

[Acórdãos STA](#)

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo

Processo: 01645/15
Data do Acórdão: 13-04-2016
Tribunal: 2 SECÇÃO
Relator: FONSECA CARVALHO
Descritores: COMPETÊNCIA DOS TRIBUNAIS TRIBUTÁRIOS
QUESTÃO FISCAL
IMPOSTO ESPECIAL DE JOGOS

Sumário: **O tribunal tributário é competente, em razão da matéria, para a apreciação da impugnação judicial deduzida pela concessionária contra a liquidação do imposto especial sobre o jogo. (*)**

Nº Convencional: JSTA000P20374
Nº do Documento: SA22016041301645
Data de Entrada: 11-12-2015
Recorrente: A....., S.A.
Recorrido 1: TURISMO DE PORTUGAL, L.P.
Votação: UNANIMIDADE
Aditamento:

▼ **Texto Integral**

Texto Integral: Acordam na Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo

RELATÓRIO

A..... S.A., não se conformando com do Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto que julgou aquele tribunal incompetente, em razão da matéria, para conhecer da impugnação judicial da liquidação do imposto especial sobre o jogo referente à concessão da zona de jogo da Póvoa do Varzim vem dele interpor recurso para a Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal administrativo formulando as seguintes conclusões:

1ª) Na presente impugnação judicial, a ora recorrente contestou a liquidação efectuada pelo Turismo de Portugal, IP, do imposto especial pelo exercício da actividade do jogo exigida às empresas concessionárias das zonas de jogo;

2ª) O imposto de jogo foi criado e está previsto no DL 422/89 de 02 12 nomeadamente nos artigos 84 e segs.

3ª) O imposto de jogo como decorre do nº 2 do artigo 84 da lei do jogo em conjugação como artigo 7º do CIRC substituiu a tributação das empresas que se dedicam a essa actividade em IRC consagrando-se assim um regime substitutivo.

4ª) O imposto de jogo incidente sobre a actividade de exploração do jogo é um verdadeiro e autêntico tributo.

5ª) Estamos na verdade perante uma prestação patrimonial estabelecida por lei o DL 422/89 de 01 12 a favor das entidades públicas que têm a seu cargo funções públicas.

6ª) A existência de um contrato de concessão celebrado entre o Estado e a ora recorrente para a exploração da actividade do jogo não atribui ao imposto de jogo uma base contratual.

7ª) Como tem assinalado a doutrina é a lei e apenas a lei que estabelece o imposto de jogo não havendo lugar a qualquer lei contrato.

8ª) Sendo certo que a ora recorrente impugnou / contestou a liquidação de um imposto concretamente o imposto de jogo.

9ª) Na presente impugnação não está em causa qualquer questão sobre a validade do contrato de concessão celebrado entre a recorrente e o Estado.

10ª) Na presente impugnação não é contestada a validade de qualquer cláusula do contrato de concessão.

11ª) Na presente impugnação é contestada.

A liquidação do imposto de jogo liquidação essa, aliás, expressamente efectuada ao abrigo do Decreto-Lei nº 422/89, que é o fundamento legal invocado pelo Turismo de Portugal, IP;

12ª) Na presente impugnação é contestada a liquidação do imposto de jogo porque a recorrente considera que esse imposto tal como configurado no DL 422/89 viola os princípios constitucionais da legalidade, da capacidade contributiva da tributação pelo lucro real e da proporcionalidade.

13ª) Na presente impugnação é contestada a liquidação do imposto de jogo por violação do DL 422/89 que impõe fixações anuais em sede de determinação da matéria colectável do capital inicial das máquinas de jogo e a autoridade pública fixou tal capital de forma mensal.

14ª) Na presente impugnação é contestada a liquidação do imposto de jogo por ela ser ilegal por falta de fundamentação.

15ª) Na presente impugnação é contestada liquidação do imposto por violação do DL 422/89 uma vez que autoridade pública fixou o capital em giro sem atender às características de cada máquina.

