

Processo n.º 38/2016.

Recurso jurisdicional em matéria administrativa.

Recorrente: A.

Recorrido: Chefe do Executivo.

Assunto: Ampliação da matéria de facto. Hotéis de cinco estrelas. Serviços principais e complementares. Imposto de turismo.

Data da Sessão: 29 de Junho de 2016.

Juízes: Viriato Manuel Pinheiro de Lima (Relator), Song Man Lei e Sam Hou Fai.

SUMÁRIO:

I – A ampliação da matéria de facto, determinada pelo tribunal de recurso, tem lugar quando o tribunal inferior, com poder de cognição da matéria de facto, não conhece de matéria de facto alegada, relevante e controvertida. Não, quando este tribunal julga não provados certos factos, ao abrigo do princípio da livre apreciação da prova.

II – Nos hotéis de cinco estrelas constituem serviços principais o alojamento e as refeições, sendo complementares os restantes aí prestados.

III – O preço dos serviços complementares a que se refere a conclusão I são tributados em imposto de turismo, com excepção dos referentes a telecomunicações e lavandarias, de acordo com o disposto no n.º 2 do artigo 1.º do Regulamento do Imposto de Turismo, aprovado pela Lei n.º 19/96/M, de 19 de Agosto.

O Relator,

Viriato Manuel Pinheiro de Lima

**ACORDAM NO TRIBUNAL DE ÚLTIMA INSTÂNCIA DA REGIÃO
ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE MACAU:**

I – Relatório

A, interpôs recurso contencioso de anulação do indeferimento tácito imputado ao Chefe do Executivo do recurso hierárquico do acto do Director da Direcção dos Serviços de Finanças, que indeferiu reclamação relativa ao acto de liquidação oficiosa do Imposto de Turismo, atinente ao período de 1 de Janeiro a 31 de Dezembro de 2009.

O **Tribunal de Segunda Instância** (TSI), por acórdão de 18 de Fevereiro de 2016, negou provimento ao recurso.

Inconformada, interpõe A recurso jurisdicional para o **Tribunal de Última Instância** (TUI), suscitando as seguintes questões:

O Acórdão recorrido decidiu que a recorrente não provou que existiram serviços que foram prestados por entidades terceiras, em que aquela agiu como mera intermediária, e que não provou que existiram serviços que foram prestados sem a cobrança de preço aos

clientes.

O Acórdão baseou-se num errado pressuposto: a inexistência de prova pela recorrente quanto aos referidos factos enunciados na conclusão anterior.

Existe prova nos autos, fornecida pela recorrente, quanto à prestação de serviços por terceiros quanto a transportes e quanto à inexistência de qualquer preço cobrado aos clientes (complementary services).

A matéria de facto dada como provada no Acórdão recorrido é insuficiente para a decisão da causa, padecendo por isso a mesma de vício de deficiência da matéria de facto que foi integrada nos factos dados como assentes pelo Tribunal *a quo*, tendo sido omitida pronúncia sobre os mesmos.

Apenas são tributáveis em IT os serviços que se relacionam com o alojamento, e não toda e qualquer actividade ou serviço que é prestado no estabelecimento hoteleiro da recorrente sem qualquer conexão com a actividade específica.

O Acórdão recorrido atribui ao termo *serviços complementares* uma abrangência que não encontra fundamento na norma de incidência, enquadrando nesse conceito todas as actividades realizadas num estabelecimento hoteleiro, sem verificação da existência de conexão com a actividade específica de alojamento, admitindo a introdução no RIT de

factos tributários inexistentes de acordo com a vontade legislativa, em termos da norma de incidência.

O Ex.^{mo} Magistrado do Ministério Público emitiu parecer no sentido da improcedência do recurso.

II – Os factos

O acórdão recorrido considerou provados os seguintes factos:

1. Consta dos autos o seguinte modelo com indicação das receitas seguintes, sobre as quais foi lançado o imposto de turismo:

Obs:

Nos termos dos art.º 1.º e art.º 5.º do Regulamento do Imposto de Turismo, no âmbito das actividades específicas de estabelecimentos hoteleiros e similares, só são excluídos da incidência do imposto o preço dos serviços complementares prestados, referentes a telecomunicações e lavandarias, e as taxas de serviço até ao limite de 10%, sobre os outros serviços prestados incide o imposto de turismo. De acordo com a prova de rendimento entregue pelo contribuinte à nossa Direcção, há diferença do volume de negócios do seu estabelecimento comercial “A” sobre a qual o imposto de turismo não foi liquidado, deste modo, proferi despacho em 15 de Julho de 2013 sobre a Informação n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013, autorizei liquidar oficiosamente, com base nessa diferença, o imposto de turismo de Janeiro a Dezembro de 2009 daquele estabelecimento comercial. (vide o impresso seguinte)

	<i>Janeiro a Dezembro de 2009</i>
<i>Receita de bebidas</i>	\$80,222,294.09
<i>Receita de comidas</i>	\$37,760,735.51
<i>Receita de vendas do varejo</i>	\$3,798,874.83
<i>Receita de tabaco</i>	\$8,982,266.14
<i>Receita de vendas das cestas de Natal</i>	\$328,399.50
<i>Receita (distribuição, outras)</i>	\$728.00
<i>Receita de quartos do hotel</i>	\$270,075,866.45
<i>Rendimento de frigobar</i>	\$1,727,798.00
<i>Jornal</i>	\$212,911.91
<i>Florista</i>	\$1,085,495.95
<i>Receita de estacionamento</i>	\$132,730.00
<i>Receita de transportaçã</i>	\$4,376,650.85
<i>Outra receita do hotel – no quarto</i>	
- <i>Transportaçã</i>	\$129,777.23
<i>Volume de negócios sobre o qual incide</i>	\$408,834,528.46
<i>devidamente o imposto de turismo:</i>	
<i>Volume de negócios declarado para</i>	\$273,874,741.28
<i>cobrança do imposto de turismo:</i>	
<i>Diferença a liquidar:</i>	\$134,959,787.18
<i>Taxa de imposto de turismo:</i>	5%
<i>Valor do imposto de turismo a liquidar</i>	\$6,747,990.00
<i>oficiosamente:</i>	

<i>GOVERNO</i>	<i>IMPOSTO DE TURISMO</i>	<i>M/6</i>
<i>DA RAEM</i>	<i>Notificação</i>	
<i>DSF</i>		
<i>N.º de contribuinte</i>	<i>Exmo (a). Sr (a).</i>	
<i>XXXXXXXX</i>	<i>A</i>	
<i>N.º de cadastro</i>	<i>A</i>	
<i>XXXXXX</i>	<i>[Endereço (1)]</i>	
<i>Período de tributação</i>	<i>A, MACAU</i>	
<i>1 - 12/2009</i>		
	<i>N. CTT: RRXXXXXXXXXMO (2013)</i>	<i>(DSF/TUR)</i>

- Fica V. Ex.^a avisado (a) que:

- Lhe foi liquidada, no uso das competências delegadas pelo despacho n.º X/DIR/2011, e nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 8.º do Regulamento do Imposto de Turismo, aprovado pela Lei n.º 19/96/M, de 19 de Agosto, conjugado com o n.º 1 do artigo 2.º da Lei n.º 12/2003, a quantia **\$6.747.990**.

- Devido a erros/omissões, a que se referem os n.ºs 1 e 2 do artigo 10.º do aludido Regulamento conjugado com o n.º 1 do artigo 2.º da Lei n.º 12/2003, e no uso das competências delegadas pelo despacho n.º X/DIR/2011, se procedeu a:

- Liquidação adicional/reforma da liquidação, tendo a pagar ----- de imposto.

- A referida importância está ainda sujeita à aplicação de juros compensatórios, e os documentos de cobrança poderão ser levantados no « Núcleo do Imposto sobre Veículos Motorizados e Imposto de Turismo », sendo de 30 dias contados da data do registo postal desta notificação, o prazo de pagamento do imposto e dos juros compensatórios. A multa será aplicável conforme os artigos 20.º, 22.º, 23.º e 24.º do Regulamento supracitado, mediante processo de transgressão, nos termos previstos no n.º 2 do artigo 25.º do mesmo Regulamento.

- Reclamação, para a Senhora Directora dos Serviços de Finanças, nos termos do n.º 2 do artigo 2.º da Lei n.º 12/2003, de 11 de Agosto, no prazo de 15 dias a contar da data do registo postal da notificação, nos termos do artigo 4.º da Lei n.º 15/96/M, de 12 de Agosto.

