte pode igualmente revelar-se de utilidade, designadamente para apurar a existência de suborno, tal como:

- Tentativas de travar a inspecção; por exemplo, ausência de resposta a questões pertinentes, cancelamentos repetidos de entrevistas, ou recusa em fornecer os registos;
- Testemunhos de empregados no que diz respeito a práticas comerciais irregulares por parte do contribuinte;
- Destruição de livros e registos, especialmente logo após o início da inspecção;
- Pagamento de despesas irregulares pelos, ou para, quadros superiores ou fiduciários;
- Encomendas e documentos conexos pré-datados; e
- Tentativas de suborno do inspector.

5.5 *Indicadores de fraude ou corrupção: métodos de ocultação*

34. Vários métodos de ocultação podem ser usados para dissimular casos de suborno, tais como transacções que não fazem parte do circuito normal da actividade, transacções sigilosas, registos falsos nos livros do transmitente ou do transmissário, utilização de contas bancárias secretas de rendimento, depósitos em contas bancárias abertas em nome de titulares fictícios e realização de transacções comerciais sob nomes falsos.

5.6 *Indicadores de fraude ou corrupção: obrigação de declarar as comissões pagas e outros pagamentos da mesma natureza em alguns países*

35. Alguns países exigem a declaração dos pagamentos de comissões, honorários e outros da mesma natureza a residentes e a não-residentes. Alguns países exigem a comunicação dos pagamentos efectuados a pessoas singulares (incluindo comissões), sendo essas informações objecto de troca automática. Existem outros países que possuem um sistema de retenção na fonte sobre esses pagamentos, o que também permite às autoridades fiscais obter informações sobre a identificação dos destinatários de tais pagamentos.

36. Esta obrigação declarativa requer que as pessoas singulares ou colectivas que, no âmbito da sua actividade ou profissão, paguem comissões, taxas de corretagem, reembolsos e outras comissões ou indemnizações a residentes e não-residentes, declarem esses pagamentos todos os anos à Administração Fiscal. Esta obrigação pode ser aplicada a todas as pessoas colectivas, independentemente dos seus propósitos ou actividades, incluindo a Administração Pública a nível nacional e local, assim como as entidades sob controlo público. A não comunicação dessas informações pode implicar o indeferimento da dedução dos pagamentos efectuados (mesmo que o pagamento tenha sido efectivamente tributado na titularidade do beneficiário), havendo lugar à aplicação de sanções fiscais. A Administração Fiscal dispõe, pois, de uma ferramenta que lhe permite analisar a informação fornecida relativamente ao pagamento de comissões, o que pode constituir um eventual critério para levar a cabo uma auditoria fiscal se houver indícios de corrupção. Tradicionalmente, é dada especial atenção aos seguintes casos:

- Existência de beneficiários localizados em paraísos fiscais;
- Ocorrência de elevados montantes pagos a beneficiários que até à data recebiam pequenas quantias;
- Aumento de pagamentos e de beneficiários;
- Montantes consideráveis pagos a advogados no estrangeiro; e

- Existência de beneficiários localizados em zonas geográficas onde a empresa não exerce actividade.

37. A obrigatoriedade de declarar os pagamentos de comissões, honorários e outras remunerações da mesma natureza às Administrações Fiscais, ou a utilização da retenção na fonte sobre pagamentos da mesma natureza a residentes e não-residentes podem constituir um instrumento susceptível de assegurar a tributação dos destinatários desses rendimentos, assim como fornecer indícios conducentes a eventuais auditorias relativamente aos pedidos de dedução a título de comissões, que podem revelar-se subornos não dedutíveis. Também é útil fornecer informações sobre esses pagamentos às partes contratantes de convenções fiscais e, designadamente, promover a troca espontânea ou automática de informação sobre comissões, honorários e pagamentos da mesma natureza (ver Secção 8 *infra* relativa às informações disponibilizadas pelas partes contratantes).

OS PAÍSES QUE EXIGEM A DECLARAÇÃO DE COMISSÕES PODEM INTRODUIR AQUI UMA REFERÊNCIA CRUZADA À LEGISLAÇÃO RELEVANTE NESTA MATÉRIA

6. Planificação dos controlos e verificação de conformidade

38. Durante a fase de planificação e condução do controlo das declarações fiscais, o supervisor dos inspectores tributários e os próprios inspectores devem estar alertados para situações que se prestam à ocorrência de pagamentos ilícitos ou irregulares, tais como subornos. Quando se considere apropriado e necessário, os planos de inspecção devem ter em conta os seguintes aspectos no que toca à verificação de conformidade:

- Examinar os relatórios de auditoria interna e documentos conexos para apurar se é feita alguma referência à criação de algum fundo escondido ou secreto da empresa;
- Analisar os duplicados dos relatórios do contribuinte apresentados a outros órgãos fiscalizadores governamentais; e
- Dar especial atenção às entidades estrangeiras, às operações, aos acordos contratuais e de preços, às transferências de fundos e à utilização de paraísos fiscais.

