



Universidades Lusíada

Caueto, Mirian Solange Ribeiro

Benefícios fiscais como forma de promoção ao investimento em Angola

<http://hdl.handle.net/11067/6509>

Metadados

Data de Publicação

2021

Resumo

O investimento privado é desde os tempos das organizações das sociedades modernas, um meio fulcral para as economias dos países, entretanto a sua ocorrência dependente das políticas e leis estabelecidas nos respetivos países conforme as necessidades e a realidade sócio económica de cada região. O caso de Angola não é diferente do resto do mundo, dada necessidade diversificação económica para o alcance do desenvolvimento económico surge igualmente a necessidade de atração de investimento privado ...

he private investment becomes an important factor in leveraging the economies of countries, but their occurrence depends on the policies and laws established for that purpose in their respective countries. In Angola, given the need for economic diversification to achieve economic development, there is also a need to attract private investment both internally and externally. In this sense, in addition to the existing business environment, the state of investment attraction policies is also impor...

Palavras Chave

Direito, Benefícios fiscais, Promoção de investimento - Isenções tributárias - Angola

Tipo

masterThesis

Revisão de Pares

Não

Coleções

[ULP-FD] Dissertações

Esta página foi gerada automaticamente em 2024-04-19T22:47:35Z com informação proveniente do Repositório



UNIVERSIDADE LUSÍADA DO PORTO

**BENEFÍCIOS FISCAIS COMO FORMA DE PROMOÇÃO
AO INVESTIMENTO EM ANGOLA**

Mirian Solange Ribeiro Caueto

VERSAO REFORMULADA

Professor: _____

2020

AGRADECIMENTOS

Começo agradecer, primeiramente a Deus, pelo sopro da vida e pela energia, conhecimento e sabedoria para concluir esse trabalho.

Agradeço aos meus pais Novais Caueto e Lucrécia Ribeiro, por acreditarem nos meus sonhos e por todo incentivo durante estes anos de faculdade.

Aos meus queridos irmãos, Alcina, Osvaldo, Novalda, e Vanilson que mesmo distante me apoiam incondicionalmente.

Aos meus amigos e companheiros de jornada, Guilherme Campos e Ademir Afonso, por todos os dias em que tiveram que me encorajar para dar o meu melhor.

Ao meu orientador Dr Alberto Ribeiro, agradeço pelo apoio, pelas chamadas de atenção que serviram de alicerce para esta dissertação.

A todos os meus amigos, colegas, familiares, o meu muito obrigada por cada palavra de motivação, e de encorajamento nesta fase.

SUMÁRIO

AGRADECIMENTOS.....	II
RESUMO.....	VI
ABSTRAT.....	VII
LISTA DE SIGLAS.....	VIII
INTRODUÇÃO.....	1
PROBLEMÁTICA E DELIMITAÇÃO DO TEMA.....	4
1 CAPITULO I- NOÇÕES GERAIS SOBRE O IMPOSTO.....	8
1.1. Notas iniciais.....	8
1.1.1 Os momentos de vida do imposto.....	12
1.2 Algumas classificações dos impostos.....	14
1.2.1 Impostos diretos e impostos indiretos.....	14
1.2.2 Impostos periódicos e impostos de obrigação única.....	15
1.2.3 Impostos reais e pessoais.....	15
1.2.4 Impostos de quota fixa e de quota variável.....	17
1.2.5 Impostos estaduais e não estaduais.....	18
1.2.6 Impostos principais e acessórios.....	18
1.2.7 Impostos fiscais e extrafiscais.....	19
1.2.8 Imposto sobre o rendimento.....	20
1.2.9 Imposto sobre o património.....	20
1.2.10 Imposto sobre o consumo.....	21
1.3 Separação do imposto de outras categorias jurídicas.....	22
1.4 Princípios tributários	26
1.4.1 Princípio da legalidade.....	26
1.4.2 Princípio da igualdade.....	27
1.4.3 Princípio da capacidade contributiva.....	28

1.4.4	Princípio da justiça.....	28
1.5	Impostos vigentes em Angola.....	30
CAPITULO II- BENEFÍCIOS FISCAIS.....		41
2.1	Conceito de benefícios fiscais.....	41
2.1.1	A despesa fiscal.....	45
2.1.2	Constituição dos benefícios fiscais.....	46
2.1.3	O reconhecimento dos benefícios fiscais.....	46
2.1.4	A transmissão dos benefícios fiscais.....	47
2.1.5	A extinção dos benefícios fiscais.....	47
2.2	Tipos de benefícios fiscais.....	48
2.1.2	Isenções.....	48
2.1.2	Redução da taxa.....	50
2.2.3	Deduções á matéria coletável.....	51
2.2.4	Deduções á coleta.....	51
2.2.5	Reintegrações e amortizações aceleradas.....	52
2.3	A extrafiscalidade dos benefícios fiscais.....	53
2.4	Os benefícios fiscais nos ordenamentos jurídicos.....	55
2.4.1	Benefícios fiscais no Brasil.....	55
2.4.2	Benefícios fiscais em Moçambique.....	57
2.4.3	Atividades culturais, recreativas e desportivas.....	59
2.4.4	Cooperativas.....	59
2.4.5	Associações de utilidade pública.....	59
CAPITULO III- PROMOÇÃO DE INVESTIMENTO EM ANGOLA.....		60
3.1	Investimento privado em Angola.....	60
3.2	Obetivos de desenvolvimento de Angola e a estratégia para o investimento estrangeiro.....	63

3.3 Quadro jurídico do investimento em Angola.....	64
3.3.1 Lei nº 10/18, de 26 de Julho – Lei do investimento privado.....	64
3.4 A necessidade da descentralização do desenvolvimento.....	68
CONCLUSÃO.....	73
BIBLIOGRAFIA.....	76

RESUMO

O investimento privado é desde os tempos das organizações das sociedades modernas, um meio fulcral para as economias dos países, entretanto a sua ocorrência depende das políticas e leis estabelecidas nos respetivos países conforme as necessidades e a realidade sócio económica de cada região. O caso de Angola não é diferente do resto do mundo, dada necessidade diversificação económica para o alcance do desenvolvimento económico surge igualmente a necessidade de atração de investimento privado tanto interno quanto externo.

Neste sentido, para além do ambiente de negócios existente importa também para os potenciais e possíveis investidores o estado das políticas de atração de investimento na qual a matéria de incentivos fiscais com particular realce para as isenções tributárias correspondem em um elemento com elevado destaque na decisão do investimento privado.

A presente dissertação aborda sobre os benefícios fiscais como forma de promoção de investimento em Angola sendo uma pesquisa com fim exploratório, para tal se recorreu ao procedimentos bibliográficas por meio do qual fez-se o levantamento da doutrina de forma abrangente fez-se também um pequeno respaldo da matéria em algumas realidades dos países de língua oficial portuguesa como Portugal, Moçambique e Brasil. Sendo entretanto abordado com especificidade o quadro geral angolano com realce para as políticas e legislações adotadas em torno da temática em estudo com a qual por meio da análise do conteúdo aferiu-se que o Estado Angolano conta com um quadro legal próprio para regulamentação desta matéria e possui políticas devidamente direcionadas para atração e promoção do investimento privado sendo os benefícios fiscais aos investidores um dos elementos principais da estratégia adotada na qual a isenção tributária assume-se como um instrumento catalisador da cadeia de investimento privado, com isenção total do pagamento do imposto industrial anual que é o que possui maior carga tributária de 1 a 10 anos para investimentos em determinadas zonas convertendo-se assim em um fator de atração e promoção do investimento.

Palavra-chave: Isenções tributárias; Promoção de investimento privado.

ABSTRACT

The private investment becomes an important factor in leveraging the economies of countries, but their occurrence depends on the policies and laws established for that purpose in their respective countries. In Angola, given the need for economic diversification to achieve economic development, there is also a need to attract private investment both internally and externally.

In this sense, in addition to the existing business environment, the state of investment attraction policies is also important for potential and potential investors, in which the issue of tax incentives with particular emphasis on tax exemptions correspond to an element with high prominence in the investment decision. private.

This dissertation focuses on tax benefits as investment promotion in Angola being an exploratory inquiry, this is focused on the literature of procedures by which the survey of the comprehensive form of the doctrine became, a small support of the article was also made in some realities of the Portuguese language speaking countries such as Portugal, Mozambique and Brazil. However, the general Angolan framework was specifically addressed with emphasis on the policies and legislation adopted around the subject under study, with which, through content analysis, it was found that the Angolan State has its own legal framework for the regulation of this and has duly directed policies for attracting and promoting private investment, the tax benefits for investors being one of the main elements of the adopted strategy, in which the tax exemption assumes itself as a catalyst for the private investment chain, with total exemption from payment of industrial expenses tax. which is the one with the highest tax burden from 1 to 10 years for investments in certain areas, thus becoming a factor of attraction and promotion of investments.

Keywords: Tax exemptions; Promotion of private investment

LISTA DE SIGLAS

AIA- Associação Industrial de Angola

AGT- Administração Geral Tributária

AIPEX- Agência de Investimento Privado e Promoção de Exportações

CRP- Constituição da República de Portugal

CRA- Constituição da República de Angola

CRIP- Certificado de Registo de Investimento Privado

CGT- Código Geral Tributário

CPI- Centro de Promoção de Investimento

CIRPC- Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRT- Código de imposto sobre Rendimento de Trabalho

EBF- Estatuto dos Benefícios Fiscais

EPE- Entidade Publica Empresarial

IMI- Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT- Imposto Municipal sobre as Transações Onerosas de Imóveis

IVA- Imposto sobre o Valor Acrescentado

IRS- Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IRC- Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IEC- Imposto Especial de Consumo

ISP- Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos

IT- Imposto sobre o Tabaco

IABA- Imposto sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas

ISV- Imposto sobre Veículos

IUC- Imposto Único de Circulação

ICMS- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IPI- Impostos sobre Produtos Industrializados

IAC- Imposto sobre aplicação de capitais

IP- Imposto Predial

IPP- Imposto sobre a Produção de Petróleo

IRP- Imposto sobre o Rendimento do Petróleo

ITP- Imposto sobre a transação do Petróleo

IVM- Imposto sobre os veículos motorizados

IBTP- Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

INE- Instituto Nacional de Estatística

INAPEM- Instituto Nacional de Apoio a Pequenas e Micro empresas

IRPS- Imposto sobre Rendimentos de Pessoas Singulares

IRPC- Imposto sobre Rendimento de Pessoas Coletivas

IRT- Imposto sobre os Rendimentos de Trabalho

LIP- Lei do Investimento Privado

LMPME- Lei das Micro, Pequenas e Medias Empresas

LGT- Lei Geral Tributária

OCDE- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Economico

PIB- Produto Interno Bruto

PRF- Preço de Referencia fiscal do Petroléo

PGC- Plano Geral de Contabilidade

PERT- Projeto do Executivo para a Reforma Tributária

RCIRPC- Regulamento do Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

INTRODUÇÃO

Em razão da sua soberania, o Estado exerce um poder sobre o povo nos limites de seu território, impondo-se sobre as relações jurídicas de conteúdo económico que mantém, por meio da tributação¹.

O desenvolvimento económico dos países, não depende somente de abundantes recursos naturais, ao menos não como elemento isolado, pois são necessários outros componentes tais como: capital humano capacitado, novas tecnologias, organização e disponibilidade financeira para sustento das despesas decorrentes do investimento, esta é uma demonstração constatada a partir da evolução das sociedades e confirmada pela história.

Para que haja uma economia funcional é importante que se criem estratégias para arrecadação de riquezas com vista a comaltar as necessidades pre-existentes na sociedade, tal como expõe Amável da Costa et al, “A politica económica como conjunto de meios para atingir certos fins integram como um dos seus principais instrumentos a politica fiscal”.²

Estas políticas fiscais, mais do que o interesse em arrecadar receitas deve ter em atenção a capacidade individual que cada cidadão tem para contribuir de acordo com o seu rendimento, “a capacidade contributiva é o princípio segundo o qual cada cidadão deve contribuir para as despesas públicas na exata proporção de sua capacidade económica”.³

A capacidade contributiva (capacidade de pagar tributos) mede-se por parâmetros económico-financeiros: a titularidade de um rendimento, de um património e a realização de uma despesa⁴.

Para que qualquer potencialidade natural possa produzir os seus frutos, faz necessária a aplicação de vários fatores, cujo sustento faz-se à custa de grande injeção de saber.

Nestas premissas encontram-se os fundamentos mais elementares do conceito de investimento privado.

Numa perspetiva meramente económica, de modo genérico, abstrai-se a compreensão do investimento privado como a aplicação de capital na construção ou aumento

¹ ZILVETI, Aurelio Fernando, Princípios de direito tributário e a capacidade contributiva, 2004, p. 190.

² COSTA, Da Amável; RAINHA, Rato Paulo H.J; PEREIRA, Freitas de M.H, Benefícios fiscais em Portugal, Almedina, 1977.

³ ZILVETI, Aurélio Fernando, Princípios de direito tributário e a capacidade contributiva, 2004, p. 136.

⁴ CAMPOS, De Leite Diogo; CAMPOS, De Leite Neves Horta Monica, Direito tributário, 2ed, 2003, p. 54.

de meios técnicos de uma empresa; é, portanto, um processo de desgaste de trabalho social para criar meios de maior valor.

A história do investimento privado, em Angola, não teve origem aquando da independência nacional, como se sabe, no período colonial, Angola tinha o estatuto de Província Ultramarina de Portugal, sendo que, por isso, durante o tempo em que vigorou o período colonial aplicavam-se às colónias a legislação portuguesa, não obstante, houvesse uma diferença no que tange à participação do investimento estrangeiro.

Por esta razão, vamos tratar da referida história tendo em conta dois momentos, nomeadamente, o que antecede à independência e o momento posterior até aos nossos dias. Convém referir que a nossa preocupação de abordarmos a história do investimento privado visa permitir uma melhor compreensão sobre a pertinência da componente do financiamento e a sua evolução até aos nossos dias.⁵

O primeiro ensaio sobre a regulamentação do investimento estrangeiro em Angola, data da aprovação pelo Conselho da Revolução da República Popular de Angola da Lei nº 10/79, de 22 de Junho⁶

Nos termos dessa lei, a concessão de autorização para investimentos estrangeiros só deveria ser dada aos daqueles projectos que constassem do Plano Nacional e, conseqüentemente, contribuíssem para o desenvolvimento real de Angola.

Igualmente, tais investimentos só deveriam assentar no princípio de respeito à independência e soberania nacional, e da reciprocidade de vantagens.

Nos primeiros anos da República de Angola, fruto da ideologia política adotada, o espaço para o investimento privado era bastante residual, pugnando o país de 1975-1991, por uma economia centralizada e com forte planificação do estado.

A partir de 1992, motivado pelas alterações políticas, com reflexo na lei constitucional, abre-se maior espaço de ação para o sector privado, entendendo o estado as suas limitações como motor isolado da economia, reconhece a fundamental importância do sector empresarial na economia nacional.

⁵ VALE, Sofia; FERREIRA, Arnold; O regime jurídico do investimento privado em Angola de 1975 aos nossos dias, in RDS VHIII, 4, Almedina, p. 851, 2016.

⁶Diário da República nº 161, 1ª Série, 197

A adopção de um sistema de economia de mercado nos fins dos anos noventa, levou o Estado Angolano a aprovar a Lei Nº 14/03, de 18 de Julho⁷ (Lei do Fomento D Empresariado Privado Angolano), um diploma legal que permite aos operadores privados nacionais maior inserção na actividade empresarial.

O objectivo fundamental deste diploma é estabelecer as normas, princípios e formas de apoio promocional das empresas privadas nacionais e das correlativas iniciativas privadas e investimentos nacionais, de molde a que, em regime de economia aberta de mercado e de livre concorrência com as iniciativas e investimentos estrangeiros, possam criar oportunidades preferenciais e beneficiar de melhores condições para o exercício dos seus direitos e liberdades económicas fundamentais.

Por outro lado, a lei pretendia estabelecer apoios visando a promoção de empresas nacionais em todos os sectores de actividade económica, particularmente o agropecuário, o industrial extractivo e transformador, o comercial, o financeiro, o das pescas, o agro-industrial, o das obras públicas e construção civil, dos transportes e o dos serviços.

Os factores burocráticos que se verificavam na lei supra citado, constituia um verdadeiro encargo para os investidores, nomeadamente na estrutura dos sócios ou accionistas, onde por imperativo, os nacionais como forma de facilitar a implementação dos projetos, exigiam deter 35% das quotas ou das acções para um investimento no território Angolano, facto este que fez nascer a lei nº 10/18, de 26 de julho - lei do investimento privado⁸.

A aprovação deste instrumento jurídico permite os estrangeiros serem os únicos detentores de quotas ou acções das empresas que manifestam o investimento em Angola, pondo deste modo fim as burocracias existentes.

⁷ Diário da República nº 56, I Série de 18 de Julho de 2003

⁸ Lei nº 10/18, de 26 de julho - lei do investimento privado.

Problemática

Desde o ano de 2014 que o país se vê mergulhado numa crise profunda, o que as tem obrigado a identificar novos mercados e outras formas de financiamento com vista a desenvolverem os seus projetos de investimento privado.

Entre as várias razões que são apontadas para tais crises destaca-se a redução significativa do petróleo no mercado internacional, pois a economia angolana é, ainda, fortemente dependente do referido recurso.

Como consequência, o Estado, que assumia um papel relevante na atividade económica (pois não era apenas regulador, mas, também competia em alguns setores com as empresas), sentiu a obrigação de adoptar novas políticas e medidas que se consubstanciaram na redução da sua intervenção.

Disso resulta que o Estado viu limitada a sua capacidade de poder dar continuidade aos seus programas de investimento público, registou-se um aumento da dívida pública, bem como a diminuição da capacidade das empresas de gerarem rendimentos e, consequentemente, de honrarem compromissos e projectarem novos investimentos.

Angola não é uma praça favorável ao investimento! Quem o diz são os investidores, potenciais ou efetivos, as associações nacionais e até o Banco Mundial, na sua conceituada análise anual através do relatório “*Doing Business*”. Inúmeros são os fatores apontados como causa disso, no entanto, invariavelmente culminam, na maior parte das vezes, determinando excessiva carga tributária associada ao investimento. As melhorias são notórias, todavia, ainda insuficientes. De 2016 a 2018 Angola tem vindo a subir no ranking do Banco Mundial que analisa os melhores mercados para investimento, sendo este ranking liderado pela Nova Zelândia em que Angola se encontrava em 2018, na posição 175 em 190 países.

Já no relatório mais recente de 2020 as mudanças ainda se mantiveram inexistentes ou piores do que no relatório anterior pois Angola ocupa a 177 posição, tendo descido assim 4 degraus pertencendo assim as piores economias do ranking.

No que se refere ao pagamento de impostos, Angola ocupa o 104.º lugar e estima-se que, sobre os lucros incidam cerca de 50% de tributação.

A nível nacional, as conclusões são similares, recentemente os representantes do INAPEM e AIA vieram a público acusar a AGT de estar a asfixiar as empresas através da carga tributária excessiva, opinião também partilhada por Alves da Rocha, no seu artigo datado de 24 de setembro de 2018 com o título “As condicionantes macroeconómicas do crescimento interno”, onde questiona de que modo se pode estimular a produção nacional e o investimento privado nestas condições carga tributária exagerada.

É por todos estes questionamentos que se levantam que iremos nos debruçar sobre esta temática com o intuito de perceber a legitimidade para os testemunhos que se levantam e se realmente os impostos que incidem sobre os lucros podem ou não ser determinantes para a materialização de determinado investimento.

A dependência da economia Angolana face ao petróleo deixou bem vincada a necessidade de as fontes de receita serem diversificadas e por isso se pretende promover o investimento das mais diversas empresas nacionais.

Dá-se que, maior parte dos investidores, representados individualmente ou pelas respetivas associações, alegam que Angola não é um mercado propício ao investimento atendendo a diversos fatores, de entre os quais, a dificuldade em obter benefícios tributários. Segundo estes, a carga tributária é excessiva, reduzindo o lucro ao mínimo, por vezes até a nenhum tornando inviável o investimento.

Deste modo surge então a necessidade de nos debruçarmos sobre este tema, de onde surge a seguinte questão:

Será que a existência de benefícios tributários, promove o investimento interno?

A isenção de pagamento ou redução de imposto é melhor forma de atrair os investidores em Angola?

Que alternativas existem para atrair investidores usando os incentivos ou benefícios certos?

Estamos convictos que as respostas às referidas questões e os problemas que o tema suscita não se encontram apenas nas abordagens que o estudo irá apresentar, mas, é nossa intenção que as mesmas possam ajudar a na reflexão sobre o que se pretende na realidade

implementar, com vista à adopção de soluções de verdadeiramente credíveis e uma menor intervenção do Estado na regulação das atividades das empresas, salvo se for justificável por razões de interesse público quando se tratar de reserva absoluta do Estado. Porém, deve entender-se que não queremos colocar em causa a importância do papel do Estado nem a necessidade do mesmo continuar a adoptar as medidas adequadas que visam assegurar o desenvolvimento do país, muito menos exonera-lo da responsabilidade que lhe é incumbida de continuar a criar um bom ambiente de negócios em comparação com outros países, mormente os que se encontram no mesmo estágio de desenvolvimento que Angola.

Objetivos

Geral

- Compreender a relevância dos benefícios tributários na promoção do investimento

Específicos

- Analisar os tipos de benefícios tributários existentes;
- Aferir as condições de acesso aos benefícios tributários;
- Verificar as políticas de investimento interno.

Delimitação do tema

A matéria sobre o investimento privado⁹ propriamente a isenção tributária assume relevância em várias áreas do Direito. Pode ser abordada na perspetiva do Direito Público, com relevância para o Direito Administrativo, na medida em que os Estados investem de vários poderes com vista a facilitar a atracção e aprovação de investimento, nacional e estrangeiro.

Pode também, ainda no âmbito do Direito Público, aferir-se a relevância do tema em relação ao Direito Fiscal, tendo em conta que a maior parte dos Estados na prossecução de investimento define regimes especiais de benefícios fiscais e outros a serem concedidos aos investidores.

