



CENTRO
DE INVESTIGAÇÃO
JURÍDICO
ECONÓMICA

A Tributação do Rendimento no Sistema Fiscal Angolano

Tese de Pós-Graduação em Direito Fiscal

André Fonseca

2010

PUBLICAÇÕES
ONLINE



A TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO NO SISTEMA FISCAL ANGOLANO

ANDRÉ FONSECA

PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO FISCAL

2009/2010

Índice

1.	INTRODUÇÃO	3
2.	O RENDIMENTO	5
2.1	CONCEITO	5
2.2	IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO DE TRABALHO (IRT)	8
2.3	ISENÇÕES	10
2.4	A MATERIA COLECTAVEL	13
2.5	AS TAXAS	14
2.6	LIQUIDAÇÃO	14
3.	IMPOSTO INDUSTRIAL	16
3.1	REGIME GERAL. 16	
3.2	ISENÇÕES	19
3.3	AS TAXAS	21
3.4	LIQUIDAÇÃO	21
4.	IMPOSTO SOBRE APLICAÇÕES DE CAPITAIS	22
4.1	AS ISENÇÕES	23
4.2	DETERMINAÇÃO DA MATERIA COLECTAVEL	24
4.3	A LIQUIDAÇÃO	24
4.4	COBRANÇA	25
5.	O IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DE PETROLEO	25
5.1	REGIME	26
5.2	INCIDENCIA DE IMPOSTO	28
5.3	DETERMINAÇÃO DA MATERIA COLECTAVEL	29
5.4	AS TAXAS	30
5.5	LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DO IMPOSTO	30
6.	IMPOSTO DE RENDIMENTO SOBRE ACTIVIDADE MINEIRA	32
6.1	INCIDENCIA DO IMPOSTO	33
6.2	A TAXA	33
7.	A TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS PREDIAIS	34
7.1	REGIME GERAL	35
7.2	INCIDÊNCIA	35
7.3	REGIME DAS INSENÇÕES	36
8.	CONCLUSÃO	36
9.	BIBLIOGRAFIA	39

1.INTRODUÇÃO

Em qualquer Estado moderno a finalidade primeiramente enunciada para os impostos é a obtenção de meios destinados à satisfação das necessidades financeiras do Estado e de outras entidades públicas.

Além da grande importância no financiamento das despesas públicas, os impostos são também muito importantes na prossecução de outras finalidades extra fiscais.

Por imperativo constitucional são um instrumento de repartição justa dos rendimentos e da riqueza.

As correcções nas desigualdades na distribuição de riqueza e do rendimento nomeadamente através da política fiscal são uma das prioridades assumidas pelo Orçamento Geral do Estado (OGE) do governo de Angola para os próximos dois anos e ciente desta realidade o Executivo pretende implementar uma reforma no Sistema Tributário do País tendo aprovado no ano passado o Decreto Presidencial Nº 155/2010 para o efeito. Em linhas gerais a reforma prevê entre outros objectivos, num prazo médio de aproximadamente cinco anos, acabar com quase dependência das receitas fiscais do petróleo, impulsionando a captação de maiores receitas para o Estado no sector não petrolífero¹. E no que diz respeito à tributação do rendimento o Executivo pretende propor novas fórmulas que sejam mais justas, eficazes e processos mais simplificados de tributação das pequenas e micro empresas e ao comércio informal.

O Presente trabalho assenta na análise dos principais impostos sobre o rendimento em Angola numa altura em que está em agenda a necessidade de uma reforma profunda do Sistema Fiscal que seja capaz de dar respostas aos objectivos da política tributária que lhe são constitucionalmente atribuídos e ao desafio sócio económico, visando não apenas a captação de maiores receitas para o Estado, mas também a constituição de um válido e eficaz instrumento das políticas de atracção de investimento, de promoção de emprego e de reintegração social, mediante o incremento da justiça na repartição da carga tributária.

A legislação fiscal angolana em vigor remonta em muitos casos, no período anterior à independência nacional, revelando-se amiúde desajustada à realidade que pretende regular, em face das profundas mudanças que, em diversos níveis, ocorreram em Angola.

¹ [www.jornal de Angola.sapo.pt](http://www.jornal.de Angola.sapo.pt)

Este é um desafio a que somos chamados a contribuir na medida em que identificando os problemas seremos capazes de iluminar o caminho que deverá ser seguido. “ uma vez que ao jurista não compete apenas ser um intérprete do Direito, mas também, militar pela sua alteração quando este se apresenta incorrecto”.²

Muitos críticos têm defendido que a manutenção de legislação fora do contexto só é possível num Estado como Angola porque dispõe de uma receita fiscal das actividades petrolíferas que representa cerca de 90% das receitas tributárias totais, provenientes de um número reduzido de contribuintes e que paradoxalmente, “como já em 1973 assinalava Virgílio de Carvalho sobre os impostos em Angola, sem amplitude que assume nos tempos mais recentes, tem funcionando como factor de desincentivo ao interesse e envolvimento do Estado na arrecadação dos outros impostos, configurando o que alguns fiscalistas apontam como sendo a causa principal de desmobilização da finalidade interna, típica dos países subdesenvolvidos fortemente dependentes de receitas tributárias externas como as resultantes da exploração de recursos naturais por empresas multinacionais.”³

No presente trabalho decidimos analisar os impostos de rendimento no sistema fiscal Angolano nomeadamente o imposto sobre o rendimento de trabalho (IRT), o Imposto Industrial, o Imposto sobre Aplicação de Capitais, o Imposto de Rendimento de Petróleo, Imposto sobre Actividade Mineira e por ultimo, o Imposto Predial Urbano. Analisamos o regime geral de cada imposto, da sua incidência, das isenções, das taxas e da Matéria colectável. São alguns dos aspectos que achamos relevantes e trouxemos para este estudo, na medida em que esperamos que as reformas previstas para estes impostos levam-nos a uma transformação seria e profunda do Sistema Fiscal no seu todo. Começamos por analisar o conceito de rendimento desde a sua origem económica e ao posterior acolhimento que este teve no campo jurídico.

No que concerne ao Imposto sobre o Rendimento de Trabalho e ao Imposto Industrial tentamos identificar algumas diferenças com relação a tributação do IRS e IRC em Portugal.

Por último, achamos oportuno apontar alguns aspectos que devem ser tidas em conta na tributação de alguns impostos, nomeadamente o Imposto Industrial e o Imposto sobre o Rendimento de Trabalho, na medida em que estes Impostos virão a ser cruciais na redução do impacto nas receitas petrolíferas no Orçamento de Estado (OGE) que se pretende a curto e médio prazo.

² Carlos Paiva, da Tributação à Revisão dos Actos Tributários.

³ Rui Cruz- Colectânea da Legislação Fiscal Angolana

É uma análise que assenta fundamentalmente nos últimos estudos que foram realizados pelos professores Saldanha Sanches e João Taborda da Gama sobre o Sistema tributário angolano e a nível interno, pelos estudos realizados pelo professor Rui Cruz da Faculdade de Direito da Universidade Agostinho Neto.

Como critérios principais baseamo-nos sobretudo no peso que estes impostos têm na receita tributária do País e da sua importância na vida presente e futura da maioria dos cidadãos enquanto contribuintes que são, ainda que muitos não se dêem conta

2. O RENDIMENTO

2.1. CONCEITO

Utilizar o rendimento como critério para a distribuição da carga tributária exige que se determine de forma exacta o que constitui rendimento.

O rendimento é um conceito elaborado pela economia política, sendo na sua origem um conceito económico que remonta a ADAM SMITH e parte da distinção essencial entre realidades estáticas como o stock de capital existente numa economia e de realidades dinâmicas como fluxos financeiros que se verificam nessa mesma economia.

A nós interessa aqui o conceito de rendimento na conceptualização jurídica que não pode ser reconduzido a categorias económicas.

E de acordo com Saldanha Sanches historicamente, para elaboração do conceito jurídico de rendimento passa por dois vectores alternativos, por duas linhas de construção: o conceito rendimento – fonte e o conceito rendimento – acréscimo patrimonial.⁴ Dois conceitos alternativos, mas não equivalentes, a sua escolha constitui uma opção quanto à maior ou menor abrangência. Dai que o conceito rendimento adoptado pelo legislador tem a sua projecção global na dimensão da base fiscal definida como o conjunto dos objectivos da relação jurídica tributária.

É no rendimento fonte onde a distribuição dos impostos deve ter em conta a capacidade contributiva do cidadão pela sua real força económica. Alias, parte da importância jurídica – constitucional da escolha de um conceito de rendimento que seja necessariamente a concretização de um outro princípio constitucional que é o da

⁴ J.L. Saldanha Sanches e João Taborda da Gama, In Manual de Direito Fiscal Angolano, Abril de 2010.

igualdade, implicando a criação de regras materiais que conduzam a um tratamento igual dos contribuintes.