7. Informações provenientes de outros organismos governamentais

39. Durante a fase de planificação e de inspecção das empresas, o supervisor dos inspectores tributários e os próprios inspectores devem definir qual a informação, se for caso disso, deve ser solicitada a outros organismos governamentais.

40. Para obter informações relativas a fundos duvidosos, subornos, financiamento de partidos políticos e outras informações fiscais conexas, os inspectores podem contactar outros organismos governamentais, tais como a entidade fiscalizadora da bolsa de valores ou organismos públicos que garantam riscos no estrangeiro.

OS PAÍSES SÃO SOLICITADOS A INDICAR NOS SEUS MANUAIS EXEMPLOS SUPLEMENTARES

8. Informações disponibilizadas pelas partes contratantes em acordos fiscais

41. Durante a inspecção às empresas, os supervisores dos inspectores e os próprios inspectores também devem ter em consideração as informações que possam obter das partes contratantes em

acordos fiscais. Podem ser usados diversos mecanismos jurídicos que asseguram a troca de informação, como, por exemplo, convenções fiscais bilaterais com um Artigo sobre troca de informações com base no Artigo 26º do Modelo de Convenção Fiscal da OCDE e instrumentos multilaterais sobre assistência mútua em assuntos fiscais. Com respeito à corrupção de funcionários públicos estrangeiros, três formas de troca de informações afiguram-se as mais relevantes: troca a pedido, troca espontânea e troca automática:

- A troca a pedido ocorre quando uma parte contratante coloca a outra parte contratante questões específicas relacionadas com um caso concreto. Assim, um pedido de informação pode ser útil para ajudar a determinar a natureza de um pagamento suspeito. Também é possível solicitar a realização de uma inspecção fiscal no estrangeiro e, inclusivamente, requerer a presença de um inspector fiscal estrangeiro durante uma auditoria, se a legislação nacional do Estado a quem foi feito o pedido o permitir.
- A troca espontânea de informações pode ajudar a localizar um pagamento suspeito. Nesse caso, as particularidades detectadas por um funcionário público estrangeiro durante uma auditoria ou investigação, que possam ter interesse, para fins fiscais, para outra jurisdição, são transmitidas a essa jurisdição sem pedido prévio. A informação é canalizada através das autoridades competentes de cada país.
- A troca automática envolve a transmissão sistemática de informações respeitantes a elementos específicos do rendimento (por exemplo, rendimentos passivos, pensões). A *Recomendação da OCDE sobre o uso do Modelo de Memorando de Entendimento da OCDE sobre a troca automática de informações para fins fiscais* [C(2001)28] trata da troca automática de vários tipos de informação de natureza fiscal e faz uma referência especial à necessidade de intensificar a cooperação internacional na luta contra a corrupção dos funcionários públicos estrangeiros. O Artigo 2º estabelece que “as autoridades competentes esforçar-se-ão por proceder à troca de informações sobre comissões e outros pagamentos similares”. A Recomendação também aconselha a que as autoridades competentes cheguem a um acordo no sentido de “intensificar a troca de informações fiscais (espontânea ou a pedido) no caso das seguintes categorias de rendimento: comissões, taxas de corretagem, honorários e outras remunerações pagas a pessoas singulares ou colectivas”.

42. A troca de informações é efectuada pelas autoridades competentes das duas jurisdições que disponham de uma base legal para proceder à troca de informações fiscais. Os contactos directos com funcionários públicos estrangeiros não são permitidos, salvo no caso de delegação de poderes especificamente prevista pelas autoridades competentes. Por outro lado, se as informações forem fornecidas ao abrigo do artigo sobre troca de informações de uma convenção fiscal bilateral ou nos termos de um instrumento específico que preveja a troca de informações, de um modo geral as regras de confidencialidade impedem a transmissão da informação se a infracção penal não for igualmente uma infracção fiscal, na medida em que as informações só podem ser comunicadas “às pessoas ou autoridades encarregadas da liquidação ou cobrança dos impostos cobrados em nome dos Estados contratantes, dos procedimentos declarativos ou executivos relativos a esses impostos, ou da decisão de recursos referentes a esses impostos”.