16ª) Assim, ao invés do decidido na douda sentença recorrida, cabe à jurisdição fiscal ou tributária a competência para julgar tal impugnação e não à jurisdição administrativa.

Não houve contra alegações.

1.4. O MP emite Parecer nos termos seguintes:

«FUNDAMENTAÇÃO

1. Compete aos tribunais administrativos e fiscais o julgamento da acções e recursos contenciosos [nomenclatura actual acções administrativas especiais] que tenham por objecto dirimir os litígios emergentes das relações jurídicas administrativas e fiscais (arts. 209º nº 1 al. b) e 212º nº 3 CRP).

Exprime-se em jurisprudência consolidada o entendimento de que constitui questão fiscal, aquela cuja apreciação e resolução exige a interpretação e aplicação de normas de direito fiscal, inscritas no domínio da actividade tributária da administração (acórdãos STA Plenário 21.03.2012 P. 189/11; 27.05.2009 processo nº 119/08; 2.04.2009 processo nº 987/08; na doutrina Jorge Lopes de Sousa *Código de Procedimento e de Processo Tributário anotado e comentado* 6ª edição 2011 Volume I p. 231).

Na mesma categoria, a repartição de jurisdição entre os tribunais administrativos e os tribunais fiscais tem como critério a natureza da relação jurídica de onde emergem as questões submetidas à apreciação dos tribunais: relação jurídica administrativa ou relação jurídica tributária.

2. No caso concreto a recorrente deduziu impugnação judicial contra a liquidação de imposto especial sobre o jogo (referente ao mês de Abril 2013), com fundamento em inconstitucionalidade de diversas normas do DL nº 422/89 2 Dezembro e do DL nº 275/2001, 17 Outubro (diplomas que integram o regime legal da exploração dos jogos de fortuna e azar), por alegada violação dos princípios da capacidade contributiva, da tributação pelo rendimento real e da proporcionalidade (cf. petição inicial, designadamente arts. 14º/49º).

As quantias controvertidas de € 204.328,76, de € 791.773,92 e de € 25.541,09 (cuja natureza não tributária foi invocada como fundamento da declaração de incompetência em razão da matéria) são componentes do imposto correspondentes, respectivamente, a 20%, 77,5% e 2,5% da colecta, tendo sido autonomizadas pela sua afectação específica, em virtude de constituírem receitas do Fundo de Turismo e o Fundo de Fomento Cultural, sendo 20% da totalidade da colecta, a destacar da receita destinada ao Fundo de Turismo, aplicada na realização de obras de interesse para o turismo na área dos municípios onde se situam os casinos (factos provados nº 3; art. 84º nº 3 DL nº 422/89, 2 Dezembro).

A colecta do imposto especial integra, em concorrência com outras quantias de diferentes proveniências, as contrapartidas anuais, a pagar pelas concessionárias (arts. 3º nº 1 al. b) e 6º nº 1 Decreto Regulamentar nº 29/88, 3 Agosto).

As próprias componentes das contrapartidas anuais provenientes de outras fontes assumem natureza tributária: constituem receitas do Estado afectas ao financiamento de actividades de interesse público turístico, impostas coactivamente por instrumentos legais, embora a sua quantificação venha a ficar estabelecida nas cláusulas dos contratos de concessão a celebrar posteriormente com as concessionárias.

A existência de um contrato celebrado entre o Estado e a recorrente para a exploração da actividade do jogo não atribui ao imposto de jogo base contratual; na impugnação judicial não está em causa qualquer questão sobre a validade do contrato de concessão nem é contestada a validade de qualquer cláusula do contrato de concessão (conclusões 7 10 e 11 das alegações de recurso).

Neste contexto o tribunal tributário é competente, em razão da matéria, para a cognição da impugnação judicial deduzida pela recorrente contra a liquidação do imposto especial sobre o jogo.

