



**UNIVERSIDADE DO PORTO**  
**FACULDADE DE DIREITO**

**ANDRÉ FONSECA**

**A REFORMA TRIBUTÀRIA EM ANGOLA E O SEU IMPATO NA  
TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO**

**Mestrado em Direito Ciências Jurídico Económicas**

**Trabalho realizado sob orientação da Senhora Professora Glória Teixeira**

**Porto, Julho de 2016**

## **DECLARAÇÃO DE ORIGINALIDADE**

Declaro que a presente Dissertação de Mestrado, elaborada no âmbito do 2.º ciclo de estudos conducentes ao grau de Mestre em Direito na Faculdade de Direito do Porto, foi por mim integralmente realizada, todo o material de apoio de outras fontes está devidamente referenciado ao longo do presente trabalho.

## **AGRADECIMENTOS**

À Universidade do Porto, nomeadamente à Faculdade de Direito, pelo excelente acolhimento a todos os níveis pedagógico, científico, profissional e pessoal proporcionado.

À excelentíssima senhora Professora Doutora Glória Teixeira que teve a bondade e amabilidade de aceitar a orientação científico-pedagógico da presente dissertação, por todo o saber e experiência transmitidos, bem como por toda a disponibilidade revelada.

Aos meus filhos, por tantos sacrifícios que lhes causei pelas ausências nos momentos em que precisaram de mim. Ao meu pai que tanto sonhou e lutou para este momento. Lá do alto com certeza está a acompanhar tudo. Obrigado meu pai.

Deus escolheu-nos o caminho e Ele não se engana quando para lá nos leva.

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

<b>. AIA</b>	<b>Associação Industrial de Angola</b>
<b>. AGT</b>	<b>Administração Geral Tributária</b>
<b>. CAC</b>	<b>Código do Imposto sobre Aplicação de Capital</b>
<b>. CEIC</b>	<b>Centro de Estudos e Investigação Científica da UCAN</b>
<b>. CGT</b>	<b>Código Geral Tributária</b>
<b>. CII</b>	<b>Código do Imposto Industrial</b>
<b>. CMI</b>	<b>Chr. Michelsen Institute</b>
<b>. CIRT</b>	<b>Código do Imposto sobre o Rendimento de Trabalho</b>
<b>. CIP</b>	<b>Código do Imposto Predial</b>
<b>. CPLP</b>	<b>Comunidade dos Países de Língua Portuguesa</b>

<b>.EU</b>	<b>União Europeia</b>
<b>. IAC</b>	<b>Imposto sobre Aplicação de Capital</b>
<b>. II</b>	<b>Imposto Industrial</b>
<b>. IFA</b>	<b>Associação Fiscal Internacional</b>
<b>. IPU</b>	<b>Imposto Predial urbano</b>
<b>. IRT</b>	<b>Imposto Sobre o Rendimento de Trabalho</b>
<b>. FMI</b>	<b>Fundo Monetário Internacional</b>
<b>. OCDE Económico</b>	<b>Organização para Cooperação e Desenvolvimento</b>
<b>. SADC</b>	<b>Comunidade de Países de África Austral</b>
<b>. URSS</b>	<b>União das Republicas Socialistas soviéticas.</b>

## **INDICE SISTEMÁTICO**

<b>Declaração de originalidade</b>	
<b>Agradecimentos</b>	
<b>Lista de abreviaturas</b>	<b>pág. 2</b>
<b>Resumo</b>	<b>pág. 4</b>
<b>Metodologia</b>	
<b>Abstract</b>	<b>pág. 5</b>
<b>PARTE I</b>	<b>pág.6</b>
<b>Introdução</b>	<b>pág.6</b>
<b>Enquadramento e sustentação teórica da reforma</b>	<b>pág. 10</b>
<b>As Políticas Fiscais na Tributação do Rendimento</b>	<b>pág. 14</b>
<b>Outros objetivos de uma Reforma Tributária</b>	<b>pág. 17</b>
<b>PARTE II</b>	
<b>A Reforma Tributária Angolana, Justificação e Determinantes</b>	<b>Pág. 21</b>
<b>O Desenvolvimento da Reforma</b>	<b>pág. 22</b>
<b>OS Objetivos Conflitantes</b>	<b>pág. 24</b>

### **PARTE III**

#### **As Principais Alterações verificadas em sede do Rendimento**

<b>Tributação das Pessoas Coletivas, A Reforma do Imposto Industrial</b>	<b>pág. 27</b>
<b>As taxas do Imposto Industrial</b>	<b>pág. 29</b>
<b>Os Proveitos ou Ganhos, custos dedutíveis e não dedutíveis</b>	<b>pág. 31</b>
<b>Deduções à Coleta</b>	<b>pág. 33</b>
<b>Obrigações Declarativas</b>	<b>pág. 34</b>
<b>O Regime das fusões e Cisões de Sociedades com Neutralidade Fiscal</b>	<b>pág. 35</b>
<b>A tributação das Pessoas Singulares em sede do IRT</b>	<b>pág. 38</b>
<b>O Sujeito Passivo do Imposto Sobre o Rendimento do Trabalho</b>	<b>pág. 40</b>
<b>As Taxas e Notas Conclusivas sobre a Reforma do IRT</b>	<b>pág. 41</b>
<b>O Imposto sobre Aplicação de Capitais</b>	<b>pág. 45</b>
<b>Isenções</b>	<b>pág. 47</b>
<b>Liquidação e Pagamento, Taxas e Penalidades</b>	<b>pág. 48</b>
<b>O Imposto Predial Urbano</b>	<b>pág. 49</b>
<b>Enquadramento Legal</b>	<b>Pág. 49</b>

### **PARTE IV**

<b>Conclusão</b>	<b>Pág. 51</b>
------------------	----------------

## **RESUMO**

O presente trabalho assenta na análise da Reforma Tributária em curso em Angola e as principais alterações verificada nos impostos direitos que tributam o rendimento. A reforma Tributária visa não apenas a captação de receitas para o Estado, mas também a constituição de um válido e eficaz instrumento das políticas de atração ao investimento, de promoção de emprego e de integração social, mediante o incremento na justa repartição da carga tributária.

É um estudo que assenta fundamentalmente no movimento reformista reclamado por muitos autores na sociedade Angolana, fundado na necessidade de reposicionar a reforma tributária adotado por diversos países, nomeadamente os países da OCDE e por

alguns países da região da SADC (Sigla Inglesa dos países da Comunidade de África Austral) e como não podia deixar de ser, países da Língua Oficial Portuguesa (CPLP).

Como critérios principais baseamo-nos sobretudo no peso que estes impostos representam na receita tributária do país e da sua importância na vida presente e futura da maioria de cidadãos enquanto contribuintes que são, quando neste momento há muita pressão social e não só, sobre a necessidade urgente de Angola diversificar as suas fontes produtivas (vulgo, diversificação da economia) fortemente dependente do petróleo.

Esperamos que alguns aspetos levantados neste estudo, de forma particular na tributação dos rendimentos de trabalho e de rendimentos empresariais tenham repercussões numa futura reforma sobre aqueles impostos.

Decidimos analisar a reforma operada no campo dos impostos sobre o rendimento apresentando em alguns casos, o que deveria ter sido feito e não foi feito.

São aspetos que achamos relevantes e trouxemos para este estudo, na medida em que a reforma operada para estes impostos trouxe uma séria e profunda transformação no Sistema Tributário Angolano no seu todo.

O objetivo deste trabalho é contribuir para uma discussão da Reforma Tributária, nestes moldes, propondo um modelo de tributação única de rendimento, ou seja, de um imposto único sobre o rendimento, mediante alterações na aplicação dos impostos sobre o rendimento do trabalho (IRT) e industrial.

## **METODOLOGIA**

A metodologia centra-se na pesquisa bibliográfica, suportada na leitura de livros, revistas científicas, artigos académicos de opinião, teses de doutoramento e de mestrado bem como documentação dispersa e outras publicações incluindo jurisprudência.

## **ABSTRACT**

This work is based on analysis of the current Tax Reform in Angola and the main changes observed in the duties imposed to tax the income. The Tax reform is not only the collection of revenue for the state, but also the establishment of a valid and effective instrument of attraction for investment policies, promotion of employment and social integration, through the increase in the fair distribution of the tax burden.

It is a study mainly based on the reformist movement claimed by many authors in the Angolan society, founded on the need to reposition the tax reform adopted by several

countries, including OECD countries and some countries of the SADC region (Abbreviation English Community countries of Southern Africa) and it could not be, countries of the Portuguese Speaking Community (CPLP).

As criteria main we rely mainly on the weight that these taxes represent the tax revenue of the country and its importance in the present and future life of the majority of citizens as taxpayers who are, at this time there is much social pressure and not only on the need urgent Angola diversify its production sources (aka, diversification of the economy) heavily dependent on oil.

We hope that some aspects raised in this study is, in particular the taxation of labor income and business income have an impact on future reform on those taxes.

We decided to analyze the reform operated in the tax field on income presented in some cases, what should have been done and was not done.

Are aspects that we find relevant and brought to this study, in that the reform operated for these taxes brought a serious and profound transformation in the Angolan Tax System as a whole.

## **PARTE - I**

### **INTRODUÇÃO**

Quando analisamos a evolução da tributação durante estes anos em que Angola se tornou um país independente, verificamos que, via regra, o país não realizou grandes mudanças no que respeita à tributação digo de realce. O suporte normativo da tributação era feito com recurso a normas que remontam à época colonial. Este modelo viria a resistir a todas as vicissitudes ideológicas, políticas e económicas posteriores, <sup>1</sup>como decorre do facto de a sede principal de tributação das empresas em Angola constar ainda do Diploma Legislativo n.º 35/72.

De uma economia centralizada em que praticamente inexistiu o setor produtivo, o Estado ia buscar os impostos basicamente na Indústria extrativa (petróleo e diamantes). Daí que não se poderia falar de um sistema tributário propriamente dito onde os vários impostos sobre o rendimento tivessem grande impacto na economia.

Com a introdução de economia de mercado nos meados dos anos de 1992, Angola, começa a dar os primeiros passos para valorizar os outros impostos que não fossem

---

<sup>1</sup> Sanches, J.L.Saldanha /Gama, João Taborda da-Manual de Direito Fiscal Angolano,1ª edição, Coimbra Editora, 2010, pág.292, em citação a António Carlos dos Santos e Rui Cruz, sobre a fiscalidade angolana, na revista Fisco n.º 61, ano de 1994, págs. 27 e 28

somente os provenientes da indústria extrativa (petróleos e os diamantes) mas também os do rendimento empresarial e os do rendimento do trabalho principalmente.

Ao contrário do que se verificou em alguns países que integravam a ex- URSS (União das Republicas Socialistas Soviéticas), a partir de 1992, Angola repartiu a tributação de rendimento em três esferas económicas: tributação do rendimento proveniente em impostos petrolíferos, diamantíferos e tributação dos rendimentos pessoais e empresariais em vez de um único imposto sobre o rendimento.

A nosso ver, esta política foi influenciada pela estrutura cedular herdada da época colonial, com vários impostos sobre o rendimento, auferidos por empresas e indivíduos.

No entanto e em termos da evolução, entre as alterações posteriores à independência, destaca-se a abolição do Imposto sobre as Explorações Agrícolas, Florestais e Pecuárias, Pescas, de Minas e de Sal, passando estes rendimentos a ser tributados em sede do Imposto Industrial, bem como a consagração de um sistema alargado de retenções na fonte e de pagamentos por conta<sup>2</sup>.

Com aprovação pela Assembleia Nacional da lei 7/97, de 10 de Outubro, que criou um regime especial de tributação em sede do Imposto Industrial dos contratos de empreitada, subempreitadas e prestações de serviços, dá-se o primeiro sinal da pretensão da sociedade para uma Reforma Tributária mais abrangente.

Podemos realçar também como segunda medida relevante em direção a uma reforma tributária mais abrangente, a aprovação da Lei n.º 5/99, de 6 de Agosto, que alterou o artigo 78.º do Código do Imposto Industrial, introduzindo a liquidação provisória, da responsabilidade do próprio contribuinte, mediante aplicação de taxa devida sobre o montante correspondente a 10% do volume total das vendas, serviços prestados e outros rendimentos da atividade auferidos, percebidos ou postos à disposição do contribuinte no mês imediatamente anterior.

Os impostos sobre o rendimento atualmente em vigor em Angola são, o imposto industrial (II), o imposto sobre o rendimento de trabalho (IRT), o imposto sobre aplicação de capital (IAC) e o imposto predial urbano (IPEU). Os impostos sobre consumo, atualmente em vigor, são o imposto sobre o consumo e os direitos aduaneiros.

É de realçar que a esta classificação não incluímos os impostos sobre o rendimento do petróleo nem sobre os impostos de rendimento dos diamantes na medida em que estes não são objeto do presente estudo nem foram abrangidos pela reforma tributária em curso por possuírem uma legislação específica e um regime de tributação muito especial, que se afasta da tributação do rendimento da generalidade das empresas, seja porque, perspetivada a partir da tributação do rendimento, apresenta especialidades de regime, seja, sobretudo, porque, em larga medida, nem de tributação verdadeiramente se trata.

Alias, quanto a esta atividade, muitos estudos indicam que, estamos aí perante figuras que, se não são, <sup>3</sup>se aproximam claramente dos preços, dos preços pela alienação

---

<sup>2</sup> Idem,

<sup>3</sup>Andrade, José Carlos Vieira de /Matos, Rui de Figueiredo, Direito do Petróleo, Instituto Jurídico, Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, 2013, pág.234.

onerosa de recursos minerais esgotáveis. O que bem se compreende, porquanto a tributação do petróleo, de um lado, tem a ver com a remuneração que a exploração e produção desse recurso natural não renovável pode proporcionar aos correspondentes Estados, a qual, atentas as suas características, se afasta da tributação das empresas cujo critério assenta, em geral, na correspondente capacidade contributiva revelada pelo lucro, e, de outro lado, diz respeito a uma atividade desenvolvida num quadro particular. É que tanto os elevados riscos envolvidos como os avultados investimentos exigidos por essa atividade originam toda uma série diversificada de custos que pouco ou nada têm de comum com aqueles em que incorrem as empresas em geral.

Por isso, <sup>4</sup>estamos perante um sistema de tributação muito especial, porquanto o integram figuras remuneratórias dos Estados que não têm por suporte, nem o critério típico dos impostos, a capacidade contributiva manifestada no respetivo lucro das empresas petrolíferas, nem o critério da proporcionalidade que serve de base à medida dos tributos bilaterais ou taxas.

E, como não podia deixar de ser, a melhoria das relações entre a Administração Tributária e os contribuintes (e seus diversos representantes) deve ser um objetivo fundamental de qualquer reestruturação do sistema fiscal. Não só o estabelecimento de uma relação de diálogo, colaboração, baseada na confiança mútua, na base de boa fé e na prevenção de litígios, permitirá simultaneamente desbloquear crispações e conflitos, sedimentar uma ativa cidadania fiscal, diminuir a evasão e a fuga ao fisco, aliviar os tribunais de processos inúteis, mal instruídos ou mal resolvidos no plano administrativo, potenciar a cobrança dos impostos devidos e legitimar a repressão dos incumpridores.

Neste contexto, a mudança do regime tributário representa um fator crítico de sucesso na consolidação do processo de redefinição de um modelo económico Angolano com consistência macroeconómica e equidade social.

Por esse motivo a reforma tributária não pode estar dissociado de uma visão do futuro alicerçada na necessidade de conseguir, de forma duradoura, construir um equilibrado sistema fiscal, indispensável para manutenção da estabilidade e de criar condições para as empresas, condição sine qua non para o crescimento económico num mercado globalizado.

Há um sentimento generalizado na sociedade Angolana segundo a qual, a reforma tributária se tornou necessária. Isto porque as rápidas transformações pelas quais a economia mundial vem passando nos últimos anos, em particular a intensa integração dos mercados regionais, deixam pouca margem a um sistema tributário que entrave o crescimento económico do país.

Grande parte das deficiências do sistema tributário do país tem origem no modelo económico adotado depois da independência, que consistia em modelo planificado e centralizado.

Muitos países reformularam a sua maneira de tributar nos últimos quinze 15 anos em maior ou menor escala, e é evidente que Angola não podia ser a exceção. A despeito de inúmeras diferenças entre várias reformas tributárias empreendidas em

---

<sup>4</sup> Idem

vários países, Sandford<sup>5</sup> enumera alguns aspetos comuns que estas evidenciaram: a diminuição do número de alíquotas e de seu valor marginal máximo do imposto de rendimento das pessoas singulares, redução de alíquotas das corporações, e aumento da participação de impostos sobre o consumo em detrimento de impostos sobre o rendimento.

É como afirma Edilberto Carlos Ponte Lima, a introdução de qualquer imposto, piora a situação dos contribuintes porque terão menos recursos para consumir ou trabalharão mais se não quiserem consumir menos<sup>6</sup>. Quando se consideram os benefícios recebidos pelos contribuintes, a sua situação pode ficar melhor antes do imposto, quando, por exemplo, o governo fornece um bem público ou completa um mercado.

Dado o determinado nível de benefício, o sistema tributário deve ter menor efeito possível sobre os contribuintes. Daí a famosa frase de Jean Baptiste Colbert, Ministro das Finanças de Luís XIV “ a arte da tributação consiste em retirar as penas do ganso com o mínimo de dor”<sup>7</sup>.

Além do objetivo de potenciar a eficiência económica, em que a busca de neutralidade é o elemento mais importante porque se supõe que o mercado seja o melhor alocador de recursos, o propósito de maior equidade também tem movido os governos. Mesmo os seus maiores defensores admitem que o mercado é eficiente na produção, mas não na distribuição de recursos, daí justificando-se a intervenção do Estado nesse campo, com uso, além de outros instrumentos, também da tributação.