Verificações fiscais simultâneas

43. As verificações fiscais simultâneas podem constituir um outro instrumento de identificação de casos de suborno de funcionários públicos estrangeiros. O *Modelo de Acordo da OCDE para Realizar Verificações Fiscais Simultâneas*, de 1992, estabelece que “o objectivo primordial das verificações fiscais simultâneas é, nomeadamente: determinar a correcta responsabilidade fiscal do contribuinte em casos em que são detectados: (...) rendimentos não declarados, lavagem de dinheiro, subornos, corrupção, pagamentos ilícitos, etc.”.

44. Os países Membros que celebrem acordos com vista à realização de verificações fiscais simultâneas são convidados a utilizar o *Modelo de Acordo da OCDE de 1992 para a realização de*

verificações fiscais simultâneas, que estipula, especificamente, que as verificações fiscais simultâneas podem ter como objectivo a determinação da correcta responsabilidade fiscal do contribuinte em casos onde são detectados subornos, corrupção, pagamentos ilícitos, etc.

OS PAÍSES PODEM INSERIR AQUI OS PROCEDIMENTOS INTERNOS PARA CONTACTAR A AUTORIDADE COMPETENTE E INCLUIR UMA REFERÊNCIA ÀS SUAS DIRECTRIZES SOBRE TROCA DE INFORMAÇÕES

9. Técnicas de inspecção

45. O objectivo desta secção é fornecer directrizes para estabelecer os procedimentos e as técnicas que devem ser usadas na condução de uma inspecção eficiente e, em especial, para detectar casos de suborno. Para a identificação de pagamentos ilícitos, podem revelar-se úteis certos programas informáticos de análise.

Métodos de acumulação de provas particularmente relevantes na identificação de casos de suborno:

46. Estes métodos incluem:

Testes analíticos – tais como a análise das rubricas das folhas de Balanço para identificar contas avultadas, anómalas ou duvidosas. Os testes analíticos que usam comparações e relações para isolar contas e transacções que devam ser examinadas com mais detalhe ou apurar se são ou não necessárias mais averiguações, são úteis.

Documentação – tal como a verificação dos livros e registos do contribuinte para determinar o conteúdo, a exactidão e a comprovação das informações constantes da declaração de imposto.

Inquirição – tal como entrevistas com o contribuinte ou (quando a lei o permita) a terceiros. As informações prestadas por terceiros que sejam independentes podem confirmar ou comprovar a exactidão das informações fornecidas pelo contribuinte.

Verificações – tais como rastrear transacções para determinar se estão correctamente registadas e resumidas nos livros e registos do contribuinte.

10. Entrevistas

Objectivo

47. As entrevistas, desde que autorizadas por lei no decurso de inspecções fiscais, fornecem informações sobre a história financeira do contribuinte, as suas operações comerciais e a sua contabilidade. As entrevistas são utilizadas para obter a informação necessária para chegar a opiniões fundamentadas sobre o âmbito/profundidade de uma inspecção e à resolução de problemas. As entrevistas também são usadas para obter pistas, desenvolver a informação disponível e estabelecer provas.

48. O testemunho oral é um factor importante na resolução de casos de natureza fiscal e, designadamente, na identificação de casos de suborno, na medida em que pode fornecer informação que não se encontra disponível na documentação material e fornecer informação relevante não reflectida na declaração de imposto.

Quem entrevistar

49. As entrevistas destinadas a detectar fraudes ou casos de suborno devem realizar-se sempre com as pessoas que têm um maior conhecimento no que diz respeito ao completo enquadramento financeiro e ao historial da pessoa ou entidade que está a ser inspeccionada, como seja, o director-geral, o director financeiro, a pessoa responsável pelas operações internacionais, a pessoa responsável pelas actividades governamentais, directores que não sejam funcionários da empresa mas que sejam membros de comissões de auditoria ou com responsabilidades semelhantes ou outros que possam interessar.

Documentação respeitante às entrevistas

50. Depois da entrevista, os inspectores tributários podem preparar um memorando da mesma, indicando a data, hora, local e as pessoas presentes e, bem assim, os elementos recolhidos na entrevista. O inspector tributário deve assinar e datar o memorando, o qual deve ser incluído no processo. Isto pode ser útil para a inspecção tributária e no caso de o inspector tributário estar obrigado, por lei, a informar as autoridades judiciais competentes em casos de corrupção.

