DIREITO TRIBUTÁRIO

Isenções tributárias no sistema fiscal angolano

Adalberto Cacoma — *Advogado na Cacoma & Mahuri – Sociedade de Advogados, R.L | Docente da Faculdade de Ciências Jurídicas e Políticas da Universidade Gregório Semedo| Mestre em Direito Aduaneiro e Tributário | Pós – Graduado em Direito Financeiro Local.*

GestJus Law Review — Revista Angolana de Direito da Empresa · Volume 2021 · pp. 23–49
21 de novembro de 2021

● ACESSO ABERTO · OPEN ACCESS

1. **Nota introdutória**

O Estado nas vestes de ente público que envolve o "povo" na sua essência formativa tem a complexa tarefa de satisfazer as necessidades da colectividade (necessidades públicas), mas essa satisfação é feita por meio de recursos que permitem uma despesa com resultados, nestes tempos a maior fonte de angariação de receitas dos Estados é necessariamente os impostos, é a razão dos Estados hoje em dia denominarem-se como Estados fiscais[1] por financiarem grande parte dos bens de satisfação passiva por meio de impostos.[2]

Os impostos são pagos em razão da capacidade de produção dos contribuintes, e sobre sua concepção recai o princípio legalidade (*no taxation withouth representation*) no sentido de que os mesmos só devem ser criados por lei e devem ser devidamente votados pela Assembleia Representativa (Nacional *in casu*), facto que exclui toda e qualquer manifestação de capacidade de contribuição que não tenha sido abrangido pelas normas de incidência (a designada *não sujeição*).

Como os impostos financiam em grande parte a actividade financeira do Estado, o certo é que todos os entes (públicos ou privado, física ou colectiva) que manifestam uma capacidade de produção devem contribuir para a angariação desta receita fazendo *jus* ao princípio da igualdade fiscal, mas esta regra comporta uma excepção no que toca a não aplicação da incidência embora exista uma manifestação do facto gerador do impostos (a designada *isenção*).

Estes dois últimos parágrafos, que parecem controversos no primeiro olhar mostram-nos de antemão a existência de dois institutos-jurídicos tributários de relevância especial e geral, que inibem determinadas individualidades do dever de contribuição, designando-os por *isenção* e *não sujeição*.

Os mesmos comportam diferenças claras mas que certamente são profundas, e que no olhar de muitos jurisconsultos violam sem medidas o princípio da igualdade, diminui a base tributária do Estado, não ajuda para a manutenção de um sistema fiscal justo e equitativo, mas o certo é que os mesmos embora controversos são necessários, e porquê?

Primeiro porque sobre a criação dos impostos recai o princípio da tipicidade fechada (manifestação do princípio da legalidade) no sentido de que só pode ser tributado o que os representantes do povo aprovarem em nome deles como tributável, no intuito de evitar abusos sobre o patrimônio destes, neste sentido o que for tipificado como tributável (*está sujeito*) e o que ficar fora da previsão legislativa (*não está sujeito*), e por esse facto não pode pagar quaisquer tributos, o que é na verdade uma medida de segurança tributária que serve de garante à não violação do patrimônio do sujeito passivo.

Como se pode ver a não sujeição é na verdade um limite legal ao poder de tributação do Estado, ao passo que a *isenção* requisita marcos diferentes, porque neste caso há sim uma norma de previsão, há manifestação de capacidade contributiva, há condições legais para tributar, mas não acontece porque a própria lei afasta as incidências (objectiva ou subjectiva)[3] de modo a que àquela realidade não seja tributada, porque encontra aí uma situação que merece um tratamento especial, e certamente que é aí que podemos chamar a violação ou não do princípio da igualdade fiscal, mas para isso devemos entender mais a fundo estas duas figuras.

Sendo esta a espinha dorsal do presente artigo, que de forma sintética e pragmática procura apresentar a diferença prática de uma de outra no âmbito do sistema tributário angolano, factos estes que vamos ancorar a nossa abordagem nos capítulos seguintes.