O problema é que, a despeito de todos (ou quase) os sistemas tributários serem formalmente progressivos, na prática, muito da equidade se perde pelas brechas que permitem o planeamento dos contribuintes, principalmente daqueles com mais altos rendimentos, que têm maior possibilidade de contratar técnicos especialistas de contas e advogados para encontrar espaços na legislação e pagar menos impostos. Assim, a progressividade formal não se efetiva na prática.

Implementar reformas é sempre difícil. Não por acaso, que o conhecimento e ensinamento de Maquiavel na famosa obra “**O Príncipe**”, sobre as dificuldades e perigos da instituição de uma nova ordem de coisas ainda vigora atualmente com toda a força. Isso porque os beneficiários da ordem antiga lutarão para mantê-la e os que se beneficiarão da nova ordem irão defendê-la tibiamente porque não têm certeza dos seus benefícios.<sup>8</sup>

O trabalho está organizado em quatro partes. A primeira parte aborda a reforma fiscal numa perspetiva doutrinária à luz dos princípios teóricos de tributação. Segunda trata de analisar as causas que deram origem à Reforma tributária em Angola. Na Terceira parte aborda os principais impostos que tributam o rendimento no sistema fiscal Angolano, as principais alterações verificadas em cada um destes impostos, demonstrando que é

---

<sup>5</sup> Citado pela Revista The Economist de 31 de Julho de 1997.

<sup>6</sup> Lima, Edilberto Carlos Ponte, A Reforma Tributária no Brasil: entre o Ideal e o possível, Texto para Discussão n.º 666, Instituto de Pesquisa Económica Aplicada, Ano 1999, págs. 6-9

<sup>7</sup> Idem.

<sup>8</sup> Talvez isso explique o sucesso apenas parcial das reformas providenciária e administrativa e as dificuldades inevitáveis em se implementar uma reforma tributária profunda.

possível adotar em Angola um modelo diferente de tributação dos impostos diretos sobre o rendimento contrariamente ao modelo proposto pela Reforma Tributária em estudo. E quarta e última parte, é a conclusão com algumas sugestões possíveis.

Não se pretende com este estudo, uma análise exaustiva da problemática da reformulação da estrutura tributária do país. Por isso, apontamos na conclusão novos estudos que poderiam ser realizados para enriquecer a busca de alternativas fiscais que permitam estabilidade e crescimento com equidade.

Procurou consubstanciar uma síntese analítica da reforma tributária em curso, cobrindo o enunciado da respetiva ambição e escopo, o seu conteúdo e traços característicos bem como o grau de concretização que logrou alcançar nos principais impostos sobre o rendimento.

De um modo geral a reforma fiscal constituiu sempre uma preocupação do Governo Angolano, basta olharmos o que se fez em termos do sistema tributário aduaneiro, com a contratação da CRAW AGENS que veio a modernizar as Alfandegas de Angola. Alias, para mim, esta constitui a primeira e verdadeira reforma fiscal empreendida em Angola. Pois esta influenciou significativamente a presente reforma dos principais impostos sobre o rendimento não petrolífero.

Os estudos existentes até aqui sobre a reforma fiscal em Angola dão pouca ênfase sobre as alterações verificadas no domínio dos impostos de consumo ou aduaneiros particularmente, e, da administração aduaneira no geral.

A reforma tributária e até do próprio Estado é necessária, para romper com o sistema antigo e conformá-lo com o pensamento moderno de um Estado enxerto, mas não “guloso e voraz” como diz Leon Frajda Szklarow Kky<sup>9</sup>. É com bastante preocupação que constamos que a presente reforma em curso, não aborda e nem regula as grandes fortunas no país e muito delas encobertas em esquemas.

É nesta perspectiva que propomo-nos analisar a reforma fiscal em curso em Angola tendo em conta o que já foi feito até aqui e qual o seu principal impacto na tributação do rendimento.

## **1.ENQUADRAMENTO E SUSTENTAÇÃO TEORICA DA REFORMA TRIBUTÁRIA**

### **1.1 CONCEITO DE REFORMA E O SEU ESQUEMA BÁSICO DE FUNCIONAMENTO**

A reforma fiscal ou tributária nas palavras de Maria Eduarda Azevedo pode ser considerada como um processo estruturado e gradativo que, movido por um sentimento de insatisfação quanto ao sistema tributário vigente, procura introduzir ajustamentos e aperfeiçoamentos na estrutura e configurações dos impostos com o objetivo mais amplo de adotar uma renovada matriz de imposição fiscal, em consonância com a dinâmica

---

<sup>9</sup> [www. Jus.com.br](http://www.Jus.com.br)

requerida pela satisfação das necessidades financeiras do Estado e a evolução dos princípios económicos e sociais prevaletentes”<sup>10</sup>.

Ainda de acordo com a mesma autora, na realidade, uma reforma fiscal traduz, na sua plenitude, um esforço consciente no sentido de operar uma remodelação global do sistema, convocando a incorporação de medidas de políticas conducentes à modificação da estrutura dos impostos de modo a operar a sua delegação às respetivas finalidades, tendo em conta imperativo de justiça, equidade e transparência<sup>11</sup>.

Assim acontece porque, do nosso ponto de vista, é que no domínio da fiscalidade não existe realidades eternas, as fórmulas encontradas procuram, sobretudo, de ir ao encontro das exigências de justiça, eficiência e simplificação, perspetivando a introdução de inovações fundamentais no quadro vigente com o propósito de adotar às condições e aos desafios socio económicos que, em cada tempo histórico se apresentam ao país.

Não é fácil estabelecer um conceito único e acabo de “Reforma Tributário” com rigor, porque são distintas as perspetivas políticas a tal respeito.

Mas partilhando o pensamento do Professor Paulo de Pitta e Cunha segundo o qual, para os impostos quaisquer medidas podem corporizar uma reforma, interessados em exaltar politicamente o tipo de iniciativa, o que muitas vezes acaba por provocar alterações fundamentais ao nível da conceção de morfologia do sistema fiscal vigente.

Há, contudo, consenso na generalidade da literatura jurídica tributária de que as reformas fiscais vão além de ajustamentos estruturais nas regras tributárias em resultado de simples medidas correntes de carácter pontual e parcelar<sup>12</sup>.

No caso concreto de Angola não existem dúvidas, esta constitui a primeira grande reforma tributária empreendida pelo país nestes 40 (quarenta anos) da independência e como país soberano. Era imperioso adotar o país com um sistema tributário com padrões internacionalmente aceites nos principais impostos que tributam o rendimento.

A reforma Constitucional de 1992, a primeira depois do advento do multipartidarismo e a introdução de economia de mercado no país, pretendeu essencialmente adequar o sistema tributário ao novo modelo político económico, consubstanciou numa tentativa inovadora de configurar o sistema tributário harmonioso subordinado a um regime unitário, preferindo o legislador pela tributação de valores normais, por entender que os valores maiores reais não seriam, por norma, atingíveis pelo imposto, relegando para segundo plano as inerentes injustiças.

Todavia, o bom acolhimento do modo adotado não se fez acompanhar da perenidade da legislação então produzida, considerados múltiplas alterações sofridas pelos códigos por via das sucessivas leis do orçamento geral do Estado, acabando a fase de arranque do

---

<sup>10</sup>- Azevedo, Maria Eduarda de, As Reformas Fiscais Portuguesas do Século XX, Um Enfoque Analítico, In Revista. Lusíada. Direito, Lisboa, n.º 8/9, ano 2011, Fundação Minerva -Cultura, Ensino e Investigação Científica, págs. 162 e ss.

<sup>11</sup>- Idem

<sup>12</sup>- Cunha, Paulo de Pitta e, A Reforma Fiscal, Lisboa, Dom Quixote, 1989, pág.132.

sistema modelado de tributação do rendimento por ficar marcada de forma indelével, por uma acentuada instabilidade legislativa.

Não obstante, ambição e sentido imprimidos à reforma, esta veio revelar-se de alcance limitado e provisório, embora acabado por experimentar uma vida prolongada até 2010.

A reforma de 1960, da qual Angola herdou do sistema colonial assentava no princípio da tributação real do rendimento efetivo, na imposição de rendimento real a par do rendimento nominal. Com todas as limitações naturais, representou uma linha concetual mais moderna e desenvolvida dos sistemas fiscais, rompendo com o estado arcaico desse sistema, constituindo ao mesmo tempo uma contrariedade de peso pela sua inadequação às condições de uma economia que procura progredir na via de modernização e avançar para novos patamares de industrialização<sup>13</sup>.

Assim, a presente reforma, tendo em conta o contexto político económico e social em que surge, sobretudo na evolução de uma economia de mercado, das Finanças Públicas e do fenómeno financeiro, em particular na triple vertente das relações entre o setor publico (grande impulsionador da economia do país) e privado, do papel do Estado na economia e das funções prosseguidas por este, deverá ser analisada atendendo a estas circunstâncias.

As reformas devem acontecer, sem dúvida, preservando-se os direitos e as garantias dos contribuintes. Nada justifica seu esmigalhamento em nome de boa causa ou por razões de Estado, tão comum em Estados totalitários, de nefasta memória.<sup>14</sup>

A verdadeira justiça tributária consiste em cobrar impostos de todos, não apenas de alguns com moderação e respeito aos contribuintes.

Geralmente uma reforma tributária é entendida como uma operação em descontinuidade, tendo como base uma insatisfação global quanto ao sistema vigente e envolvendo a adoção de uma nova matriz, uma nova referencia<sup>15</sup>.

É nesta perspetiva, que Paulo de Pitta e Cunha entende que é difícil definir exatamente uma reforma fiscal ou tributária. Os políticos podem dizer que pequenas medidas são uma reforma fiscal, porque lhes convém exaltar o sentido dessas mesmas medidas, ou ao invés, que medidas profundas não serão uma reforma fiscal, porque não querem que elas se tornam demasiado evidentes.<sup>16</sup>

Mas os académicos têm uma noção diferente e muito mais consistente. Para estes, a reforma tributária traduz-se em alterações fundamentais no sistema fiscal instituído no país.

Os esforços que têm sido empreendidos não buscam uma remodelação total do sistema, visam introduzir alterações no âmbito legislativo e ajustamentos administrativos.

---

<sup>13</sup> Sanches, J.L. Saldanha /Gama, João Taborda da , Manual de direito Fiscal Angolano, 1ª edição, Coimbra editora, 2010.pág.238

<sup>14</sup> Iden

<sup>15</sup> -Cunha, Paulo de Pitta e, Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, ano 1, Número 3, Editora Almedina, Ano 2008, págs. 150 -153.

<sup>16</sup> iden

Além disso, um dos principais componentes de uma reforma tributária tem sido a reorganização da Administração Tributária segundo critérios funcionais e não de acordo com o tipo de imposto. Isto inclui a criação de departamentos dirigidos a grandes contribuintes para lidarem com as empresas que muitas das vezes garantem até 70% das receitas fiscais.

Segundo dados do FMI (Fundo Monetário Internacional) e do Banco Mundial de 2014, adicionalmente, 14 países de África Subsariana, cerca de metade dos quais são “Estados frágeis”, criaram agências semi- autónomas para substituir os departamentos governamentais na cobrança de impostos, mas não a política fiscal<sup>17</sup>.

A razão segundo estas duas entidades internacionais é que, comparativamente com a função pública, podem pagar salários competitivos e têm maior autonomia na gestão e incentivos mais claros para angariação de receitas. Ainda de acordo com os relatórios daquelas agências (FMI e Banco Mundial), o resultado das reformas tributárias em Estados que estes consideram frágeis, têm sido mistos, no que respeita à angariação de receitas têm sofrido um colapso, como por exemplo na República Democrática do Congo, Moçambique, Uganda, Libéria e Ruanda, noutras países as reformas fiscais facilitaram a recuperação do nível de receitas<sup>18</sup>.

Por outro lado, provou-se ser mais fácil sustentar maiores aumentos no rácio receita/ PIB.

A pergunta que se coloca é a seguinte: que lições a tirar das reformas tributárias em Estados designados de frágeis?

Ora, a resposta a esta questão não deverá ser dada sem olharmos para a realidade concreta de cada um destes Estados.

No entanto, o académico de Oxford aponta alguns caminhos. De acordo com Martin Brownbridge, as principais lições das reformas fiscais em Estados frágeis de acordo com a designação dele, incluem:

1. O compromisso política para implementar a reforma é um imperativo porque aumentar a receita tributária requer que os contribuintes com influência política se integrem claramente na rede fiscal, eliminando, por exemplo, as isenções fiscais. Na realidade, os incentivos fiscais tornaram-se mais omnipresentes desde a década de 1990, enfraquecendo o esforço fiscal;
2. É contraproducente tentar aplicar impostos complexos, como o IVA ou impostos sobre o rendimento, a pequenas e microempresas, uma vez que os custos da sua cobrança ultrapassam as receitas potenciais;
3. As reformas na administração fiscal devem ser parte integrante de um esforço mais amplo para reforçar a governação e a gestão das finanças;

---

<sup>17</sup> [www.africaneconomicoutlook.org/po](http://www.africaneconomicoutlook.org/po)

<sup>18</sup> - Martin Brownbridge, Universidade de Oxford: O alargamento da base fiscal, combate às questões estruturais de âmbito transversal para equilibrar o pacote fiscal, disponível em [www.africaeconomicoutlook.org/po](http://www.africaeconomicoutlook.org/po).

4. As oportunidades de corrupção estão presentes na cobrança de impostos, pelo que é essencial uma estratégia entre a corrupção abrangente, incluindo uma componente de auditoria interna.

## 1.2. AS POLITICAS FISCAIS NA TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO

O economista Austríaco Joseph Schumpeter considerou o século XX como a era da tributação. Nesse século diversas jurisdições estruturaram os seus sistemas tributários de modo a captar a riqueza necessária para custear o Estado.

Na verdade, o século XXI começou com novo desafio, a desestruturação dos sistemas tributários motivada pelo movimento globalizante de flexibilização de soberania.

O Estado que tributa hoje, segue regras fiscais determinadas alheias sem qualquer participação do cidadão na formação da vontade geral. As administrações tributárias devem estar apetrechadas para gerir convenientemente um sistema fiscal avançado e lutar com eficiência contra formas de fuga e de evasão fiscal ilícita, não sendo o volume de receitas cobradas o único padrão invocável para aferir a qualidade das administrações fiscais.

Em função de avanços tecnológicos ademais, os sistemas tributários obedecem a lógica da informática, ferramenta que se tornou princípio de simplicidade totalitária.

Daí que é necessário compreender o sistema tributário de um país no se pretende aplicar a política fiscal. Ainda que se não nota um certo empirismo nos sistemas tributários como um todo, no conjunto de receitas tributárias se observa um sentido lógico sistemático.

Hoje, mais de que nunca, os formuladores de política fiscal se inspiram em exemplos jurisdicionais comparados no exercício do seu poder de tributar. Os sistemas tributários dos países têm relativa identidade entre si.

Caminha-se para adoção de conceitos comuns em matéria tributária. Convenciona-se a uniformização de linguagem, com vista a implementar políticas fiscais comuns entre países relacionados comercialmente. Veja-se o caso paradigmático da União Europeia a influencia que este exerce nas políticas tributárias dos Estados membros.

Por isso, o sistema tributário não pode ser mais tratado apenas sob a perspectiva jurisdicional, mas segundo a ótica global. Não está mais contida nos limites jurisdicionais do Estado soberano. Estados e Contribuintes sofrem reflexos do fenómeno da globalização das economias.

Normalmente, associa-se a uma reforma tributária um grande e quase inquestionável objetivo: uma melhor e mais eficiente arrecadação de receita fiscal como forma de financiamento das despesas públicas.

No entanto, é interessante observar que as famosas máximas para os impostos que Adam Smith enumera, na sua celebre obra “**Riqueza da Nações**”, permanecem válidas. Ele enumera quatro características que os sistemas tributários deveriam respeitar:

**1ª- A Capacidade contributiva dos cidadãos:** para aquele autor, os súbditos de todo o Estado deveria contribuir para sustentar o governo, tanto quanto possível em proporção às suas respectivas capacidades.

Esse princípio é largamente aceite no mundo moderno. Os Fiscalistas citam-no como o princípio da equidade. Stiglitz (1988)<sup>19</sup> o inclui como a característica da justiça social que todo o sistema tributário deve buscar, dividindo-a em equidade vertical e equidade horizontal. A primeira diz respeito ao maior pagamento de impostos pelos que têm maiores condições de pagar e a segunda, ao tratamento igual aos que estão em idêntica situação.

No geral, tem sido observado pela maioria dos sistemas tributários mundiais e as diversas legislações tributárias alteram a efetiva progressividade do sistema tendo em conta este princípio;

**2ª- Regra para fixação dos impostos, evitando-se a arbitrariedade:** O objetivo é a proteção dos contribuintes contra arbitrariedades do Estado ou de seus representantes para coletar impostos. Com as regras, os pagadores de impostos podem programar-se porque saberão “o tempo de pagamento, a maneira, a quantidade a ser paga, tudo claro e simples para o contribuinte, e a qualquer pessoa (Smith, 1986, pág. 366).

Essa máxima é largamente citada pelos fiscalistas modernos e enquadra-se, por exemplo, na classificação de Stiglitz (1988), em responsabilidade política, que é a clareza sobre quem efetivamente paga, quanto se paga e o uso que se faz dos recursos arrecadados. Também se encaixa ainda na classificação de Stiglitz, na necessidade de o sistema tributário ser simples;

**3ª-Facilidade para contribuintes:** os tributos devem ser cobrados quando os contribuintes efetivamente dispõem de recursos para cumprir seus compromissos. Assim, o imposto sobre o rendimento do trabalho deve ser cobrado junto com o recebimento do salário e não em período anterior. Essa regra é de puro bom senso e é largamente utilizada pelas Administrações Tributárias;

**4ª- Baixo custo do sistema arrecadador:** toda a taxa deveria ser elaborada de maneira a tirar e manter fora do bolso do povo o máximo possível além do que traz ao tesouro público do Estado. Smith observa que os tributos não podem ter um custo elevado de arrecadação, não podem desestimular a atividade económica, não devem ser facilmente sonegáveis e não devem submeter os contribuintes a fiscalizações desnecessárias que impliquem perda de tempo.