Sendo assim, o rendimento real aquele que o contribuinte efectivamente auferiu, há de ser em princípio com base na declaração que ele faz ao fisco que se determinará a matéria colectável. Até aos anos 90 do século XX, a concepção de rendimento subjacente à tributação em Portugal foi a denominada concepção de rendimento – produto. Com a imposição constitucional resultante da revolução de Abril o sistema fiscal alinhou com os países da OCDE, passando a tributar fundamentalmente, o rendimento real das empresas, e sobre as pessoas singulares, um imposto único e progressivo, que contribuísse para a diminuição das desigualdades e que atendesse às necessidades e aos rendimentos do agregado familiar. No entanto, o IRS não define o rendimento. Seguindo o modelo adoptado na quase totalidade dos países da OCDE, agrupa os rendimentos tributáveis em seis categorias, nenhuma das quais tem carácter verdadeiramente residual.

O rendimento real é, segundo Teixeira Ribeiro aquele que se apura ou presume que o contribuinte obteve. O conceito diferencia – se do rendimento normal que de acordo com o mesmo actor, “significa uma das duas coisas: o rendimento médio de uma série de anos, que um agente poderia obter operando em condições normais, isto é operando nas condições mais frequentes naquela época e lugar, e, portanto, com as diligências, técnica e preços geralmente praticados. É um rendimento que, sendo médio, todos os anos se atribui, embora com possíveis actualizações, ao respectivo agente económico.

O rendimento de determinado ano, que poderia obter – se em condições normais. Este é um rendimento que só se atribui ao respectivo agente económico naquele ou naqueles anos em que as condições prevaletentes lhe possibilitariam consegui-lo.⁵

O apuramento do rendimento real (efectivamente auferido), com base nas declarações ou na escrita do contribuinte, não prescinde de presunção.

Isto porque desde logo, a aceitação da declaração do contribuinte como base da tributação do rendimento real assenta numa presunção: a da veracidade da contabilidade ou da escrita. Isto significa nas palavras de A. Carlos Santos “a Presunção da veracidade na contabilidade não exprime directamente a situação dos contribuintes,

⁵ Teixeira Ribeiro, Lições de Finanças Públicas, 3ª Edição, 1989, n.º 33

mas indirectamente através de uma presunção legal”⁶. O mesmo acrescenta que não se trata, obviamente, de uma presunção *juris et jure*, e como tal inidilível. É uma presunção que assenta em certos pressupostos, o da contabilidade ter sido organizada de acordo com a lei fiscal e com os princípios da normalização contabilística e de que os dados e apuramento dela decorrentes não contenham erros, inexactidões ou outros indícios fundados de que ela não reflecte a matéria tributável do contribuinte.

Para Teixeira Ribeiro esta declaração do contribuinte que assente na presunção de veracidade varia consoante “o grau de confiança que merecem os elementos fornecidos pelo contribuinte e pode o legislador prever situações baseadas em elementos de normalidade em que o ónus de prova ser invertida contra o contribuinte”.

O estabelecimento dessas presunções há de, porem, ter um fundamento de razoabilidade e não onerar o contribuinte com uma prova impossível ou excessivamente onerosa que transforma em regra a excepção da tributação pelo rendimento normal.

No entanto, para Américo Fernando Brás Carlos o conceito rendimento adoptado na técnica fiscal tem vindo a evoluir e alargar-se.

Por exemplo a teoria da fonte defende o conceito de rendimento – produto diferentemente da teoria de acréscimo patrimonial que considera o rendimento como a diferença entre o património inicial e o património final. Este conceito de rendimento é de conteúdo mais amplo do que o rendimento – produto, legitimado conceptualmente a tributação em imposto sobre o rendimento, nomeadamente, das mais – valias, dos ganhos de jogos e dos proveitos de actos isolados.

⁶ - A.Carlos Santos, Da Questão Fiscal à Reforma Fiscal, pag. 90

2.2 IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DE TRABALHO (IRT)

A análise da tributação do rendimento das pessoas singulares no sistema fiscal angolano deve partir sempre da concepção formalmente “cedular”⁷ herdada da época colonial.

Os rendimentos de trabalho são tributados em sede do Imposto sobre o Rendimento de Trabalho (IRT), os rendimentos do capital são tributados em sede de Imposto sobre Aplicação de Capitais e do Imposto Predial Urbano.

O lucro das actividades industriais e empresariais é aplicável o Imposto Industrial.

Em Angola os trabalhadores por conta própria estão sujeitos a um regime fiscal distinto dos empresários em nome individual, o que contraria a tendência internacional, isto é, sujeitar ambas as categorias de contribuintes a regras uniformes, citando Saldanha Sanches. A opção do legislador Angolano tem ainda a desvantagem decorrente do facto de a carga tributária dos impostos não ser uniforme.

Para Saldanha Sanches e Taborda da Gama a introdução de um imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares não ocorre no mesmo momento e com a mesma velocidade em todos os ordenamentos jurídicos – tributários, isto mesmo é demonstrado pelas realidades fiscais angolana e portuguesa.⁸ Antes da introdução do IRS em Portugal, existia um código e um imposto para cada tipo de rendimento, com uma previsão legal específica do objecto do imposto, normas específicas para a sua qualificação e deveres declarativos adequados a sua execução.

Em Angola, logo após a independência política do país, foram extintos alguns impostos como o imposto complementar, os impostos de capitação e o imposto extraordinário. Em 1981, o imposto profissional veio dar lugar ao Imposto sobre o Rendimento de Trabalho, deixando os funcionários da Administração Pública de estar isentos.

O Código de Imposto sobre o Rendimento de Trabalho foi sofrendo inúmeras alterações ao longo destes anos culminando com aprovação da Lei nº 12/92, de 19 de Julho e da lei nº 10/99, de 29 de Setembro, actualmente em vigor.

⁷ Os Impostos Cedulares ou analíticos são aqueles que tributam o rendimento em vários impostos autónomos de acordo com a fonte geradora. Contrário a estes existem os chamados Impostos únicos ou Sintéticos que tributam o rendimento líquido global do sujeito passivo ou agregado familiar.

⁸ - J.L.Saldanha Sanches e João Taborda da Gama, Manual de Direito Fiscal Angolano, 1ª Edição, 2010.

Apesar destas sucessivas alterações, de acordo com Saldanha Sanches e Taborda da Gama, não existe em Angola um Imposto global sobre o Rendimento das pessoas singulares, nem o dever universal de declarar e de englobar rendimentos em declaração, como aquele que passou a existir em Portugal com a criação do imposto pessoal de rendimento.

O Imposto sobre o Rendimento de Trabalho (IRT) incide sobre os rendimentos obtidos por conta própria ou por conta de outrem, expresso em dinheiro ou espécie, de natureza contratual ou não contratual, periódicos ou ocasionais, fixos ou variáveis, independentemente da sua proveniência, local da moeda e de forma estipulada para o seu cálculo e pagamento, lê-se no Artigo 2º do CIRT.

De acordo com a mesma norma consideram-se rendimentos de trabalho por conta de outrem todas as remunerações atribuídas ou pagas por uma entidade patronal em Angola (incluindo salários, ordenados, avenças, gratificações e outros subsídios).

Os rendimentos por conta própria são os rendimentos auferidos no exercício, de forma independente, de uma profissão em que predominem o carácter científico, artístico ou técnico da actividade pessoal do contribuinte ou pela prestação também independente, de serviços não tributados por outro imposto.

São ainda considerados como rendimentos de trabalhos os abonos para falhas, os subsídios diários, as verbas para representação, subsídios de viagens ou deslocações e quaisquer outras importâncias da mesma natureza, as importâncias que os donos de empresas industriais escrituram na contabilidade da empresa a título de remuneração do seu próprio trabalho, as remunerações dos órgãos estatutários das pessoas colectivas e entidades equiparadas (gerentes, conselhos fiscais, etc.).

Quanto a incidência, o imposto será devido pelas pessoas singulares que residam ou não em território nacional e aí obtenham rendimentos.

Esta técnica difere muito de Portugal onde a tributação do rendimento das pessoas singulares é feita com base no rendimento global que o sujeito passivo tenha auferido no ano anterior ou por um agregado familiar, no seu conjunto, depois de abatidas as deduções legalmente previstas, repartindo este rendimento global pelas diversas categorias (arts. 1º e 21º do CIRS). A nível estrutural o IRS é um imposto de base mundial, geral, de carácter sintético, embora, na prática, se aproxime de um modelo semidual de tributação, progressivo, pessoal e subjectivo para os residentes, tributando rendimentos efectivos numa base declarativa, e num imposto pessoal objectivo para os

não residentes, tributando rendimentos, em regra, por retenção na fonte com carácter liberatório.

O rendimento sujeito a tributação em IRS é, num primeiro momento, o rendimento líquido objectivo, ou seja, o legislador admite, com maior ou menor amplitude, que ao rendimento bruto sejam feitas deduções relacionados com os encargos que foi necessário para o obter. Isto já não se verifica com a tributação do IRT em Angola no que concerne as pessoas que trabalham por conta de outrem.