CONCLUSÃO

O recurso merece provimento.

A decisão recorrida deve ser revogada e substituída por acórdão com o seguinte dispositivo:

- declaração da competência do Tribunal Tributário do Porto, em razão da matéria, para o conhecimento da impugnação judicial,
- devolução do processo ao Tribunal Tributário do Porto para apreciação das questões suscitadas na impugnação judicial»

1.5. Corridos os vistos legais, cabe decidir.

FUNDAMENTOS

2. Na sentença recorrida julgaram-se provados os factos seguintes:

1. A Impugnante, A..... S.A.”, Contribuinte Fiscal nº em 29/11/1988, celebrou com o Estado Português um contrato de concessão para exploração de jogos de fortuna ou azar na zona da Póvoa de Varzim, que foi publicado no DR III Série, nº 37, de 14/2/1987, mediante o qual a Impugnante se obrigou, além do mais, ao pagamento de uma contrapartida pecuniária calculada nos termos exarados naquele contrato.
2. A Impugnante e o Estado Português, em 14/12/2001, procederam à prorrogação do contrato de concessão identificado em 1, por mais 15 anos, até 31/12/2023, tendo assinado o *“Acordo de Revisão do Contrato de Concessão do Casino da Póvoa de Varzim”*, prorrogação autorizada ao abrigo do artigo 13º do Decreto-Lei nº 422/89, de 2/12, publicado no DR III Série, nº 27, de 1/2/2002, que nos artigos 3º e 8º prevê o pagamento da contrapartida inicial, no montante global de € 58.359.353,96, a preços de 31 de Dezembro de 2000, e para além dessa contrapartida, em cada ano, uma contrapartida do valor de 50% das receitas brutas declaradas dos jogos explorados no casino, contrapartida não inferior aos valores indicados no anexo ao Decreto-Lei nº 275/2001, de 17 de Outubro, depois previamente convertidos nos termos do artigo 2º, nº 3, daquele diploma.
3. O “Instituto de Turismo de Portugal, I.P.”, mediante ofício de 2/7/2013 que se encontra a fls. 20 e se dá por integralmente reproduzido, procedeu à notificação da Impugnante, a sociedade comercial A....., na pessoa do Presidente da Direcção do Casino da Póvoa de Varzim, para proceder ao pagamento *“de 20% do Imposto Especial de jogo no valor de € 204 328,76 liquidado no mês de Junho de 2013”*, e mediante transferência bancária apara o NIB 0781 011200000006 32317 do Turismo de Portugal IP do valor de € 791.773,92 referente a 77,5% do imposto especial de jogo e transferência bancária para o NIB 078101120000000131991 do Fundo de Fomento Cultural, referente a 2,5% do imposto especial sobre o jogo
4. Dá-se por reproduzida a documentação de fls. 21/25 relativa às notificações efectuadas pelo “Instituto de Turismo de Portugal, I.P.” à Impugnante, datadas de 4/2/2012, 3/4/2012, 3/7/2012, 3/8/2012, 31/10/2012, referentes à fixação do capital de giro inicial para todas as máquinas automáticas.

5. A Impugnante, em 24/1/2013, instaurou contra o Estado Português uma Acção Administrativa, que corre termos no Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto sob o nº 192/13.9BEPRT, na qual pediu a sua condenação a repor o equilíbrio financeiro do contrato de concessão celebrado em 29/12/88, revisto em 14/12/2001.

6. Dá-se por reproduzida a documentação de fls. 27/28 relativa à transferência de € 791 773,92 efectuada pela Impugnante para o “Instituto de Turismo de Portugal, I.P.”, em 15/07/2013.

7. Dá-se por reproduzida a documentação de fls. 29 relativa ao pagamento de €204 328,76 do Imposto especial de Jogo efectuado pela Impugnante mediante DUC em 15 07 2013.