O Subdirector dos Serviços de Finanças Data da emissão

(Ass.: vide o original) 16 JUL 2013

B(Competência delegada pelo Despacho n.º X/DIR/2011)

**VIDE VERSO OS
FUNDAMENTOS DA
LIQUIDAÇÃO**

VERSO

Observações:

À luz dos artigos 1.º e 5.º do Regulamento do Imposto de Turismo, são excluídos da incidência do imposto de turismo apenas o preço dos serviços complementares prestados no âmbito das actividades específicas dos estabelecimentos hoteleiros e similares, referentes a telecomunicações e lavandarias, e as taxas de serviço até ao limite de 10%, sendo que os rendimentos obtidos por prestação dos demais serviços são todos tributáveis. Dos documentos comprovativos de rendimentos apresentados pela contribuinte a esta Direcção resulta que, por parte do seu estabelecimento "A", existe diferença de rendimentos do exercício (sic) em que

faltou liquidar o imposto de turismo. Nesta conformidade, autorizo, por despacho de 15 de Julho de 2013 proferido sobre o relatório n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013, que seja oficiosamente liquidado ao dito estabelecimento o imposto de turismo de Janeiro a Dezembro de 2009, com base no valor da referida diferença. (vide a tabela seguinte)

	<i>1 - 12 de 2009</i>
<i>Rendimento de bebidas</i>	<i>\$80.222.294,09</i>
<i>Rendimento de alimentos</i>	<i>\$37.760.735,51</i>
<i>Rendimento de vendas a retalho</i>	<i>\$3.798.874,83</i>
<i>Rendimento de tabaco</i>	<i>\$8.982.266,14</i>
<i>Rendimentos provenientes da venda de Hamper Set de Natal</i>	<i>\$328.399,50</i>
<i>Rendimento (entrega a domicílio, outros)</i>	<i>\$728,00</i>
<i>Rendimento de quartos hoteleiros</i>	<i>\$270.075.866,45</i>
<i>Rendimento do mini-bar</i>	<i>\$1.727.798,00</i>
<i>Jornais</i>	<i>\$212.911,91</i>
<i>Florista</i>	<i>\$1.085.495,95</i>
<i>Rendimento de estacionamento</i>	<i>\$132.730,00</i>
<i>Rendimento de transporte</i>	<i>\$4.376.650,85</i>
<i>Outros rendimentos de hotel - no quarto</i>	
<i>- Transporte</i>	<i>\$129.777,23</i>
<i>Valor total dos rendimentos do exercício sobre que incide o imposto de turismo:</i>	<i>\$408.834.528,46</i>
<i>Valor dos rendimentos do exercício declarado para efeitos do imposto de turismo:</i>	<i>\$273.874.741,28</i>
<i>Valor da diferença sujeito à liquidação do imposto de turismo:</i>	<i>\$134.959.787,18</i>
<i>Taxa do imposto de turismo:</i>	<i>5%</i>
<i>Valor do imposto de turismo liquidado oficiosamente:</i>	<i>\$6.747.990,00</i>

2. A recorrente foi notificada do seguinte despacho do Exmo Senhor Director de

Finanças:

Sua referência

Sua comunicação de

Nossa referência XXX/NAJ/DB/2014

C. Postal XXX – Macau

Assunto: **Notificação do despacho do Senhor Director dos Serviços de Finanças, Substituto, de 30/08/2013**

Na sequência do despacho da Sr.^a Directora dos Serviços de Finanças que mandou repetir a notificação do despacho do Senhor Director dos Serviços de Finanças, substituto, de 30.08.2013, fica pelo presente notificado do mesmo, nos termos do artigo 68.º e seguintes do Código de Procedimento Administrativo, o qual foi exarado na Informação n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013, de 15 de Agosto, sendo o seu teor o que a seguir se transcreve:

“Concordo com o indeferimento.”

Ass.: B, aos 30/08/2013.

Da informação referida reproduzem-se os fundamentos que sustentam o despacho e que são os seguintes:

I. Contexto:

(1) De acordo com o despacho proferido em 15 de Julho de 2013 pelo nosso Director adjunto sobre a informação constante do anexo 1, autorizou liquidar oficiosamente o imposto de turismo de 2009 não declarado e liquidado do estabelecimento comercial “A” (registo n.º XXXXXX) subordinado ao contribuinte “A” (n.º XXXXXXXXX, adiante designado por “contribuinte”), foi emitido em 16 de Julho de 2013 a seguinte notificação M/6, constante do anexo 2, para cobrar o imposto ao contribuinte.

【Impresso 1】

Período	Notificação M/6 n.º	Conhecimento de cobrança n.º	Diferença de rendimento	do Valor do imposto liquidado oficiosamente	do Juro a compensatório
1-12/2009	2013/15/XXXXXXX/7	2013-15-XXXXXX-0	\$134,959,787.18	\$6,747,990	\$2,575,394

(2) O contribuinte enviou em 5 de Agosto de 2013 a carta constante do anexo 3, deduziu reclamação dentro do prazo legal (termo final até 6 de Agosto de 2013) sobre a liquidação oficiosa do imposto de turismo de 2009 do estabelecimento comercial “A” feita por **【Impresso 1】**, ao abrigo do art.º 2.º n.º 2 da Lei n.º 12/2003 de 11 de Agosto e do art.º 4.º da Lei n.º 15/96/M de 12 de Agosto, fundamentando-se em que:

(a) A notificação M/6 padeceu de vícios, sobretudo não transcreveu o despacho e com que critério foi feita a liquidação oficiosa, nem fundamentou o acto administrativo como dispõe o art.º 114.º n.º 1 alínea a) do Código de Procedimento Administrativo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 57/99/M de 11 de Outubro, assim sendo, não sabia como se contradiz;

(b) Além disso, o contribuinte afirmou que, só indicou que no âmbito das actividades específicas de estabelecimentos hoteleiros e similares, são excluídos da incidência do imposto apenas o preço dos serviços complementares prestados, referentes a telecomunicações e lavandarias, e as taxas de serviço até ao limite de 10%, não definiu em concreto os serviços complementares objectos da cobrança do imposto de turismo, nem juntou a cópia da informação n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013 para efeito de referência;

(c) No fim, o contribuinte sustentou que, já declarou e liquidou o imposto de turismo por modelo M/7 nos termos da lei, pelo que o acto administrativo em causa foi liquidação adicional, mas não oficiosa.

II. Análise sobre a reclamação:

(1) A notificação M/6 já se fundamentou expressamente através de expor sintetizadamente as razões fácticas e jurídicas sobre a decisão, também mostrou claramente em obs. na folha versa a diferença não liquidada relativamente ao período e com isso resultou no valor do imposto a liquidar oficiosamente, portanto, a notificação M/6 referida é completa e não padece de qualquer vício;

(2) O contribuinte alegou que não sabia com que critério se fez a liquidação oficiosa, conforme o art.º 8.º n.º 1 alínea a) do Regulamento do Imposto de Turismo, o chefe da Repartição de Finanças verificou, com base em elementos ao dispor dos serviços, nomeadamente registo contabilísticos e outra documentação (registo anterior do contribuinte), a falta total ou parcial de liquidação do imposto por parte do sujeito

contribuinte, de que houve resultado prejuízo para o Território, procedeu, assim, à liquidação oficiosa, mas não adicional como entendeu o contribuinte. A liquidação oficiosa referida foi feita com observância aos art.º 1.º e art.º 5.º do Regulamento do Imposto de Turismo, que dispõem que no âmbito das actividades específicas de estabelecimentos hoteleiros e similares, só são excluídos da incidência do imposto o preço dos serviços complementares prestados, referentes a telecomunicações e lavandarias, e as taxas de serviço até ao limite de 10%, sobre os outros serviços prestados incide o imposto de turismo. De acordo com a prova de rendimento entregue pelo contribuinte à nossa Direcção, há diferença do volume de negócios do seu estabelecimento comercial “A” sobre a qual o imposto de turismo não foi liquidado, pelo que emitiu a notificação com cálculo explícito exposto por impresso com base naquela diferença, deste modo, respeita a lei o critério da liquidação oficiosa;

(3) Outrossim, dispõe o art.º 1.º n.º 1 do Regulamento do Imposto de Turismo vigente que, o imposto de turismo incide sobre os serviços prestados no âmbito das actividades específicas de estabelecimentos hoteleiros e similares, como tal definidos no Regulamento da Actividade Hoteleira e Similar, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 16/96/M, de 1 de Abril, estabelecimentos do tipo “health club”, saunas, massagens e «karaokes». E o n.º 2 deste artigo exclui da incidência do imposto somente (1) os serviços complementares, referentes a telecomunicações e lavandarias, e (2) as taxas de serviço até ao limite de 10%.

(4) A noção de serviços complementares condiciona que têm a mesma finalidade com as actividades principais, de prestação de alojamento e lazer a fornecimento de todas as facilidades necessárias além dos serviços de gozo agradável que já constituem as actividades principais (sic.), tais como salão de beleza, parque, ginásio, arrendamento de carros, centro comercial, serviços de limusina e serviços de “refeições” dentro do hotel próprio, etc. Ou seja, é por esses serviços que os clientes escolhem este hotel e o hotel presta os respectivos serviços lucrativos.

(5) No fim, é impossível que o regulamento administrativo enumere um por um todos os serviços complementares prestados na indústria hoteleira, sendo objectivamente impossível, porque estão sempre em desenvolvimento as necessidades dos clientes e os serviços prestados pela indústria hoteleira. No caso, quanto aos objectos da cobrança do imposto, é

confirmado quais são as actividades específicas de estabelecimentos hoteleiros em função da noção de estabelecimentos hoteleiros e similares, definida pelo regime de actividade hoteleira e similar, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 16/96/M, em conjugação com a Portaria n.º 83/96/M.

III. Conclusão e proposta:

*Pelo exposto, como a notificação M/6 constante do **【Impresso 1】** foi emitido pela lei, embora o contribuinte deduza reclamação dentro do prazo legal, o fundamento de contradição não procede e não entrega qualquer prova material para a sustentar, vem propor ao superior que:*

*(1) Não aceite a reclamação do contribuinte sobre a liquidação oficiosa do imposto de turismo feita na notificação M/6 constante do **【Impresso 1】**;*

(2) Notifique o contribuinte de que, se não se conformar com a decisão referida, pode interpor recurso hierárquico necessário ao Chefe do Executivo nos termos do art.º 2.º n.º 3 da Lei n.º 12/2003 e ao art.º 6.º alínea a) da Lei n.º 15/96/M.