Em Portugal também são tributados os rendimentos em espécie, em géneros, ainda que a estes tenha de fazer-se uma correspondência monetária, para efeitos de tributação, na base de tabelas oficiais de preços e de cotações, dos dados do Instituto Nacional de Estatística, das condições dos mercados.⁹

2.3. ISENÇÕES

Relativamente ao regime das isenções, o legislador angolano através do Decreto Executivo N° 80/2009, de 7 de Agosto, de aplicação imediata, estabeleceu as seguintes isenções de acordo com os rendimentos expressos em Kwanza (moeda do país) e de acordo com os escalões:¹⁰

- Estão isentos de Imposto sobre Rendimento de Trabalho. Os cidadãos cuja remuneração mensal seja igual ou inferior ao valor de KZ 25.000.00 (equivalente a USD 260);
- Os cidadãos que estejam a cumprir o serviço militar, nos órgãos de defesa e ordem interna;
- Os agentes das missões diplomáticas e o pessoal empregado nas respectivas missões sempre que haja reciprocidade de tratamento;
- O pessoal ao serviço das organizações internacionais, nos termos estabelecidos em acordos ratificados pelo órgão competente do Estado (aqui refere-se ao Ministério das Relações Exteriores de Angola);
- Os deficientes físicos e mutilados de guerra cujo grau de invalidez seja igual ou superior a 50% bem como os cidadãos nacionais portadores de deficiência motoras congénitas;

⁹ - Soares Martínez, Direito Fiscal , Almedina, cit. Pág. 565

¹⁰ Rui Cruz, Colectânea de Legislação Fiscal Angolana, Edições Cosmos, 1999.

➤ Os cidadãos nacionais com idade superior a 60 anos, relativamente aos rendimentos de trabalhos recebidos por conta de outrem.

Tabela anexa ao Dec. Executivo N° 80/2009, de 7 de Agosto.

Rendimentos	Taxa
Até Kz. 25.000.00	Isentos
De Kz. 25.000.00 a 30.000.00	5% Sobre o excesso de 25.000.00
De Kz. 30.001.00 a 35.000.00	Parcela fixa -Kz. 250.00+6% De excesso de 35.000.00
De Kz. 70.000.00 a Kz 90.000.00	Parcela fixa -Kz. 3750+11% Sobre o excesso de 70.000.00
De Kz. 110.000.00 a Kz. 140.000.00	Parcela fixa -Kz. 8350+13% Sobre o excesso de Kz. 110.000.00
Mais de Kz. 230.000.00	Parcela fixa -Kz. 25 750+17% Sobre o excesso de 230.000.00

- (Até 1 de Maio de 2011, 1 dólar equivale a Kz 93.044).¹¹

Sobre a problemática das isenções no Imposto sobre o Rendimento de Trabalho no Sistema Fiscal angolano Saldanha Sanches e Taborda da Gama são de opinião de que “ o legislador foi muito longe ao tutelar sectores mais frágeis da sociedade, os afectados pela guerra”, se bem que a isenção relativa aos cidadãos com baixos rendimentos é transversal

¹¹ - Boletim da taxa de câmbio, Banco Nacional de Angola, 29 de Abril de 2011.

à generalidade dos sistemas fiscais e justifica-se, por razões de equidade fiscal decorrentes da Constituição.

No entanto, na perspectiva daqueles ilustres professores “ a isenção por baixos rendimentos “*per se*” abrange parte da população em situação frágil. O sentido das restantes isenções só pode ser o de isentar cidadãos de rendimentos superiores àquele mínimo”. Esta opção poderá justificar-se até certos níveis de rendimento, mas aplicada sem limitações, poderá pôr em causa a equidade fiscal.¹²

Em Portugal o legislador há pouco tempo, teve a cautela de recortar aquele plano das isenções através de uma delimitação negativa da incidência. Assim, excluiu da tributação, em princípio as indemnizações e os prémios literários, artísticos ou científicos (Art. 13.º CIRS). Isto significa que no IRS não existem isenções gerais nem totais. Alguns rendimentos porém, são isentos, mas em regra as isenções derivam de compromissos assumidos no plano internacional ou estão relacionadas com a cooperação desenvolvida por residentes em território português ou encontram a sua razão de ser em projectos desenvolvidos pelas empresas portuguesas no estrangeiro e aos quais é reconhecido interesse nacional. Mesmo isentos, tais rendimentos devem ser declarados pelos respectivos beneficiários para efeitos de determinação das taxas aplicáveis aos restantes rendimentos.

À semelhança de Portugal, também em Angola não se situam no plano de incidência nem o Estado nem as outras entidades públicas, por enquanto não se trata de pessoas colectivas.

Ainda para a compreensão desta problemática Soares Martínez sustenta que tendencialmente, poderá entender-se que não há propriamente isenções neste imposto, mas apenas benefícios fiscais, correspondentes à várias deduções.¹³

2.4. A MATÉRIA COLECTÁVEL

Os contribuintes que exercem actividade por conta própria devem apresentar durante o mês de Janeiro de cada ano, uma declaração conforme o Modelo n.º 1, de todas as remunerações ou rendimentos por eles recebidos ou postos à sua disposição no ano antecedente, lê-se no artigo 12.º do CIRT.

¹² Soares Martínez, Direito Fiscal, Almedina, 10ª Edição, 2003.

¹³ - Soares Martínez, Direito Fiscal, cit.pág.569

A declaração será entregue na Repartição do domicílio do contribuinte. Não tendo aí domicílio será entregue na Repartição fiscal da respectiva área.

No apuramento do rendimento colectável dos contribuintes que exerçam actividade por conta própria careçam de instalação fixa e permanente, e a tenham, serão deduzidos os seguintes custos ou encargos:

- Despesas com a renda da instalação, remuneração do pessoal permanente, consumo de água e de energia electricidade, telefone, seguros com exercício da actividade, trabalhos laboratoriais efectuados em estabelecimentos diferentes dos que estejam afectados ao exercício profissional do contribuinte.

Ainda na determinação do rendimento colectável das actividades exercidas por conta própria, a lei exige que deve ser feita com base em registos contabilísticos do sujeito passivo e com base nos elementos disponíveis na administração fiscal.

No entanto, a administração fiscal poderá rever e corrigir o valor os rendimentos declarados pelo contribuinte sempre que, em face dos elementos oferecidos fiscalização, ou de quaisquer outros meios de que disponha, nela se reconheça faltas, insuficiências ou inexactidões (é o chamado Procedimento de Inspeção das Declarações).¹⁴ Na falta de declarações, cumpre à Repartição determinar o rendimento colectável com base nos elementos disponíveis.

¹⁴ - Artigo 13.º do CIRT

2.5 . AS TAXAS

Para os rendimentos de contribuintes que exerçam actividade por conta própria a taxa de IRT (Imposto sobre o Rendimento de Trabalho) é única e igual a 15% sobre 70% do valor do seu rendimento total.

Para os rendimentos auferidos por trabalhadores dependentes ou subordinados, a entidade a quem competir o pagamento das remunerações deve deduzir no momento do respectivo pagamento a importância que resultar da aplicação das taxas referidas na tabela anexa ao D.E n.º 80/200, de 7 de Agosto, a que nos referimos.

O valor de isenção passa de KZ 17.000 para o valor de KZ 25.000 em função da actualização efectuada pelo D.E .n.º 80/2009, e o número de escalões passa de 13 para 14.

2.6. LIQUIDAÇÃO

O imposto sobre o rendimento de trabalho deve ser liquidado no fim do mês ao seguir ao do pagamento da remuneração. As entidades empregadoras podem liquidar este imposto em nome dos empregados e deduzir este montante na matéria colectável do imposto industrial, assim prevê a legislação angolana respeitante a este tipo de imposto.

As importâncias do imposto liquidado serão entregues nas agências bancárias autorizadas, por meio de documento de arrecadação de receitas (DAR) para a conta unida do Tesouro Nacional, durante os dez dias seguintes àquele em que as remunerações foram pagas ou postas à disposição dos interessados.¹⁵

A responsabilidade do pagamento do Imposto cabe aos próprios contribuintes, tratando-se de trabalhadores por conta de outrem e ao Banco Nacional de Angola, quando se trata de créditos recebidos do estrangeiro. Já os trabalhadores por conta própria encontram-se sujeitas a obrigações declarativas, havendo em relação a elas lugar a deduções, ainda que os seus rendimentos se encontrem igualmente sujeitos a retenção na fonte.

Na estrutura actual do imposto sobre o rendimento de trabalho, o modelo adoptado de um sistema de retenção na fonte a taxas liberatórias, sem obrigações declarativas dos

¹⁵ Nos termos do Decreto Executivo n.º 80/2009, de 7 de Agosto.

trabalhadores por conta de outrem, no nosso ponto de vista contém algumas distorções significativas, uma vez que a retenção na fonte é feita por cada empregador sobre o rendimento pago, não há como garantir a aplicação da progressividade à totalidade do rendimento do trabalho se o contribuinte tiver mais de um emprego.

Por outro lado, este sistema não permite também ter em consideração agregado familiar a exemplo do que se verifica com a tributação do IRS em Portugal, sendo regressivo nos casos em que o sujeito passivo tenha muito dependentes.