Técnicas de entrevistas

51. Deve ser dada especial atenção às técnicas utilizadas em entrevistas. É importante que o ou os inspectores tributários mantenham sempre o controlo da entrevista e, especialmente, se houver suspeitas de corrupção. Os inspectores devem estabelecer o ritmo e a orientação da entrevista. É também importante avaliar continuamente se o contribuinte fornece informação pertinente ou faz apenas divagações.

Formulação das perguntas

52. Para entrevistar o contribuinte podem ser colocados quatro tipos de questões: abertas, fechadas, probatórias e induzidas. Fica ao critério do inspector tributário decidir qual o tipo de questões mais apropriado para detectar pagamentos ilícitos e/ou casos de suborno.

TIPO	DESCRIÇÃO
Questões abertas	Estas questões são concebidas com o objectivo de obter uma resposta de natureza narrativa. Trata-se de obter uma história, uma sequência de eventos ou uma descrição. São colocadas questões abertas sobre a actividade do contribuinte. A vantagem deste tipo de questões é a de proporcionar uma panorâmica geral de alguns aspectos da história do contribuinte. A desvantagem é que este tipo de perguntas pode conduzir a divagações.
Questões fechadas	Estas questões são mais apropriadas para identificar informações precisas, tais como datas, nomes e montantes. Trata-se de questões específicas e directas. Devem ser colocadas para obter dados sobre antecedentes, como sejam pagamentos a funcionários públicos. Este tipo de questões revela-se útil quando o contribuinte tem dificuldade em dar uma resposta precisa. Também são úteis para clarificar uma reacção a uma questão aberta. A desvantagem das questões fechadas é que a resposta está limitada exactamente àquilo a que é perguntado, o que pode fazer com que o contribuinte se sinta desconfortável.
Questões probatórias	As questões probatórias combinam elementos das questões abertas e fechadas. São utilizadas para aprofundar um dado aspecto. Por exemplo, quando questionar o contribuinte sobre uma despesa de consultoria pergunte: “Qual é o objectivo desta despesa?”. A vantagem deste tipo de questão é que a resposta do contribuinte é directa mas não limitada.

Questões induzidas

As questões induzidas sugerem que o entrevistador já chegou a uma conclusão ou indicam o que o entrevistador quer ouvir. Convém restringir o uso de questões induzidas. Devem ser utilizadas para obter uma confirmação, dado que a resposta é dada sob a forma de uma pergunta. Por exemplo: “Então o senhor não guardou as facturas das despesas de consultoria?”

OS PAÍSES PODEM INSERIR AQUI UMA REFERÊNCIA CRUZADA ÀS SUAS REGRAS INTERNAS RELATIVAS A ENTREVISTAS COM CONTRIBUINTES NO DECURSO DE INSPECÇÕES TRIBUTÁRIAS

11. Avaliação dos controlos internos dos contribuintes

53. Os controlos internos são definidos como os “métodos e procedimentos dos contribuintes para identificar, avaliar e garantir as operações comerciais e evitar erros materiais na informação financeira”. É necessário proceder a uma avaliação dos controlos internos usados pelo contribuinte para determinar a fiabilidade dos livros e registos, o que é particularmente relevante quando existe uma suspeita de fraude ou de pagamentos irregulares. É essencial avaliar os controlos internos para definir as técnicas de auditoria apropriadas para serem usadas durante a inspecção.

Principais etapas na avaliação dos controlos internos

54. A avaliação dos controlos internos pode ser descrita como uma análise realizada pelo inspector tributário para perceber e documentar todo o funcionamento da empresa. As principais etapas desta avaliação consistem em compreender as condições de funcionamento do controlo, o sistema contabilístico e os procedimentos de controlo.

Enquadramento do controlo interno

55. A primeira área que os inspectores tributários têm de compreender diz respeito ao enquadramento de controlo da empresa. Esse enquadramento é constituído por múltiplos factores que afectam as práticas e procedimentos da empresa. São factores como a filosofia de gestão, o estilo de funcionamento da administração, a estrutura organizacional, a política de pessoal e as influências externas que afectam a empresa, factores esses que podem indicar eventuais casos de corrupção. Para fazer uma avaliação das condições de controlo, os inspectores têm de perceber, em pormenor, o modo de funcionamento da empresa.

Sistema contabilístico

56. A segunda área chave do controlo interno que os inspectores têm de compreender é o sistema contabilístico. Conhecer o sistema contabilístico fornece informações sobre muitas das transacções realizadas pelo contribuinte.

57. Os inspectores têm de obter conhecimentos sobre o modo como a empresa funciona no dia-a-dia no que diz respeito aos clientes, fornecedores, administração, vendas, trabalho realizado, preços, localização, empregados, activos utilizados, produção e manutenção de registos.