(3) No que diz respeito à falta de junção da informação n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013, notifique o contribuinte de que pode pedir a reprodução ou declaração autenticada do respectivo documento mediante o pagamento das importâncias que forem devidas, ao abrigo do art.º 64.º do Código de Procedimento Administrativo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 57/99/M de 11 de Outubro.

Mais se comunica a V. Ex.ª que, nos termos do n.º 3 do artigo 2.º da Lei n.º 12/2003, do acto em apreço cabe recurso hierárquico necessário para o Chefe do Executivo da Região Administrativa Especial de Macau, a interpor no prazo de 30 dias a contar da data da presente notificação, nos termos da alínea a) do artigo 6.º da Lei n.º 15/96/M, de 12 de Agosto.

Com os melhores cumprimentos,

Direcção dos Serviços de Finanças, na RAEM, aos 07 de Janeiro de 2014.

A coordenadora do NAJ

Ass. vide o original

C

3. Consta do PA o seguinte expediente:

(fls. 2 a 5 do P.A.)

GOVERNO DA RAEM
DSF

COMUNICAÇÃO INTERNA

DE: RFM/DOI/NVT

PARA: NAJ (Núcleo de Apoio Jurídico)

N.º: XXX/XXX/XXX/2015 Ref. XXX/NAJ/DB/2015

Assunto: Envio de documentos

VISTO/PARECER/DESPACHO

(Ass.: vide o original)

19 MAR 2015

URGENTE

Para os devidos efeitos, junto se envia o original do processo relativo à reclamação apresentada pela “A Grand Paradise, S.A.” contra a liquidação oficiosa do imposto de turismo de 2009, solicitado pela comunicação interna supra epigrafada, o qual é composto pelo guia de entrega do imposto de turismo (modelo M/7) apresentado pelo estabelecimento “A” e pelo relatório n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013, para que o vosso Núcleo proceda ao devido acompanhamento.

Além disso, através da comunicação interna n.º XXX/XXX/XXX/2015, este Núcleo já enviou a liquidação oficiosa do imposto de turismo e declarou aceitar, com reservas, a liquidação oficiosa informada por três notificações modelo M/6 desta Direcção. O pagamento da totalidade do imposto liquidado não prejudica o original do processo respeitante ao referido assunto que faz reservar o direito de recurso contencioso, incluindo o relatório n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013 e a informação n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013 (sic).

Com os melhores cumprimentos.

Chefe da Divisão dos Outros Impostos Coordenador Técnico Superior Assessor

D

E

F

(Ass.: vide o original) (Ass.: vide o original) (Ass.: vide o original)
Aos 19/03/2015 Aos 19/03/2015 Aos 19/03/2015

DSF

NVT XXXXXXXXXXXXX

DSF NÚCLEO DE APOIO JURÍDICO

Entrada n.º XXXX 20/03/15

Ass.: vide o original

- Governo da Região Administrativa Especial de Macau

Direcção dos Serviços de Finanças

Parecer:

Despacho:

Exm.º Sr. Chefe do Departamento:

*Visto. Concordo com o entendimento
exposto no presente relatório.*

Concordo com o indeferimento.

(Ass.: vide o original)

Aos 30/08/2013

*Dado que esta Direcção, na
notificação modelo M/6, já indicou
expressa e claramente os fundamentos
de direito e de facto da liquidação
oficiosa, com especificação dos dados
sobre a liquidação, ao que acresce que
a contribuinte não ofereceu qualquer
documento comprovativo substancial
para sustentar a sua oposição, propõe-
se ao superior hierárquico que
concorde em indeferir a reclamação
apresentada pela contribuinte contra a
liquidação oficiosa do imposto de
turismo de 2009 e que seja a mesma
notificada para, querendo, requerer
certidão do respectivo documento nos
termos legais.*

Ao NVT

Para accionamento.

04 SEP 2013

(Ass.: vide o original)

*Submete-se o assunto à apreciação
do superior hierárquico.*

Chefe da Divisão dos Outros Impostos

(Ass.: vide o original)

Aos 15/08/2013

Exm.º Director substituto,

Concordo com o exposto no relatório, solicitando que sejam autorizadas as propostas formuladas no ponto III.

(Ass.: vide o original)

Aos 20/08/2013

Assunto: Reclamação da contribuinte Relatório

A. relativa à notificação modelo M/6 do imposto de turismo de 2009

N.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013

Data 15/08/2013

I. Informações de base:

(1) De acordo com o despacho proferido pelo subdirector desta Direcção em 15 de Julho de 2013 quanto ao relatório (Anexo I), foi autorizada a liquidação oficiosa do imposto de turismo que o estabelecimento “A” (n.º de cadastro: XXXXXX) subordinado à contribuinte “A” (n.º de contribuinte: XXXXXXXX, doravante designada por contribuinte) faltou declarar e liquidar no ano de 2009. E em 16 de Julho de 2013, emitiu-se a notificação modelo M/6 abaixo referida (Anexo II), para cobrar à contribuinte o montante do imposto em falta.

【Tabela 1】

Período a que respeita o imposto	N.º da notificação o modelo M/6	N.º do guia de entrega	Diferença de rendimentos do exercício (sic)	Imposto liquidado oficiosamente	Juros compensatórios
1-12/2009	2013/15/XXXXXXX/7	2013-15-XXXXX X-0	\$134.959.787,18	\$6.747.990	\$2.575.394

(2) Por carta de 5 de Agosto de 2013 (Anexo III), a contribuinte, à luz do art.º 2.º, n.º 2 da Lei n.º 12/2003 de 11 de Agosto e do art.º 4.º da Lei n.º 15/96/M de 12 de Agosto, apresentou reclamação em relação à liquidação oficiosa do imposto de turismo devido ao estabelecimento “A” em 2009 -- **【Tabela 1】**, dentro do prazo legalmente fixado (que terminou em 6 de Agosto de 2013), nos termos e com os fundamentos seguintes:

- a) A notificação modelo M/6 tem vícios, nomeadamente a omissão dos dados do despacho, a não indicação dos critérios usados para efectuar a respectiva liquidação oficiosa, bem como a falta de fundamentação do acto administrativo em causa com observância do art.º 114.º, n.º 1, al. a) e do art.º 115.º do Código do Procedimento Administrativo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 57/99/M de 11 de Outubro. Portanto, não se sabe como fazer a impugnação.
- b) Por outro lado, conforme a contribuinte, só se indicou que são

excluídos da incidência do imposto o preço dos serviços complementares prestados no âmbito das actividades específicas dos estabelecimentos hoteleiros e similares, referentes a telecomunicações e lavandarias, e as taxas de serviço até ao limite de 10%, sem que se tenha definido em concreto os serviços complementares incluídos na incidência do imposto de turismo, nem juntado para referência cópia do relatório n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013.

- c) *Por último, manifestou a contribuinte que já procedeu à liquidação do imposto de turismo através da declaração modelo M/7 em conformidade com a lei, pelo que o acto administrativo ora em questão se deve qualificar como liquidação adicional, e não como liquidação oficiosa.*

II. Análise sobre a reclamação

- (1) *A notificação modelo M/6 fez uma fundamentação expressa, através de sucinta exposição dos fundamentos de facto e de direito da decisão, além de ter apontado com clareza, nas observações no seu verso, o valor da diferença (sic) em que faltou liquidar o imposto de turismo no período respectivo, e que foi com base nesse valor se calculou a importância do imposto de turismo oficiosamente liquidada. Por isso, o conteúdo da aludida notificação modelo M/6 é completo, não padecendo de vício.*
- (2) *Em relação à afirmação da contribuinte de que não sabe quais os critérios utilizados para efectuar a liquidação oficiosa, à luz do disposto no art.º 8.º, n.º 1, al. a) do Regulamento do Imposto de Turismo, se o chefe da Repartição de Finanças, com base em elementos ao dispor dos serviços, nomeadamente registo contabilísticos e outra documentação (os registos anteriores da contribuinte), veio a provar a falta total ou parcial de liquidação do imposto por parte do sujeito passivo, de que resultou prejuízo para o Território, procedeu à liquidação oficiosa do imposto, não se tratando da alegada liquidação adicional. Ora, a aludida liquidação oficiosa foi efectuada em consonância com os art.ºs 1.º e 5.º do Regulamento do Imposto de Turismo, segundo os quais são excluídos da incidência do imposto apenas o preço dos serviços complementares prestados no âmbito das actividades específicas dos estabelecimentos hoteleiros e similares, referentes a telecomunicações e lavandarias, e as taxas de serviço até ao limite de 10%, sendo que os rendimentos obtidos por prestação dos demais serviços são todos tributáveis. Dos documentos comprovativos de rendimentos apresentados pela contribuinte a esta Direcção decorre que, por parte do seu estabelecimento “A”, existe diferença de rendimentos do exercício (sic) em que faltou liquidar o imposto de turismo, razão pela qual esta Direcção se baseou em tal diferença para proceder à liquidação e, na notificação, clarificou por tabela o processo de*

cálculo. Assim sendo, os critérios utilizados na liquidação oficiosa foram fixados em sintonia com as disposições legais.