⁹ De acordo com a al. c) do art.º 3 da Lei n.º 10/18, de 26 de Junho – Do Investimento Privado (publicada no DR I Série – N.º 92), o “Investimento Privado” consiste na “utilização de recursos por empresas de direito privado, nacionais ou estrangeiras, mediante alocação de capital, tecnologia e conhecimentos, bens de equipamento e outros destinados à manutenção ou ao aumento do stock de capital”.

A abordagem do tema, será, sobretudo, no campo do Direito Privado, com relevância ao Direito fiscal, propriamente sobre a isenção tributária.

Assim, iremos incidir o nosso estudo na análise das formas de financiamento que estão à disposição das empresas angolanas e estrangeiras que pretendam investir no âmbito do regime legal do investimento privado, nos limites e questões que tais formas suscitam, bem como na análise dos problemas que as normas da LIP suscitam quando aplicadas e que regem as formas tradicionais de financiamento das sociedades quando aplicadas, de forma complementar e subsidiária, ao investimento privado.

Como se indica no tema, a nossa abordagem incide sobre o Direito angolano, porém, fizemos também recurso à Lei, a jurisprudência e à doutrina portuguesa. Esta opção justifica-se pelo nosso trabalho vir a ser defendido publicamente numa Universidade portuguesa e por, historicamente, o Direito português servir de base para o Direito angolano.

O presente trabalho é constituído por Três (3) capítulos. Onde fez-se abordagem de vários aspetos que achamos pertinentes para a realização da presente obra.

No primeiro capítulo, começou-se por fazer considerações gerais sobre o conceito do imposto, suas características, o momento de vida dos impostos, sua classificação, e os princípios tributários.

No segundo Capítulo fez-se uma incursão sobre os Benefícios Fiscais, nomeadamente o seu conceito, constituição e transmissão, tipos de benefícios fiscais. Falaremos também sobre os benefícios fiscais nos outros Ordenamentos Jurídicos, com realce ao Brasil e Moçambique.

No terceiro capítulo falar-se-á sobre a promoção de investimento em Angola, em seguida, faremos uma incursão histórica, desde 1975, até antes da entrada em vigor da atual lei do investimento privado, com ênfase nos aspetos principais e objetivos fundamentais visados por cada um dos diplomas que vigoraram em diferentes épocas, e procuraremos responder as questões levantadas.

CAPÍTULO I – NOÇÕES GERAIS SOBRE O IMPOSTO

1.1 NOTAS INICIAIS

Dentro do conjunto de receitas tributárias, os impostos são sem alguma dúvida, as receitas tributárias por excelência, não só pela sua tipicidade financeira e jurídica, mas igualmente pelo seu peso enquanto fonte de lucros¹⁰.

O imposto enquanto fonte de arrecadação de receitas, vai exigir do contribuinte determinada responsabilidade fiscal de modos a serem alcançados pelo Estado os objetivos traçados. Esta responsabilidade fiscal que o contribuinte acarreta segundo Glória Teixeira (1998, p.43) é determinada por dois fatores que são: a base fiscal e a taxa aplicável do imposto, a base fiscal que vai servir para determinar como serão tributadas as diferentes espécies de rendimento, as despesas e as riquezas, já a taxa que vai ser aplicada determina a importância que é retirada do imposto.

O Estado investido do seu *Ius imperium*, tendo o imposto como principal fonte de financiamento e meio definitivo, impõe ao cidadão o pagamento deste tributo, independentemente da busca por parte deste, justificando assim a satisfação das necessidades coletivas (TEIXEIRA, 1995, p. 30).

A opinião dos fiscalistas quanto a definição do imposto, esta longe de ser unanime, pesando nesta controvérsia noções financeiras que, devidamente apreciadas dão ao conceito, determinada imprecisão, concedendo-lhe assim uma hibridéz cientificamente pouco recomendável (Braz Teixeira, 1979).

Como é sabido o Estado arrecada impostos para suprir os seus custos, e para aquilo que se apresenta do ponto de vista teórico realizar um conjunto de atividades com objetivo de beneficiar a coletividade (Lapatza, 2000).

Segundo Gaston Jeze (1931) “o imposto é uma prestação pecuniária, exigida aos particulares por via de autoridade, a título definitivo e sem contrapartida, com vista á cobertura dos encargos públicos”. (Conforme citado por Manuel Pereira; 2014, p.17).

Do ponto de vista de construção sobre o imposto apresentada por Soares Martinez (1997), estes podem referir-se a uma prestação, uma relação jurídica, ou a um instituto

¹⁰ AZEVEDO, Eduarda Maria; Manual de finanças públicas e direito financeiro, 2018, p. 259.

jurídico, sendo os três conceitos de grande relevância para o imposto, sem que em qualquer dos casos, entenda-se uma correspondência menos legítima¹¹.

Dispõe ainda art. 16º do Código Tributário Nacional Brasileiro que o imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma satisfação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte¹².

A despeito de serem múltiplas as definições de imposto em nível de uma teoria geral, não é menos certo, todavia, que em todas essas definições estão sempre presentes algumas características comuns, o que nos permite inferir que neles reside a essência dessa modalidade impositiva¹³.

O imposto não teve, na época contemporânea, uma finalidade exclusivamente financeira, ou, o que é o mesmo, destinada à obtenção dos meios para a cobertura das despesas pública¹⁴.

Para Vítor Faveiro (1984) a função prioritária do imposto é, pois, a de promover a plena utilização das forças produtivas, transformando as estruturas económico-sociais com vista a assegurar às classes desfavorecidas, através de tais estruturas, o aumento do bem-estar social económico, por ação do próprio desenvolvimento.

Tendo por fim a realização de uma receita pública, a relação jurídico-tributária é estruturada em termos de o respetivo sujeito ativo apresentar normalmente a natureza de entidade pública¹⁵.

Segundo Teixeira Ribeiro (1995) a relação tributária na panorâmica financeira, aparecem destacadas como as três espécies de receitas do Estado, os preços, os impostos, e os empréstimos, que o autor classifica como receitas resultantes de operações de troca. Estamos perante os preços onde o Estado aparece como vendedor, nos empréstimos surge como devedor, e nos impostos em receitas que não são resultantes destas atividades; visto do lado da conceção jurídica a natureza económica que vai dar origem a relação não é relevante, apontando como relevante a fonte consensual ou legal, da imposição de quem a paga.

¹¹ MARTINEZ, SOARES. Direito Fiscal... p.27

¹² Lei nº 5172 de 25 de outubro de 1966; Código Tributário Nacional Brasileiro.

¹³ BASTOS, RIBEIRO CELSO, Curso de direito financeiro e tributário. p. 223

¹⁴FAVEIRO, DUARTE ANTONIO VITOR, Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português. p. 60 e ss.

¹⁵ MARTINEZ, SOARES, Direito Fiscal. p. 31 e ss.

Deste modo passamos a explanar sobre as características dos impostos:

a) O imposto é uma prestação pecuniária

O imposto é uma prestação em dinheiro ou equivalente a dinheiro¹⁶. O fato é que os impostos nem sempre foram pagos em dinheiro; existiram no passado impostos que eram pagos não em dinheiro mas em espécie, ou pelo exercício de atividades¹⁷.

Mas isso atualmente tem apenas interesse quase histórico, com a monetarização da economia a cobrança do imposto em espécie foi sendo abandonada, designadamente pela sua incomodidade quer para os contribuintes quer para o Estado¹⁸.

Se a representação do imposto como prestação pecuniária espelha de modo acertado a prática generalizada da fiscalidade contemporânea, é verdade que noutros tempos e noutros lugares encontramos sem dificuldade impostos pagos em espécie ou mesmo impostos satisfeitos através de prestações de fazer (VASQUES, 2021, p. 209)

Nuno de Sá Gomes (1996, p.61) defende que o imposto como tributo é uma prestação patrimonial e não necessariamente, uma prestação pecuniária tal como defende grande parte da doutrina¹⁹, para este autor o imposto é uma prestação patrimonial avaliável em dinheiro.

a) O imposto é uma prestação coativa

O imposto é objetivamente uma prestação coativa, isto é, uma prestação *ex lege* ou uma prestação que tem por fonte a lei²⁰. Assim, verificado o pressuposto de cuja ocorrência a lei faz depender o nascimento da obrigação de imposto, esta passa a ser exigida independentemente da vontade do contribuinte²¹. Quer dizer, o Estado arrecada o imposto e, direta e imediatamente, nada dá em troca ao contribuinte²².

Se dependesse da vontade dos particulares, estes podiam escolher se colocarem-se ou não no âmbito do fato gerador da obrigação fiscal, porém isto não depende deles, uma

¹⁶ RIBEIRO, Teixeira Joaquim José, Lições de Finanças Públicas. p. 258

¹⁷ DE OLIVEIRA, Cimourdain Camilo; Lições de direito fiscal, 1997, p. 105.

¹⁸ PEREIRA, De Freitas H.M; Fiscalidade, 2ed, 2007, p. 14.

¹⁹ Na sua obra supracitada o autor deixa explícito, quais são os autores a que se refere que apoiam maioritariamente que o imposto é uma prestação pecuniária, e explica de forma mais aprofundada a razão do seu posicionamento.

²⁰ NABAIS, Casalta, José; Direito Fiscal, 2015, 8 ed, p.42.

²¹ PEREIRA, FREITAS DE HENRIQUE MANUEL, Fiscalidade, 2014, 5 ed, p.19

²² OLIVEIRA, De Cimourdain Camillo, Lições de Direito Fiscal. p. 106.

vez verificada a obrigação do imposto a vontade do particular torna-se irrelevante, pois esta obrigação decorre da lei²³.

b) O imposto é uma prestação unilateral

O imposto enquanto prestação unilateral, apresenta a sua característica, de não corresponder a uma contraprestação específica por parte do Estado, ou seja o contribuinte paga e não pode esperar uma contrapartida imediata do Estado. O imposto vai basear-se unicamente no poder de tributar, por esta razão é possível afirmar-se que o imposto não tem causa concreta, mas unicamente uma causa abstrata, ou seja a satisfação do interesse público no geral (De Campos, DL; e De Campos MH,2003).

Nesta modalidade dos impostos, como num imposto em geral, o particular contribui e não recebe absolutamente nada em troca, diferente do que acontece nas taxas este não pode exigir um comportamento da entidade a quem é destinada o imposto, que por consequência decide a finalidade que vai ser dada a tal contribuição, justificando na maioria das vezes que é para comaltar as necessidades da coletividade; Desde que não há troca, não temos preços, temos prestações impostas²⁴.

c) O imposto é uma prestação a título definitivo

De acordo com o autor Sousa Franco o imposto é uma receita definitiva, não provoca qualquer devolução ao particular, como reembolso do capital emprestado, nem tem contrapartida em valor, como um preço²⁵.

Como considera Braz Teixeira (1979, p.37) estas importâncias que são transferidas do património daquele que tem a obrigação de pagar o imposto ao Estado, não lhe serão devolvidas, ao menos que tenha sido indevidamente tributado, ou que lhe tenha sido exigido um imposto superior ao devido.

e) O imposto é uma prestação sem carácter de sanção

O imposto não tem carácter sancionatório, “pois não se destina a punir atos ilícitos, esta característica é que distingue o imposto de outras prestações pecuniárias, unilaterais, definitivas e coatovas exigidas aos cidadãos, mas a título de sanção, como acontece com as multas e coimas” (OLIVEIRA, 1997, p.109).

²³ PEREIRA, De Freitas H.M; Fiscalidade, 5ed, 2016, p. 18.

²⁴ RIBEIRO, Teixeira Joaquim José; Lições de finanças públicas, 1995, p. 30 e ss.

²⁵ FRANCO, Sousa de L. Antonio; Finanças públicas e direito financeiro, 1988, p. 500.

Assim Susana de Sousa (2009, p. 17) a coercividade que advem da sua natureza legal, vai distanciar o imposto das receitas de carácter voluntário e contratual, que obtém na gestão e exploração do seu património, e a falta de uma natureza sancionatória, acaba separando, o imposto da mera penalidade.

1.1.1. Os momentos de vida do imposto

A relação jurídica tributária constitui-se com o facto gerador²⁶, este é o facto que origina o imposto, sendo que a doutrina usa como diferenciador do facto gerador do imposto dois elementos: O elemento objetivo que é integrado pelo próprio facto tributário considerado em si mesmo, independentemente da sua ligação a um facto; O elemento subjetivo por sua vez, é o que relaciona determinado sujeito passivo do imposto com o referido elemento objetivo²⁷.

Tendo em conta as fases ou momentos de vida do imposto podemos encontrar dois momentos importantes do ponto de vista da disciplina jurídica, e em sede do jurídico-constitucional, estando assim por um lado o momento de estabelecimento, criação, instituição ou incidência do imposto, e por outro lado, o momento da sua aplicação, efetivação, ou administração e gestão do imposto²⁸.

No entendimento de Adilson Sequeira (2016) a incidência é a figura que “define quais os actos ou situações sujeitas a impostos e as pessoas ou entidades sobre as quais recai o dever de prestar”²⁹.

A incidência comporta em si um elemento material (que é a incidência material) e um elemento pessoal (incidência pessoal), consistindo assim a materialidade na base tributável ou seja, no rendimento, despesa, ou património, enquanto que o elemento pessoal, faz referencia ao contribuinte, sujeito singular, coletivo ou ente irregular³⁰.

Assim sendo, “compete á lei definir, embora de modo genérico e abstrato (a generalidade e a abstração são caraterísticas das normas jurídicas), o que é passível de imposto e quem é que fica sujeito a imposto” (Pereira; Mota, 1989).

²⁶ Art. 36º nº 1 da Lei geral tributária.

²⁷ PEREIRA, De Freitas H.M; Fiscalidade, 2ed, 2007, p. 27.

²⁸ NABAIS, Casalta José, Direito Fiscal, 8ed 2015, p. 61.

²⁹ SEQUEIRA, Adilson, Planeamento e Gestão Fiscal, 2016, 2ed, p.38.

³⁰ TEIXEIRA, Glória, Manual de direito fiscal, 2008, p. 40.

A incidência do imposto é subjetiva, pessoal, quando respeita aos sujeitos, e objetiva, real, quando respeita á matéria coletável e as taxas³¹.

O lançamento segundo Trigo Pereira e col. (p. 287) é entendido como um “conjunto de operações de cariz técnico-administrativo que tendem a identificação do sujeito passivo”; Tendo como objeto essencial, no plano financeiro a determinação da matéria coletável³². O processo do lançamento e liquidação inicia-se normalmente com uma declaração do contribuinte, se por acaso o contribuinte faltar com essa obrigação a iniciativa pode caber a administração fiscal³³.

A liquidação de um imposto pela administração tributária, é uma operação vinculada ao cumprimento das normas de direito fiscal, as quais são objetivamente aplicadas aos fatos tributários³⁴.

A cobrança é o conjunto de procedimentos através dos quais dá entrada nos cofres públicos a verba exigida para o cabal cumprimento da obrigação tributária³⁵.

Em suma, do ponto de vista dinâmico, o que é importante é distinguir e separar adequadamente o momento da instituição ou do estabelecimento dos impostos do momento da sua aplicação ou efetivação.³⁶

1.2 ALGUMAS CLASSIFICAÇÕES DOS IMPOSTOS

As diferenças pre-existentes entre os vários impostos, desde o seu objeto, o processo de lançamento, liquidação e cobrança, e todos os outros fatores envolvidos na distinção entre os impostos, possibilitam assim a sua classificação e agrupamento em varias categorias que iremos nos debruçar a seguir³⁷.

1.2.1. Impostos diretos e impostos indiretos

³¹ MARTINEZ, Soares; Direito fiscal, 9 ed, 1997, p. 126.

³² FRANCO, De Sousa L. António; Financas publicas e direito financeiro, 1988, p. 580.

³³ PEREIRA, De Freitas H.M, Fiscalidade, 4ed, 2011, p. 41. Aqui o autor faz menção de forma detalhada sobre o processo, caso o contribuinte não tenha tomado iniciativa para o fazer.

³⁴ PAIVA, Carlos; Da tributação á revisão doa actos tributários, 2ed, 2008, p.155.

³⁵ SANTOS, Albano José; Teoria fiscal, 2003, p. 310.

³⁶ NABAIS, Casalta José, Direito Fiscal, 2015, 8ed, p. 64.

³⁷ TEIXEIRA, Braz, Direito fiscal, 1984-85, p. 80.

Para fazer-se a distinção entre o imposto direto e o indireto Casalta Nabais utiliza determinados critérios económicos e jurídicos para dar sustento ao seu ponto de vista sobre o assunto, que serão apenas citados pro nós de forma muito breve, temos o critério financeiro que vai atender ao objeto do imposto, o critério económico que tem por objetivo se os impostos são ou não repercutíveis no consumidor, o critério do lançamento administrativo, o critério do rol nominativo, e o critério do tipo de relação jurídica base do imposto.³⁸

Segundo João Catarino (2017) “entende que são diretos, atendendo ao critério económico, os impostos que tributam manifestações permanentes de capacidade contributiva que tendem a protrair-se no tempo”. O autor ainda acrescenta que é o caso dos impostos rendimento, que tributam esse facto, seja proveniente de uma atividade profissional, empresarial ou de trabalho por conta de outrem, e apresenta como exemplo dos impostos diretos o IRS e o IRC.

Consideramos que são indiretos “aqueles que têm por objeto a circulação ou tráfico de riquezas e as diversas modalidades de consumo ou rendimento despendido” (Bujanda, 1993, p.177).

Para Teixeira Ribeiro (1997, p. 310):

A tributação direta traduz-se na absorção imediata de parte da matéria coletável: os contribuintes ficam com menos rendimento ou património do que aquele que tinham. Com a tributação indireta não sucede assim: o Estado deixa a matéria coletável intacta nas mãos dos contribuintes; mas lança impostos sobre o preço dos bens em cuja compra eles vão utilizar o seu rendimento ou património.

1.2.2 Impostos periódicos e impostos de obrigação única

Os impostos periódicos são aqueles que apresentam situações que se prolongam no tempo, tendo assim lugar a renovação das obrigações tributarias findo determinado período que normalmente é de um ano, a renovação das obrigações é feita de forma automática, á menos que o sujeito a quem recai a obrigação de pagar o imposto declare que cessou a sua obrigação; Quanto aos impostos de obrigação única estas incidem sobre atos ou factos que

³⁸ Para mais esclarecimentos vide Calsalta Nabais, na sua obra intitulada, O direito fiscal, 8ed na pag. 65 e ss, outros autores tal como Soares Martinez e José Albano Santos também fazem, menção nas suas obras citadas ao longo da abordagem desta tese sobre a divisão de critérios para a distinção clássica dos impostos diretos dos indiretos.

ao contrario da primeira não apresentam um carácter de periodicidade, e mesmo que as situações se repitam, são consideradas isoladamente cada uma no momento em que se verifiquem (Pereira; Mota, 1989, p.48).

De acordo com Vitor Faveiro (1984, p, 209):

Os impostos sobre as sucessões prevêm a transmissão gratuita de patrimónios por efeito de uma ocorrência que nao se repete: a morte do autor da herança; de onde resulta que se trata de um imposto de constituição única quanto á obrigação tributaria respectiva. O imposto sobre as doações, com a mesma natureza do que incida sobre as trnasmissoes por sucessão mortis causa é, igualmente um imposto de constituição única, porque se reporta a atos ou factos unilateralmente individualizados, no objeto ou nos sujeitos; embora os bens transmitidos por doação entre duas pessoas, possam voltar a ser transmitidos igualmente por doação, a verdade é que se a coisa é a mesma, já os sujeitos tem de ser, pelo menos em relação a uma, pessoas diferentes, não se verificando, assim , a unicidade do evento que provoca a incidência e, portanto, a obrigação.

1.2.3 Impostos reais e impostos pessoais

Segundo Teixeira Ribeiro (1997 p. 291) “à primeira vista, todos os impostos são simultaneamente reais e pessoais. Com efeito, todos eles incidem sobre a matéria coletável, sobre coisas, e daí o seu carácter real; todos eles são pagos pelos possuidores das coisas, pelos titulares da matéria coletável, e daí o seu carácter pessoal”.

A distinção entre os impostos reais e pessoais assenta na essencialidade do objeto e finalidade de cada imposto³⁹.

Como dispõe Vitor Faveiro (1984) nos impostos reais visa-se determinados objetivos sem se ter em consideração a qualidade ou capacidade contributiva em termos globais do sejeito em causa, em impostos desta categoria, a mesma matéria coletável, em obrigados tributários com situações económicas e familiares completamente diferentes, produz o mesmo montante de imposto⁴⁰; diferente dos impostos pessoais onde para se tributar são tidos em consideração as carateristicas ligadas ou relacionadas a capacidade contributiva destes mesmos sujeitos.

³⁹ FAVEIRO, Duarte António Vitor, Noções Fundamentais de Direito Fiscal Portugues, 1997, p. 213.

⁴⁰ PEREIRA, Lemos F.J; MOTA, Cardoso Manuel Antonio; Teoria e técnica dos impostos; 13ed, 1989, p.44.

Como esclarece Teixeira Ribeiro (1997, p. 292) “nos impostos reais tributa-se a riqueza em função dele própria; nos impostos pessoais tributa-se a riqueza em função das pessoas”.

De qualquer das formas o imposto, por ser uma espécie tributaria, requer uma manifestação de capacidade contributiva, vai estar sujeito a este quem demonstrar alguma medida dessa capacidade, ou seja, todo aquele que demonstrar alguma riqueza ou poder aquisitivo, demonstrará de forma clara e evidente que tem capacidade para contribuir (Catarino, 2019, p.471).

A separação concreta dos impostos reais, podem demonstrar determinadas injustiças nos casos de facto, pois estes impostos não podem levar em consideração a capacidade económica total de um individuo e sim somente a renda parcial (Luptaza, 2000).