Existe uma ausência total na consideração de eventuais despesas com a saúde, educação e formação profissional que o sujeito passivo do imposto tenha efectuado ao longo do mês ou ano ou seja, na tributação do Imposto sobre o Rendimento de Trabalho (IRT) não existe, verdadeiramente, uma comunicabilidade integral de encargos suportados pelo sujeito passivo para obter.

Para alguns fiscalistas a tributação do rendimento de trabalho em Angola apresenta algumas fragilidades mormente no que concerne ao período fiscal relevante ser o mês e não o ano¹⁶.

Para um país como Angola a tributação do IRT é aconselhável que seja totalmente progressiva, com a criação de um imposto global sobre o rendimento de trabalho, com um conceito unitário de despesas com conexão ao rendimento em geral, que seja válido para todas as categorias de rendimentos e para várias situações de contribuintes. Isto porque a progressividade garante uma situação depois da tributação do rendimento em que as desigualdades económicas sejam menos intensas do que antes dessa tributação, o que vai de encontro ao objectivo de “repartição justa de rendimentos e da riqueza”, como refere o artigo 101º da Constituição de Angola.

A tributação do Rendimento pessoal deveria ser, em princípio, uma tributação compreensiva, isto é, sem exclusões de zonas de não tributação.

Nesta perspectiva acolhemos sem reservas a posição dos professores Saldanha Sanches e Taborda da Gama segundo a qual “ a tributação cedular, aliada à retenção na fonte a taxa liberatórias, no caso de Angola, leva em alguns casos a resultados injustos”, na medida em a universalidade dos rendimentos depara com sérias dificuldades, resultantes da cedulabilidade da tributação ou seja, a existência regras próprias para a determinação de cada um dos tipos de rendimento, que pela sua própria especificidade, exigem modos diferenciados de tratamento e do facto de grande parte dos contribuintes

¹⁶ José Casalta Nabais, In Por Um Estado Fiscal Suportável - Estudos de Direito Fiscal, Almedina, 2005.

não estar sujeita a obrigações declarativas, o que, aliado à debilidade da máquina fiscal, contribui para que a tributação da universalidade de rendimento se encontra à partida comprometida.¹⁷

3.O IMPOSTO INDUSTRIAL

3.1.REGIME GERAL

O imposto industrial angolano tal como o IRC português é basicamente, um imposto sobre o capital, cobrado às empresas como forma de antecipação do imposto pessoal de rendimento e justifica-se, essencialmente por meras razões de praticabilidade.

São impostos com a mesma origem histórica, só que em Portugal deu-se um movimento gradual de alargamento do universo das empresas tributadas pela sua contabilidade depois de 1976. Em relação à tributação das empresas verificou-se uma densificação dos deveres de cooperação, com a generalização da obrigação de possuir contabilidade e com definição de uma teia de regulamentações acerca do modo como ela deve ser organizada.¹⁸ No entanto, apesar das diferenças, ambas as ordens jurídicas têm neste domínio uma herança comum consubstanciada pelo facto de que em Portugal o CIRC substitui na zona correspondente às empresas, a contribuição industrial, o imposto sobre a indústria agrícola, o imposto de mais-valias, a contribuição predial, o imposto de capitais, o imposto complementar e, em certa medida o imposto de selo.

O IRC em Portugal, tem uma função duplamente importante na evolução do sistema fiscal, porque de um lado, autonomiza a tributação das pessoas colectivas, indo de encontro com a dicotomia constitucional entre impostos sobre as pessoas singulares e impostos sobre as pessoas colectivas e por outro, consagra a opção definitiva do sistema fiscal português pela tributação das pessoas colectivas pelo seu lucro real.

Do ponto de vista legislativo no Ordenamento jurídico tributário angolano o imposto industrial é regulamentado pela Lei n.º 18/92, que aprova o Código do Imposto Industrial e pelo Diploma legislativo n.º 35/72, de 29 de Abril. É um imposto que incide

¹⁷ Saldanha Sanches e João Taborda da Gama, Manual de Direito Fiscal Angolano, 2010.

¹⁸ J.L.Saldanha Sanches e Taborda da Gama, Manual de Direito Fiscal Angolano, 2010.

sobre os lucros imputáveis ao exercício, embora accidental, de qualquer actividade de natureza comercial ou industrial.

Nos termos dos diplomas citados considera-se sempre de natureza comercial ou industrial, o exercício de actividades por conta própria não sujeitos a imposto sobre o rendimento de trabalho;

As actividades de exploração agrícola, silvícola ou pecuária;

A actividade de mediação ou representação na realização de contratos de qualquer natureza, bem como de agentes de actividades industriais ou comerciais.

Para as pessoas singulares ou colectivas com domicílio, sede ou direcção efectiva no país, serão tributadas em imposto industrial pela totalidade dos lucros obtidos quer no país quer no estrangeiro.¹⁹

As pessoas colectivas ou singulares que tenham domicílio, sede ou direcção efectiva no estrangeiro e estabelecimento estável no país, serão colectadas em imposto industrial pelos lucros imputáveis às vendas no país de mercadorias da mesma natureza das vendidas pelo estabelecimento estável ou natureza similar.

Além destes, a lei prevê por outro lado, a colecta pelos lucros imputáveis às outras actividades comerciais exercidas pelo estabelecimento estável ou natureza similar.

No imposto industrial foram estabelecidos três grupos:

1.º O Grupo A, com tributação incidente nos lucros efectivamente obtidos pelos contribuintes e determinados através da sua contabilidade;

2.º O Grupo B, com tributação sobre lucros presumivelmente que os contribuintes obtiveram;

3.º O grupo C, com tributação baseada nos lucros que os contribuintes normalmente podiam ter obtido.

Como regra, no grupo A, são tributadas obrigatoriamente as empresas publicas, as sociedades anónimas e em comandita por acções, as demais sociedades comerciais civis sob a forma comercial, com capital superior a Dez milhões de Kuanzas (a que corresponde USD. 100.000, a taxa de Câmbio actual no momento em que realizados este estudo).

Também são tributadas neste grupo as Instituições de Crédito, as Casas de Câmbio e as sociedades de Seguros.

¹⁹ Rui Cruz, Colectânea da Legislação Fiscal Angolana, edições Cosmos,1999.

Os contribuintes que estiverem nas condições em o volume de negócios sejam igual ou superior a KZ. 20.000.000, também são tributados neste grupo.

Podem optar pela sua inclusão no grupo A, quaisquer contribuintes desde que mencionem a sua pretensão até ao dia 31 de Janeiro do ano a que o imposto industrial respeite, mediante a alteração do registo geral de contribuinte e apresente a declaração em duplicado em modelo n.º 1.²⁰

São tributados no grupo B, o contribuinte não abrangido no grupo A nem no grupo C, bem como assim os devam imposto somente pela prática de alguma operação ou cato isolado de natureza comercial e industrial. E são tributados pelo grupo C os contribuintes que, sendo pessoas singulares preenchem cumulativamente os seguintes requisitos:

Trabalham sozinhos ou apenas auxiliados pelos familiares ou por estranhos em número não superior a três;

Não disponham de escrita, ou a tenham tão rudimentar que não permita verificar o seu movimento comercial ou industrial;

Não utilizam mais de dois veículos automóveis;

O volume anual do negócio não seja superior a três milhões e Quinhentos de Kwanza (equivalente a USD.30.000) Trinta Mil Dólares dos Estados Unidos da América do Norte.

De acordo com Soares Martínez, em Portugal, com entrada em vigor do CIRC deixaram de incidir sobre elas diversos impostos, como a contribuição industrial, o imposto sobre a indústria agrícola, o imposto de mais-valias e o imposto complementar, abolidos pelo DL n.º 442-B/88, de 30 de Novembro, porque as respectivas tributações foram absorvidas pelos dois impostos gerais sobre o rendimento.

Tratando se de um imposto que recai sobre as empresas, ela incide fundamentalmente, ou tendencialmente, sobre o rendimento real (art.107.º, n.º 2 da CRP), embora através dele se tributem, com frequência, rendimentos presumidos reais, e assentando, por vezes, essas presunções em critérios de normalidade.

No caso de imposto sobre rendimento das pessoas colectivas (IRC), nota-se que é um imposto de base mundial para as entidades com sede ou direcção efectiva em Portugal, proporcional, e cuja base tributável é determinada a partir da contabilidade para os sujeitos passivos que exerçam à título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, e um imposto de base territorial para as entidades não residentes

²⁰ Artigo 7.º e artigo 11.º do Código do Imposto Industrial.

que possuam em território português um estabelecimento estável a que sejam imputáveis os rendimentos nele obtidos, embora a lei lhe atribua força atractiva.

É um imposto periódico, o exercício para efeitos de IRC, compreende um período de 12 meses, que pode não corresponder com o ano civil, o que é em regra, aproveitado pelas empresas integradas em grupos multinacionais cuja sede tributa consolidadamente.