- (3) Outrossim, está expressamente estipulado no art.º 1.º, n.º 1 do Regulamento do Imposto de Turismo: O imposto de turismo incide sobre os serviços prestados no âmbito das actividades específicas de estabelecimentos hoteleiros e similares, como tal definidos no Regulamento da Actividade Hoteleira e Similar, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 16/96/M, de 1 de Abril, e de estabelecimentos do tipo “health club”, saunas, massagens e «karaokes». E ficam expressamente excluídos pelo n.º 2 do mesmo artigo apenas os rendimentos derivados de dois tipos de serviços (1) Os serviços complementares referentes a telecomunicações e lavandarias, e (2) As taxas de serviço até ao limite de 10%.*
- (4) O **conceito de serviços complementares** estabelece o mesmo objectivo das actividades principais. Desde o alojamento e lazer até a todo o serviço que forneça aos clientes conforto e bem-estar no hotel já se tornaram em instalações necessárias além das actividades principais, exemplificando: barbearias, parques de estacionamento, ginásios, aluguer de veículos, centros comerciais, serviço de limusina, serviços de alimentos e bebidas prestados em estabelecimentos do próprio hotel, etc. Em suma, os clientes decidem hospedar-se num determinado hotel porque este presta tais serviços, e o hotel presta àqueles os serviços respectivos com fim lucrativo.*
- (5) Por fim, é impossível a legislação administrativa enumerar todos os serviços complementares prestados nos estabelecimentos hoteleiros. Isso é impossível do ponto de vista objectivo, uma vez que estão em constante mudança tanto as necessidades dos clientes como os serviços prestados pelos hotéis. Neste caso concreto, as disposições sobre a incidência do imposto têm como base a definição da actividade hoteleira e similar dada pelo Regime de Actividade Hoteleira e Similar aprovado pelo Decreto-Lei n.º 16/96/M, conjugada com o disposto na Portaria n.º 83/96/M, ficando, desta forma, determinadas quais as actividades específicas da hotelaria.*

III. Conclusão e propostas:

*Pelo exposto, tendo a notificação modelo M/6 referida na **【Tabela 1】** foi feita nos termos legais, apesar de ter a contribuinte apresentado reclamação no prazo legal, é de improceder a sua impugnação, até porque a contribuinte não ofereceu qualquer prova substancial para fundamentar a sua impugnação. Nestes termos, propõe-se ao superior hierárquico que:*

- (1) Não admita a reclamação da contribuinte relativa à liquidação oficiosa do imposto de turismo que lhe foi comunicada mediante a notificação modelo M/6 mencionada na **【Tabela 1】**.*
- (2) Notifique a contribuinte para, querendo, interpor recurso hierárquico necessário da decisão supracitada para o Chefe do Executivo, em*

conformidade com o art.º 2.º, n.º 3 da Lei n.º 12/2003 e com o art.º 6.º, al. a) da Lei n.º 15/96/M.

- (3) *Acerca da falta de junção para referência de cópia do relatório n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013 por parte desta Direcção, invocada pela contribuinte, notifique esta para, querendo, requerer reprodução ou declaração autenticada do respectivo documento, mediante o pagamento das importâncias que forem devidas, ao abrigo do disposto no art.º 64.º do Código do Procedimento Administrativo aprovado pelo Decreto-Lei n.º 57/99/M de 11 de Outubro.*

Submete-se o assunto à apreciação do superior hierárquico.

O coordenador substituto

G

(Ass.: vide o original)

- (fls. 7 a 11 do P.A.)

Governo da Região Administrativa Especial de Macau

Direcção dos Serviços de Finanças

Parecer:

*Exm.º Sr. Chefe da Divisão dos Outros
Impostos,*

*Visto. Concordo com o entendimento
exposto no presente relatório.*

*Tendo em conta a discriminação dos
rendimentos e as facturas apresentadas
pela contribuinte, ficou provado que, por
parte dos seus estabelecimentos “A” e
“L”, havia falta de liquidação do
imposto de turismo em 2008 a 2010,
além de infracções respeitantes a
facturas. Por esse motivo, propõe-se ao
superior hierárquico que seja autorizada
a liquidação oficiosa do imposto de
turismo devido aos ditos
estabelecimentos, acrescido de juros
compensatórios, sem ser necessário
levantar autos de transgressão, por ter
decorrido o prazo de prescrição da
sanção de 2 anos.*

*Submete-se o assunto à apreciação do
superior hierárquico.*

Despacho:

Concordo.

(Ass.: vide o original)

Aos 15/07/2013

Ao NVT

Para accionamento.

15 JUL 2013

(Ass.: vide o original)

O coordenador
(Ass.: vide o original)
Aos 24/06/2013

Exm.º Sr. Chefe do Departamento,
Visto. Concordo com a opinião
exposta no presente relatório.

Propõe-se ao superior hierárquico
que diligencie nos termos do relatório.

Submete-se o assunto à apreciação do
superior hierárquico.

(Ass.: vide o original)
Aos 04/07/2013

Exm.º Sr. Subdirector,
Concordo com o exposto no relatório,
solicitando que sejam autorizadas as
propostas apresentadas.

(Ass.: vide o original)
Aos 12/07/2013

Assunto: Acompanhamento do assunto
sobre o imposto de turismo devido aos
estabelecimentos subordinados à “A”
nos anos de 2008 a 2010

Relatório
N.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013
Data 24/06/2013

1. A fim de acompanhar o assunto sobre o imposto de turismo devido à “A” (n.º de contribuinte: XXXXXXXX) nos anos de 2008 a 2010, quanto aos estabelecimentos identificados na **【Tabela 1】** e incluídos na incidência do imposto de turismo, este Núcleo abriu o seguinte procedimento:

【Tabela 1】			Dados de contribuição industrial			Dados provenientes da DST		
N.º de cadastro	Dístico comercial	Início da actividade	Cessaço da actividade	Código da actividade	Início da actividade	Cessaço da actividade	Tipo de licença	
XXXXXX	A	8/2006		631120 632100 943000 949090			Hotel	
XXXXXX ⁽¹⁾	H		-----	631190			Restaurante	
XXXXXX ⁽¹⁾	I			631190		-----	Restaurante	

XXXXXX 5 ⁽¹⁾	J		631190		Restaura nte (salão multi- funcional para reuniões ou banquete s)
		11/2007		17/12/20 07	
XXXXXX (1)	K		631190		Restaura nte
XXXXXX	L		949090		Health Club
XXXXXX	M		631350		Bar
XXXXXX	N	6/2011	631350	26/07/20 11	Bar
XXXXXX (1)	O		631190		Restaura nte
XXXXXX	P		631350		Bar
XXXXXX (1)	Q	-----	631190	-----	Restaura nte
XXXXXX (1)	R	7/2011	631190	26/07/20 11	Restaura nte
XXXXXX (1)	S	-----	631190	-----	Restaura nte

Nota: (1) Nos termos das leis do orçamento dos anos de 2008 a 2010, os restaurantes estavam isentos da declaração e liquidação do imposto de turismo.

2. Para efeitos de conferência do imposto de turismo, por ofício de 18 de Maio de 2012 (Anexo 1), pediu-se à contribuinte para indicar o dístico comercial e o número de cadastro da contribuição industrial relativos às verbas de rendimentos constantes das declarações do imposto complementar de rendimentos modelo M/I de 2008 a 2010.

【Tabela 2】	2008	2009	2010
Vendas de mercadorias e produtos	\$310.528.089	\$332.029.932	\$387.961.629
Prestação de serviços	\$9.032.127.733	\$10.613.129.266	\$17.140.384.276
Outros rendimentos do exercício (*)	\$84.880.772	\$91.542.776	\$102.441.896
Outros rendimentos (*)	\$13.902.891	\$12.835.774	\$11.170.232

Nota: (*) Faça o favor de indicar a natureza e as importâncias discriminatórias destes

rendimentos.

3. Pelo facto de os dados prestados pela contribuinte na sua resposta de 5 de Junho de 2012 (Anexo 2) não satisfazerem as exigências formuladas no ofício desta Direcção (Anexo 1), no dia 22 de Junho de 2012, esta Direcção voltou a enviar-lhe uma carta (Anexo 3), dando-lhe 15 dias adicionais para apontar, em função do número de cadastro da contribuição industrial, os dísticos comerciais correspondentes aos rendimentos na área de sombra da **【Tabela 3】**.

【Tabela 3】		2008	2009	2010
Vendas de mercadorias e produtos		\$310.528.089	\$332.029.932	\$387.961.629
Prestação de serviços		\$9.032.127.73	\$10.613.129.26	\$17.140.384.27
		3	6	6
Outros rendimentos do exercício	Diversos - outros alimentos e bebidas (*)	\$2.607.669	\$1.453.233	\$1.062.086
	Comissão, Rendimento de serviço de cartões de débito/crédito, Rendimento de telefone público, Internet, Renda, Estacionamento, Taxas de patrocinador, Diversos outros rendimentos (*)	\$10.258.428	\$13.751.389	\$14.657.793
	Rendimento de transporte	\$3.812.497	\$4.376.650	\$4.760.674
Outros rendimentos	Diversos rendimentos (*)	\$3.296.877	-----	\$247.263

Nota: (*) Faça o favor de indicar a natureza e as importâncias discriminadas destes rendimentos.