O processo de diferenciação entre o imposto pessoal e o real, vai constatar-se pelo modo como a previsão normativa da qualidade do sujeito passivo ou de certa realidade fática será apresentada e isto que servirá de objeto de tributação (Saldanha Sanches, 2002).

Ainda na mesma linha de pensamento do autor supra-citado, é possível afirmar-se em determinada perspectiva, que todos os impostos são em ultima ratio pessoais,⁴¹ uma vez que a amputação patrimonial que prefiguram acaba sempre por ser suportada por uma pessoa física⁴².

Resumidamente enquanto os impostos pessoais expressam-se na totalidade dos rendimentos, tendo em atenção o rendimento global do contribuinte, para assim ser capaz de fazer a avaliação extensiva da situação daquele que vai sofrer a tributação; por outro lado os impostos reais podem eventualmente ter em conta na totalidade dos seus rendimentos, ou como é o que habitualmente acontece, este toma conta apenas da sua parte (TEIXEIRA RIBEIRO, 1995, p. 292).

1.2.4 Imposto de quota fixa e impostos de quota variável

A distinção deste imposto esta relacionada com o modo de definir, e determinar o montante individual do imposto, ou seja o montante que vai ser pago por cada contribuinte⁴³.

⁴¹ SANCHES, Saldanha L.J; Manual de direito fiscal, 2007, p. 29.

⁴² SANTOS, Albano José; Teoria fiscal, 2003, p. 246.

⁴³ NABAIS, Casalta José, Direito fiscal, 2015, 8ed, p. 75.

Conhecida a matéria coletável de cada contribuinte, tem de fixar-se, agora, a quota de imposto que lhe compete⁴⁴.

Para João Catarino “os impostos de quota fixa não requerem uma operação de liquidação ou apuramento, uma vez que o seu montante, como indica o nome, é diretamente fixado por lei”.

São entendidos como “impostos de quota variável aqueles em que o montante a pagar varia em função da matéria coletável (normalmente, através da aplicação de um valor percentual- uma taxa específica- á matéria coletável)”⁴⁵.

Nos impostos de quota variável a taxa, pode ser proporcional, progressiva, degressiva ou regressiva⁴⁶.

Segundo Vasques (2021, p. 223) são denominados como impostos progressivos aqueles na qual a sua taxa aumenta á medida que aumenta a matéria tributável; E os impostos regressivos aqueles que em que a taxa diminui á medida que aumenta a matéria tributável; E os proporcionais são aqueles que possuem uma taxa uniforme, não dependendo do valor da matéria tributável.

No caso dos impostos proporcionais e progressivos, a determinação do montante do imposto resulta de um ato de liquidação, que se traduz na aplicação de uma taxa ou taxas a matéria coletável⁴⁷.

Os impostos progressivos são próprios dos regimes de tributação pessoal em que se conhece o rendimento global e por ele se afere a capacidade contributiva de cada pessoa⁴⁸.

1.2.5 Impostos estaduais e impostos não estaduais

O objeto da classificação assenta na qualidade do órgão competente para administrar o imposto em causa, e não na qualidade do órgão ou entidade a que seja afetada a receita⁴⁹.

O Estado não aparece sempre como credor do imposto ou sujeito ativo da relação jurídica tributária, diversas vezes apresenta-se em benefício de uma autarquia local ou de

⁴⁴ RIBEIRO, Teixeira Joaquim Jose, Licções de finanças publicas, 1997, p, 363.

⁴⁵ MACHADO, E.M. Jónatas; Da COSTA, Nogueira Paulo, Curso de direito tributário, coimbra editora, 2009, p.13.

⁴⁶ PEREIRA, De Freitas H.M; Fiscalidade, 2011, 4ed, p. 52.

⁴⁷ CATARINO, Ricardo João; Finanças públicas e direito financeiro; 5ed, 2019, p. 474.

⁴⁸ FAVEIRO, Duarte António Vitor; Noções fundamentais de direito fiscal português, 1984, p. 213.

⁴⁹ FAVEIRO, Duarte António Vitor; Noções fundamentais de direito fiscal português, 1984, p. 206.

um instituto público, estas distinções dão início a diferença entre os impostos estaduais e os não estaduais, porém o Estado só se apresenta como credor nos impostos estaduais (Soares Martinez 1997 p. 48). E não estaduais tal como sugere o título são aquele cujo credor é uma pessoa coletiva de direito público diferente do Estado. (Braz Teixeira, 1979).

1.2.6. Impostos principais e impostos acessórios

Os impostos passam também da classificação entre principais e acessórios, baseados na dependência existente entre um e o outro, sendo que os principais como sugere a denominação gozam de autonomia, não dependem de outros para a sua existência, ou seja a sua existência não é dependente de qualquer relação jurídica anterior⁵⁰; Enquanto os impostos acessórios também chamados de impostos filhos são calculados sobre a coleta do imposto principal⁵¹.

Em uma situação de isenção mesmo que não der lugar ao imposto principal, esta de forma nenhuma vai impedir o nascimento do imposto dependente, apesar das definições apresentadas acima, é importante ter em atenção, que a dependência acima referenciada entre o imposto filho para com o imposto principal, não está na existência efetiva do imposto principal, mas sim no conteúdo deste (PEREIRA, 2011).

1.2.7 Impostos fiscais e impostos extrafiscais

A extrafiscalidade apresenta-se de duas formas, tendo cada uma delas uma técnica de intervenção social por via fiscal: a primeira sendo a dos impostos extrafiscais, que é direcionado para evitar determinados comportamentos, na qual integram os chamados agravamentos extrafiscais de impostos fiscais, e por outro lado a dos benefícios fiscais que são dirigidos ao estímulo ou incentivo de determinados comportamentos⁵².

⁵⁰ NABAIS, Casalta José; Direito Fiscal, 2013, 7ed, p. 80.

⁵¹ XAVIER, Alberto; Manual de direito fiscal, 1981, p. 94

⁵² NABAIS, Casalta José, O dever fundamental de pagar imposto, 1998, p. 630.

Para Zilveti (2004, p.193) o Estado faz uso da extrafiscalidade, de formas a estimular determinadas condutas ou atividades económicas, quando lhe pareça necessário do ponto de vista económico ou social, agindo assim de formas a estabelecer isenções em determinados produtos, que são considerados essenciais, ou isentando assim de impostos determinadas zonas que careçam de desenvolvimento.

Casalta Nabais (2015, p. 44) aborda sobre a necessidade de se fazer uma distinção clara entre os impostos fiscais a quem o autor trata por impostos verdadeiros, dos impostos falsos ou extrafiscais, sendo que os primeiros têm objetivo ou finalidade principal a obtenção de receitas, contrario dos falsos cuja finalidade é, evitar ou obstar a verificação do fato gerador.

1.2.8 Impostos sobre o rendimento

Esta classificação atende a natureza económica sobre o qual vai incidir o imposto, se a base for constituída por rendimento, então estaremos presentes a um imposto sobre o rendimento, se incidir sobre o património, vamos estar presentes a impostos patrimoniais, se for sobre o consumo, estaremos presentes ao imposto sobre o consumo (Pereira, 2011, p. 57).

Os impostos sobre o rendimento são aqueles que tributam o rendimento imputável ao exercício de uma atividade financeira económica e bem assim os que não tendo essa natureza revelem qualquer outro aumento do poder aquisitivo, incluindo as mais valias, incrementos patrimoniais e quaisquer outros ganhos irregulares ou meramente fortuitos⁵³.

O rendimento em termos fiscais pode ser entendido como acréscimo de utilidades resultantes de determinada atividade produtiva, em prol de um sujeito ou de uma comunidade⁵⁴, em bom rigor, o Estado dispõe de duas formas de riqueza: património e rendimento⁵⁵.

O IRS, que tributa o rendimento global das pessoas singulares, incluindo empresas individuais, incidindo sobre o valor anual dos rendimentos de determinadas categorias, mesmo quando provenientes de atos ilícitos⁵⁶.

⁵³ CATARINO, Ricardo, João; GUIMARÃES, Branco, Vasco; Lições de Fiscalidade, 2017, ano 5ed, p.25.

⁵⁴ FRANCO, De Sousa L. António; Finanças públicas e direito financeiro, 1988, p. 586.

⁵⁵ CATARINO, Ricardo João; Finanças públicas e direito financeiro, 5ed, Almedina, 2019, p. 512.

⁵⁶ O IRS encontra-se regulado no Decreto – Lei nº 442-A/88, DE 30 DE NOVEMBRO, p. 319, onde aparecem enumeradas as categorias na qual incidem os rendimentos.

E o IRC que incide os sobre rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, no período de tributação, pelos respetivos sujeitos passivos, nos termos deste código⁵⁷.

1.2.9 Impostos sobre o património

Entende-se que “os impostos sobre o património são aqueles que incidem sobre o património, enquanto tal, e não sobre os rendimentos produzidos por este” (De Campos DG; De Campos MH; 2003, p.58). Ou seja “a tributação do património atende ao rendimento acumulado ou poupado, ao seu capital ou património”.⁵⁸

Tal como expõe Birk “o imposto não encontra nenhuma justificativa segundo princípio da capacidade contributiva, uma vez que não está sendo tributado o rendimento patrimonial, mas sim o próprio património, numa atitude meramente confiscatória” (Conforme citado por Zilveti, 2004, p. 270).

O IMI incidente sobre o património imobiliário detido e cuja matéria coletável é constituída pelo valor patrimonial tributário dos prédios rústicos ou urbanos (IMI rustico e o IMI urbano), o IMT que tributa a transmissão onerosa de bens imóveis⁵⁹.

1.2.10 Impostos sobre o consumo

Para (CAMPOS E CAMPOS, 2003, p.138) “Os impostos indiretos sobre o consumo, são impostos hoje mais frequentes: são impostos sobre transações. Estes impostos incidem sobre a capacidade contributiva expressa através da utilização do rendimento”.

Tal como expõe João Catarino (2019) nos impostos sobre o consumo vai tributar-se o rendimento ou património que é utilizado no consumo, mas esses impostos podem ser postos a onerar o consumo de uma forma geral, e temos o IVA que é um imposto sobre o consumo de forma geral.

⁵⁷ Decreto – Lei nº 442-B/88, DE 30 DE NOVEMBRO.

⁵⁸ CATARINO, Ricardo João, Finanças públicas e direito financeiro, 5ed, 2019, p. 465

⁵⁹ NABAIS, Casalta José, Direito fiscal, 2015, 8ed, p. 83.

A tributação do consumo surge assum como instrumento privilegiado de política fiscal, nomeadamente pela sua maior facilidade de influenciar o comportamento dos contribuintes⁶⁰.

1.3. SEPARAÇÃO DO IMPOSTO DE OUTRAS CATEGORIAS JURÍDICAS

a) O imposto e o preço

Os bens patrimoniais produzem frutos que, colocados em mercado, veem o seu valor unitário avaliado por preços; ou prestam serviços que, em mercado, são remunerados por preços⁶¹.

Segundo Soares Martinez (1997) os preços são indispensáveis para a instituição do comercio jurídico privado, quando alguma entidade que disponibiliza algum tipo de serviço, o preço vai integrar como objeto imediato da relação obrigacional que tem como finalidade a realização de uma receita pública. Porém essa relação obrigacional não sera tributária, pois determina para o sujeito ativo um dever de prestar específico, que vem a ser o da entrega dos bens vendidos. O preço pelo seu caratér sinalagmático torna a distinção face ao imposto muito evidente, visto como sabemos o imposto não dá lugar a uma contraprestação. O autor acrescenta ainda que difícil mesmo é a distinção entre o preço e a taxa.

Celso Bastos (2002) apresenta um posicionamento diferente em relação a dificuldade de distinção entre a taxa e o preço, afirmando que estas nao deviam ser motivo de confusão, visto que são fenómenos completamente diferentes, a taxa é uma modalidade tributária e por esta razão esta sujeito ao poder coercivo do Estado que cobra independentemente da vontade do contribuinte, enquanto o preço apresenta-se como uma contrapartida de um serviço ou de uma coisa; e por outra os preços são voluntários e a sua fixação depende de um acordo entre as partes, claramente os preços apresentam um caratér diferente.

Segundo Glória Teixeira (2008) a distinção entre taxas e preços, são parecidas, tanto em uma situação como na outra, o Estado enquanto autoridade pública exerce as suas competências de formas a posicionar-se no mercado concorrencial.

⁶⁰ TEIXEIRA, Glória; Manual de direito fiscal, Almedina, 2008, p. 30, A autora dá ainda exemplos de formas de influenciar o comportamento dos contribuintes tais como: tratamento fiscal mais favorável dado á utilização de energia menos poluente, desincentivo ao consumo de álcool ou tabaco.

⁶¹ FRANCO, De Sousa L. António; Financas publicas e direito financeiro, 1988, p. 484.

b) O imposto e a taxa

A taxa pode ser definida como uma prestação patrimonial, definitiva, bilateral, estabelecida por lei ou coativa⁶², exigidas dos agentes económicos em função do exercício, por um ente público, de uma atividade que lhes diz respeito diretamente e de modo particular⁶³.

Tal como expõe Vitor Faveiro (1984) na sua diferenciação entre ambas, os impostos são exigidos aos cidadãos sem que estes possam esperar uma contrapartida imediata do Estado, que destina a realização das necessidades da coletividade; enquanto que as taxas são verdadeiros preços de satisfações concretas procuradas pelos particulares. Ou seja, nas taxas diferente dos impostos o contribuinte espera como contrapartida do Estado a realização imediata de determinada necessidade.

Como considerado por Pereira (2007, p. 21) a contraprestação da taxa é de natureza individual, materializando-se em princípio como um benefício ou proveito para o contribuinte, sendo que em boa verdade existem taxas que não acarretam consigo qualquer vantagem para o particular, e nem sequer estes exigiram a atividade pública que concretiza a contraprestação⁶⁴.

Com base nos pilares jurídicos e financeiros, as taxas podem apresentar-se de três formas principais, sendo que primeiramente podem resultar de uma relação real com um serviço público, na segunda forma surge da utilização de bens alçada pública, e a terceira, porém não menos importante, surge da extração por ato administrativo de limites jurídicos a estabelecidos comportamentos de particulares, que dessa forma passam a ser livres (Maria Azevedo, 2018, p.261).

Corforme afirmado por Soares Martinez (1997, p.35) “no plano da economia financeira, a separação entre o imposto e a taxa pode estabelecer-se com relativa facilidade, na base do critério da divisibilidade ou indivisibilidade dos serviços públicos”.

⁶² CATARINO, Ricardo João, Finanças Públicas e Direito Financeiro; 5ed, 2019, p. 460.

⁶³ SANTOS, Albano José; Teoria fiscal, 2003, p. 171.

⁶⁴ Nesta senda o autor dá como exemplo, o caso das taxas judiciais pagas pelo condenado em tribunal.

Os Estados usam as taxas como umas das formas de financiar as suas despesas, devido ao seu poder coercitivo, costuma-se falar de forma coertiva para deixar claro que as taxas fazem parte da atividade tributária do Estado⁶⁵.

De forma resumida, os impostos apresentam as suas características particulares sendo então uma prestação pecuniária, coativa, unilateral e sem caráter de sanção, distinguindo-se prontamente da taxa que por sinal também é pecuniária, coativa, porém já não é unilateral, tal como é sabido ela apresenta uma contrapartida para o contribuinte, contrapartida esta que advem da parte do Estado. Daí que, quando a taxa exceda o custo dos bens, nem por isso tenhamos imposto na parte sobrança, uma vez que, apesar de ser coativa, ela mantém o seu caráter de prestação bilateral⁶⁶.

Nuno Sá Gomes afirma (1996) “Em meu critério, o que caracteriza definitivamente a taxa em face do imposto é o caráter sinalagmático, bilateral, desta última e o caráter unilateral, não sinalagmático, do primeiro”.

A diferenciação do imposto das taxas para Catarino (2019, p. 475) passa pelo fato, dos primeiros estarem sujeitos ao princípio capacidade contributiva, sendo que paga imposto todos aqueles que demonstram certa capacidade contributiva, e o fazem dentro das capacidades apresentadas; enquanto que nas taxas paga aquele que demandar determinado serviço ou requisitar uma prestação pública em concreto.

c) O imposto e o empréstimo público

O empréstimo público é aquele ato pelo qual o Estado se beneficia de uma transferência de liquidez com a obrigação de restituí-lo no futuro, normalmente com o pagamento de juros⁶⁷.

O empréstimo público apresenta-se como empréstimo forçado e empréstimo voluntário. O empréstimo forçado segundo António Franco, “é cronologicamente anterior ao voluntário, e é lícito considera-lo como sucedâneo do imposto ou como contendo um imposto implícito”⁶⁸.

⁶⁵ MACHADO, Mendes Eduardo Jonatas; Curso de Direito Tributário, 2ª Ed, Coimbra Editora, 2012, p. 19.

⁶⁶ TEIXEIRA RIBEIRO, Lições de finanças públicas. 1997 p. 213

⁶⁷ BASTOS, Ribeiro Celso; Curso de direito financeiro e tributário, 9ed, 2002, p. 102.

⁶⁸ FRANCO, De Sousa L. António; Finanças públicas e direito financeiro, 1988, p. 519.

Para Bastos (2002, p.103) “Os empréstimos públicos, hoje são eminentemente voluntários. Resultam de um contrato mútuo ou de aquisição de títulos públicos representativos da dívida, porém, estando sempre presente a espontaneidade”.

O empréstimo forçado já teve no passado grande tendência, mas nos dias de hoje tem sido discutido apenas como uma característica instrumental com caráter de exceção suficiente para ser usado em economia de guerra ou para captar o excesso de liquidez do mercado, visto que este não concede aos particulares a liberdade de subscrever a eles ou não; Essa subscrição é imposta pelas autoridades, baseado na importância dos tributos pagos ou ainda por outros fatores, essa imposição torna a distinção entre as duas figuras muito claras⁶⁹.

Como em qualquer contrato de empréstimo, o Estado é obrigado a devolver o valor recebido e, se for o caso, satisfazer os interesses acordados⁷⁰.

Estas parecem tecnicamente tão distanciadas, a ponto de não se cogitar na necessidade de tentar uma distinção entre ambas, porém são duas figuras heterogêneas capazes de reunirem elementos suficientes para tornar a sua separação prudente⁷¹.

Apesar das duas figuras terem o caráter da coatividade, o imposto que apresenta-se como uma prestação unilateral, e a título definitivo, o empréstimo forçado por sua vez não é unilateral, pois da origem ao pagamento de juros, e muito menos tem o caráter de prestação definitiva⁷², devido a necessidade de existir um reembolso ou uma amortização da importância prestada posteriormente⁷³.

Ainda na senda da distinção, nos impostos diferente dos empréstimos públicos, estamos perante um ato autoritário unilateral, onde é exigido de uma parte a transferência de rendimentos sem a promessa de algum tipo de reembolso, diferente do empréstimo forçado onde aquele a quem é retirado parte do património, tenha direito a um reembolso seguido do pagamento de juros⁷⁴.

1.4 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

1.4.1 Princípio da legalidade tributária

⁶⁹BASTOS, RIBEIRO CELSO, Curso de direito financeiro e tributário. p. 103.

⁷⁰BUJANDA, De Sainz, Fernando, Lecciones de derecho financeiro, 10ed, p. 443.

⁷¹MARTINEZ, Soares; Direito fiscal, 1997, p. 39.

⁷²PEREIRA, De Freitas H.M; Fiscalidade, 4ed, 2011, p. 23.

⁷³TEIXEIRA, Braz António, Princípios de direito fiscal, 3ed, 1993, p. 54.

⁷⁴FRANCO, De Sousa L. António; Financas publicas e direito financeiro, 1988, p. 520.

Um dos mais importantes princípios, senão mesmo o mais importante, de entre aqueles que condicionam a atividade da administração, é o princípio da legalidade⁷⁵.

A concepção clássica do princípio da legalidade fiscal atribui ao parlamento enquanto representante dos contribuintes, uma competência exclusiva para a aprovação das leis fiscais⁷⁶.

Este princípio, desdobra-se em dois aspetos, no princípio da reserva da lei formal e material, que implica que haja uma intervenção de lei parlamentar, seja esta uma intervenção material a fixar a própria disciplina dos impostos⁷⁷.

O princípio da legalidade fiscal funda-se no primado da lei assente na ideia de soberania popular e no consentimento representativo, nos termos do qual os elementos essenciais da relação fiscal devem ser criados por lei da Assembleia da República⁷⁸.

A tributação resulta da verificação concreta de todos os pressupostos tributários, como tais previstos e descritos, abstratamente, na lei do imposto⁷⁹.

1.4.2 Princípio da igualdade tributaria

Este princípio que tem uma abrangência universal, devido as suas características próprias, e de extrema importância para o funcionamento da sociedade, encontra o seu respaldo legal também no art. 23.º da CRA, deixado clarividente que todos devem ser tratados iguais nos termos da Constituição e da lei, não podendo serem prejudicados, em razão do sexo, raça, cor, etnia, ascendência, deficiência, língua, e outras razões que não sejam justificáveis perante a lei, promovendo assim a igualdade entre os seres de modos a manter o equilíbrio sócio económico, constituindo assim a igualdade um pilar de extrema importância para os Estados Democráticos de Direito.

Nos primórdios da organização da vida em sociedade, o detentor do poder era sustentado e se mantinha com os tributos pagos pelos seus súbditos, usando métodos para apuração da melhor forma de contribuição desde capitação até penalizações impostas aos vencidos em época de guerra, vigorando tal forma de tributação por longos e exaustivos

⁷⁵ PAIVA, Carlos; Da tributação á revisão dos actos tributários, 2ed, 2008, p. 149.

⁷⁶ SANCHES, Saldanha L.J; Manual de direito fiscal, 1998, p. 31.

⁷⁷ Para mais desenvolvimento vide Casalta Nabais na sua obra Direito fiscal, 5ed, 2009, p. 138, onde o autor faz também referencia a resenha histórica do principio da legalidade desde os tempos primórdios.

⁷⁸ CATARINO, Ricardo João; Finanças públicas e direito financeiro; 5ed, 2019, p. 491.