Dá-se por reproduzida a documentação de folhas 30 /31 relativa à transferência de € 25 541,09 efectuada pela impugnante para o “Fundo Fomento Cultural”, em 15/07/2013.

8. A presente impugnação foi apresentada em 29/7/2013.

De direito

Perante a factualidade dada como provada o Mº juiz “a quo” considerou que *«estava em causa o pagamento da “contrapartida relativa a Junho de 2013” da zona de jogo da Póvoa de Varzim, no montante de € 1 021 1643,77 para o “Instituto de Turismo de Portugal, I.P.”, e € 32.020,39 para o “Fundo Fomento Cultural”, efectuada pela Impugnante em 15 de Julho de 2013, calculada com base na receita bruta dos jogos, e tendo em conta o valor da contrapartida mínima constante do mapa anexo ao Decreto-Lei nº 275/2001, de 17 de Outubro, com os limites estatuídos no artigo 2º, nº4, daquele diploma legal»*, considerou que *«não estando em causa um litígio emergente de uma relação jurídico fiscal posto que não se discute uma liquidação de uma qualquer taxa ou imposto, mas tão só a contrapartida relativa à Zona de Jogo da Póvoa de Varzim, devida por força do contrato de concessão outorgado entre a Impugnante e o Estado Português»*. Julgou procedente a excepção da incompetência absoluta, em razão da matéria, do Tribunal Tributário do Porto, declarando competente o Tribunal Administrativo do Porto, e por isso determinou a consequente absolvição da instância do Instituto de Turismo de Portugal, I.P.

A recorrente discorda do decidido, sustentando que a jurisdição tributária é a competente, pois que estamos perante a impugnação da liquidação de um imposto -o imposto especial de jogo criado pelo DL 422/89 de 2 12 que é um imposto substitutivo do IRC alegando ainda que o contrato de concessão de exploração celebrado entre o Estado e a impugnante não altera a natureza publica do imposto por tal contrato não ser passível de atribuir natureza contratual ao tal imposto.

E porque na presente impugnação se questiona a ilegalidade deste imposto por inconstitucionalidade derivada da inexistência de lei formal, e ainda a ilegalidade por falta de fundamentação e bem assim a ilegalidade decorrente de não estar prevista em qualquer cláusula de contrato de concessão celebrado com o Estado para a exploração da actividade de jogo entende que a sentença enferma de erro de direito ao considerar competente para o conhecimento da impugnação o Tribunal Administrativo

do Porto pois dada a relação jurídica tributaria subjacente o competente é o Tribunal Tributário de 1ª Instância do Porto.

Esta questão a de saber se a impugnada liquidação do imposto especial de jogo constitui um acto de natureza tributária ou fiscal ou se pelo contrário tem natureza meramente administrativa o que contenderá com a competência em razão da matéria do tribunal foi já objecto de apreciação por este Supremo Tribunal Administrativo nos acórdãos de 17 02 2016 in recursos 0787/15 e 01386/15, respectivamente e no acórdão de 03 02 2016 in rec 0862/15 em que a recorrente é a mesma, se discutem liquidações de natureza idêntica, mas respeitantes a períodos diferentes.

Porque não vemos razão alguma para divergir do aí decidido e porque concordamos com a fundamentação neles expressa a que aderimos passamos a transcrever o acórdão do STA de 3 de Fevereiro de 2016 in processo 0862/15 que decidiu tal questão.

“3.1. A recorrente A....., S.A. deduziu a presente impugnação judicial em relação à liquidação do «imposto especial sobre o jogo» referente à concessão da zona de jogo da Póvoa de Varzim, pedindo a declaração de ilegalidade dessa liquidação e a devolução dos quantitativos pagos, acrescidos de juros indemnizatórios, bem como a suspensão da instância até decisão do processo referente à acção administrativa intentada contra o Estado Português.