4. Atentos os dados prestados pela contribuinte na sua resposta de 20 de Julho de 2012 (Anexo 4), esta Direcção, por ofício de 3 de Agosto de 2012 (Anexo 5), pediu à contribuinte para esclarecer e justificar o facto de o estabelecimento “A” (n.º de cadastro: XXXXXX), em 2008 a 2010, não ter liquidado o imposto de turismo sobre os rendimentos abaixo indicados, e para apresentar, em função do ano, cópia de uma factura relativa a cada um dos rendimentos como amostras, com indicação dos

montantes discriminados dos rendimentos na área de sombra.

【Tabela 4】

- | | | | |
|---|--|----|--|
| 1 | <i>Rendimento de bebidas</i> | 7 | <i>Outros rendimentos de hotel - no quarto</i> |
| 2 | <i>Rendimento de alimentos</i> | 8 | <i>Diversos outros rendimentos</i> |
| 3 | <i>Rendimento de vendas a retalho</i> | 9 | <i>Jornais</i> |
| 4 | <i>Rendimento de tabaco</i> | 10 | <i>Florista</i> |
| 5 | <i>Bolo lunar, Pudding chinês, Hamper Set de Natal</i> | 11 | <i>Rendimento de estacionamento</i> |
| 6 | <i>Taxas de serviço</i> | 12 | <i>Rendimento de transporte</i> |
5. Tendo presentes os dados prestados pela contribuinte na resposta de 30 de Agosto de 2012 (Anexo 6), constata-se que, ao arrepio do disposto no art.º 16.º do Regulamento de Imposto de Turismo, das facturas relativas aos rendimentos n.ºs 1 a 5 na **【Tabela 4】** não constam o número de identificação fiscal ou o montante do imposto liquidado, mas só a designação “A”, aposta na margem superior esquerda dos documentos. Abaixo dela, encontram-se ainda designações diferentes, como sejam “X Pantry#2” e “X Room”, entre outras. Por sua vez, nas facturas respeitantes aos rendimentos n.ºs 9 a 12, mencionando-se embora que foram emitidas pelo “A” (n.º de cadastro: XXXXXX), não consta o montante do imposto liquidado. Ainda por cima, face à falta de liquidação do imposto de turismo, a contribuinte justificou que, como o “A” está inscrito nesta Direcção como um resort-hotel e estabelecimento de jogos e entretenimento, goza de isenção parcial do imposto de turismo, tratam-se de rendimentos não provenientes de jogos, em que estão incluídos (sic).
6. Atendendo a que as facturas entregues pela contribuinte mostram que os rendimentos pagos pelas formas de “HOTEL GUEST”, “SLIP COMP” e “MANUAL COMP”, etc. são todos abrangidos pelas facturas emitidas pelo hotel e, portanto, tributáveis, veio esta Direcção, mediante o ofício de 8 de Março de 2013 (Anexo 7), solicitar à contribuinte que fornecesse os seguintes dados do estabelecimento “A” (n.º de cadastro: XXXXXX) relativos aos anos de 2008 a 2010:
- (1) Preste, em função do ano, tabela de volume das vendas ou serviços prestados em relação aos rendimentos a seguir indicados (incluindo a forma de pagamento, o estabelecimento a que pertence ou a classificação).

【Tabela 5】

<i>Rendimento de bebidas</i>	<i>Rendimento de vendas a retalho</i>
<i>Rendimento de alimentos</i>	<i>Rendimento de tabaco</i>
<i>Bolo lunar, Pudding chinês, Hamper set de Natal</i>	

- (2) *Esclareça e justifique a falta de liquidação do imposto de turismo sobre os rendimentos seguintes.*

【Tabela 6】

<i>Diversos outros rendimentos</i>	<i>Rendimento proveniente do programa de Day Tripper</i>	<i>Rendimento de Spa Profissional</i>
------------------------------------	--	---------------------------------------

- (3) *Clarifique se o “rendimento de transporte” se refere a veículos alugados ou a veículos de aluguer, e indique, em função do ano, o volume dos serviços prestados pelos veículos alugados e pelos veículos de aluguer, respectivamente. Preste, além disso, cópia das facturas de aluguer dos veículos de aluguer ou documentos comprovativos equivalentes.*
- (4) *Indique o modelo de exploração efectivo do “Movie”. Se se tratar de fornecimento por terceiro, entregue documentos comprovativos concernentes.*
7. *A contribuinte afirmou na sua resposta de 9 de Abril de 2013 (Anexo 8):*
- (1) *No que diz respeito aos rendimentos referidos na 【Tabela 5】 obtidos pelo estabelecimento “A” (n.º de cadastro: XXXXXX) nos anos de 2008 a 2010, os respectivos montantes cobrados foram escriturados praticamente de duas formas -- numerário/cartão de crédito ou gift voucher. Foram prestadas, em função do ano, as respectivas classificações (Anexo 9).*
- (2) *O “rendimento proveniente do programa de Day Tripper” reporta-se a uma actividade promocional realizada em 2010, na qual se vendiam, a baixo preço, gift vouchers a agências de viagem, permitindo-se aos clientes destas fazer compras com gift vouchers no estabelecimento “V” (n.º de cadastro: XXXXXX) e no casino A. Os dois estabelecimentos acabados de referir, por isentos do imposto de turismo, não procederam à liquidação do imposto. Quanto ao “rendimento de Spa Profissional”, trata-se de um rendimento obtido pelo “A”, ao prestar, através de diversos departamentos de apoio dele, à “T” alguns serviços profissionais de modo a auxiliar esta na sua operação normal no “T” no “A”. (não tributável).*
- (3) *Em relação ao “rendimento de transporte”, o volume de negócios engloba tanto os serviços de veículos alugados, como os de veículos de aluguer. Pelo facto de as receitas tiverem sido escrituradas sem distinção, é impossível apontar o respectivo volume de negócios de cada categoria.*
- (4) *O “Movie” é fornecido por um terceiro, “U”. Apresentaram-se documentos comprovativos relacionados.*
8. *No concernente à tributação (dos serviços) de aluguer de veículos motorizados, esta Direcção entende o seguinte:*
- (1) *No caso de os veículos de aluguer serem actualmente bens imóveis do hotel (sic), o aluguer de veículos motorizados considera-se como um serviço complementar prestado pelo mesmo, estando, pois, sujeito à liquidação do imposto de turismo.*
- (2) *Caso os veículos de aluguer sejam locados pelo hotel, mediante contrato, junto duma outra empresa de transporte para uso dos clientes, os custos cobrados pelo hotel aos clientes constituem rendimentos acessórios, não estando sujeitos, assim, à*

liquidação do imposto de turismo.

9. *Ademais, a afirmação da contribuinte de que, no que diz respeito aos rendimentos referidos na **【Tabela 5】** obtidos pelo estabelecimento “A” (n.º de cadastro: XXXXXX) nos anos de 2008 a 2010, os respectivos montantes cobrados foram escriturados praticamente de duas formas -- numerário/cartão de crédito ou gift voucher, não corresponde ao que resulta da análise das cópias de facturas prestadas como amostras no documento Anexo 6, já que destas consta que havia outras formas de pagamento como “Hotel Guest”, “Junket Voucher”, “Manual Comp”, “Slip Comp” e “Officer Check”, etc. Portanto, esta Direcção, através do ofício de 26 de Abril de 2013 (Anexo 10) mandou a contribuinte prestar tabela de volume de negócios referente aos rendimentos em questão, tendo em conta as formas de pagamento aludidas nas facturas e o ano a que respeitam, com explicação sobre a natureza das formas de pagamento.*
10. *Na sua resposta de 21 de Maio de 2013 (Anexo 11), a contribuinte exprimiu que não consegue prestar tabela de volume de negócios referente aos respectivos rendimentos em função das formas de pagamento constantes das facturas e do ano a que respeitam, porque os rendimentos de todos os estabelecimentos são registados pelo Catering POS System e, assim, assinalados apenas por “H” (relatório dos rendimentos em gift voucher do casino) ou “N” (relatório dos rendimentos em numerário/cartão de crédito, etc.). O contabilista, tendo em conta a distinção entre os relatórios de “H” e “N”, inscreve na conta os valores das vendas diários dos diferentes estabelecimentos. De acordo com os dados constantes dos relatórios, os rendimentos das vendas dos diferentes estabelecimentos passam a ser inscritos correctamente na sua conta respectiva, havendo correspondência entre os valores dos rendimentos inscritos na conta e os dados constantes dos relatórios. Nestes termos, só se pode classificá-los e inscrevê-los na conta por duas categorias. Junto se enviaram ainda os relatórios de rendimentos de Abril de 2008, de Agosto de 2009 e de Maio de 2010 para efeitos de esclarecimento e justificação. Faz-se a seguinte análise:*
 - (1) *Os relatórios de rendimentos fizeram classificação e registo em função de Outlet, incluindo os estabelecimentos sobre que incide o imposto de turismo, os isentos do imposto de turismo e os clientes com designação individual.*
 - (2) *Dos dados constantes dos relatórios de rendimentos decorre que é impossível a contribuinte prestar tabela de volume de negócios em função (da espécie) do rendimento. Revela-se ainda que a contribuinte não pode classificar os rendimentos segundo os dados constantes dos relatórios de rendimentos para declarar e liquidar mensalmente o imposto de turismo. Por isso, é impossível a contribuinte recorrer simplesmente aos relatórios de rendimentos para liquidar mensalmente o imposto de turismo através da declaração modelo M/7.*
 - (3) *Em 7 de Junho de 2013, este Núcleo telefonou à contribuinte, levantando dúvidas sobre o número (2). Conforme explicou a contribuinte na sua resposta de 18 de*

Junho de 2013 (Anexo 12), as designações individuais não se referem aos estabelecimentos vendedores (Outlet), mas são designações das salas de jogo VIP, pelo que os rendimentos em gift voucher deles estão registados separadamente. As salas de jogo VIP classificam-se como estabelecimentos de jogos e entretenimento, e são estabelecimentos privados dos clientes VIP, não destinados ao consumo e diversões do público. Deste modo, os serviços de alimentação e bebidas não passam de ser serviços acessórios, e não principais, não envolvendo transacções em numerário/cartão de crédito e ficando registados todos por gift voucher. Tais rendimentos em gift voucher, inscritos sob a categoria “VIP Gaming & Lounge”, são gerados nos estabelecimentos de jogos (v.g. alimentos e bebidas), mas não constituem rendimentos provenientes de jogos, daí que sejam liquidados no seio dos rendimentos totais do “A”. Ainda alegou a contribuinte que tais rendimentos estão isentos do imposto de turismo.