⁷⁹ MARTÍNEZ, Soares; Direito fiscal, 1997, p. 108.

anos, sendo marcada assim pela falta de coerência e princípios justos norteadores de tais práticas, que tornavam a sociedade completamente desigual no quesito da tributação (FAVEIRO, 1984, p. 29).

Para tanto e no que toca á atuação da administração, este princípio leva a que todos os cidadãos sejam tratados de modo igual perante a lei⁸⁰.

Segundo rege a historia, e como expõe Camilo de Oliveria, pode dizer-se que o principio da igualdade tributária nasceu com a declaração dos direitos do homem em 1789, pois apartir desta data foram abolidos os privilégios que a nobreza e o clero possuíam, dentre estes a não sujeição ao pagamento de impostos, apesar de serem eles os detentores da maior capacidade contributiva, após a declaração os encargos públicos passaram a ser suportados de igual modo por todos os contribuintes⁸¹.

A ideia de generalidade da tributação, porém, não impede a consagração de regimes de tributação diferenciados, nem o estabelecimento de isenções, desagravamentos ou agravamentos fiscais, desde que eles sejam inferiores aos que determinam a criação do imposto⁸².

O principio da igualdade que foi evoluindo com o tempo, pode ser visto em duas perspectivas; O da igualdade horizontal onde devem ser tributados de forma igual com base no respetivo imposto; E o da igualdade vertical que corresponde a tributação diferente para bases de imposto distintas.

Ainda na mesma cadeia de ideias Freire acrescenta que “o princípio da igualdade, um dos cânones basilares dos ordenamentos jurídicos contemporâneos e elemento essencial para a prossecução da justiça, postula a exigência de um tratameto jurídico idêntico para as situações idênticas, e distintas para situações diferentes”.⁸³

1.4.3 Princípio da capacidade contributiva

A capacidade tributária pode ser definida como a medida dos direitos e deveres tribuários de quem um sujeito pode ser titular⁸⁴. Revelando-se assim na sua essência como

⁸⁰ PAIVA, CARLOS; Da tributação á revisão dos actos tributários, 2ed, 2008, p. 154.

⁸¹ DE OLIVEIRA, Cimourdain Camilo, Lições de direito fiscal, 6ed, 1997, p. 71

⁸² CATARINO, Ricardo João; Finanças públicas e direito financeiro; 5ed, 2019, p. 493.

⁸³ FREIRE, Vaz Paula Maria; Nascimento, Modificação, Extinção dos benefícios fiscais, p. 73.

⁸⁴ TEIXEIRA, Braz António; Princípios de direito fiscal, 3ed, 1993, p. 182.

um “fenómeno jurídico-económico, sendo medida pela riqueza, pelo rendimento ou pela despesa do sujeito”⁸⁵.

Segundo Glória Teixeira “o imposto ideal será aquele que retira do contribuinte em proporção a sua riqueza ou despesa de tal modo que altere ao mínimo o seu padrão de comportamento”⁸⁶.

Para Vasco Guimarães, a capacidade contributiva apresenta-se como uma questão de justiça e bom senso, justiça porque devem pagar impostos apenas aqueles que possuem poder económico para este fim, quanto ao bom senso, sendo o imposto uma forma de recorte a propriedade do contribuinte, deve ser feita de forma moderada, e sobre determinada parte extra da riqueza, e não sobre aquilo que é essencial para a sobrevivência do obrigado ao imposto⁸⁷.

Segundo Sanches (1998, p. 145) é viável empregar este princípio, como o princípio estabelecido do ordenamento jurídico tributário, pois este devido as suas características de tributação baseadas na situação real do contribuinte, demonstra possuir qualificação suficiente na sua estrutura para conferir coesão ao rigor hiperbólico, que de forma repetida marca a legislação fiscal.

O princípio da capacidade contributiva encontra o seu respaldo legal no n.º 1 do art 4 da LGT, fazendo menção que “os impostos assentam essencialmente na capacidade contributiva, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património”, seguindo assim a mesma linha de raciocínio do art. 101 da CRA, que determina que as riquezas nacionais devem ser repartida de forma justa, de formas a promover o crescimento económico social, sendo justo que contribua de maneira acrescentada aquele que possuir maior património, e menos aqueles que possuem menos, criando assim um equilíbrio social.

1.4.4 Princípio da justiça tributária

⁸⁵ DE CAMPOS; Leite Diogo; DE CAMPOS; Leite Neves Horta Mónica; Direito Tributário; 2ed reimpressão, 2003, p. 125.

⁸⁶ TEIXEIRA, Glória; O sistema fiscal português a tributação de rendimento, Coimbra: Almedina, 1998, p. 21.

⁸⁷ CATARINO, Ricardo João; GUIMARÃES; Branco Vasco; Lições de fiscalidade, 5ed, 2017, p. 113.

Nesta senda expõe (CAMPOS E CAMPOS, 2003, p. 121) que “justiça tributaria assenta, antes de mais, na igualdade perante a lei. Igualdade que se impõe tanto ao legislador ordinário como a quem vai aplicar a lei).

A principal tarefa de quem se dedica ao tema da justiça na tributação é encontrar um critério e uma medida para a distribuição equitativa da carga fiscal necessária á manutenção do Estado⁸⁸.

Segundo Adam Smith, um sistema fiscal equitativo seria aquele no qual o contribuinte contribuiria em função dos benefícios que retirasse do uso dos serviços públicos, (Conforme citado por Glória Teixeira, 2008, p. 52).

Segundo Catarino (2019, p. 505) “a justiça é, porém, mais do que uma ideia ordenadora meramente ontológica ou proto-social. Ela manifesta-se em todos os aspetos da organização, sendo a raiz das soluções normativas adotadas”.

O princípio da justiça social, na área tributária guiou os preceitos para o regime da progressividade da carga fiscal dos contribuintes, apresentando um indicador tributário no sentido de que a tributação deveria aumentar na mesma velocidade em que cresciam os rendimentos globais, sendo certo que os possuidores de maiores rendimentos pagassem mais do que os que tivessem menor capacidade contributiva⁸⁹.

1.5. IMPOSTOS VIGENTES EM ANGOLA

Dentro do quadro legal de tributação vigente em angola são encontrados os seguintes impostos⁹⁰:

1. Imposto Industrial (II) (Lei n.º 19/14, de 22 de Outubro, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 26/20, de 20 de Julho).

⁸⁸ CAMPOS, Leite Diogo; Estudos de Direito fiscal, 2007, p. 104.

⁸⁹ FAVEIRO, Duarte António Vitor; Noções fundamentais de direito fiscal português, 1984, p. 76.

⁹⁰ AGT - Guia do Sistema Tributário Angolano 2020-2021 p.06 Disponível em: <https://www.ucm.minfin.gov.ao/cs/groups/public/documents/document/aw4x/mjyw/~edisp/minfin1260313.pdf>

a) Incidência – O Imposto Industrial (II) incide sobre os lucros obtidos no exercício de qualquer atividade de natureza comercial ou industrial, ainda que acidental.

São considerados sempre de natureza comercial ou industrial:

- A atividades de exploração agrícola, aquícola, avícola, silvícola, pecuárias e piscatórias;
- A atividades de mediação, agência ou de representação na realização de contratos de qualquer natureza;
- O exercício de atividades reguladas pelas entidades de supervisão de seguros e de jogos, pelo Banco Nacional de Angola e pela Comissão do Mercado de Capitais;
- A atividades das sociedades cujo objeto consista na mera gestão de uma carteira de imóveis, de participações sociais ou outros títulos;
- Atividades das fundações, fundos autónomos, cooperativas e associações de beneficência;
- Exercício de profissões liberais no formato societário ou associativo.

b) Sujeitos Passivos – são sujeitos passivos do Imposto Industrial:

- As sociedades comerciais, civis com ou sem forma comercial, as cooperativas, fundações, associações, os fundos autónomos, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território angolano;
- As entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território angolano, cujos rendimentos não sejam diretamente tributáveis em Imposto Industrial, quer estejam na titularidade de pessoas singulares ou coletivas;
- As pessoas coletivas que não tenham sede ou direção efetiva em Angola, mas que obtenham rendimentos no país;
- As heranças jacentes, as pessoas coletivas em relação às quais seja declarada a invalidade, as associações e sociedades civis sem personalidade jurídica e as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, anteriormente ao registo definitivo.

c) Taxas – as taxas do imposto industrial são:

- A taxa geral do Imposto Industrial é de 25% (vinte cinco por cento). Para os rendimentos provenientes de atividades exclusivamente agrícolas, aquícolas, apícolas, avícolas, piscatórias, silvícolas e pecuárias, a taxa única é de 10% (dez por cento).

- Para os rendimentos provenientes de atividades do setor bancário e de seguros, operadoras de telecomunicações e de empresas petrolíferas angolanas, aplica-se a taxa única de 35% (trinta e cinco por cento).

2. Imposto Sobre os Rendimentos do Trabalho (IRT) (lei n.º 18/14, de 22 de outubro, com as alterações introduzidas pela lei n.º 28/20, de 22 de julho)⁹¹.

a) Incidência Objetiva – o Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho (IRT) incide sobre os rendimentos dos trabalhadores por conta própria (profissionais liberais, comerciais e industriais) ou por conta de outrem (trabalhadores dependentes).

Para efeitos deste imposto, constituem rendimentos do trabalho todas as remunerações percebidas a título de ordenados, vencimentos, salários, honorários, avenças, gratificações, subsídios, prémios, comissões, participações, senhas de presença, emolumentos, participações em multas, custas e outras remunerações acessórias.

b) Incidência subjetiva – Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho é devido pelas pessoas singulares, quer residam, quer não, em território nacional, cujos rendimentos sejam obtidos por serviços prestados, direta ou indiretamente, a pessoas singulares ou coletivas com domicílio, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável no país.

c) Grupos de Tributação – os rendimentos do Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho dividem-se em três Grupos de tributação: A, B e C.

a. Grupo A – Neste grupo incluem-se:

- Todas as remunerações percebidas pelos trabalhadores por conta de outrem e pagas por uma entidade patronal, por força de vínculo laboral como definido nos termos da Lei Geral do Trabalho;

⁹¹ AGT - Guia do Sistema Tributário Angolano 2020-2021 p.13 Disponível em: <https://www.ucm.minfin.gov.ao/cs/groups/public/documents/document/aw4x/mjyw/~edisp/minfin1260313.pdf>

- Os rendimentos dos trabalhadores cujo vínculo de emprego se encontra regulado pelo Regime Jurídico da Função Pública;

- Os rendimentos auferidos por titulares dos órgãos sociais das pessoas coletivas;

b. Grupo B –este grupo incluem-se todas as remunerações percebidas pelos trabalhadores por conta própria que desempenhem, de forma independente, atividades constantes da lista de profissões anexa ao presente Código.

c. Grupo C – este grupo incluem-se todas as remunerações percebidas pelo desempenho de atividades industriais e comerciais, que se presumem, todas as constantes na Tabela de lucros mínimos em vigor.

d) Taxa – sobre os rendimentos sujeitos a IRT aplicam-se a seguintes taxas:

a. Grupo A – as taxas constantes da tabela anexa ao Código do Imposto sobre o Rendimento do Trabalho;

b. Grupo B – à matéria coletável não sujeita a retenção na fonte aplica-se a taxa de 25% (Vinte cinco por cento).

- À matéria coletável sujeita a retenção na fonte aplica-se a taxa de 6,5%; (seis vírgula cinco por cento)

c. Grupo C – à matéria coletável não sujeita a retenção na fonte aplica-se a taxa de 25% (vinte cinco por cento).

- À matéria coletável sujeita a retenção na fonte aplica-se a taxa de 6,5% (seis vírgula cinco por cento)

3. Imposto Sobre Aplicação de Capitais (IAC) (Decreto Legislativo Presidencial n.º 2/14, de 20 de Outubro)⁹².

a) Incidência Objetiva – Imposto sobre Aplicação de Capitais (IAC) incide sobre os rendimentos provenientes da simples aplicação de capitais. Os rendimentos estão divididos em duas secções: A e B, respetivamente.

a. Secção A – esta secção compreende os juros de capitais mutuados, qualquer que seja a forma de apresentação; os rendimentos de contrato de crédito e os rendimentos originados pelo diferimento na prestação ou mora no pagamento.

⁹² Ibidem, p.19

b. Secção B – compreende: Os lucros atribuídos aos sócios e acionistas (residentes ou não em Angola) das sociedades comerciais e civis sob forma comercial e cooperativas; os juros, prémios de amortização e outras remunerações das obrigações e títulos de participação emitidos pelas sociedades, bem como os dos Bilhetes do Tesouro, das Obrigações do Tesouro e dos Títulos do Banco Central; o quantitativo dos juros, prémios de amortização e outras remunerações das obrigações e títulos de participação, os dos Bilhetes do Tesouro, das Obrigações do Tesouro e dos Títulos do Banco Central, do período entre o último vencimento ou emissão ou primeira colocação e a sua transmissão; juros de suprimentos ou de abonos dos sócios ou acionistas às sociedades; saldo de juros apurados em conta corrente; importância atribuída às empresas pela suspensão da sua atividades; lucros de contratos de conta em participação; emissão de ações com reserva na subscrição; Royalties; prémios de fortuna ou azar, rifas, lotarias, apostas; mais-valias da alienação de participações sociais ou outros rendimentos sujeitos a IAC, que não sejam sujeitos a Imposto Industrial ou IRT. Incidência subjetiva O IAC é devido pelos titulares dos respetivos rendimentos, sem prejuízo da sua exigência a outras entidades, nos casos previstos na lei.

4. Imposto Sobre o Valor Acrescentado (Lei n.º 7/19, de 24 de Abril, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 17/19, de 13 de Agosto)⁹³.

a) Incidência Objetiva – o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) incide sobre as transmissões de bens, as prestações de serviços efetuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo, agindo nessa qualidade, bem como sobre as importações de bens.

b) Regimes de Tributação

a. Regime Geral – estão enquadrados neste regime todos os contribuintes cadastrados na Repartição Fiscal dos Grandes Contribuintes, bem como aqueles que voluntariamente solicitem a sua adesão a este regime, desde que verificados os requisitos previstos no artigo 62.º do Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado;

b. Regime Transitório - enquadram-se neste regime todos os contribuintes que possuem um volume anual de faturação ou operações de

⁹³ Ibidem, p.22

importações superior ao equivalente em Kwanzas a USD 250 000,00 (Duzentos e Cinquenta Mil Dólares Americanos). Este regime vigora até 31 de dezembro de 2020, findo o qual estes contribuintes passarão para o regime geral de tributação do Imposto sobre o Valor Acrescentado. Durante a vigência deste regime, os contribuintes nele enquadrados pagam o imposto à taxa de 3% sobre o seu volume de venda ou serviços efetivamente recebidos;

c. Regime de Não Sujeição – estão enquadrados neste regime todos os contribuintes que possuem um volume anual de faturação ou operações de importações igual ou inferior ao equivalente em Kwanzas a USD 250 000,00 (Duzentos e Cinquenta Mil Dólares Americanos).

c) Incidência subjetiva – são sujeitos passivos do IVA:

- As pessoas singulares, coletivas ou entidades que exerçam, de modo independente, atividades económicas, incluindo de produção, de comércio ou de prestação de serviço, profissões liberais, atividades extrativas, agrícola, aquícola, apícola, avícola, pecuária, piscatória e silvícola;

- Pessoas singulares, coletivas ou entidades que realizem importações de bens, que mencionem indevidamente o IVA em fatura ou documentos equivalentes, que sejam adquirentes de serviços a entidades não residentes sem domicílio, sede ou estabelecimento estável no território nacional;

- Estado, entidades governamentais e outros organismos públicos, quando não atuem no âmbito dos seus poderes de autoridade;

- Partidos, coligações políticas, sindicatos e as instituições religiosas, quando pratiquem operações tributáveis (transmissões de bens, prestações de serviços e importações).

d) Taxa

- A taxa do Imposto Sobre o Valor Acrescentado é de 14%.

- Na Província de Cabinda, a taxa do Imposto sobre o Valor Acrescentado para a importação de mercadorias e transmissão de bens, é de 2%.

5. Imposto Especial de Consumo (IEC) (Lei n.º 8/19, de 24 de Abril)⁹⁴.

a) Incidência Objetiva – Imposto Especial do Consumo (IEC) incide sobre os bens referentes no objeto que constam no Código do IEC, produzidos no

⁹⁴ Ibidem, p.27

território nacional, importados e introduzidos no consumo, ainda que provenientes de atividades ilícitas.

b) Incidência subjetiva – são sujeitos passivos do IEC as pessoas singulares ou coletivas ou outras entidades que:

Pratiquem operações de produção, quaisquer que sejam os processos ou meios utilizados;

Procedam a importação de bens;

- Procedam a arrematação ou venda de bens em hasta pública.
- São ainda sujeitos passivos do IEC as pessoas singulares ou coletivas que em situação regular ou irregular introduzam no consumo produtos sujeitos a IEC e as entidades que se encontrem na posse de bens sujeitos a IEC detidos para fins comerciais, que não tenham sido objeto de tributação.

c) Taxa

- As taxas do IEC são as que constam das tabelas anexas ao Código do Imposto Especial do Consumo.

6. Imposto de Selo (Decreto Legislativo Presidencial n.º 3/14, de 21 de Outubro)⁹⁵.

a) Incidência objetiva – o Imposto de Selo incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, livros, papéis, operações e outros factos previstos na tabela anexa ao Código ou em leis especiais.

b) Incidência subjetiva – estão obrigados a liquidar e entregar o Imposto de Selo ao Estado os Notários, Conservadores dos Registos Cíveis, Comercial, Predial, Instituições de Crédito, Sociedades Financeiras, locadores e sublocadores, arrendatários e subarrendatários, seguradoras, segurados (relativamente à soma do prémio do seguro ou outras importâncias resultantes de contratos com seguradoras estrangeiras cujo risco se localize em Angola) o trespassante.

c) Taxa – as taxas são as que constam da tabela anexa ao Código, expressas em valor absoluto ou em percentagem.

7. Imposto Predial (IP) (Lei n.º 20/20, de 9 de Julho)⁹⁶

a) Incidência Objetiva – Imposto Predial (IP) incide sobre o valor patrimonial ou renda dos prédios urbanos e rústicos e bem assim sobre as

⁹⁵ Ibidem, p.29

⁹⁶ Ibidem, p.31

transmissões gratuitas ou onerosas de bens imóveis, qualquer que seja o título a que tais transmissões são operadas.

b) Incidência subjetiva – são incidências subjetivas do I.P as seguintes:

- Imposto Predial sobre a detenção ou sobre a renda é devido pelo proprietário do prédio ou titular do rendimento, respetivamente;
- Nos casos de usufruto, direito de superfície, domínio útil e comodato, o Imposto Predial é devido pelo titular do respetivo direito;
- No caso de propriedade resolúvel, o imposto é devido pelo promitente comprador ou por quem tenha o uso e fruição do prédio; nas transmissões gratuitas, incluindo as aquisições por usucapião, são sujeitos passivos do imposto os beneficiários dos bens imóveis, bem assim o beneficiário da transmissão do direito a águas, ainda que sob a forma de autorização para as explorar ou para minar em terreno alheio;
- Nas transmissões onerosas, são sujeitos passivos do imposto os adquirentes dos bens imóveis.

c) Taxa – a taxa do Imposto Predial sobre a detenção aplicável aos prédios urbanos, exceto nos terrenos para construção, é determinada de acordo com a tabela seguinte:

- A taxa do Imposto Predial aplicável ao terreno para construção é de 0,6%;
- A taxa do Imposto Predial aplicável aos prédios arrendados é de 25%;
- A taxa do Imposto sobre a transmissão de bem imóvel é de 2%;
- Os prédios desocupados há mais de 1 ano, bem como os terrenos para construção relativamente aos quais não sejam observados os critérios de aproveitamento útil efetivo, durante três anos consecutivos ou seis interpolados, a contar da data da entrada em vigor do CIP, da sua concessão, ocupação ou da última transmissão, ficam sujeitos a uma tributação adicional de 50% do imposto devido.

8. Imposto Sobre Sucessões e Doações (Diploma Legislativo n.º 230, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 16/11, de 21 de Abril)⁹⁷.

a) Incidência – Imposto sobre Sucessões e Doações incide sobre a transmissão gratuita dos bens mobiliários.

⁹⁷ Ibidem, p.35

b) Taxa – nas transmissões entre cônjuges ou a favor de descendentes e ascendentes a taxa aplicável é de 10% incidido sobre o valor da herança correspondente a 11 (onze) UCF e de 15% (incidindo sobre o valor excedente da herança).

Em quaisquer outras transmissões a taxa aplicável é de 20% sobre o valor correspondente a 11 (onze) UCF e 30% sobre o valor excedente da herança.

9. Imposto Sobre os Veículos Motorizados (IVM) (Lei n.º 24/20, de 13 Julho)⁹⁸.

a) Incidência objetiva – O presente imposto incide sobre os veículos motorizados, matriculados ou registados, de acordo com a legislação, junto dos respetivos serviços públicos competentes, designadamente:

- Automóveis Ligeiros e Pesados;
- Motociclos, Ciclomotores, Triciclos e Quadriciclos;
- Aeronaves;
- Embarcações.

b) Incidência subjetiva – são sujeitos passivos do presente imposto os respetivos proprietários ou possuidores, em cujo nome os veículos se encontram registados ou matriculados, junto dos serviços públicos competentes. Presume-se sujeito passivo, o qual responde solidariamente pelo pagamento do imposto, com direito de regresso sobre o titular do veículo:

- A pessoa que se encontre na posse efetiva do veículo;
- O adquirente do veículo cujo imposto não tenha sido pago em exercícios anteriores.

São equiparados aos proprietários, os locatários financeiros e os adquirentes com reserva de propriedade, bem como outros titulares de direitos de opção de compra por efeito do contrato de locação.

10. Regime Aduaneiro (Código Aduaneiro: Decreto-Lei n.º 5/06, de 4 de Outubro e Pauta Aduaneira: Decreto Legislativo Presidencial n.º 03/18, de 09 de Maio)⁹⁹.