2. **Sistema tributário angolano (breves notas)**

É notório que o Estado angolano tem os impostos “hoje” como uma fonte importante e indispensável de obtenção de receitas para fazer face as crescentes despesas estatais e tentar equilibrar de forma regular o seu orçamento corrente, e não pode ser diferente se quisermos percorrer o árduo caminho de estados economicamente saudáveis.

Ora, estes impostos são organizados por meio de um sistema fiscal criado sob observância do princípio da legalidade fiscal[4], e a Professora Elisa Rangel Nunes, conceitua o sistema fiscal como:

“ O todo lógico das espécies tributárias na sua pré-ordenação, com vista à obtenção de receitas necessárias à efectivação dos propósitos e objetivos da função ou actividade pública estadual”.[5]

Deste abrangente conceito podemos retirar a ideia de que, o sistema fiscal é nada mais do que o conjunto de impostos em vigor num determinado país, e estes impostos estão divididos em dois regimes, por um lado temos o regime geral de tributação e por outro lado temos o regime especial de tributação.

Este último regime (considerado especial) abarca a tributação das atividades

petrolíferas, a tributação da actividade mineira, tributação dos jogos de azar e a tributação especial do consumo. Sendo certo que este regime é restrito tendo em conta a sua especificidade.

No âmbito das atividades petrolíferas a tributação é regulada pela Lei sobre a Tributação da Actividades Petrolíferas (Lei n.º13/04, de 24 de Dezembro), e a mesma apresenta seguintes impostos:

- Imposto sobre a transação do petróleo;
- Imposto sobre a produção do petróleo;
- Imposto sobre o rendimento do petróleo.

A tributação da actividade mineira é regulada por um diploma genérico, neste caso, o Código Mineiro (Lei n.º31/11, de 23 de Setembro), e no que toca o regime fiscal daquela actividade prevê o seguintes impostos:

- Imposto de rendimento (imposto industrial específico do rendimento da actividade mineira);
- Imposto sobre o valor dos recursos mineiros (*Royalty*).

Neste leque de tributação especial atribuímos também o Imposto Especial de Jogo, regulado pela Lei das Actividades de Jogos (Lei n.º5/16, de 17 de Maio), e o Imposto Especial do Consumo, regulado pelo Código do Imposto Especial do Consumo (Lei n.º8/19, de 24 de Abril).

Já o regime geral de tributação é aquele que abrange a maior parte da população, contêm os impostos cuja a incidência verifica-se em realidades sociais continuadas ou seja do dia a dia, e este regime continua em constantes reformas isto mais nas suas matérias substantivas, no intuito de modernizar a actividade tributária estatal para melhor arrecadar, bem como alinhar à máquina arrecadadora de impostos à realidade econômica, social e cultural do país.

O sector geral de tributação abarca na sua amplitude os seguintes impostos:

- Imposto sobre o Rendimento do Trabalho (Regulado pela Lei n.º 18/14, de 22 de Outubro – Código do Imposto Industrial);
- Imposto Industrial (Regulado pela Lei n.º 19/14, de 22 de Outubro – Código do Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho);
- Imposto sobre Aplicação de Capitais (Regulado pelo Decreto Legislativo Presidencial n.º 2/14, de 20 de Outubro – Código do Imposto sobre Aplicação de Capitais);
- Imposto Predial (Regulado pela Lei n.º 20/20, de 09 de Julho – Código do Imposto Predial);
- Imposto de Selo (Regulado pelo Decreto Legislativo Presidencial n.º 3/14, de 21 de Outubro – Código do Imposto de Selo);

- Imposto Sobre Sucessões e Doações (Regulado pelo Diploma Legislativo n.º 230, de 21 de Maio de 1931 – Regulamento para a Liquidação e Cobrança do Imposto Sobre as Sucessões e Doações e Sisa sobre a Transmissão de Imóveis a Título Oneroso);
- Imposto sobre o Valor Acrescentado
- Imposto sobre os Veículos Motorizados (Regulado pela Lei n.º24/20, de 13 de Julho – Lei do Imposto sobre os Veículos Motorizados).