Alegou, em síntese:

- Que em 29/11/1988 celebrou um contrato de concessão para exploração de jogos de fortuna ou azar na zona de jogo da Póvoa de Varzim (DR III Série, nº 37, de 14/2/1987) que foi objecto de revisão em 14/12/2001 (DR III Série, nº 27, de 1/2/2002), sendo que o DL nº 422/89, de 2/12 (Lei do Jogo) estabelece a proibição da exploração de jogos de fortuna ou azar, permitindo-se essa exploração apenas às concessionárias, mediante pagamento mensal de um “*imposto especial pelo exercício da actividade do jogo*”, previsto no art. 84º, nº 1 do mesmo DL.

- Que o art. 2º, nº 4, do DL nº 275/2001, de 17/10, relativo às concessionárias de jogo no Algarve, Espinho, Estoril e Póvoa de Varzim, estabeleceu que estas continuam obrigadas ao pagamento das contrapartidas anuais no valor de 50% das receitas brutas através do Imposto de Jogo, que estabelece um “*mínimo de tributação*” ou “*colecta mínima*”, que vai aumentando através da aplicação de taxas de crescimento real, anual e sucessivo, de 2% ao ano.

- Que se verifica violação dos princípios da capacidade contributiva, da tributação pelo rendimento real e da proporcionalidade do imposto do jogo, uma vez que a capacidade contributiva se apura através do rendimento real, tal como estabelecido no art. 104º, nº 2, da CRP, e este princípio está ausente no imposto de jogo posto que incide sobre as receitas brutas, mas no que respeita aos “*jogos bancados*” é liquidado em parte sobre o capital em giro inicial e noutra parte sobre os “*lucros das bancas*”, no que respeita às máquinas automáticas paga 4,95% sobre o respectivo capital em giro inicial, e nas máquinas de jogo é definido por acto administrativo do “Turismo de Portugal, I.P.”, acto ilegal por falta de fundamentação e que

viola o princípio da igualdade atenta a diferenciação baseada na localização geográfica do estabelecimento.

- Que a contrapartida paga tem a natureza de uma taxa (paga para exercer uma actividade que em regra é proibida), sendo que para a sua legitimação e quantificação tem sido apontado o princípio da equivalência, segundo o qual entre a taxa e a prestação pública deve haver uma equivalência de custos e benefícios, pelo que se existir uma “*desproporção intolerável*”, se a taxa for de montante manifestamente excessivo em relação à vantagem a obter pelo particular estamos perante um verdadeiro imposto, nos termos exarados no Ac. do TConstitucional nº 640/95, de 15/11/95.

- Que a crise económica se reflectiu na redução acentuada das receitas dos casinos, sendo que o Estado Português não tomou nenhuma medida para combater a exploração e proliferação do jogo “*on line*”, factores que conduziram ao desequilíbrio económico financeiro do contrato de concessão e a levaram a intentar uma acção administrativa contra o Estado Português com vista à reposição desse reequilíbrio, pelo que também pede a suspensão da presente instância até ao trânsito em julgado da decisão a proferir na acção administrativa intentada.

3.2. A decisão recorrida julgou procedente a excepção da incompetência absoluta, em razão da matéria, do Tribunal Tributário do Porto, sendo, antes, competente o Tribunal Administrativo do Porto, e determinou a consequente absolvição da instância do Instituto de Turismo de Portugal, I.P., dado que nos autos «*está em causa o pagamento da “contrapartida relativa a Abril de 2013” da zona de jogo da Póvoa de Varzim, no montante de € 992.632,35 para o “Instituto de Turismo de Portugal, I.P.”, e € 32.020,39 para o “Fundo Fomento Cultural”, efectuada pela Impugnante em 15 e 16 de Maio de 2013, calculada com base na receita bruta dos jogos, e tendo em conta o valor da contrapartida mínima constante do mapa anexo ao Decreto-Lei nº 275/2001, de 17 de Outubro, com os limites estatuídos no artigo 2º, nº 4, daquele diploma legal*», ou seja, «*não está em causa um litígio emergente de uma relação jurídico fiscal posto que não se discute uma liquidação de uma qualquer taxa ou imposto, mas tão só a contrapartida relativa à Zona de Jogo da Póvoa de Varzim, devida por força do contrato de concessão outorgado entre a Impugnante e o Estado Português*».