Procedimentos de controlo

58. Os procedimentos de controlo consistem nas práticas e nos procedimentos definidos pela administração para alcançar os objectivos da empresa. Os procedimentos de controlo são os métodos estabelecidos para assegurar que a empresa funciona tal como previsto. A separação de

funções é o principal procedimento de controlo que deve preocupar os inspectores tributários. A separação de funções, se for correctamente executada, vai reduzir a oportunidade de qualquer pessoa cometer e ocultar erros ou irregularidades; por exemplo, o pagamento de subornos no curso normal do exercício das suas funções.

12. Procedimentos especiais de controlo

59. Ao seleccionar as provas de investigação aprofundada que devem ser incluídas e ao identificar os procedimentos que devem ser utilizados, o supervisor do inspector tributário deve ter em mente o objectivo da investigação, a profundidade que se pretende alcançar e de como devem ser controladas as provas.

60. O objectivo específico de uma investigação aprofundada deve ser bem definido no momento em que esta é incluída nos planos de Inspeção Especial. Por exemplo, o objectivo de uma determinada investigação aprofundada pode consistir na identificação de pagamentos a funcionários públicos. A investigação deve ser orientada para a conta ou contas onde, com maior probabilidade, estejam incluídas transacções com empresas que, historicamente, apresentam uma elevada probabilidade de pagamentos de subornos.

Podem ser detectados casos de suborno em qualquer sector de actividade. Têm sido detectados, com alguma frequência, casos de suborno em indústrias onde o *know-how* técnico constitui um elemento chave. Um outro aspecto comum pode ser a necessidade de obter uma autorização das entidades governamentais para se poder operar. Entre estas indústrias, refira-se a prospecção petrolífera, a construção e a indústria manufactora. Alguns exemplos incluem investimentos em infra-estruturas de telecomunicações e construção de centrais eléctricas. É indicado, seguidamente, um exemplo de pagamento de suborno na indústria de prospecção petrolífera:

61. Responsáveis de uma empresa envolvida na prospecção e produção de petróleo bruto e de gás natural autorizaram pagamentos ao seu agente comercial de uma afiliada sediada no estrangeiro, o qual transferiu os pagamentos para funcionários do governo estrangeiro a fim de tentar obter decisões governamentais favoráveis a essa afiliada sediada no estrangeiro. Esses pagamentos foram dissimulados, encontrando-se documentados e registados como aquisições e reparações de bens de equipamento.

Fundos para pagamento de subornos

62. Nesta secção indicam-se técnicas de auditoria e testes de verificação do cumprimento para ajudar a identificar e inspeccionar “fundos para pagamento de subornos” da empresa ou quaisquer outros esquemas eventualmente usados para contornar a legislação fiscal ou pagar subornos a funcionários públicos. Estes mecanismos de criação de fundos secretos e de dissimulação intencional do rendimento tributável da empresa são extremamente preocupantes face à legislação fiscal de um país.

Definição

63. Os fundos para pagamento de subornos das empresas são contas ou conjuntos de contas geralmente criadas através de esquemas complexos à margem dos controlos internos normais da empresa com o objectivo de financiar partidos políticos, corrupção, pagar subornos, despesas pessoais de quadros superiores da empresa e outras actividades ilícitas. Os quadros dirigentes estão geralmente envolvidos e esses mecanismos são levados a cabo mediante diversas transacções e através do recurso a empresas afiliadas nacionais e estrangeiras.

Exemplos

- A prática normal em esquemas que envolvam operações no estrangeiro é a empresa-mãe nacional usar uma afiliada estrangeira, um consultor estrangeiro ou uma conta bancária no estrangeiro para fazer “lavagem” de fundos de maneira a obter numerário e a repatriá-lo para a empresa-mãe nacional para criar um fundo destinado ao pagamento de funcionários públicos nacionais. Como é evidente, os fundos não seriam repatriados se o pagamento fosse feito a um funcionário público estrangeiro.
- Fundos de suborno gerados por devoluções de honorários de consultores jurídicos estrangeiros: o consultor jurídico estrangeiro, que também prestou serviços lícitos de consultoria à empresa nacional, sobrefactura os seus honorários à empresa e posteriormente transfere o excedente para a empresa de origem, em numerário.
- Quadros directivos e/ou membros do pessoal-chave beneficiam de remuneração suplementar contra o compromisso de contribuírem com uma percentagem da gratificação ou com o respectivo montante líquido (de imposto sobre rendimento) para um financiamento político ou pagamento de suborno.
- Sobrecapitalização da empresa: uma empresa adquire bens móveis ou imóveis por um valor superior ao preço de mercado. O excedente é devolvido ou reembolsado e usado pelo promotor do esquema para financiar uma organização política ou pagar a um funcionário público.
- São efectuados pagamentos a sociedades de advogados, que funcionam como intermediários, sendo as quantias pagas depositadas em contas fiduciárias e posteriormente entregues à comissão de campanha política designada pelos directores da empresa pagadora ou a um funcionário público.