Este grupo de impostos *supra* elencados abrangem matérias determinadas e deixam de fora do seu âmbito aquelas que fogem da sua delimitação, e como também isentam determinadas pessoas ou coisas que embora abrangidas pela tributação são consideradas imunes por razões justificáveis, é a razão que no ponto a seguir vamos abordar da diferença entre a não sujeição e a isenção.[6]

3. Não sujeição *versus* isenção

O artigo 88.º da Constituição da República de Angola (CRA), em uma curta disposição prevê:

"*Todos têm o dever de contribuir para as despesas públicas e da sociedade, em função da sua capacidade econômica e dos benefícios que aufiram, através de impostos e taxas, com base num sistema tributário justo e nos termos da lei*".

Este artigo configura um papel muito importante no sistema tributário angolano ao estabelecer a obrigação de contribuir para os gastos públicos, em virtude do pagamento de impostos e taxas, mas o certo é que esta obrigação só nascerá por uma disposição legal expressa, ou seja, só por via de uma lei é que este dever de contribuição se tornará numa real obrigação e não num mero acto de cidadania.[7]

Atendendo a este texto constitucional, o *quid* paira na necessidade de saber como é que cria-se estes impostos que por meio deles um cidadão terá a obrigação de contribuir para os encargos públicos. Ora, é a resposta desta pergunta que certamente leva-nos ao âmbito do princípio da legalidade fiscal, que encontra-se consagrado também no texto constitucional no n.º1 do artigo 102.º da CRA, quando descreve que "*os impostos só podem criados por lei que determina a sua* ***incidência****, a taxa, os* ***benefícios fiscais*** *e as garantias dos contribuintes*".

É por via desta consagração constitucional que *ab initio* distinguimos a não sujeição (ou imunidade tributária como trata a doutrina brasileira), com a isenção, isto porque a não sujeição tem que ver com as normas de incidência ao passo que a isenção tem que ver com os benefícios fiscais.

Ao falarmos da incidência, estamos necessariamente atrair em abordagem o facto gerador do imposto (ou o facto constitutivo da relação jurídica tributária), que é aquele cuja a sua ocorrência faz nascer as vinculações tributárias. Em sentido estrito diz-se que o facto constitutivo é na verdade a dicotomia cumulativa entre uma ocorrência social e uma previsão legal, que vai fazer nascer a dita norma de incidência que é constitucionalmente consagrado como o primeiro requisito da criação do imposto.[8]

Com isso dizer que para uma determinada ocorrência fáctica seja tributada é necessário uma lei que a defina como tal, a não previsão legal de uma realidade como tributável torna-a não sujeita a determinado tipo de imposto, é a razão do Professor Eduardo Sabbag considerar a não sujeição (não incidência) como facto imunitário que se mostra como um sinalizador da incompetência tributária.[9]

Diferente da não sujeição é a isenção, que é na verdade o afastamento por uma norma infraconstitucional de determinada realidade sujeita, que é o vamos abordar no ponto a seguir.

Como se pode ver, a não sujeição é na verdade uma situação que nasce da própria Constituição, porque é esta que determina da criação de uma norma de incidência para a verificação do facto tributário, e a isenção é o benefício previsto por uma norma ordinária específica.[10]

4. Isenções Tributárias

A medida que o Estado vai exercendo a sua competência tributária relativamente à criação de um determinado tipo de imposto é necessário que o mesmo tipifique de forma expressa, clara e concisa os benefícios fiscais por imperativo constitucional.[11]

Ora, benefícios fiscais "*são medidas de caracter excepcional que implicam uma vantagem ou simplesmente um desagravamento perante o regime normal, assumindo-se como uma forma de* ***isenção****, redução de taxas, deduções à matéria colectável, amortizações aceleradas ou outras medidas fiscais de natureza semelhante*".[12]

Olhando para este conceito legal e alargado do legislador ordinário sobre os benefícios fiscais, fica claro que a isenção é um tipo de benefício fiscal e a mesma configura-se num facto impeditivo autônomo e originário e não de uma simples delimitação negativa do facto constitutivo, da incidência.[13]

Isso porque ao falarmos de isenção fica claro que existe uma base determinada de tributação, mas por razões extrínsecas de conveniência política ou econômica a tributação é afastada.