Novamente as ideias de Smith coincidem com as de numerosos fiscalistas modernos. Stiglitz aponta a necessidade de baixo custo, para a sociedade, da arrecadação de impostos, quando enfatiza a simplicidade administrativa como uma característica desejável de qualquer sistema. Esse autor chama atenção tanto para os custos diretos, que envolvem o pagamento de funcionários e a manutenção da máquina arrecadadora, quanto para os indiretos, que se referem à organização das empresas para atender a

---

<sup>19</sup> Atkinson A,B e Stiglitz,J.E. Lectures on public economics. McGraw-Hill Book-1980, págs.102-105.

todas as exigências tributárias do fisco, tais como as obrigações acessórias e o pagamento a contabilistas e advogados<sup>20</sup>;

5ª- **A eficiência económica:** é outra característica desejável já presente em Adam Smith. Para o autor, a atividade económica não deveria ser afetada negativamente pela tributação, devendo assim, evitar impostos que desestimulam o trabalho. Embora tenha refletido sobre eficiência, Smith não mencionou outra importante fonte de incidência que é a interferência da tributação sobre a alocação de recursos do mercado, algo de larga aceitação geral em nossos dias.

Para reforçar as máximas de Adam Smith, o texto de Slemrod em 1997<sup>21</sup>, é emblemático, quando afirma que “no jargão económico, deve se dizer que a Reforma Tributária dos Estados Unidos da América de 1986, tinha a intenção de aumentar a equidade do sistema e de reduzir o custo social no cumprimento das obrigações tributárias, assim como o excesso de carga representado pelas distorções de comportamento induzidas pela tributação”.

A reforma tributária vai, assim, constituir de acordo com o Professor Sousa Franco,<sup>22</sup> o processo político de alteração estrutural do sistema fiscal, constituindo uma das fontes ou alterações estruturais que se inserem no programa de um partido político ou, se estiver uma natureza amplamente consensual.

Do ponto de vista dos limites constitucionais, e de acordo com Saldanha Sanches, a reforma tributária é vista como um conjunto de ditames positivos e negativos impondo um certo número de conteúdos obrigatórios para as normas fiscais e impedindo a adoção de outros, não existe qualquer diferença entre as mudanças graduais, numa perspectiva de mera adoção da lei fiscal, e a mudança de formas e de conteúdos da lei fiscal que se dá após a decisão política de realização de uma reforma, a não ser pelo carácter mais fechado das vinculações constitucionais quanto à reforma global e mais aberto, de menor densidade, quanto às alterações tópicas<sup>23</sup>.

Segundo o mesmo autor, não existem diferenças substanciais entre duas formas de mudança, na medida em que “reforma tributária e mudanças fiscais são igualmente expressão concreta da vontade conformadora da política tributária do Estado. As normas fiscais são formas de obter o financiamento da atividade do Estado, mas servem outros fins constitucionais e devem ser uma concretização de algumas decisões constitucionais, como por exemplo, a de distribuir os encargos tributários de acordo com a capacidade contributiva de cada contribuinte.

Nesta ótica, a alteração brusca e tendencialmente global contida numa reforma tributária obriga-nos a questionar o sentido geral da alteração e as decisões particulares concretizadoras, intensificando, assim, os já existentes problemas de constitucionalidade da lei fiscal.

---

<sup>20</sup> Texto de Edilberto Carlos Pontes Lima, In Revista Finanças Públicas, Agosto de 1999, pág.26

<sup>21</sup> Auerbach,A.J., e Slemrod,J.The Economic Effects of the Tax Reform Act of.In Journal of Economic Literature.Vol. 35,Junho de 1997, pág. 589.

<sup>22</sup> Franco, Sousa, Finanças Públicas e Direito Financeiro, II (Coimbra: 1992), pág. 348.

<sup>23</sup> Sanches, José Luís Saldanha, Manual de Direito Fiscal Angolano, 1ª edição, Coimbra Editora, 2010, pág.145.

No processo de concretização progressiva da lei fiscal através da comunidade de aplicadores, seguindo o raciocínio do autor que vimos citando, encontramos igualmente um forte argumento a favor da estabilidade legislativa<sup>24</sup>.

A criação de um sistema tributário com uma base mais ampla, de modo a permitir uma distribuição justa dos encargos tributários entre várias categorias de contribuintes, encontra, como não podia deixar de ser, algumas críticas em termos doutrinários.

Há autores que defendem que a limitação dos poderes do Estado como problema central de constitucionalismo fiscal, ou seja, em vez de considerar como objetivo primordial o aperfeiçoamento do sistema fiscal, defende-se que a Constituição fiscal deve antes servir como limite, tão rígido quanto possível, às mudanças do sistema no seu conjunto. Este pensamento de acordo com Saldanha Sanches e Taborda da Gama é a denominada “Pensamento económico e Jurídico, cuja defesa mais representativa cabe a Brennan e Buchanan<sup>25</sup>.

Ainda nas palavras de Saldanha Sanches e Taborda da Gama, “é o abandono da visão do Estado como déspota benevolente, interessado na prossecução do bem comum, que passa a ser concebido como entidade que, pela sua composição e organização, prossegue interesses próprios”<sup>26</sup>. E isto implica que as instituições fiscais alternativas devem ser avaliadas segundo critérios de equidade, ainda que não sejam apenas os da eficiência e os da equidade, que evidentemente, estes continuem a ser relevantes. Tal pode levar, sustentam os autores, a que o alargamento das bases tributárias, que tem sido uma das características comuns aos modernos processos de reforma tributária, seja, para o Estado-Leviatão, essencialmente um modo de obter mais rendimento dos contribuintes.

### **1.3. OUTROS OBJETIVOS DE UMA REFORMA TRIBUTÁRIA**

Naturalmente que não discordamos com o desiderato acima descrito, mas muitos outros objetivos podem presidir, e normalmente presidem a decisão política de introdução de uma reforma tributária num determinado Estado ou território. É evidente a estrutura e a própria concepção do sistema tributário conheceram, nas últimas décadas, importantes alterações estruturais. Estas alterações prendem-se com os avanços verificados na economia global daí que a doutrina especializada nesta área e com papel central nos sistemas tributários tem falado de outros objetivos que norteiam a política tributária.

Falamos aqui dos objetivos de política e técnica fiscal como, entre muitos outros, a modernização do sistema tributário, o acompanhamento de concorrência fiscal internacional, a obtenção de uma maior neutralidade fiscal, uma maior justiça tributária

---

<sup>24</sup> Idem

<sup>25</sup> Brennan/ Buchanan, The tax to tax- analytical Foundations of a Fiscal Constitution.

<sup>26</sup> Sanches, J.L. Saldanha/ Gama, João Taborda da , Manual de Direito Fiscal Angolano, 1ª edição, Coimbra Editora, 2010, pág.147.

e uma maior equidade tributária, e a criação de um sistema mais competitivo a nível internacional.

Podemos falar ainda de objetivos extrafiscais, como a distribuição da riqueza, a estabilização económica ou a influência na decisão de afetação dos recursos, designadamente nas políticas de emprego, de apoio social, de desenvolvimento local ou regional, de saúde, de competitividade empresarial, promoção da cultura ou mais recentemente, políticas ambientais.

Neste campo, entendemos que sejam quais forem os objetivos ou motivos (políticos, económicos, sociais ou objetivos extrafiscais) de uma reforma tributária, uma coisa é certa: sempre que se pretende introduzir alterações de regime fiscal, os decisores e legisladores tributários deverão ter em consideração um conjunto de fatores que podem contribuir para adoção de um sistema tributário modelo mais adequado à realidade local e dimensão internacional de cada país.

Vejamos, sucintamente, alguns desses fatores:

#### **a) Equidade Fiscal**

A equidade fiscal assente no princípio de que os impostos sejam estabelecidos de uma forma justa. Esta assume duas dimensões, equidade horizontal e equidade vertical.

A equidade horizontal impõe que as pessoas com diferente capacidade contributiva sejam tributadas de forma desigual. O princípio de capacidade vertical está intimamente ligada à progressividade das taxas de imposto.

Quanto à equidade vertical a questão que a doutrina tem colocado tem a ver sempre com o nível correto e adequado dessa progressividade.

#### **b) Eficiência Fiscal**

Podemos analisar o conceito de eficiência fiscal sob duas perspetivas ou significados: um primeiro, o de eficiência económica, considerada como a ausência de distorções na afetação de recursos por via dos impostos.

Um imposto pode influenciar de diferentes formas a eficiência económica de um Estado<sup>27</sup>, designadamente na afetação de recursos, nos índices de emprego e de desemprego, na poupança, no investimento ou no consumo.

Um outro, o de racionalização dos meios utilizados pelos Estados. Neste caso, os objetivos fiscais prosseguidos pelos Estados devem ser equilibrados com os respetivos custos suportados para a prossecução desses objetivos, eficiência dos gastos, com maior fiscalização e transparência dos impostos pagos, significa normalmente uma redução de carga tributária.

---

<sup>27</sup> Santos, José C. Gomes, A Tributação do Rendimento Pessoal, In Tópicos, Curso de Mestrado no Instituto Superior de Economia e Gestão-Universidade Técnica de Lisboa-ano 2008.

### **c) Simplificação dos sistemas – os custos administrativos e os custos de cumprimento**

É entendimento da doutrina tributária de muitos países desenvolvidos que uma condição essencial para o bom funcionamento do sistema tributário é a sua simplificação. Para além da maior segurança e certeza para os contribuintes, a simplificação dos sistemas tributários traduz-se, normalmente do lado dos administradores fiscais, em menores custos administrativos de implementação e monitorização das políticas fiscais desenvolvidas, bem como em menores custos na gestão do sistema fiscal em geral e dos impostos em especial, designadamente a sua cobrança. Já do lado dos contribuintes, sistemas fiscais mais simples significam menores custos de cumprimento em contraponto com a vasta panóplia de obrigações declarativas, obrigações contabilísticas, obrigações de certificações legais de contas, entre outras, que os impostos mais complexos importam.

O sistema fiscal atual alicerça-se em quatro princípios gerais, que definem as espécies tributárias, determina a unicidade do sistema e delimita a capacidade contributiva.

Um sistema fiscal que se preze deve funda-se na simplificação<sup>28</sup>. Este é um princípio de fundamental significado, com a redução do ônus administrativo do governo e do custo administrativo do contribuinte, ou seja, diminuir e não elevar a carga tributária.

Angola é membro fundador da comunidade dos países de África Austral (SADC), como consequência, qualquer reforma tributária não há de olvidar, ainda sem ter em conta obrigatoriamente esta realidade, a que se não pode furtar o legislador tributário, dada a interpenetração dos blocos regionais, com o que este deve estar atento às exigências desta nova construção política institucional. É como afirma Leon Frejda szklarowsky, este fenómeno não é virgem no mercado comum europeu e outros blocos regionais, que se vêm adotando facilmente ao novo contexto<sup>29</sup>.

Há dois milénios o economista<sup>30</sup> hinhu, Ratuya, já ensinava que base de todo o empreendimento são as finanças, ligando-se indelevelmente ao destino do Estado a despesa e a e receita.

Sem embargo de o Estado moderno abeberar-se noutras receitas não menos relevantes para os países em desenvolvimento, como os empréstimos externos e outras receitas, indubitavelmente os créditos tributários constituem fonte de uma suma importância para a satisfação das necessidades públicas, sujeitas, contudo, a rigidez do primado da legalidade que, desde rei João Sem Terra, alicerça-se no princípio básico<sup>31</sup>: “no taxation without representation”, do qual o Estado Moderno não deve absolutamente afastar-se.

O sistema fiscal é, nas palavras do autor que vimos citando, a projeção da estrutura económica e social, pressupondo um sistema impositivo ideal, uma combinação de

---

<sup>28</sup> idem

<sup>29</sup> Szklarowsky, Leon Fredja, - in Revista Jurídica Consulex, Outubro de 2014, págs.11-12

<sup>30</sup> Ribeiro, José Joaquim Teixeira, In A Reforma Fiscal, Coimbra editora, 1989, pág.16

<sup>31</sup> Idem

impostos que assegure a satisfação das necessidades, tendo em vista os princípios fiscais fundamentais.

No entanto, para Gunter Schomolders o sistema tributário deve ser preciso, matemático, alicerçado na Inter-relação e interdependência entre os diversos impostos, isto é, na coordenação dos diferentes impostos com o sistema económico dominante e com os fins fiscais e extrafiscais do tributo<sup>32</sup>.

Para Pierre Beltrame, a tipologia dos sistemas fiscais pode assentar-se sobre critérios aparenta ou externos (v.g. carga fiscal, natureza dos impostos cobrados) ou sobre critérios internos (como por exemplo fundamentos socio políticos ou socio económicos dos sistemas), de tal forma que o legislador deve ser extremamente cuidadoso, porque o imposto é, o índice e o guardião da liberdade<sup>33</sup>.

Sobre os objetivos de uma reforma tributária, Saldanha Sanches e Taborda da Gama defendem na sua Obra do Direito Fiscal Angolano, que a reforma fiscal deveria também centrar-se na discussão e definição dos limites constitucionais ao crescimento das despesas do Estado e o nível das receitas públicas obtidas, dado o papel limitador do deficit, o nível das despesas efetuadas, na busca de formas de limitação do crescimento incessante do Estado e dos gastos públicos<sup>34</sup>.

E uma das vias para alcançar esta limitação da despesa encontra-se no recurso crescente a tributos comutativos, aqueles que encaram de uma forma integrada uma receita e uma despesa concreta.

A incerteza como valor negativo e perturbador do funcionamento normal da economia é deste modo, considerada como um custo da reforma tributária, a qualquer alteração às regras da propriedade constitui um obstáculo à atividade da indústria (entendendo aqui a indústria no seu amplo significado originário de obra útil ao consumo dos homens) segunda Bentham.

Daqui resulta sem sombra de dúvidas, que qualquer reforma tributária é, por natureza, suscetível de afetar expectativas dos contribuintes, uma vez que ela vai ter como consequência alterações no valor dos ativos já existentes (bens e direitos), cuja aquisição se deu sem qualquer previsão da futura mudança da lei fiscal.<sup>35</sup>

Como remédio para esta situação, de acordo com Brennan e Buchanan, está a proposta do constitucionalismo fiscal, segundo a qual as normas fiscais deveriam ser consideradas, analisadas e discutidas como um conjunto de arranjos quase permanentes,

---

<sup>32</sup> Deodato, Alberto, Manual de Ciência das Finanças, 2ª Edição, Editora Saraiva, Rio de Janeiro, 1971, págs.43-46.

<sup>33</sup> -Theorie Sociologique de l'impôt. Cahiers de Droit Fiscal International. Relatórios Anuais dos Congressos da IFA.

<sup>34</sup> Sanches, J.L. Saldanha /Gama, J.Taborda da, Manual de Direito Fiscal Angolano,1ª Edição, Coimbra Editora, 2010, pág.147.

<sup>35</sup> Ver a este respeito, Goode, in, Intereses creados Y Reforma tributária, HPE, 100 (1986), pág.60.

dentro dos quais as pessoas podem fazer previsões e efetuar as respetivas condutas de adaptação, incluindo as que exigem um longo horizonte de planeamento<sup>36</sup>.

Desta forma seria garantida a estabilidade das leis fiscais, permitindo que o planeamento dos agentes privados se verificasse com um horizonte de total previsibilidade.

Depois desta análise sobre os objetivos de uma reforma tribuária em termos genéricos, vamos no capítulo seguinte, analisar de uma forma particular a reforma tributária angolana, as causas, os objetivos pretendidos e as alterações verificadas nos impostos que tributam o rendimento.

## **PARTE- II**

### **2. A REFORMA TRIBUTÁRIA ANGOLANA**

#### **2.1. JUSTIFICAÇÃO E DETERMINANTES**

O atual sistema tributário Angolano é resultado da nova Constituição de 2010, já que o sistema anterior pecava pela ausência de harmonia entre as diversas tendências, aspirações e necessidades dos vários entes político-constitucionais, embora a atual constituição não estrutura o poder fiscal com discriminação das rendas tributárias, não demarcando com precisão, a limitação desse poder fiscal nem encarnando as garantias individuais que servem de suporte a esse mesmo poder tributário.

O novo código geral tributário publicado em Outubro de 2014, como lei ordinária, passou a ser o elemento consolidador do ideário de um sistema tributário definido.

O antigo sistema tributário era como uma “colcha de retalho, quase um farrapo” que a poucos é dado a compreender, dada a diversidade e extrema dificuldade de sua aplicação, bastante onerosa e burocratizada, que provocava brutal injustiça tributária e, por via da consequência, a sonegação e a corrupção desenfreada. E era obrigação nacional alterar este quadro e ser combatido a todo custo. Era considerado como obsoleto, ineficiente, excessivamente complexo e às vezes baseado em leis que remontam ao tempo colonial.

Portanto, era provável que a reforma tributária fosse iniciada em qualquer caso. Mas contudo, alguns estudos indicam que a crise económica de 2008/2009 e a forte queda nas receitas petrolíferas, foram os grandes impulsionadores da reforma tributária. Aliás, quanto a este aspeto podemos dizer que a história é cíclica. Tal como ontem, hoje Angola vive momentos conturbados na sua economia e o cenário de 2008/2009 volta a

---

<sup>36</sup> - Reparemos como este pensamento, de uma inatacável lógica formal, vem alterar substancialmente o alcance da clássica discussão sobre o princípio da proibição da retroatividade fiscal, deslocando a questão de uma análise formal para uma análise substancial.

repetir-se e mais uma vez o FMI é chamado desempenhar um papel importante na política de diversificação das fontes produtivas Angolanas quando está em curso neste momento uma negociação com o Governo com vista a estabelecer um acordo de crédito contingente com vista a impulsionar a economia do país.