Os direitos aduaneiros e demais imposições aduaneiras aplicam-se por meio das pautas, que são relações de mercadorias com a indicação das respetivas taxas de tributação.

⁹⁸ Ibidem, p.36

⁹⁹ Ibidem, p.40

Incidem sobre a importação de mercadorias (incluindo equipamento) e são calculados sobre o valor aduaneiro, determinado nos termos do Código Aduaneiro e demais legislações aplicáveis.

Os aviões e outros meios de transporte ou quaisquer outros equipamentos temporários importados para uso comercial, no âmbito de um contrato de locação, estão também sujeitos a direitos aduaneiros, tendo em conta a renda mensal e a duração do contrato.

Taxa – as taxas na pauta aduaneira variam, sendo 2% a mais baixa e 70% a mais alta, conforme a nomenclatura combinada.

11. Regime Fiscal Aplicável ao Sector Petrolífero (Lei n.º 13/04, de 24 de Dezembro)¹⁰⁰.

O regime fiscal aplicável às companhias petrolíferas encontra-se previsto ao ano de 2004, sendo que às concessões atribuídas a partir de 1 de janeiro de nos Diplomas de concessão dos vários blocos de exploração petrolífera aprovados até 2005 estão sujeitas às disposições da Lei n.º 13/04, de 24 de dezembro.

No entanto, a referida Lei aplica-se às concessões atribuídas antes da sua entrada em vigor, no que respeita a:

- Mais-valias realizadas ou contabilizadas e os rendimentos das cessões de interesses participativos;
- Centralização da contabilidade;
- Declaração Fiscal;
- Fixação e revisão da matéria coletável;
- Liquidação e cumprimento da obrigação fiscal;
- Reclamação e recurso contencioso;
- Fiscalização e penalidades.

O regime fiscal previsto na referida lei é aplicável a todas as entidades nacionais e estrangeiras que exerçam em Angola ou noutras áreas territoriais ou internacionais sobre as quais o direito ou os acordos internacionais reconheçam poder de jurisdição atribuída ao Estado angolano, operações petrolíferas, nomeadamente:

¹⁰⁰ Ibidem, p.41

- Pesquisa, desenvolvimento, produção, armazenagem, venda, exportação, tratamento e transporte de petróleo bruto, gás natural, nafta, ozoterite, enxofre, hélio, dióxido de carbono e substâncias salinas, quando provenientes de operações petrolíferas.

Além dos Impostos especiais, as entidades nacionais e estrangeiras que exerçam em Angola operações petrolíferas, encontram-se igualmente sujeitas a outros Impostos, taxas, direitos e demais imposições aduaneiras pela prática de atos complementares ou acessórios das atividades petrolíferas.

Dentro deste refiem são aplicáveis as seguintes regras gerais:

- A indústria petrolífera está dividida nos sectores de: Upstream – que consiste nas atividades de pesquisa, produção e venda do petróleo bruto e gás natural – e Downstream – que consiste nas atividades de refinação de petróleo, a liquefação de gás, a distribuição e venda de petróleo refinado e seus derivados;
- Os encargos tributários na indústria petrolífera devem ser calculados de forma completamente independente em relação à cada área de concessão, havendo assim autonomização dos encargos das áreas de concessão (Ring Fence);
- O Preço de Referência Fiscal do Petróleo (PRF) é fixado trimestralmente pelos Ministérios do Petróleo e das Finanças e resulta da compilação de dados de vendas e outras informações relevantes, prestadas pela Concessionária Nacional e suas associadas;
- O sistema contabilístico a utilizar na indústria deve observar as regras e os métodos descritos no Plano Geral de Contabilidade (PGC), sendo que os procedimentos e princípios contabilísticos relativos aos custos são geralmente definidos num anexo aos documentos contratuais.

Encargos Tributários Os encargos tributários que integram o regime fiscal especial aplicável à indústria petrolífera são:

- Imposto sobre a Produção do Petróleo (IPP);
- Imposto sobre o Rendimento do Petróleo (IRP);
- Imposto sobre a Transacção do Petróleo (ITP);
- Taxa de superfície;
- Contribuição para a formação de quadros angolanos.

CAPÍTULO II – BENEFÍCIOS FISCAIS

2.1 Conceito de benefícios fiscais

Segundo a definição prevista no artigo 2º. do EBF “Consideram-se benefícios fiscais as medidas de caráter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.” Por tributação regra entende-se, habitualmente, o conjunto de normas ou parâmetros estruturais que são necessários á aplicação de um imposto (FARIA, 1993, p. 2)

Desta forma são considerados benefícios fiscais¹⁰¹, segundo o art. 2º, no seu nª 2 do EBF, as isenções, as reduções de taxas, as deduções á coleta e a matéria coletável, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais que obedecem as características enunciadas no numero anterior.

O art 5º do EBF enuncia dois tipos de benefícios fiscais; Os automáticos e os dependentes de reconhecimento, os primeiros são aqueles que resultam direta e imediatamente da lei¹⁰², operando portanto *ope legis*, pela simples verificação do respetivo pressuposto de fato, não carecendo de qualquer ato posterior da administração tributária¹⁰³; e os dependentes de reconhecimento são aqueles que pressupõem atos posteriores de reconhecimento, exigindo um pedido expreso do contribuinte nesse sentido¹⁰⁴.

Expõe Paulo Trigo Pereira e col (p.297), que “aspecto relevante em qualquer sistema fiscal é o conjunto de incentivos e benefícios fiscais que o integram, e que traduzem opções de política relativamente ao uso do instrumento imposto, de formas a desenvolver economicamente determinada região ou certo setor de atividade”.

Considera Glória Teixeira que “através da concessão de particulares incentivos ou benefícios, o estado visa influenciar o comportamento dos contribuintes, com o fim de prosseguir os objetivos acima indicados”¹⁰⁵.

Nuno Sá Gomes define ainda benefícios fiscais como “fatos complexos impeditivos do nascimento da obrigação tributária com o seu conteúdo normal que cabem na tributação

¹⁰¹ Alínea b) do n.º 1 do artigo 2.º da Lei n.º 21/14 do Código Geral Tributário.

¹⁰² DECRETO-LEI N° 215/ 89, DE 1 de Julho, p. 620.

¹⁰³ NABAIS, Casalta José, Direito fiscal, 2015, 8ed, p. 393.

¹⁰⁴ CATARINO, Ricardo João; Finanças públicas e direito financeiro, 5ed, 2019, 512.

¹⁰⁵ TEIXEIRA, Glória, O sistema fiscal português, 1998, p.82.

regra, com natureza excecional, traduzido na tutela de interesses públicos constitucionalmente relevantes, superior ao da própria tributação que impedem”.¹⁰⁶

Depois destas definições apresentadas “quer isto significar, que o conceito de benefício fiscal representa uma derrogação ao princípio da capacidade contributiva, *máxime* da igualdade tributária, porque desconsidera a posição económico-social dos contribuintes” (D, Oliveira Martins, 2006, p.18).

Da definição dos benefícios fiscais resulta que estes: a) Factos impeditivos do nascimento da obrigação tributaria, com o seu conteúdo normal, pois como sabemos os benefícios sao uma excepção ou um desvio ao regime regra, b) de carater excecional, c) serve para tutela de interesses extrafiscais relevantes; d) superiores ao da tributação que impedem; estas são algumas carateristicas extraídas da definição dos benefícios fiscais. Após estas carateristicas resultantes da definição o autor entende que o conceito de beneficio fiscal é material e não um conceito meramente formal, devido ao facto de que a qualificação legal de uma medida como beneficio fiscal não é decisiva, pois pode dar-se o caso de estarmos perante a um falso beneficio fiscal (Nuno Sá Gomes, 1996, p.324).

Os benefícios fiscais (estáticos) diferem dos incentivos ou estímulos fiscais (dinâmicos), apesar de muitas vezes serem usadas de forma recorrente como expressões sinonimas, esta longe de ser, os primeiros apresentam-se objetivamente focados na redução carga fiscal de atos já consumados, ao contrário dos incentivos que têm como objetivo a diminuição da carga fiscal tendo como função estimular ou avivar comportamentos futuros¹⁰⁷.

Os benefícios não visam, ao menos diretamente, incentivar ou estimular, mas tão somente beneficiar por superiores razões de política geral de defesa, externa, económica, social, cultural, religiosa, etc¹⁰⁸.

Os incentivos fiscais são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente politico autorizado á instituição do tributo, através do veiculo legislativo especifico, com propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho económico¹⁰⁹.

¹⁰⁶GOMES, Nuno de Sá. Teoria Geral dos Benefícios, 1991p.77 e ss.

¹⁰⁷ GOMES, Sá Nuno, Teoria geral dos benefícios fiscais, 1991, p. 35 e SS.

¹⁰⁸ NABAIS, Casalta José, Direito fiscal, 2015, 8ed, p. 391.

¹⁰⁹ PAULSEN, Leandro; Direito tributário... 2012, p. 146.

Nos incentivos fiscais existe uma causa e efeito na relação entre as vantagens alcançadas e as iniciativas futuras estimuladas, aqui situa-se em momento anterior a verificação de determinado comportamento que se pretende ver realizado no futuro, já nos benefícios fiscais a situação ou relação vai se verificar independentemente de qualquer comportamento posterior dos sujeitos, o benefício apresenta essa característica devido a sua natureza estática, enquanto o incentivo tem natureza dinâmica¹¹⁰.

Os benefícios fiscais segundo (PEREIRA, 2011, p. 382) são habitualmente meios de política que tem como objetivos económicos-sociais ou visam outros fins de formas a justificar o seu carácter fora do comum relacionado a tributação regra, sendo que este como temos estudado tem um carácter de exceção face ao regime normal de tributação, embora o corolário dos benefícios fiscais seja o seu carácter excepcional, esta não viola o princípio básico da igualdade, que assenta na igualdade entre os contribuintes face a capacidade contributiva, as razões apresentadas para essa exceção são completamente plausíveis aos olhos da lei, tendo em conta os objetivos que se pretende alcançar com este desvio da regra; Os objetivos a atingir-se com a concessão de um benefício fiscal se não tiverem fundamentação serão apenas privilégios e nunca benefícios e com base ao princípio da igualdade não tem razão nenhuma de ser; Resumidamente não se concebe um benefício que não tenha como objetivo primordial assumir um valor hierarquicamente superior ao da igualdade dos contribuintes.

Segundo Nabais (2010, p. 434) “enquanto nos estáticos a causa do benefício é a situação ou atividade em si mesma, nestes a causa é a adoção (futura) do comportamento beneficiado ou o exercício (futuro) da atividade fomentada”.

Trata-se, porém, de um domínio em que é difícil distinguir na prática, quando acaba o benefício fiscal e começa o incentivo fiscal e isso justifica que na maioria dos casos se refiram apenas os benefícios fiscais¹¹¹.

Consequentemente, os incentivos, estímulos ou medidas de fomento fiscal não podem dirigir-se a situações já consumadas, sendo portanto inaplicáveis retroativamente, sob pena de se traduzirem em favores fiscais desigualitários, e portanto, inconstitucionais¹¹².

Segundo Betina Treiger (2012) os incetivos distinguem-se dos benefícios é o fato de a vantagem financeira materializada na desoneração total ou parcial do tributo estar ou não vinculada a uma contrapartida do contribuinte. E por conseguinte nos incentivos fiscais

¹¹⁰ GOMES, Sá Nuno, Manual de direito fiscal, 1996, p. 86.

¹¹¹ PEREIRA, De Freitas H.M; Fiscalidade, 4ed, 2011, p. 383.

¹¹² FERNANDES, Pedro José, Dicionário jurídico da administração pública, 2001, p. 51.

deve haver uma contrapartida, um investimento a ser empreendido pelo sujeito passivo, nos benefícios, o favorecimento consubstanciado na minoração ou desoneração integral do tributo independentemente de uma contraprestação.¹¹³”

Ainda nesta senda segundo Nuno Sá Gomes (1991) os benefícios fiscais e os incentivos fiscais têm funções distintas quanto o seu modo de atuação, visto que no primeiro caso, tutelar interesses públicos, em termos estáticos, mediante benefícios fiscais relativos a situações já consumadas.

Conforme o ponto de vista de Torres (2012), “a disponibilidade do benefício ou incentivo fiscal decorre de uma decisão de política pública conforme a Constituição, seguida de oferta pública aos interessados da iniciativa privada para que, juntos, Estado e particulares, possam alcançar o objetivo público almejado.”¹¹⁴

De forma resumida é importante que cada benefício fiscal concedido ao particular tenha em atenção os seus inúmeros requisitos impostos pela lei de formas a limitar e regular o uso abusivo destes; Como expõe Sanches (1998, p. 169) É importante que cada benefício fiscal concedido de forma isolada, tenha um fim único que seja realmente justificável e valioso, pois a aglomeração de inumeros de benefícios fiscais retira a credibilidade ao sistema que as concede, sendo em boa verdade que a proliferação de varias exeções irá culminar na aniquilação da regra.

2.1.1 A Despesa fiscal

Segundo Bastos (2002, p. 52) “antes de mais nada, a despesa é, sem dúvida, uma aplicação, é dizer, uma perda de substancia económica do Poder Público feita com o propósito de saldar uma obrigação de pagar.

Os benefícios fiscais são considerados despesas fiscais¹¹⁵, pois o Estado abdica da tributação sobre fatos sujeitos a imposto, porque reconhece a existência de interesses

¹¹³GRUPENMACHER, Treiger Betina. Das exonerações Tributárias: Incentivos e benefícios fiscais, p. 9 e ss

¹¹⁴TORRES, Heleno Taveira. Segurança jurídica dos benefícios fiscais. Revista Fórum do Direito Financeiro e Económico, p.2.

¹¹⁵ Art. 2º no seu nº3 do Estatuto dos benefícios fiscais.

públicos que são mais importantes naquele momento, que vai fundamentar a regra de tributar¹¹⁶.

Para Paulo Trigo Pereira et al, apresentam a sua definição de despesa fiscal como sendo, meios que o Estado utiliza de forma deliberada, assumindo, nessa medida, a natureza de despesa, no sentido de que não só deixam de ser receitas cobradas, como igualmente são usadas alternativamente a dispêndios orçamentais de forma direta e com a mesma finalidade.

Segundo (STANLEY SURREY 1980) criador do conceito de despesa fiscal, estaríamos presente a uma despesa fiscal:

Se nos encontrarmos perante uma situação, em que havendo razões fiscais para tributar um certo tipo de rendimento ou um outro facto fiscalmente relevante e por outras razões atendíveis o não fazemos, esta redução da receita fiscal potencial, pode ser configurada como uma despesa fiscal¹¹⁷.

O autor Waldemar D'Oliveira (2006) refere que no posto de vista económico a despesa fiscal tem a ver com um sacrifício, ao gasto de determinados recursos que no início pertenciam ao Estado, mas que devido as opções extrafiscais são retidos pelos contribuintes, que passam desde logo, a participar dos compromissos públicos.

Do ponto de vista económico a expressão despesa fiscal é sempre vista relacionada a perdas de receitas, sendo que, as exclusões tributárias e os restantes desagravamentos estruturais implicam o mesmo, é necessário não falar destas apenas em termos quantitativos, mas pode falar-se em termos dos desagravamentos que calculados possam apresentar-se como benefícios fiscais, afastando a perda de receita atribuída aos desagravamentos estruturais (SÁ GOMES, 1991).

Este é o conceito utilizado internacionalmente, Despesas fiscais são “disposições da lei fiscal, regulamentações ou práticas que configurem uma redução ou um diferimento do imposto devido por um grupo específico de sujeitos passivos, face ao sistema tributação-regra” (OECD, 2010, p.12)¹¹⁸.

¹¹⁶ CATARINO, Ricardo João; Finanças públicas e direito financeiro, 5ed, 2019, 511.

¹¹⁷ Conforme citado por Saldanha Sanches, Manual de direito fiscal, 1998, p. 178.

¹¹⁸ Tax expenditures are “provisions of tax law, regulation or practices that reduce or postpone revenue for a comparatively narrow population of taxpayers relative to a benchmark tax (OECD, 2010, p. 12).

Atualmente há todo o interesse que a despesa fiscal seja tão escrutinada quanto os próprios impostos, até por imposição externa, de modo a que a atividade e as opções financeiras do Estado sejam coerentes e justificadas¹¹⁹.

2.1.2 Constituição dos benefícios fiscais

O art. 12 do EBF, dispõe que o direito aos benefícios fiscais deve reportar-se á data da verificação dos respetivos pressupostos, ainda que esteja dependente de reconhecimento declarativo pela administração fiscal ou de acordo entre esta e a pessoa beneficiada, salvo quando a lei dispuser de outro modo.

A regra supracitada é utilizada, quer se trate de benefícios automáticos, quer dos benefícios fiscais dependentes de reconhecimento administrativo, tanto se este for de reconhecimento oficioso ou dependente de requerimento do interessado, os efeitos vão reportar-se apenas, a data da verificação dos pressupostos de fato dos respetivos benefícios (CASALTA NABAIS, 2015).

2.1.3 O reconhecimento dos benefícios fiscais

Sobre o reconhecimento dos benefícios fiscais, estes encontram-se plasmados no art. 13º do EBF, onde encontram-se devidamente enumeradas as razões que podem servir de base para que os benefícios fiscais não sejam concedidos.

A Lei considera assim um dos requisitos para o impedimento ao reconhecimento do direito ao benefício na situação em que, o sujeito passivo deixar de efetuar pagamentos de qualquer imposto, incluindo á Segurança Social, exceto nos casos em que se apresenta uma reclamação, impugnação ou oposição e prestada garantia idónea quando devida.

O nº 3 do art. 5 do mesmo diploma acima mencionado refere que o procedimento relativo ao reconhecimento dos benefícios fiscais, encontra-se regulado pelo disposto na lei geral tributária e no Código de procedimento e de processo tributário, no seu art. 65º nos seus respetivos números.

2.1.4 A transmissão dos benefícios fiscais

Relativamente a transmissão dos benefícios fiscais refere o art. 15º no seu nº 1, que estes benefícios sao intransmissíveis *inter vivos*, podendo ser transmitidos *mortis causa*;

¹¹⁹ CATARINO, Ricardo João; Finanças públicas e direito financeiro, 5ed, 2019, p. 512.

tendo assim de um lado o princípio da intransmissibilidade e do outro o princípio da transmissibilidade, caso se verificar no transmissário os pressupostos do benefício, salvo se este for de natureza estritamente pessoal.

Apesar da transmissão ser feita apenas nos termos descritos acima, o princípio da intransmissibilidade é completamente justificável, sendo uma consequência do princípio da indisponibilidade da obrigação fiscal; e comporta duas exceções que constam do art. 15 nos seus números 2 e 3, a primeira de aplicação automática e a segunda dependente de autorização (NABAIS, 2015, p. 397).

2.1.5 A extinção dos benefícios fiscais

Segundo o funcionamento normas de cada sistema fiscal de forma individual, são estudadas as melhores formas e eleitos os melhores métodos para a desoneração da carga tributária, com base na realidade socio económica de cada sociedade, concedendo assim aos possíveis investidores os inúmeros benefícios fiscais, e estipulando assim o tempo para a sua caducidade.

Relativamente á extinção dos benefícios fiscais, dispõe art.14º do EBF, estabelece o seu nº1, um princípio que tem a ver com a própria natureza dos benefícios fiscais, que vem a ser um desvio a tributação regra, segundo o qual a extinção destes tem por consequência a reposição automática da tributação regra conforme o n. 1.º, os outros números seguintes dispõe sobre as diversas formas de extinção dos benefícios fiscais, sendo eles a caducidade, a alienação dos bens para fins diversos tidos em conta aquando a concessão dos benefícios fiscais, a revogação do ato administrativo de concessão e a renúncia aos benefícios.

2.2 Tipos de benefícios fiscais

2.1.2 Isenções

Como expõe Sousa Franco (1988, p. 612) a isenção fiscal é a forma mais típica de apresentação dos benefícios fiscais, sendo assim a situação em que recai sobre alguém de forma objetiva ou subjetiva, no âmbito da aplicação de um imposto, impedindo o nascimento normal da obrigação fiscal.

Segundo Bastos (2002 p. 208) “a isenção é a dispensa para não fazer algo a que o contribuinte estava obrigado: o pagamento de um tributo.

A isenção, em sentido lato, consiste em uma norma impedir a vigência de outra, reduzindo parcialmente o seu campo de aplicação¹²⁰, por razões extrínsecas, de conveniência política ou económica, a tributação é afastada, temporária ou definitivamente¹²¹.

É importante fazer menção que as isenções caracterizam-se como verdadeiras exceções a incidência pessoal ou real dos impostos, uma vez que apesar de integrar o ramo dessa incidência, quando verificado os seus pressupostos dão início a um afastamento ou impedimento para que a eficácia da mesma se verifique; Conforme o impedimento ou distanciamento da eficácia das normas de incidência face ao fato tributário, no seu todo ou apenas em parte dele, damos origem as isenções totais ou parciais (NABAIS, 2015, p. 392).

A abundancia destas normas, que derogam o princípio da capacidade contributiva como padrão de distribuição de encargos tributários, constitui um modo especial do intervencionismo social¹²².

As normas de isenção estão sujeitas ao mesmo regime jurídico dos benefícios fiscais em que, por sua vez, se integram nos termos do n.º2 do art. 2.º do EBF¹²³, a isenção terá, pois, a natureza de uma exceção a uma determinada regra, previamente formulada através de uma expressa previsão legal¹²⁴.

Conforme Alberto Xavier “A isenção tem a natureza jurídica de um fato impeditivo autónomo e originário e não de uma simples delimitação negativa de fato constitutivo (incidência)”¹²⁵.

Saldanha Sanches (1998, p. 170) dá ainda o seu contributo afirmando que:

Na verdade, o chamado benefícios fiscal é sempre o benefício fiscal para alguns contribuintes, levando a perda de receitas (redução da base fiscal) que leva á maior oneração de outros contribuintes.