Este imposto conduz a um princípio muito relevante em IRC que é denominado “princípio da especialização dos exercícios”, de algum modo contraposto ao denominado “princípio da continuidade”.²¹

É assim que a tributação do IRC é baseada no lucro tributável, constituído este, pela soma algébrica do resultado do exercício e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não reflectidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade.

3.2. ISENÇÕES

O Código do Imposto Industrial angolano concede isenções às cooperativas operárias de produção, às cooperativas de construção com estatutos aprovados na forma de legislação aplicável, quando se limitem a construir prédios para os seus associados, às cooperativas de consumo que negociem exclusivamente com os associados, às cooperativas agrícolas ou pecuárias que tenham como objectivo a compra de materiais, gado, ou equipamento para as explorações agrícolas ou pecuárias dos seus associados ou a venda da produção destes, quer em natureza quer depois de transformadas, bem como os que mantenham instalações, equipamentos ou serviços no interesse comum dos sócios.

Para além destas entidades a isenção do imposto também pode ser concedida às sociedades que limitam a sua actividade à simples administração de prédios próprios bem como às companhias estrangeiras de navegação marítima ou aérea, se no país da sua nacionalidade, as companhias angolanas de igual objecto gozarem da mesma prerrogativa.

Também estão isentos do imposto industrial os rendimentos de natureza comercial ou industriais sujeitos ao regime de tributação especial, como o Banco Nacional de

²¹ O princípio da especialidade nos termos do artigo 18.º do CIRC, é aquele em que os proveitos e os custos, assim como outros componentes positivos e negativos do lucro tributável são imputáveis ao exercício a que digam respeito, sem prejuízo das especificações efectuadas no que refere a actividades de carácter plurianual.

Angola na qualidade do Banco Central, nos termos do artigo 91.º da Lei n.º 4/92, de 20 de Abril, Lei Reguladora da actividade bancária em Angola.²²

Por outro lado, o Código do Imposto industrial angolano reconhece isenção do imposto a Pessoas Singulares ou Colectivas que exerçam exclusivamente a actividade agrícola, silvícola ou pecuária, legalmente constituídas por um período de até dez (10) anos contados desde a sua constituição ou registo.

O Ministro das Finanças, com base em parecer da Direcção Nacional de Impostos, poderá conceder isenção do imposto industrial por um período de três (3) a cinco (5) anos contados de sua efectiva constituição, aos rendimentos derivados da instalação de indústrias no país, bem como aos rendimentos de actividade comercial ou industrial exercidas em áreas consideradas de interesse para o desenvolvimento económico.

A matéria colectável é, determinada em regra, com base em declaração do contribuinte, a ser apresentada anualmente, na forma de modelo n.º 1, sem prejuízo do seu controlo pela Administração Fiscal.

Quanto à data da liquidação do imposto:

Para os contribuintes do grupo A, 75% do valor do imposto final deve ser pago durante os três primeiros meses de cada ano, sendo a data limite de pagamento fixado a 31 de Maio de cada ano.

Para o Grupo B, a data determinada pela lei é de 30 de Abril de cada ano.

E para os contribuintes do grupo C, está fixado a 28 de Fevereiro de cada ano.

²² Rui Cruz, “Tributação das Sociedades detentoras de Participações Sociais”, In Estudos Fiscais.

3.3 AS TAXAS

A taxa de imposto industrial é de 35% sobre o lucro tributável, mas aos contribuintes do grupo B é aplicada uma taxa de 35% sobre o valor das vendas ou dos serviços prestados.

Mediante a autorização do Ministro das Finanças a taxa do imposto industrial pode ser reduzida para metade da taxa geral, para as empresas que se constituem nas regiões economicamente mais desfavoráveis, e para as que procedam à instalação de indústrias de aproveitamento de recursos locais.²³

3.4 .LIQUIDAÇÃO

A liquidação do imposto industrial de acordo com a legislação em vigor deve ser efectuada “tratando-se de contribuintes dos grupos A e B, pelo próprio contribuinte na respectiva declaração, quando esta for apresentada ou pela Repartição Fiscal em que deva ser apresentada a declaração, nos restantes casos”. Os conhecimentos de cobrança serão entregues nas agências bancárias designadas para este fim.

O imposto industrial pode ter uma ampla abrangência, a saber, as pessoas singulares e colectivas de fim lucrativo onde incluímos as sociedades e sem fim lucrativo como é caso das cooperativas, fundações e associações.²⁴

²³ Artigo 5.º da Lei n.º 5/99, de 6 de Agosto

²⁴ José Casalta Nabais, Por um Estado Fiscal Suportável, In Estudos de Direito Fiscal.

4.O IMPOSTO SOBRE APLICAÇÃO DE CAPITAIS

O rendimento de capital tem natureza económica de juro. E porque os juros andam ligados aos lucros, se tributam tendencialmente juros e lucros e daí a sua divisão em duas secções.

O imposto de aplicação de capitais é um imposto que incide sobre rendimentos provenientes da simples aplicação de capitais e divide-se em duas secções A e B de acordo com o Diploma legislativo n.º 36/72, de 29 de Abril alterado pela Lei n.º 14/92, de 3 de Julho.²⁵

O imposto é devido pelos titulares dos respectivos rendimentos. Estão compreendidos na secção A, os juros dos capitais mutuados em dinheiro ou géneros, qualquer que seja a forma por que o mutuo se apresente;

Os rendimentos provenientes de contratos de abertura de crédito;

Os rendimentos originados pelo deferimento no tempo de em prestação ou pela mora no pagamento, e ainda que auferidos a título de indemnização ou de clausula penal, estipulados nos contratos.

São compreendidos na secção B, os rendimentos ou lucros seja qual for a sua natureza, espécie ou designação, atribuídos aos sócios das sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial;

As importâncias ou quaisquer outros valores atribuídos aos sócios das sociedades, cooperativas, desde que constituem remunerações do capital;

Os juros das obrigações emitidos por qualquer sociedade;

Os juros de suprimento ou de outros abonos feitos pelos sócios às sociedades, bem como os rendimentos dos lucros que tendo sido atribuídos aos sócios das sociedades não anónimas nem em comandita por acções, por eles não sejam levantados até ao final de ano da respectiva atribuição;

O saldo dos juros apurados em conta corrente, bem como assim os juros escriturados em conta corrente, nos demais casos;

As importâncias atribuídas às empresas singulares ou colectivas a título de indemnização pela suspensão da sua actividade, quaisquer outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais, não compreendidos na secção A.

²⁵ Saldanha Sanches e Taborda da Gama, Manual de Direito Fiscal Angolano, 2010.

Também estão abrangidos pelo mesmo regime de imposto sobre aplicação de capitais a emissão de acções em que tenha havido reserva de preferência bem como os royalties.

4.1. AS ISENÇÕES

As principais isenções previstas termos da legislação para o imposto de aplicação de capitais estão determinadas de acordo com cada secção a que cada rendimento pertence.

Assim, estão isentos do imposto de aplicação de capitais na secção A, os rendimentos de créditos e das cooperativas, quando sujeitos a imposto industrial, embora deste isentos;

Os juros das vendas de crédito dos comerciantes relativos a produção de serviços no seu comercio ou industria, bem como os juros ou qualquer compensação de mora no pagamento do respectivo preço;

Os juros de empréstimos sobre apólices de seguro de vida feitos por sociedades de seguros.

Na secção B, estão isentos de imposto os lucros atribuídos aos sócios cuja actividade consiste na mera gestão de uma carteira de títulos nacionais recebidos por essas sociedades ou creditados ao seu favor durante o ano da gerência a que respeite a tributação.

Estão isentos deste imposto os lucros atribuídos aos sócios das sociedades comerciais e civis sob forma comercial na proporção em que a parte dos lucros recebidos das segundas pelas primeiras e sobre a qual tenha sido liquidado no país imposto sobre aplicação de capitais, na secção B, esteja para a totalidade dos lucros apurados pelas segundas.

Para além destes rendimentos a lei prevê igualmente isenção de imposto de aplicação de capitais para juros de obrigações de Tesouro, a título de divida pública e aos

juros de depósito à ordem confiados a pessoas singulares ou colectivas legalmente autorizadas a recebê-los.²⁶

4.2. DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLECTÁVEL

Para determinação da matéria colectável a lei exige que nas situações ou actos que derivem rendimentos tributáveis na secção A, o dever de manifestação por parte dos respectivos titulares ou seu representantes, no prazo de trinta (30) dias a partir da data em que tais rendimentos fiquem sujeitos a imposto.

Quando o titular tenha a residência ou se fora do território do país, e aí não exista estabelecimento estável a que sejam imputáveis os rendimentos, incumbirá ao devedor a obrigação de solicitar o manifesto, se não se encontrar nas mesmas condições. Se o titular do crédito não residir no país nem aí possuir sede ou estabelecimento estável, será o manifesto efectuado na repartição de finanças da área em que reside o devedor dos rendimentos, ou fique situado o estabelecimento estável a que deve imputar-se o respectivo encargo, ou em que tratando-se de pessoa colectiva, a esta tenha a sua sede.