Procedimentos de identificação de pagamentos irregulares a quadros superiores de empresas

64. Também existem questões directas que podem ser colocadas por um inspector tributário para identificar subornos. Em qualquer caso, o supervisor do inspector tributário decidirá se vão ser colocadas, ou não, as questões 1 a 5 do Quadro 1, aos funcionários seleccionados de uma empresa, a funcionários chave e a outros indivíduos. Nos casos em que estas questões foram respondidas numa inspecção anterior, os princípios directores enunciados no Quadro 2 devem ser tidos em consideração no sentido de decidir se as questões devem ser colocadas em anos subsequentes.

65. Podem ser formuladas questões adicionais quando justificadas pela resposta a uma pergunta ou pelos factos e circunstâncias num caso específico; no entanto, convém solicitar a assistência de um Conselho Fiscal na formulação dessas questões.

66. Os indivíduos seleccionados para serem questionados devem ser os funcionários, actuais ou antigos, ou directores que tenham ou possam ter tido suficiente autoridade, controlo ou conhecimento das actividades da empresa para estarem a par de eventuais abusos dos fundos da empresa. Pode incluir, por exemplo, o director-geral, o director financeiro, a pessoa responsável pelas operações internacionais, a pessoa responsável pelos contactos com a administração pública, os administradores que não pertençam ao quadro da empresa mas que fazem parte de comissões de auditoria ou que tenham responsabilidades análogas, e outras pessoas, se necessário.

67. As pessoas seleccionadas para uma entrevista devem estar cientes de que o termo “empresa” inclui o contribuinte sujeito a inspecção, qualquer eventual filial, sociedade-mãe ou afiliada, ou qualquer *joint venture*, sociedade de pessoas, *trust* ou associação na qual a empresa detém uma participação. As pessoas interrogadas devem ser informadas quanto aos anos sobre os quais as perguntas incidem.

68. Os anos a que as perguntas se reportam devem ser definidos caso a caso.

69. O método para propor as perguntas, o prazo para as respostas orais e o prazo para receber as respostas por escrito e atestadas serão definidos pelo supervisor do inspector tributário.

70. No caso de alguém se recusar a responder a alguma das questões colocadas pelo inspector tributário ou se recusar a confirmar uma declaração ou documento escrito sob juramento ou compromisso, a pessoa em causa pode ser notificada por mandado judicial, se a lei o permitir, a fim de prestar testemunho.

71. Quando qualquer uma destas questões for respondida afirmativamente, devem ser obtidos todos os dados concernentes à transacção. As respostas a todas as questões serão analisadas em conjunto com toda a outra informação disponível. Se forem necessários mais esclarecimentos, proceder-se-á a entrevistas complementares.

Questionário a usar em inspecções (caso a lei interna o permita)

72. As seguintes questões podem ser colocadas em relação com a inspecção das obrigações fiscais de uma empresa:

- Pode indicar quais as suas funções na empresa e a área específica da sua responsabilidade. No entanto, as questões não se limitam ao conhecimento adquirido no exercício das suas responsabilidades oficiais, mas devem ser respondidas com base naquilo que sabe, do que pensa e do que se recorda, independentemente da fonte das suas informações.
- Deve declarar, sob pena de acusação por perjúrio ⁽¹⁾, estar convencido de que as suas respostas são verdadeiras e correctas no que se refere a todos os aspectos importantes. Pode completar as respostas com informações explicativas. Se não tiver a certeza sobre se uma determinada transacção se enquadra no âmbito da pergunta, pode discutir o assunto com o inspector tributário. Se, depois de analisada a questão, considerar que uma resposta requer maior análise, deve indicar claramente a natureza da mesma.

(N.B.: Se o inspector tributário concluir que qualquer complemento de resposta é ambíguo ou pouco razoável, ou se a resposta a uma determinada pergunta requerer maior clarificação, o inspector pode colocar-lhe questões adicionais a que deverá responder.)