A nível da doutrina interna e comparada, autores há que apresentam variados tipos de isenções, mas nós vamos apenas focar-se em três tipos, as *isenções reais (objectivas), isenções pessoais (objectivas) e as isenções mistas*.

As isenções objectivas manifestam-se na medida em que a lei afasta da tributação uma coisa em concreta, ao passo que as isenções subjectivas manifesta-se quando a lei afasta uma determinada pessoa da obrigação tributária, e dir-se-á mista quando a isenção recair simultaneamente sobre uma pessoa e uma determinada coisa.[14]

As isenções tributárias a princípio vêm tipificadas no próprio sistema normativo que cria o imposto, e as mesmas não podem ser criadas por meros actos, as isenções devem cumprir à risca o princípio da legalidade, porque trata-se de um afastamento do exercício prático da competência tributária num facto previsto como tal.

Cumprida de forma sumária a explanação sobre as isenções tributárias, é altura de

ancorar as abordagens sobre as isenções nos impostos em específico, tanto no sector geral como no sector especial de tributação.

5. Isenções no sector geral de tributação

5.1. Isenções no Imposto sobre o Rendimento do Trabalho

O Imposto sobre o Rendimento do Trabalho (IRT) é considerado um imposto sobre o *rendimento* tendo em conta a base econômica em que se incide,[15] é também um imposto *directo* e *pessoal*, e essa caracterização enquanto imposto directo nasce da consequência de ser um imposto que incide directamente sobre rendimento de uma pessoa singular e por se tratar de um desconto que condiciona a situação social do contribuinte.

Além destas características o IRT, é ainda um imposto *progressivo* porque a taxa aumenta à medida que o valor tributável também cresce, é *periódico* porque verifica-se a sua continua prestação e por fim é um imposto *principal* e *estadual*, principal porque é autônomo e a sua existência não de um outro imposto e estadual porque o sujeito activo é o próprio estado (representado pela Administração Geral Tributária).[16]

Regulado pelo Código do Imposto sobre o Rendimento do Trabalho (CIRT), aprovado pela Lei n.º18/14, de 22 de Outubro, o diploma regulador deste tipo tributário já foi objecto de duas alterações, a primeira com a publicação da Lei n.º9/19, de 24 de Abril, e a segunda pela Lei n.º28/20, de 22 de Julho que por consequência revogou integralmente a lei da primeira alteração.

Ora, não fugindo da consagração constitucional em sede do IRT há conjunto de isenções sujectivas, porque trata-se em isentar somente os sujeitos aí tipificados que vamos agora menciona-las[17]:

1. Rendimentos auferidos pelos agentes das missões diplomáticas e consulares estrangeiras sempre que haja reciprocidade de tratamento;

2. Os rendimentos auferidos pelo pessoal estrangeiro a serviço das organizações internacionais, nos termos estabelecidos em acordos ratificados pelo órgão competente do Estado[18];

3. Os rendimentos auferidos pelo pessoal ao serviço das organizações não-governamentais, nos termos estabelecidos nos acordos com entidades nacionais, com o reconhecimento prévio e escrito da Administração Geral Tributária;[19]

4. Os rendimentos auferidos pelos deficientes físicos e mutilados de guerra, cujo grau de invalidez ou incapacidade seja igual ou superior a 50%, comprovada com a apresentação pelo contribuinte de documentação emitida por autoridade competente para o efeito;