Os titulares de crédito ou seus representantes, são obrigados a declarar, dentro de trinta dias as alterações ocorridas em relação aos elementos constantes no manifesto que possam originar agravamento do imposto.

Para situações ou actos que derivam rendimentos tributáveis na secção B em caso de emissão de acções com reserva de preferência, deduzir-se-á previamente a parte atribuir no conjunto dos sócios ou subscritores que devem beneficiar de isenção.

4.3. A LIQUIDAÇÃO

A liquidação do imposto é da competência da repartição fiscal onde tiver feito ou para onde tiver sido transferido o manifesto.

²⁶ Diploma legislativo n.º 4044, de 13 de Outubro de 1970, alterado pela Lei n.º 6/96, de 9 de Abril.

Será liquidado aos titulares dos respectivos rendimentos. Se, todavia os titulares dos rendimentos não possuírem no país, residência, sede efectiva ou estabelecimento estável, será o imposto liquidado aos devedores.

O imposto será liquidado, para a cobrança virtual, com base nos rendimentos apurados nos verbetes de lançamento.

Depois disto é entregue por meio de guia em duplicado e processada pelas entidades responsáveis.²⁷

4.4. A COBRANÇA

Os conhecimentos de cobrança serão entregues até 15 de Março ao recebedor das Finanças, que expedirá até ao dia 20 de Março os avisos para pagamento junto da conta única do Tesouro Nacional através do documento de arrecadação de receitas (DAR).²⁸

5.O IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DE PETRÓLEO

Este é um dos temas mais controversos muitas vezes difíceis de abordar quando falamos de tributação do rendimento em Angola.

A dificuldade prende-se com o facto de os dados e as informações disponíveis não nos conferirem uma imagem real dos rendimentos provenientes da extracção do petróleo em Angola daí que cingiremos o nosso estudo pela análise da legislação do sector petrolífero e de alguma informação recolhida junto da Direcção Nacional de Impostos.

Alem disso, a tributação das actividades petrolíferas em si é um mundo complexo o que exige uma pesquisa mais aprofundada tendo em conta os vários elementos e vários factores que influenciam aquela actividade e não com o trabalho desta natureza (pós-graduação em direito fiscal com limitações de paginas que vamos investigar profundamente este tema), deixando aqui o nosso desejo expresso de que num futuro breve este será um dos temas para o nosso trabalho de investigação em direito fiscal ou tributário.

²⁷ Artigo 19.º do Código de Imposto Sobre Aplicação de Capitais.

²⁸ Artigo 28 e ss do Código de Imposto Sobre Aplicação de Capitais.

No entanto, e tendo em conta este factor propusemos trazer aqui em análise os principais elementos da tributação do rendimento do petróleo no sistema fiscal angolano partindo sempre de pressuposto de que qualquer tributação do rendimento tem como ponto de partida a busca da eficiência e da eficácia, sem qualquer complexidade labiríntica e instabilidade inquietante.

Sobre este tema o Professor Saldanha Sanches chama atenção pelo facto de que “um dos principais desafios da tributação das actividades petrolíferas em Angola reside no equilíbrio do interesse publico na obtenção de receitas que se extraem de um recurso natural com um valor económico pertencente ao Estado e o interesse privado na realização de investimentos avultados, de retorno financeiro potencialmente elevado, tendo em vista a maximização dos lucros.”

Ora, é precisamente estes dois interesses (públicos e privados) que têm originado em muitos dos casos a falta de uma informação transparente sobre a tributação dos rendimentos das actividades petrolíferas em Angola.

5.1 REGIME

A tributação das actividades petrolíferas em Angola remonta aos anos cinquenta do século XX com as primeiras descobertas comerciais nas águas profundas à Norte de Luanda.

Os primeiros instrumentos normativos a regular foram os Decretos 41356 e 41357/57 que acompanharam as explorações e concessões petrolíferas.

O regime fiscal criado pelos diplomas citados correspondia ao sistema de concessões tradicionais nas quais aos investidores era reconhecida a propriedade das instalações existente na área de concessão e do petróleo bruto extraído, cabendo ao Estado a percentagem das receitas tributárias previstas na lei²⁹.

As profundas mutações que o regimes tradicionais de concessão conheceram nos finais da década de sessenta inicio da década de setenta do século XX, não podiam deixar de se reflectir na estrutura de tributação das actividades petrolíferas.

A partilha do risco pelos investidores e a defesa dos interesses nacionais na exploração de recursos não renováveis conduziu a criação de novos regimes fiscais

²⁹ Preambulo da Lei n.º 10/2004, de 12 de Novembro, Lei das Actividades Petrolíferas

caracterizados essencialmente pelo agravamento dos encargos tributários acompanhado pelo aumento da produção.³⁰

Com a independência do país, o Estado definiu na sua lei fundamental o regime dominial dos recursos naturais aliado ao facto de o regime então vigente ter optado no domínio económico, político e social a orientação marxista leninista banindo assim com a propriedade privada.

Em 1978 através da lei nº 13/78, 26 de Agosto – Lei das actividades petrolíferas, o Estado vai estabelecer os princípios fundamentais porque passou a reger a exploração do potencial petrolífero do país no período pós independência, princípios estes vigentes até agora embora adoptados com a nova realidade constitucional.

Assim sendo ouve a necessidade de se proceder a sistematização e a uniformização dos regimes fiscais aplicáveis ao sector petrolífero.

E por outro lado, para além da sistematização e uniformização dos regimes fiscais aplicáveis ao sector petrolífero foram também simplificados alguns procedimentos da administração fiscal ajustando-se à nova realidade tecnológica dos dias de hoje, bem como ao contexto institucional do Estado e da Administração Fiscal em particular com aprovação pela Assembleia Nacional da Lei nº 10/2004, de 2004, Lei do Regime Aduaneiro aplicável ao sector petrolífero.

Para o Professor Saldanha Sanches “o grande desafio de ponto de vista fiscal reside pois na criação de um regime fiscal suficientemente flexível”, estável e atractivo para os investidores que possa adequar-se aos vários cenários. Porque um quadro fiscal instável ou inadequado “constitui por ser um risco que terá de ser assimilado pelos investidores”.

É assim fundamental que o sistema fiscal seja suficientemente estável e flexível, de modo a distribuir adequadamente os riscos e a prevenir a necessidade de futuros ajustamentos.³¹

Não esquecendo que há uma vertente política e estratégia que os Estados têm de incorporar as políticas fiscais que formulam nessa área.

Por isso, pensamos nós que as actividades petrolíferas em Angola colocam assim um grande desafio específico para quem efectivamente quiser investigar o tema no âmbito de Direito Fiscal.

³⁰ Relatório do Banco Mundial sobre a Economia Angolana, ano de 2007.

³¹ Saldanha Sanches, Manual de Direito Fiscal (Coimbra, 2002).

Isto porque como dissemos nas paginas anteriores a tributação dos rendimentos no sector petrolífero é complexa e esta direccionada para os projectos de ciclo económico longos, com múltiplas fases, passando pela prospecção e avaliação, desenvolvimento e a produção, e o abandono.

5.2 INCIDENCIA DE IMPOSTO

O imposto sobre o rendimento de petróleo incide sobre os rendimentos tributáveis auferidos no exercício de qualquer actividades de prospecção, desenvolvimento, produção, armazenagem, venda, exportação, tratamentos e transporte de petróleo, comercio por grosso de quaisquer outros pagamentos provenientes das operações de petróleo.

A incidência objectiva e subjectiva do imposto sobre o rendimento de petróleo sofre algumas restrições importantes.

Quanto a incidência objectiva, estão incluídos os rendimentos derivados da pesquisa, tratamento e transporte de petróleo bruto.

Outra restrição tem que ver com a incidência subjectiva. Nos termos do artigo 18º nº 2 da Lei nº 10/2004, de 12 de Novembro, Lei das actividades petrolíferas, o imposto não incide sobre o rendimento de concessionária Nacional (entende-se SONANGOL EP), prémios, bónus e excesso sobre o preço limite auferidos por esta, nos termos contratualmente estabelecidos.³²

5.3 DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLECTAVEL

Nos termos da lei nº 13/2004, de 24 de Outubro – Lei da Tributação das Actividades petrolíferas, o rendimento tributável reportar-se-á ao lucro apurado no final de cada exercício em cada uma das áreas de desenvolvimento, em obediência a são princípios contabilísticos, eventualmente corrigido num dos seguintes métodos:

1. Relativamente as sociedades comerciais, associações em participação ou quaisquer outras formas de associações e contratos de prestações de serviços, com

³² Artigos 12.º, n.º 4 e 44.º da Lei n.º 10/2004, de 12 de Novembro, Lei sobre a Tributação das Actividades Petrolíferas.

excepção nos contratos de partilha de produção, o resultado de diferença entre os proveito ou ganhos realizados e os custos ou perdas imputáveis ao mesmo exercício;

2. Quanto aos contratos de partilha de produção, é o petróleo – lucro resultante da dedução a totalidade do petróleo bruto produzido, do petróleo bruto para a recuperação dos custos decorrentes das operações petrolíferas e de parte do petróleo – lucro da concessionária (SONANGOL EP), conforme estabelecido no respectivo contrato de partilha de produção.³³

De notar que do ponto de vista fiscal, um dos aspectos mais importantes é saber em que medida o sistema é mais ou menos agressivo, ou seja, em que medida se afasta da força económica do sujeito passivo da sua capacidade contributiva e da tributação do lucro real.