73. Todas as referências à empresa devem incluir não apenas a empresa em causa, mas também qualquer subsidiária, sociedade-mãe ou afiliada e qualquer *joint venture*, sociedade de pessoas, um fideicomisso (*trust*) ou associação na qual a empresa detenha uma participação.

Quadro 1: Questionário para usar em inspecções

Durante o período de _____ a _____, a empresa, algum quadro ou funcionário da empresa, ou qualquer outra pessoa, agindo em nome da empresa, fez, directa ou indirectamente, o pagamento de suborno, de comissão oculta, ou outro pagamento comparável ou da mesma natureza, legítimo ou não, a qualquer pessoa ou entidade, privada ou pública, nacional ou estrangeira, independentemente da forma, quer em dinheiro, bens ou serviços, para obter um tratamento favorável a fim de garantir um negócio ou obter concessões especiais, ou como contrapartida de um tratamento favorável no caso de um negócio garantido ou concessões especiais já obtidas?

Durante o período de _____ a _____, foram os fundos ou os bens de qualquer natureza pertencentes à empresa doados, emprestados ou postos à disposição, directa ou indirectamente, em benefício de, ou com o propósito de fazer oposição a, um governo ou a uma sua subdivisão, partido político, candidato político ou comissão política, nacional ou estrangeira?

Durante o período de _____ a _____, algum quadro directivo da empresa, funcionário,

⁽¹⁾ Pode dar-se o caso de nem todos os sistemas jurídicos preverem a sanção por perjúrio em tais circunstâncias.

empregado ou agente foi compensado, directa ou indirectamente, pela empresa, pelo tempo dispendido ou pelas despesas incorridas na prestação de serviços em benefício de, ou com o propósito de fazer oposição a, um governo ou a uma sua subdivisão, partido político, candidato político ou comissão política, nacional ou estrangeira?

Durante o período de _____ a _____, a empresa concedeu algum empréstimo, donativo ou outro pagamento, directa ou indirectamente, a algum quadro directivo ou funcionário da empresa, ou a qualquer outra pessoa, através de contribuições efectuadas ou a efectuar, directa ou indirectamente, em benefício de, ou com o propósito de fazer oposição a, um governo ou a uma sua subdivisão, partido político, candidato político ou comissão política, nacional ou estrangeira?

Durante o período de _____ a _____, manteve a empresa, ou qualquer outra pessoa ou entidade agindo em seu nome, uma conta bancária ou uma conta de qualquer tipo, no país ou no estrangeiro, que não fosse registada nos livros e registos da empresa ou que não fosse classificada, identificada ou cujo titular não seja a empresa?

Quadro 2: Directrizes para o uso do questionário sobre o fundo da empresa destinado ao pagamento de subornos em inspecções de anos subsequentes

Em inspecções anteriores, as questões revelaram-se as mais produtivas em casos que envolvam empresas multinacionais com actividades significativas no estrangeiro. Os seguintes factores devem ser tidos em consideração ao decidir se as questões devem ser colocadas em anos subsequentes:

Se no passado a empresa fez pagamentos irregulares ou esteve envolvida em actividades relacionadas com fundos para pagamento de subornos;

Informação actual indicando a existência ou a forte probabilidade de existência de pagamentos irregulares ou de actividades relacionadas com fundos para pagamento de subornos;

A existência de concorrentes ou de outros intervenientes dentro do mesmo sector reconhecidos como tendo efectuado pagamentos irregulares ou desenvolvido actividades relacionadas com fundos para pagamento de subornos;

Nível dos controlos de que a empresa dispõe para impedir pagamentos irregulares ou a criação de fundos para pagamento de subornos;

Nível dos controlos efectuados pelos auditores internos e/ou externos da empresa no que diz respeito ao uso de pagamentos irregulares ou à criação de fundos para pagamento de subornos;

Eficácia das medidas adoptadas pela empresa no que diz respeito a pagamentos irregulares ou à criação de fundos para pagamento de subornos;

A questão de saber se a empresa fabrica produtos que sejam vendidos em mercados altamente competitivos, especialmente produtos sujeitos a um controlo rigoroso do governo;

A questão de saber se a empresa realiza operações significativas com administrações públicas nos diversos níveis, no estrangeiro ou no país, ou desenvolve actividades com organizações paragovernamentais estrangeiras;

A questão de saber se a empresa possui uma entidade estrangeira a operar de forma autónoma, com pouco ou nenhum controlo directo da empresa-mãe nacional;

A questão de saber se a empresa fez alguma aquisição importante ou se houve uma mudança significativa de proprietários, de administração ou no tipo de actividade exercida pela empresa;

Se a inspecção revela qualquer tentativa de dissimular actividades aparentemente irregulares ou revela situações que envolvem autorizações que não passam pelas vias normais; e

Quaisquer outros factores em que, na opinião do supervisor do inspector tributário, se justifique o recurso às perguntas.

