

Coordenação de  
**Susana Barroso**

**Porto**  
**| Portugal**  
**2018**



# **30** CONGRESSO LUSO-BRASILEIRO DE AUDITORES FISCAIS E ADUANEIROS

## **Em Busca de Justiça Fiscal**



ASSOCIAÇÃO SINDICAL  
DOS PROFISSIONAIS DA  
INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA  
E ADUANEIRA



REDE DE AUDITORES  
FISCAIS DE LINGUA  
PORTUGUESA

LAW/ACADEMY

COM O AITO PATROCÍNIO  
DE SUA EXCELENCIA



*O Presidente da República*

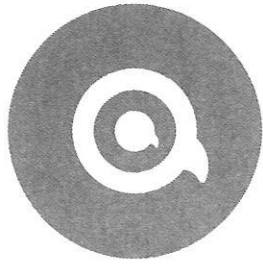
APOIO



CPLP  
Comunidade dos Países  
de Língua Portuguesa



<b>Desafios da Fronteira da União</b>	
Paula Pinto .....	123
<b>Reflexões Breves: Justiça Fiscal - Tribunais Tributários</b>	
Irene Isabel das Neves .....	135
<b>A Regulação Responsiva na Inspeção Tributária</b>	
João Araújo Marques .....	149
<b>A investigação da criminalidade fiscal e dos crimes associados a esta</b>	
José Simões Pereira .....	173
<b>Investigação Criminal Fiscal e Dificuldades</b>	
Amadeu Guerra .....	183
<b>Investigação Criminal Fiscal: relevância e desafios</b>	
Filipe Duarte Neves .....	195
<b>Investigação e Punibilidade na Fraude Fiscal</b>	
Adriana Monteiro .....	205
<b>O Movimento VIVA e o IVA Europeu</b>	
Maurício Prado .....	215
<b>O Movimento VIVA</b>	
Rodrigo Spada .....	219
<b>“Personalização” do IVA: Por que escolher entre eficiência e equidade se é possível ter ambas?</b>	
Giovanni Padilha da Silva .....	225
<b>Qualificação das Carreiras da Inspeção Tributária e da Inspeção Aduaneira</b>	
Vasco Pinho .....	235
<b>Administração Tributária Digital</b>	
Juarez Freitas .....	239
<b>Carreira da Inspeção Tributária e da Inspeção Aduaneira: uma profissão de risco e de desgaste rápido?</b>	
Nuno Cerejeira Namora .....	245
<b>Qualificação das Carreiras de Auditoria e Inspeção Tributária e Aduaneira</b>	
Nuno Barroso (Entrevistado por Lígia Simões, Jornal Económico) .....	287
<b>Balanco do 3.º Congresso Luso-Brasileiro</b>	
Juracy Soares .....	283
<b>Discurso de Encerramento</b>	
Pedro Martinho Falcão .....	277
<b>Discurso de Encerramento</b>	
Eva Dias Costa .....	273
<b>As Cripto-moedas, o Monopólio da Banca e a Analogia em Direito Fiscal</b>	



**30** CONGRESSO  
LUSO-BRASILEIRO  
DE AUDITORES FISCAIS  
E ADUANEIROS

Porto  
| Portugal  
2018

# - As cripto- moedas, o monopólio da banca e a analogia em direito fiscal

EVA DIAS COSTA <sup>01</sup>

(01) Advogada; Professora Universitária (Universidade Portuguesa Infante D. Henrique e IPCA); Doutoramento em Direito (sub-área científica: Direito Fiscal) pela Universidade Portuguesa Infante D. Henrique; Mestre em Direito (Ciências Jurídico-Civilísticas, vertente Direito da Família) pela Faculdade de Direito da Universidade Católica Portuguesa; Investigadora Integrada do Instituto Jurídico Português.

A novidade da cripto-moeda não reside no facto de ser virtual ou eletrónica. Grande parte do dinheiro é virtual, quer no sentido de não estar traduzido em moedas e notas quer no de não corresponder a riqueza real. Há já alguns anos que o dinheiro tradicional é código, mas a cripto-moeda é mais: é um bypass ao sistema bancário, uma disrupção no monopólio de criação e distribuição do dinheiro dos bancos centrais e da banca comercial.