3.3. Discordando, a recorrente sustenta que a jurisdição tributária é a competente, pois que estamos perante a impugnação da liquidação de um tributo/taxa com fundamento em ilegalidade por inconstitucionalidade por inexistência de lei formal, em ilegalidade por falta de fundamentação e em ilegalidade decorrente de não estar prevista em qualquer cláusula de contrato de concessão celebrado com o Estado para a exploração da actividade de jogo.

E por sua vez, a recorrida Instituto de Turismo de Portugal alega que a questionada contrapartida tem fundamento na al. b) do nº 2 da cláusula 4ª do contrato de concessão e está legalmente liquidada em cumprimento do disposto no nº 6 do art. 13º do DL nº 129/12, sendo que a norma cuja violação vem invocada se reconduz a uma norma de repartição de receita e, assim, deve ser negado provimento ao recurso mantendo-se a sentença recorrida, que decidiu ser o tribunal tributário incompetente em razão da matéria, por não estar em causa a legalidade da liquidação de tributos, mas

outrossim o questionar do pagamento da quantia contratualmente aceite e que implica com a interpretação, a validade e execução de um contrato de concessão, aceite e celebrado pela recorrente e pelo Estado Português e que, por isso, compete ao foro dos tribunais administrativos e não ao dos tribunais tributários.

A questão a decidir é, portanto, a de saber qual a jurisdição à qual cabe conhecer impugnação deduzida contra a liquidação operada relativamente à compensação prevista no art. 13º da Lei Orgânica do Turismo de Portugal, I.P., aprovado pelo DL nº 129/12, de 22/6.

Vejamos.

4. De acordo com o disposto nos arts. 209º, nº 1, al. b) e 212º, nº 3, ambos da CRP, compete aos tribunais administrativos e fiscais o julgamento da acções e recursos contenciosos (a que correspondem actualmente as acções administrativas especiais) que tenham por objecto dirimir os litígios emergentes das relações jurídicas administrativas e fiscais (cfr., igualmente, o nº 1 do art. 1º do ETAF).

Portanto, como tem vindo a afirmar-se na jurisprudência do STA, «nesta jurisdição, o que determina a competência material do Tribunal é a circunstância de o conflito cuja resolução se pretende ter emergido de uma relação jurídica administrativa ou de uma relação jurídica fiscal. No primeiro caso será competente o Tribunal Administrativo, no segundo essa competência caberá ao Tribunal Tributário.» (ac. do Plenário do STA, de 29/1/2014, proc. nº 01771/13).

E embora o conceito de relação jurídica administrativa não tenha assento legal, já o mesmo não sucede com a relação jurídica tributária, a qual, além de ter definição legal no nº 2 do art. 1º da LGT (é a relação estabelecida entre a administração tributária, agindo como tal, e as pessoas singulares e colectivas e outras entidades legalmente equiparadas a estas) e de ter indicadas (no nº 2 do mesmo art. 1º) as entidades da AT que podem figurar como sujeitos dessa relação, também tem o seu objecto normativamente especificado: dispõe-se no art. 30º da LGT que integram a relação jurídica tributária, o crédito e a dívida tributários; o direito a prestações acessórias de qualquer natureza e o correspondente dever ou sujeição; o direito à dedução, reembolso ou restituição do imposto; o direito a juros compensatórios; o direito a juros indemnizatórios. (cfr. o citado aresto do Plenário do STA).

Daí que, como bem sublinha o MP, se deva considerar como consolidado o entendimento jurisprudencial no sentido de que constitui questão fiscal, aquela cuja apreciação e resolução exige a interpretação e aplicação de normas de direito fiscal, inscritas no domínio da actividade tributária da administração, (() Além do citado ac. do STA, Plenário, de 29/1/2014, proc. nº 01771/13, cfr., igualmente, os acs. do Plenário, de 21/3/2012, proc. nº 189/11; de 27/5/2009, proc. nº 119/08; de 2/4/2009, proc. nº 987/08.

Na doutrina, cfr. Jorge Lopes de Sousa, Código de Procedimento e de Processo Tributário anotado e comentado, 6ª ed., 2011, Vol. I p. 231.) sendo que também a repartição de jurisdição entre os tribunais administrativos e os tribunais fiscais tem como critério a apontada natureza da relação

jurídica de onde emergem as questões submetidas à apreciação dos tribunais: relação jurídica administrativa ou relação jurídica tributária.

Ora, no caso, a recorrente deduziu a presente impugnação judicial contra a liquidação de imposto especial sobre o jogo (referente ao mês de Abril 2013), com fundamento em inconstitucionalidade de diversas normas do DL nº 422/89, de 2/12 e do DL nº 275/2001, de 17/10 (diplomas que integram o regime legal da exploração dos jogos de fortuna e azar), por alegada violação dos princípios da capacidade contributiva, da tributação pelo rendimento real e da proporcionalidade (cfr., nomeadamente, os arts. 14º/49º da Petição inicial).

Por outro lado, as quantias questionadas para cujo pagamento o Instituto de Turismo de Portugal notificou a impugnante [256.163,19 Euros – montante correspondente a 20% do Imposto Especial de Jogo liquidado no mês de Abril de 2013; 992.632,35 Euros – montante destinado ao Fundo de Turismo, correspondente a 77,5% do valor total daquele imposto; e 32.020,39 Euros – montante destinado ao Fundo de Fomento Cultural, correspondente a 2,5% do valor total do mesmo imposto, quantias essas cuja natureza não tributária foi invocada como fundamento da declaração de incompetência em razão da matéria], são componentes do próprio imposto referido (correspondendo aos apontados 20%, 77,5% e 2,5% da colecta), tendo sido autonomizadas, apenas, por via da sua afectação específica, em virtude de constituírem receitas do Fundo de Turismo e do Fundo de Fomento Cultural, sendo 20% da totalidade da colecta, a destacar da receita destinada ao Fundo de Turismo, aplicada na realização de obras de interesse para o turismo na área dos municípios onde se situam os casinos (cfr. o nº 3 do Probatório, bem como o nº 3 do art. 84º do DL nº 422/89, de 2/12). Sendo que a colecta deste Imposto Especial integra, em concorrência com outras quantias de diferentes proveniências, as contrapartidas anuais, a pagar pelas concessionárias (al. b) do nº 1 do art. 3º e nº 1 do art. 6º, ambos do Decreto Regulamentar nº 29/88, de 3/8).

Assim, como alega a recorrente, a liquidação também se reporta à chamada “contrapartida anual” exigida às empresas concessionárias das zonas de jogo, a qual é composta por 50% das receitas brutas dos jogos explorados no Casino (essa contrapartida anual, por um lado tem um «mínimo» fixado no DL nº 275/2001 e, por outro lado, é paga através, ao menos em parte, das liquidações de imposto do jogo). Com efeito, o legislador definiu como base tributável os rendimentos normais das concessionárias, reconduzindo-se o Imposto de Jogo, face ao IRC, como imposto especial sobre o rendimento, (() Casalta Nabais, Direito Fiscal, 6ª ed. p. 61.) concretizando-se o que «podemos designar por um "regime fiscal substitutivo", em que se verifica a substituição do regime geral de tributação, aplicável à generalidade dos contribuintes, por um regime especial de tributação» (trata-se de um imposto especial sobre a actividade de exploração de jogos de fortuna e azar desenvolvida pelas empresas concessionárias e exercida dentro dos imóveis afectos à respectiva concessão, substituindo, relativamente aos rendimentos provenientes dessa actividade, qualquer outra tributação, designadamente a tributação em IRC - v. o art. 7º do CIRC). E este Imposto de Jogo também «tem um regime de liquidação e cobrança muito particular, já que o mesmo se concretiza num verdadeiro regime contratual designado por regime de avença.» (() Casalta Nabais, ob. cit. pp. 657/658.

E relativamente aos contratos que têm por objecto o lançamento, a liquidação ou a cobrança dos impostos, este mesmo autor considera que podem apontar-se dois tipos: um, em que a administração tributária «contrata com o próprio contribuinte ou sujeito passivo aspectos da liquidação ou cobrança do respectivo imposto; outro em que a administração tributária contrata com certas entidades a prestação de serviços relativamente à liquidação e cobrança de impostos alheios. Como exemplo do primeiro tipo, podemos indicar o já clássico contrato de avença no imposto de jogo, previsto no art. 89º do DL n.º 422/89, de 2 de Dezembro. Trata-se dum contrato celebrado entre as empresas concessionárias das zonas de jogo e a Inspeção Geral dos Jogos e que tem por objecto a determinação da matéria colectável do imposto de jogo, que assim é determinado de forma sintética e por acordo.)

Como igualmente sublinha Soares Martinez ((Direito Fiscal, 7ª ed., pp. 629/631.) o imposto *«desdobra-se por duas parcelas. A primeira parcela é constituída por uma percentagem, variável com a localização dos casinos e com a antiguidade das concessões, sobre o "capital em giro inicial". A segunda parcela é constituída por uma percentagem, também variável com a localização dos casinos e com a antiguidade das concessões, sobre os lucros das "bancas" (Decreto-Lei n.º 422/89, art. 85º). Tratando-se de jogos "não bancados" e do "jogo do bingo", o imposto incide por percentagem sobre a "receita cobrada dos pontos" (Decreto-Lei n.º 422/89, art. 86º). Em relação às máquinas de jogo automáticas, aplica-se o regime dos "jogos bancados", com algumas especialidades (Decreto-Lei n.º 422/89, art. 87º). O pagamento do imposto de jogo é efectuado, mensalmente, até ao dia 15, na tesouraria da Fazenda Pública da área da concessão, na base de guia emitida pela Inspeção-Geral dos jogos, à qual compete também a fiscalização deste imposto. Às concessionárias é permitido pagar o imposto de jogo por avença (Decreto-Lei n.º 422/89, arts. 88º e 89º).»* E neste sentido, as próprias componentes das contrapartidas anuais provenientes de outras fontes poderão assumir natureza tributária, constituindo receitas do Estado afectas ao financiamento de actividades de interesse público turístico, impostas coactivamente por instrumentos legais, embora a sua quantificação venha a ficar estabelecida nas cláusulas dos contratos de concessão a celebrar posteriormente com as concessionárias.

Perante o exposto, procedem as Conclusões do recurso, havendo de considerar-se o tribunal tributário como sendo o competente, em razão da matéria, para a apreciação da impugnação judicial deduzida pela recorrente contra a liquidação do imposto especial sobre o jogo."

Também nós aderindo aos fundamentos de direito do aresto transcrito e dada a identidade das situações entendemos estar em causa uma relação jurídico tributária pelo que o Tribunal Tributário do Porto é o competente em razão da matéria para conhecer e decidir a impugnação.

DECISÃO

Face ao exposto acordam os Juizes da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo em conceder provimento ao recurso, revogando a decisão recorrida e em, julgar competente, em razão da matéria, para conhecer da presente impugnação judicial, o Tribunal Tributário do Porto, para onde o processo será devolvido.

Sem custas.

Lisboa, 13 de Abril de 2016. - *Fonseca Carvalho* (relator) - *Isabel Marques da Silva* - *Pedro Delgado*.