5. Os rendimentos decorrentes do exercício das atividades previstas nos grupos de tributação A, B e C auferidos pelos antigos combatentes, veteranos da pátria e deficientes de guerra, desde que registados no Departamento Ministerial de Tutela.[20]

Além deste núcleo de isenções subjectivas, o legislador consagrou também determinadas isenções objectivas a isentar rendimentos dos trabalhadores por conta de outrem num valor igual ou inferior a Kz. 70.000,00[21], visando salvaguardar o mínimo de existência consagrado no artigo 11.º n.º3 do CIRT.[22]

5.2. **Isenções no Imposto Industrial**

O Imposto Industrial, configura-se num imposto sobre o rendimento, por esta razão considera-se imposto directo, porque incide diretamente sobre o rendimento de uma pessoa colectiva, por advier dos lucros imputáveis ao exercício de qualquer actividade de natureza comercial ou industrial, ainda que com carácter ocasional (artigo 1.º n.º1 do Código do Imposto Industrial).

Regulado pelo Código do Imposto Industrial (CII), aprovado pela Lei n.º19/14, de 22 de Outubro, o diploma regulador deste tipo tributário já foi objecto de duas alterações, a primeira com a publicação da Lei n.º4/19, de 18 de Abril, e a segunda pela Lei n.º26/20, de 20 de Julho que por consequência revogou integralmente a lei da primeira alteração.

Diferentemente do Imposto sobre o Rendimento do Trabalho as isenções no Imposto Industrial não são taxativas e previamente previstas, e esta situação deu-se com a reforma tributária que eliminou o núcleo de isenções subjectivas que o antigo Código do Imposto Industrial previa.[23]

Contudo, de modo a não prejudicar os contribuintes o legislador decidiu manter as anteriores isenções como salvaguarda da segurança jurídica, e a aplicação ao regime jurídico actual é feito *mutatis mutandis*.[24]

Ainda assim, podem ser isentas do Imposto Industrial, as fundações, associações ou cooperativas devidamente legalizadas e com estatuto de utilidade público, mediante um requerimento ao Ministério das Finanças que merecerá um parecer da AGT[25], mas desde que fique patente o interesse público.[26]

De forma expressa, o Código do Imposto Industrial isentou apenas as companhias de navegação marítima ou aérea, mas com uma clara condição suspensiva que reflete-se na reciprocidade de tratamento, no sentido de que só gozarão deste benefício se as companhias angolanas de igual objecto social gozam da mesma prerrogativa.[27] Esta isenção faz parte das ditas *isenções condicionantes* uma vez que a sua verificação depende do princípio da reciprocidade de tratamento, sendo esta a *conditio sine qua non* para a sua efectivação.[28]

Sem de desprimor da inexistência típica de isenções automáticas, entendemos que com a entrada em vigor da Lei dos Benefícios Fiscais, teremos benefícios decorrentes de contratos fiscais abrangidos pelo regime contratual da Lei do Investimento Privado.

5.3. **Isenções no Imposto sobre Aplicação de Capitais**

O Imposto sobre a Aplicação de Capitais (IAC) incide sobre os rendimentos gerados com a “simples aplicação de capitais”, e é devido pelos titulares desses rendimentos, sem prejuízo de o mesmo poder ser exigido a outras entidades, nos casos expressamente previstos na lei.[29]

E os rendimentos abrangidos pelo IAC, são divididos por duas secções, nomeadamente as secções A e B, e as isenções para este imposto é também distribuídas nestas suas secções, que vamos ancorar os nossos argumentos.