É um sistema tributário que apresenta uma estrutura cedular, com vários impostos sobre rendimentos auferidos por empresas e por indivíduos.

A reforma tributária surge com intuito de modernização do sistema tributário e, bem assim, a sua adaptação e aperfeiçoamento.

O preâmbulo do Decreto Presidencial n.º 155/2010, de 28 de julho, que aprova o Projeto do Executivo para a Reforma Tributária, identifica desde logo as principais causas que estiveram na origem da Reforma. Destacando “a legislação tributária em vigor no país remonta, em muitos casos, ao período anterior à independência nacional. Revelando-se amiúde desajustada da realidade que pretende regular, face às profundas transformações que a diversos níveis, ocorreram em Angola”.

Por outro lado, o Decreto Presidencial ressalta o facto de o país necessitar ser adotado com um moderno sistema tributário, capaz de responder aos objetivos da política tributária e aos desafios do desenvolvimento socioeconómico, visando não apenas a captação de maiores receitas para o Estado, mas também a constituição de um válido e eficaz instrumento nas políticas de atração de investimento, de promoção de emprego e de integração social, mediante o incremento de justa repartição de carga tributária.

Assim sendo, estes foram os objetivos políticos pelas quais o Governo engendrou a Reforma Tributária, que tanto tem sido propalado nos últimos anos no País.

Pela pertinência e atualidade do assunto e tendo em conta que a Reforma Tributária em si só é uma questão complexa que não pode ser analisada apenas, por assim dizer, na perspetiva dos políticos, mas como afeta substancialmente a vida dos cidadãos do país e não só, tem que ser analisada com ampla participação de toda a sociedade. É imprescindível uma análise profunda do que aconteceu antes no país nos últimos anos, do que ocorre ao redor do mundo, e de quais são as perspetivas sociais, económicas e do setor de serviços em geral, para as próximas décadas.

Como se depreende do cenário acima descrito, o objetivo principal da reforma tributária é o aumento das receitas fiscais não petrolíferas pelo alargamento da base tributária, racionalizar incentivos, aumentar o controlo com o pagamento de impostos voluntários e combater a evasão fiscal. Há também um desejo de economia, como descreve o relatório do Centro de Estudos e Investigação Científica da Universidade Católica de Angola (CEIC), isto é, os incentivos fiscais sob forma de taxas mais baixas, isenções temporárias e isenções fiscais são suscetíveis de terem um efeito negligenciável sobre os investimentos.

Isenções fiscais extensivas são suscetíveis de prejudicar a eficiência e eficácia do sistema fiscal e criar espaço para a corrupção e o suborno, aumentando brechas para a sonegação fiscal e distorção da concorrência.

Aderir a regras fiscais claras e inequívocas com poucas exceções provavelmente evitará muitos conflitos desnecessários atualmente e no futuro.

O Fundo Monetário Internacional (FMI) também desempenhou um papel fulcral quando estabeleceu um acordo de crédito contingente (Stand-by) com o governo angolano. Sem um impulsionador principal, o FMI realmente ajudou os participantes principais do governo a manter o ritmo da reforma tributária<sup>37</sup>.

## **2.2. O DESENVOLVIMENTO DA REFORMA TRIBUTÁRIA ANGOLANA**

No âmbito da reforma tributária em curso em Angola, com intuito de modernização do sistema tributário foram aprovados, em 2014, diversos diplomas legais, tanto em simples alterações de pormenor e ligeiras adaptações em certos impostos, como em autênticas reformulações, noutros casos, consoante a necessidade de atualização existente.

As grandes reformulações ocorreram, sobretudo, nos diplomas que regulam a atividade tributária no geral, como é o caso do Código Geral Tributário. Com efeito, ao contrário do que sucedeu em muitos outros diplomas, que foram ajustados, apenas, a pequenas atualizações e ajustamentos, o código geral tributário sofreu uma profunda revisão, com o intuito de o tornar compatível com os princípios constitucionalmente consagrados e, bem assim, com as exigências do atual quadro económico e globalização<sup>38</sup>.

E porque a reforma tributária não ocorreu antes? A resposta que tem sido dada é a de que outras questões tiveram precedência, tais como a reconstrução das infraestruturas do país, o restabelecimento de um processo democrático dentro do sistema multipartidário, a redação da nova Constituição. De acordo com o Centro de Estudos e Investigação Científica da Universidade Católica de Angola, esta sequência de grandes reformas criou vantagem na medida em que a reforma tributária em curso começou sob orientação geral da Constituição.

No entanto, a Constituição não é específica em suas instruções sobre o projeto do sistema fiscal. Ainda assim alguns dos seus princípios gerais sugerem um sistema fiscal progressivo, uma vez que estabelece uma distribuição justa da renda e da riqueza nacional, bem como o dever de contribuir de acordo com a capacidade económica.

A redistribuição através de impostos progressivos e transferências de bem-estar social tem sido fundamental para a redução da desigualdade em países desenvolvidos.

Existem muitos desafios relacionados com a criação de um sistema fiscal progressivo em sociedades altamente desiguais como é a nossa e o governo angolano deve estar ciente disso.

Mas a recente reforma do sistema de impostos sobre propriedades urbanas IPU (imposto predial urbano) e a tributação de locações urbanas são abordagens promissoras para aumentar as receitas através de impostos progressivos.

---

<sup>37</sup> Relatório do Centro de Estudos e Investigação Científica da Universidade Católica de Angola, disponível em [www.Ceic-ucan.org](http://www.Ceic-ucan.org)

<sup>38</sup>Fonte : [www.rffadvogados.pt](http://www.rffadvogados.pt) ( Sociedade de Advogados, RL Rogério Fernandes Ferreira & Associados

Relativamente aos impostos, em concreto, no que à tributação do rendimento diz respeito, as alterações limitaram-se a atualizar o regime de tributação dos rendimentos auferidos por pessoas singulares ou coletivas, sem o desvirtuar. Por sua vez, o legislador tentou compatibilizar os diversos diplomas relativos à tributação dos rendimentos existentes (O Código do Imposto Industrial, o Código sobre o rendimento do Trabalho e o Código sobre Aplicação de Capitais), clarificando quais os rendimentos e os sujeitos passivos sujeitos a cada um dos referidos impostos.

A reforma legal é vista como vital com uma série de prioridades específicas tanto em relação aos códigos fiscais gerais assim como para a legislação de impostos específicos.

A reforma legal tem também como alvo a tributação internacional. Aqui o objetivo de curto prazo é a criação de uma equipa especializada da AGT (Administração Geral Tributária) para negociar acordos de dupla tributação com países com os quais Angola goza de um elevado grau de integração económica. De forma ambiciosa, o Governo visa a adoção plena de uma união aduaneira única dentro da SADC.

Ainda de acordo com o relatório do CEIC, as reformas legais também têm como objetivo abordar as inúmeras taxas, licenças e encargos que afetam negativamente as vidas dos cidadãos comuns e empresas. O decreto de reforma da reforma tributária observa que tais taxas e encargos somam -se à burocracia excessiva e representam um grande obstáculo para a formalização de micro e pequenas empresas.

A experiência mostra que uma estrutura de taxas complicada e não transparente pode ser utilizada para justificar o suborno para suavizar os procedimentos oficiais.

Alguns observadores argumentam que, mesmo extensas regulamentações do setor público e taxas complicadas e sistemas de licença são o resultado de uma estratégia deliberada por funcionários da alta administração fiscal, para facilitar a corrupção. A racionalização e simplificação dessas estruturas de taxas é, portanto, uma mudança muito bem-vinda. Daí falar-se dos objetivos conflitantes nesta reforma, ou seja, de um lado o Estado quer aumentar as receitas não petrolíferas, de outro lado coloca-se questão de excesso do défice fiscal em relação ao PIB.

### **2.3. OS OBJETIVOS CONFLITUANTES**

Na abordagem a uma tão importante reforma do sistema tributário Angolano, impõe-se uma nota relativamente aos objetivos que esta persegue. Se de um lado fala-se dos objetivos meramente tributários, de outro, podemos encontrar nesta reforma outros objetivos, como é o da reestruturação do défice orçamental. Ou seja, o País, segundo os dados do relatório anual sobre a evolução da economia angolana de 2012 elaborado pelo Centro de Estudos e Investigação Científica da Universidade Católica de Angola, precisa reduzir substancialmente o seu deficit fiscal não petrolífero, estimado em até aquele ano no valor de 23, 2 por cento do PIB, de modo que aumentar a receita é evidentemente um os objetivos da reforma. No Orçamento de Estado de 2014 estima-se que as receitas fiscais não petrolíferas aumentaram de 7,5 por cento em 2012 para 34%

do PIB. Pelos padrões internacionais este número é um aumento significativo. E a reforma tributária não deve negligenciar este pressuposto.

Um objetivo possivelmente conflituante de acordo com relatório que vimos citando, é o desejo de projetar o sistema fiscal não petrolífero de uma forma que proporcione incentivos aos investimentos em certos setores da economia não relacionados ao petróleo.

Isto poderá implicar redução de receitas fiscais, pelo menos no curto prazo. Alias, já começou a verificar-se desde o ano de 2015 com grave crise económica e financeira que o país está submetido, com pequenas e médias empresas a fecharem as portas. Equilibrar estes dois objetivos é um grande desafio para o governo.

Um dos argumentos para apoiar a oferta de incentivos é que um regime fiscal favorável atrairá mais investimento direto estrangeiro e, por tanto, contribuir para a diversificação de fontes de produção, que atualmente tanto se fala com a crise a fundar tudo.

Embora não seja incomum que os países usem o sistema fiscal para tentar atrair investimentos. Pesquisas mostram que os incentivos fiscais sob forma de taxas mais baixas, isenções temporárias<sup>39</sup> e isenções fiscais, só têm impactos insignificantes sobre as decisões de investimento em potencial. Os outros fatores como potenciais de mercado, infraestruturas (estradas, pontes, água e eletricidade) burocracia, a estabilidade política e previsibilidade a longo prazo são mais importantes para os investidores. De acordo com o relatório da UCAN, em Angola esses outros fatores parecem esmagadores<sup>40</sup>.

De acordo com a Economist Intelligence Unit, o sistema fiscal angolano apresenta apenas um risco moderado para a realização de negócios. A taxa de Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (aqui designado Imposto Industrial) agora a 30% que iremos analisar mais afrente, é ligeiramente maior do que os parceiros da SADC (Comunidade dos países da África Austral) embora amplamente em linha com taxas de internacionais. Além disso, o regime tributário não discrimina empresas estrangeiras.

Ainda de acordo com aquela publicação, ” os principais desafios para os investidores estão relacionados com a burocracia, incluindo procedimentos complexos e regulamentos para o registo de empresas e pagamentos de impostos – com a corrupção como ameaça constante”, o que não deixa de ser verdade, embora, reconhece-se que a nova Administração Tributária tem feito um grande esforço para combater este flagelo no meio de funcionários com pesadas medidas sancionatórias para os implicados. E já

---

<sup>39</sup> Isenções fiscais temporárias, são isenções de tempo limitado sobre o rendimento das pessoas coletivas, são consideradas como uma forma particular mal concebida de incentivo ao investimento e que representam riscos consideráveis para o sistema tributário em geral. São suscetíveis de abuso, enfraquecem a receita tributária através de fornecimento às empresas de um forte incentivo para utilização de transferência de preços e esquemas financeiros para desdobrar os lucros tributáveis para as empresas com isenção fiscal temporário.

<sup>40</sup> De acordo com um levantamento do Banco Mundial Doing Business, Angola ocupa o 172.º lugar entre 183 países e, recentemente caiu de Ranking.

há resultados satisfatórios nesta matéria no seio dos funcionários da Administração Tributária no país.

A obtenção de licenças e autorizações para a realização de atividades económicas continua a ser um procedimento difícil e caro.

Segundo o relatório da Universidade Católica de Angola de 2012<sup>41</sup>, “não importa os quão inteligentes sejam as disposições legais criadas para lidar com esses riscos, a experiencia sugere que as empresas vão superar os governos e encontrar maneiras de evitá-las. Até mesmo as Administrações tributárias mais desenvolvidas têm dificuldades em lidar com este tipo de evasão fiscal. Além disso, através de oferta de isenções fiscais, o governo até certo ponto sinaliza a sua própria falta de confiança na questão fiscal”.

Portanto, conclui o relatório, oferecer uma isenção fiscal temporária pode sinalizar uma Administração fiscal corrupta ou ineficiente. Daí a abordagem destes problemas no âmbito da reforma tributária em curso.

Geralmente, um regime fiscal amigável para o investidor não é caracterizado por incentivos fiscais generosos, mas sim por regras claras e inequívocas, com poucas exceções, estabilidade de longo prazo e previsibilidade para os investidores. E, por ultimo, igualdade de tratamento entre todas as empresas, sem exceção. Angola ainda está a alguma distância dessas ideias, não obstante o passo que já se deu com a reforma tributária cuja legislação ficou praticamente toda aprovada em 2014.

Uma pesquisa levada pela a CEIC (Centro de estudos e Investigação Científica da UCAN e CMI ( Chr. Michelsen Institute) no ano de 2012 quando a reforma tributária dava os primeiros passos já alertava para o seguinte cenário:

1.º. Havia muitos argumentos e favor de desenvolvimento do sistema fiscal nacional para Angola rica em recursos naturais. Um sistema fiscal eficaz é fundamental para o desenvolvimento sustentável, pois tanto pode mobilizar a base tributária domestica como mecanismo chave para escapar da dependência de um recurso único, como reforçar a legitimidade do governo por meio da promoção de responsabilidade do governo em relação aos cidadãos e empresas contribuintes.

Um ponto fraco até agora do processo de reforma tributária é ela ser baseada nas necessidades de economia urbana. Poucas iniciativas enfrentam os desafios da integração dos setores não urbanos da economia.

2.º A forma como a receita domestica é aumentada pode influenciar significativamente o crescimento económico e a consolidação democrática. Em particular, um dividendo de governança substancial pode ser conquistado a partir da mobilização de recursos financeiros internos dos cidadãos e das empresas através do sistema fiscal. Um circulo virtuoso pode ser criado, no qual a geração de receitas leva a prestação de serviços melhores, o que aumenta a disposição dos cidadãos para pagar os seus impostos. Assim, a tributação e construção de um Estado ficam ligadas.

---

<sup>41</sup> Fonte: [www.ceic-ucan.org](http://www.ceic-ucan.org) (Análise do Processo de Reforma Fiscal em Angola, Julho de 2012, Volume n.º 2).

A dimensão da construção do Estado da reforma do sistema Tributário Angolano não é explicitamente declarada como um objetivo global. No entanto, a ênfase atualmente e explicitamente em voga na diversificação das fontes de produção e concomitantemente, das fontes de receita pública e da economia tem dimensões de construção do estado. Até que ponto isso se desenvolverá o futuro irá responder.

A reforma tributária angolana tem forte apoio político. A cobrança das receitas fiscais não petrolíferas aumentou substancialmente. No entanto, a crise económica e financeira está a repercutir-se gravemente na vida das pequenas e médias empresas e muitas delas a fecharem as portas, o que só por si já representa uma redução natural das receitas. Vejamos de seguida, as principais alterações verificadas em sede dos impostos Industrial, Rendimento do Trabalho, Aplicação de Capitais e do Imposto predial urbano, que são na classificação angolana os que tributam o rendimento das pessoas coletivas e singulares.

Neste capítulo, faremos uma análise das principais alterações verificadas em cada um dos impostos em causa, partindo sempre do pressuposto de que a tributação do rendimento varia de país para país, mas que nas últimas décadas assistimos a um fenómeno irreversível de globalização, com uma maior abertura das economias e um incremento na circulação de pessoas e bens e capitais. É o denominado “fenómeno de livre circulação” que veio alargar o espaço de planeamento fiscal das pessoas e das empresas na sua busca por uma melhor otimização fiscal.

Neste contexto, a nenhum país é permitido definir a sua política fiscal sem atender às políticas dos outros países. A concorrência fiscal tornou-se, assim, uma preocupação dos diferentes países e um fator a ter em consideração quando se pretende fazer uma reforma do sistema tributário. É com base a estes fatores que a reforma tributária angolana introduziu algumas alterações significativas na tributação dos impostos de rendimento que a seguir veremos.

## **PARTE- III**

### **3. AS PRINCIPAIS ALTERAÇÕES VERIFICADAS EM IMPOSTOS DE RENDIMENTO.**

#### **3.1. A TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS COLETIVAS**

##### **3.1.1.A REFORMA DO IMPOSTO INDUSTRIAL**

O Legislador Angolano avançou com uma noção mais ampla de sujeito passivo do Imposto Industrial onde as pessoas singulares ou coletivas, nacionais ou estrangeiras, que exerçam em Angola atividade de natureza comercial ou industrial.

No que se refere a impostos sobre o rendimento, enquanto em alguns sistemas fiscais de países como Portugal, eles são aplicados basicamente de acordo com a natureza do contribuinte, se pessoa singular ou coletiva. Já o sistema tributário angolano resultante da reforma encontra-se constituído de forma que cada diferente natureza de rendimento, seja aplicado um imposto próprio para o mesmo. No entanto, existem rendimentos em que apenas poderão ser adquiridos por pessoas coletivas, como os resultados do exercício, e outros que só poderão ser auferidos por pessoas singulares, os rendimentos de trabalho, e assim de forma indireta acaba por surgir a aplicação de um imposto com natureza do contribuinte.

Para Saldanha Sanches,<sup>42</sup> em Angola, a dicotomia pessoas singulares/ pessoas coletivas não é levada até às últimas consequências, tendo em conta do que resulta do artigo 2.º do CII (Código do Imposto Industrial), isto porque as pessoas singulares que exerçam atividades comerciais ou industriais encontram-se sujeitas a Imposto industrial, daí que tratar-se de uma mera dicotomia material.