Tal como a fraude fiscal aumenta sempre a oneração dos contribuintes que não têm meios para o praticar - criando problemas de injustiça horizontal e vertical – também as isenções fiscais ao corroerem a base tributável conduzem ao aumento das taxas, com o objetivo de recuperação das receitas perdidas.

¹²⁰ CAMPOS, De Leite Diogo; Campos, De Leite Neves Horta Mônica, Direito Tributário, 2003, p. 362.

¹²¹ PEREIRA, De Freitas H.M; Fiscalidade, 5ed, 2016, p. 429.

¹²² SANCHES, Saldanha L.J; Manual de direito fiscal, 1998, p. 174.

¹²³ FERNANDES, Pedro José, Dicionário jurídico da administração pública, 2001, p.47.

¹²⁴ SANCHES, Saldanha L.J; Manual de direito fiscal, 3ed, p. 449.

¹²⁵ XAVIER, Alberto; Manual de direito fiscal, 1981, p. 282.

Isto apenas não sucederia se pudesse ser demonstrado que as receitas perdidas pelo benefício seriam compensadas pelo aumento global das receitas ligadas a um maior crescimento económico: o que poderia eventual, mas dificilmente suceder apenas nos casos em que se prossegue um certo fim económico e com êxito total.

As isenções não podem ser confundidas com a situação de não tributação, sendo certo que nem todas as isenções podem ser consideradas como benefícios fiscais, pois muitas das vezes usam-se as isenções para denominadamente para evitar a dupla tributação, sendo que neste caso estaria a ser usado o regime normal para a tributação (PEREIRA, 2007, p. 383).

Existem várias classificadas das isenções, que, são, em geral, aplicáveis aos demais benefícios fiscais.

Para Glória Teixeira (2008) as isenções podem ser atribuídas em função do rendimento, que são chamadas de isenções objetivas ou podem ser em função contribuinte, que são as isenções subjetivas; A autora acrescenta que elas podem ainda ser totais, se incidirem sobre a totalidade do rendimento, ou parciais, se for tomado em consideração apenas parte do rendimento.

Conforme dispõe Giannini há “isenção subjetiva quando a lei tributaria declara não sujeita a imposto uma pessoa ou uma categoria de pessoas em relação às quais se verificavam os requisitos positivos de atribuição de personalidade tributária específica (Conforme citado por Soares Martinez, 1953, p. 334).

As isenções podem ainda ser, isenções permanentes e temporárias, as primeiras são aquelas que não encontram na lei um tempo determinado para a sua vigência; as segundas são aquelas que a lei impõe um tempo determinado; elas podem ser também puras e condicionadas, estas últimas aquelas em que a eficácia do facto impeditivo se encontra subordinada à realização de um facto acessório (XAVIER 1981 p. 291).

Apesar de técnica e conceitualmente distintos das isenções, os benefícios fiscais aludidos tem com elas de comum o efeito desagravatório que determinam, por vezes com resultados práticos rigorosamente equivalentes¹²⁶.

As isenções devido as suas características bem como a sua incidência não deve ser confundida, sejam elas objetivas ou subjetivas, com as situações de não incidência. Para

¹²⁶ XAVIER, Alberto; Manual de direito fiscal, 1981, p. 292.

auferirmos as isenções tributárias é exatamente indispensável que se verifique a situação de incidência, na qual a isenção terá a função de afasta-lá, evitando assim a tributação (Martinez, 1997, p. 236).

2.2.2- Reduções de taxa

De acordo com o considerado “redução de taxa verifica-se quando existe uma taxa inferior ao normal para certa categoria de factos tributários, de harmonia com uma direta imposição da lei ou com uma apreciação discricionária da administração”¹²⁷. Ou seja, a redução da taxa se verifica quer quando resulta da lei, quer quando autoriza certos órgãos do fisco, ainda que inconstitucionalmente á fixação discricionária de taxas reduzidas¹²⁸.

Sempre que a redução da taxa se traduzir na possibilidade de estabelecimento da taxa zero, vamos entrar numa situação económica correspondente a da isenção, antes de mais deverá entender-se que quando a categoria técnica adotada para o incentivo for a da redução de taxa, não se quis acolher, ao menos como regra, esta hipótese já que se assim ocorresse estaríamos presentes ao regime da isenção¹²⁹.

2.2.3 Deduções á matéria coletável

As deduções á matéria coletável traduzem-se em abatimentos ás realidades que constituem o objeto do imposto de uma certa fração da matéria coletável que, em condições normais, serão tributadas.

Nas deduções a matéria coletável pode-se depender de fatores subjetivos, de formas a reconhecer as particularidades que afetam a capacidade contributiva do agregado familiar, tendo-se em atenção desde o numero de filhos até as despesas que são necessárias para o sustento dos mesmo que em rigor não são isenções fiscais. O autor acrescenta ainda que tanto se faça referência aos abatimentos a matéria coletável para aumentar a personalização do imposto, quer se trate de benefícios fiscais destinados a favorecer certos comportamentos das famílias, ambos partilham do mesmo mal, sendo medidas que provocam o desgaste da

¹²⁷ DA COSTA, Silvio Amavel; RAINHA, Rato Paulo J.H, PEREIRA Freitas De H.M; Beneficios fiscais em Portugal, 1997, p. 17

¹²⁸ XAVIER, Alberto; Manual de direito fiscal, 1981, p. 292.

¹²⁹ PEREIRA, De Freitas H.M; Fiscalidade, 2ed, 2007, p. 387.

base tributável e a quebra de neutralidade do sistema, embora tendo fins que são indiscutivelmente legítimos (Sanches, 2022).

2.2.4 Deduções á coleta

Conforme expõe Nabais (2015, p. 392) a dedução a coleta deve ser a modalidade a assumir dos benefícios fiscais, reservando-se as deduções á matéria coletável para as medidas de carácter estrutural inscritas na política fiscal.

Nas deduções o próprio imposto por si só faz a dedução da quantia especifica a ser deduzida, por isso é chamada também de crédito de imposto, o que torna a distinção com a dedução a matéria coletável muito clara, apesar da dedução á coleta seguir os mesmos princípios orientadores das deduções á matéria coletável, tais como: a relação com determinada expressão quantitativa de uma realidade associada ao seu objetivo, fixação de um limite máximo em termos de percentagem do valor em que se efetivam, e período em que podem se efetuadas, nas deduções á coleta identifica-se uma nitidez maior, quando relacionada com a despesa fiscal envolvida, e por está razão tem vindo a ser a modalidade técnica mais indicada quando se pretende conferir ao sistema fiscal essa qualidade; Se estivermos presentes a um imposto de taxas proporcional, se o montante que se vai deduzir na coleta tiver uma percentagem igual á taxa de imposto parecido ao que seria abatido na matéria coletável o resultado em termos de vatangem, pelomenos em princípio será o mesmo, já se o imposto for de taxa progressiva isto já não se verifica. O mesmo não se verifica pelo fato do valor da despesa fiscal associada á dedução á matéria coletável ser dependente da taxa marginal aplicável, tendo em conta que quanto maior e mais elevado for o escalão da matéria coletável em que estiver o contribuinte, ao passo que nas deduções á coleta a taxa é a mesma para todos os contribuintes (PEREIRA, 2007, p. 387).

2.2.5 Reintegrações e amortizações aceleradas

Como considera Sá Gomes (1990, p.110) “as amortizações e reintegrações são, em princípio, desagravamentos-regra, estruturais, destinados a apurar o lucro real do contribuinte”. Ou seja a tributação é reduzida nos anos em que há lugar á aceleração e aumentada na mesma proporção nos anos seguintes¹³⁰.

¹³⁰ PEREIRA, De Freitas H.M; Fiscalidade, 4ed, 2011, p. 402.

Amortização é um conceito contabilístico que procura espelhar a realidade económica que caracteriza a participação dos elementos do ativo imobiliário no processo produtivo da empresa¹³¹.

Casalta Nabais acrescenta ainda que o facto de as amortizações e as reintegrações em regra são medidas estruturais que tem como objetivo apurar o lucro real dos contribuintes, e quando estas medidas são aceleradas, dão lugar a desagravamentos de carácter excepcional, configurando reais benefícios fiscais¹³².

Relativamente a aceleração está pode entender-se como a redução do período de vida útil fiscal face á vida económica, tendo quotas de reintegração e amortização mais elevadas nos primeiros anos de vida útil e menores nos últimos, porém mantendo a vida útil sempre em total concordância com a vida económica (PEREIRA, 2016, p. 434).

O Decreto Presidencial nº 207/15 art. 3 n.º 1 faz menção que são “considerados como custo ou perda do exercício os encargos de reintegração e amortização dos bens e elementos do ativo imobilizado que, corpóreo ou incorpóreo, são sujeitos a depreciação”¹³³.

2.3 A extrafiscalidade dos benefícios fiscais

A extrafiscalidade traduz-se no conjunto de normas que, embora formalmente integrem o direito fiscal, tem por finalidade principal a consecução de determinados resultados económicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas¹³⁴. Ou seja, a extrafiscalidade não tem como objetivo a arrecadação de receitas para a satisfação das necessidades, mas sim utiliza de instrumentos como os benefícios fiscais e os incentivos para a prossecução dos seus interesses, que são estimular nos contribuintes determinado comportamento, sendo que o Estado não aparece investido do seu poder de exigir que os indivíduos tenham determinado comportamento, podendo apenas influenciar com base nas suas políticas criadas, com a finalidade de desenvolver determinada região ou setor.

¹³¹ BORGES, António; FERRÃO, Martins, A contabilidade e a prestação de contas, 8ed, 2000, p. 325.

¹³² NABAIS, Casata José, Direito Fiscal, 2015, p.393.

¹³³ Este Decreto visa a adequação do regime do Imposto Industrial, face a realidade sócio económica do País, contendo assim na sua estrutura e nos artigos seguintes, as limitações as taxas, as formas de aplicação do regime, e dentre outros itens como tabelas das taxas de reintegrações e amortizações, disponível no Diário da República, I série n.º 152.

¹³⁴ NABAIS, Casalta José, O dever fundamental de pagar imposto, p. 629.

Trata-se assim de normas fiscais, que ao preverem uma tributação, isto é, uma ablação ou amputação pecuniária que é o imposto, ou uma não tributação ou uma tributação menor à requerida pelo critério da capacidade contributiva, isto é, uma renúncia total ou parcial a essa ablação ou amputação (benefícios fiscais), estão dominadas pelo intuito de atuar diretamente sobre os comportamentos económicos e sociais dos seus destinatários, desincentivando-os, neutralizando-os nos seus efeitos económicos e sociais ou fomentando-os, ou seja, de normas que contêm medidas de política económica e social.¹³⁵

Para Alfredo Augusto Becker, a extrafiscalidade é um instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada¹³⁶, devido o seu modo de atuação, a figura da extrafiscalidade ganhou um reconhecimento especial dentro do Estado social, sendo que na prática, esta revela-se na maioria das vezes na concessão de benefícios fiscais¹³⁷.

Para Gouvea (2006) “a extrafiscalidade, assim como a fiscalidade, não subsistem de isoladamente, decorrendo a sua identificação concreta, sempre de uma peculiar análise da norma tributária”¹³⁸.

Ao contrário do estado liberal, o Estado social é intervencionista. Intervém em todos os campos da sociedade, objetivando fazer justiça social. Nesse tipo de estado, os tributos passam a ter, além da função fiscal, que consiste em arrecadar receitas para a manutenção do Estado, funções extrafiscais, ou seja além da finalidade de obter receitas¹³⁹.

Para que as concessões dos benefícios fiscais tenham o seu objetivo legítimo cumprido, é necessário que sejam utilizados os métodos ou formas democráticas no que diz respeito a discussão e a aprovação, e ainda é necessário que os objetivos tenham fundamentação constitucional para não incorrer a inconstitucionalidades.

Deste modo teremos a extrafiscalidade bem acentada nas normas que a dirigem, podendo assim atingir as metas que a lei para o alcance dos objetivos traçados.

A extrafiscalidade devidamente utilizada visa uma forma de efetivar os princípios constitucionais e os direitos fundamentais, sendo que, por isso mesmo, é possível alcançar a

¹³⁵NABAIS; Casalta José, O dever fundamental de pagar imposto, p.626 e ss.

¹³⁶BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito do direito tributário, p. 528.

¹³⁷ NABAIS, Casalta José; por um estudo Fiscal suportável: Estudos de direito fiscal, p. 109.

¹³⁸ GOUVÊA, De Freitas Marcus; A extrafiscalidade no direito tributário, p. 2.

¹³⁹MACHADO DE ARAÚJO, Claudia de Rezende; Extrafiscalidade, Revista de informação legislativa, Brasília, vol.133, 1996; p.330 e ss.

máxima densidade normativa do princípio da dignidade da pessoa humana. Por meio dela, mostra-se possível introduzir e considerar o interesse humano na tributação.

No sistema fiscal Brasileiro a extrafiscalidade é aplicada como forma de política económica, promovendo assim o desincentivo ao álcool e o fumo, tendo alta tributação de ICMS e IPI, que são tributados em função da essencialidade do produto¹⁴⁰.

A extrafiscalidade transforma-se, então, num impotante mecanismo para a atuação do Estado na luta pelo desenvolvimento económico e contra as desigualdades sociais (Araújo 1996, p. 330).

2.4. Os benefícios fiscais nos ordenamentos jurídicos

2.4.1 Benefícios fiscais no Brasil

O Brasil possui uma carga tributária muito alta tanto para Pessoa Jurídica como para a Pessoa Física, isto segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBTP, 2006), dificultando assim o investimento privado que nestes termos não consegue alavancar devido ao alto nível de tributação, as obrigações tributárias deixaram de ser consideradas necessidades do quotidiano pelos empresários e executivos, mais sim um fator estratégico para as organizações qualquer que seja o setor económico; Sendo o sistema Brasileiro considerado um dos mais complicados no mundo, tendo uma estimativa de quase 60 tributos vigentes, com diversas Leis, Regulamentos e Normas constantemente alteradas (DE SOUSA, SOARES, LINS).

O Brasil pela sua concepção geográfica e populacional, possui várias formas de incentivos e benéficos fiscais, sendo que devida a excessiva carga tributária existente no país, torna o investimento um problema para os empresários ao invés de ser visto como forma de estimular a economia, acarretando consigo a proliferação de novos postos de emprego, e do desenvolvimento da respetiva zona investida, e são concedidos pela lei de no âmbito federal, estadual e municipal.

O art. 151º nº1 da Constituição Federativa da República do Brasil dispõe que “É vedado a união: Instituir tributo que não seja uniforme em todo território inacional ou que

¹⁴⁰ELALI, André. Incentivos Fiscais Internacionais. p. 37 e ss.

implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socio económico entre as diferentes regiões do País.

No Brasil foi criada uma lei a que eles atribuem a denominação de “lei do bem”¹⁴¹, que é usada para estimular a inovação das políticas que servem de estratégia para o governo alcançar o desenvolvimento científico e tecnológico do país; tendo como objetivo principal a instituição de incentivos fiscais a empresas que promovam pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica, visto que o assunto é predominante agora o mundo todo e de extrema importância para as sociedades modernas (SANCHES, BARBALHO, MARTIN, 2017, p. 6).

De forma geral os incentivos fiscais no Brasil visam os mesmos fins que nas outras partes do mundo, tendo o Estado um papel extremamente importante para a concessão destes incentivos, arcando assim com as rupturas causadas a economia devido as reduções tributárias concedidas a determinadas empresas, e configurando-se também no responsável para criação, e concessão destas políticas fiscais, que vão servir de alívio da carga fiscal para as empresas dentro dos limites e período de duração impostos pela lei.

Como citado anteriormente o Brasil devido a sua dimensão geográfica assume-se como um Estado federado, e criam leis para incentivos de forma volátil de formas a condizer com a situação económica e social de cada Estado, possuindo assim uma gama muito grande de incentivos, desde Leis para o incentivo audiovisual, programas de ação cultural, Leis de incentivo ao esporte, dentre muitas outras encontradas no seu sistema fiscal vasto.

2.4.2 Benefícios fiscais em Moçambique

A presente estruturação do sistema fiscal moçambicano é o resultado das reformas tributárias implementadas em 2002, e com particular da Lei n.º 15/2002, de 26 de junho, Lei de Bases do Sistema Tributário Moçambicano, que assenta nos critérios da justiça social e menciona que este sistema deve pautar-se pelo princípio da legalidade tributária, equidade, da eficiência e da simplicidade do sistema tributário, e o surgimento desta Lei vem ainda ordenar as bases de implementação do novo sistema de tributação do rendimento.

¹⁴¹ Lei n.º 11.196. De 21 de novembro de 2005.

A reforma estrutural levada a cabo em Moçambique tiveram como êxito principal a reestruturação de forma aprofundada do sistema fiscal que vigorava até a data, contribuindo com características referentes a um sistema atualizado e que mais se assemelha com a dinâmica das novas realidades económicas (PEREIRA 2017, p. 7).

Relativamente a forma de tributação do rendimento, a atual lei que regula o sistema tributário de Moçambique dispõe no artigo 57.º que esta tributação deve ser feita através do: Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRPS) e o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRPC).

Esta mesma lei de base que serviu como diretriz para as outras deixa plasmado que os benefícios fiscais devem ser criados com base nos seus objetivos, e atribuídos quando for reconhecido interesse socio económico, sendo obrigados os titulares destes benefícios a cumprir com as obrigações previstas na lei, sob pena dos benefícios ficarem sem efeitos, art. 15.º.

Os benefícios fiscais são concedidos no âmbito de projetos de investimentos, cujas propostas são enviadas para o CPI Centro de Promoção de Investimentos, são os órgãos competentes para avaliação das propostas, e que concedem o registo depois de verificada a sua conformidade conforme o art. 8.º n. 1 da Lei n.º 43/2009 de 21 de Agosto (Lei do investimento).

Nos termos do Código de Benefícios Fiscais no seu art. 3.º n. 4, estes benefícios uma vez concedidos, não podem ser revogados, nem diminuídos os direitos adquiridos, salvo nos casos que constatar-se existir inobservância das obrigações estabelecidas para o beneficiário ou se o benefício tiver sido indevidamente concedido.

O Código dos Benefícios Fiscais enumera nos artigos 15.º a 19.º da Lei n.º 4/2009 de 12 de Janeiro alguns benefícios que o Estado concede sobre o Rendimento que serão citados de forma muito sucinta:

O Crédito Fiscal por Investimento: este crédito concede ao investidor durante cinco exercícios fiscais, a dedução à coleta do imposto de até 5% do investimento efetivamente realizado na cidade de Maputo, e 10% para as restantes províncias, durante cinco exercícios fiscais (art.15.º).

Amortização e Reintegrações aceleradas: é permitida a amortização acelerada de imóveis novos utilizados na prossecução do projeto de investimento, que consiste em incrementar em 50% as taxas normais. Para as atividades industriais e/ou agroindústria, são

aplicáveis nas mesmas condições aos imóveis reabilitados, máquinas e equipamentos (art. 16.º).

Modernização e Introdução de Novas Tecnologias: conforme o valor que for investido em equipamentos para novas tecnologias, vão beneficiar essas atividades da dedução à matéria coletável do imposto de até 10% do investimento, isto durante cinco exercícios fiscais (art. 17.º).

Formação Profissional: a dedução à matéria coletável do imposto para os investimentos relativos a formação profissional de trabalhadores moçambicanos é de até 5% e o limite máximo de 10% para a utilização de equipamentos considerados de novas tecnologias, durante cinco exercícios fiscais (art.18.º).

Despesas a considerar como Custos: igualmente durante um período de cinco exercícios fiscais, deduz-se à matéria coletável do imposto de até 110% dos valores despendidos na construção e reabilitação de estradas, caminhos de ferro, aeroportos, correios, telecomunicações, abastecimento de água, energia elétrica, escolas, hospitais e outras obras de utilidade pública realizadas desde que sejam indispensáveis para a utilidade pública na cidade de Maputo. Para as restantes províncias, é feita a dedução á 120% dos valores despendidos (art.19.º).

Todos os benefícios concedidos as pessoas singulares ou coletivas referentesca sse código dos benefícios fiscais são fiscalizados e auditados pela Administração Tributária e demais entidades competentes, para o controle e verificação dos benefícios concedidos e o devido cumprimento dos mesmos segundo art. 8.º da Lei acima mencionada.

2.4.3 Atividades culturais, recreativas e desportivas

O Código do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas concede isenções sobre determinadas atividades, isentando assim, no n. 1 do art. 11.º, as associações constituídas para o exercício de atividades culturais, recreativas e desportivas, quando estes rendimentos, estiverem diretamente derivados do exercício dessas atividades e se destinem a criação das mesmas, e de modo algum devem ser distribuídos pelos sócios para fins pessoais. Porém só estão inclusas nestas referidas isenções as associações legalmente reconhecidas e que exerçam as atividades com base nas condições impostas pela lei vigente.

2.4.4 Cooperativas

As cooperativas agrárias, de artesanato e culturais beneficiam, nos termos do artigo 12º do CIRPC, de uma redução em 50% da taxa geral deste imposto. Não são abrangidos por este benefício os rendimentos sujeitos a IRPC por retenção na fonte (artigo 12º, nº 2 do CIRPC). Em termos gerais, prevê-se igualmente que as isenções consagradas nos artigos 10º, 11º e 12º do CIRPC não abrangem os rendimentos sujeitos retenção na fonte, pagos às entidades neles referidos (artigo 14º do CIRPC)

2.4.5 Associações de utilidade pública

Beneficiam de isenção de IRPC as seguintes entidades (artigo 10º do CIRPC):

Entidades de bem público, social ou cultural, devidamente reconhecidas, quando estas não tenham por objeto atividades comerciais, industriais ou agrícolas;

b) Associações de utilidade pública devidamente reconhecidas, relativamente à exploração direta de jogos de diversão social, bem como de bufetes, restaurantes, creches e serviços similares, edição ou comercialização de livros ou outras publicações, que se destinem exclusivamente a complementar a realização do seu objeto básico;

c) Associações de mera utilidade pública que prossigam predominantemente fins científicos ou culturais, de caridade, assistência ou beneficência, relativamente à exploração direta de jogos de diversão social, bem como de bufetes, restaurantes, creches e serviços similares, que se destinem exclusivamente a complementar a realização do seu objeto básico.