A rápida difusão das cripto-moedas e da tecnologia *blockchain* levantou com a mesma rapidez problemas relativos à tributação das situações nas quais sejam utilizadas como meio de pagamento, às operações de cessão ou compra e venda destes produtos virtuais, consoante a natureza que, à luz do direito das obrigações, lhes queiramos atribuir, e à prestação de serviços normalmente acolpada.

Há, é sabido, uma ferramenta de interpretação e aplicação que está vedada ao direito fiscal: a analogia. *Nullum crimen, nulla poena sine lege* e se é verdade que o imposto não tem carácter sancionatório, não deixa de ser um substancial sacrifício, uma compressão de direitos justificada por outros com igual assento constitucional, pelo que também não há imposto sem lei.

Dito isto, também é verdade que há normas de incidência com tipicidade fechada e há normas de incidência de construção mais aberta. As normas de incidência em IRC são normas abertas e é rendimento da pessoa colectiva, grosso modo, qualquer acréscimo patrimonial positivo, pelo que a tributação dos rendimentos das pessoas colectivas e entidades equiparadas sujeitas a IRC, relacionados com cripto-moeda, quer esta tenha servido como meio de pagamento quer em virtude de mais-valias fiscais ou contabilísticas resultantes da respectiva transmissão ou valorização não levanta, a meu ver, dúvidas.

Já em IRS me parece difícil que transferências de cripto-moedas para trabalhadores, ainda que possam integrar o conceito de remuneração, possam ser considerados rendimentos da categoria A em IRS face ao disposto no artigo 2.º, números 1 e 2 do CIRS e já que, em bom rigor, não são valores fixados em moeda sem curso legal em Portugal para efeitos do artigo 26.º, porque lhes falta a coração oficial, nem se poderão enquadrar no n.º 8 do artigo 3.º. Da mesma forma, as mais-valias eventualmente obtidas com a venda não preenchem as normas de incidência da categoria G nem podem ser considerados frutos civis da aplicação de capitais. Em

Dezembro de 2016, a Administração Tributária portuguesa prestou uma informação que a vincula no sentido de que os rendimentos das pessoas singulares obtidos com a venda de cripto-moeda não são tributáveis “face ao ordenamento fiscal português, a não ser que pela sua habitualidade constitua uma actividade profissional ou empresarial do contribuinte, caso em que será tributado na categoria B”.

O que levanta o problema do IVA. O TJUE decidiu em Outubro de 2015 no sentido de que «O artigo 135.º, n.º 1, alínea e), da Diretiva IVA deve ser interpretado no sentido de que prestações de serviços (...) que consistem no câmbio de divisas tradicionais por unidades da divisa virtual «bitcoin», e vice-versa (...) constituem operações isentas de IVA, na aceção dessa disposição.».

Chamado a pronunciar-se sobre a matéria, o Fisco português veio mais recentemente vincular-se, seguindo a jurisprudência do TJUE, no sentido de que um *token* utilizado numa plataforma de comércio eletrónico que permite aos utilizadores fazerem uso do serviço e que é objeto de pré-venda é “um produto virtual não material à semelhança da moeda Bitcoin” e, como tal isento de IVA ao abrigo da subalínea d), da alínea 27), do artigo 9.º do CIVA.

A decisão do TJUE e a informação vinculativa da AT, louváveis do ponto de vista de que o Direito fiscal não deve ter um papel estrangulador das atividades económicas e da iniciativa privada, assenta, não obstante, numa analogia: a de que a cripto-moeda, no caso a *bitcoin*, é divisa com valor liberatório. Porém, para estar isenta, a operação tem primeiro de estar sujeita e, se me parece inevitável que sem a analogia as operações em causa estariam sujeitas a IVA, mesmo não se considerando compra e venda de mercadorias, face ao carácter aberto do artigo 24.º da Diretiva do IVA, os fins não justificam os meios e a legalidade é um princípio do qual não deve abdicar, mesmo nos casos concretos em que conduza à satisfação das pretensões dos agentes económicos. O caminho que passa pelo sacrifício de princípios – no caso, o da proibição da analogia em matérias que determinem incidência ou isenção – é uma ladeira escorregadia

de Lingua Portuguesa (CPLP) e da Law Academy (Portugal)

ISBN 978-989-20-8924-9



9 789892 089249