5.4 AS TAXAS

O regime das taxas aplicáveis para o imposto de rendimento de petróleo varia consoante o tipo contrato, consoante se trata de um contrato de partilha de produção, contrato de pesquisa de exploração ou contrato de prestações de serviço.

No termos do disposto no artigo 41º da Lei nº 13/2004, de 24 de Outubro, lei da Tributação das actividades petrolíferas, nos contratos de partilha de produção a taxa de imposto sobre o rendimento do petróleo é de 50%, nos restantes contratos, a taxa é de 65,75%.

Realçamos que o imposto sobre o rendimento de petróleo aplica-se aos rendimentos dos contratos de partilha de produção, mais também aos rendimentos das restantes concessões, o mesmo não sucedendo com o imposto sobre a produção do petróleo e o Imposto de transacção do petróleo, cujo âmbito de aplicação não abrange o petróleo produzido no âmbito de partilha de produção.³⁴

5.5 LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO DO IMPOSTO

Para efeitos de apuramento do rendimento tributável do imposto sobre o rendimento do petróleo, os contribuintes ficam obrigados a apresentar na repartição fiscal competente durante o mês de Março de cada ano, tratando-se de liquidação definitiva e

³³ Artigo 19.º da Lei Sobre a Tributação das Actividades Petrolíferas.

³⁴ Saldanha Sanches e Tabora da Gama, In Manual de Direito Fiscal Angolano.

no prazo estabelecido para o pagamento, uma declaração sobre a previsão de pagamentos para o ano seguinte em quintuplicado (modelo nº2).

Actualmente existe uma repartição específica denominada “Repartição dos Grandes contribuintes” que trata unicamente da tributação das actividades petrolíferas e das actividades mineiras com um regime especial ou se quisermos preferencial.

A receita fiscal resultante de imposto de rendimento de petróleo de Janeiro a Setembro de 2010 foi de KZ. 1.759.522.695 equivalente a USD. 19.281.741.298.³⁵

È com base nessa previsão de receitas que é feita mensalmente a liquidação provisória do imposto sobre o rendimento de petróleo.

A liquidação definitiva deve ocorrer no mês de seguinte ao da apresentação da declaração fiscal. O pagamento respeitante à liquidação definitiva tem lugar no prazo de trinta dias a contar da respectiva notificação.

Os valores do imposto são os pagamentos efectuados um mês após a realização dos carregamentos petrolíferos.

O preço médio está relacionado com o preço do mercado e não o preço de referência fiscal determinado pelos Ministérios das Finanças e do Petróleo.³⁶

Relativamente ao preço está aqui em causa não só a volatilidade dos mercados, bem como o risco das transacções realizadas fora das condições normais.

Na medida em que “um grandes desafios na tributação do rendimento de petróleo reside no equilíbrio entre o interesse público na obtenção de receitas fiscais e o interesse privado na realização dos investimentos avultados, de retorno financeiro, tendo em vista a maximização dos lucros”,³⁷ é desejável que este equilíbrio seja alcançado do ponto de vista fiscal, não obstante a volatilidade dos preços de petróleo que nem sempre obedecem à uma lógica do mercado.

Ao legislador é fundamental que dedique particular atenção nos termos em que são fixados os preços do petróleo para efeitos de obrigações tributárias.

³⁵ Declarações Fiscais Submetidos à Direcção Nacional de Impostos pelas Companhias Petrolíferas que operam em Angola.

³⁶ Gabinete de Estudos e Relações Internacionais do Ministério das Finanças, In Previsão de Execução do Orçamento Geral do Estado (OGE de 2010).

³⁷ Tony Hodges, Angola do Afro- Estanilismo ao Capitalismo Selvagem, 2004.

6. IMPOSTO DE RENDIMENTO SOBRE ACTIVIDADE MINEIRA

O Imposto sobre a actividade mineira em Angola, é um imposto industrial que se encontra genericamente regulado pelo diploma legislativo n.º 35/72, com as alterações que lhe foram introduzidas pela lei n.º 18/92 e as derrogações e modificações contidas no capítulo I do respectivo regulamento.

Tal como sucedeu com generalidade dos sectores de actividade e com os meios de produção de rendimentos, com a proclamação da independência do país a indústria mineira foi nacionalizada através da Lei n.º 5/79, de 27 de Abril.

A partir daquela data os direitos de exploração mineira foram atribuídos exclusivamente às empresas estatais ainda que pudessem associar-se a empresas estrangeiras. Este regime só veio a alterar-se com a implementação de economia de mercado e em 1996 através do D.L n.º 4-B/96, de 31 de Maio é criado o novo quadro legal da indústria mineira em Angola “ permitindo assim estabilizar um grupo de disposições que tradicionalmente era remetido para a vontade das partes”.³⁸

De realçar que tal como no imposto sobre o rendimento de petróleo, o regime da tributação da actividade mineira está sujeito também à regra de flexibilidade fiscal. Isto porque uma das razões que justificam tal flexibilidade prende-se precisamente com os diferentes níveis de rendimentos gerados no âmbito das actividades mineiras.

Para Saldanha Sanches e Taborda da Gama os lucros resultantes das actividades petrolíferas tendem a ser mais elevados do que os resultantes da extracção dos mineiros sólidos, o que leva a que o legislador procura assegurar de forma mais eficiente a progressividade da tributação das actividades petrolíferas.³⁹

De todo modo, é possível fixar um quadro fiscal típico da actividade mineira, o qual assenta nos royalties “ad valorem”, cujas taxas todavia tendem a variar em função da rentabilidade.

³⁸ Rui Cruz, A tributação da Actividade Mineira “ In Estudos Fiscais , (Luanda: s/d).

³⁹ Manual de Direito Fiscal Angolano, 1ª Edição, Abril de 2010.

6.1. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO

Nos termos do artigo 1.º de D.L n.º 4-B/96, de 31 de Maio, Lei do Regulamento do Regime Fiscal para a Indústria Mineira, estão sujeitos ao imposto sobre o rendimento das actividades mineira, todas as pessoas singulares ou colectivas, nacionais ou estrangeiras, que por concessão outorgada por entidade competente, tenha adquirido os direitos de exploração de recursos mineiros.

De acordo com o mesmo diploma encontram-se ainda sujeitos ao imposto de rendimento sobre as actividades mineiras todos os entes personalizados ou não, que por título obtido nos termos da lei procedam à actividade de exploração de recursos minerais.

6.2. A TAXA

A lei prevê para este Imposto uma taxa de 40% sobre o rendimento liquido tributável calculado nos termos do código de Imposto Industrial.

Para efeitos de determinação da matéria colectável do rendimento liquido tributável na industria mineira, consideram-se custos ou perdas imputáveis ao exercício para além dos que se encontram no artigo 2.º do código do imposto industrial, a que acrescem os custos de prospecção, pesquisa e reconhecimento⁴¹

São permitidas deduções dos encargos de reintegração do activo fixo, sujeitos a desgaste de depreciação nas seguintes percentagens:

- | | | |
|----|---|-------|
| 1. | Equipamentos minerais fixos | 20% |
| 2. | Equipamentos minerais móveis | 25% |
| 3. | Equipamentos de utensílios de minerais | 33,3% |
| 4. | Equipamentos de acampamento e escritório | 20% |
| 5. | As despesas de prospecção, pesquisa e reconhecimento, serão amortizadas | |

a uma taxa de 50% no primeiro ano, 30% e 20% nos anos seguintes.

Sobre a actividade de exploração mineira não recaem quaisquer outros impostos, taxas ou outros encargos de natureza tributária que, fora dos previstos naquele regulamento, viessem tributar de forma directa os rendimentos decorrentes dela, com excepção da contribuição para o fundo de desenvolvimento mineiro.

A tendência mais recente vai no sentido de tributação do lucro real, com taxas mais elevadas nos mineiros mais rentáveis.

7.A TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS PREDIAIS

Estamos perante um regime de tributação que ao longo dos anos não tem conhecido evoluções a nível da legislação.

Sem riscos de exageros podemos afirmar que este imposto em termos de receitas efectivamente arrecadadas é nula a sua representação. É que a maioria dos “ocupantes” dos prédios urbanos e dos prédios rústicos são meros detentores e não possuidores. Em 1977 com a lei de nacionalizações e Confiscos todos os imóveis e todos os prédios rústicos passaram para a titularidade do Estado, o que fez com os antigos proprietários destes bens perdessem o direito sobre os mesmos.