CAPITULO III – PROMOÇÃO DE INVESTIMENTO EM ANGOLA

3.1 Investimento privado em Angola

Ápos o período colonial, e o fim da guerra civil que teve duração de 30 anos, começou-se a dar importância de forma mais acentuada aos potenciais investimentos bem como as reformas que seriam necessárias para que está fosse concretizada; O tempo em que o país esteve mergulhado na colonização e depois na guerra civil trouxe consequências claramente devastadoras para que se desse seguimento ao investimento na sua plenitude.

É ainda importante salientar que no período pós-colonial o próprio Governo Angolano adotou, uma economia centralizada, onde o Estado monopolizava os serviços sendo o único ente com iniciativa privada.

Depois de todos os acontecimentos e as panorâmicas de investimento parecer favorável para os angolanos, começou-se a implementar reformas de modo a atrair o investimento nacional e internacional com vista ao desenvolvimento acelerado e acentuado da região; Estes investimentos que são concretizados por meio de concessão de atrativos e incentivos às pequenas e médias empresas, sendo então as empresas definidas e entendidas como conjunturas uniformes na qual integram elementos humanos, capitais e técnicos tendo em vista o desempenho de uma atividade económica, e acarretando direitos e deveres para o funcionamento do mesmo nos termos da lei.

Em Angola com base na lei das sociedades comerciais são permitidos a constituição de sociedades em nome coletivo; sociedade por quota; sociedade em comandita; e as sociedades anónimas. Tendo cada uma a sua especificidade bem como forma de implementação, sendo as mais utilizadas no nosso sistema serem as sociedade por quotas e as anónimas devido à responsabilidade social dos sócios face às dívidas sociais. As sociedades anónimas e por quotas são consideradas de responsabilidade limitada, enquanto as outras possuem uma responsabilidade ilimitada.

Porém durante vários anos o investimento foi um assunto que não recebia o nível de importância que se era esperado, o Estado Angolano durante anos seguidos concentrou a economia maioritariamente no petróleo que por sinal era uma boa fonte de receitas porém em 2014 começou a dar sinais de que não se podia viver apenas daquilo, pois os preços do barril do petróleo desceram e consequentemente vimos a nossa maior fonte de receitas ruir, isto no 2º semestre de 2014 ao 1º semestre de 2017, fazendo assim com que o Estado apostasse de forma obrigatória na diversificação da economia, com o Projeto do Executivo para a reforma Tributária (PERT)¹⁴² que por sinal já estava a ser analisado desde 2009, mas que por alguma razão o Estado nunca sentiu necessidade de usá-lo antepadamente.

¹⁴² Decreto presidencial n.º 155/2010, Série- N.º 141, de 28 de julho

Neste tempo foram feitas varias implementações no sistema fiscal em Angola, permitindo assim as possíveis mudanças que permitiriam o estímulo real da economia do país, e um dos diplomas a ser aprovado foi a Lei n.º 14/03 de 18 de Julho¹⁴³, aprovado com o fundamento de que, o desenvolvimento económico social de determinada sociedade, só estará na sua plenitude se acarretar consigo uma distribuição justa das riquezas, de formas a promover o bem estar social, sendo certo que um dos pilares para o desenvolvimento é a iniciativa privada nacional e estrangeiro.

Está promoção para a iniciativa privada, faz com que o Estado crie condições favoráveis para estes futuros investimentos, estabelecendo normas, princípios e melhores condições para o exercício das suas atividades, tanto sejam estes investidores estrangeiros ou nacionais.

Por outro lado, a lei pretende estabelecer apoios visando a promoção de empresas nacionais em todos os sectores de atividades económica, particularmente o agropecuário, o industrial extrativo e transformador, o comercial, o financeiro, o das pescas, o agroindustrial, o das obras públicas e construção civil, dos transportes e o dos serviços.

No artigo 7.º nos seus números de 1 á 3 dessa mesma lei, o Estado Angolano resguarda para o concessionário ou agente angolano o tratamento preferencial face aos investidores estrangeiros, com o objetivo de minimizar as dificuldades da população bem como a desigualdade na concorrência entre os investidores angolanos e os estrangeiros; abarcando neste tratamento preferencial todas as condições e direitos previstos neste diploma legal.

O Estado Angolano, com base nesta lei¹⁴⁴, concede aos potenciais investidores, determinados incentivos e apoios de que trataremos a seguir:

Dipõe o art. 23º (Incentivos fiscais), que os projetos de expansão e constituição de empresas privadas gozam de benefícios como: a) Isenção ou redução de impostos industriais que tenham a sua incidência sobre o rendimento das atividades ou sobre os direitos de concessão; b) Isenção ou redução dos impostos aduaneiros que incidam sobre a importação de materiais e bens de equipamento; c) Isenção ou redução de impostos ou taxas sobre a concessão ou gozo de direitos mineiros gerais e especiais e direitos fundiários;

¹⁴³ Lei do Fomento do Empresariado Privado Angolano.

¹⁴⁴ Lei n.º 14/03 de 18 de Julho, art. 22º.

O Estado concede apoio financeiro art. 24º, igualmente aos projetos de constituição e expansão das empresas privadas, beneficiando estas dos: a) subsídios; b) financiamento; c) capital de risco promocional; d) acesso a fundos privados de gestão concertada; e) garantias dos financiamentos. Cada uma destas formas que o Estado concede aos investidores, devem ser pautadas pelos princípios e regras norteadoras de cada respetivo diploma destinado a prevêê-las.

Relativamente ao apoio técnico¹⁴⁵, o Estado, através dos seus serviços técnicos centrais ou provinciais, os institutos públicos e as empresas públicas, pode fixar nos procedimentos convencionais do fomento empresarial, a prestação de apoios de assistência técnica que esteja ao alcance das suas capacidades técnicas próprias.

Quanto aos Direitos e privilégios especiais, e as garantias especiais, estas são igualmente formas que o Estado encontra para estimular o investidor apresentando assim os respetivos direitos que podem advir da sua escolha em investir em determinado setor¹⁴⁶.

Depois de apresentadas as vantagens e os benefícios que o Estado Angolano concede com o objetivo de fomentar a economia, e equilibrar a sociedade de forma justa, e distribuindo as riquezas de maneira proporcional para todos.

José Chinjamba e Anca Radu (2010, p. 29) apresentam o seu ponto de vista sobre está lei dizendo que:

Na verdade, trata-se de um instrumento legal necessário para o fomento do empresariado nacional privado angolano. No entanto, importa aqui realçar que quanto a aplicação prática dessa lei apresenta algumas indefinições e imprecisões pelos seguintes factos: não estar identificado a entidade que deve velar pelo cumprimento das disposições da mesma; os objetivos configurados na lei estarem também previstos na Lei 17/03 de 25 de julho (Lei sobre os Incentivos Fiscais e Aduaneiros ao Investimento Privado).

Portanto, entendo que esta lei visa estabelecer princípios e linhas programáticas orientadores da ação do Governo, cuja execução e implementação, em meu entender, torna-se um tanto quanto complicada pelo facto de não definir o órgão que deve dar cumprimento das disposições normativas desta lei.

¹⁴⁵ Lei n.º 14/03 de 18 de Julho, art. 30º.

¹⁴⁶ O art. 31º referente aos Direitos e privilégios especiais, bem como as Garantias especiais, no art. 32º, enumeram de forma exaustiva todos os direitos que o Estado concede, bem como as suas respetivas garantias.

Assim, a aprovação deste instrumento jurídico permitirá ao Estado conduzir o relançamento da economia, dinamizar as estruturas empresariais angolanas e fomentar a revitalização de unidades industriais nelas integradas.

3.2 Objetivos de desenvolvimento de Angola com base na reforma fiscal

Tal como expõe João Catarino (2019) as receitas públicas são de extrema importância pois sem elas não existe Estado, elas são indispensáveis para o funcionamento de um Estado, com base nessas receitas arrecadadas, este órgão tem meios suficientes para agir, podendo assim produzir serviços ou contratar a produção de bens públicos, que tal como se já se abordou de forma exaustiva, visa a satisfação das necessidades da coletividade.

As leis angolanas relativas formas de tributação, têm sido alvos de várias alterações que se apresentam como extremamente necessárias para o funcionamento da economia bem como para o restabelecimento de uma situação financeira favorável no país, o sistema fiscal antes da reforma, mostrou-se completamente incapaz e pouco eficiente para suprir com as exigências que a crise financeira e a queda do preço do petróleo acarretam. Fazendo deste modo que o país entrasse em uma crise profunda, que só tende a piorar ano pós ano. Tendo o ano de 2020 marcado como o pior ano em termos de PIB para a economia angolana nos últimos 5 anos, tal como avançou o Instituto Nacional de Estatística (INE) com uma queda de 5,2%; com as sucessivas quebras que tem vindo a sofrer a economia desde o início da crise em 2014, estas reformas são necessárias para a tentativa de promoção do investimento e conseqüentemente o alargamento da base tributária.

Segundo o Estudo Nacional “O quadro jurídico do investimento privado na República de Angola” elaborado em 2010 demonstra que o Estado tinha um plano pré-elaborado sobre o investimento, que apresenta nas suas inúmeras alíneas a intenção ainda que remota de promover o investimento, que na verdade tem sido posto em acção apenas nos dias de hoje, o estudo mostra algumas variantes para o investimento que se fossem tratadas com a devida importância que sempre teve, atualmente não estaríamos desejosos por várias reformas fiscais, como método para combater a queda do preço do petróleo e a conseqüente crise financeira que se vive.

A redução do preço do barril do petróleo trouxe-se no aumento elevado das taxas de inflação e na deterioração dos indicadores do setor fiscal, que já tinham uma tendência a manterem-se irregulares, resultando assim numa contração das despesas de consumo público, e como não poderia ser diferente afetando o investimento público¹⁴⁷.

Em princípio a reforma tributária, parecia ser uma esperança de melhoria do sistema tributário, mas ele tem-se mostrado longe de resolver os problemas económicos que enfermam o país desde o início da crise, deixando assim os investidores cada vez mais ausentes do mercado em questão.

3.3 Quadro jurídico do investimento em Angola

3.3.1 Lei n.º 10/18, de 26 de julho - Lei do investimento privado

Considera-se investimento privado “a utilização de recursos por empresas de direito privado, nacionais ou estrangeiras, mediante alocação de capital tecnológico e conhecimento, bens de equipamentos e outros, destinadas á manutenção ou ao aumento do stock de capital”¹⁴⁸.

Esta lei surge na necessidade de diversificação da economia nacional, e como estímulo para o investimento privado nacional e estrangeiro, com o objetivo principal, agora contendo características adicionais, de atrair o máximo de investimento para o equilíbrio da economia e para suprir os défices existentes causados pela crise, e acima de qualquer coisa pela gestão ineficaz das políticas de governação que até a descida dos preços do barril do petróleo, seguia um plano de governação completamente distante da diversificação da economia, vem igualmente nortear os benefícios e as facilidades que o Estado Angolano concede aos investidores privados e os critérios de acesso aos mesmos, bem como estabelece os direitos, os deveres e as garantias dos investidores.

É sabido do enorme potencial económico que algo detém, devido aos inúmeros recursos que possui fora do petróleo, ao longo destes anos todos estes recursos sempre permaneceram pouco valorizados, tendo como foco principal e tornando a economia completamente dependente da indústria e da produção do petróleo. Consequentemente a falta de exploração de outros setores que potencializariam o desenvolvimento do país, tornou

¹⁴⁷ Plano de Desenvolvimento Nacional 2018- 2022, abril 2018, p. 41.

¹⁴⁸ Lei n.º 10/18, de 26 de Julho de 2018, art. 3.º alínea c).

a economia dependente de um único produto de exportação, e dependentes ao nível extremo de importações, até de bens e matérias primas que o próprio país devido as suas numerosas riquezas é capaz de produzir, gerando assim uma atmosfera de baixo índice de desenvolvimento e pobreza acentuada para as famílias que vivem essencialmente de atividades como agricultura e outras atividades semelhantes.

A queda do preço do petróleo e a acentuada crise económica e financeira, marcada por uma grande escassez de recursos cambiais para continuar a sustentar as importações, fizeram o Governo reavaliar as suas estratégias e assim alavancar o seu programa de diversificação da economia, com vista à valorização e exploração sustentada de outros recursos disponíveis, nomeadamente no sector mineiro, na agricultura e na indústria.

A referida lei enumera no art. 28º quais seriam os setores prioritários bem como as zonas que carecem de forma abrupta de investimento que serão enunciados a seguir:

- a) Educação, formação técnico-profissional, ensino superior, investigação científica e inovação;
- b) Agricultura, alimentação e agroindústria;
- c) Unidades e serviços especializados de saúde;
- d) Reflorestamento, transformação industrial de recursos florestais e silvicultura;
- e) Têxteis, vestuário e calçado;
- f) Hotelaria, turismo e lazer;
- g) Construção, obras públicas, telecomunicações e tecnologias de informação, infraestruturas aeroportuárias e ferroviárias;
- h) Produção e distribuição de energia elétrica;
- i) Saneamento básico, recolha e tratamento de resíduos sólidos.

A enumeração exaustiva destes setores tidos como prioritários para a criação de uma panorâmica sócio económica estável a nível de investimento, demonstra claramente a ineficácia das leis citadas anteriormente em volta do sistema fiscal completo, e como já foi explanado antes a má gestão dos fundos públicos, deixando assim o país a beira do precipício e carecendo de investimento até para setores básicos, que não deviam estar inclusos nesta nova lei, tendo em conta as potencialidades conhecidas como existentes no país.

Quanto as zonas destinadas ao investimento as chamadas “Zonas de desenvolvimento¹⁴⁹” são organizadas da seguinte forma:

- Zona A: província de Luanda, municípios-sede das províncias de Benguela, Huíla e municípios do Lobito;
- Zona B: províncias do Bié, Bengo, Cuanza-Norte, Cuanza-Sul, Huambo, Namibe e restantes municípios das Províncias de Benguela e da Huíla;
- Zona C: províncias do Cuando Cubango, Cunene, Lunda-Norte, Lunda-Sul, Malanje, Moxico, Uíge e Zaire;
- Zona D: província de Cabinda.

Concernente as zonas de desenvolvimento, o art. 39º faz menção as áreas onde os investidores obteriam uma redução maior da tributação, sendo certo que o Estado com base nas fragilidades encontradas em cada zona tenta estimular os investidores com as reduções, quando é do conhecimento do mesmo que estas reduções a longo prazo não compensam face as dificuldades encontradas, dificuldades estas que iremos tratar mais abaixo.

A atual Lei do Investimento Privado posiciona-se de forma muito favorável e atrativa para o investidor, no quesito dos seus direitos e benefícios, garantindo assim no art. 14º que o “Estado respeita e protege o direito de propriedade dos investidores privado”, bem como garante a todos os investidores privados o acesso aos tribunais angolanos paara a defesa dos seus interesses, sendo-lhes aegurado o devido processo legal, proteção e segurança¹⁵⁰.

Uma das atualizações da nova lei, faz menção que, é aplicável a investimentos privados de qualquer valor, quer sejam realizados por investidores internos ou externos. Ou seja, a Lei do Investimento Privado vigente deixa de impor ao investidor um valor mínimo como sendo valor do investimento. A antiga lei do investimento previa um montante global que correspondesse ao valor igual ou superior a 50.000.000.00 kz (cinquenta milhões de kuanzas)¹⁵¹. Note-se igualmente que deixam de existir sectores de atividades em que se exige a participação mínima de sócios angolanos, podendo o Investidor Externo ser titular da totalidade das participações sociais de sociedades a constituir (excetos setores específicos), este era de longe uma das maiores dificuldades que os investidores encontravam na lei anterior, pois era obrigatório que os nacionais detivessem 35% do capital, e também uma

¹⁴⁹ Artigo 29.º da Lei em estudo.

¹⁵⁰ Artigo 15º da lei acima referenciada.

¹⁵¹ Lei n.º 14/15 de 11 de Agosto, art. n. 2.º.

participação efetiva na gestão; o Estado assegura no art. 19º, também o direito ao repatriamento dos valores correspondentes aos dividendos, sem precisar ter em conta critérios objetivos ou limites relativos ao tempo.

O Estado angolano engajado nas formas de captação de investimento cria ao abrigo do Decreto Presidencial nº 81/18, de 19 de Março de 2018, a AIPEX (Agencia de Investimento Privado e Promoção das Exportações de Angola) tendo então características de uma pessoa coletiva, de direito público, que possui autonomia administrativa, financeira e patrimonial, vocacionada para a captação de investimentos, bem como outras áreas relacionadas; Estando sujeita a superintendência do Titular do Poder Executivo, representado pelo Titular do Departamento Ministerial responsável pela economia e Planeamento, tendo como principais atribuições de forma resumida: A promoção e captação dos investimentos privados, tendo estes origem interna ou externa, com indicadores apontados para o desenvolvimento socio económico de Angola; Assegurar a recepção e prosseguir com o devido acompanhamento das propostas de investimento; Promover a captação do investimento directo estrangeiro para setores estratégicos da economia nacional; Executar políticas e programas de substituição das importações e aumento das exportações¹⁵².

Para efeitos da Lei do Investimento Privado, é considerado Investimento Externo a realização de projetos de investimento por via da utilização de capitais titulados por não residentes cambiais, podendo estes, para além de meios monetários, adotar igualmente, a forma de tecnologia e conhecimento ou de bens de equipamento e outros.

A AIPEX enquanto reguladora e orientadora para o investimento privado angolano, assinala duas formas para a apresentação do projeto de investimento:

Regime especial que aplicasse apenas aos investimentos em setores prioritários, que são os que o Estado entende que precisam de um desenvolvimento mais celere e acentuado;

Regime da Declaração Prévia caracteriza-se pela simples apresentação da proposta de investimento junto da AIPEX para efeitos de registo e atribuição de benefícios. Neste regime, as sociedades devem estar previamente constituídas, sendo dispensável o CRIP - Certificado de Registo de Investimento Privado - no momento da sua constituição.

¹⁵² Materia online disponível em: <<https://www.aipex.gov.ao/PortalAIPEX/>>.

Os documentos necessários para a apresentação do projeto de investimento são os seguintes¹⁵³:

- a) Carta de pedido de registo da proposta de investimento privado e da respetiva emissão do CRIP, dirigida a AIPEX;
- b) Formulário de Declaração de Projeto de Investimento e seus anexos devidamente preenchido (disponível nos balcões de atendimento da AIPEX e portal eletrónico aipex.gov.ao);
- c) Cópias da identificação dos proponentes (Bilhete de identidade ou Passaporte), no caso de tratar-se de pessoas individuais;
- d) Cópia da Certidão do Registo Comercial, no caso de tratar-se de pessoas coletivas;
- e) A acta deliberativa da decisão de registo do projeto de investimento;
- f) Documento comprovativo da existência de fundos ou das formas de realização do projeto de investimento privado declarado;
- g) Plano de formação e de substituição gradual da força de trabalho estrangeira pela nacional, nos termos disposto no n.º 3 do artigo 46.º da Lei do investimento Privado;
- h) Procuração em caso de representação do proponente.

3.4 A necessidade da descentralização do desenvolvimento

Luanda por ser a capital de Angola transformou-se no foco de todo investimento a vários níveis, esta encontra-se em uma posição privilegiada face a todas as outras províncias do país, provavelmente por estar capacitada com mais infra-estruturas, maior facilidade de escoamento de bens e serviços, e consequentemente maior índice de lucros.

O Governo mais uma vez demonstra através das políticas criadas que tenciona reverter este quadro, concedendo aos investidores do Regime especial a redução cada vez maior para a aplicação do investimento em zonas mais carenciadas como é o exemplo de Cabinda que faz parte da zona D, e também o decurso do tempo mais longo para os investidores dessa área¹⁵⁴.

¹⁵³ Ibidem;

¹⁵⁴ Art. 39.º da Lei do investimento privado angolano.

Ainda dentro da necessidade de descentralizar o desenvolvimento o Governo criou uma estratégia baseada no princípio lógico de¹⁵⁵:

Desconcentrar a administração, capacitar as administrações provincial, municipal e comunal e promover o processo de criação de autarquias locais;

Multiplicar os fatores de desenvolvimento, estimulando e acolhendo as iniciativas das comunidades locais e das organizações da sociedade civil, fomentando o exercício da cidadania e o espírito de iniciativa das populações e promovendo o envolvimento do setor privado na criação das condições necessárias ao desenvolvimento;

Adotar abordagens de desenvolvimento de base territorial, a partir de programas integrados que valorizem as potencialidades de um dado território, mediante uma coordenação proactiva dos diferentes departamentos e ministérios setoriais;

Promover iniciativas de desenvolvimento local e de combate á pobreza, valorizando as energias das comunidades locais e explorando, em vez de soluções únicas, a adoção das soluções que melhor respondam ás necessidades locais, incetivem o fomento da economia rural e camponesa e promovam o desenvolvimento das populações rurais.

O Governo enquanto regulador e criador das politicas fiscais, elabora orçamentos de formas a permitir que haja estímulo por parte do investidor para contribuir para o desenvolvimento, e desta forma recorre aos benefícios fiscais como forma de execução das suas politicas já criadas, atribuindo assim um regime diferente da tributação regra, tal como estudamos no capítulo anterior.

Em Angola por exemplo, o n.º 3 do artigo 16.º do CGT refere que os benefícios fiscais constituem despesas fiscais que devem ser previstas no Orçamento Geral do Estado.

Independentemente do que se apresenta nas abordagens acima mencionadas, temos uma perspetiva diferente do se pretende ou do que se apresenta nos termos da lei angolana sobre o investimento privado.