Quando se trata de decidir se estas questões devem ser colocadas, nenhum factor, isolado ou em combinação com outros, é decisivo. A tomada de decisão cabe ao supervisor do inspector tributário, tendo em consideração as directrizes no seu conjunto. As razões justificativas da formulação ou não das perguntas devem ser devidamente fundamentadas nos documentos de trabalho do inspector tributário.

13. Acompanhamento dos casos de suborno: Formulário modelo destinado aos inspectores tributários para comunicarem casos de suborno detectados aos serviços centrais

74. As administrações fiscais podem criar, nos seus serviços centrais de auditoria, um sistema de monitorização de casos de suborno identificados durante as inspecções tributárias. Os inspectores tributários podem enviar as informações recolhidas sobre os casos de suborno identificados, tendo em vista a constituição de uma base de dados susceptível de ser usada para fins estatísticos e, bem assim, para identificar tendências neste domínio e ainda para facilitar a planificação dos controlos de auditoria. O formulário aqui apresentado visa simplificar o sistema de comunicação. Pode ser adaptado às necessidades e especificidades do país.

Formulário para os inspectores tributários comunicarem aos serviços centrais os casos de suborno detectados

(Os anexos são opcionais)

Secção I – Controlo do processo:

- 1a. Acção: Início Actualização
1b. Tipo de comunicação: Pagador Beneficiário
1c. Nome, NIF e endereço do pagador ou beneficiário:

- 1d. Número do processo: _____
1e. Data de registo (dia/mês/ano): _____

Secção II – Destinatário do Relatório: (a preencher pela administração fiscal central que controla os pagamentos por corrupção)

2a. Pessoa a contactar:

2b. Endereço:

2c. Número de telefone:

2d. Número de fax:

2e. Endereço e-mail

Secção III – Fonte da informação:

3a. Pessoa a contactar:

3b. Endereço:

3c. Número de telefone:

3d. Número de fax:

3e. Endereço e-mail

Secção IV – Identificação do Processo:

	Pagador:	Beneficiário:
4a. País:		
4b. Sector: produção, construção, etc.		
4c. Dimensão da empresa (activos):		
4d. Categoria (dirigente, quadro superior, etc.):		
4e. Exercício(s) fiscal(is) em causa:		
4f. Infracção(ões) sob investigação:	Civil <input type="checkbox"/> Penal <input type="checkbox"/> A definir <input type="checkbox"/>	
4g. Breve descrição da(s) infracção(ões)	_____	

4h. Método de pagamento do suborno: (em numerário, bens, pagamento de bens ou serviços num valor superior ao valor de mercado, etc.)	_____	

4i. Valor pago pelo suborno (indicar a moeda)	_____	
4j. Valor do imposto devido a título da infracção (indicar a moeda): Civil	_____	
Penal	_____	

Relatório sobre corrupção

Secção V – Método de detecção:

	Pagador:	Beneficiário
5a. Rendimento não declarado:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5b. Gastos fictícios:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5c. Declaração, documento, factura falsa ou alterada:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5d. Registos falsos, contabilidade dupla:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5e. Testes analíticos, entrevistas, etc.:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5f. Conta bancária / Fundo:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5g. Empregados fictícios:	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5h. Lavagem de dinheiro / infracções cambiais	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5i. Comunicação obrigatória de pagamentos (Comissões, consultorias, <i>royalties</i> , etc.)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5j. Informação de outros departamentos governamentais	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5k. Informação de partes contratantes (ver Secção VII)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5l. Outros: _____		
5m. Paraísos fiscais (sim/não) _____ País _____		

Breve descrição do método utilizado na detecção

Secção VI – Ponto da situação do Processo:

Situação actual:

Pagador:	Beneficiário
6a. Aberto <input type="checkbox"/>	6c. Aberto <input type="checkbox"/>
6b. Fechado <input type="checkbox"/>	6d. Fechado <input type="checkbox"/>

Breve descrição do ponto da situação _____

Secção VII – Troca de informações com uma Parte Contratante:

Houve troca de informações? 7a. Sim 7b. Não

7c. Em caso afirmativo, indicar se as informações foram fornecidas:

7d. Na sequência de um pedido

7e. Espontaneamente

7f. Automaticamente

7g. País que forneceu as informações:
