



• U

C •

FDUC FACULDADE DE DIREITO
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Os Jogos de Sorte e Azar em Portugal: O caso concreto dos Jogos *Online* e a sua Regulação

Dissertação de Mestrado na Área de Especialização em Ciências Jurídico-Forenses
apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra

Mestrando: Paula Cristina Azambuja Rama

Orientador: Professor Doutor Fernando Licínio Lopes Martins

Coimbra 2016

AGRADECIMENTOS

Nas palavras de Antoine de Saint-Exupéry “Aqueles que passam por nós, não vão sós, não nos deixam sós. Deixam um pouco de si, levam um pouco de nós”. Espelhando estas palavras, ao longo da realização desta dissertação, e dos anos volvidos na Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, não posso deixar de agradecer às pessoas que tornaram possível e que me acompanharam na concretização deste sonho.

Aos meus pais, os meus grandes pilares, a quem devo tudo aquilo que sou hoje.

Ao meu namorado, pelo apoio incondicional em todos os momentos, pelo amor, pelo carinho, pela paciência e pela compreensão.

À minha irmã, por ser a melhor irmã que poderia ter, pelas palavras de força em todos as circunstâncias.

Ao meu cunhado, pela preocupação e pelo apoio que me deu ao longo do meu percurso académico.

À Maria Inês, pelas inúmeras vezes que a madrinha não pôde estar presente em momento importantes.

À Juliana e ao Bruno, a Família que Coimbra me deu e que foram sem dúvida, um grande apoio ao longo de todo o meu percurso académico.

À Patrícia, a irmã que eu escolhi, pela sua presença e preocupação constante.

Ao Ricardo, o meu amigo de todas as batalhas, pelo companheirismo, pela amizade, pela preocupação e pelo apoio incondicional.

À Mariana, a amiga que Coimbra me deu, pela força e pela motivação que sempre me deu.

Ao meu primo Pedro, à minha prima Rita e à Ana Maria pela preocupação que sempre demonstraram ter.

À minha estrela, a quem peço sempre proteção, e que embora já não esteja entre nós, tenho a certeza que partilharia comigo com felicidade a concretização deste sonho.

À Daniela, pelas palavras de motivação e por sempre acreditar em mim.

À Raquel, ao Iven, ao David, ao Roque e ao João pelas palavras de motivação e pelo apoio.

À Loparconta, na pessoa do Arnaldo Ferreira, pelo tempo que despendeu em troca de ideias comigo.

A todos os meus colegas de faculdade, que de uma forma ou de outra me apoiaram ao longo destes 5 anos.

Aos membros da Imperial Tertúlia “As Ninfas”, por enraizarem em mim o verdadeiro sentido de Coimbra e por darem significação à palavra “Saudade”.

Ao meu orientador, o Dr. Fernando Licínio Lopes Martins, pela disponibilidade, pelas palavras de motivação e pelo apoio que me deu ao longo da realização desta dissertação.

À Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, a instituição de ensino que me fez crescer não só como estudante mas como pessoa, à qual tenho um enorme orgulho de pertencer.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Ac. – Acórdão

Al. - Alínea

Art. – Artigo

Arts. – Artigos

CC – Código Civil

CE – Tratado que institui a Comissão Europeia

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CIS – Código do Imposto de Selo

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

DL – Decreto-Lei

EM – Estado-Membro

EMs – Estados- Membros

IEJ – Imposto Especial de Jogo

IEJO – Imposto Especial do Jogo Online

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IS – Imposto de Selo

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LGT – Lei Geral Tributária

LJ – Lei do Jogo

N.º - Número

Nrs.º - Números

OCDE – Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Económico

RJO – Regime Jurídico dos Jogos e Apostas Online

SCML – Santa Casa da Misericórdia de Lisboa

SICAD - Serviço de Intervenção nos Comportamentos Aditivos e nas Dependências

TFUE – Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia

TJUE – Tribunal de Justiça da União Europeia

TIC – Tecnologias de Informação e Comunicação

UE – União Europeia

ÍNDICE:

INTRODUÇÃO	8
CAPÍTULO I - OS JOGOS DE SORTE E AZAR FÍSICOS	10
1. O jogo – generalidades	10
2. Os jogos de sorte e azar físicos e a sua tributação	11
2.1. Evolução histórica.....	11
2.2. Evolução do regime jurídico	13
2.3. Situação atual	14
2.3.1. Casinos	15
2.3.2. Bingo	16
2.3.3. Jogos sociais do Estado	19
CAPÍTULO II – OS JOGOS DE SORTE E AZAR <i>ONLINE</i>	25
1. O Surgimento dos jogos <i>online</i> ao nível europeu	25
2. Os jogos <i>online</i> em Portugal.....	29
3. A tributação dos jogos <i>online</i>	29
3.1. A não inserção da tributação dos jogos <i>online</i> em categorias tributárias já existentes.....	29
3.1.1. A não inserção da tributação dos jogos <i>online</i> em sede de imposto especial de jogo (IEJ).....	29
3.1.2. A não inserção da tributação dos jogos <i>online</i> em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)	30
3.1.3. A não inserção da tributação dos jogos <i>online</i> em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS).....	31
3.1.4. A não inserção da tributação dos jogos <i>online</i> em sede de imposto de selo (IS)..	33
3.1.5. A não inserção da tributação dos jogos <i>online</i> em sede de imposto sobre o valor acrescentado (IVA)	34
4. Análise do regime jurídico dos jogos e apostas <i>online</i> (RJO).....	35

CAPÍTULO III – UMA VISÃO CRÍTICA DOS JOGOS DE SORTE E AZAR FÍSICOS E ONLINE EM PORTUGAL.....	43
1. Os jogos de sorte e azar físicos.....	43
1.1. Os jogos de sorte e azar são uniformes quanto à forma de tributação?	43
1.2. A regulação dos jogos de sorte e azar físicos e a sua conformidade com o direito europeu.....	47
2. Os jogos <i>online</i>	49
2.1. A manipulação de resultados	50
2.2. Uma Europa interventiva na regulação do jogo <i>online</i> ?	51
2.3. A regulação tardia do jogo <i>online</i> em Portugal.....	54
2.4. A regulação do jogo <i>online</i> em Portugal: um caso de sucesso legislativo?.....	55
3. Análise comparativa dos jogos de sorte e azar físicos e <i>online</i>	57
CONCLUSÃO	60
BIBLIOGRAFIA	62
JURISPRUDÊNCIA.....	69

INTRODUÇÃO

O jogo de sorte e azar foi durante séculos, visto como uma atividade reprovável e prejudicial, não só no que diz respeito à contrariedade que demonstrava ter perante as ideologias religiosas, mas também em relação aos problemas sociais que estão associados a estas práticas. Nesta senda, e espelhando a conotação negativa associada à atividade do jogo, FRANK SINATRA a propósito de Las Vegas e dos casinos aí existentes afirmou: «Las Vegas é o único lugar onde o dinheiro realmente fala. Ele diz: “adeus”».

Contrariamente a esta realidade, atualmente o jogo de sorte e azar é uma atividade económica muito importante não só a nível nacional mas também internacional, principalmente no que concerne aos jogos de sorte e azar *online*. Tendo em conta o constante crescimento desta atividade, e a sua recente regulação em Portugal torna-se assim pertinente o estudo da mesma.

Desta feita, a presente dissertação comporta uma análise dos jogos de sorte e azar físicos e *online*, dando maior ênfase a esta última modalidade tendo por base a sua recente e repentina evolução. Esta análise abrange assim três momentos fulcrais para que seja possível o estudo aprofundado deste tema.

Numa primeira fase, será feito um estudo em relação aos jogos de sorte e azar físicos do qual farão parte o desenvolvimento de questões como a evolução histórica do jogo e a análise dos regimes jurídicos existentes nesta modalidade de jogo, nomeadamente em relação aos casinos, ao bingo e aos jogos sociais.

Retratada a realidade dos jogos de sorte e azar físicos, cumpre analisar a modalidade dos jogos *online*, não só numa ótica nacional, mas também ao nível europeu. Faz ainda parte do estudo desta temática a questão da tributação do jogo *online* uma vez que, até à recente regulação do jogo *online* em Portugal, esta atividade não foi alvo de qualquer tipo de tributação, explorando desta forma as razões que levaram à não tributação desta atividade em sede de categorias tributárias já existentes.

A título de remate final, o último momento da presente dissertação reflete a análise crítica subjacente à atividade do jogo de sorte e azar físicos e *online* em Portugal, através da apresentação de soluções, a questões que foram surgindo ao longo do seu estudo e que estão subjacentes a esta atividade.

Em suma, a presente dissertação apresenta o tema dos jogos de sorte e azar não só na sua vertente teórica, através da análise dos seus regimes, mas também numa vertente teórico-prática, na medida em que, são explorados problemas associados a esta atividade e são apresentadas soluções com o fim de colmatar estes problemas, tendo por base princípios teóricos e análise jurisprudencial.

CAPÍTULO I - OS JOGOS DE SORTE E AZAR FÍSICOS

1. O jogo – generalidades

O jogo é visto como um fenómeno humano do qual é impossível determinar de forma rigorosa o momento do seu surgimento. Assim, a atividade do jogo terá tido o seu surgimento provavelmente com o aparecimento da humanidade, uma vez que, a sua prática é uma constante histórica. O fascínio desta atividade fica a dever-se não só ao seu carácter de entretenimento e diversão, podendo ser o caminho para um ganho súbito e fácil, mas também à “tendência do homem pela aventura, à tentação de enfrentar riscos e, quiçá, ao desejo de fuga a «tirania» do quotidiano, de evasão perante a realidade concreta, enfim, de refúgio num mundo de fantasia, colorido, tantas vezes, de umas mística de sonho e poesia”¹. O jogo deve ser visto assim como uma afirmação pessoal através da competição a que este está associado.

Embora o jogo possa ter uma vertente lúdica, não é sobre essa vertente que incidirá o presente estudo, mas sim na vertente económica, social e jurídica.

Com a dificuldade subjacente à definição de jogo, o legislador português não esclareceu essa definição no artigo 1245º do Código Civil, doravante denominado CC, estabelecendo apenas o regime contratual do jogo e da aposta conforme estejamos perante jogo lícito ou ilícito, estabelecendo que os jogos ilícitos são nulos, e que por sua vez, os jogos lícitos, são válidos e produzem obrigações naturais.

No que concerne ao contrato de jogo este é entendido como uma convenção, segundo a qual “duas ou mais pessoas, por mero espírito de diversão ou/e com o escopo de obter certo lucro, se obrigam a pagar ao vencedor uma quantia em dinheiro (ou qualquer prémio), intervindo os jogadores (todos ou alguns) no desenrolar do próprio jogo”². Desta feita, o jogo e aposta é considerado um negócio bilateral, na medida em que é formado por duas ou mais declarações de vontade gerando obrigações para ambas as partes, obrigações

¹ *Cfr.* PINTO, Carlos Alberto da Mota, MONTEIRO, António Pinto e DA SILVA, João Calvão. 1982. *Jogo e Aposta: Subsídios e Fundamentação Ética e Histórico-Jurídica*. Coimbra : s.n., pp 7;

² *Idem Ibidem*, pp 17;

que estão ligadas entre si por um nexo de causalidade. Embora, possa entender-se que o jogo apenas gera obrigações para uma das partes, na medida em que só a parte que perde está onerada com a obrigação de pagar a quantia prevista, não deve haver uma visão tão linear acerca desta questão. O contrato de jogo é efetivamente um contrato bilateral visto que, há uma reciprocidade de risco determinante para a probabilidade de perda de uma parte em detrimento do ganho de outro. Há assim aquando da celebração do contrato um vínculo de todas as partes ao cumprimento das obrigações.

São também características deste contrato o seu carácter oneroso e aleatório³. Face ao carácter oneroso do contrato de jogo e aposta, embora só existam atribuições patrimoniais de uma das partes, a onerosidade deste contrato assenta no facto de ambas as partes estarem sujeitas ao risco de perda, muito embora possa vir a obter ganhos ou até mesmo ficar na mesma situação, não obtendo ganhos nem perdas. No que diz respeito à aleatoriedade, esta característica contratual é evidente no âmbito dos contratos de jogo e aposta, pois as partes submetem-se a um risco de forma consciente sendo que, o êxito do contrato depende de um resultado incerto de um acontecimento.

2. Os jogos de sorte e azar físicos e a sua tributação

2.1.Evolução histórica

O jogo é visto, desde o seu aparecimento, como uma atividade reprovável. Contrário aos ditames católicos e a par disso, naturalmente, contrário à Bíblia, o jogo banalizava a sorte através de jogos de entretenimento confundindo-se assim “ a vontade divina com a avareza e a cobiça”⁴ sendo assim aos fiéis vedado o acesso ao jogo a dinheiro.

Embora sendo uma atividade tida como moralmente reprovável, a sua reprovação não advém somente dos ferimentos que esta prática acarreta para a Igreja Católica. Na Baixa Idade Média, a perseguição do jogo estava associada ao facto de esta prática distrair os

³ *Idem ibidem*, pp 22 – 24;

⁴ *Cfr.* VASQUES, Sérgio. 1999. *Os Impostos Do Pecado: O Álcool, o Tabaco, o Jogo e o Fisco*. Coimbra : Almedina. Dissertação de Mestrado em Ciências Jurídico-Económicas na Faculdade de Direito da Universidade Católica Portuguesa, pp.150;

guerreiros do seu principal objetivo: a atividade e boa condição física. Este também era o entendimento por Terras Lusitanas, podendo encontrar-se inúmeras incriminações relativamente ao jogo nas Ordenações Afonsinas. Através da análise destas, verifica-se não só uma censura moral perante a atividade do jogo, mas também penalizações severas não só para os casos de batota ao jogo, mas também para os casos de jogo a dinheiro. Penalizava a lei de D. Dinis de 1304, a batota ao jogo com a morte, sendo esta penalização, mais tarde aligeirada por D. Afonso V optando por castigos como açoite público e degredo nas ilhas. A punição do jogo foi sendo alterado ao longo do tempo, passando de punição com multa, cadeia e açoites implementada por D. Afonso IV à perda de roupas defendida por D. Fernando.

Consciente com a inevitabilidade da prática do jogo, surge assim uma construção política e financeira capaz de, ao mesmo tempo que defende a penalização do jogo, torna esta prática rentável ao Estado, comportando assim três pontos essenciais: a repressão penal do jogo privado, a instituição de jogos públicos e a consignação das receitas provenientes dos jogos.

No caso português é à época dos Filipes que o Estado Fiscal Português autoriza o jogo de cartas, *conquanto estas fossem do Estanco Real*⁵. Consegue entender-se finalmente que, a inevitabilidade da prática do jogo poderia ser rentável à Coroa. Este entendimento levou à criação da primeira Lotaria Real em 1688, sendo os prémios constituídos por padrões de juros vitalícios. Embora inicialmente as lotarias tenham sido implementadas a título ocasional, é por Alvará de 18 de Junho de 1799 que a Lotaria Real se estabelece em regime de continuidade e com regulamento próprio. Desta feita, cada extração tinha um objetivo concreto, desenvolvendo-se assim as manufaturas e as artes, as obras públicas, reconstrução de conventos, pagamento de empréstimos públicos ou em simples benefício da Fazenda Pública. A partir de 1848 cessa a sua extração mas, ao contrário do que se possa pensar, não

⁵ Cfr. VASQUES, Sérgio. 1999. *Os Impostos Do Pecado: O Álcool, o Tabaco, o Jogo e o Fisco*. Coimbra : Almedina. Dissertação de Mestrado em Ciências Jurídico-Económicas na Faculdade de Direito da Universidade Católica Portuguesa, pp.158;

cessa a exploração pública do jogo. Esta passa a ser feita pela via indireta através da Santa Casa da Misericórdia.

2.2.Evolução do regime jurídico

A atual lei do jogo tem a sua origem na introdução do Decreto n.º 14.643, de 3 de Dezembro de 1927, através do qual se autorizou pela primeira vez, a exploração de jogos de fortuna e azar, através de concessões exclusivas, em determinadas zonas tidas como zonas de jogo. Sendo os jogos de fortuna e azar sancionados penalmente até então, esta viragem legislativa traduz-se no abandono da repressão penal do jogo dando-lhe enquadramento legal, capaz de minorar a fraude fiscal, substituindo a sanção penal pela sanção tributária⁶. É um facto que, o Decreto supra mencionado foi o despoletar da prática legal dos jogos de sorte e azar, mas é também compreensível a mudança consecutiva e numerosa de regimes até chegarmos ao entendimento atual dos jogos de fortuna e azar.

Desta feita, foi através do Decreto n.º 36.889, de 29 de Maio de 1948 que surgiu a primeira alteração ao entendimento trazido pelo decreto umbilical dos jogos de sorte e azar. Ao abrigo do decreto supra citado, são agravadas as restrições e condicionamentos dos jogos de sorte e azar e, a nível fiscal, a tributação deixa de depender dos lucros diários passando a ser tributado o lucro normal⁷. Esta última medida, que é aliás a grande inovação trazida pelo Decreto n.º 36.889, de 29 de Maio de 1948, é o espelho das razões morais que estão subjacentes ao carácter especial do imposto de jogo uma vez que, «renunciando ao apuramento do lucro real o Estado liberta-se da “situação desairosa de ser interessado nos rendimentos do jogo ou nas vicissitudes dos jogadores”»⁸.

⁶ O regime de 1927 tributava os jogos bancados com um imposto de 1% sobre o capital de giro, 10% a 25% sobre os lucros brutos e, os jogos não bancados eram tributados com um imposto de 25% sobre a respetiva receita bruta (art. 47º);

⁷ Calculado por referência ao capital de giro;

⁸ *Cfr.* VASQUES, Sérgio. 1999. *Os Impostos Do Pecado: O Álcool, o Tabaco, o Jogo e o Fisco*. Coimbra : Almedina. Dissertação de Mestrado em Ciências Jurídico-Económicas na Faculdade de Direito da Universidade Católica Portuguesa, pp.88;

Embora com o mesmo cunho moralizador⁹, o Decreto n.º 41.562, de 18 de Março de 1958, veio reformular, uma vez mais, o regime fiscal dos jogos de sorte e azar através da tributação de capitais de giro, lucros e receitas brutas com taxas elevadas. Este regime fiscal é assim facilmente identificável como excecional face aos restantes setores económicos.

A atual regulação dos jogos de sorte e azar está patente no Decreto-Lei n.º422/89 de 2 de Dezembro com as devidas alterações¹⁰. Este decreto surgiu com a necessidade de adaptar o regime jurídico em vigor às alterações de natureza socioeconómica que se verificaram nos últimos anos, dando também uma grande importância à “função turística que o jogo é chamado a desempenhar, designadamente como fator favorável à criação e ao desenvolvimento de áreas turísticas”, conforme se pode ler no Preâmbulo deste Decreto-Lei. Desta feita, surgem como principais inovações a atribuição de uma maior responsabilidade às entidades concessionárias pela legalidade e regularidade da exploração e prática do jogo concessionado, ao mesmo tempo que são melhoradas as condições para uma exploração rentável. Através destas inovações consegue concretizar-se um dos principais objetivos da reformulação deste regime jurídico – criação e desenvolvimento das áreas turísticas.

2.3. Situação atual

É premente à análise dos jogos de sorte e azar físicos, a esquematização da sua organização e da sua forma de operar, uma vez que, existe uma panóplia extensa de jogos associada a características específicas que lhes estão subjacentes. Com base na evolução não só histórica, mas também jurídica desta temática, compreende-se a maior exigência legislativa que se tem sentido com o decorrer do tempo devido à evolução económica e social em Portugal. Assim sendo, é natural a multiplicidade de regimes jurídicos existentes para cada tipologia de jogo, a repartição dos mesmos por grupos distintos e, conseqüentemente, as diferentes regulamentações. Desta forma, os jogos de sorte e azar que estão sob concessão dos casinos, são distintos dos jogos de sorte e azar que estão sob alçada da Santa Casa da Misericórdia de Lisboa e, por sua vez, o bingo, embora seja um jogo que possa estar

⁹ Limitação rigorosa na entrada nas salas de jogo e estreito policiamento no sector;

¹⁰ Alterado pela Declaração de 30 de Dezembro 1989, pelo Decreto-Lei n.º 10/95, de 19 de Janeiro, pela Lei n.º 28/2004, de 16 de Julho, pelo Decreto-Lei n.º40/2005, de 17 de Fevereiro, pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, pelo Decreto-Lei n.º 114/2011, de 30 de Novembro e, mais recentemente pelo Decreto-Lei n.º 64/2015, de 29 de Abril;

integrado no contexto de casino, também é detentor de legislação própria e pode mesmo existir em infraestrutura próprias.

2.3.1. Casinos

No que concerne aos jogos de sorte e azar praticados nos casinos, estes são regulados pelo Decreto-Lei n.º 422/89, de 02 de Dezembro alterado pelo Decreto-Lei n.º 64/2015 de 29 de Abril, onde é feita a reformulação da Lei do Jogo. Assim, e segundo o preâmbulo deste decreto, o jogo é chamado a desempenhar um papel fulcral ao nível do desenvolvimento turístico e cultural da zona onde se encontra, havendo assim uma maior responsabilidade por parte dos concessionárias na prossecução destes fins.

Há, desta forma, atualmente em Portugal 11 casinos, situados em: Vilamoura, Portimão, Espinho, Figueira da Foz, Madeira, Estoril, Póvoa do Varzim, Tróia, Chaves, Monte Gordo e Lisboa. Com base no que foi até aqui referido, é fácil identificar que, a exploração dos casinos é feita por concessão, através de concurso público – art.10º DL n.º 64/2015 - acarretando para a entidade adjudicante algumas obrigações de índole turística plasmadas no art.16º do DL n.º 64/2015, das quais se podem destacar a execução regular no casino de programas de animação de bom nível artístico.

É assim no contrato de concessão em particular e através dos regulamentos, que podem encontrar-se todas as regras particulares entre o Estado e a entidade adjudicante, nomeadamente questões de índole específica não contrárias à Lei do Jogo, mas que não se encontrem especificadas nesta lei. Fora deste contrato, e regulado em termos gerais para as concessões de jogos de sorte e azar em casinos, a Lei do Jogo (também denominada de LJ) estipula de forma criteriosa a forma de funcionamento dos casinos desde a sua direção, às questões laborais do pessoal das salas de jogo – secção II. Assim, também é através da LJ que é atribuída a fiscalização à Inspeção-Geral do Jogo - art.90º e que se isenta de IMI as aquisições de prédios afetos à concessão, bem como as taxas por alvará e licenças municipais relativas às obrigações contratuais – arts. 92º e 93º.

No que diz respeito à sua tributação é no capítulo VII da LJ que se pode encontrar o regime fiscal dos jogos praticados nos casinos, sendo a partir daí denominado de imposto especial de jogo (IEJ). Ao abrigo dos arts.84º e seguintes, é de fácil interpretação que, para além de haver uma clara distinção ao nível tributário entre os jogos bancados e os jogos não

bancados, resultando assim numa base de imposto distinta, conforme seja jogo bancado ou não, há também uma variante quanto à incidência fiscal tendo em conta a localização específica do casino. No que concerne ao destino deste imposto, esclarece o art.84º, n.º3 que há uma consignação do imposto especial de jogo ao Fundo de Turismo¹¹.

Desta feita, no que diz respeito aos jogos bancados, o imposto será liquidado com base em duas parcelas. Na primeira parcela, da qual fazem parte as bancas simples e as bancas duplas é fixada a percentagem sobre o capital em giro inicial, havendo uma variante percentual com base na localização do casino, conforme o art.85º da Lei do Jogo. No que concerne à segunda parcela, é fixada a incidência do imposto com base numa percentagem, variável mais uma vez, conforme a localização do casino, mas que incidirá sobre os lucros brutos das bancas, qualquer que seja o seu modelo. O regime dos jogos bancados é também aplicável às máquinas automáticas mas com algumas especificidades, nomeadamente o facto de lhes ser aplicadas as bases fixadas para os jogos praticados em bancas simples, (art.87º, n.º1, C) da Lei do Jogo.

No caso dos jogos não bancados, o imposto é constituído por uma percentagem incidente sobre a receita cobrada dos pontos (art.86º, n.º1 e art.87º, n.º1, B) da Lei do Jogo) percentagem esta que, tal como nos jogos bancados, varia consoante a localização do casino.

2.3.2. Bingo

O bingo foi regulado pela primeira vez em Portugal em 1982, pelo Decreto-Lei n.º 277/82 de 16 de Julho. Considerado como jogo de fortuna e azar não bancado, podendo ser praticado em locais a definir¹² através de regulamentação própria ou em casinos, foi através do decreto supra citado que se deu o primeiro avanço contra a prática do jogo do bingo clandestino.

¹¹ Ou seja, do imposto de jogo, 77,5% constitui receita do Fundo de Turismo que, da importância recebida aplicará um montante igual a 20% da totalidade do imposto especial de jogo na área dos municípios em que se localizem os casinos na realização de obras de interesse para o turismo e, 2,5% constituem receita do Fundo de Fomento Cultural, conforme o art.84º, n.º3 da Lei do Jogo;

¹² Determinados por despacho do Membro do Governo responsável pela área do Turismo;

A regulação do bingo, patente no Decreto-Lei n.º 31/2011 de 4 de Março, resultou da adequação da realidade existente no jogo do bingo fora dos casinos¹³ à atual situação económica, cultural e social em Portugal, com o intuito de tornar esta atividade mais atrativa. Mais recentemente, e como forma de alteração ao Decreto-Lei n.º 31/2011 de 4 de Março, o Decreto-Lei n.º 65/2015 de 29 de Abril trouxe mais uma vez, inovação ao mundo do jogo do bingo dando ênfase ao bingo eletrónico¹⁴ a par do bingo tradicional.

Destarte, o jogo do bingo, ao mesmo tempo que, tal como acontece nos casinos, tem regulamentação específica tendo em conta as particularidades da concessão em causa, é no recentemente alterado DL n.º 31/2011, de 4 de Março que encontramos o regime geral aplicável à prática do jogo do bingo. Assim, no que concerne à sua concessão, ao abrigo do art.7º nrs. 1 e 2, as explorações das salas de jogo do bingo são atribuídas a pessoas coletivas públicas ou privadas mediante concurso público¹⁵ competindo à comissão de jogos do Instituto do Turismo de Portugal, I.P. e ao Serviço de Regulação e Inspeção de Jogos do Instituto do Turismo de Portugal, I.P. as funções de controlo, inspeção e regulação do jogo do bingo (art. 3º, n.º2). É ainda de relevar que, o decreto supra citado regula desde a organização e gestão das salas (Capítulo IV) às atividades e programas de animação que podem ou não integrar a atividade do bingo (art.12º).

Relativamente ao regime fiscal e à afetação das receitas do jogo do bingo, devem ser tidas em conta três realidades que, embora se complementem, são tratadas de forma particular sendo elas: a reserva para prémios, as receitas das concessionárias e as receitas do setor público.

¹³ Antes do surgimento do DL n.º 31/2011 de 4 de Março a exploração do bingo era feita exclusivamente nos casinos sendo assim natural a aplicação a esta do IEJ. Por sua vez, com o surgimento do DL supra citado e consequentemente com a possibilidade da exploração do jogo do bingo fora dos casinos é através da análise dos arts. 27º, 28º, 47º e 48º que é possível esclarecer em que circunstâncias se pode aplicar o IEJ nos jogos do bingo;

¹⁴ Esta modalidade, acompanhando o desenvolvimento tecnológico que se faz sentir na sociedade atual, torna-se assim numa forma de jogo mais dinâmica e apelativa visto que, são substituídos os cartões clássicos por um dispositivo eletrónico que simula todo o desenrolar do jogo tradicional. Para além disso, esta modalidade de jogo do bingo (art.2º, n.º2, b) do DL 65/2015), permite a interação não só com os demais jogadores presentes na sala mas também, com jogadores que estejam em qualquer sala do país, desde que esta se encontre conectada para tal;

¹⁵ Ao abrigo da parte II do Código dos Contratos Públicos;

Assim, é reservada para prémios uma percentagem da receita bruta que resulta da venda de cartões de bingo, variando esta percentagem conforme se trate de bingo eletrónico ou bingo tradicional e, dentro deste último, se o bingo se encontra dentro ou fora de um casino (conforme art.27º). Desta feita, no caso do bingo eletrónico a percentagem reservada para prémios é de 60% sendo que, sempre que o bingo eletrónico esteja a ser jogado em várias salas em simultâneo, deve haver um percentil mínimo de 30% destinado a prémios próprios de cada sala. Relativamente ao bingo tradicional, é reservado para prémio uma percentagem de 55% nos casos em que o jogo do bingo é instalado fora do casino e, 60% nos casos em que o jogo do bingo está instalado no casino.

Face às receitas das concessionárias, ao abrigo do art.28º, estas também são influenciadas pela variável: instalação do jogo do bingo no casino ou instalações próprias. Nos casos em que, o jogo do bingo se encontra instalado no casino, considera-se receita da concessionária “a parte da receita bruta resultante da venda de cartões de bingo tradicional e de bingo eletrónico não destinada a prémios”¹⁶. Quando o jogo do bingo detenha instalações próprias, são consideradas receitas das concessionárias no caso do bingo tradicional, “as verbas correspondentes a 35% da receita bruta resultante da venda de cartões de bingo”, no caso do bingo eletrónico “as verbas correspondentes a 32% da receita bruta resultante da venda de cartões de bingo eletrónico em todos os terminais de jogo”, ao abrigo do art.28º, n.º1 do decreto supra citado.

As receitas do setor público, explicitadas no art.29º do decreto supra mencionado, dizem respeito à receita bruta resultante da venda dos cartões do bingo, quer seja bingo tradicional ou eletrónico, que não são atribuídas nem aos prémios nem são tidas como receita das concessionárias. A receita do setor público é assim consignada a determinadas entidades, tendo como ponto de partida o facto de as concessionárias serem ou não clubes desportivos. Nos casos em que a concessionária sejam clubes desportivos, há uma consignação de receita de 75% para o Instituto Português do Desporto e Juventude, I.P. e, 25% para o Turismo de Portugal, I.P.. Perante concessionárias que não sejam clubes desportivos, há uma variável na consignação das receitas, face à supra referenciada. As receitas são então consignadas da

¹⁶ *Cfr.* Artigo 28º, n.º2 da Republicação do Decreto-Lei n.º 31/2011, de 4 de Março com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 65/ 2015 de 29 de Abril;

seguinte forma: 10% para o Instituto Português do Desporto e Juventude, I.P., 45% para entidades regionais de turismo em cuja área de jurisdição sejam geradas receitas e, 45% para o Turismo de Portugal, I.P..¹⁷

Relativamente à tributação dos beneficiários dos prémios do jogo do bingo, esta é abrangida pelo Imposto de Selo que, com base na Tabela Geral do Imposto de Selo, se traduz numa tributação de 25% sobre o valor ilíquido do prémio, acrescendo 10% quando atribuído em espécie.

2.3.3. Jogos sociais do Estado

Atualmente é a Santa Casa da Misericórdia de Lisboa¹⁸ que garante a gestão dos jogos sociais em nome e por conta do Estado em regime de exclusividade em todo o território nacional. Desta forma, as receitas são integralmente afetas à sociedade, quer através dos prémios, quer através de financiamento de políticas sociais e receitas fiscais. É defendida de forma fogaz o caráter de repartição das receitas do jogo, bem como do apoio sociocultural praticado com esta repartição. Há assim uma forte preocupação social traduzida, por exemplo, no Decreto-Lei n.º 56/2006 de 15 de Março, posteriormente alterado pelo Decreto-Lei n.º 44/2011 de 24 de Março e pelo Decreto-Lei n.º 106/2011 de 21 de Outubro, segundo o qual há um “aperfeiçoamento da distribuição das verbas relativas ao apoio social a idosos, aos mais carenciados, às pessoas portadoras de deficiência, às famílias e à comunidade em geral, às crianças e jovens, bem como uma maior promoção e valorização da cultura, uma melhoria na qualidade educativa e um incremento dos apoios às atividades desportivas, o que permite o desenvolvimento de uma rede equilibrada e equitativa de apoios educativos, culturais e eminentemente sociais”. Mas como chegou a Santa Casa da Misericórdia de Lisboa, doravante denominada SCML, à exclusividade da exploração dos jogos sociais em

¹⁷ Através da análise do art.29º da Republicação do Decreto-Lei n.º 31/2011, de 4 de Março com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 65/ 2015 de 29 de Abril;

¹⁸ Instituição com 516 anos de História integra na sua estrutura orgânica, o Departamento de Jogo, sendo também um dos beneficiários das receitas dos jogos sociais do Estado revertendo a favor da sua reconhecida Ação Social a valor dos prémios caducados do Euromilhões e da Lotaria Nacional;

nome do Estado? Cumpre assim perceber o surgimento destes jogos e do papel da SCML na sua proliferação.

A SCML explorou pela primeira vez uma Lotaria, sob tutela e fiscalização da Fazenda Real a 18 de Novembro de 1783. A Lotaria passa desde então a constituir uma importante fonte de financiamento da SCML e conseqüentemente, dos projetos sociais aos quais esta está associada. Assim, foi imperioso para a manutenção da Lotaria e dos seus investimentos sociais, não só o financiamento da SCML através de doações, legados e lucros crescentes, mas também o combate às lotarias concorrentes nomeadamente as lotarias estrangeiras.

É através do Decreto 12 790, em 1926 que é atribuída a exclusividade das Lotarias à SCML por conta do Estado. Com o crescente sucesso das Lotarias, vão surgindo ao longo do tempo outros jogos, espelho da vontade de evolução ao nível dos jogos de sorte e azar da SCML e da vontade de investimento nas questões sociais mais débeis¹⁹.

É assim em 1961 que é atribuída à SCML a concessão de um novo jogo, o Totobola, cujas receitas resultaram na criação do Centro de Medicina de Reabilitação de Alcoitão, em 1964. Associando-se a este crescimento e investimento nos jogos de sorte e azar sociais surgiram ainda o Totoloto em 1985 (DL n.º84/85 de 28 de Março) e a Lotaria Popular em 1987. Embora com início ainda na década de 80, só através da publicação do DL n.º 322/91 de 26 de Agosto, que criou o Departamento de Jogos e juntou o Departamento de Apostos Mútuas à Lotaria é que são efetivamente aprovados o Estatutos que datam de 1991.

Sempre associado ao lucro subjacente aos jogos existentes e com vista à resolução de problemas sociais²⁰ surgem com o passar do tempo novos jogos sociais nomeadamente, o Joker em 1994 e a Lotaria Instantânea, comumente denominada “Raspadinha”, em 1995. Perante a realidade de sucesso pleno de qualquer jogo, após a sua inserção nos jogos sociais, urge demonstrar que tal facto é regra geral, mas não certeza universal uma vez que, a

¹⁹ Santa Casa da Misericórdia de Lisboa. [Online] [Citação: 12 de Outubro de 2015.] <https://www.jogossantacasa.pt/web/SCInstitucional/>.

²⁰ Dos quais se pode destacar o apoio a crianças e jovens em risco;

modalidade de apostas desportivas mútuas – Totogolo – que surgiu em 1998 não teve uma vida duradoura, ao contrário do que acontece regra geral, com os jogos sociais. Tal empatia por este jogo deveu-se à falta de simplicidade comparativamente com o Totobola. Desta feita, a prática do Totogolo não desapareceu em pleno dos jogos sociais, sendo antes integrado no Totobola sob a fórmula de 14º jogo²¹.

Esquecendo um pouco a visão nacionalista dos jogos sociais até então, é em Outubro de 2004 que chega a Portugal o loto Europeu, denominado de Euromilhões. Com esta evolução europeísta, foi necessário a certificação do Sistema de Segurança do Departamento de Jogos da SCML conforme o referencial normativo da World Lottery Association (WLA) demonstrando-se assim, cada vez mais, a credibilidade e seriedade do Departamento de Jogos da SCML. Estas características são também identificáveis pela extensão dos jogos sociais por todo o país, através dos mais de 4 500 mediadores localizados de Norte a Sul.

O desenvolvimento económico e essencialmente tecnológico é uma realidade que os jogos sociais sentiram necessidade de acompanhar, evitando desta forma a diminuição das apostas e a conseqüente diminuição de lucro. Destarte, como forma de acompanhamento tecnológico, é lançado em 2004 o Portal Jogos Santa Casa - www.jogossantacasa.pt – possibilitando assim as apostas através da Internet e por SMS. Em 2013, e no seguimento do raciocínio acima referido é lançada a Raspadinha Online.

Desta forma, a título de resumo esquemático, os jogos sociais usualmente denominados como jogos Santa Casa, podem ser esquematizados através da existência de três grupos de jogos sociais, cada grupo com características próprias, são designadamente: as lotarias, as apostas mútuas e as apostas desportivas à cota de base territorial. Quanto às lotarias existem: a lotaria clássica, a lotaria popular e a lotaria instantânea, comumente denominada de Raspadinha. Por sua vez, e face às apostas mútuas existem: o Euromilhões, o Totoloto, o Totobola, as apostas mútuas hípcas e o Joker, consistindo este último num jogo adicional às apostas mútuas, estando maioritariamente associado ao Euromilhões, ao Totoloto e ao Totobola.

²¹ Aposta no número de golos marcados por cada equipa;

Embora com caráter mais técnico e funcional cumpre ainda, para melhor entender os jogos sociais, explorar a forma de pagamento dos prémios, analisar o regime fiscal incidente sobre esses prémios e, evidenciar as entidades beneficiárias dos lucros dos jogos sociais.

No que concerne aos prémios dos jogos santa casa e à percentagem atribuída a cada prémio é de notar que, ao longo do tempo, esta percentagem tem sofrido algumas variáveis essencialmente motivadas pela diminuição de apostas. Procurou-se assim, estimular a sua procura em diferentes períodos temporais através, por exemplo, da publicação do DL n.º 200/2009 de 27 de Agosto e da Portaria n.º 973/2009 de 31 de Agosto. Assim, em períodos menos favoráveis aos jogos sociais, como forma de incentivos às apostas, a percentagem a atribuir a prémios poderia subir significativamente variando, por exemplo no caso das Lotarias para uma fixação de um intervalo entre 50% e 70% do capital emitido, relativamente ao Joker o montante destinado a prémios passaria de 50% para 55% das respetivas receitas e, no que concerne às apostas mútuas seria fixado um intervalo entre 45% e 60% das receitas apuradas²². Pode assim entender-se que, o percentil de atribuição de prémio não é imutável sendo alvo de variáveis quando a situação assim o exigir. Relativamente ao pagamento dos prémios (embora nem sempre tenha sido desta forma)²³ atualmente²⁴, pode ser feita por qualquer mediador dos jogos sociais do Estado, desde que o prémio seja de valor igual ou inferior a €150. Nos casos em que o prémio tenha um valor superior a €150 mas inferior a €5 000, os prémios são pagos mediante transferência para a conta bancária indicada pelo portador do título. Por sua vez, nos casos em que os prémios tenham valor superior a €5 000 são pagos junto do Departamento de Jogos da Santa Casa da Misericórdia de Lisboa, através de transferência para a conta bancária do portador do jogador vencedor. Para que seja possível receber o prémio são requisitos essenciais a apresentação do título premiado e a leitura do mesmo nos terminais de jogo.

²² Alterações percentuais efetuadas ao abrigo do DL n.º 200/2009 de 27 de Agosto;

²³ Não havia uniformização do pagamento sendo até aqui regulado pelas seguintes Portarias: Portaria n.º 431/2003 de 22 de Maio e Portaria n.º 867/2006 de 28 de Agosto;

²⁴ Ao abrigo da Portaria n.º 1572014 de 23 de Janeiro que teve como principal objetivo a uniformização do modelo de pagamento dos jogos sociais do Estado;

Foi supra mencionado que, as receitas dos jogos sociais do Estado que não fossem consignadas aos prémios teriam uma função social a desempenhar. Urge assim, explorar os beneficiários dos jogos sociais do Estado.

Cumprindo o carácter social e económico subjacente aos jogos sociais do Estado, são assim dez os beneficiários diretos destas receitas: O Ministério do Administração Interna, a Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública IGCP, E.P.E., a Presidência do Conselho de Ministros, o Ministério da Solidariedade e da Segurança Social, o Ministério da Saúde, o Ministério da Educação e Ciência, a Direção Regional de Juventude e Desporto – Madeira, o Instituto de Desporto dos Açores, a Santa Casa da Misericórdia de Lisboa e o Centro de Medicina e Reabilitação de Alcoitão. Dentro de cada entidade beneficiária, pode ainda haver uma subdivisão das receitas por determinados departamentos. Assim sendo, das receitas atribuídas ao Ministério da Administração Interna há uma repartição: pela Autoridade Nacional de Proteção Civil, pela Secretaria-Geral do MAI - riscos sociais e pela Secretaria-Geral do MAI – policiamento de espetáculos desportivos. Na Presidência do Conselho de Ministros esta divisão é feita pelos seguintes departamentos: Fundo de Fomento Cultural, Instituto Português do Desporto e Juventude e Gabinete da Secretaria de Estado dos Assuntos Parlamentares e da Igualdade. No que diz respeito ao Ministério da Solidariedade e da Segurança Social as receitas a este consignadas são repartidas pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, IP e pelo INATEL – turismo social e sénior, organização de tempos livres). Por último, face ao Ministério da Educação e Ciência há uma repartição pelo departamento do Desporto Escolar e pelo departamento dos estudantes do ensino secundário.

No que diz respeito à tributação dos jogos sociais, ao contrário do que acontece com os restantes jogos físicos, não há uma tributação sobre uma concessionária uma vez que, estes jogos não são explorados por concessão, pertencendo a sua exploração à Santa Casa da Misericórdia de Lisboa que o faz em nome e por conta dos Estado. Assim sendo, a tributação existente nos jogos sociais é relativa aos prémios, sendo clara a sua inserção na categoria tributária do Imposto de Selo, ao abrigo do Código do Imposto e Selo. Esta categoria tem como objeto o imposto sobre o consumo ou a despesa com incidência sobre alguns atos e contratos dos quais advenha uma vantagem patrimonial. Desta forma, o prémio de jogo é assim tributado através de Imposto de Selo ao abrigo dos arts 2º, alínea b) e p) articulada

com o art.3º, n.º3, alínea t) do Código do Imposto de Selo, doravante denominado CIS. Através da tributação dos prémios dos jogos sociais do Estado em regime de Imposto de Selo, é assim aplicada uma taxa, conforme a Tabela anexa em vigor no momento que o imposto é devido. No caso concreto dos jogos sociais, a taxa aplicável é de 4.5% para os prémios inferiores a € 5 000 e, uma taxa de 20% sobre a parcela dos prémios que excedam € 5 000.

CAPÍTULO II – OS JOGOS DE SORTE E AZAR *ONLINE*

1. O Surgimento dos jogos *online* ao nível europeu

O século XXI é fortemente marcado pela evolução tecnológica a todos os níveis, sendo assim de fácil compreensão o conseqüente desenvolvimento desenfreado das Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC). De braço dado com o desenvolvimento maciço das TIC e com a internacionalização trazida pela internet, as alterações ao exercício da atividade económica e social a nível mundial é inevitável.

Face à atividade do jogo, esta evolução também trouxe alterações significativas. Passou a ser possível jogar e apostar *online*, surgindo assim uma atividade concorrente aos jogos de sorte e azar territoriais. Embora sejam consideradas atividades concorrentes, a sua realidade é bastante diferente. Enquanto que nos jogos de sorte e azar territoriais há uma presença física do jogador, bem como da entidade promotora do jogo, sendo esta atividade dotada de regras de funcionamento próprias, o mesmo não acontece com os jogos *online*, sendo este último tradutor de um secretismo e insegurança que não se devem compaginar com a atividade do jogo. Mas os problemas que esta atividade acarreta não se resumem ao seu caráter pouco transparente e inseguro, indo muito além desta problemática.

A prática de jogos *online* tem sido uma atividade económica de destaque devido ao seu grande crescimento uma vez que, dados relativos a 2008 indicam que esta atividade gera receitas anuais superiores a 6,16 milhares de milhões de euros. Caso esta prática fosse regulada em todos os países-membros da UE este crescimento seria visto com bons olhos mas, uma vez que, dos 14 823 sítios ativos na Europa onde é possível jogar e apostar *online* 85% não tem licença²⁵, esta atividade deve ser tratada com a máxima urgência. Foi assim na senda deste pensamento, que a Comissão Europeia tomou consciência dos problemas subjacentes a esta atividade e da necessidade da elucidação em relação aos mesmos.

Surge assim, em 2011, o Livro Verde²⁶ com o objetivo de promover uma consulta pública generalizada acerca dos desafios com os quais se deparam os poderes públicos,

²⁵ Dados relativos ao ano de 2008;

²⁶ Os Livros Verdes são documentos publicados pela Comissão Europeia com o objetivo de promover a reflexão sobre um assunto específico. Através destes, convidam as partes interessadas (Estados-membros, entidades e empresas com interesse no assunto em discussão) para participar no processo de consulta sobre o

devido à rápida evolução dos jogos *online*, dirigidos aos cidadãos da União Europeia (UE). Este livro faz assim uma análise da situação à data que foi elaborado, ditando ao mesmo tempo, princípios basilares para a regulação em cada Estado-Membro da atividade do jogo *online*.

Analisando a realidade aquando da elaboração do Livro Verde, deparamo-nos com realidades bastantes distintas tendo em conta cada EM. Existem Estados nos quais a regulação do jogo *online* já faz parte do seu ordenamento jurídico e, existem outros que ainda consideram o jogo *online* como uma atividade ilegal. Para além dos problemas subjacentes ao fato de, no seio europeu a mesma atividade poder ser ilegal ou legal tendo em conta o EM, é de notar ainda os problemas que as diferenças normativas²⁷ entre os países considerados abertos à atividade do jogo podem acarretar.

No que diz respeito às questões supra mencionadas, isto é, relativamente aos casos em que os países consideram a atividade do jogo *online* uma atividade ilegal, ou perante a diversidade de regulação desta atividade, a fixação dos operadores de jogo, estabelecidos em países membros da UE têm levantado alguns problemas dando assim origem a jurisprudência europeia nesta matéria²⁸.

Em relação a litígios existentes entre operadores de jogos *online*, e um Estado que não detenha ainda regulação para esta atividade, considerando assim esta atividade como ilícita, deve ser enunciado a título de exemplo o processo relativo a um pedido de decisão prejudicial, com o intuito de analisar a aplicação dos arts. 43º CE, 49º CE e 56º CE, suscitado no âmbito de um processo que opõe a Liga Portuguesa de Futebol Profissional e a Bwin International Ltd ao Departamento de Jogos da Santa Casa da Misericórdia de Lisboa.

tema em questão e debate do mesmo. Os Livros Verdes podem ir para além da reflexão dando assim origem a propostas legislativas – Livros Brancos;

²⁷ Os países abertos à atividade do jogo *online* assumem regra geral, dois normativos diferentes. Assim, a gestão dos jogos *online* ou é atribuída a determinados operadores licenciados, ou através de um monopólio controlado pelo Estado;

²⁸ Sendo casos exemplificativos destas decisões, tendo como base não só o jogo *online* mas também os jogos de sorte e azar físicos, os seguintes acórdãos: Schindler (processo C-275/92), Läära (processo C-124/97), Zenatti (processo C-67/98), Anomar (processo C-6/01), Gambelli (processo C-243/01), Lindman (processo C-42/02), Marcus Stoss (processo C-359 E 360/07 E 409 E 410/07), Carmen Media Gropu (processo C-46/08), Engelman (processo C- 64/08), Société Zeturf (processo 212/08) e Sj  berg (processo C-447/08 E C-448/08);

No caso em apreço, foi aplicada uma coima de 75 000 € à Liga Portuguesa de Futebol e, uma coima de 74 500 € à Bwin International Ltd por infração da legislação portuguesa aplicável à oferta de jogos de fortuna e azar *online*. Sendo os jogos sociais confiados à SCML em regime de exclusividade, e tendo em conta que em 2003 os jogos sociais disponíveis se estenderam à internet, entende esta entidade que, estando a Bwin a oferecer via internet jogos de totoloto semelhantes aos explorados pela Santa Casa, está desta feita, a infringir a legislação portuguesa. É ainda parte neste processo a Liga Portuguesa de Futebol Profissional, na medida em que, contratou com a Bwin um patrocínio desta última em relação à primeira, por um período de 4 épocas desportivas a partir da época de 2005/2006 sendo assim a Bwin patrocinador institucional da Primeira Divisão de futebol em Portugal. Este patrocínio para além de alterar a denominação da Primeira Divisão de «Super Liga» para «Bwin Liga», dava o direito a esta casa de apostas de serem colocados os logotipos da Bwin nos equipamentos dos jogadores, bem como, a autorização para afixar os seus logotipos nos estádios dos clubes da Primeira Divisão.

A questão que se colocou neste caso, e que se coloca em inúmeros casos como este, prende-se com o facto de perceber se legislações como a portuguesa são vista como um entrave a um dos direitos basilares a nível europeu, o direito à livre prestação de serviços. As decisões dos acórdãos, a par do que acontece neste caso concreto, vão no sentido do entendimento segundo o qual “o artigo 49º CE não se opõe à legislação de um Estado-Membro, como a que está em causa no processo principal” justificando esta medida excecional, tal como foi justificada em acórdãos anteriores, com a manutenção da ordem pública, como forma de melhor controlo do branqueamento de capitais e como forma de garantir a proteção dos consumidores.

No caso concreto da atividade do jogo *online*, estas medidas excecionais nomeadamente, a questão da manutenção da ordem pública e da salvaguarda do interesse privado, têm sido usadas (e nem sempre de forma devidamente justificada) para impedir a prestação de serviços de operadores de jogo estabelecidos em outros Estados-Membros. Segundo a jurisprudência em várias decisões do TJUE, a restrição ao jogo pode não ser vista como contrária ao direito europeu, desde que seja observado o princípio da proporcionalidade e que tenham por objetivo efetivo, restringir o jogo de forma constante e

sistemática para fins de proteção do consumidor, de menores, de prevenção de fraude e todos os fins que possam esbater no conceito de ordem pública.

Nesta senda, o Livro Verde procura assim, para além de salvaguardar os princípios europeus já instituídos, nomeadamente a livre circulação de pessoas e bens, a liberdade de estabelecimento e a livre prestação de serviços, destacar os princípios orientadores da atividade própria do jogo *online* dos quais se destacam: a proteção do consumidor, do jogo compulsivo, da dependência do jogo, de menores e pessoas mais vulneráveis e a proteção da ordem pública; a prevenção de fraude não só relativa ao efetivo recebimento de prémios por parte do jogador, mas também nos casos de usurpação de identidade e manipulação de resultados; e a prevenção do branqueamento de capitais. Espera-se assim por sua vez, que por parte das operadoras haja o cumprimento de deveres subjacentes à atividades, dos quais se destacam: vigilância relativamente aos clientes, o controlo de pagamentos e controlos operacionais.

Para que estes princípios sejam concretizáveis é necessária também a colaboração por parte dos EMs não só pelo respeito dos princípios acima referidos, mas também através da criação de autoridades de tutela do jogo *online* e de cooperação administrativa entre os EMs.

Destarte, consciencializados das necessidades da regulação dos jogos *online*, trazidas pelo Livro Verde ou até mesmo anteriores a este, e das vantagens que essa regulação pode acarretar, alguns países europeus decidiram implementar quadros normativos que plasmassem esta atividade. Portugal encontra-se no grupo de países que tardiamente regularam o jogo *online*, sendo países pioneiros na regulação desta atividade, países como a Dinamarca, a Espanha (região de Madrid), Estónia, França Itália, Letónia, Malta e Reino Unido.

Tendo em conta a crise financeira e a conseqüente necessidade de obtenção de receitas para os programas de consolidação orçamental, a Comissão Europeia tem vindo a pressionar os governos nacionais, no sentido de adotarem regras que viabilizem a oferta de jogos *online* por parte de operadores licenciados através da tributação desta atividade.

2. Os jogos *online* em Portugal

No seguimento do que foi supra referido, e embora o aparecimento dos primeiros *sites* de jogos e apostas desportivas online datem de 1996, este só teve regulação em Portugal no presente ano, ao abrigo do Decreto-Lei n.º 66/2015 de 29 de abril. Houve assim, um longo período temporal em que, a prática dos jogos *online* em Portugal, embora fosse do conhecimento geral, não era regulada e conseqüentemente era de difícil tributação.

Não deve assim ser esquecido o período temporal em que, o jogo *online* não foi regulado em Portugal através de uma lei especial e, da tentativa frustrada da inserção da tributação dos jogos online em sede de categorias de impostos já existentes, nomeadamente: no imposto especial de jogo (IEJ), no imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS), no imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC), no imposto de selo (IS) e no imposto de valor acrescentado (IVA). Esta conseqüente tentativa frustrada de inserção da tributação dos jogos *online* em categorias de imposto já existente pode ser vista como uma rampa de lançamento para a consciencialização da necessidade da regulação em sede própria dos jogos online, tendo em conta as suas características tão particulares.

3. A tributação dos jogos *online*

3.1. A não inserção da tributação dos jogos *online* em categorias tributárias já existentes

3.1.1. A não inserção da tributação dos jogos *online* em sede de imposto especial de jogo (IEJ)

Surgido no ano de 1927, o imposto especial de jogo (IEJ), é atualmente regulado pelo Decreto-Lei n.º 422/89, de 2 de dezembro, com as devidas alterações. Este imposto foi pensado para uma realidade material, para atividades concretas e físicas exercidas num

determinado território. Não foi pensada tendo em conta as novas tecnologias de informação e comunicação (TIC), a desterritorialização e da desmaterialização desta atividade²⁹.

Através da análise dos arts. 84º e 85º do decreto supra mencionado, pode afirmar-se que, a par das inúmeras isenções fiscais, que têm a sua razão de ser no carácter físico e territorial deste tipo de jogos - nomeadamente em sede de IRC quanto ao rendimento das atividades de jogo, em sede de IMI sobre prédios afetos à concessão e em relação ao IMT sobre as aquisições de bens indispensáveis ao cumprimento das obrigações patentes no contrato de concessão, - o IEJ tem uma variável tributária que exclui logo à partida a inserção da tributação do jogo *online*: a localização da concessão. Através da análise do art.85º verifica-se que o percentil tributário varia tendo em conta a sua localização geográfica³⁰ sendo desta feita, de fácil compreensão que a realidade hoje existente quanto aos jogos *online* não foi prevista pelo legislador, nem deixou abertura suficiente para que pudesse vir a integrar-se nesta categoria de imposto.

3.1.2. A não inserção da tributação dos jogos *online* em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)

As empresas que exerçam atividade de jogo não sujeitas a IEJ, independentemente de se encontrarem ou não legalizadas, estão sujeitas a IRC³¹.

Ao abrigo do art. 2º do CIRC os sujeitos passivos deste imposto são “as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português”. São ainda sujeitos passivos do IRC as “entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, cujos rendimentos não sejam

²⁹ *Cfr.* DIONÍSIO, Pedro, DOS SANTOS, António Carlos, LEAL, Carmo, GRAÇA, Luís, LOUSADA, Marta. 2010. *Contributos para uma regulação das apostas desportivas online em Portugal*. s.l. : ISCTE - Business School - GIEM, pp 25;

³⁰ Sobre a tributação ao abrigo da Lei Especial de Jogo ver desenvolvimento no ponto: Os Jogos de Fortuna e Azar Físicos – Casinos, ponto 2.3.1. da presente Dissertação;

³¹ *Cfr.* DOS SANTOS, António Carlos e PALMA, Clotilde Celorico. A tributação do jogo em Portugal: o caso específico da (não) tributação do jogo online. *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier*, pp.152;

tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas”. No mesmo artigo, e na sua alínea c), é dada relevância aos casos em que, as entidades não tenham sede nem direção efetiva em território português. Nestes casos, sejam dotadas estas atividades de personalidade jurídica ou não, sobre os rendimentos obtidos em território nacional, se estes não forem tributados a título de IRS sê-lo-ão a título de IRC.

Urge analisar desta forma, a inserção ou não dos jogos *online* nesta categoria de tributação. Tendo como base a regulação nacional relativamente ao estabelecimento estável, patente no art.5º do CIRC, e tendo em conta os princípios da OCDE, não pode o “sítio” da internet ser considerado como estabelecimento estável. Não o sendo, resta concluir que, as empresas de jogos *online* que não possuam sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território português, não estão assim sujeitas a IRC.

3.1.3. A não inserção da tributação dos jogos *online* em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS)

Os jogos de sorte e azar nem sempre foram tributados ao abrigo do imposto de selo (IS), no caso dos jogos sociais do Estado e, ao abrigo da Lei Especial de Jogo, no que concerne aos jogos de casino. Até à entrada em vigor do orçamento de 2010 (aprovado pela Lei n.º 3 B/2010, de 28 de Abril, com entrada em vigor a 29 de Abril) os prémios dos jogos eram tributados como incrementos patrimoniais na categoria G do IRS (art. 9º, n.º 2 do CIRS).

Destarte, até à entrada em vigor do orçamento de 2010, os prémios de quaisquer rifas, jogo de loto e bingo, bem como as importâncias ou prémios atribuídos em quaisquer sorteios ou concursos, desde que efetivamente pagos ou postos à disposição eram considerados incrementos patrimoniais³². Assim, estes rendimentos, quando obtidos em

³² Excecionalmente os prémios provenientes dos jogos sociais organizados por Estados membros da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu desde que, existisse intercâmbio de informações;

território português, estavam sujeitos a retenção na fonte, a título definitivo, sendo tributados os prémios do bingo numa taxa de 25% e, os prémios de rifas e do jogo do loto, bem como qualquer sorteio ou concurso numa taxa de 35%.

Cabe assim desta forma analisar se a tributação do jogo *online* poderia ser integrada na categoria G do IRS. Em relação a esta questão existem duas respostas possíveis e ao mesmo tempo aceitáveis. Por um lado, e defendendo a não tributação dos jogos *online* através da categoria G do IRS, pode afirmar-se que o art. 9º do CIRS não previa especificamente este tipo de jogo, não devendo assim inserir-se nesta categoria. Por outro lado, e dando uma resposta afirmativa a esta questão, pode argumentar-se que, a incidência do IRS relativamente aos jogos previstos no art.9º não se deve alterar pelo facto de o jogo ser efetuado *online*, devendo impor-se assim o princípio da neutralidade no que concerne à forma como o jogo é efetuado³³. Seguindo a linha de pensamento da aceitação da inserção do jogo *online* na categoria G, mesmo assim existiriam dificuldades práticas de tributação incontornáveis. Nos casos em que os sujeitos passivos recebam prémios de jogos *online* de empresas sem sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em Portugal, o mecanismo de retenção na fonte por parte destas empresas seria inviável. Assim, a possibilidade de tributação deste rendimento dependeria do englobamento voluntário por parte do sujeito passivo ou do fornecimento de informações das empresas de jogo *online*. Por sua vez, e contra a praticabilidade desta tributação, existe o facto de a declaração de IRS não estar preparada para aceitar este tipo de rendimento e de não haver mecanismos específicos capazes de proceder à troca de informação no que a estes rendimentos dizem respeito. Acresce ainda a estas situações, o facto de devido à existência do sigilo bancário, não ser possível detetar este tipo de rendimentos. O único mecanismo que poderia controlar este rendimento seria o da manifestação de fortuna e outros acréscimos patrimoniais (art.89º - A da LGT) que segundo é de crer nunca foi acionado neste âmbito.

Com base no que foi supra mencionado pode assim concluir-se pela não inserção da tributação dos jogos *online* em sede da categoria G do CIRS devido à ausência de

³³ Cfr. DIONÍSIO, Pedro, DOS SANTOS, António Carlos, LEAL, Carmo, GRAÇA, Luís, LOUSADA, Marta. 2010. *Contributos para uma regulação das apostas desportivas online em Portugal*. s.l. : ISCTE - Business School – GIEM, pp 29;

concretização de mecanismos suficientes e eficientes para tornar esta tributação possível e eficaz.

3.1.4. A não inserção da tributação dos jogos *online* em sede de imposto de selo (IS)

Com a entrada em vigor do orçamento para 2010 verificou-se uma alteração significativa em relação à forma de tributação dos prémios dos jogos de sorte e azar. Aqueles que, até então, eram tributados em sede de IRS através da categoria G, sendo assim considerados incremento patrimonial, passam a ser tributados através de Imposto de Selo (IS).

Desta feita e ao abrigo do CIS, este imposto incide sobre “todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicos previstos na Tabela Geral incidindo igualmente sobre as transmissões gratuitas de bens”. Assim, ao abrigo do art.2º, n.º1, alínea o) e p), são considerados sujeitos passivos deste imposto “A Santa Casa da Misericórdia de Lisboa, relativamente aos contratos de jogo celebrados no âmbito dos jogos sociais do Estado, cuja organização e exploração se lhe encontre atribuída em regime de direito exclusivo, bem como relativamente aos prémios provenientes dos jogos sociais do Estado” (alínea o) sendo também sujeitos passivos “as entidades que concedem os prémios do bingo, das rifas e do jogo do loto, bem como quaisquer prémios de sorteio ou de concurso” (alínea p) cabendo a estes sujeitos passivos a liquidação e o pagamento do imposto, ao abrigo dos arts. 23º, n.º1 e 41º). No que diz respeito à titularidade do encargo do imposto, este recai sobre o titular do interesse económico, isto é, o apostador no caso das apostas e de todos os jogos sociais do Estado e, sobre o beneficiário, quando estejamos perante prémios de bingo, rifas, jogo de loto, jogos sociais do Estado bem como qualquer outro tipo de prémios de sorteios ou concursos (art.3º, n.º3, alíneas c) e t) do CIS).

No que diz respeito às taxas a aplicar, e segundo a Tabela Geral, sobre as apostas de jogos não sujeitos ao regime do imposto especial sobre o jogo, nomeadamente as representadas por bilhetes, boletins, cartões, matrizes, rifas ou tombolas incide uma taxa de 25% independentemente de nos encontrarmos na presença de apostas mútuas ou outro tipo de apostas. Por sua vez, e relativamente aos prémios do bingo, de rifas e do jogo do loto bem

como quaisquer sorteios ou concursos, excepcionando os prémios de jogos sociais previstos na verba 11.3. da Tabela Geral, a taxa é de 25% sobre o bingo e 35% sobre os restantes jogos acrescendo uma percentagem de 10% sobre o valor líquido quando este seja atribuído em espécie. Relativamente aos jogos sociais do Estado, nomeadamente: Euromilhões, Lotaria Nacional, Lotaria Instântanea, Totobola, Totogolo, Totoloto e Joker até 2013 eram taxados a 4.5% independentemente do montante do prémio. Desde 2013, com a entrada em vigor do Orçamento de Estado para este ano, aprovado pela Lei n.º 66-B/2012 de 31 de dezembro, o percentil acima referido passou a ser aplicado apenas a prémios inferiores a € 5 000, aplicando-se uma taxa de 20% ao excedente de prémios cujo montante exceda os € 5 000.

Será assim possível inserir a tributação dos jogos *online* em sede de IS? A grande dificuldade de inserção deste tipo de jogo em sede de IS prende-se pelo facto de não ter especificação concreta no CIS e conseqüentemente, não haver uma especificação concreta desta modalidade de jogo na Tabela Geral, na questão da territorialidade deste imposto. Ao abrigo do art.4º, n.º1 do CIS, este é aplicável aos factos ocorridos em território português. Assim, os prémios de jogos *online* por empresas sem sede, direção efetiva e estabelecimento estável entre nós não estão sujeitos a qualquer taxa de IS.

3.1.5. A não inserção da tributação dos jogos *online* em sede de imposto sobre o valor acrescentado (IVA)

O imposto sobre o valor acrescentado (IVA) é um tributo cujas linhas orientadoras não são dadas meramente a nível nacional, havendo desta forma uma harmonização na União Europeia. Desta forma, há um sistema comum que obrigatoriamente teve que ser adotado pelos diferentes Estados Membros, como é o caso de Portugal. Atualmente, é a Diretiva IVA que estabelece o sistema comum deste tributo, estabelecendo concretamente a isenção de IVA sobre “as apostas, lotaria e outros jogos de azar ou a dinheiro, sob reserva das condições e dos limites estabelecidos por cada Estado-Membro” conforme art.135º, n.º1, alínea i) da presente Diretiva.

Em Portugal, esta isenção foi plasmada pelo art. 9º, n.º31 do CIVA segundo o qual, estão isentas de impostos “a lotaria da Santa Casa da Misericórdia, as apostas mútuas, o bingo, os sorteios e as lotaria instantâneas devidamente autorizados, bem como as respetivas

comissões e todas as atividades sujeitas a impostos especiais sobre o jogo”. Pode assim integrar-se o jogo *online* nesta categoria de isenção de IVA? Deve entender-se que para que hajam isenções é condição essencial a autorização da atividade, facto que não se verifica. Não sendo assim uma atividade isenta de IVA, poderia ser tributada em sede de IVA? Numa primeira análise o jogo *online* poderia integrar-se no art.4º do CIVA uma vez que se trata de uma prestação de serviços e, ao abrigo do art.6º, n.º12 alínea d) são tributáveis em Portugal a prestação de serviços por via eletrónica cujo prestador seja um sujeito passivo que não tenha, no território da Comunidade, sede, estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio no território nacional. Nos casos em que o prestador tiver sede ou estabelecimento estável em algum EM, aí se localizará a prestação de serviço. São ainda tributadas em Portugal a prestação de serviços independentemente do lugar da sede ou estabelecimento estável do prestador desde que, o adquirente tenha sede ou estabelecimento estável ou domicílio em Portugal e se possa ser considerado sujeito passivo ao abrigo do art.2º, n.º5.

Com base no supra referenciado, a atividade do jogo *online* poderia ser, em determinadas circunstâncias, localizada entre nós, sendo conseqüentemente sujeita a tributação de IVA dado que, não pode ser integrado na categoria das isenções deste imposto. Mas mais uma vez, e como acontece em outras categorias tributárias, a não inserção da tributação do jogo *online* em sede de IVA não se prende essencialmente pela sua vertente teórica mas sim pela falta de concretização prática.

4. Análise do regime jurídico dos jogos e apostas *online* (RJO)

Com a evolução das TIC e com o surgimento dos jogos *online* torna-se imperativa a sua regulação. Esta regulação tardou a ser efetuado por terras lusitanas uma vez que, só em 2015 é que se pode encontrar, regulação desta atividade através do Decreto-Lei n. 66/2015, de 29 de abril.

Tal como nos jogos de sorte e azar físicos, realidade na qual foi necessária uma consciencialização da sua efetiva existência e inevitabilidade da sua prática, para que houvesse uma abertura para a sua regulação, também nos jogos *online* houve um período temporal suficiente para a consciencialização da inevitabilidade da prática desta atividade e da sua influência a nível mundial para chegar à sua regulação.

A necessidade de uma regulação própria é facilmente justificável pela falta de acompanhamento da evolução do jogo através da Lei do Jogo (Decreto-Lei n.º 422/89, de 2 de dezembro) uma vez que, segundo o preâmbulo do Decreto-Lei n.º 66/2015, “ o quadro normativo atual regulador dos jogos de fortuna e azar revela-se incapaz de dar resposta à atual dimensão desta atividade”. Esta necessidade de regulação de jogos *online* está patente na necessidade, cada vez maior, de obtenção de um meio de combate à prática do jogo ilegal e, ao mesmo tempo, assegurar uma exploração de jogo equilibrada e transparente.

Pode assim comparar-se, segundo o preâmbulo do Decreto 66/2015, a situação de ausência legislativa dos jogos *online* nos últimos anos com a ausência sentida até 1927 face à regulação da exploração e prática dos jogos de fortuna e azar físicos.

Destarte, a regulação dos jogos *online* surge através da consciencialização de que esta realidade, sendo exercida a nível mundial, não pode ser ignorada pelo Estado Português. Motivado por recomendações da Comissão Europeia e pelas práticas adotadas em países pioneiros nesta matéria, é assim criado através do decreto supra citado, o Regime Jurídico dos Jogos e Apostas Online (RJO).

Cumpra assim desta forma, analisar concretamente o RJO com o intuito de perceber o seu objeto, os seus objetivos e a forma como estes são concretizados. Em primeira linha, deve ser tida em conta a abrangência deste regime, sendo de fácil conclusão que, o presente regime é aplicável à exploração e prática dos jogos e apostas *online*. Mas quais são os jogos que concretamente se podem considerar estarem ao abrigo deste regime? Encontra-se resposta a esta questão através da análise do art.5º do RJO, segundo o qual se demonstram as categorias e os tipos de jogos *online*. Desta feita, são considerados categorias de jogos e apostas *online* as apostas desportivas à cota, as apostas hípcas sejam estas mútuas ou à cota e, os jogos de fortuna das seguintes tipos: bacará ponto e banca/bacará ponto e banca Macau, a banca francesa, o *blackjack/21*, o bingo, os jogos de máquinas que contém no mínimo 3 rolos giratórios, sendo estes compostos por símbolos ou figuras e que tem como objetivo a formação de combinações desses mesmos símbolos ou figuras, o póquer em modo de torneio, o póquer não bancado nas variantes «*Omaha*», «*hold'em*», e «*póquer sintético*», o póquer sem descarte, a roleta americana e a roleta francesa. Embora estes sejam os jogos estabelecidos, isto não significa que não possam ser explorados outros jogos, não pertencentes ao grupo supra mencionado, desde que devidamente autorizado pela entidade

de controlo, inspeção e regulação e seguindo os ditames dos arts. 5º, n.º2 e art.12º, n.º 2 a 4 do RJO.

Os jogos supra mencionados são realizados, tal como o próprio nome indicia, através das novas tecnologias de informação e comunicação, através de sítios da internet, havendo desta forma uma maior necessidade de controlo no que diz respeito a menores e a pessoas mais vulneráveis. Desta forma, no âmbito do jogo *online* deve ser adotada uma política de jogo responsável, ao abrigo do art.7º do RJO, que deve não só salvaguardar “a sua integridade, fiabilidade e segurança” mas também, garantir a segurança dos jogadores, não só através do limite do montante depositado para a prática do jogo, mas também através da obrigação de informação, não só sobre a entidade que explora o jogo online, mas também ao nível concreto da prática do jogo, nomeadamente através da “comunicação ao jogador sobre comportamentos responsáveis no jogo”(alínea b), n.º3 do art.7º). Espelho desta política de jogo responsável são a abrangência por parte do RJO das proibições da prática do jogo *online* por parte de determinadas pessoas designadamente, autoridade estaduais, menores e incapazes, trabalhadores da entidade exploradora, a dirigentes desportivos, técnicos desportivos e outros desde que tenham ou possam ter, direta ou indiretamente, qualquer intervenção nos resultados dos eventos (art.6º).

Face à exploração do jogo *online*, esta é reservada ao Estado sendo desta forma atribuída através de licença pela entidade de controlo, inspeção e regulação. Esta licença pode assim ser atribuída “a pessoas coletivas privadas, constituídas sob a forma de sociedade anónima ou equivalente com sede num Estado-Membro da União Europeia, ou num Estado signatário do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu que esteja vinculado à cooperação administrativa no domínio da fiscalidade e do combate à fraude e ao branqueamento de capitais, desde que, no caso de sociedade estrangeiras, tenham sucursal em Portugal”(art.9º, n.º1 RJO).

Pode assim dizer-se que, a exploração do jogo *online* em Portugal depende da atribuição de licença e, tendo em conta as exigências de segurança e rigor pela qual se pauta o RJO, para a atribuição de licença de jogo *online* é necessária a verificação de requisitos apertados. Para que uma pessoa coletiva privada possa explorar o jogo *online* deve ser dotada de idoneidade (art.14º), isto é, não se pode encontrar em situação de insolvência declarada por sentença judicial esteja esta em fase de liquidação, dissolução ou cessação da atividade.

A pessoa coletiva e seus representantes legais não podem ter sido proibidos do exercício do comércio e não podem ter sido objeto de duas decisões condenatórias definitivas pela prática dolosa de contraordenações graves ou muito graves previstas no RJO. São ainda causas de idoneidade a condenação, por decisão transitada em julgado, pela prática de crimes como burla ou burla informática, insolvência dolosa ou negligente, falsificação ou contrafação de documentos, entre outras enumeras no art.14º, n.º4. Para além do requisito da idoneidade, para a atribuição de licenças para exploração de jogos *online* é ainda necessário ser dotado de capacidade técnica (art15º) e capacidade económica e financeira (art.16º). É desta forma notória a existência de condições exigentes no que concerne à atribuição de licenças para a exploração do jogo *online*. Para além das condições supra mencionadas, para que uma licença seja atribuída a uma determinada pessoa coletiva privada, esta necessita de preencher cumulativamente determinadas condições, das quais se pode destacar: a regularização da situação contributiva e tributária quer em Portugal, quer no Estado em que se situe o seu estabelecimento principal, a apresentação de um projeto de estruturação do sistema técnico do jogo que se possam integrar nas melhores práticas em termos de arquitetura de *software* e tecnologia e ao mesmo tempo. Deve ser ainda dotada de toda a informação pertinente e necessária para a prática do jogo responsável, nomeadamente a indicação do “endereço geográfico do local, no território nacional, onde vai ficar alojada a infraestrutura de entrada e registo” (art.13º, al. d), ii)), “a identificação das categorias e tipos de jogos e apostas *online* a explorar” (art.13º, al. d), iii)) e a disponibilização de “mecanismos de autoexclusão do jogador e de inibição de registo dos jogadores proibidos de jogar” bem como garantir a existência de “meios que permitam assegurar a efetivação de proibições de jogar” (art.13º, al.d), iv) e v)).

Em termos procedimentais, a atribuição de licença inicia-se com o pedido desta apresentado em modelo próprio aprovado pela entidade de controlo, inspeção e regulação, através dos meios legalmente admissíveis e devidamente dotado dos documentos exigidos no modelo seguindo desta forma os trâmites do art.11º do RJO. Desta feita, desde que o pedido de licença incida sobre a exploração de apostas desportivas à cota, apostas hípcas mútuas e à cota, bingo, os tipos de jogos referidos no art.5º, n.º1, al.c), i) a iii) e v) a x) ou até mesmo novos tipos de jogos desde que, as suas regras de execução se encontrem previamente regulamentadas pela entidade de controlo, inspeção e regulação (art.12º) e que, estejam preenchidas as condições e pressupostos supra referidos pode assim concretizar-se

a emissão da licença (art.17º). Esta emissão depende cumulativamente de questões que podem ir desde a certificação e homologação do sistema técnico do jogo ao pagamento das cauções³⁴ devidas, tal como estabelece o art.17º. Emitida a licença, esta será válida por um período inicial de 3 anos, podendo ser prorrogada quando a entidade exploradora assim o requerer, por períodos sucessivos de três anos. É condição desta prorrogação o preenchimento cumulativo dos requisitos presentes no art.20º, n.º3 do RJO, dos quais se pode destacar a título exemplificativo o facto da entidade exploradora ter a situação contributiva e tributária regularizada. Encontra-se assim uma obrigatoriedade da manutenção das condições exigidas para a atribuição de licença, presentes no art.13º, para que esta seja suscetível de prorrogação.

Também em relação ao exercício da atividade de exploração do jogo *online*, o RJO deixa bem explícita a sua forma de funcionamento nomeadamente, no que diz respeito ao momento em que se inicia a atividade de exploração do jogo (art.25º), às obrigações que estão subjacentes à entidade exploradora (art.26º) bem como às exigências técnicas não só relativamente ao sitio da internet mas também, no que concerne ao sistema técnico³⁵ propriamente dito (arts. 28º a 31º e arts.32º a 36º). Este tipo de regras exigentes vão de encontro à proteção dos princípios que regem a exploração do jogo *online*, isto é, a exploração do jogo *online* “deve ser realizada com integral respeito pela dignidade das pessoas, pelo direito à honra, pelo direito à intimidade e à imagem e pelo direito de propriedade, bem como pelos demais direitos legalmente reconhecidos” (art.24º RJO).

Tal como acontece em relação à exploração do jogo *online*, a prática desta atividade também é regida por regras exigentes, sendo assim especificada detalhadamente a forma de

³⁴ Ao abrigo do art. 18º do RJO as cauções a prestar à entidade de controlo, inspeção e regulação para a concretização da emissão da licença é de € 5 000 000,00 como forma de garantia do cumprimento das obrigações legais, designadamente o pagamento dos saldos estimados das contas dos jogadores e das eventuais coimas que venham a ser aplicadas no âmbito do RJO e, € 100 000,00 como forma de garantia do pagamento do imposto especial do jogo *online* (IEJO);

³⁵ *Cfr.* Regulamento n.º 903-B/2015, de 23 de Dezembro que define os Requisitos Técnicos do Sistema Técnico do Jogo Online;

registo dos jogadores³⁶, (art.37º) bem como os direitos e deveres que lhes estão subjacentes (art.38º).

Ao longo da análise do regime jurídico dos jogos e apostas *online* é mencionada algumas vezes a entidade de controlo, inspeção e regulação. Mas quais são afinal as entidades que assumem a função de controlo, inspeção e regulação da exploração e prática dos jogos e apostas *online*? Pode responder-se à presente questão através da análise do art.45º RJO segundo o qual, as funções supra mencionadas são exercidas pela comissão de jogos do Instituto do Turismo, IP e pelo Serviço de Regulação e Inspeção de Jogos do Instituto do Turismo de Portugal, IP. São assim estas entidades responsáveis não só pela regulação de todas as formas de exploração e prática dos jogos *online*, mas também pela definição do início da exploração do jogo *online*, através da verificação de todos os pressupostos para que possa haver emissão da licença, bem como pela manutenção destes mesmos pressupostos através da sua fiscalização.

No que diz respeito ao regime fiscal da exploração e prática dos jogos *online*, este fica sujeito ao Imposto Especial de Jogo Online (IEJO), não sendo assim abrangido pela tributação em sede de IRC e IS, tal como resulta dos arts.87º e 88º do RJO. Assim, estando a exploração e prática do jogo *online* sujeita a um imposto especial, que é dotado de variações tendo em conta a categoria de jogo, quer isto dizer que o regime fiscal e a afetação de receitas varia conforme estejamos perante apostas desportivas à cota, apostas hípcas, sejam mútuas ou à cota e jogos de fortuna e azar enumerados no art.5º, n.º1, al.c) assumindo cada uma delas especificidades quanto à sua tributação.

No que concerne ao IEJO nos jogos de fortuna ou azar, este incide sobre a receita bruta da entidade exploradora. A taxa a aplicar a esta receita é variável, sendo levado em consideração se a receita bruta anual da entidade exploradora é superior ou não a € 5 000 000,00. Assim, quando a receita bruta anual da entidade exploradora, for inferior a € 5 000 000,00 é aplicada uma taxa de 15%. Por sua vez, nos casos em que a receita bruta anual exceda este valor, até esse montante é aplicada a taxa de 15% e sobre o excedente a taxa é determinada com base na fórmula taxa= $[15\% \times (\text{montante da receita bruta anual} / \text{€$

³⁶ Cfr. Regulamento n.º 836/2015, de 4 de Dezembro que define as Regras e Procedimentos Relativos ao Registo e à Conta de Jogador;

5 000 000,00)], tendo como limite máximo 30%. Este regime tributário não se aplica nos casos em que, as comissões cobradas pela entidade exploradora sejam o único rendimento que advém da exploração dos jogos fortuna ou azar, através do qual os apostadores jogam uns contra os outros, sendo neste caso aplicada uma taxa de 15% sobre o montante das comissões (art.89º, n.º6). Relativamente à afetação das receitas provenientes deste imposto, ao abrigo do art.89º, n.º9, al.a) a d), o montante líquido do IEJO é afeto (sem prejuízo do disposto no art.88º, n.5) em 77% ao Turismo de Portugal, IP, em 20% ao Estado, em 2.5% para o Fundo de Fomento Cultural e em 0.5% para o Serviço de Intervenção nos Comportamentos Aditivos e nas Dependências (SICAD).

Relativamente ao IEJO nas apostas desportivas à cota este incide sobre as receitas resultantes do montante das apostas efetuadas (art.90º) e sobre o montante que advenha da cobrança de comissão sobre o valor da aposta, quando esta seja feita pela entidade exploradora. A taxa a aplicar sobre este montante tem uma variável que se prende com o facto de o montante das apostas efetuados junto da entidade exploradora ser superior ou inferior a € 30 000 000,00. Nos casos em que este montante é inferior a € 30 000 000,00 a taxa de IEJO é de 8%. Por sua vez, nos casos em que o montante exceda este valor, até aos supra referidos € 30 000 000,00 é aplicada uma taxa de 8% e relativamente ao excedente, este é tributado com base na fórmula taxa= $[8\% \times (\text{montante anual das apostas efetuadas} / \text{€ } 30\,000\,000,00)]$ tendo esta um limite máximo de 16% (art.90º, n.º4 e 5). Tal como acontece no IEJO nos jogos de fortuna e azar, também aqui não é aplicável este regime tributário nos casos em que as comissões cobradas pelas entidades exploradoras sejam o único rendimento que advém da exploração das apostas desportivas à cota, em que os apostadores jogam uns contra os outros, aplicando-se neste caso igualmente uma taxa de 15% sobre o montante dessas comissões (art.90º, n.º 7). Face à afetação das receitas provenientes deste imposto, pode afirmar-se, ao abrigo do art.90º, n.º 9 e 10, que 25% constitui receita própria da entidade de controlo, inspeção e regulação e 37.5% constitui receita a atribuir às entidades objeto de aposta a repartir pelos clubes ou pelos praticantes. Do montante líquido deste imposto (sem prejuízo do disposto no art.88º, n.5) são ainda afetos 2.28% ao Estado, 34.52% ao Ministério da Solidariedade, Emprego e Segurança Social, 13.35% à Presidência do Conselho de

Ministros, 16.44% ao Ministério da Saúde, dos quais 1% se destinam ao SICAD, 3.76% ao Ministério da Administração Interna e 1.49% ao Ministério da Educação e Ciência³⁷.

Quando estejamos perante o IEJO nas apostas hípcas, o primeiro ponto a analisar é se estamos perante uma aposta hípcica mútua ou uma aposta hípcica à cota visto que, há uma alteração do seu regime com base nesta variável. Assim, face às apostas hípcas mútuas o seu regime fiscal vai de encontro ao IEJO nos jogos de fortuna e de azar, havendo assim a aplicação da mesma taxa (15%) sobre a receita bruta anual da entidade exploradora e a aplicação da mesma fórmula para o excedente superior a €5 000 000,00 limitando igualmente este último numa percentagem de 30%. Em relação às apostas hípcas à cota, esta vai também inevitavelmente, de encontro ao IEJO nas apostas desportivas à cota. Desta feita, em relação ao IEJO nas apostas hípcas a única variável face a regime tributários já aqui explicitados diz respeito à afetação das suas receitas. Assim, ao abrigo do art. 91º, nrs. 12 e 13, do montante do IEJO 15% constitui receita própria da entidade de controlo, inspeção e regulação e que 42.5% destina-se ao setor equídeo. Do montante líquido deste imposto (sem prejuízo do disposto no art.88º, n.5) são ainda afetos 59% para o Turismo de Portugal, IP, 40% para o Estado e 1% para o SICAD.

³⁷ Ao abrigo do art.90º, n.º11 releva o facto de haver 28.16% do IEJO líquido que não se encontra repartido, sendo assim este montante distribuído entidades afetas nos termos e na proporção prevista;

CAPÍTULO III – UMA VISÃO CRÍTICA DOS JOGOS DE SORTE E AZAR FÍSICOS E *ONLINE* EM PORTUGAL

Tendo como base a análise dos regimes jurídicos dos jogos de sorte e azar, quer sejam físicos ou *online*, cumpre enfatizar e apresentar algumas soluções face a questões que foram surgindo ao longo desta análise. Assim sendo, o presente capítulo debruçar-se-á na análise crítica individual dos jogos de sorte e azar físicos, dos jogos de sorte e azar *online* e, a título de remate final será feita uma análise comparativa destas duas formas de jogos de sorte e azar.

1. Os jogos de sorte e azar físicos

1.1. Os jogos de sorte e azar são uniformes quanto à forma de tributação?

Desta feita, e no que concerne aos jogos físicos, foram explorados os regimes jurídicos dos jogos físicos de casino, bingo e dos jogos sociais, sendo alguns deles dotados de um regime particular face à sua atividade, também ela particular. Espelho desta realidade é a existência de leis específicas para a sua regulação e tributação merecendo especial destaque, pela sua importância, a Lei do Jogo (DL n.º422/89, de 2 de Dezembro). Tendo como base a teoria geral do direito fiscal, o imposto tem como característica essencial o facto de, as receitas obtidas serem necessariamente destinadas à realização das tarefas de interesse público geral, não sendo assim admissível, regra geral, a consignação das receitas fiscais. A Lei de Jogo é vista assim com carácter excecional, ao abrigo do seu artigo 84º, n.º3 visto que, neste caso há uma consignação de receitas num percentil de 77.5% ao Fundo de Turismo sendo aplicado 20% do totalidade do imposto em obras de interesse para o turismo na área dos municípios que se localizam os casinos e 2.5% constituem receitas do Fundo de Fomento Cultural³⁸. São particularidades como a supra mencionada que caracterizam o imposto sobre o jogo como um imposto especial.

³⁸ *Cfr.* DA SILVA, Suzana Tavares. 2015. *Direito Fiscal: Teoria Geral*. 2ª. s.l. : Imprensa da Universidade de Coimbra, pp.26;

Assim, o estudo de cada categoria de jogo físico acarreta uma série de questões merecedoras de alguma reflexão. Perante a exploração e atividade de jogos físicos que tributações existem? Sobre que rendimento incide a tributação? Serão tributadas as concessionárias (quando estas existam) pelas receitas que obtenham? Tributar-se-á o jogador ganhador em relação à receita obtida através do prémio? Ou haverá uma diferente tributação para ambos os casos? A resposta a esta questão não é inequívoca, sendo obtida através de uma variável. Perante a análise dos regimes jurídicos das três categorias de jogo encontramos de facto, em cada uma delas uma solução distinta. Assim, no caso do casino há um imposto especial de jogo sobre a concessionária e consequente afetação de receitas, mas não existe tributação sobre o jogador ganhador em relação ao prémio. Relativamente aos jogos sociais, esta categoria é o exemplo claro da tributação apenas do jogador ganhador, através da sua inserção em sede de IS face ao prémio recebido, uma vez que, esta categoria de jogo não é feita através de concessão. Por sua vez, o bingo, ao mesmo tempo que se considera haver tributação enquanto concessionária, através da afetação de um montante de receitas ao setor público, também há regulação quanto à tributação sobre o prémio do jogador ganhador (aplicação do IS).

Cumprida desta forma concluir que, independentemente da forma como é feita, e com base na especificidade de cada exploração, é um facto que, perante uma atividade de jogo de sorte e azar concessionada, sobre a concessionária recai sempre uma obrigação pecuniária a entregar ao Estado. Por sua vez, em relação ao prémio do jogador ganhador isso nem sempre acontece. Qual será a razão que leva à inclusão da tributação dos prémios resultantes dos jogos sociais e dos prémios do bingo em sede de IS (ao abrigo da tabela geral do imposto de selo nos pontos 11.2, 11.3 e 11.4) e à não inclusão dos prémios atribuídos ao jogador ganhador no que concerne aos jogos dos casinos? Qual será a especificidade concreta patente nos jogos de casino face às outras duas categorias de jogos físicos? Comparando os jogos de casino com os jogos sociais poderíamos entender que, as concessionárias dos casinos são sujeitas a tributação elevada uma vez que, em casos como os jogos sociais, a única forma de estes serem tributados é em relação aos prémios, (visto que estes jogos são explorados pela Santa Casa da Misericórdia de Lisboa em nome e por conta do Estado). O facto de a concessionária ser tributada anulava a necessidade de tributação do prémio obtido pelo jogador ganhador, numa lógica de poupar o jogador ao pagamento de quaisquer tipos de impostos, como forma de o incentivar à prática do jogo, arcando a concessionária com esse

excedente. Caso as únicas categorias de jogo em discussão fossem os jogos sociais e os jogos praticados em casino esta poderia ser uma perspetiva aceitável para tal variável. Mas insere-se ainda na discussão o caso do bingo, assemelhando-se este, em muitos pontos, com a exploração de casinos, não sendo justificável, *à priori*, que os prémios do bingo sejam tributados em sede de IS e os prémios de casino não o sejam. Qual será então a motivação para esta variável? Poderia justificar-se esta não incidência do IS nos prémios de casino com base em critérios de dificuldades práticas mas, caso este critério assumisse algum relevo, este também seria aplicável ao bingo, o que não acontece. Poder-se-á então aplicar neste caso um critério económico-fiscal segundo o qual, a maior tributação por parte das concessionárias de casinos escusa a aplicação do IS em sede de prémios? Haverá uma variável tributável sobre as concessionárias de bingo e de casinos tão significativa que justifique a não tributação dos prémios recebidos pelo jogador ganhador neste último caso? Cumpre assim analisar pormenorizadamente a tributação das concessionárias de ambas as categorias de jogo, de forma a adotar ou não este critério como forma de justificação desta diferença tributária em duas categorias que, aparentemente, tantos pontos têm em comum.

É um facto que, a própria lei do jogo faz uma breve menção do jogo do bingo no seu art.8º mas, a sua exploração e prática têm regulação própria³⁹. E no que respeita às receitas e sua tributação, há aqui uma diferença significativa. Enquanto que, no que diz respeito às concessionárias de casinos há um imposto especial de jogo, no caso concreto do bingo não se fala concretamente de um imposto. Em vez de a concessionária perante uma determinada receita bruta, ter a obrigação de pagar uma determinada percentagem a título de imposto, no caso do bingo, as percentagens determinadas dizem respeito aos prémios e à receita das concessionárias, sendo consignado a determinadas entidades a parte da receita bruta que não esteja reservada nem a prémios nem a receitas dos concessionárias. Pode assim entender-se que o fator distintivo entre a tributação das concessionárias do bingo e dos casinos não se prende apenas com a percentagem de tributação, mas também em relação à forma como esta é feita. Desta feita, o grande critério distintivo entre o bingo e o casino é um critério económico-fiscal devido ao facto de, a este último ser aplicado o imposto

³⁹ A prática do jogo do bingo está regra geral associada aos casinos, sendo este jogo considerado um jogo não bancado. Embora este seja a regra, a sua exploração também pode ser feita fora do casino sendo assim dotada de regulamentação própria, ao abrigo do DL n.º 31/2011, de 4 de Março.

especial de jogo situação que não acontece nos mesmos moldes no caso do bingo tendo em conta as exigências económicas subjacentes às concessões dos casinos.

Destarte, é a aplicação do imposto especial de jogo ao casino em detrimento do bingo e dos jogos sociais que justifica a não tributação do prémio do jogador ganhador devido ao seu carácter especial face aos demais. Mas será esta questão tão linear, isto é, não haverão casos em que o IEJ é aplicado aos jogos do bingo ou casos em que o DL n.º 31/2011, de 4 de Março é aplicado a jogos do bingo praticados nos casinos?

É um facto que a Lei do Jogo dita a regra geral, enquadrando assim o jogo do bingo em sede de jogos não bancados, praticados nos casinos. Mas também é real a existência atual de exploração do jogo do bingo fora dos casinos⁴⁰, através de concessão da sua exploração, a celebrar com entidades independentes das concessionárias da zona de jogo. O entendimento lógico faria com que, aos jogos do bingo praticados em casinos, fosse aplicada a LEJ e, por sua vez, aos jogos do bingo praticados fora dos casinos aplicar-se-ia o DL n.º31/2011, de 4 de Março. Através da análise do decreto supra mencionado a conclusão não vai no sentido linear lógico acima referido. Ao abrigo deste decreto, e mais propriamente ao abrigo do seu art.47º, a LEJ é aplicada a título subsidiário independentemente do jogo do bingo ser praticado em casinos ou fora destes. Por sua vez, e uma ordem inversa ao art.47º, estipula o art.48º que o jogo do bingo instalado em casinos poderá reger-se pelo DL n.º31/2011, 4 de Março. Quer isto significar que, o decreto supra citado é aplicável ao jogo do bingo quer este esteja instalado no casino quer este tenha instalações próprias⁴¹, sendo exemplo deste normativo os arts. 27º e 28º na medida em que determinam respetivamente a percentagem a atribuir a prémios e as receitas das concessionárias havendo uma variável tendo em conta se as salas de jogo do bingo são ou não instaladas em casinos.

⁴⁰ Exploração esta que não segue as regras apertadas de territorialidade existentes para a exploração de casinos.

⁴¹ Com exceção das normas que não lhe sejam aplicáveis e de normas cuja aplicação da legislação da exploração de jogos nos casinos se demonstrem prejudicadas face á aplicação do DL n.º31/2011;

1.2.A regulação dos jogos de sorte e azar físicos e a sua conformidade com o direito europeu

Ao abrigo do DL n.º 422/89, de 2 Dezembro alterado pelo DL n.º10/95, 19 de Janeiro, o direito de explorar os jogos de fortuna e azar é reservado ao Estado, estando assim sujeitas a autorização⁴², as entidades que pretendam explorar esta atividade.

Cumpra desta forma analisar, se o quadro de direito exclusivo ao Estado de exploração desta atividade se mostra conforme com os ditames da UE, nomeadamente em relação à livre prestação de serviços plasmada no art.56º TFUE. Uma legislação que reserva para o Estado a exclusividade de exploração de uma determinada atividade viola automaticamente a livre prestação de serviços? É com o intuito de responder a questões como a supra referida que a análise jurisprudencial se torna fulcral. Assim, embora hajam inúmeros acórdãos sobre esta temática, o acórdão que será analisado como forma de aprofundamento da atividade do jogo físico a nível europeu é o acórdão Anomar, relativo ao processo C-6/01 que opõe a Anomar (Associação Nacional de Operadores de Máquinas Recreativas) ao Estado Português.

Segundo o processo C-6/01, a Anomar intentou uma ação declarativa de simples apreciação positiva, com o intuito de obter uma declaração que demonstre a desconformidade existente entre o direito português e o direito comunitário. Através da obtenção desta declaração, pretende que seja reconhecido o direito de exploração e prática de jogos de fortuna e azar fora das áreas circunscritas de jogo, extinguindo-se assim o monopólio dos casinos e, conseqüentemente derrogando as normas penais derivadas desta atividade.

Como forma de contestação, o Estado português alegou, em termos de preenchimento dos requisitos processuais, a ilegitimidade da Anomar por falta de interesse direto e, no que diz respeito à matéria de facto, defende que os princípios do direito comunitário são inaplicáveis a situações puramente internas, não estando assim em causa o art.49ºCE.

⁴² Como é o caso da concessão de casino e bingo;

Perante estes factos, o Tribunal da Relação de Lisboa revogou a decisão da 1ª instância que foi no sentido da ilegitimidade da Anomar, reconhecendo-lhe legitimidade e, perante esta situação colocou treze questões ao TJUE.

Destarte, foi pedido ao TJUE que tomasse uma decisão a título prejudicial com o intuito de interpretar aos arts. 2ºCE, 28ºCE, 29ºCE, 31ºCE e 49ºCE e a conformidade do DL 422/89 com os artigos supra mencionados.

Primeiramente, e tendo como base o art.2º CE, tal como foi considerado no acórdão Schindler (processo C-275/92) e no acórdão Läärä (processo 124/97), também em Portugal o jogo de fortuna e azar é considerado uma atividade económica, na medida em que, esta atividade diz respeito ao fornecimento de um serviço, mediante uma remuneração tendo uma perspetiva de lucro em dinheiro.

Relativamente aos arts. 28º e 29º CE e, tendo em conta que estes artigos dizem respeito à proibição de restrições quantitativas em relação à importação e exportação, a par do que acontece nos números 24 e 25 do Acórdão Schindler, também no caso em apreço se considera que as atividades de jogo não são relativas a mercadorias mas sim a serviços excluindo-se assim, a aplicação dos arts. 28ºCE, 29ºCE e, conseqüentemente do art.31º CE.

Urge então, analisar a aplicação do art.49ºCE, que diz respeito à proibição das restrições à livre prestação de serviços na Comunidade Europeia, e analisar conseqüentemente a conformidade da legislação portuguesa com esta norma europeia. Primeiramente é de relevar que o art.49ºCE é aplicável ao jogo de sorte e azar uma vez que, estamos perante uma prestação de serviços.

A questão que se coloca neste caso é se, a existência de uma legislação em relação a esta atividade, que reserva a exclusiva exploração ao Estado irá ou não contra o princípio da livre prestação de serviços. À primeira vista sim, pois mesmo que o caso em apreço oponha o Estado português e uma associação portuguesa, o mesmo poderia surgir em relação a uma operadora de jogo pertencente a um EM, e a questão colocar-se-ia da mesma forma. De facto, esta legislação restringe a livre prestação de serviços mas fá-lo por razões de interesse geral, nomeadamente como forma de proteção do consumidor, prevenção da fraude e da delinquência e financiamento de atividades de interesse geral.

Entende assim a jurisprudência majoritária⁴³, no seguimento da solução do presente acórdão, que as razões de interesse geral, desde que conformes ao princípio da proporcionalidade, são suscetíveis de justificar restrições à livre prestação de serviços. Segundo a jurisprudência, este tipo de questões estão sob a alçada de cada EM dado que, compete às autoridades nacionais apreciar a necessidade da proibição total ou parcial de atividades desta natureza, bem como adotar as modalidades de organização e controlo em relação ao jogo de fortuna e azar.

2. Os jogos *online*

Ainda na categoria dos jogos de sorte e azar, mas no que concerne aos jogos *online* também existem pontos que merecem algum destaque e sobre os quais são levantadas algumas questões. Em forma de contextualização desta temática, deve relevar-se que os jogos *online* assumem uma grande importância não só a nível nacional mas também a nível europeu e até mesmo internacional. Esta realidade é de fácil perceção visto que, esta atividade não tem um critério espacial ou territorial, uma vez que, não havendo fronteiras para a internet, para os jogos *online* estas também não existem. Alguns países membros da UE depararam-se cedo com as vantagens que advém da regulação do jogo *online*, mas outros há, como é o caso de Portugal, que só após o levantamento deste problema por parte de entidades Europeias conseguiram abrir horizontes e perceber a grandiosidade não só social mas também económica que esta atividade potencia.

Desta feita, para melhor compreender esta atividade, a análise crítica do jogo *online* abrange quatro campos essenciais: a análise do jogo de forma concreta, isto é, a forma como é praticado e os vícios de que poderá ser alvo; a forma como o jogo foi regulado numa ótica europeia, tentando perceber se a UE deveria ser mais interventiva ou não nesta matéria; o caso concreto da regulação por terras lusitanas, analisando a sua regulação tardia e as consequências que esta pode ter; e o sucesso legislativo português no que concerne a esta atividade.

⁴³ No mesmo sentido foram as conclusões dos seguintes Acórdãos: Schindler (processo C-275/92), Läära (processo C-124/97) e, Zenatti (processo C-67/98);

2.1. A manipulação de resultados

Atualmente, o jogo *online* desempenha um papel muito importante ao nível económico mundial tendo em conta os milhões que movimenta através da sua prática. Existem milhares de pessoas a jogar *online* diariamente, não só em jogos como o póquer mas também, a apostar em resultados desportivos. Neste contexto, surge assim uma questão com grande importância prática, e da qual não seria possível descurar aquando de um estudo sobre o jogo *online*: a manipulação de resultados. É um facto que as apostas desportivas são apenas uma fatia do grande bolo dos jogos disponibilizados a nível mundial, mas também é um facto que, esta modalidade de jogo *online* é uma das que atrai mais jogadores e a modalidade em que a manipulação de resultados é mais real e possível de detetar. Segundo uma equipa de investigação conjunta da Europol, com o nome de código «Operation Veto» tem havido ao longo dos anos uma manipulação generalizada de resultados de jogos de futebol apontando 680 jogos a nível mundial considerados suspeitos, 380 dos quais na Europa⁴⁴.

Com base nisso, tendo em conta esta realidade, a Associação Europeia de Atletas de Elite (UE Athletes) em cooperação com a EGBA e com a CE desenvolveram um programa plurianual, com o objetivo de trabalharem em conjunto na educação dos atletas, combatendo e prevenindo a violação dos resultados. Desta feita, este programa plurianual é direcionado a 15 mil atletas em 13 países, incidindo sobre 10 modalidades desportivas diferentes, das quais se podem destacar: o futebol, o rãguebi, o basquetebol e o andebol. Procura-se assim dar a conhecer aos jogadores as regras do seu desporto face às apostas desportivas, elucidando-os para o perigo que pode existir em apostas feitas pelos jogadores quanto ao desporto por estes praticado, demonstrando-lhes a necessidade de denunciar qualquer aproximação suspeita, uma vez que, as apostas suspeitas são monitorizadas⁴⁵.

⁴⁴ Cfr. GONÇALO, Nuno 2013. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Manipulação de resultados e fraude com apostas desportivas: Programa de Educação para atletas da UE com apoio do Comissário*. [Online] 31 de Maio de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/05/manipulacao-de-resultados-e-fraude-com.html>;

⁴⁵ Cfr. GONÇALO, Nuno 2013. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Manipulação de resultados e fraude com apostas desportivas: Programa de Educação para atletas da UE com apoio do Comissário*. [Online] 31 de Maio de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/05/manipulacao-de-resultados-e-fraude-com.html>;

Mas a elucidação para o problema será suficiente para a resolução da mesma? Ou será necessário criar medidas mais concretas para o controlo destas intenções criminosas? A resposta a estas questões é claramente afirmativa, no sentido da necessidade da aplicação de medidas concretas para o combate à manipulação e vício das apostas desportivas. Assim, a solução deste problema passará por um lado pela prevenção, através da existência de um código de conduta para todos os intervenientes diretos da modalidade em causa, desde o jogador, passando pelos treinadores e árbitros chegando também aos presidentes de clubes. Como forma de combate a esta manipulação o Parlamento Europeu quer que todos os países da UE incluam a penalização quanto ao vício de resultados passando assim a incluir as sanções para esta atividade ilícita no seu direito penal nacional.

2.2. Uma Europa interventiva na regulação do jogo *online*?

No que tange à regulação do jogo *online* a nível europeu torna-se fulcral analisar o papel europeu face ao jogo online, percebendo até que ponto a UE é interventiva na regulação do jogo online e, não o sendo, se a sua intervenção seria uma mais-valia para esta atividade.

No que diz respeito à regulação do jogo *online*, a UE elaborou o Livro Verde, do qual faz parte a enumeração de alguns princípios basilares a adotar pelos países membros aquando da regulação desta atividade. Mas será a enumeração de princípios gerais suficiente para a regulação eficiente do jogo *online*? Será suficiente a existência de um Livro Verde visto que, a sua publicação é uma mera referência à existência do problema? Perante a realidade existente, segundo a qual nos deparamos com países reguladores do jogo *online*, países que não regularam o jogo online mas que permitem a sua prática tendo em conta o princípio da livre prestação de serviços e países que para além de não regularem esta atividade, não permitem esta atividade no seu país, usando as exceções de ordem pública ao princípio da livre prestação de serviços, torna-se difícil o controlo desta atividade. Embora os princípios gerais ditados pelo Livro Verde não sejam suficientes, atualmente são sem

dúvida o ponto de partida para o melhor controlo desta atividade, uma vez que, incentivou muitos países europeus a regular o jogo *online*.

Desta feita, numa ótica futurista teremos todos os países membros com uma regulação do jogo *online*, mas a nível nacional, optando cada uma delas por requisitos de atribuição de licença próprios, entidades de controlo próprias e formas de tributação também elas conformes ao direito nacional de cada país. Esta realidade, embora sem dúvida mais vantajosa do que a existência de países reguladores e não reguladores do jogo *online*, também é tradutora de algumas dificuldades práticas para esta atividade. A solução para estas dificuldades poderia passar por uma política de uniformização geral da atividade do jogo *online*, na qual estivesse incluído uma regulação geral europeia? Existindo assim um critério ao nível europeu para a atribuição de licenças e até mesmo a uniformização de normas tributárias?

No que concerne à existência de uma regulação global para a atividade do jogo *online* parece ser uma solução de todo vantajosa, uma vez que, seria muito fácil o controlo de todos os países quanto às medidas adotadas sobre esta atividade, não podendo estas regular com livre arbítrio. Para além disso, é de conhecimento geral que o jogo *online* é uma atividade transfronteiriça sendo que, as soluções independentes a nível nacional não são suficientes para impor regras à UE, para além de que, existindo este instituto, seria possível implementar um intercâmbio de informações rápido, havendo assim maior cooperação. Desta feita, para colmatar estas falhas práticas desta atividade, a existência de uma regulação global seria o próximo passo para a existência de jogos de sorte e azar *online* a nível europeu mais seguro, mais confiável e conforme ao direito da UE assumindo a mesma importância prática, a uniformização dos requisitos e métodos de atribuição de licença baseada nos mesmos fundamentos.

No que diz respeito à uniformização tributária ao nível europeu, à primeira vista poderia seguir-se sem equívocos a mesma lógica desenvolvida até aqui, indo de encontro à uniformização geral da atividade do jogo *online*. Esta perspetiva é facilmente defendida, não só através dos motivos acima explicitados, mas também como forma de respeito pelo princípio da igualdade de oportunidades, uma vez que, países com carga fiscal mais pesada afasta os operadores de jogo, ficando assim os cidadãos desses países com uma panóplia

mais restrita de possibilidades de jogos, ou até mesmo impossibilitados de praticar esta atividade, não sendo esta a realidade esperada no seio da UE.

Acontece que, a tributação é um tema extremamente sensível que merece uma análise mais aprofundada. Nesta senda, é importante reter que a soberania fiscal por parte dos EMs constitui a base da soberania dos Estados e, como tal, uma uniformização tributária do jogo *online* poderia não ser vista com bons olhos. Como forma de optar pela solução mais justa e proporcional, no que tange à tributação, cumpre entender a realidade fiscal atual na UE, tentando assim perceber qual o valor dotado de maior relevância, se a manutenção da soberania estadual através da soberania fiscal, se a procura de uma fiscalidade uniformizada ao nível Europeu. É um facto que a internacionalização das situações tributárias exigem uma dinâmica política fiscal externa e, neste contexto há por sua vez, uma imposição por parte da UE de uma harmonização fiscal que inevitavelmente limita a soberania dos estados membros. Esta tentativa de harmonização deve ser feita não só da UE para o exterior, mas também internamente como forma de reagir à concorrência fiscal prejudicial⁴⁶. Assim sendo, cumpre colocar uma questão essencial quanto ao caminho da fiscalidade: estaremos “no limiar de um direito fiscal novo?”⁴⁷ Isto é, estaremos a caminhar para a perda de soberania fiscal por parte dos Estados em detrimento de uma internacionalização tributária? Seguindo a ótica de José Casalta Nabais, esta é uma realidade inevitável mas, a sua inevitabilidade deve vir acompanhada de suportes organizacionais internacionais adequados.

Destarte, com base no que foi supra mencionado, pode entender-se que a uniformização da tributação do jogo *online* a nível europeu, embora vá de facto contra princípios de soberania fiscal, ferindo assim a soberania do estado, é inevitável uma realidade segundo a qual a tributação ao nível estadual já se rege em muitas atividades⁴⁸ por ditames europeus. Assim sendo, devido à importância que a uniformização tributária do jogo *online* acarreta, não só como forma de cooperação entre os países, mas também ao nível

⁴⁶ A UE e a OCDE reagem assim contra a concorrência fiscal prejudicial através da implementação do Código de Conduta e do Relatório 2000 como forma de início de uma disciplina internacional tendencialmente global;

⁴⁷ *Cfr.* NABAIS, José Casalta. 2015. *Direito Fiscal*. 8ª. Coimbra : Almedina, 2015, pp. 469;

⁴⁸ Das quais se pode destacar a Diretiva 2002/38/CE do Conselho sobre a Tributação do Comércio Eletrónico da UE;

concorrencial e ao nível de combate ao branqueamento de capitais seria não só aceitável mas de grande relevância a implementação desta uniformização.

Desta feita, no que diz respeito à intervenção da UE na atividade dos jogos de sorte e azar *online*, conclui-se, através da análise supra referenciada, pela necessidade de uma uniformização generalizada desta atividade. Tendo em conta o carácter abstrato desta atividade, e a necessidade de controlo que a ela está subjacente, não é assim possível exercer o controlo necessário da atividade do jogo *online* numa visão nacionalista só o sendo possível através de uma visão europeísta.

2.3. A regulação tardia do jogo *online* em Portugal

O jogo *online* em Portugal só teve regulação no ano de 2015 fazendo assim parte do grupo de países de regulação tardia desta atividade.

Vista como uma atividade de discutível licitude, a não regulação do jogo *online* acarretou assim consequências negativas em diversas medidas. No que diz respeito ao Estado Português, este não arrecadou receitas tributárias que beneficiariam os cofres do Estado de forma a atenuar o défice existente. Mas embora seja no Estado que as consequências negativas são mais evidentes, não é esta a única entidade com consequências negativas pela falta de regulação do jogo *online*. Também os operadores *online*, os próprios consumidores, os agentes desportivos em geral e o mercado concorrencial saem penalizados. No que releva aos operadores *online*, a não regulação leva a que estes estejam constantemente a ser alvo de litígios por parte de países cuja regulação, ainda não é uma realidade no seu país. Por sua vez, os consumidores encontram-se mais desprotegidos, os agentes desportivos veem a possibilidade de adquirir patrocínios por parte destes operadores desvanecer-se nas questões de licitude das mesmas e, por fim, o mercado concorrencial fica abalado devida à falta de regras neste contexto.

Ultrapassada a falta de regulação, as consequências da regulação tardia são notórias atualmente, não só pela imagem negativa de incapacidade de resolução de questões de uma forma autónoma, sem intervenção externa, mas também pela constatação das receitas que poderiam ter sido arrecadas pelo Estado e não foram. Assim, e segundo números da consultora internacional H2 Gambling Capital se o Estado Português cobrasse um imposto

às casas de jogo em Portugal, aplicando uma taxa de 20%, entre 2003 e 2013, teriam arrecadado 80 milhões de euros referindo que, houve efetivo interesse por parte dos operadores para pagar este imposto desde que, houvesse legislação clara e imparcial, facto que não existia. É ainda de notar que, a regulação tardia do jogo *online* em Portugal não passa pelo entendimento de que, seria uma atividade não muito praticada por terras lusitanas e como tal a regulação não seria justificável. Seguindo a consultora internacional supra mencionada, é estimado que em Portugal existam cerca de 211 mil contas ativas de jogadores que jogam *online* a dinheiro e que, as casas de apostas desde que chegaram ao território nacional, há cerca de uma década, registaram receitas na ordem dos 200 milhões de euros, sem que desse valor o estado português beneficiasse de forma alguma.

Cumpra desta forma, deixar a título de remate final que o facto de Portugal não ter sido um país pioneiro na regulação desta atividade fez com que não beneficiasse economicamente, não só no que concerne à tributação da atividade, mas também em termos concorrenciais e mais-valias que a presença lícitas das operadoras acarreta (patrocínios de eventos desportivos) e socialmente uma vez que, os consumidores desta atividade não detinham a proteção devida.

2.4. A regulação do jogo *online* em Portugal: um caso de sucesso legislativo?

Antes de analisar a concretização legislativa sobre o jogo *online* no caso português e o seu nível de perfeição, cumpre ter em conta os pontos fulcrais para uma regulação em estado ótimo.

Assim sendo, antes de mais, é necessário reconhecer a especificidade da atividade do jogo *online*, devendo ser assim tratado numa lei especial dadas as suas características tão específicas. A partir deste ditame geral, uma legislação de sucesso em matéria de regulação de jogos *online* será aquela que conseguir harmonizar questões como: as condições de licenciamento e de definição de penalidades a aplicar nas diversas situações; as condições de exercício de atividade dos operadores nos cadernos de encargos estipulando a necessidade de utilização de meios informáticos sofisticados; a aplicação de meios dotados de prevenção e fiscalização de fraudes bem como as entidades dotadas de competências para proceder ao

controlo e fiscalização da atividade; e, por fim, a boa articulação entre autoridades nacionais e europeias.

Cumpra assim, analisar se, o legislador português teve em conta as características essenciais para a correta regulação do jogo *online*. Com base na análise do RJO supra desenvolvida, pode concluir-se pela inserção, em termos legislativos, dos princípios basilares desta atividade. Mas terá este regime jurídico concretização prática? Será o Estado Português dotado de meios capazes de dar provimento a este regime? Deve ser tido em conta que, o atual RJO é extremamente recente, sendo ainda necessário o surgimento de regulamentos capazes de complementar o rigor subjacente a esta atividade. São assim espelho desta procura efetiva da máxima eficiência, controlo e rigor da atividade do JO a publicação, posterior ao surgimento do RJO, de regulamentos relativos às regras dos jogos disponíveis *online*⁴⁹, às regras e procedimentos relativos ao registo e conta do jogador⁵⁰, aos requisitos técnicos do sistema técnico do jogo *online*⁵¹ e o reconhecimento das entidades certificadoras do sistema técnico do jogo⁵².

Também no que diz respeito à tributação, embora antes do surgimento do RJO existissem categorias tributárias nas quais, à primeira vista, se pudesse inserir a tributação desta atividade, nomeadamente o IEJ, o IRC, o IRS e o IVA a sua inserção acarretaria algumas dificuldades. Estas dificuldades refletem-se não só, em relação às incompatibilidades existentes com a categoria em questão, mas também pela sua não integração propositada numa determinada categoria tributária (CIS). Quando não fossem estes os entraves à inserção do jogo *online* numa determinada categoria tributária, tal facto

⁴⁹ Regulamento n.º 828/2015, de 2 de Dezembro relativo às Regras do Jogo em Máquinas *Online*; Regulamento n.º 812/2015, de 26 de Novembro relativo às Regras do Bacará Ponto e Banca/Macau *Online*; Regulamento n.º 810/2015 de 26 de Novembro relativo às Regras do Jogo de Póquer em Modo de Torneio *Online*; Regulamento n.º 809/2015, de 26 de Novembro relativo às Regras do Jogo do Póquer não Bancado na Variante «Sintético» *Online*; Regulamento n.º 808/2015, de 26 de Novembro relativo às Regras do Jogo Banca Francesa *Online*; Regulamento n.º 805/2015, de 26 de Novembro relativo às Regras do Jogo *Blackjack/21 Online*; Regulamento n.º 804/2015, de 26 de Novembro relativo às Regras do Jogo Americana *Online*; Regulamento n.º 425-A/2015, de 20 de Julho relativo às Regras do Jogo do Bingo *Online*; Regulamento n.º 903-A/2015, de 23 de Dezembro relativo às Regras de Execução das Apostas Desportivas à Cota;

⁵⁰ Regulamento n.º 836/2015, de 4 de Dezembro;

⁵¹ Regulamento n.º 903-B/2015, de 23 de Dezembro;

⁵² Regulamento n.º 419-A/2015, de 17 de Julho de 2015;

não se traduzia diretamente na sua inserção nesta categoria uma vez que, existem impedimentos em termos práticos que geram dificuldade à sua concretização tendo como exemplos o IRS e o IVA.

Desta feita, e com base no acima exposto, a não regulação do jogo *online* pressupõe a não regulação da sua tributação, só tendo surgido através da regulação efetiva do jogo online através da criação do IEJO.

Destarte, deve assim entender-se que, embora a regulação do jogo *online* em Portugal tenha sido tardia, a sua concretização atual tem muitos pontos positivos podendo considerar-se como uma legislação conforme ao entendimento europeu e, de certa forma, aberto à realidade desta atividade.

3. Análise comparativa dos jogos de sorte e azar físicos e *online*

Nos jogos de sorte e azar, durante séculos, apenas eram integrados os jogos praticados de uma forma física, compreendendo a presença do jogador num determinado local, estabelecido para a prática desta atividade. Com a evolução da tecnologia, os jogos de sorte e azar passaram a poder ser realizados de outras formas, nomeadamente através da internet, surgindo assim uma nova forma de jogo: o jogo *online*.

A atividade do jogo foi desde cedo vista como uma atividade reprovável e suscetível de ser associada à prática de atividades ilícitas, sendo devido a este facto, uma atividade dotada de grande proteção legislativa sendo, regra geral, atribuído ao Estado a exploração dos jogos de fortuna e azar.

Analisando o jogo físico e o jogo *online* de uma forma comparativa, deve ser tido em conta que a sua evolução, embora em épocas distintas, é detentora dos mesmos princípios. Em ambos os casos, a atividade do jogo passa por uma primeira fase em que é considerada uma atividade ilícita e, mais tarde, tendo em conta a inevitabilidade da sua prática, é regulada através de leis especiais, sendo atribuído ao Estado a forma como este será praticado.

Este carácter especial da legislação dos jogos de sorte e azar, associada às restrições de exploração da atividade do jogo por qualquer entidade, sem que tenha sido concessionada

pelo Estado, já levantou alguns problemas que necessitaram de uma avaliação por parte do TJUE⁵³. No caso do jogo físico, a questão solicitada teve em conta a regulação existente e a sua conformidade com o direito europeu, enquanto no caso do jogo *online*, o caso surgiu antes da atual regulação, analisando-se neste caso a exclusividade da exploração do jogo online concedida à SCML e, igualmente, a sua conformidade com o direito europeu.

Com base na análise do jogo *online* supra elaborada, esta atividade tem assumido proporções enormes nos últimos anos, assumindo assim uma grande importância a nível europeu. Para além dos casos que mereceram decisões do TJUE, o surgimento do Livro Verde que aborda esta matéria é o espelho da importância desta atividade, e um dos fundamentos para a ótica defendida ao longo deste estudo, segundo o qual, a atividade do jogo *online* é merecedora de uma regulação uniforme a nível europeu.

A questão que se deve colocar volvida esta análise é se, em relação ao jogo físico, também surge a necessidade da regulação desta atividade a nível europeu. Analisando se os pontos em contacto existentes entre os jogos de sorte e azar físicos e *online*, são bastante para que a necessidade de regulação uniforme a nível europeu se estenda ao jogo físico.

Cumpra desta forma concluir que, embora pudesse ser vantajosa e existência de uma regulação uniforme a nível europeu também para os jogos de sorte e azar físicos, a sua necessidade não é tão urgente como no caso do jogo *online* e, ao mesmo tempo acarretaria maiores dificuldades práticas.

Para que seja justificável e proporcional a existência de regulação de uma determinada matéria a nível europeu é necessário que existam critérios práticos e jurídicos capazes de sedimentar esta regulação. No caso do jogo *online*, é facilmente perceptível a sua prática de uma forma transfronteiriça, uma vez que é feita via internet. Há assim uma dificuldade de controlo ao nível nacional subjacente a uma atividade deste género. Embora o facto de existir neste momento regulação própria em cada EM diminua significativamente os perigos associados a esta prática e, diminua consequentemente os problemas suscitados

⁵³ No que concerne ao jogo físico é de relevar o processo existente entre a Anomar e o Estado português e, em relação ao jogo *online* releva o processo existente entre a SCML e a operadora de apostas *online* – Bwin;

até então, principalmente em relação aos casos de países que só tardiamente regularam o jogo *online*, esta regulação nacional de cada EM pode não resolver totalmente o problema.

Tendo em conta que a regulação do jogo *online* é uma questão relativamente recente, é natural que neste momento, a solução passe pela regulação ao nível nacional, em cada EM. Não devem em todo o caso ser ignoradas as mais-valias que a regulação uniforme a nível europeu acarretaria para esta atividade⁵⁴, sendo vista como a solução ótima num futuro próximo. Tendo em conta que questões como a tributação, uma temática que sempre foi reservada à soberania de cada Estado, é neste momento alvo de discussão a nível europeu, também o jogo de fortuna e azar, uma atividade considerada atividade económica deve sê-lo.

É um facto que a presente análise releva com maior importância a regulação a nível europeu dos jogos de fortuna e azar *online* em detrimento dos jogos físicos. Tal facto não se deve à total desadequação de regulação europeia numa atividade económica como o caso do jogo físico mas sim pela sua desnecessidade. Tendo em conta que o jogo de fortuna e azar físico é uma atividade secular e, até então nunca houve preocupação ao nível europeu para a criação de uma regulação uniforme, tal facto deve-se não só ao facto de estarmos perante uma atividade que não gera conflitos de maior, que vão contra os ditames europeus (tendo a título de exemplo a solução do TJUE no acórdão Anomar) como devido ao facto de, uma medida deste género poder ser considerada desproporcional tendo em conta a atividade em questão.

Em contrapartida, no caso do jogo de fortuna e azar *online* embora seja uma realidade relativamente recente, já gerou conflitos bastantes para que fosse publicado um Livro Verde sobre este assunto. Assumindo que a existência de um Livro Verde sobre um determinado assunto é tradutor de existência de preocupação por parte da UE e que, um Livro Verde poderá significar o surgimento de um Livro Branco, isto é, a criação de legislação sobre essa temática, tudo indica que, o futuro da regulação do jogo de sorte e azar *online* passará por uma regulação a nível europeu.

⁵⁴ Mais-valias não só no que diz respeito à atividade propriamente dita mas também, em relação à posição da Europa em termos concorrenciais a nível internacional. O jogo de fortuna e azar *online* não se esgota a nível europeu sendo esta uniformização uma vantagem perante uma atividade com dimensões internacionais;

CONCLUSÃO

O jogo de sorte e azar na sua generalidade é uma atividade económica merecedora de uma análise cuidada, tendo em conta as características específicas que a esta estão associadas. A sensibilidade patente no tratamento deste tema prende-se não só em relação à sensibilidade do tema propriamente dito, mas também dos regimes jurídicos que a este estão subjacentes. Desta feita, e com base na análise minuciosa do jogo de sorte e azar, as conclusões vão em sentidos diversos tendo em conta se estamos no âmbito do jogo físico ou do jogo *online*.

Desta feita, no que concerne ao jogo físico, à sua regulação e tributação, este é detentor de uma lei especial e, a par disso é dotado de um imposto especial de jogo (IEJ) devido a particularidades, como por exemplo, o facto de as receitas fiscais estarem consignadas. Ainda em relação à tributação do jogo de sorte e azar físico é de notar que dependendo da modalidade propriamente dita, também a forma de tributação varia. Assim enquanto que, em relação aos jogos praticados no casino, o jogador-ganhador não é tributado, no caso do bingo e dos jogos sociais, estes já o são através de IS. Por sua vez, as atividades de jogo que sejam concessionadas, como é o caso do bingo e do casino, a concessionária é sempre tributada. Destarte, o jogo praticado no casino é detentor de maiores especificidades em relação às restantes modalidades de jogos físicos. São assim apontados critérios económico-fiscais como forma de justificação para as diferenças de tributação existente entre o casino e o bingo e, um critério económico em relação às diferenças existentes entre o casino e os jogos sociais.

Embora através do DL n.º 422/89 (Lei do Jogo) seja atribuída em exclusivo ao Estado, a exploração de jogos de fortuna e azar, esta regulação já suscitou algumas questões em relação à conformidade da regulação portuguesa com o art.56º TFUE relativo à livre prestação de serviços. No que tange a esta questão, a sua solução passa pela análise jurisprudencial e pela adoção da decisão tomada por esta. Nesta senda, considera-se que o DL n.º 422/89 não viola a livre prestação de serviços estabelecida no art.56º TFUE.

No que concerne ao jogo de sorte e azar *online*, foi feita uma análise *à priori* e *à posteriori* em relação à sua regulação. Desta forma, foi de fácil perceção as consequências negativas que advieram da regulação tardia do jogo *online* em Portugal. Esta falta de

regulação, para além de prejudicial ao nível social, também o foi a nível económico, visto que, até à sua regulação, esta atividade não foi inserida em qualquer categoria tributária já existente devido às incompatibilidades existentes entre a forma como poderia tributar-se o jogo *online* e categorias como o IRS, IRC, IS, IEJ e IVA.

A regulação do jogo *online* foi tradutora de maior estabilidade a nível nacional espelhando ao mesmo tempo estabilidade e coerência a nível europeu, uma vez que, a regulação tardia do jogo *online* por parte de alguns países da UE, como foi o caso de Portugal, levantou durante muito tempo problemas que mereceram a atenção do TJUE, criando-se assim alguma jurisprudência nesta matéria.

No que concerne ao papel interventivo da UE na regulação do jogo *online* esta já demonstrou alguma preocupação em relação a esta atividade económica, através da criação do Livro Verde. Entende-se assim, com base no estudo realizado na presente dissertação, que a regulação uniforme do jogo *online* seria o ponto ótimo a atingir nesta temática. Esta solução justifica-se, não só através da maior facilidade de controlo e de intercâmbio de comunicação entre os países da UE, traduzindo-se na maior segurança e controlo da atividade, mas também como forma de elevação europeia ao nível da concorrência perante uma atividade tão internacional como é o jogo *online*.

Cumprindo assim, em suma caracterizar o jogo de fortuna e azar *online* como uma atividade económica em constante evolução, motivo pelo qual se deve esperar que a existência do Livro Verde possa transformar-se num Livro Branco, capaz de regular a atividade do jogo *online* a nível europeu. Por sua vez, esta necessidade de uniformização da regulação do jogo *online* não se faz sentir com tanta intensidade no caso do jogo físico. Este, para além de já ser detentor de princípios nacionais seculares enraizados e, com os quais a UE não demonstrou a preocupação existente no caso do jogo *online*, aquando do surgimento do Livro Verde, não assume uma abrangência internacional como acontece no caso do jogo *online*.

BIBLIOGRAFIA

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. O Imposto Especial Sobre o Jogo no Contexto Jurídico-Constitucional Fiscal. [autor do livro] Ives Gandra da Silva MARTINS. *O Tributo: Reflexão Multidisciplinar Sobre a Sua Natureza*. 1ª. Rio de Janeiro : Editora Forense.

DA SILVA, Suzana Tavares. 2015. *Direito Fiscal: Teoria Geral*. 2ª. s.l. : Imprensa da Universidade de Coimbra, 2015.

DE MEDEIROS, Emanuel Macedo. 2015. O controlo da legalidade das apostas online e a manipulação de resultados (match fixing). [autor do livro] Ana Celeste CARVALHO. *O Direito do Desporto em Perspetiva*. s.l. : Edições Almedina, 2015.

DIONISIO, Pedro, et al. 2010. *Contributos para Uma Regulação das Apostas Desportivas Online em Portugal*. s.l. : GIEM/ISCTE - IUL, 2010.

DIONÍSIO, Pedro, et al. 2010. *Contributos para uma regulação das apostas desportivas online em Portugal*. s.l. : ISCTE - Business School - GIEM, 2010.

DOS SANTOS, António Carlos e PALMA, Clotilde Celorico. A tributação do jogo em Portugal: o caso específico da (não) tributação do jogo online. *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier*.

DUARTE, Rui Pinto. 2001. O Jogo e o Direito. *Themis; Revista da Faculdade de Direito da UNL*. 2001. Ano II; N.º3.

ESBERARD, Alfredo. 2015. O controlo da legalidade das apostas online e a manipulação de resultados (match fixing). [autor do livro] Ana Celeste CARVALHO. *O Direito do Desporto em Perspetiva*. s.l. : Edições Almedina, 2015.

GONÇALO, Nuno. 2013. Aposta X: Futebol a Apostas Online. *Eclipse das Salas de Bingo em Portugal*. [Online] 4 de Fevereiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/02/eclipse-das-salas-de-bingo-em-portugal.html>.

—. 2013. Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Processo por infração pelo TJUE: procedimentos*. [Online] 27 de Novembro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/11/processo-por-infraccao-pelo-tjue.html>.

- , 2013. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Leis de Jogo Online de alguns Estados-Membros visados pela Comissão Europeia*. [Online] 25 de Novembro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/11/leis-de-jogo-online-de-alguns-estados.html>.
- , 2013. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Bloqueios de IP e serviços financeiros em mercados regulados de jogo e apostas online*. [Online] 22 de Novembro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/11/bloqueios-de-ip-e-servicos-financeiros.html>.
- , 2013. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Macau: maior centro de jogo a nível mundial*. [Online] 31 de Outubro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/10/macau-maior-centro-de-jogo-nivel-mundial.html>.
- , 2011. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Modelos fiscais para o jogo online na Itália, França e Dinamarca*. [Online] 7 de Novembro de 2011. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.com/2011/11/modelos-fiscais-para-o-jogo-online-na.html>.
- , 2011. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Tributação do jogo online na UE e em alguns Estados-Membros*. [Online] 4 de Novembro de 2011. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.com/2011/11/tributacao-do-jogo-online-na-ue-e-em.html>.
- , 2011. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Itália: Leis e Regulação de Jogo e Apostas Online*. [Online] 9 de Novembro de 2011. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.com/2011/11/italia-leis-e-regulacao-de-jogo-e.html>.
- , 2011. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. França: Leis e Regulamentação do Jogo e Apostas Online*. [Online] 12 de Novembro de 2011. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.com/2011/11/franca-leis-e-regulacao-do-jogo-e.html>.
- , 2011. *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Efeitos futuros da Tributação de Jogo e Apostas online em Portugal*. [Online] 20 de Novembro de 2011. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.com/2011/11/efeitos-futuros-da-tributacao-de-jogo-e.html>.

- **2011.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Jogo e Apostas Online: Supervisão dos fluxos financeiros.* [Online] 23 de Novembro de 2011. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2011/11/jogo-e-apostas-online-supervisao-dos.html>.
- **2011.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Regular Apostas e Jogos Online de ser prioridade de quem governa.* [Online] 12 de Dezembro de 2011. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.com/2011/12/regular-apostas-e-jogo-online-dever-ser.html>.
- **2011.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Apostas Online: benefícios económicos e fiscais da regulação do mercado.* [Online] 23 de Dezembro de 2011. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.com/2011/12/apostas-online-beneficios-economicos-e.html>.
- **2012.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Apostas Online: Princípios para uma regulação administrativa em Portugal.* [Online] 3 de Janeiro de 2012. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.com/2012/01/apostas-online-principios-para-uma.html>.
- **2013.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Jogo online: Sem Lei não existe receita fiscal para Portugal.* [Online] 15 de Fevereiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/02/jogo-online-sem-lei-nao-existe-receita.html>.
- **2013.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Hipoteses de impostos sobre o Jogo Online.* [Online] 24 de Fevereiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/02/hipoteses-de-impostos-sobre-o-jogo.html>.
- **2013.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Legislação do Jogo Online ou falta dele!* [Online] 16 de Abril de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/04/legislacao-do-jogo-online-ou-falta-dela.html>.
- **2013.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Jogo Online com Leis iguais no futuro?* [Online] 19 de Abril de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/04/jogo-online-com-leis-iguais-no-futuro.html>.

- . **2013.** Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Plano de Acção para o Jogo Online pela Comissão Europeia.* [Online] 10 de Maio de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/05/plano-de-accao-para-o-jogo-online-pela.html>.
- . **2013.** Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Quarta Diretiva EU: Luta contra o branqueamento de capitais: normas mais severas em reacção a novas ameaças.* [Online] 13 de Maio de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/05/quarta-directiva-eu-luta-contra-o.html>.
- . **2013.** Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Manipulação de resultados: Parlamento Europeu quer sanções comuns na União Europeia.* [Online] 15 de Maio de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/05/manipulacao-de-resultados-parlamento.html>.
- . **2013.** Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Legislação Europeia de Jogos Online. Qual o passo seguinte na agenda da UE?* [Online] 20 de Maio de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/05/legislacao-europeia-de-jogo-online-qual.html>.
- . **2013.** Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Consulta Pública da Comissão Europeia sobre difusão audiovisual na Internet.* [Online] 22 de Maio de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/05/consulta-publica-da-comissao-europeia.html>.
- . **2013.** Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Manipulação de resultados e fraude com apostas desportivas: Programa de Educação para atletas da UE com apoio do Comissário.* [Online] 31 de Maio de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/05/manipulacao-de-resultados-e-fraude-com.html>.
- . **2013.** Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Apostas Online: Parlamento Europeu aprovou relatório sobre criminalidade organizada, a corrupção e o branqueamento de capitais.* [Online] 12 de Junho de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/06/apostas-online-parlamento-europeu.html>.
- . **2013.** Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Jogos Online: Parlamento Europeu aprovou Resolução que incentiva UE a assumir im papel mais importante.* [Online] 16 de Outubro

de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/10/jogo-online-parlamento-europeu-aprovou.html>.

—. **2013**. Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Apostas desportivas: Desastrosa regulamentação na Alemanha confirma fracasso*. [Online] 15 de Agosto de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/08/apostas-desportivas-desastrosa.html>.

—. **2013**. Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Hipoteses de impostos sobre o Jogo Online*. [Online] 24 de Fevereiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/02/hipoteses-de-impostos-sobre-o-jogo.html>.

—. **2013**. Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Jogo Social: Quanto recebe o Estado português e onde aplica o Dinheiro?* [Online] 30 de Janeiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/01/jogo-social-quanto-recebe-o-estado.html>.

—. **2013**. Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Jogo Ilegal ou Clandestino move Milhões de Euros*. [Online] 31 de Janeiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/01/jogo-ilegal-ou-clandestino-move-milhoes.html>.

—. **2013**. Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Casinos asfixiados desesperam por reforma na Lei de Jogo*. [Online] 1 de Fevereiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/02/casinos-asfixiados-desesperam-por.html>.

—. **2013**. Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Apostas hipicas (cavalos) podem ser realidade em Portugal*. [Online] 7 de Fevereiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/02/apostas-hipicas-cavalos-podem-ser.html>.

—. **2013**. Aposta X: Futebol e Apostas Online. *A experiência dos Operadores de Apostas nunca foram ouvidas em Portugal*. [Online] 19 de Fevereiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/02/a-experiencia-dos-operadores-de-apostas.html>.

—. **2013**. Aposta X: Futebol e Apostas Online. *Espanha rendeu-se às Apostas Online*. [Online] 28 de Fevereiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/02/espanha-rendeu-se-as-apostas-online.html>.

—. **2013.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Jogo Online: Atraso regulamentar pode ditar sanções a Portugal pela UE.* [Online] 8 de Março de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/03/jogo-online-atraso-regulamentar-pode.html>.

—. **2012.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Apostas Online: Espanha cobra Milhões de Euros em Impostos retroativos a Operadores.* [Online] 11 de Maio de 2012. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2012/05/apostas-online-espanha-cobra-milhoes-de.html>.

—. **2012.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. E o Relatório e Projeto para as Apostas e Jogo Online em Portugal?* [Online] 2 de Maio de 2012. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2012/05/e-o-relatorio-e-projecto-para-as.html>.

—. **2013.** *Aposta X: Futebol e Apostas Online. Regular apostas é também proteger e credibilizar negócios.* [Online] 26 de Fevereiro de 2013. [Citação: 21 de Dezembro de 2015.] <http://apostax.blogspot.pt/2013/02/regular-apostas-e-tambem-protoger-e.html>.

COM (2011). *Livro Verde Sobre o Jogo em Linha no Mercado Interno.* Comissão Europeia : Bruxelas, COM (2011).

NABAIS, José Casalta. 2015. *Direito Fiscal.* 8ª. Coimbra : Almedina, 2015.

PIÇARRA, Nuno. 2011. *Os Jogos de Fortuna e Azar Online Perante o Direito da União Europeia: O Acórdão Santa Casa e os Seus Antecedentes.* [autor do livro] Paulo OTERO, , Fernando ARAÚJO e João Taborda DA GAMA. *Estudos em Memória do Professor Doutor J. L. Saldanha Sanches.* s.l. : Coimbra Editora, 2011, Vol. 1.

PINTO, Carlos Alberto da Mota, MONTEIRO, António Pinto e DA SILVA, João Calvão. 1982. *Jogo e Aposta: Subsídios e Fundamentação Ética e Histórico-Jurídica.* Coimbra : s.n., 1982.

ROQUE, Vasco António Vilares. 2011. *A Lei do Jogo e Seus Regulamentos - Anotada e Comentada.* 1ª. s.l. : Coimbra Editora, 2011.

Santa Casa da Misericórdia de Lisboa. [Online] [Citação: 12 de Outubro de 2015.] <https://www.jogossantacasa.pt/web/SCInstitucional/>.

Serviço de Regulação e Inspeção de Jogos. [Online] [Citação: 27 de Dezembro de 2015.]
<http://www.srij.turismodeportugal.pt/pt/>.

VASQUES, Sérgio. 1999. *Os Impostos Do Pecado: O Álcool, o Tabaco, o Jogo e o Fisco.* Coimbra : Almedina, 1999. Dissertação de Mestrado em Ciências Jurídico-Económicas na Faculdade de Direito da Universidade Católica Portuguesa.

JURISPRUDÊNCIA

Acórdão Anomar (processo C-6/01);

Acórdão Carmen Media Gropu (processo C-46/08);

Acórdão Engelmann (processo C- 64/08);

Acórdão Gambelli (processo C-243/01);

Acórdão Läärä (processo C-124/97);

Acórdão Lindman (processo C-42/02);

Acórdão Marcus Stoss (processo C-359 E 360/07 E 409 E 410/07);

Acórdão Santa Casa da Misericórdia de Lisboa (processo C-42 /07);

Acórdão Schindler (processo C-275/92);

Acórdão Sjöberg (processo C-447/08 E C-448/08);

Acórdão Société Zeturf (processo 212/08);

Acórdão Zenatti (processo C-67/98);