Com a Reforma tributária o Imposto Industrial angolano ficou estruturado em função das empresas. Para este Imposto Industrial o legislador prevê atualmente a existência de dois grupos de sujeitos passivos A e B. É eliminado o grupo C.

Antes da reforma o imposto era dividido em três categorias A, B, e C. Subjacente a esta tripartição, originariamente presente na antiga Contribuição Industrial Portuguesa, estava a distinção entre as grandes, médias e pequenas empresas, sua contabilidade dificilmente revelaria claramente os resultados, pelo que se justificaria o recurso a elementos acessórios, como é o caso do grupo B, e, finalmente, as pequenas empresas, por não terem contabilidade, ou terem-na em termos rudimentares, deveriam ser tributadas segundo os rendimentos que poderiam ter obtido em condições normais, no caso, o grupo C<sup>43</sup>. Nos termos do artigo 5.º, n.º 3 antigo Código de Imposto Industrial, ora alterado, os contribuintes do grupo C, que incluía apenas as pessoas singulares, eram tributadas pelos lucros que normalmente podiam ter obtido. No entanto, tal como na Contribuição Industrial Portuguesa daquela época, o legislador angolano impunha também um conjunto de condições para a tributação neste grupo, ou seja, que o contribuinte trabalhe sozinho ou auxiliado por familiares ou estranhos em número não superior a três, e que não disponha de escrita ou a tenha tão rudimentar que não permita verificar o seu movimento comercial ou industrial, referia o artigo 9.º do CII (Código do Imposto Industrial) alterado.

A matéria coletável destes contribuintes era a constante de tabela aprovada pelo Ministério das Finanças, nos termos do artigo 63.º, do referido Código.

De acordo com o artigo 6.º daquele diploma legislativo, a tributação do grupo B era feita pelos lucros que presumivelmente os contribuintes obtiveram, desempenhando este grupo, uma função residual, já que nele eram tributados todos os contribuintes não abrangidos nos restantes grupos. Assume particular relevância a Tabela de Lucros Mínimos, na tributação destes sujeitos, como referem os artigos 76.º e 77.º do Código do Imposto Industrial.

---

<sup>42</sup> Sanches, J.L. Saldanha, Manual de Direito Fiscal Angolano, 1ª Edição, Coimbra Editora, 2010, pág.294.

<sup>43</sup> Idem

A grande maioria dos contribuintes do Imposto Industrial era tributada no grupo A, isto, em razão do seu capital ou de volume de negócios. Na prática, as empresas eram tributadas no grupo A, e é em função deste grupo que o imposto está pensado mesmo com a reforma em curso para aquele imposto.

Esta filosofia continuou no imposto industrial angolano até há bem pouco tempo mesmo tendo funcionado com alguns desvios. Ora vejamos o que a nova legislação trás ex novum sobre a matéria.

A atualização do Código do Imposto Industrial vem alargar a base tributária deste imposto, bem como <sup>44</sup>dar mais clareza em matérias onde existia incerteza e onde frequentemente os contribuintes e a Administração Tributária tinham formas de tratamento discordantes.

O legislador prevê agora que o imposto passe a incidir sobre atividades reguladas pelo Instituto de Supervisão de Jogos e pelo Banco Nacional de Angola, bem como sobre a mera gestão de carteiras de imóveis.

Passam também a estar sujeitas a imposto, as entidades sem personalidade jurídica com sede ou direção efetiva em território angolano, cujos rendimentos não sejam diretamente tributáveis em heranças jacentes, as associações e as sociedades civis sem personalidade jurídica.

São eliminadas as isenções subjetivas, como as que eram concedidas (às cooperativas, associações, atividades agrícolas, novas indústrias, etc.) mas prevê-se que as isenções já existentes se mantenham nos termos da lei ao abrigo da qual foram concedidas, desde que celebrados por acordo com o Estado ou qualquer entidade pública dotada desse poder.

Os critérios para que o contribuinte passe a ser obrigatoriamente abrangido pelo grupo A são alterados, passando a incluir entidades que tenham capital social igual ou superior a AKZ. 2.000.000.00 ou proveitos anuais ou superiores a AKZ.5000.000.00.

Passam a estar abrangidas as associações, fundações e cooperativas cuja atividade gere proveitos adicionais às dotações e subsídios recebidos dos seus associados, cooperantes ou mecenas.

Ao grupo B clarifica-se o conceito de acto isolado, definindo-se que deve ser considerado como tal, qualquer atividade comercial ou industrial que, de forma contínua ou interpolada, não tenha duração superior a 180 dias durante um exercício fiscal.

### **3.2. AS TAXAS DO IMPOSTO INDUSTRIAL**

Uma das principais medidas anunciadas desta reforma do Imposto Industrial e que foi bem-recebida pela alguma parte da sociedade consiste precisamente na redução da taxa

---

<sup>44</sup> Fonte: PWC, Reforma Fiscal Angolana, 2015.

do imposto de 35% anterior para 30%, tendo sido esta a diminuição aplicada no período de tributação de 2014.

A taxa do Imposto Industrial poderá ser ainda reduzida, no âmbito de projetos de investimento privado devidamente licenciados ou em função de legislação especial aprovada para efeito.

No entanto, a questão fulcral que se coloca perante a redução da taxa do imposto industrial é a seguinte: será a taxa um fator determinante de competitividade fiscal no âmbito de atração de investimento empresarial que nesta fase Angola tanto almeja tendo em conta a crise económica e financeira que assola o país?

A doutrina, segundo André Ventura<sup>45</sup> tem procurado responder esta questão com ilações e deduções de carácter teórico. Os exemplos conhecidos de alguns países na Europa como a Bulgária e o Chipre com taxas de 10% em sede do IRC não têm sido capazes de atrair níveis satisfatórios de investimento privado nos seus respetivos países.

O autor defende que o valor da taxa que incidirá sobre o lucro tributável das empresas é, naturalmente, um fator a ter em conta pelos investidores. No entanto, não é o único, nem o mais importante. Estudos recentes, levados a cabo em Espanha e Reino Unido, apontam a morosidade da justiça, a burocracia institucional, a complexidade das obrigações fiscais declarativas, a estabilidade e a confiança nas relações de empresas-administração fiscal e os níveis de corrupção existentes como factores tão ou mais importantes quando chega o momento de decidir onde investir.

Não se nega a taxa atrativa de investimento. O que defendemos é que tal como notam Abel Costa e Carmo Fernandes<sup>46</sup>, uma reforma consistente da justiça fiscal como objetivo da desburocratização e redução da litigiosidade seria um elemento muito catalisador de confiança do que propriamente a taxa do Imposto industrial.

A nosso ver, a maioria das empresas a operar em Angola e tendo em conta a cultura empresarial enraizada com tendência em pagar menos impostos ou quase nenhuns, será mais importante uma redução da taxa nominal ou efectiva em sede do Imposto Industrial.

Ainda no âmbito da reforma do imposto industrial, esclarece-se que os prejuízos fiscais obtidos em exercícios nos quais o contribuinte beneficiou de isenção ou redução de taxa não podem ser deduzidos ao lucro tributável obtido em exercícios posteriores ao fim da isenção.

Com relação aos lucros levados a reservas de reinvestimento, que sejam reinvestidos nos três exercícios seguintes, em instalações ou equipamentos novos, poderão ser deduzidos até metade do seu valor à matéria coletável, nos três anos seguintes à conclusão do investimento, independentemente da sua origem. Esta dedução está dependente de despacho favorável do Presidente do Conselho de Administração da AGT (Administração Geral Tributária) mediante requerimento por parte do sujeito passivo.

---

47- Ventura, André, Lições de Direito Fiscal, 1ª Edição, Chiado Editora, 2014, Pág.138

46 Costa, Abel/Carmo, Fernandes, A tributação dos rendimentos empresariais em Portugal, Leya Editora, 2013, Págs. 34-47.

### **3.3. OS PROVEITOS OU GANHOS, CUSTOS DEDUTÍVEIS E CUSTOS NÃO DEDUTÍVEIS**

O legislador angolano passa a considerar como proveitos ou ganhos dedutíveis as seguintes realidades contabilísticas:

1-Perdoês de dívida;

2-Variações patrimoniais positivas, à exceção das que decorram de entradas de capital ou coberturas de prejuízos efetuadas pelos sócios;

Quanto aos custos dedutíveis fiscalmente consideram-se os gastos suportados com assistência social<sup>47</sup> onde se inclui a assistência médica, creches, cantinas, bibliotecas e escolas, quando se destinem a todos os trabalhadores da empresa de forma indiscriminada.

São considerados custos não dedutíveis para efeitos fiscais as seguintes realidades contabilísticas:

1-Os juros de empréstimos dos sócios e de prestações suplementares;

2-As despesas confidenciais<sup>48</sup>, indevidamente documentadas ou cuja natureza não seja comprovável ou identificável;

3-O imposto industrial, o imposto predial urbano, o imposto sobre o rendimento de trabalho, o imposto sobre aplicação de capitais e as contribuições para a segurança social na parte que constitua encargo do trabalhador;

4-As multas e todos os encargos pela prática de infrações de qualquer natureza;

5-Os custos de conservação e reparação de imóveis relevados como custo para efeitos de imposto predial urbano.

Nos termos do disposto no artigo 17.º, n.º 2 do Código do Imposto Industrial, os custos indevidamente documentados, não documentados ou incorridos com despesas confidenciais são tributados automaticamente à taxa<sup>49</sup> de 2%, 4% e 30%, respetivamente, sendo a proveito na esfera dos sujeitos passivos isentos ou não sujeitos a imposto industrial.

---

<sup>47</sup> Deve reconhecer-se algum mérito neste regime, pela primeira vez o legislador tem em conta a dimensão social da fiscalidade e não como uma questão de números, de variação da receita, da despesa, e da respetiva conjugação. Hoje em dia as políticas fiscais quando bem executadas, conduzem a resultados sociais diferenciados, dependendo da natureza e dos objetivos das mesmas.

<sup>48</sup> O legislador define as despesas confidenciais, como sendo aquelas em que não existe documentação válida de suporte de despesa nos termos da lei, e em que a natureza, função ou origem, não são materialmente comprováveis.

<sup>49</sup> Para o efeito, cumpre-nos anotar que o legislador prevê a entrada em vigor das taxas de tributação autónoma só a partir de Janeiro de 2017.

A dedutibilidade dos donativos é remetida para a nova Lei do Mecenato. Caso não sejam respeitadas as regras aí estabelecidas, o respetivo custo não será dedutível e ficará ainda sujeito a tributação autónoma à taxa de 15%. Se apuramento dos custos relativos a juros de empréstimos não for possível por práticas contabilísticas imputáveis ao sujeito passivo, presume-se um comportamento doloso passível da correspondente sanção que se traduz no pagamento de multa, nos termos da Código Geral tributário.

Ainda quanto à tributação dos rendimentos empresariais em sede do Imposto Industrial, deixam de estar incluídas na lista de provisões aceites as que visem a constituição de reserva técnica necessária à cobertura de encargos das entidades patronais, que não transfiram para outrem as responsabilidades emergentes de acidentes de trabalho e profissionais.

As provisões para créditos de cobrança duvidosa passam a ser calculadas tendo em conta a antiguidade dos créditos.

Na mesma senda, os créditos incobráveis só podem ser considerados como custos ou perdas do exercício na medida em que os processos de execução, falência ou insolvência, estejam devidamente documentados através de certidão pública.

É de suma importância a clarificação que o legislador faz dos conceitos relativos a amortizações de bens do ativo imobilizado corpóreo e incorpóreo, nomeadamente ativos amortizáveis, regras de valorimetria e métodos de cálculo aceites. No entanto, de acordo com o legislador, o método aceite é o das quotas constantes e que qualquer outro método tem que ser aprovado pelo Conselho da Administração Geral Tributária.

E no caso das fusões, cisões e trespases, a reforma veio que o método e período de amortização utilizado devem continuar a ser amortizados pelos mesmos métodos e períodos até aí praticados.

Passa estar previsto um regime intensivo de laboração, o qual permite que amortização calculada de acordo com o método utilizado seja majorada em 25%, no caso de laboração de dois turnos, e 50%, no caso de laboração contínua.

No caso de imóveis adquiridos sem indicação expressa do valor do terreno, o valor a tributar a este para efeitos fiscais o legislador fixa em 20% do valor global, por oposição aos 25% que antes eram considerados.

Também passa estar expressamente previsto que as entidades locatárias passam amortizar os ativos, que sejam passíveis de serem amortizados, quando adquiridos através de contratos de locação financeira.

Os ativos amortizáveis cujo custo individualmente considerado, não exceda AKZ. 30.000.00 (trezentos mil kwanzas), podem ser totalmente amortizados no exercício em que entram em funcionamento ou utilização, exceto os que façam parte integrante de um conjunto de bens e elementos de devam ser amortizados como um todo e não sejam suscetíveis de avaliação e utilização individualizada.

É fixado o prazo de 45 dias para a resposta da Repartição Fiscal sobre a autorização para amortização extraordinária do imobilizado, findo o qual, na ausência de resposta, esta se presume deferida.

Quanto às amortizações incorpóreas, é de salientar que, caso o período de utilidade esperada não seja determinável, o ativo deve ser amortizado durante um período de cinco anos, à exceção dos programas informáticos, que devem ser amortizados durante um período de três anos.

No caso das viaturas ligeiras de passageiros ou mistos, é fixado um limite para a dedutibilidade das amortizações do exercício, exceto no caso de viaturas afetas à exploração de serviços públicos de transporte ou que se destinem a se alugadas no exercício normal da empresa. Da mesma forma, não são aceites as amortizações de barcos de recreio, aviões e helicópteros, nem quaisquer encargos com estes relacionados, exceto se estiverem afetos à exploração de serviço de transporte ou se destinem a ser alugados no exercício normal da empresa.

Está ainda estipulado que as amortizações que não sejam consideradas como custos ou perdas para efeitos fiscais num exercício, por exemplo a amortização máxima permitida, poderão ser consideradas como custos ou perdas do exercício seguinte, quando aceites nos termos do Código do Imposto Industrial e desde que se efetue a adequada regularização contabilística.

A lei prevê também a publicação de mapas oficiais de reintegrações e amortizações pelo Ministério das Finanças, os quais deverão ser entregues em formato informático, caso solicitados pela Administração Geral Tributária ou pela Repartição Fiscal.

### **3.4. DEDUÇÕES À MATÉRIA COLETÁVEL**

Também no âmbito do regime das deduções à matéria coletável passam-se grandes alterações importantes, desde logo, os proveitos sujeitos a Imposto Predial Urbano (IPU) ou Imposto sobre Aplicação de Capitais:

1-Deixam de ser dedutíveis os dividendos e juros de títulos nacionais em que tenham sido aplicadas reservas técnicas das sociedades de seguros.

2-É abolido o mecanismo da dupla tributação económica de lucros recebidos de participadas, não sendo, porém, claro se a revogação é intencional.

O cerne da alteração do regime da dedução à matéria coletável centra-se, no entanto, noutra área, que é da dedutibilidade dos prejuízos fiscais.

Tal como se verifica com a reforma do IRC em Portugal, aqui podemos encontrar identidade de princípios, ou seja, com a entrada em vigor da reforma do imposto industrial, a dedução de prejuízos fiscais poderá ser feita independentemente da identidade da atividade ao abrigo da qual foram gerados. Para André Ventura<sup>50</sup>, fica claramente em causa o clássico princípio da identidade, um dos critérios legais e jurisprudenciais determinantes no âmbito da operacionalização do mecanismo de dedução de prejuízo fiscais. Ora, parece afastada aqui, a continuidade material ou

---

<sup>50</sup> Ventura, André, citação da obra citada, pág.143.

funcional da atividade exercida, com entrada em vigor da reforma do CII (Código do Imposto Industrial).

Ainda de acordo com o autor, privilegiou-se, aqui, o critério da titularidade do capital em detrimento do princípio de identidade funcional<sup>51</sup> o que é, criticável. Embora se compreenda a intenção do legislador em flexibilizar um pouco os cenários de dedução dos prejuízos fiscais quando sejam suportados pelos mesmos titulares, não se consegue vislumbrar motivo para que esta dedução passe a ser completamente alheia ao tipo de atividade exercida pelas empresas.

E justifica a sua tese com o argumento de que ao eliminar completamente o princípio de identidade funcional nesta sede, o regime permitirá deduções de prejuízos materialmente muito diferenciados da atividade exercidas pelas empresas respetivas empresas o que, para além de se apresentar como cenário pouco consistente tributário e parece introduzir um conceito estranho de utilização e manipulação de prejuízos fiscais.

### **3.5.AS OBRIGAÇÕES DECLARATIVAS**

Os artigos 51.º e 58.º do Código do Imposto Industrial, evidenciam com clareza quais as obrigações declarativas que impendem aos sujeitos passivos do imposto industrial nos grupos A e B.

No que concerne aos contribuintes do grupo A, é simplificada a lista de documentos a entregar conjuntamente com o Modelo 1, passando a exigir-se apenas os seguintes:

- 1-Demonstração de resultados;
- 2-Balanço;
- 3-Balancete do Razão e Balancete Analítico e depois dos lançamentos de retificação ou regularização e de apuramento dos resultados do exercício, bem como respetivos anexos;
- 4-Relatório Técnico elaborado pelo contabilista.

No entanto, como a boa prática contabilística orienta, é mantida a obrigatoriedade de ter disponível nas instalações do sujeito passivo do imposto industrial (contribuinte), bem como sempre que a Administração Tributária o solicite, os documentos e peças contabilísticas genericamente já exigidos.