11. *Nenhum dos dados que a contribuinte veio a prestar explica como, com base nos relatórios de rendimentos apresentados, se faz a atribuição por categorias dos rendimentos aos diferentes estabelecimentos, de forma a liquidar o imposto de turismo. Acresce que a contribuinte manifestou expressamente que os rendimentos referidos na **【Tabela 5】** derivam de serviços prestados pelo estabelecimento “A” (n.º de cadastro: XXXXXX), razão pela qual tais rendimentos pertencem todos ao aludido estabelecimento, incidindo sobre eles o imposto de turismo.*
12. *Pelo exposto, vem comparar na **【Tabela 6】** as diferenças entre os valores do imposto complementar de rendimentos dos “A”, “L”, “M”, “N” e “P” e os valores dos seus rendimentos declarados para efeitos do imposto de turismo respectivamente de 2008 a 2010:*

【Tabela 6】

		A (N.º de cadastro: XXXXXX)		
		2008	2009	2010
Venda de mercadorias e produtos	Rendimento de bebidas <u>Anexo 4</u>	\$95.514.450,39	\$80.222.294,09	\$80.598.389,90
	Rendimento de alimentos <u>Anexo 4</u>	\$29.434.655,43	\$37.760.735,51	\$41.893.254,53
	Rendimento de vendas a retalho <u>Anexo 4</u>	\$3.908.284,15	\$3.798.874,83	\$7.299.792,78
	Rendimento de tabaco <u>Anexo 4</u>	\$4.018.139,56	\$8.982.266,14	\$10.277.641,00
	Rendimento proveniente da	-----	\$328.399,50	\$3.529.544,15

	venda de Hamper set de Natal <u>Anexo 4</u>			
	Rendimento (entrega a domicílio, outros) <u>Anexo 4</u>	-----	\$728,00	\$488.798,02
Prestação de serviços	Rendimento de quartos hoteleiros <u>Anexo 4</u>	\$237.142.441,9 4	\$270.075.866,4 5	\$336.808.741,0 1
	Rendimento do mini-bar <u>Anexo 2</u>	\$2.021.166,00	\$1.727.798,00	\$1.519.490,00
Outros rendimentos do exercício	Jornais <u>Anexo 6</u>	\$77.160,83	\$212.911,91	\$99.529,79
	Florista <u>Anexo 6</u>	\$509.836,62	\$1.085.495,95	\$1.359.030,01
	Rendimento de estacionamento <u>Anexo 6</u>	\$109.680,00	\$132.730,00	\$249.940,00
	Rendimento de transporte <u>Anexo 6</u>	\$3.812.496,85	\$4.376.650,85	\$4.760.674,12
	Outros rendimentos de hotel - no quarto <u>Anexo 6</u>			
	- Custo de correio	\$2.931,58	-----	-----
	- Transporte	\$1.194.701,30	\$129.777,23	-----
	- Serviço de manobrista	\$14.930,00	-----	\$1.600,00
Valor total dos rendimentos do exercício sobre que incide o imposto de turismo:		\$377.760.874,6 5	\$408.834.528,4 6	\$488.886.425,3 1
Valor dos rendimentos do		\$240.944.743,0	\$273.874.741,2	\$344.108.533,7

<i>exercício</i>	9	8	9
<i>declarado para efeitos do imposto de turismo:</i>			
<i>nota (1) Valor da diferença</i>	-	-	-
<i>sujeito à liquidação do imposto de turismo:</i>	\$136.816.131,5	\$134.959.787,1	\$144.777.891,5
	6	8	2

Taxa do imposto de turismo: 5%

Valor do imposto liquidado oficiosamente: \$6.840.807 \$6.747.990 \$7.238.895

【Tabela 6】

		L (N.º de cadastro: XXXXXX)		
		2008	2009	2010
<i>Outros rendimentos do exercício</i>	<i>Rendimento do Spa&Salon Anexo 2</i>	\$10.467.998,00	\$10.421.998,00	\$10.108.500,00
<i>Valor total dos rendimentos do exercício sobre que incide o imposto de turismo:</i>		\$10.467.998,00	\$10.421.998,00	\$10.108.500,00
<i>Valor dos rendimentos do exercício declarado para efeitos do imposto de turismo:</i>		\$10.465.527,35	\$110.423.197,76	\$10.108.499,73
<i>nota (1) Valor da diferença</i>	<i>sujeito à liquidação do imposto de turismo:</i>	-\$2.470,65	+\$1.199,76	-\$0,27

Taxa do imposto de turismo: 5%

Valor do imposto liquidado oficiosamente: \$124

【Tabela 6】

		M (N.º de cadastro: XXXXXX)		
		2008	2009	2010
<i>Venda de mercadorias</i>	<i>de Rendimento de e bebidas Anexo 4</i>	\$1.435.080,54	-----	-----

<i>produtos</i>	<i>Rendimento de alimentos Anexo 4</i>	\$73.483,55		
	<i>Rendimento de tabaco Anexo 4</i>	\$37.441,00		
<i>Valor total dos rendimentos do exercício sobre que incide o imposto de turismo:</i>		\$1.546.005,09	-----	-----
<i>Valor dos rendimentos do exercício declarado para efeitos do imposto de turismo:</i>		\$1.545.041,59	\$0	\$0
<i>nota (1) Valor da diferença sujeito à liquidação do imposto de turismo:</i>		-\$963,50	-----	-----
<i>Taxa do imposto de turismo:</i>		5%		
<i>Valor do imposto liquidado oficiosamente:</i>		\$49	-----	-----

【Tabela 6】

		N (N.º de cadastro: XXXXXX)		
		2008	2009	2010
<i>Venda de mercadorias e produtos</i>	<i>Rendimento de bebidas Anexo 4</i>	\$2.183.784,08	\$2.087.346,21	\$2.009.571,77
	<i>Rendimento de alimentos Anexo 4</i>	\$201.108,66	\$87.639,70	\$92.180,51
	<i>Rendimento de tabaco Anexo 4</i>	\$64.896,00	\$38.370,00	\$37.716,00
	<i>Rendimento (entrega a domicílio, outros) Anexo 4</i>	-----	\$1.099,04	-----
	<i>Venda de T-shirt, casaco, caneta, etc. Anexo 4</i>	-----	-----	\$30.759,23
<i>Outros rendimentos do exercício</i>	<i>Banda de espectáculo, DJ, taxas de segurança para Partido de Angola Anexo 4</i>	\$17.391,30	-----	-----

Valor total dos rendimentos do exercício sobre que incide o imposto de turismo: \$2.467.180,04 \$2.214.454,95 \$2.170.227,51

Valor dos rendimentos do exercício declarado para efeitos do imposto de turismo: \$2.466.484,04 \$2.214.454,95 \$2.170.227,51

nota (1) Valor da diferença sujeito à liquidação do imposto de turismo: -\$696,00 \$0,00 \$0,00

Taxa do imposto de turismo: 5%

Valor do imposto liquidado oficiosamente: \$35

【Tabela 6】

		P (N.º de cadastro: XXXXXX)		
		2008	2009	2010
Venda de mercadorias e produtos	Rendimento de bebidas Anexo 4	\$18.726.191,93	\$18.277.512,73	\$20.103.660,40
	Rendimento de alimentos Anexo 4	\$83.098,30	\$39.760,51	\$43.404,63
	Rendimento de tabaco Anexo 4	\$1.049.848,00	\$360.075,00	\$415.930,00
Outros rendimentos do exercício	T-shirt, Decoração com flores, Dom Pergin 00' Anexo 4	-----	-----	\$20.456,00
Valor total dos rendimentos do exercício sobre que incide o imposto de turismo:		\$19.859.138,23	\$18.677.348,24	\$20.583.451,03
Valor dos rendimentos do exercício declarado para efeitos do imposto de turismo:		\$19.859.158,23	\$18.677.348,24	\$20.583.451,03
nota (1) Valor da diferença sujeito à liquidação do imposto de turismo:		+\$20,00	\$0,00	\$0,00

Nota (1): Valor da diferença sujeito à liquidação do imposto de turismo (+/-), (+) significa o excesso de liquidação, e (-) significa a falta de liquidação.