Na *secção A*, estão isentos os juros das vendas a crédito dos comerciantes relativos a produtos ou serviço do seu comércio ou indústria, bem como o juro ou qualquer compensação da mora do pagamento do respectivo preço. E na mesma secção, estão também isentos os juros dos empréstimos sobre apólices de seguros de vida.[30]

Na *secção B*, estão isentas os lucros ou dividendos distribuídos por uma entidade com sede ou direção efectiva em Angola no caso em que a entidade beneficiária seja uma pessoa colectiva ou equiparada sujeita a imposto industrial.[31] Como também estão isentos os juros de instrumentos que se destinem a fomentar a poupança quem sejam previamente aprovados pelo Ministério das Finanças, sob parecer da AGT, ouvido o Banco Nacioal de Angola (BNA).[32]

5.4. **Isenções no Imposto Predial**

O Imposto Predial, entrou em vigor recentemente, e foi aprovado pela Lei n.º 20/20, de 09 de Julho. O mesmo foi aprovado para regular a tributação genérica do patrimônio imobiliário, desde a transmissão (gratuita ou onerosa) à detenção dos imóveis. De forma a não coexistir dualidade de tributação sobre o mesmo facto tributário, a Lei que aprovou o Código de Imposto Predial, revogou expressamente o Imposto Predial Urbano, e derrogou as matérias sobre a tributação patrimonial constante no Regulamento para a Liquidação e Cobrança do Imposto Sobre as Sucessões e Doações e Sisa sobre a Transmissão de Imóveis a Título Oneroso, tal como consta dos artigos 5.º e 6.º da Lei n.º 20/20, de 09 de Julho.[33]

É verdadeira a afirmação segundo o qual, o Código do Imposto Predial é um diploma que há muito se esperava, porque a tributação do patrimônio imobiliário era regulado por diplomas com uma antiguidade legislativa acentuada. Embora inovador (na vertente legislativa), o Imposto Predial, manteve as características genéricas, ou seja, o Imposto Predial ainda é um imposto com incidência e natureza híbrida ou mista[34]. Isto porque reveste a natureza de um imposto sobre o rendimento na medida em que incide sobre os rendimentos dos prédios urbanos arrendados. Por outro lado, assume a natureza de imposto sobre o patrimônio, quando incide sobre o valor patrimonial dos imóveis não arrendados (detenção), sem desprimor de tronar-se ainda em um imposto indirecto à medida que vai incidindo sobre a transmissão onerosa ou gratuita do patrimônio imobiliário.[35]

Ora, embora híbrido o Imposto predial, é dos impostos que abarca um número reduzido de isenções gerais, e dentre elas estão:[36]

- O Estado, e as autarquias locais;
- Os Estados estrangeiros, quanto aos imóveis destinados às respectivas representações diplomáticas ou consulares, quando haja reciprocidade;
- Partidos Políticos nos termos da legislação própria;

- Institutos Públicos e instituições religiosas legalmente reconhecidas, quanto ao patrimônio directo e exclusivamente à realização do seu objecto social ou local de culto.[37]
- A primeira transmissão onerosa de imóveis com valor igual ou inferior a AOA 3.000.000,00 (Três Milhões de Kwanzas), que sejam afectos à habitação própria e permanente do adquirente;
- Os prédios rústicos relativamente aos quais sejam observados os critérios de aproveitamento útil e efectivo, nos termos da Lei das Terras e Regulamento Geral de Concessão de Terrenos, no que respeita à sua detenção;
- Os prédios rústicos localizados nas zonas rurais com a dimensão igual ou inferior a 7 hectares;
- As terras rurais comunitárias definidas em legislação própria.

Ainda de forma específica, no âmbito das isenções condicionais, mediante autorização ou reconhecimento AGT, considerar-se-ão isentos do Imposto Predial, os imóveis de construção precária e as habitações sociais, desde que sejam exclusivamente destinada á habitação própria.[38/39]

Como vimos, o CIP derrogou normas do Regulamento do imposto sobre as sucessões e doações, e a sisa sobre as transmissões de imobiliários por título oneroso, deixando apenas válidas as transmissões gratuitas de bens móveis ou equiparados.