Para além destes elementos é exigível ainda aos contribuintes integrados no grupo A que sejam sociedades e que estejam obrigadas à apresentação de contas auditadas deverão, juntamente com Modelo 1, entregar o relatório elaborado pelos auditores.

---

<sup>51</sup> Este princípio está relacionado com o princípio d Capacidade contributiva no seu sentido positivo, ou seja, no sentido em que o legislador está obrigado a atribuir uma carga tributária maior para quem tem maior possibilidade de contribuir com as despesas públicas.

Aos contribuintes do grupo B que possuam contabilidade organizada passam com a reforma do imposto industrial, passam a estar adstritos às mesmas obrigações declarativas dos contribuintes do grupo A, devendo para efeito, apresentar anualmente, no mês de Abril, declaração Modelo 1, bem como Demonstração de Resultados, Balanço, Balancete Geral Analítico, antes e depois dos lançamentos de retificação ou regularização e de apuramento dos resultados do exercício e respectivos anexos e Relatório Técnico elaborado pelo contabilista.

Os contribuintes do grupo B que não possuam contabilidade organizada passam a ter de apresentar anualmente, no mês de Abril, para além da declaração Modelo 2, uma Demonstração de Resultados e Inventário, devidamente assinados por contabilista.

A grande novidade em tudo isto, é que as declarações podem ser submetidas através de meios eletrónicos, cujos termos está por se regulamentar.

Estabelece-se ainda que, não são permitidas quaisquer deduções à coleta para estes contribuintes.

É uma preposição para a qual não entendemos e discordamo-la por completo, na medida em que nos parece aqui haver um certo favorecimento a uma certa categoria de contribuintes em detrimento de outros. O que coloca em causa, do nosso ponto de vista, o princípio Constitucional de igualdade de tratamento entre os cidadãos.

### **3.6. O REGIME DAS FUSÕES E CISOES DE SOCIEDADES COM NEUTRALIDADE FISCAL**

Ainda no âmbito da reforma do Imposto Industrial foi criado um regime de neutralidade fiscal, aplicável a operações de fusão ou cisão por incorporação.

Assim, nos termos do artigo 65.º do Código do Imposto Industrial, as condições impostas para aplicação de neutralidade fiscal são as seguintes:

1-Estarmos perante sociedades sujeitas a imposto industrial e classificadas como grandes contribuintes;

2-Os elementos patrimoniais objeto de transferência devem ser registados na contabilidade da sociedade beneficiária, ou da nova sociedade, pelos mesmos valores que tinham na contabilidade das sociedades fundidas ou cindidas;

3-Os valores relativos a elementos patrimoniais transferidos devem respeitar as disposições da legislação de carácter fiscal;

4-As amortizações e Reintegrações dos ativos transferidos devem manter o regime que vinha a ser seguido nas sociedades fundidas ou cindidas;

5- As provisões que foram transferidas devem ter para efeitos fiscais o mesmo tratamento que era aplicado nas sociedades fundidas ou cindidas.

O Código prevê no âmbito da fusão a transmissão de prejuízos fiscais das sociedades fundidas ou cindidas, caso a sociedade, apresente lucros tributáveis nos exercícios posteriores aos que os mesmos se reportam.

E para terminarmos análise da reforma do imposto industrial não poderíamos deixar de falar sobre a liquidação provisória, o pagamento por conta e o regime de tributação de serviços ocasionais prestados por não residentes.

Com relação a estes aspetos, o pagamento por conta do imposto devido a final passa a ser feito no termo dos meses de Agosto para o grupo A e mês de Julho para os contribuintes do grupo B, por autoliquidação.

As regras de cálculo ficam alteradas e passam a ter por base o valor das vendas efetuadas nos primeiros seis meses do exercício, através da aplicação da taxa de 2% sobre esse valor. No entanto, estas regras não são aplicáveis a prestação de serviços.

Para a Prestação de Serviços, por seu turno, fica criado um regime pelo qual são tributadas, por retenção na fonte de 6.5%, realizados por contribuintes com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em Angola.

A retenção na fonte é da responsabilidade da entidade pagadora dos serviços e é provisória, sendo deduzida posteriormente à coleta final do prestador.

As pessoas coletivas sem sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em Angola que, de forma esporádica, exerçam atividades de prestação de serviços em território angolano ou prestem serviços a entidades com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em Angola, são tributadas, por retenção na fonte, a uma taxa de 6.5%.

Estas foram de um modo geral, as principais alterações verificadas no Imposto Industrial no âmbito da reforma fiscal.

Desta forma, torna-se imperioso concluir que alguns aspetos apresentados por esta reforma em imposto industrial são francamente positivos, na medida em que desenvolvem um esforço no sentido da redução da carga tributária com a baixa da taxa do imposto de 35% para 30%, de simplificação e pela primeira em Angola, o legislador prever a dedução das despesas sociais em um imposto, como é o caso, do imposto industrial.

O que deverá ser questionado, prende-se em saber se esta reforma do II (Imposto Industrial) é uma reforma para pequenas e médias empresas? Sabendo que em larga medida, estas constituem o tecido empresarial do país! Ou seja, será que a reforma em curso beneficia as pequenas e médias empresas?

Tendo em conta o défice de falta de debate público que antecedeu a reforma tributária no país, muitos autores sociais defendem que a resposta a questão é negativa. Porque a taxa do Imposto Industrial continua muito alta se comparada com a taxa praticada nos países da região da SADC e não foi discutida com todas as associações empresariais do país, com exceção da AIA (Associação Industrial de Angola), as outras não foram tidas nem achadas.

Por um lado, penso que, o sentido da reforma parecia o de não beneficiar os pequenos contribuintes principalmente os enquadrados no grupo B ao não serem permitidas quaisquer deduções à coleta para esta categoria ou grupo.

Ora, juntando aos dois aspetos acima mencionados, pode-se concluir pelo sentido favorável da reforma do Imposto industrial.

No entanto, esta dimensão não deve nos deixar fazer algumas menções muito importantes que deixaram de ser feitas no sistema tribuário Angolana, como é o caso da litigiosidade tributária.

Quanto esta questão estamos plenamente de acordo com o André Ventura quando afirma que “apenas conseguirá investimento estável e duradouro se gerar confiança nos operadores económicos”. Pretende-se essencialmente o funcionamento e as principais características da legislação fiscal, administrativa e criminal, com a celeridade e imparcialidade do sistema de justiça.

Penso que um dos aspetos muito importantes na tributação do rendimento empresarial que Angola deve ter em atenção é o regime de transparência fiscal. Segundo a doutrina vigente, o regime de transparência fiscal foi criado para solucionar o problema da tributação de determinados tipos de sociedades, para as quais o regime geral de tributação seria desadequado ou ineficiente<sup>52</sup>. Dadas as características específicas deste tipo de sociedades, assumindo a prestação de serviço um carácter fundamental e com manifesta relevância económica, estando por consequência a figura do membro ou sócio indissolúvelmente ligada à sociedade ou a grupo a que pertence, pretende-se com este regime fazer coincidir fiscalmente as figuras de sócio e sociedade, sujeitando o sujeito passivo a um só nível de tributação. Como consequência, o <sup>53</sup>rendimento ou lucro da sociedade passa a ser tributado unicamente a nível do sócio ou membro, ignorando-se para efeitos a estrutura societária ou do grupo subjacente.

O combate à corrupção e a evasão fiscal, como defendemos ao longo do texto, revela-se crucial, isto porque como defendem as Instituições Internacionais, tais como o Fundo Monetário, o Banco Mundial e a União Europeia, têm um impacto extremamente negativo no índice de confiança dos cidadãos, provocando um efeito “fuga dos investidores e outros operadores económicos”<sup>54</sup>. Este é um aspeto que de merecer atenção especial por parte do legislador.

Contudo, podemos que o fim principal do Imposto Industrial é a tributação da empresa como cédula da atividade económica, segundo palavras de Saldanha Sanches, a partir de uma certa dimensão, exige a personalidade coletiva e a forma societária. Isto não impede, porém, que pessoas singulares desempenhem uma atividade empresarial pelo seu rendimento pessoal. Em todo o caso, sempre será de notar que a tributação de pessoas singulares no âmbito de um imposto pensado para as pessoas coletivas não pode deixar de ser problemática. Isto porque o imposto sobre o rendimento de trabalho (IRT) é parcialmente progressivo, o mesmo não sucedendo com o imposto industrial. E o

---

<sup>52</sup> Entre os teóricos desta doutrina está a Professora Glória Teixeira, vide Manual de Direito Fiscal, 3ª Edição, Almedina, 2015, pá.84-85.

<sup>53</sup> idem

<sup>54</sup> Ventura, André, Lições de Direito Fiscal, 1ª Edição, Chiado Editora, 2014, pág. 150.

mesmo se diga da carga tributária, ser muito variável de imposto para imposto em virtude de diferentes formas de determinação da matéria coletável e da coleta. Daí que uma reforma da tributação das empresas sem qualquer repercussão na tributação sobre as pessoas singulares pode gerar importantes desequilíbrios no tecido económico de uma determinada sociedade.

Não apenas ao nível evidente de capacidade económica e contributiva, gerando uma desarticulação entre ambas as realidades do ponto de vista económico e da incidência fiscal, mas também da própria política pública de arrecadação de receitas por parte do Estado.

O imposto sobre as pessoas coletivas deve coexistir num paralelo com o imposto sobre as pessoas singulares, na medida em que os impostos sobre o rendimento representam um dos pilares essenciais do sistema fiscal e representam um fator determinante na construção do tecido económico e social de um Estado.

### **3.7. A TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS SINGULARES EM SEDE DO IRT.**

Com relação ao imposto de rendimento do trabalho, não podemos falar propriamente de uma reforma tributária. O que aconteceu foi a republicação do Código do IRT, com algumas alterações que vieram, por um lado, clarificar muitas das dúvidas de indivíduos e empregadores, e, por outro, criar um único instrumento de tributação individual do rendimento do trabalho, dependente e independente.

Antes da introdução do IRS em Portugal, existia um código e um imposto para cada tipo de rendimento, com a previsão legal específica do objeto do imposto, normas específicas para a sua quantificação e deveres declarativos adequados à sua execução.

As alterações ocorridas entre 1959-1965 dariam lugar em Angola à reforma tributária de 1967-1972, transpondo para a realidade angolana as tendências da reforma realizada em Portugal, que ia no sentido de tributar os rendimentos reais por oposição aos rendimentos normais<sup>55</sup>.

A tributação manteve-se cedular, isto é, em função de categorias de rendimento, incluindo o imposto profissional, o imposto industrial, o imposto sobre aplicação de capitais, o imposto predial urbano e o imposto complementar<sup>56</sup>.

Contudo, após 25 de abril de 1974, os Sistemas Fiscais Angolano e Português divergiram em muitos aspetos no que diz respeito à tributação das pessoas singulares.

Um dos aspetos a confirmar esta divergência, foi o facto de em Angola, logo após a independência, a extinção do imposto complementar, os impostos de capitação e o imposto extraordinário para defesa de Angola<sup>57</sup>.

---

<sup>55</sup> Sanches, J.L. Saldanha / Gama, João Taborda da, Manual de Direito Fiscal Angolano, 1ª Edição, Coimbra Editora, 2010, pag.238.

<sup>56</sup> Cruz, Rui/A.Carlos dos Santos, A fiscalidade Angolana entre os constrangimentos do subdesenvolvimento e as exigências do desenvolvimento, Fisco, n.º 61,1994, pág.26

Em 1978, viria a ser criado o imposto de resistência popular, como adicional aos impostos sobre o rendimento e com taxas progressivas. Em 1981, o imposto profissional é substituído pelo imposto sobre os rendimentos do trabalho deixando os funcionários públicos de estar isentos. No entanto, de acordo com os autores Saldanha Sanches e Taborda da Gama, a sua aplicação dependia de novas escalas salariais, que nunca entraram em vigor, fruto da conjuntura económica altamente planificada que se vivia naquela época, como fizemos referência na introdução.

A transição económica e política de 1992 deu lugar a nova tributação do IRT (imposto sobre o rendimento do trabalho), com a abolição do imposto de resistência popular, a tributação de royalties em sede de imposto sobre aplicação de capitais.

Mesmo com a presente reforma subsiste em Angola até agora a não existência de um imposto global sobre o rendimento das pessoas singulares, nem o dever universal de declarar de englobar rendimentos em declaração pessoal, como a que passou de existir em Portugal e com a criação do imposto pessoal de rendimento.

De acordo ainda com Saldanha Sanches, a experiência portuguesa é reveladora das dificuldades da tributação dos rendimentos das pessoas singulares, bem como das limitações a ela inerentes nos países em desenvolvimento, limitações essas imputáveis aos baixos rendimentos e às fragilidades da Administração fiscal.

E este contexto, como defendemos na nossa tese de pós-graduação em Direito Fiscal apresentada nesta Faculdade (FDUP), tem contribuído para Angola se manter fiel a um sistema de tributação direta cedular de rendimento herdada da época colonial<sup>57</sup>, baseado em retenções na fonte, com poucas obrigações declarativas. Porém, alguma tese como é o caso do João Taborda da Gama<sup>59</sup>, defende que este dado tem muitos aspetos positivos em muitos países cuja evolução tem sido no sentido de haver uma tributação cada vez mais baseada nos deveres das entidades pagadoras de aplicarem retenções na fonte liberatórias, em alguns casos, a distorções substanciais do princípio da progressividade.

Como acontece noutros países cuja Administração fiscal ainda se encontra na fase de maturação, em Angola para o imposto de rendimento de trabalho é usual a aplicação de técnica de retenção na fonte, que de acordo com a Professora Glória Teixeira, “consiste em atribuir a certas entidades a capacidade de arrecadação de imposto que subsequentemente será entregue aos cofres do Estado”.<sup>60</sup> Esta técnica é justificada segundo o legislador como meio de facilidade e a fim de evitar a fraude fiscal. Certos rendimentos são entregues ao contribuinte líquido de impostos, o imposto é retido na fonte.

---

<sup>57</sup> Sanches, J.L. Saldanha / Gama, João Taborda da , Manual do Direito Fiscal Angolano, 1ª Edição, 2010, Pág.239.

<sup>58</sup> Fonseca, André, A tributação do Rendimento em Angola, Tese de pós-graduação em Direito Fiscal, FDUP, 2011.

<sup>59</sup> Gama, João Taborda da, Assistência mútua fiscal e integração económica regional na Europa e em África: um olhar português, Estudos em homenagem ao Professor Doutor Pitta e Cunha, Vol.I, (Editora Almedina, 2010), págs.379-382

<sup>60</sup> Teixeira, Glória, Manual de Direito Fiscal, 3ª Edição, Almedina: 2015, págs 70 e 71.

Depois desta nota introdutória e da evolução do IRT (Imposto Sobre o rendimento do Trabalho) em Angola, vejamos de seguida, o modo como se estrutura este imposto no ordenamento jurídico angolano.

### **3.7.1. O SUJEITO PASSIVO DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DO TRABALHO**

Na grande maioria dos sistemas fiscais existe uma clara distinção na tributação das pessoas singulares e das pessoas coletivas. Ou seja, existe uma separação nítida dos rendimentos pessoais e dos rendimentos empresariais.

Antes da reforma tributária essa distinção em Angola, era e continua a ser apenas tendencial.

Os rendimentos do trabalho por conta de outrem são tributados em sede de imposto sobre o rendimento do trabalho e os lucros das empresas são tributados em sede do imposto industrial.

Apenas os rendimentos dos contribuintes residentes em Angola estão sujeitos ao princípio da tributação mundial. Aos contribuintes com residência no estrangeiro, mas com rendimentos originários em território angolano, aplica-se o princípio da territorialidade, ou seja, o imposto sobre o rendimento do trabalho incide sobre as pessoas singulares, sendo irrelevante a existência de agregado familiar<sup>61</sup> na determinação dos sujeitos passivos ou para qualquer outro efeito fiscal.

No âmbito da reforma tributária, o legislador entendeu alterar o Código do IRT (Imposto sobre o Rendimento do Trabalho), no sentido de clarificar algumas não sujeições e isenções de imposto já em vigor e a criação isenções adicionais, bem como a sua harmonização com as alterações efetuadas no Código do Imposto Industrial.

Por outro lado, o Código de IRT prevê, com as respetivas especificidades, a segmentação dos rendimentos em grupos. Assim, os rendimentos auferidos por trabalhadores por conta de outrem passam a ser tributadas no grupo A.

E os rendimentos de trabalho auferidos por trabalhadores por conta própria ou por titulares de cargo de gerência ou administração, bem como por titulares de órgãos sociais de sociedades, passam a ser tributados no grupo B.

As remunerações auferidas por trabalhadores no desempenho de atividades industriais e comerciais constantes da Tabela de Lucros Mínimos em vigor, atualmente prevista pelo Decreto Executivo n.º 15/2009, de 7 de Agosto, passam a ser tributados no grupo C.

No âmbito das regras de não sujeição do IRT, encontram-se os seguintes rendimentos<sup>62</sup>:

---

<sup>61</sup> Aqui o legislador perdeu uma grande oportunidade ao não ter desenvolvido uma legislação fiscal de proteção à família enquanto núcleo social essencial. E não faltam opções, bastando conceder deduções fiscais a este imposto, como seriam as despesas com a saúde e educação.

<sup>62</sup> Nos termos do artigo 2.º do CIRT

- 1-Abono de família até ao limite de 5% salário base;
  - 2-Compensações pagas a trabalhadores por rescisão contratual abaixo dos limites da Lei Geral de Trabalho;
  - 3-Abonos de falhas que não ultrapassem os limites máximos estabelecidos para a função pública;
  - 4-Subsídios diários, de representação, de viagem e deslocação atribuídos aos funcionários do Estado, desde que não ultrapassem os limites estabelecidos em legislação própria;
  - 5-Subsídios diários de alimentação e transporte até AKZ.30.000,00 do seu valor mensal global;
  - 6-Despesas de trabalhadores, quando deslocados ao serviço da entidade patronal, desde que se encontrem devidamente documentados nos termos da legislação em vigor;
  - 6-Subsídio de férias e de Natal até 100% do salário base do trabalhador:
- Quando sejam pagos subsídios de renda de casa sem contrato, o rendimento deverá ser tributado na sua totalidade.