13. Face ao exposto, propõe-se a V.^a Ex.^a que:

- (1) Autorize, nos termos do art.º 8.º, n.ºs 1 e 2 e do art.º 11.º do Regulamento do Imposto de Turismo, a cobrança do imposto de turismo em falta, acrescido de juros compensatórios, sobre as diferença de rendimentos do exercício de 2008 a 2010 em que o estabelecimento “A” faltou liquidar o imposto, e sobre a diferença de rendimentos do exercício de 2008 em que o estabelecimento “L” faltou liquidar o imposto, os quais foram referidos na **【Tabela 6】**.
- (2) Para além disso, pelo facto de não se verificar a falta de liquidação do imposto de turismo por parte do estabelecimento “L” em 2009 e 2010, ou por parte dos estabelecimentos “M”, “N” e “P” em 2008 a 2010, autorize o arquivamento dos dados destes estabelecimentos.
- (3) Esta Direcção, por ofício de 12 de Setembro de 2012 (Anexo 13) e ofício de 7 de Novembro de 2012 (Anexo 14), já notificou a contribuinte, respectivamente, das suas primeiras infracções em virtude da sua falsa declaração dos rendimentos do exercício do seu estabelecimento “A” (n.º de cadastro: XXXXXX) para efeitos do imposto de turismo de 2007 e da omissão nas facturas do montante do imposto liquidado. Agora, tendo em conta a falsa declaração (modelo M/7) por parte do estabelecimento “A” dos seus rendimentos para efeitos do imposto de turismo de 2008 a 2010, bem como a falsa declaração (modelo M/7) por parte do “L” (n.º de cadastro: XXXXXX) dos seus rendimentos para efeitos do imposto de turismo de 2008, violaram o disposto nos art.ºs 1.º a 5.º do Regulamento do Imposto de Turismo. Ainda por cima, ao arrepio do art.º 16.º do Regulamento do Imposto de Turismo, das facturas relativas aos rendimentos mencionados na **【Tabela 4】** não constam o número de identificação fiscal ou o montante do imposto liquidado. Por ter decorrido o prazo de prescrição da sanção de 2 anos em relação às infracções cometidas nos anos de 2008 a 2010, autorize o não levantamento de autos de transgressão acerca dessas infracções.

Submete-se o assunto à apreciação do superior hierárquico.

O Técnico Superior Assessor

G

(Ass.: vide o original)

GOVERNO DA RAEM DSF	IMPOSTO DE TURISMO Notificação	M/6
N.º de contribuinte XXXXXXXXX	Exmo (a). Sr (a). A	

N.º de cadastro [Endereço (1)]
XXXXXX A, MACAU

Período de tributação

1 - 12/2009

N. CTT: RRXXXXXXXXXMO (2013) (DSF/TUR)

- Fica V. Ex.ª avisado (a) que:

- Lhe foi liquidada, no uso das competências delegadas pelo despacho n.º X/DIR/2011, e nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 8.º do Regulamento do Imposto de Turismo, aprovado pela Lei n.º 19/96/M, de 19 de Agosto, conjugado com o n.º 1 do artigo 2.º da Lei n.º 12/2003, a quantia **\$6.747.990.**

- Devido a erros/omissões, a que se referem os n.ºs 1 e 2 do artigo 10.º do aludido Regulamento conjugado com o n.º 1 do artigo 2.º da Lei n.º 12/2003, e no uso das competências delegadas pelo despacho n.º X/DIR/2011, se procedeu a:

- Liquidação adicional/reforma da liquidação, tendo a pagar ----- de imposto.

- A referida importância está ainda sujeita à aplicação de juros compensatórios, e os documentos de cobrança poderão ser levantados no « Núcleo do Imposto sobre Veículos Motorizados e Imposto de Turismo », sendo de 30 dias contados da data do registo postal desta notificação, o prazo de pagamento do imposto e dos juros compensatórios. A multa será aplicável conforme os artigos 20.º, 22.º, 23.º e 24.º do Regulamento supracitado, mediante processo de transgressão, nos termos previstos no n.º 2 do artigo 25.º do mesmo Regulamento.

- Reclamação, para a Senhora Directora dos Serviços de Finanças, nos termos do n.º 2 do artigo 2.º da Lei n.º 12/2003, de 11 de Agosto, no prazo de 15 dias a contar da data do registo postal da notificação, nos termos do artigo 4.º da Lei n.º 15/96/M, de 12 de Agosto.

O Subdirector dos Serviços de Finanças Data da emissão

(Ass.: vide o original)

16 JUL 2013

B (Competência delegada pelo Despacho n.º X/DIR/2011)

**VIDE VERSO OS
FUNDAMENTOS DA
LIQUIDAÇÃO**

VERSO

Observações:

À luz dos artigos 1.º e 5.º do Regulamento do Imposto de Turismo, são excluídos da incidência do imposto de turismo apenas o preço dos serviços complementares prestados no âmbito das actividades específicas dos estabelecimentos hoteleiros e similares, referentes a telecomunicações e lavandarias, e as taxas de serviço até ao

limite de 10%, sendo que os rendimentos obtidos por prestação dos demais serviços são todos tributáveis. Dos documentos comprovativos de rendimentos apresentados pela contribuinte a esta Direcção resulta que, por parte do seu estabelecimento “A”, existe diferença de rendimentos do exercício (sic) em que faltou liquidar o imposto de turismo. Nesta conformidade, autorizo, por despacho de 15 de Julho de 2013 proferido sobre o relatório n.º XXXX/XXX/XXX/XXX/2013, que seja oficiosamente liquidado ao dito estabelecimento o imposto de turismo de Janeiro a Dezembro de 2009, com base no valor da referida diferença. (vide a tabela seguinte)

	<i>1 - 12 de 2009</i>
<i>Rendimento de bebidas</i>	<i>\$80.222.294,09</i>
<i>Rendimento de alimentos</i>	<i>\$37.760.735,51</i>
<i>Rendimento de vendas a retalho</i>	<i>\$3.798.874,83</i>
<i>Rendimento de tabaco</i>	<i>\$8.982.266,14</i>
<i>Rendimentos provenientes da venda de Hamper Set de Natal</i>	<i>\$328.399,50</i>
<i>Rendimento (entrega a domicílio, outros)</i>	<i>\$728,00</i>
<i>Rendimento de quartos hoteleiros</i>	<i>\$270.075.866,45</i>
<i>Rendimento do mini-bar</i>	<i>\$1.727.798,00</i>
<i>Jornais</i>	<i>\$212.911,91</i>
<i>Florista</i>	<i>\$1.085.495,95</i>
<i>Rendimento de estacionamento</i>	<i>\$132.730,00</i>
<i>Rendimento de transporte</i>	<i>\$4.376.650,85</i>
<i>Outros rendimentos de hotel - no quarto - Transporte</i>	<i>\$129.777,23</i>
<i>Valor total dos rendimentos do exercício sobre que incide o imposto de turismo:</i>	<i>\$408.834.528,46</i>
<i>Valor dos rendimentos do exercício declarado para efeitos do imposto de turismo:</i>	<i>\$273.874.741,28</i>
<i>Valor da diferença sujeito à liquidação do imposto de turismo:</i>	<i>\$134.959.787,18</i>
<i>Taxa do imposto de turismo:</i>	<i>5%</i>
<i>Valor do imposto de turismo liquidado oficiosamente:</i>	<i>\$6.747.990,00</i>

III – O Direito

1. Questões a apreciar

Importa apreciar as questões suscitadas pela recorrente.

2. Omissão de pronúncia. Insuficiência da matéria de facto

Entende a recorrente que a matéria de facto dada como provada é insuficiente para a decisão da causa. E que houve omissão de pronúncia sobre a prova que sustenta a motivação do acórdão recorrido.

De acordo com o n.º 1 do artigo 650.º do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente nos termos do artigo 1.º do Código de Processo Administrativo Contencioso, se entender que a matéria de facto pode e deve ser ampliada para fundamentar a decisão de direito, o Tribunal de Última Instância manda julgar novamente a causa no Tribunal de Segunda Instância.

Como é sabido, a matéria de facto em causa é a alegada pelas partes. O Tribunal, quanto aos factos essenciais integrantes da causa de pedir, não tem poderes para os trazer para o processo (artigo 5.º do Código de Processo Civil).

Ora, não esclarece a recorrente quais os factos que tenha alegado no recurso

contencioso e que o acórdão recorrido não tenha considerado.

O que aconteceu foi que o acórdão recorrido decidiu que a recorrente não provou os factos que alegara, que não cobrou qualquer preço aos clientes em relação a determinados bens e serviços. Ou seja, entendeu que a prova trazida aos autos - prova documental – não foi suficiente para convencer o Tribunal de que factos alegados aconteceram.

Não há, portanto, qualquer omissão de pronúncia, já que o acórdão recorrido não deixou de conhecer de qualquer questão a ele submetida.

E não há insuficiência da matéria de facto provada, que cumpra mandar ampliar, porque o acórdão recorrido apreciou os factos alegados pela recorrente, não deixou nenhuns por apreciar. Apenas os considerou não provados, ao abrigo do princípio previsto no n.º 1 do artigo 558.º do Código de Processo Civil, segundo o qual o tribunal aprecia livremente as provas, decidindo os juízes segundo a sua livre convicção acerca de cada facto. Já que os documentos juntos pela recorrente não faziam prova plena dos factos em causa.