Antes de começarmos a dissecar os nossos argumentos que serve de base para nossa convicção, primeiro queremos aqui afirmar e que desde já concordamos que políticas monetárias e fiscais são duas das mais importantes funções dos governos modernos, pois a política monetária centra-se no aumento ou diminuição da oferta, de modo a estimular a economia, enquanto a política fiscal utiliza os encargos públicos e o código fiscal para atingir

¹⁵⁵ Isto com base ao Plano de Desenvolvimento Nacional 2018-2002, abril de 2018, p. 74.

o mesmo objetivo, reconhece-se a importância de cada uma das políticas criadas e devidamente implementadas pelo Governo, neste combate ao desequilíbrio económico presente no país.

Graças ao desenvolvimento de uma eficaz teoria económica, hoje em dia, os governos possuem uma ideia razoável de como utilizar as políticas monetárias e fiscais para mitigar a duração e gravidade das recessões. Este progresso é extremamente importante, uma vez que oferece aos governos a possibilidade de fazer positivamente a diferença nas vidas de milhares de milhões de pessoas, e sabemos que, uma boa política fiscal pode tornar uma nação próspera e, por sua vez, uma má política económica fiscal pode fazer esta mesma nação ruir, como se tem observado ao longo dos anos em Angola as consequências de políticas ineficazes que levaram o país no extremo em que se encontra.

Todavia, as políticas monetárias e fiscais não são isentas de problemas. Por isso, neste capítulo, demonstramos não só como podem funcionar, como também apresentamos as suas limitações e problemas quando implementadas em Angola especificamente, e conhecendo o panorama geral, firmamos a convicção que firmamos e por este motivo apresentamo-lá.

Os incentivos ou benefícios fiscais podem ser formas de incentivar o investimento privado quando adotadas políticas certas e transparentes, desde já queremos chamar a atenção quanto a esta discussão que não se trata de convicções políticas, mas de posicionamentos ou opiniões que se vistas de modo certo tem a sua lógica.

Conforme afirma Sanches (1998 p. 172) nas isenções enquanto forma de estimular o investidor encontramos aquelas que prosseguem objetivos económicos, sendo certo que o Estado concede um regime fiscal mais favorável para possíveis investidores, de formas a criar interesse nos mesmos para investir em zonas menos desenvolvidas, ou mesmo para gerar postos de trabalho, sendo certo que tais empresas pelo facto de investirem em uma área com escassez de investimento dispõem de uma carga tributária reduzida em relação aos investidores das zonas mais privilegiadas com o investimento.

O Estado Angolano com o objetivo acerrado da diversificação da economia, também usa da política de redução da oneração tal como estudamos nos pontos acima, de formas a incentivar ou estimular o investidor, a fazer investimentos para as zonas mais carenciadas do país tal como prevê a lei do investimento privado, de formas a desenvolver determinada zona e a gerar empregos que por sinal seriam uma mais valia para o país, mas o contraste

entre a vontade do executivo enquanto criador de soluções para os problemas económicos existentes e a realidade vivida é abismal, pelas razões que serão apresentadas mais abaixo.

Embora Angola apresente as pontencialidades que possui, as políticas apresentadas pelo executivo a nosso ver não são suficientes para o fomento de investimento interno, não sendo descartada a possibilidade de ser utilizada em outros panoramas, parece-nos uma forma de passar uma imagem diferente do país, descartando a real situação em que são aplicadas, apesar das políticas apresentadas como incentivos para que haja investidores estrangeiros sejam a princípio atrativas, pode ser uma alternativa pouco rentável para o executivo, pois agora mais do que nunca, os impostos têm sido uma fonte de receitas para o Estado tendo em conta a queda do preço do barril de petróleo.

Olhando para o quadro atual, a isenção ou redução da percentagem do pagamento do imposto, não nos parece como forma de atracção de investidores em Angola, primeiro pelo fato do imposto estar a ser usada como uma fonte muito importante para a arrecadação de receitas que vão contribuir para as realizações das necessidades coletivas, e segundo embora as políticas de redução sejam atrativas, as burocracias que ainda existem, apesar dos esforços visíveis do Executivo para erradica-los como a criação da AIPEX, as condições sociais (acesso para as zonas a serem implementados os projetos, condições matérias, estruturais tais como água, energia eléctrica), a falta dessas condições básicas para a criação de um mercado realmente favorável ao investimento, fazem o investidor exitar em beneficiar destas ferramentas que o Estado disponibiliza para o fim.

Não é por nenhuma razão desconhecida que Luanda é o foco do investimento, para além do facto de ser a capital, apresenta menos assimetrias a nível de saneamento básico e outros meios que deviam ter sido implementados pelo Governo para tornar sim o país mais atrativo ao investimento, mais do que leis fomentadoras é necessário reconhecer-se a necessidade de criação de um sistema básico de funcionamento para o investimento.

Estaremos sempre condenados a um investimento nulo ou quase inexistente, se o foco for a criação de políticas ao invés de resolver-se o problema real que o país sofre a décadas. Apesar das grandes pontencialidades a serem exploradas pelo país inteiro, os investidores encontram-se limitados por razões como a falta de estradas que ligam os vários pontos do país.

E estes problemas tornam-se cada vez mais difíceis e parecem mais complicados de se resolver a cada dia, o Governo tem incentivado a população em geral, a pratica de

atividades como a agricultura desde o início do plano de diversificação da economia que é uma das características do modelo de governação do atual Presidente da República, que já tem apresentado como era obvio e esperado a sua ineficácia. Um país completamente fértil e produtor de diversos alimentos, sofre com o problema do escoamento, é comum ver nas notícias e no quotidiano. Os possuidores de pequenas, medias e grandes parcelas de terra, terem os seus produtos apodrecidos por falta de meios para que os produtos cheguem aos consumidores finais, e continuamos com o mesmo problema de possuir grande capacidade para produção, e ainda assim sermos dependentes das importações inclusive de produtos que o próprio país produz em grande quantidade.

Pois por melhor que sejam as intenções para que se atraia investidores em Angola, acreditamos nós que se não se conseguirem solucionar as questões acima apontadas e que são tidas como básicas para que o resultado pretendido seja verificado, não estaremos enquanto Estado a incentivar o investimento privado, mas sim a postergalos.

Nos últimos anos, tem-se feito algum esforço notório do governo em aumentar a atratividade do país perante o investimento estrangeiro, que é digno de nota, porém ainda ineficazes e desajustados a realidade que se vive.

É também importante ressaltar que os benefícios concedidos nos termos da Lei do investimento privado, não são eternos, encontrando assim a sua forma de extinção no art. 31.º nas suas respetivas alienações, nesta senda eles extinguem-se pelo termo do prazo que foram concedidos, visto que este prazo nunca é superior a 10 anos; pelo usufruto de uma poupança em impostos não entregues ao Estado de montante igual ao investimento realizado; pela verificação dos pressupostos da respetiva condição resolutiva; e por cancelamento do registo do investimento.

CONCLUSÃO

Chegados a este ponto, julgamos pertinente sumariar a nossa exposição, indicando os pontos que nos parecem ser os mais relevantes e manifestar a nossa opinião face ao tema que analisamos.

Em relação ao primeiro capítulo, começou-se por fazer considerações gerais sobre o conceito do imposto, suas características, o momento de vida dos impostos, sua classificação e os princípios tributários.

No primeiro momento ficou claro que o imposto é uma prestação ou contribuição monetária exigida pelo Estado a pessoas singulares e coletivas para fazer face às despesas públicas, sendo ela uma prestação pecuniária, coactiva, unilateral, definitiva podendo ter um carácter sancionatório, e que quanto a sua criação ou surgimento, ela obedece dois grandes por um lado, temos o momento do estabelecimento, criação, instituição ou incidência do imposto e, por outro, o momento da sua aplicação, efetivação, ou administração e gestão, tendo cada um deles a sua importância para que o Estado cumpra o seu fim único de arrecadar receitas para a realização de fins públicos, e referente a sua classificação pode apresentar-se de diversas formas a citar, impostos diretos e indiretos, impostos periódicos e únicos, impostos reais e pessoais, impostos de quota fixa e de quota variável, impostos estaduais e não estaduais, impostos principais e acessórios, impostos fiscais e extrafiscais, impostos sobre o rendimento, impostos sobre o património, e o imposto sobre o consumo.

Apesar das suas características próprias é importante fazer-se uma distinção entre os impostos e todas as outras figuras jurídicas tal como o preço, a taxa, e o empréstimo público; sendo a taxa aquela que mais se assemelha ao imposto e devido a isto alvo de vários pontos de vistas e critérios que apontam para as características em comum existentes entre as duas figuras e as que servem para sua distinção. Depois de vários critérios e posições adotada entende-se que “na taxa não só existe uma relação intensa e bem definida entre a atividade estatal, no caso particular, e a prestação do indivíduo; mas que neste tributo prevalece igualmente a vontade individual, traduzida na possibilidade de querer ou não a utilidade prestada pelo serviço público.

No imposto, há a falta absoluta destes dois elementos; ou seja, o pressuposto da taxa consiste numa situação de fato, resultante em parte de uma atividade especial do Estado em relação ao contribuinte, situação essa para cuja criação a vontade individual teve importância relevante.

O pressuposto do imposto, é uma situação de fato que diz respeito somente a pessoa particular, sem qualquer relação especial com determinado serviço do Estado”.

No segundo Capítulo fez-se uma incursão sobre os Benefícios Fiscais, nomeadamente o seu conceito, constituição e transmissão, tipos de benefícios fiscais,

fazendo-se uma abordagem, sobre os benefícios fiscais nos outros Ordenamentos Jurídicos, nomeadamente ao Brasil e Moçambique.

Onde ficou patente que embora os benefícios fiscais sejam medidas de carácter excepcional que implicam uma vantagem ou, simplesmente, um desagravamento fiscal perante o regime normal, podendo apresentar-se como que uma isenção ou forma de isenção embora não seja.

Destacando-se também as formas de constituição dos benefícios fiscais, podendo constituírem-se com a verificação de todos os respetivos pressupostos, os benefícios são em regra instransmissíveis inter vivos, podendo estes apresentar exceções, e transmissíveis mortis causa desde que se verifiquem os pressupostos exigidos para a sua constituição no transmissário, relativamente a extinção dos benefícios fiscais tem por consequência a reposição automática da tributação regra.

No terceiro capítulo falou-se sobre a promoção de investimento em Angola, fazendo-se uma incursão histórica, desde 1975, até antes da entrada em vigor da atual lei do investimento privado, com ênfase nos aspetos principais e objetivos fundamentais visados por cada um dos diplomas que vigoraram em diferentes épocas, respondendo as questões levantadas.

Os benefícios fiscais constituem uma forma de atração de investimento privado em qualquer país do mundo, e em Angola não é exceção.

Porém, ao nosso ver, os tipos de benefícios fiscais existentes em Angola, olhando para as zonas prioritárias e os prazos de redução do pagamento de impostos ou mesmo a isenção ao pagamento de impostos como estímulo de benefícios fiscais embora em bom rigor isenções não se confunde com benefícios, não nos parece o mais adequado, na medida em que o tempo que o investidor levará para que se materializasse os seus objetivos precludem sem, no entanto, beneficiarem de tais benefícios.

Ao nosso ver, a erradicação das burocracias, criação de condições essenciais tais como acesso fácil as zonas que careçam de intervenção a nível de exploração ou investimento, a seriedade das instituições são formas de atrair investidores em Angola.

Um factor que se deve levar em conta para a atracção do investimento é a seriedade dos Tribunais, pois embora todo o esforço que se tem evidado, os Tribunais continuam parciais nas suas decisões, principalmente devido ao quesito corrupção que esta intalado nas instituições com poder de decisão.

Outro factor preponderante são questões sociais, nomeadamente a marginalidade, o acesso as unidades hospitalares, e o aumento de PPE (pessoas politicamente expostas) no mundo empresarial, demonstra uma certa fragilidade para aquilo que se pretende implementar ou alavancar.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AZEVEDO, Maria Eduarda, Manual de finanças públicas e direito financeiro. Quid Juris, 2018;

ARAÚJO, Cláudia de Rezende Machado, Extrafiscalidade, Revista de informação Legislativa, Brasilia, 1996;

BORGES, António, FERRÃO, Martins. A contabilidade e a prestação de contas; Editora Rei dos Livros, 8.º ed, 2000;

BUJANDA, Fernando Sainz. Lecciones de Derecho Financiero; 10.º ed, 1993;

BRÁS, Carlos Ámerico Fernando. Impostos: Teoria Geral, Coimbra: Almedina, 4.º ed, 2015;

BECKER, Augusto Alfredo. Teoria Geral do Direito Tributário, São Paulo, Noeses, 5.º ed, 2010;

BASTOS, Celso Ribeiro. Curso de direito financeiro e tributário. Celso Bastos editor, 9.º ed, 2002;

CATARINO, João Ricardo, GUIMARÃES, Vasco Branco. Lições de fiscalidade; Almedina. 5.º ed, 2017;

CAMPOS, Diogo Leite, CAMPOS, Monica Horta Neves Leite. Direito Tributário, Almedina, 2.º ed, 2003;

CAMPOS, Diogo Leite, Estudos de direito fiscal; Edições Almedina, 2007;

COSTA, Amável, RAINHA, J.H. Paulo Rato, PEREIRA, M.H. De Freitas. Benefícios fiscais em Portugal; Almedina, 1977;

CATARINO, João Ricardo. Finanças públicas e direito financeiro; Almedina, 5.º ed, 2019;

CHINJAMBA, José, RADU, Anca; Estudo Nacional “O Quadro Jurídico do Investimento Privado na República de Angola”, 2010;

ELALI, André. Incentivos fiscais internacionais. Concorrência fiscal, mobilidade financeira e crise do Estado. São Paulo: Quartier Latin, 2010;

FAVEIRO, Vitor António Duarte. Noções Fundamentais de direito fiscal Portugues;
Coimbra: Editora, VOL I, 1984;

FERNANDES, José Pedro. Dicionário Jurídico da Administração Pública, 2º suplemento,
2001;

FREIRE, Paula Maria Vaz. Nascimento, modificação, extinção dos benefícios fiscais: Tese
de Mestrado, Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, Lisboa, 1995;

FRANCO, António L. De Sousa. Finanças Públicas e direito financeiro. Coimbra: Almedina,
2.º ed. 1988;

FARIA, Maria Teresa Barbot Veiga, Estatuto dos Benefícios Fiscais- Anotado. Edifisco
Lda, Lisboa, 1993;

GRUPENMACHER, Betina Treiger. Das exonerações tributárias: Incentivos e Benefícios
fiscais. Novos Horizontes da Tributação, um diálogo Luso-Brasileiro. Cadernos IDEFF
Internacional n.º 2, Instituto de Direito económico financeiro e Fiscal FDL, Coimbra:
Almedina, 2012;

GOMES, Nuno Sá. Teoria Geral dos Benefícios Fiscais, Caderno de Ciencia e Técnica
Fiscal, n.º 349, 1990;

GOMES, Nuno Sá. Teoria Geral dos Benefícios Fiscais, Caderno de Ciencia e Técnica
Fiscal, n.º 165, Lisboa, 1991;

GOMES, Nuno Sá. Manual de Direito Fiscal. Editora Rei dos Livros; VOL I, 2 Reimpressão,
1996;

GOUVÊA, Marcus de Freitas. A extrafiscalidade no direito tributário. Belo Horizonte:
Editora Del Rey, 2006;

LAPTAZA, José Juan Ferreira. Curso de Derecho Financiero Español; Marcial Pons, 22.º
ed, VOL I, 2000;

MARTÍNEZ, Pedro Soares. Estudos de Direito Financeiro; 1953;

MARTÍNEZ, Soares. Direito Fiscal; Coimbra: Almedina, 9.º ed (Reimpressão), 1997;

MACHADO, Jonatas E.M, COSTA, Paulo Nogueira. Curso de Direito Tributário, Coimbra: Editora, 2009;

MACHADO, Jonatas Eduardo Mendes Machado, Curso de direito tributário, Coimbra: Editora, 2012;

NABAIS, José Casalta. O direito fundamental de pagar impostos. Almedina, 1998;

NABAIS, José Casalta. Direito Fiscal; Almedina, 8.º ed, 2015;

NABAIS, José Casalta. Por um Estado fiscal sustentável – Estudo de direito fiscal, Almedina, 2005;

OLIVEIRA, Camilo Cimourdain. Lições de Direito Fiscal, Centro de Cópias, 5.º ed, 1993;

OLIVEIRA, Camilo Cimourdain. Lições de Direito Fiscal, Centro de Cópias, 6.º ed, 1997;

PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas. Fiscalidade; Coimbra: Almedina, 2.º ed, 2007;

PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas. Fiscalidade; Coimbra: Almedina, 4.º ed, 2011;

PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas. Fiscalidade; Coimbra: Almedina, 5º ed, 2014;

PEREIRA, J.F. Lemos, MOTA, António Manuel Cardoso. Teoria e técnica dos impostos, Rei dos livros, 13.º ed, 1989;

PAIVA, Carlos. Da tributação á revisão dos actos tributários. Almedina, 2.º ed, 2008;

PAULSEN, Leandro, Direito Tributário: Constituição e código tributário á luz da doutrina e da jurisprudência, Livraria do Advogado/Esmafe, Porto Alegre, 2012;

PEREIRA, Paulo Trigo, AFONSO, António, ARCANJO, Manuela, SANTOS, José Carlos Gomes. Económia e finanças públicas. Escolar Editora, 4.º ed;

PEREIRA, Paula Rosado, Tributação das Empresas em Mocambique: O imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas; Edições Almedina, S.A, 2017;

Plano de Desenvolvimento Nacional 2018-2022, VOL I, Abril de 2018;

RIBEIRO, José Joaquim Teixeira. Lições de Finanças Públicas. Coimbra: Editora, 5.º ed (Reimpressão) 1997;

RIBEIRO, José Joaquim Teixeira. Lições de Finanças Públicas. Coimbra: Editora, 5.º ed, refundida e atualizada, 1995;

SOUSA, Aires Susana. Os crimes fiscais. Coimbra, Reimpressão, 2009;

SANCHES, José Luís Saldanha. Manual de Direito Fiscal. Lex, Lisboa, 1998;

SANCHES, José Luís Saldanha. Manual de Direito Fiscal, Coimbra: Editora, 2.º ed, 2002;

SANCHES, José Luís Saldanha. Manual de Direito Fiscal, Coimbra: Editora, 3.º ed, 2007;

SEQUEIRA, Adilson. Planeamento e gestão fiscal: Sistema tributário actualizado e ampliado: Escolar Editora, 2.º ed. 2016;

SANTOS, José Albano. Teoria Fiscal, Instituto superior de ciências sociais e politicas. 2003;

TEIXEIRA, António Braz. Princípios de Direito Fiscal. Almedina, 2.º ed, 1979;

TEIXEIRA, António Braz. Princípios de Direito Fiscal. Almedina, 3.º ed. 1993;

TEIXEIRA, Glória. O sistema Fiscal Portugues a tributação do rendimento. Almedina, VOL I, 1998;

TEIXEIRA, Glória. Manual de direito fiscal. Edições Almedina S.A, 2008;

TEIXEIRA, António Braz. Manual de Direito Fiscal I. “Associação académica da Faculdade de Direito Lisboa”, 1985.

TORRES, Heleno Taveiro. Segurança jurídica dos benefícios fiscais. Revista fórum de direito financeiro e económico – RFDFFE, Belo Horizonte, ano 1, n.º 1, mar/ago 2012;

XAVIER, Alberto. Manual de direito fiscal, I reimpressão actualizada e ampliada, Lisboa, 1981;

VALE, Sofia, FERREIRA, Arnold. O regime jurídico do investimento privado em Angola de 1975 aos nossos dias, in RDS VHIII, Almedina 2016;

VASQUES, Sérgio, Manual de Direito Fiscal, Edições Almedina S.A, 2º Edição (Reimpressão), 2021;

ZILVETI, Fernando Aurélio. Princípios de Direito Tributário e a capacidade contributiva. Quartier Latin, 2004;

Legislação consultada

Constituição da República de Angola

Constituição Federativa da República do Brasil

Código geral tributário

Código Tributário Nacional Brasileiro

Decreto Presidencial n.º 155/2010, Série n.º 141, 28 de Julho

Decreto Presidencial n.º 81/18 de 19 de Março de 2018

Decreto Presidencial n.º 207/ 15 de 5 de Novembro

Estatuto dos Benefícios Fiscais

Lei n.º 14/03 de 18 de Julho, Lei do Fomento do Empresariado Privado Angolano

Lei n.º 10/18 de 26 de Julho, Lei do Pnvestimento Privado

Lei n.º 15/2002, de 26 de Junho, Lei de bases do Sistema Tributário Mocambicano

Lei n.º 4/2009 de 12 de Janeiro, Código dos benefícios fiscais

Lei n.º 34/2007 de 31 de Dezembro, Código do imposto sobre o rendimento de pessoas coletivas

Lei n.º 43/2009 de 21 de Agosto, Lei do Investimento

Lei n.º 11.196, de 21 de Novembro de 2005, Lei do Bem

Lei n.º 14/15 de 11 de Agosto, Lei do investimento Privado

Sites consultados

<https://www.aipex.gov.ao/PortalAIPEx/>

<https://www.ucm.minfin.gov.ao/cs/groups/public/documents/document/aw4x/mjyw/~edisp/minfin1260313.pdf>

SANCHES, Angelo Eder; BARBALHO, Macedo Cesar Sanderson; MARTIN, Regina Adriana; Incentivos fiscais inovação no Brasil: Evolução da Lei do Bem. Disponível em:

https://www.researchgate.net/publication/320677932_INCENTIVOS_FISCAIS_A_INOV_ACAO_NO_BRASIL_EVOLUCAO_DA_LEI_DO_BEM/link/59f3bc55458515547c2065eb/download. Acesso em. 19 Jan 2021.

SOUZA, De Xavier Erica; SOARES, Nascimento do Kellen Reika; LINS, Pereira Wedja; Benefícios fiscais: um resumo sobre o nível de satisfação das empresas de grande

porte emPernambuco.Disponível em:
<<http://sistema.semead.com.br/10semead/sistema/resultado/trabalhosPDF/484.pdf>. Acesso
em 20 jan 2021.