Por outro lado temos o imposto sobre as sucessões e doações que não prevê tipicamente determinadas isenções, somente determina as matérias que o imposto não está sujeito, tal como previsto do artigo 7.º do referido Regulamento.[40]

5.5. **Isenções no Imposto sobre Sucessões e Doações**

O imposto sobre Sucessões e Doações é regulado pelo Diploma Legislativo n.º 230, de 21 de Maio de 1931, contém alterações introduzidas pela Lei n.º 16/11, de 21 de Abril, incide necessariamente sobre o objecto do fenômeno sucessório e sobre as doações. O fenômeno sucessório em rigor técnico denomina-se por sucessão, que em sentido amplo, configura-se no acto segundo o qual uma pessoa assume o lugar da outra, substituindo-a na titularidade de determinados bens ou relações jurídicas de carácter patrimonial (*inter vivos* ou *mortis causa*).[41] No imposto em causa, o objecto de incidência recai sobre a sucessão *mortis causa*, isto é, no acto de transmissão do patrimônio sucessório da esfera jurídica do *de cujus* para a esfera jurídica dos sucessórios (herdeiros ou legatários).

Diferente da sucessão é a doação, que trata-se de um acto *inter vivos* por parta do doador, que nos termos do artigo 940.º do Código Civil, é o contrato segundo o qual alguém, por espírito de liberdade, e à custa do seu patrimônio, dispõe, gratuitamente de uma coisa, ou de um direito, ou assume uma obrigação em benefício de outro contraente. Portanto, trata-se, essencialmente, de um acto pelo qual se atribui a outrem uma vantagem patrimonial, com uma efectiva diminuição do patrimônio do doador, num

verdadeiro espírito de liberdade, isto é, acto de simples generosidade ou espontaneidade, sem qualquer outra intenção, importando apenas sacrifícios econômicos do sujeito activo da doação (doador).[42]

Estas duas realidades jurídicas, de transmissão gratuita de patrimônio são tributadas em sede de um único imposto (sucessões e doações), e a mesma apresenta um grupo reduzido de isenções, dada a especificidade do imposto em causa, e dentre as isenções temos:

- As heranças, legados, donativos e aquisições destinadas ao Estado, Institutos Públicos (museus, bibliotecas, escolas e hospitais), serviços municipais, instituições de caridade e beneficência;
- Aquisições de propriedade literária e artística;
- Transmissões de valor inferior a 2 (dois) UCF (isto é, Kz. 176,00), a favor de descendentes, ascendentes ou cônjuge;
- Partidos políticos ou coligação de partidos com assento parlamentar.

5.6. **Isenções no Imposto sobre os Veículos Motorizados**

O Imposto sobre os Veículos Motorizados, é regulado pela Lei n.º24/20, de 13 de Julho, e o mesmo incide sobre os veículos de tracção mecânica ou eléctrica, destinados a transitar pelos seus próprios meios, tal como descrito no n.º1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre os Veículos Motorizados (CIVM). A respeito desta noção, para efeitos de tributação, os veículos sobre os quais incide o referido imposto são aqueles matriculados ou registados, tais como, os automóveis ligeiros e pesados, motociclos, ciclomotores, triciclos, quadriciclos, aeronaves e embarcações.[43]

Atendendo ao consagrado no artigo 5.º do CIVM, estão isentos do Imposto sobre os Veículos Motorizados:

- O Estado, as Autarquias Locais, Institutos Públicos e Partidos Públicos;
- As missões diplomáticas e consulares, quando haja reciprocidade de tratamento;
- As organizações internacionais, nos termos dos acordos celebrados pelo Estado angolano;
- Os tractores utilizados exclusivamente para a agricultura (quando reconhecido pela AGT);
- Os veículos adaptados para uso de pessoas com deficiência (quando reconhecido pela AGT).