Com as alterações havidas a nível político, económico e social o Estado passou a alienar este património para os cidadãos. Só que esta alienação patrimonial está eivada de vários vícios que não se compadecem com o regime de uma economia de mercado adoptado pelo país. O Estado ao proceder a venda do património confiscado aos antigos proprietários não o faz com a entrega de um título que deva conferir a segurança e certeza jurídicas ao negócio. Assim, a Administração Fiscal vê-se na impossibilidade de exigir o pagamento de imposto predial para os actuais detentores porque não são efectivamente os proprietários dos prédios.

Há um longo caminho a percorrer na produção de legislação conformando-a com a realidade actual dos imóveis e não só, para que a tributação deste imposto seja eficaz impõe-se o dever de a Administração Fiscal ter acesso à dados fiáveis sobre a titularidade dos mesmos.

7.1. REGIME GERAL

Os rendimentos prediais têm natureza substancial de rendimento de capital, de acordo com Saldanha Sanches e Taborda da Gama. Decorrem de aplicação de capital imobiliário, e são tributados separadamente nos termos no código do Imposto Predial. A tributação distinta dos rendimentos de capital reside no facto de serem necessárias despesas para manutenção da fonte geradora ou produtiva, o que é ultrapassado num sistema de imposto único com admissão de deduções específicas por categoria.

A legislação aplicável aos rendimentos prediais não foge das demais legislações sobre os impostos em Angola, é um diploma que remonta à época anterior à independência do país.

Os principais instrumentos legislativos que regulam este imposto são o diploma legislativo n.º 4044/70, de 13 de Outubro, alterado pela lei n.º 18/77, de 15 de Setembro e a lei n.º 6/96, de 19 de Abril.

A tributação de rendimentos prediais é aplicável quer a pessoas singulares quer a pessoas colectivas.

7.2.INCIDENCIA

O imposto predial incide sobre os rendimentos prediais. O rendimento tributável é definido como valor da respectiva renda expresso em moeda corrente ou equivalente utilidade que deles obtiver ou tenha possibilidade de obter quem possa usar ou usufruir os mesmos prédios.⁴⁰

São sujeitos do imposto as pessoas singulares e colectivas.

7.3.REGIME DAS ISENÇÕES

A lei estabelece isenções nos casos em que os prédios adstrito ao exercício de actividades sujeitas ao imposto industrial, ainda que dele isento.⁴¹

À semelhança do que acontece com a maioria das legislações dos países no que se refere a tributação dos rendimentos provenientes dos investimentos prediais, o legislador angolano na determinação da matéria colectável dos rendimentos prediais prevê a possibilidade de redução das despesas de conservação e encargos suportados pelo senhorio e que incluem despesas com administração de condomínio, seguros, assistência técnica, iluminação, climatização e limpeza.

Para a determinação do rendimento colectável o contribuinte ou seu representante deve apresentar junto da repartição fiscal onde se situa o prédio uma declaração donde consta os rendimentos.

⁴⁰ Artigo 2.º do Código de Imposto Predial Urbano.

⁴¹ Nos Termos do n.º 2 do artigo 2.º do Código do de Imposto Predial urbano.

8.CONCLUSÃO

Com a estabilidade política e económica do país leva-nos a apontar algumas lacunas e sugerir melhorias possíveis na tributação das Pessoas Colectivas e Singulares.

Contudo, o sistema fiscal angolano mantém no essencial a tributação do rendimento baseada na concepção cedular herdada da época colonial.

A expectativa da reforma tributária e da Administração Fiscal em Angola no contexto de uma estabilidade e sem prejuízo de tudo quanto foi afirmado ao longo deste trabalho, julgamos que pelos objectivos a que nos propusemos valeu a pena a análise, visto que a distribuição de rendimentos entre cidadãos é uma consequência da normal actuação de mercado, sem que o Estado possa ou deva interferir nas suas decisões soberanas.

Olhando para o modelo actual de tributação do rendimento para as Pessoas Colectivas em Angola (imposto industrial) pelo lucro contabilístico ou real não deixa de ter as suas restrições tendo em conta à estrutura do tecido económico, visto que em alguns casos permite a tributação pelo lucro normal.

Somos de opinião de que Angola deveria adoptar uma tributação unitária e mais simples das pessoas colectivas decorrente sobretudo do princípio de liberdade de gestão fiscal ancorado nas liberdades de iniciativa económica e de empresa, de aproximação da tributação singulares à tributação das empresas societárias, tributação esta que, em virtude principalmente da concorrência fiscal internacional, a necessidade de distinguir, no respeitante ao rendimento tributável e aos métodos de determinação do mesmo, entre três tipos de empresas, ou seja, entre as micro empresas, pequenas e médias empresas e as grandes empresas, alias, como acontece em Portugal e demais países com padrões de tributação bastante avançados.

Tendo em conta a definição “ determinação da matéria colectável ou tributável das empresas”, estas devem ser distinguidas por micro empresas, a tributar com base num rendimento real, pequenas e médias empresas, a tributar com base num rendimento real a apurar fundamentalmente através de elementos de natureza objectiva, e grandes empresas, estas sim a tributar com base no rendimento real revelado pela contabilidade organizada.

No respeitante as micro empresas devem as mesmas ser dispensadas, tanto quanto possível, de quaisquer burocracias empresariais ou fiscais, assentando a sua tributação num rendimento norma a definir preferencialmente em concertação com as próprias empresas. Por seu lado, no que concerne às pequenas e médias empresas, estas devem ser

tributadas com base fundamentalmente em indicadores objectivos de base técnica científica.

Já as grandes empresas, estas sim devem ser tributadas exclusivamente com base no lucro real, no lucro revelado pela contabilidade organizada.

Quanto à tributação do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRT), este deveria ou deverá ser um imposto de base mundial, geral, de carácter sintético, progressivo, pessoal e subjectivo para os residentes, tributando rendimentos efectivos numa base declarativa, e num imposto pessoal e objectivo para os não residentes, tributando os rendimentos em regra, por retenção na fonte com carácter liberatório.

Quanto a liquidação do IRT, esta devia assentar nas declarações do sujeito passivo do imposto, devendo qualquer correcção administrativa ser devidamente fundamentada e sujeita a escrutínio judicial, adoptando métodos eficazes de controlo e verificação das declarações.

Os Impostos sobre o rendimento devem continuar a contribuir, na sua medida, para a concretização do princípio da suficiência ou seja, devem dar o seu contributo para que o sistema fiscal cumpra com sua função rediticia, isto é, na satisfação das necessidades financeiras do Estado.

Para além deste objectivo, o sistema fiscal deve ainda contribuir tanto para a equidade horizontal, isto é, tratando o igual para iguais, como para equidade vertical, tratando o desigual para desiguais e proporção de desigualdades, ser apropriado para realizar os objectivos económicos e sociais, bem como satisfazer as regras de certeza e segurança na existência da lei e na sua aplicação, comodidade e economia nos custos de contexto.⁴²

Termino este trabalho na esperança de que dentro de curto e médio prazo possamos ter em Angola um moderno e mais desenvolvido sistema fiscal voltado para uma tributação mais justa, transparente, eficiente e eficaz do rendimento e demais impostos.

Reconheço desde já que não é fácil desenvolver um estudo mais aprofundado e sistemático dos impostos num país como Angola tendo em conta as dificuldades de acesso às informações das instituições e a escassez dos trabalhos científicos produzidos sobre o tema. Daí que, este é o nosso trabalho possível e com muita honra o apresentamos à apreciação do Ilustre Júri deste curso.

⁴² Manuel Faustino, “ Os Princípios Tributários Face aos Novos Modelos de Tributação de Rendimento”, Ciência e Técnica Fiscal, Caderno n.º 422, Julho/ Dezembro de 2008, Centro de Estudos Fiscais.

BIBLIOGRAFIA

CARLOS, AMÉRICO FERNANDES BRAS- Impostos -Teoria Geral, Almedina,2006.

CRUZ, RUI- Colectânea da Legislação Fiscal Angolana, Edições Cósmos,2000.

CUNHA OLIVEIRA, A -Tributação do Rendimento -Tributação Mundial Versus Tributação na Fonte, Edição Vida Económica,2005.

FAUSTO, MANUEL, Os Princípios Tributários face aos Novos Modelos de Tributação do Rendimento, Caderno de Ciência e Técnica Fiscal n.º 422, Julho/Dezembro de 2008.

GOMES, NUNO de SÁ , Manual de Direito Fiscal, Vol.I, 2ª Edição,2003.

MARTINEZ, SOARES, Direito Fiscal, 10ª Edição, Almedina,2003.

NABAIS, JOSÉ CASALTA, Por Um Estado Fiscal Suportável, Estudos de Direito Fiscal, Almedina,2005.

PAIVA, CARLOS, Da Tributação à Revisão dos Actos Tributários, 2ª Edição, Almedina.

PIRES, MANUEL, Direito Fiscal, Apontamentos, 3ª Edição, Almedina,2008.

RIBEIRO, TEIXEIRA, Lições de Finanças Públicas, 3ª Edição, Coimbra Editora,1989.

SANCHES, J.L.SALDANHA; GAMA, JOAO TABORDA da, Manual de Direito Fiscal Angolano, 1ª Edição, Coimbra Editora,2010.