### **3.7.2. TAXAS DO IRT**

Se trata de taxas relativamente baixas, como a seguir se verá.

Para os rendimentos do grupo B onde se inclui as atividades por conta própria e rendimentos de titulares de cargos de gerência ou administração, ficam sujeitos a uma taxa única de 15% ao contrário dos rendimentos correspondentes ao grupo C, aos quais é aplicável a taxa de 6.5% ou 30%, dependendo do volume de faturação em relação ao previsto para atividade na Tabela de Lucros Mínimos.<sup>63</sup>

### **3.73. NOTAS CONCLUSIVAS SOBRE A REFORMA DO IRT**

Da análise deste imposto que fizemos resulta que a tributação do rendimento pessoal deverá ser, em princípio, uma tributação compreensiva, sem exclusões ou zonas de não tributação.

---

<sup>63</sup> Vide artigo 16.º do CIRT

No caso Angolano, a tributação da universalidade do rendimento depara com sérias dificuldades, resultantes da cedularidade da tributação, ou seja, a existência de regras próprias para a determinação de cada um dos tipos de rendimento, que pela sua própria natureza, exigem modos diferenciados de tratamento e do facto de grande parte dos contribuintes não estar sujeita a obrigações declarativas, o que aliado à debilidade da máquina fiscal, contribui para que a tributação de universalidades do rendimento se encontre à partida comprometida.

O sistema tributário Angolano não adota o quociente conjugal no âmbito da tributação do rendimento.

Tal como no sistema fiscal Português, também o sistema tributário Angolano atual, ao nível de tributação do rendimento de trabalho, necessita de maiores aperfeiçoamentos, nomeadamente no que respeita à implementação dos princípios de equidade, eficiência, transparência e simplificação.

A diversidade de taxas nominais, liberatórias e regimes aplicáveis aos diferentes rendimentos dos contribuintes pela entidade patronal ou Instituições a que estão vinculados geram injustiças como bem defende a Professora Doutora Glória Teixeira<sup>64</sup>. Por isso é fundamental uma maior participação ou colaboração do contribuinte. A este propósito, a Professora Glória Teixeira é de opinião de que na maior parte dos países desenvolvidos é pedido ao contribuinte que não só declare os rendimentos que auferir ou possui, mas também o cálculo do imposto a pagar (é o sistema de Self assessment)<sup>65</sup>. Este mecanismo permite libertar os serviços de administração Fiscal tarefas essenciais a um regular e normal funcionamento de sistema fiscal.

O consenso é de elogio à reforma a todos os níveis, no entanto, é hoje um dado indiscutível que a política fiscal é poderoso instrumento de promoção de emprego, da competitividade empresarial e da proteção e de promoção da família. Esta promoção pode ser feita de duas formas distintas: pela via de incentivos fiscais à criação de emprego, ora pela via de criação de um sistema tributário competitivo e atrativo que estimule o tecido empresarial na criação de emprego. Alguns setores da sociedade e até alguns académicos têm elogiado a reforma tributária em curso no país., no entanto, estes elogios em nenhum levantam a questão da tributação do IRT no que se refere à proteção da família.

Para a proteção e promoção de família, é fundamental que o Estado angolano conceda benefícios fiscais gerais às famílias consubstanciadas nas deduções fiscais em sede de IRT, nomeadamente as despesas de educação e de saúde dos adolescentes com repercussões na coleta do sujeito passivo.

O imposto sobre o rendimento do trabalho deve visar a diminuição das desigualdades tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar e não deve ser visto como compensador da receita tributária. Premissa que atualmente não se verifica em Angola.

---

<sup>64</sup> Teixeira, Gloria, Manual de Direito Fiscal, 3ª Edição, Almedina, Ano 2015, pág.73.

<sup>65</sup> Idem

A proteção da família está consagrada no artigo 35.º da Constituição da República de Angola, mas em nenhum o texto constitucional e as leis fiscais ora revistas e aquelas criadas” ex novum”, fazem a referência a família como entidade fiscalmente considerada tendo em conta os encargos e os filhos bem como do “quantum” da tributação.

A legislação tributária portuguesa e demais países da OCDE, consideram o número de elementos da família, o que tem refletido na definição da unidade fiscal, nas deduções ao rendimento, na determinação do escalão da taxa e nas deduções à coleta.

Esperávamos que com a reforma tributária o legislador tributário Angolano a avançasse para esta direção, mas como temos vindo a constatar ao longo deste trabalho, isto não se verificou.

A tributação do IRT (Imposto sobre o rendimento do trabalho) continua não respeitar nem tomar em consideração os princípios basilares da família, apesar de alguns esforços tímidos que vemos na isenção do imposto aos rendimentos inferiores a AKZ.35.000,00 (Trinta e Cinco Mil Kwanzas), que atualmente correspondem menos de 100 (Cem Dólares dos Estados Unidos de América) à taxa de câmbio informal, cuja influência na formação do índice do preço ao consumidor é sobejamente conhecida em Angola.

Por isso, admitimos que a forma como está estruturado este imposto no sistema tributário angolano é fator de” maus tratos” às famílias Angolanas, designadamente as numerosas, que alias, são a maioritárias no país. Para além disso, introduz discriminações incompreensíveis e inconstitucionais, nomeadamente por não dar nenhum tratamento às famílias casadas e unidas de facto, tem pouca consideração com os encargos com os filhos e outros dependentes, sabendo que estes virão a ser no futuro, os contribuintes do Estado através do seu trabalho.

É urgente que a futura reforma do IRT consagra o princípio da tributação conjunta naqueles casos em que ambos cônjuges sejam trabalhadores por conta de outrem. A nosso ver, não existe nenhum impedimento constitucional para que assim se proceda e adotar o sistema tributário do país para as práticas mais modernas.

Que concebe a família como unidade fiscal, com agregado familiar constituído pelo casamento e união de facto como um fator da tributação desse imposto. O imposto deve ser devido pelo conjunto dos rendimentos das pessoas que o constituem e não isoladamente.

Como defende e bem Clotilde Celorico Palma que<sup>66</sup> o princípio da igualdade de tratamento das famílias implica que as que tenham rendimentos idênticos paguem um montante de imposto similar e as que tenham rendimentos diferentes paguem distintos montantes”, bem como a imposição de medidas diferenciadoras de modo a obter uma igualdade de oportunidades necessária á igualdade real dos cidadãos, justificando-se a discriminação positiva da família ou as deduções à coleta em sede de IRT em função do número de filhos.

---

<sup>66</sup> Palma, Clotilde Celorico, In Jornal de Negócios, 10 de Agosto de 2014

Para mesma autora, a carga fiscal deve depender do número de membros consumidores do rendimento e não dos seus produtores.

Os impostos não são instrumentos mais adequados para a proteção da família, mas através do IRT do Estado pode prosseguir os seus objetivos em temas de justiça social, atendendo à capacidade contributiva do sujeito passivo do imposto.

O tema é extrema importância no âmbito do Direito Fiscal, sendo a família como Instituição e núcleo de vida, que repercute na capacidade contributiva dos seus integrantes e, por conseguinte, requer um tratamento específico, de modo a realizar os princípios da igualdade tributária, da capacidade contributiva e da proteção da família.

Toda a temática da tributação da família gravita em torno de duas grandes questões: primeira- a repercussão que a vida em família tem na capacidade contributiva dos seus integrantes e, por consequência, na exigência da igualdade tributária e segunda, na legitimidade ou exigência constitucional dos incentivos tributários à família.

Há desigualdades manifestas na tributação das famílias em que um dos membros auferir rendimentos, seja perante os contribuintes solteiros, seja frente às famílias em que ambos cônjuges trabalham.

Isto representa um tratamento desigual em detrimento da entidade familiar e culmina por lesar não apenas os princípios da isometria e da capacidade contributiva, mas o próprio princípio da proteção estatal da família, defende igualmente, Andrei Pitten Veloso<sup>67</sup>.

Uma solução adequada para reverter esta situação, seria entendemos nós e sem abalar a neutralidade tributária, seria simplesmente estabelecer uma dedução à coleta fixa, estabelecendo num patamar mais realista, que se aproxime dos gastos com dependentes. Ou então, pensar em medidas de efetivo incentivo à família, como o sistema de divisão da renda familiar, o denominado *splitting* conjugal.

Porque no *splitting*, os rendimentos são acumulados, mas não são tributados como se fossem uma unidade. Efetua-se uma redistribuição dos rendimentos antes da incidência tributária: eles são acumulados, divididos ou melhor, imputados igualmente aos membros da unidade familiar e, por fim, sujeitos à tributação em separado.

Há duas formas básicas de *splitting*. No *splitting* conjugal, a divisão do rendimento é restrita aos cônjuges, independentemente da existência de filhos. É o sistema adotado nos Estados Unidos da América, na Alemanha, na Irlanda e em Portugal. No *splitting* familiar ou quociente familiar, adotado em França, o rendimento não é dividido apenas entre os cônjuges, mas também entre vários filhos e dependentes. É um sistema mais elaborado que o *splitting* conjugal, pois considera, na própria divisão do rendimento, as invariáveis despesas que os casais têm com os filhos.

Para o professor Andrei Pitten<sup>68</sup>, o *splitting* nunca terá efeitos tributários nocivos para os cônjuges, antes pelo contrário, é lhes favorável ou, na pior das hipóteses, neutro.

---

<sup>67</sup> Veloso, Andrei Pitten, In Jornal Carta Forense, de 1 de Abril de 2012.

<sup>68</sup> idem

Na mesma lógica de pensamento, o Professor Ives Gandra da Silva<sup>69</sup>, consciente do facto, defende uma tributação do rendimento do trabalho pela metade do cônjuge que trabalha. Justificando a sua posição na seguinte proposição: ora, se o outro cônjuge está dedicado à administração do lar, sem prejuízo da dedução já existente como dependente, os incentivos fiscais à família constituem a forma de valorização da sociedade pela valorização da sua célula-mater. Logo a técnica do splitting também seria apropriada para superar as desigualdades existentes na tributação das famílias e que apenas um dos cônjuges é economicamente ativo frente à família em que ambos os cônjuges têm rendimentos próprios.

E é precisamente para remediar essa disparidade que certos países adotam o sistema splitting, de modo a chegar-se à carga tributária total suportada pela família composta por cônjuges que são economicamente ativos e auferem rendimentos equivalentes.

Embora a técnica splitting se mostra adequada a promover os princípios da proteção da família, da capacidade contributiva e de igualdade, a legislação tributária angolana não a adota, o que evidencia se tratar de um problema da falta das políticas sociais da família como entidade fiscalmente relevante.

Concluídas estas considerações sobre o imposto do rendimento de trabalho passamos agora para análise de um dos impostos que também tributa o rendimento- falamos do Imposto sobre Aplicação de Capitais.

## **4. O IMPOSTO SOBRE APLICAÇÃO DE CAPITAIS**

### **4.1. ALGUMAS CONSIDERAÇÕES BASE DE INCIDÊNCIA**

As alterações introduzidas em sede de IAC (Imposto sobre a Aplicação de Capitais) visam, essencialmente, alargar a sua base de incidência.

O imposto sobre a Aplicação de Capitais aplica-se quer o titular do rendimento seja uma pessoa singular, quer a uma entidade coletiva.

Pela natureza formalmente cedular do sistema Angolano de tributação das pessoas singulares, os rendimentos de capitais são tributados em sede de Imposto sobre a Aplicação de Capitais.

Tal como vinha referido no diploma legislativo n.º 36/72, de 1 de Maio, alterado pela lei n.º 14/92, de 3 de Julho, a regra de incidência mantém-se inalterada, ou seja, o imposto incide sobre a simples aplicação de capitais, sendo devido pelos titulares dos respetivos rendimentos, sem prejuízo da sua exigência a outras entidades. Por outro lado, o legislador mantém a distinção dos rendimentos em duas secções A e B.

---

<sup>69</sup> Martins, Ives Gandra, A Imposição Tributária e a Família-Direito Tributário, volume VIII, São Paulo, Editora IOB THOMSON, 2006, págs.22-23.

No que respeita à Secção A, não se verifica qualquer alteração aos rendimentos nela compreendidos.

Quanto aos juros da Secção A, o imposto tem lugar quer o juro seja produzido no país, quer o juro seja atribuído a uma pessoa singular ou coletiva, com residência, direção efetiva ou estabelecimento estável em Angola.

Na Secção B, passam a ser sujeitos a Imposto Sobre a Aplicação de Capitais os seguintes Rendimentos:

1-O repatriamento dos lucros imputáveis a estabelecimentos estáveis de não residentes em Angola;

2-Os prémios de amortizações ou reembolso e outras formas de remuneração, de obrigações e títulos de participação ou outros análogos emitidos por qualquer sociedade, dos Bilhetes do Tesouro e dos títulos do Banco Central;

3-Os juros contáveis respeitantes aos títulos referidos no número 2, se não tiver ocorrido qualquer vencimento desde as datas de referencia até à data da transmissão, e os prémios de amortizações ou reembolso e as outras formas de remuneração daqueles títulos, na parte correspondente aos períodos devidos, lê-se no artigo 9.º do CIAC (Código do Imposto sobre a Aplicação de Capitais).

4-Quanto à tributação das mais-valias, o saldo positivo apurado em cada ano, entre as mais-valias e menos valias realizadas, desde que não obtidas no âmbito de uma atividade comercial sujeita a imposto industrial ou a Imposto sobre o Rendimento do Trabalho.

No cálculo das mais-valias ou menos valias é permitida a dedução das despesas de transação inerentes à aquisição e alienação dos títulos.

As mais-valias ou menos valias realizadas decorrentes da alienação de Obrigações, títulos de participação ou outros análogos emitidos por qualquer sociedade, de Bilhetes e Obrigações do Tesouro, bem como de Títulos do Banco Central, apenas relevam em 50% do seu valor, quando a operação for realizada em mercado regulamentado e a emissão dos títulos apresente maturidade igual ou superior a três anos.

Relacionado ainda com a secção B, passam a estar sujeitas à taxa reduzida de 5% os seguintes rendimentos:

1-As indemnizações pagas a entidades pela suspensão da atividade;

2-Os rendimentos de obrigações, títulos de participação ou outros títulos análogos emitidos por qualquer sociedade, dos Bilhetes do Tesouro e Obrigações do Tesouro e dos Títulos do Banco Central, bem como os juros contáveis destes títulos, quando os títulos se encontrem admitidos à negociação em mercado regulamentado e a sua emissão apresente uma maturação igual ou superior a três anos.

2-Os lucros de sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, bem como o repatriamento dos lucros imputáveis a estabelecimento estável de não residentes em Angola, quando as participações a que dizem respeito os rendimentos sem encontrem admitidas à negociação em mercado regulamentado. Esta redução é aplicável apenas

durante a cinco (5) anos após a entrada em vigor do Código do Imposto Sobre a Aplicação de Capitais.

As situações ou atos que derivem rendimentos abrangidos pela Secção A de IAC devem ser manifestados, a solicitação dos respetivos titulares, no prazo de 30 dias a contar da data em que os mesmos se encontrem sujeitos a imposto.

No caso de rendimentos abrangidos pela Secção B do IAC, com exceção dos rendimentos da emissão de ações com reserva de preferência, a entrega do imposto ao Estado é da responsabilidade das entidades a quem incumbe o pagamento dos rendimentos. Esta entrega será efetuada mediante apresentação de Documento de Arrecadação de Receitas (DAR) junto da Repartição Fiscal da área de residência da entidade obrigada à entrega do imposto.

## 4.2. ISENÇÕES

Nos termos do n.º 2 do artigo 12.º do CIAC (Código do Imposto sobre a Aplicação de Capitais), os rendimentos das Instituições Financeiras e das Cooperativas sujeitas a Imposto Industrial, ainda que deles isentos, deixam de estar sujeitas a IAC (Imposto sobre a Aplicação de Capitais).

Para além destes, estão ainda previstas isenções na Secção A para os seguintes rendimentos:

1-Juros das vendas a crédito dos comerciantes relativos a produtos ou serviços de comercio ou industria, bem como o juro ou qualquer compensação de mora no pagamento do respetivo preço;

2-Juros dos empréstimos sobre apólices de seguros de vida, feitos por sociedades de seguros.

Para a Secção B estão previstas isenções para os seguintes rendimentos:

1-Lucros ou dividendos distribuídos por uma entidade com sede ou direção efetiva em Angola a uma pessoa coletiva ou equiparada com sede ou direção efetiva em Angola sujeita a Imposto Industrial, ainda que dele isento, que tenha uma participação social no capital da entidade distribuidora não inferior a 25%, por um período superior a um ano antes da distribuição dos lucros;

2-Juros de instrumentos que se destinem a fomentar a poupança, previamente aprovados pelo Ministro das Finanças, sob parecer da Administração Geral Tributária e ouvido o BNA (Banco Nacional de Angola), até ao limite de capital de AKZ. 500.000 por pessoa;

3-Juros das contas-poupança habitação criadas pelas instituições financeiras.

### **4.3.LIQUIDAÇÃO E PAGAMENTO**

No que diz respeito a liquidação do IAC (Imposto sobre a Aplicação de Capitais), a novidade da reforma está no facto de na secção A, a liquidação passa a ser efetuada pelo devedor do rendimento quando este seja devido, por pessoas coletivas ou singulares com contabilidade organizada, a favor de pessoas singulares.

Na secção B, o beneficiário de determinados rendimentos está obrigado a proceder à liquidação de imposto quando as entidades devedoras dos rendimentos não tenham em Angola sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que os rendimentos sejam imputáveis.