Em conclusão, a ampliação da matéria de facto, determinada pelo tribunal de recurso, tem lugar quando o tribunal inferior, com poder de cognição da matéria de facto, não conhece de matéria de facto alegada, relevante e controvertida. Não, quando este tribunal julga não provados certos factos, ao abrigo do princípio da livre apreciação da prova.

3. Ónus da prova. Poder de cognição do TUI

A questão a conhecer agora refere-se ao entendimento do acórdão recorrido, alicerçado em anterior decisão do mesmo Tribunal, de que quando esteja em causa uma actividade prestada por terceiros, sem qualquer lucro para o hotel, não incide sobre tal serviço imposto de turismo. O mesmo acontece aos serviços prestados pelo hotel aos clientes sem que tenha sido cobrado um preço, os *complementary services*.

Simplesmente, considerou o acórdão recorrido, que a ora recorrente não fez prova, nem no processo administrativo, nem no recurso contencioso, que esses serviços foram prestados sem qualquer remuneração para o hotel.

Discorda a recorrente desta conclusão.

Por um lado, e esta é uma questão de direito, cabia à recorrente o ónus da prova de que nos serviços de transporte ou noutros prestados por terceiros, não tinha qualquer lucro, sendo mera intermediária, isto no pressuposto de que partiu o acórdão recorrido, de que não incide imposto de turismo quando o serviço é prestado por terceiros, sendo o hotel mero intermediário, sem ter qualquer vantagem pecuniária (questão sobre a qual não tomamos posição, por desnecessário). O mesmo se diga dos alegados *complementary services*.

Na verdade, estando em causa actividades facturadas por industrial de hotelaria, sobre as quais recai imposto de turismo, cabe ao sujeito passivo do imposto a prova de que os serviços não foram por si prestados e que não cobrou nada pelos mesmos.

Por outro lado, decidiu o acórdão recorrido que a recorrente não fez prova, nem no processo administrativo, nem no recurso contencioso, que esses serviços foram prestados sem qualquer remuneração para o hotel.

Ora, como bem se sabe, o TUI só conhece de matéria de direito, no recurso jurisdicional administrativo, nos termos do artigo 152.º do Código de Processo Administrativo Contencioso, que assim afasta o regime do n.º 1 do artigo 47.º da Lei de Bases da Organização Judiciária¹. Decidimos, assim no Acórdão de 10 de Julho de 2013, no Processo n.º 36/2013, entre muitos.

Não dispondo o TUI de poder de cognição da matéria de facto, resta julgar improcedente a questão suscitada.

4. Da incidência do imposto de turismo

¹ Cfr. VIRIATO LIMA e ÁLVARO DANTAS, *Código de Processo Administrativo Contencioso Anotado*, CFJJ, 2015, Macau, p. 404.

Relativamente à tributação em imposto de turismo de vários serviços prestados e bens fornecidos aos clientes, entende a recorrente que o acórdão recorrido interpretou mal a lei ao considerar que se trata de serviços complementares da actividade hoteleira.

No acórdão de 8 de Junho de 2016, no Processo n.º 9/2016, apreciámos um recurso, contra a liquidação oficiosa do imposto de turismo relativo a 2011, respeitante a outro hotel de cinco estrelas. A fundamentação desse acórdão aplica-se aos serviços acima mencionados, pelo que a transcrevemos aqui:

“Trata-se de saber se o acórdão recorrido violou o disposto no artigo 1.º do RIT (e os princípios da legalidade e da tipicidade), ao apenas exceptuar da incidência do imposto de turismo o preço de serviços complementares referentes a telecomunicações e lavandarias.

Relativamente ao ano de 2011 foi a recorrente tributada em imposto de turismo por serviços prestados em venda de bilhetes para *ferries*, helicópteros e aviões, rendimentos de garagem e estacionamento, serviços de transporte, aluguer de equipamentos, fotocópias e serviços de correios, edredão, venda de amenidades e jornais.

Entende a recorrente que não presta serviços de transporte. É apenas intermediária de serviços prestados aos clientes do Hotel por entidades terceiras.

Certo. Só que é uma intermediária remunerada, como a própria admite (conclusão

11.^a das alegações de recurso contencioso). E o imposto de turismo incide sobre o preço desses serviços.

Vejamos o que dispõe o artigo 1.º do RIT:

“Artigo 1.º
(Incidência real)

1. O imposto de turismo incide sobre os serviços prestados no âmbito das actividades específicas de:

- a) Estabelecimentos hoteleiros e similares, como tal definidos no Regulamento da Actividade Hoteleira e Similar, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 16/96/M, de 1 de Abril;
- b) Estabelecimentos do tipo “health club”, saunas, massagens e «karaokes».

2. São excluídos da incidência do imposto:

- a) O preço dos serviços complementares prestados nos estabelecimentos referidos no artigo anterior, referentes a telecomunicações e lavandarias;
- b) As taxas de serviço até ao limite de 10%.”.

O imposto de turismo incide, pois, sobre o preço dos serviços prestados no âmbito das actividades dos estabelecimentos hoteleiros, que são os que estão agora em causa.

Dispõe o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 16/96/M, de 1 de Abril, que se consideram estabelecimentos hoteleiros os que se destinam a proporcionar ao público alojamento, mediante pagamento, com ou sem fornecimento de refeições e outros serviços complementares.

E, nos termos do artigo 5.º, n.ºs 1 e 3, deste último diploma legal os hotéis de cinco estrelas têm como serviços principais, o alojamento e a alimentação, a par de serviços complementares.

Parece seguro, assim, que a actividade principal dos estabelecimentos hoteleiros de cinco estrelas é a prestação de alojamento e alimentação, sendo as restantes complementares.

Estatui o artigo 38.º da Portaria n.º 83/96/M de 1 de Abril, que nos hotéis de cinco estrelas, devem existir:

- Zona destinada a cofres individuais para guarda de valores, salvo se existirem nos quartos;
- Salas para reuniões;
- Salão conversível em salas de conferências ou de festas, dotado de equipamento adequado;
- Instalações de cabeleireiro;
- Parques de estacionamento;
- Piscina.

E os hotéis de luxo devem ter, ainda, *health club* (artigo 40.º).

O acórdão recorrido considerou que são apenas excluídos da incidência do imposto os serviços complementares mencionados no n.º 2, ou seja, os referentes a telecomunicações e lavandarias. Já que quando o proémio do artigo 1.º, n.º 1, do RIT alude que o imposto de

turismo incide sobre os serviços prestados no âmbito das actividades específicas está a referir-se às actividades desenvolvidas no âmbito da hotelaria.

Na tese da recorrente o imposto apenas incide sobre o preço dos serviços prestados no âmbito das actividades específicas dos estabelecimentos hoteleiros, sendo que serviços complementares não são específicos dos estabelecimentos hoteleiros (artigo 9.º da alegação de recurso).

Mas salvo melhor opinião, as actividades específicas são as que são prestadas nos estabelecimentos hoteleiros, sejam a título principal ou complementar, como defende o acórdão recorrido.

Se a interpretação da recorrente fosse a correcta (de que os serviços complementares não são específicos dos estabelecimentos hoteleiros), o n.º 2 do artigo 1.º seria inútil ao excluir da incidência do imposto o preço dos serviços complementares prestados nos estabelecimentos, referentes a telecomunicações e lavandarias. É que, sendo estes serviços complementares e não sendo serviços específicos dos estabelecimentos hoteleiros (na tese da recorrente) sobre eles não incidiria o imposto, de acordo com o n.º 1 do mesmo artigo, nos termos do qual o imposto de turismo incide sobre os serviços prestados no âmbito das actividades específicas. Daí que temos de concluir necessariamente que os serviços

complementares prestados nos estabelecimentos hoteleiros são prestados no âmbito das actividades específicas dos mesmos.

Ora, os únicos serviços complementares excluídos da incidência do imposto são os referentes a telecomunicações e lavandarias, como se diz expressamente no n.º 2 do artigo 1.º.

Logo, todos os restantes são tributados.

Também não procede o argumento da recorrente de que o legislador só excepcionou do pagamento do imposto, como serviços complementares, a lavandaria e telecomunicações, por serem os mais usuais em 1996. Não é seguramente assim. Muito antes desta data já os hotéis de cinco estrelas e outros prestavam serviços de transporte, venda de amenidades e jornais, serviço de fotocópias, etc.

Por último, a referência a um acórdão do Supremo Tribunal Administrativo português, que supostamente acolheria a tese da recorrente, nunca colheria, independentemente de saber se as leis em causa, de Portugal e de Macau são semelhantes – questão que a recorrente não aborda.

É que no caso tratado no acórdão, o hotel limitou-se a ser um mero intermediário dos serviços prestados, sem qualquer remuneração. O que não é o caso da recorrente nas

situações tributadas nos autos, como a própria alega, em que teve um ganho.

Improcede, assim, a imputação de violação do disposto no artigo 1.º RIT e, pela mesma razão, a imputação de violação dos princípios da legalidade e da tipicidade”.

IV – Decisão

Face ao expendido, negam provimento ao recurso jurisdicional.

Custas pela recorrente, fixando a taxa de justiça em 5 UC.

Macau, 29 de Junho de 2016.

Juízes: Viriato Manuel Pinheiro de Lima (Relator) – Song Man Lei – Sam Hou Fai

O Magistrado do Ministério Público
presente na conferência: Joaquim Teixeira de Sousa