O pagamento do imposto é realizado através do preenchimento e entrega, na dependência bancária indicada para o efeito, do Documento de Receitas (DAR) e dos meios de pagamentos adequados.

A entrega do imposto retido deverá ser efetuada na Repartição Fiscal da área do domicílio ou, na falta desta, na do principal estabelecimento da entidade que a ela deva proceder ou da situação do estabelecimento estável.

### **4.4. AS TAXAS**

Todos os rendimentos compreendidos na Seção A são aplicados a taxa de 15%.

Na Seção B, a taxa varia consoante a natureza de cada rendimento. Assim, para o saldo dos juros apurados ou escriturados em conta corrente, prémios de jogo, fortuna ou azar, rifas, lotarias ou opostas, qualquer que seja a sua natureza ou proveniência, quaisquer outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais, não compreendidas na Seção, a taxa aplicável para estes rendimentos é de 15%.

Os rendimentos das importâncias atribuídas a empresas singulares ou coletivas a título de indemnização pela suspensão da sua atividade, os lucros distribuídos aos sócios de sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, bem como o repatriamento dos lucros imputáveis a estabelecimento estáveis de não residentes em Angola, quando as participações sociais se encontram admitidas à negociação em mercado regulamentado, durante um período de cinco anos após a entrada em vigor do diploma regulamentar, os juros, prémios de amortização ou reembolso e outras formas de remuneração das Obrigações do Tesouro e Títulos do Banco Central admitidos à negociação em mercado regulamentado e com maturidade igual ou superior a 3 anos, a taxa aplicável é de 5%.

O quantitativo de juros contáveis desde a data do último vencimento ou emissão, a primeira colocação ou endosso, se ainda não tiver ocorrido qualquer vencimento até a data da transmissão das obrigações das empresas privadas, Bilhetes do Tesouro, Obrigações do Tesouro e Títulos do Banco Central, prémios de amortizações ou reembolso e outras formas de remuneração daqueles títulos, ou de outros títulos análogos, quando admitidos à negociação em mercado regulamentado em com maturidade igual ou superior a 3 anos, a taxa aplicável é de 5%. Para os restantes rendimentos previstos na Seção B a taxa é de 10%.

## **4.5. AS PENALIDADES**

Como não podia deixar de ser, o regime sancionatório decorrente de não pagamento do IAC, está presente na legislação que regula o imposto.

Assim, o legislador prevê que a falta de liquidação, de prestação de informações, as omissões declarativas, o não pagamento de imposto e a entrega do imposto fora de prazo passam a ser punidas nos termos do Código Geral Tributário.

## **5.0 IMPOSTO PREDIAL URBANO**

### **5.1. ENQUADRAMENTO LEGAL**

O Código do Imposto Predial Urbano, estabelecido pelo Diploma Legislativo n.º 4044 de 13 de Outubro de 1970 e alterado pela Lei n.º 18/11, de 21 de Abril, já no âmbito da reforma, estabelece a tributação dos rendimentos derivados de todos os prédios urbanos, arrendados ou não arrendados, situados em território angolano.

O Código define que no caso de prédios arrendados, o imposto deverá incidir sobre o valor da respetiva renda expressos em moeda corrente e, no caso dos prédios não arrendados, sobre o seu valor patrimonial.

Considera-se renda todos os montantes que o senhorio receba do arrendatário, ou este satisfaça em sua vez, por efeito direto da cedência dos prédios e dos serviços que por ventura neles tenha estabelecido, quer estes serviços sejam especiais para o arrendatário, quer comuns a outros arrendatários do mesmo ou de diversos prédios e ainda que também aproveitem ao próprio senhorio.

No caso dos imóveis não arrendados, o valor patrimonial a considerar para efeitos do IPU (Imposto Predial Urbano) corresponde ao valor que resulta da avaliação feita pela Repartição Fiscal da localização do imóvel ou o valor pelo qual o imóvel tenha sido alienado, conforme o que seja maior.

São sujeitos deste imposto:

1-Os titulares do direito aos rendimentos dos prédios arrendados (senhorios) no caso dos prédios arrendados, presumindo como tais as pessoas em nome de quem os mesmos se encontrem inscritos na matriz predial;

2-O proprietário, o usufrutuário ou beneficiário do direito de superfície relativo ao prédio, no caso dos prédios não arrendados;

3- Tanto nos prédios arrendados como nos prédios não arrendados, os diversos titulares de direito, quando cada um tiver direito a uma parcela do rendimento ( o imposto é repartido consoante o direito de cada titular.)

A responsabilidade de liquidação e entrega do imposto, bem como a matéria coletável nesta sede, varia consoante a situação do imóvel (consoante o mesmo esteja arrendado ou não) nomeadamente:

#### **a) IMOVEIS ARRENDADOS**

A liquidação de Imposto Predial Urbano opera por retenção, relativamente às rendas pagas por contribuintes que disponham de contabilidade organizada (falamos aqui das pessoas coletivas e na sua maioria empresas).Ao arrendatário cabe a obrigação de proceder à liquidação e ao pagamento do respetivo imposto na qualidade de substituto tributário do titular do direito aos rendimentos dos prédios (senhorio), através da entrega do Documento de Arrecadação de Receitas (vulgo DAR) na Repartição Fiscal competente.

O arrendatário responde pela totalidade do imposto e acréscimos, no caso de não pagamento, sem prejuízo do direito de regresso contra o devedor do imposto, mas apenas quanto à dívida principal.

No caso de rendas pagas por contribuintes que não dispõem de contabilidade organizada (nomeadamente, pessoas singulares), não lugar a retenção na fonte de Imposto Predial Urbano e a responsabilidade de liquidar e pagar o imposto recai sobre o sujeito passivo do imposto ou seja, sobre o titular do direito aos rendimentos e, por conseguinte, o senhorio.

Quando o imposto Predial Urbano haja sido liquidado por retenção na fonte, por parte dos arrendatários (pessoas singulares), o imposto deverá ser pago em duas prestações iguais, com vencimento, respetivamente, em Janeiro e Julho.

No que respeita aos imoveis arrendados, a matéria corresponde a 60% do valor das rendas recebidas no ano (40% do valor das rendas referem-se a despesas com o imóvel que não são sujeitos a este imposto) e é tributada a taxa de 25%, sendo aplicável uma taxa efetiva de 15% (60% das rendas recebidas X 25% de taxa de IPU), não podendo resultar um montante de imposto a pagar inferior a 1% do valor patrimonial do imóvel.

#### **b) IMOVEIS NÃO ARRENDADOS**

No caso de imoveis não arrendados, a responsabilidade de liquidar e entregar o imposto é do proprietário ou titular dos direitos de usufruto e superfície.

Neste caso, a matéria coletável incide sobre o valor patrimonial dos imoveis ou sobre o valor pelo qual o imóvel tenha sido alienado, conforme o que seja maior.

Encontram-se isentos do Imposto Predial urbano os imóveis não arrendados com o valor patrimonial até AKZ. 5.000.000 (cinco milhões de Kwanzas).

Sobre o valor que exceda os Akz. 5000.000 é aplicável uma taxa de 0,5%. Nos casos em que ainda não tiver sido determinado o valor patrimonial, através de uma avaliação geral da propriedade, continua a usar-se o valor que estiver inscrito na matriz predial.

No caso dos prédios não arrendados, o Imposto predial pode ser pago em quatro prestações, com o vencimento em Janeiro, Abril, Julho e Outubro caso essa intenção seja declarada no mês de Julho do ano anterior.

Como se depreende da análise deste imposto, os rendimentos prediais aqui, têm a natureza substancial de rendimentos de capital, decorrem da aplicação de capital imobiliário, mas são tributados separadamente nos termos do Código do Imposto Predial.

A Administração Tributária tem justificado a existência de uma tributação distinta dos rendimentos de capital, é o facto de serem necessárias despesas para a manutenção da fonte produtiva (no caso, os imóveis), o que se compreende até certa medida tendo em conta o sistema tributário angolano, já que não existe um único imposto sobre o rendimento com admissão de deduções específicas por categoria.

A tributação deste imposto continua ainda muito deficitária e as receitas resultantes da sua cobrança são insignificantes no OGE (Orçamento Geral do Estado).

Isto porque o processo de aquisição de propriedade em Angola é administrativamente oneroso, burocrático, ineficiente e, em alguns casos, ou quase mesmo muito corrupto.

Os cidadãos dificilmente conseguem um registo de propriedade de imóvel, mesmo daquelas vendas feitas pelo próprio Estado. Daí a maioria da população vive em imóveis sem títulos que os garantem juridicamente como proprietários, resultando daí que poucos pagam o imposto predial.

A reforma tributária tem que reformular ainda mais este imposto e a própria lei da terra deve ser revista, mas a medida em que esta é demasiada estatizante. O Estado não deve continuar a ser o dono tudo e de todos, tem que haver uma margem de livre acesso a propriedade conforme as regras de mercado determinam.

#### **IV- PARTE**

### **6. CONCLUSÃO**

O estudo realizado permite concluir que a reforma tributária surge num contexto extremamente importante para Angola que é o da consolidação das suas reformas internas iniciadas com aprovação da Constituição da República em 2010. Não manifestamos dúvidas quanto ao momento e oportunidade da concretização da Reforma Tributária, pelo contrário, lamentamos a sua aprovação e implantação tardia. Daí que o caminho a seguir será o do aperfeiçoamento do atual modelo.

Esta premissa faz com que toda a legislação ordinária esteja em conformidade com os ditames da Constituição e a legislação tributária e administrativa no geral, não podia ser a exceção.

Com o presente estudo, pretendeu averiguar se a Reforma tributária, face ao recorte Constitucional, teve influencia na tributação do rendimento das pessoas e das empresas angolanas, pode-se ou não adotar um modelo diferente do preposto na tributação do rendimento.

Resulta que a reforma do sistema tributário e do próprio Estado Angolano é inevitável. A legislação que suportava o sistema tributário era obsoleta e em muitos casos desajustada perante a própria realidade que regulava.

Esta configuração permitirá simplificar o sistema tributário e colocá-lo em linha com os modelos de tributação do rendimento adotados pelos muitos países europeus e da OCDE.

O estudo realizado permitiu concluir que é possível a adoção de um modelo semi-dual de tributação de rendimento, desde que mantenha, por opção do contribuinte, com os restantes rendimentos.

De entre os impostos que integram o nosso sistema tributário, os impostos sobre o rendimento das pessoas coletivas e pessoas singulares ocupam um lugar de destaque na arrecadação de receitas para o Cofre do Estado. A sua importância coloca este tipo a pressão. O modelo de base compreensiva em que assentam os impostos do rendimento está semi dualizado, dado tributarem de forma diferente os rendimentos com origem em aplicação de capitais, subtraindo-os ao englobamento com os restantes rendimentos.

O Imposto sobre o Rendimento do Trabalho (IRT) constitui uma figura tributária com particular relevância nos países desenvolvidos. Daqui resulta que Angola, deve criar mecanismos de potenciação para que este imposto enquanto meio de repartição de carga fiscal e instrumento de estabilização económica (pela sua alta elasticidade) e correção da distribuição do rendimento.

É um imposto mais equitativo de todos os impostos, porque ele é, entre todos, o que mais se adapta à capacidade de pagamento dos indivíduos.

Tal como no sistema fiscal Português, também o sistema tributário Angolano atual, ao nível de tributação do rendimento de trabalho, necessita de maiores aperfeiçoamentos, nomeadamente no que respeita à implementação dos princípios de equidade, eficiência, transparência e simplificação.

Que concebe a família como unidade fiscal, com agregado familiar constituído pelo casamento e união de facto como um fator da tributação desse imposto. O imposto deve ser devido pelo conjunto dos rendimentos das pessoas que o constituem e não isoladamente.

Alguns aspetos apresentados por esta reforma em imposto industrial são francamente positivos, na medida em que desenvolvem um esforço no sentido da redução da carga tributária com a baixa da taxa do imposto de 35% para 30%, de simplificação e pela

primeira em Angola, o legislador prevê a dedução das despesas sociais em um imposto, como é o caso, do imposto industrial.

Um estudo recente da <sup>70</sup>OCDE defende que os impostos com maior impacto no crescimento económico são os que incidem sobre o rendimento empresarial, seguidos dos impostos sobre o rendimento das pessoas singulares. Os impostos com menor impacto são impostos sobre os imóveis, em especial dos impostos sobre imóveis destinados a habitação familiar ou residenciais.

Daqui parece resultar que a receita para aumentar o PIB seria, uma transferência da carga fiscal dos impostos sobre o rendimento, em especial do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, para impostos sobre o consumo e sobre os imóveis, acompanhada de uma redução da progressividade do sistema, representada pela redução das taxas mais altas do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares.

São apontadas algumas reservas com relação a este estudo, na medida em que é uma perspectiva que reduz os efeitos redistributivos dos impostos, pelo que consistem numa escolha pelo crescimento económico em detrimento da igualdade em um impacto

Contudo, o estudo considera ser possível uma transição para impostos indiretos sem um impacto necessário na igualdade e na redistribuição de rendimentos, designadamente por impostos sobre imóveis poderem ser desenhados de forma progressiva, e de a redução das taxas mais elevadas dos impostos sobre os rendimentos das pessoas singulares poder compensar alguma repercussão do imposto sobre os rendimentos das empresas sobre os salários dos seus trabalhadores. Deste ponto de vista é de concluir que Angola deveria adotar com a presente reforma tributária uma fórmula unitária de tributação do rendimento tendo em conta que este sistema apresenta grandes vantagens sobre o impostos parcelares, a saber:

- 1-Pemite ter uma visão mais compreensiva e abrangente sobre o rendimento global auferido e, simultaneamente, sobre os encargos e custos inerentes à sua produção;
- 2-Possibilita a aplicação dos princípios da equidade horizontal e vertical com maior correção, pois que o imposto a pagar não deve variar em função da composição das fontes de rendimento, mas sim da capacidade económica global;
- 3-Pode aplicar-se com mais justiça e eficácia a progressividade, através de um sistema de taxas e escalões em que a taxa de tributação cresce mais que proporcionalmente ao rendimento.

Assim, concluímos que os impostos não só incrementam a receita necessária para financiar os serviços públicos como também refletem o sistema global de valores por que se rege uma dada sociedade, recompensando certas atividades e punindo outras.

Esta nova perspectiva fiscal procura criar um sistema de finanças públicas que fortaleça e maximize os incentivos à distribuição justa da riqueza, proteção à família, proteção ao ambiente, produção de riqueza, oferta adequada de serviços públicos e resolução pacífica dos conflitos territoriais

---

<sup>70</sup> [www.oilis.oecd.org/olis/2008/doc.nsf/linko/eco-wkp](http://www.oilis.oecd.org/olis/2008/doc.nsf/linko/eco-wkp), OECD Publications, France.

## BIBLIOGRAFIA

1. Beltrame, Pierre, *Theorie Sociologique et L'Impôt*, Cahiers de Droit Fiscale Internatinal, 2010.
2. Carmo, Fernandes/Costa, Abel, *A Tributação dos rendimentos empresariais em Portugal*, Leya Editora, ano 2013.
3. Cruz, Rui /Dos Santos, António Carlos, *Sobre a Fiscalidade Angolano*, Revista Fisco N.º 61, Ano de 1994.
4. Cunha, Paulo de Pitta e, *A Reforma Fiscal*, Lisboa, Publicações Dom Quixote, ano 1989.
5. Deodato, Alberto, *Manual de Ciência das Finanças*, 2ª Edição. S. Paulo, Ano 2011.
6. De Andrade, José Carlos Vieira/ Matos, Rui Figueiredo, *Direito do Petróleo*, Faculdade de Direito de Coimbra, Instituto Jurídico, 2013.
7. Azevedo, Maria Eduarda de, *As Reformas Portuguesas do século XX*, Um Enfoque Analítico, Revistas Lusíada. Direito. Lisboa, n.º 8/9, Ano 2011.
8. FRANCO, SOUSA, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Vol.II, Coimbra Editora, 1992.
9. Lima, Edilberto Carlos, *Reforma Tributária no Brasil*, Entre o Ideal e o Possível, 2009.
10. Martins, Ives Gandra, *A Imposição Tributária e a Família*, Direito Tributário vol.VII. S. Paulo, Editora IOB THOMSOM, 2006.
11. Ribeiro, José Joaquim Teixeira, *A Reforma Fiscal*, Coimbra Editora, ano 1989.
12. Sanches, José Luís Saldanha, *Revista Ciência e técnica Fiscal*, n.º 354, Abril/ Junho de 1989.
13. Smith, Adam. *A Riqueza das Nações*, Edições Ediouro, ano 1986.
14. Sanches, José Luís Saldanha/ Da Gama, João Taborda, *Manual de Direito Fiscal Angolano*, Coimbra Editora, ano 2010.
15. Santos, José Carlos Gomes, *A Tributação do Rendimento Pessoal*, Tópicos para o curso de mestrado-Instituto Superior de Economia e Gestão-Universidade técnica de Lisboa, ano 2008.
16. Teixeira, Glória, *Manual de Direito Fiscal*, 3ª Ed. Almedina, ano 2015.
17. Ventura, André, *Lições de Direito Fiscal*, 1ª Edição, Chiado Editora, ano 2014.

## WEBS CONSULTADOS

[www.ceic-ucan.org](http://www.ceic-ucan.org)

[www. Miinfim.gov.ao](http://www.Miinfim.gov.ao)

[www.rffadvogados.pt](http://www.rffadvogados.pt)

[www.africaeconomico.org.po](http://www.africaeconomico.org.po)

[www.jus.com.br](http://www.jus.com.br)

[www.saldanhasanches.pt](http://www.saldanhasanches.pt)

[www.olis.oecd.org/olis/2008.nsf/linkto/eco-wkp](http://www.olis.oecd.org/olis/2008.nsf/linkto/eco-wkp)

**www.opublico.pt**

**www.jornaldenegocios.pt**