O Imposto sobre os Veículos Motorizados surgiu numa fase que o debate sobre a extinta taxa de circulação estava acentuado, tudo porque pairava dúvidas sobre a qualificação jurídica daquele tipo tributário.[44]

5.7. **Isenções no Imposto de Selo**

O Imposto de Selo (IS), é na sua vertente é um imposto denominando tradicional tendo em conta a sua aplicação histórica, e a mesma aplica-se por via de regra aos actos que se consubstanciam na constituição de um direito, e esta intenção é notória no amplo alcance da sua incidência objectiva, que consagra de antemão que estão sujeitos ao IS *todos os actos, contratos, documentos, títulos, operações e outros factos, nos termos previstos na tabela anexa a este código ou em leis especiais*.[45]

Tal como é abrangente a incidência real do IS, também é extensa a sua norma de isenção, e a mesma consagra dois tipos de isenções, umas para os sujeitos (subjectiva) e outras para os actos (objectivas).

E quanto aos sujeitos isentos ao IS, temos *(i)* o Estado e quaisquer dos seus serviços, estabelecimentos ou organismos, excepto as empresas públicas; *(ii)* As instituições públicas de previdência e segurança social; *(iii)* As associações de utilidade pública reconhecidas nos termos da lei; *(iv)* As instituições religiosas legalmente constituídas. [46]

Por outro lado, o CIS detalha um conjunto de actos que considera-os isentos ao IS, nomeadamente:

1. Os créditos concedidos com o prazo máximo de cinco (5) dias, com propósito social, cujo montante não ultrapasse, em cada mês AOA 17.600,00;
2. Os créditos derivados da utilização de cartões de crédito, quando o reembolso é feito sem a incidência de juros;
3. Os créditos relacionados com exportações;
4. Nos juros, comissões e contraprestações devidas no âmbito dos contratos de financiamento destinados ao crédito habitação;
5. O depósito-caução, constituído a favor do Estado e outros organismos públicos, excepto empresas públicas;
6. As garantias e os contratos inerentes às operações do mercado de capitais, sob a égide da autoridade reguladora;
7. Os juros e comissões cobrados no âmbito das operações de financiamento provenientes das operações dos créditos com objectivos socais e dos créditos relacionados com exportações;
8. Os juros provenientes de bilhetes de tesouro, obrigações de tesouro e títulos do Banco Central;
9. As comissões cobradas em virtude da subscrição, depósito ou resgate das unidades de participação em fundos de investimento, bem como as que constituem encargos de fundos de pensões;
10. As comissões cobradas na abertura e utilização de quaisquer contas poupança;
11. As operações, incluindo os respectivos juros, por prazo não superior a um ano, desde

que exclusivamente destinadas à cobertura de carências de tesouraria;

12. Os empréstimos com características de suprimento;
13. O reporte de valores de mobiliários, direitos equiparados ou outros instrumentos financeiros negociados em mercado regulamentado;
14. Os prémios recebidos por resseguros tomados a empresas operando legalmente em Angola;
15. Os prémios e comissões relativos a seguros do ramo “vida”, seguros de acidente de trabalho, seguros de saúde e seguros agrícolas ou pecuários;
16. As operações de gestão de tesouraria entre sociedades em relação de grupo;
17. Os documentos de representação forense nomeadamente procurações forenses ou substabelecimento de idêntica natureza;
18. Os títulos negociáveis vendidos, quando transmitidos em mercado regulamentado;
19. A transmissão de imóveis, no âmbito de processos de fusão, cisão ou incorporação;
20. Os contratos de trabalho;
21. As operações de exportação, com exceção aos bens abrangidos na tabela anexa ao CIS;
22. As transmissões gratuitas de direito de propriedade que se operam entre pais e filhos.[47]

5.8. **Isenções no Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)**

O IVA (Imposto sobre o Valor Acrescentado), é recente no sector geral de tributação e revogou de forma expressa o imposto do consumo, em virtude da Lei n.º 7/19, de 24 de Abril que aprovou o Código do Imposto sobre o Valor acrescentado (CIVA), e o seu regulamento foi aprovado pelo Decreto Presidencial n.º180/19, de 24 de Maio, com alterações incisas pela Lei n.º17/19, de 13 de Agosto.

Este imposto foi ideado pelo Alemão Von Siemens nos finais da segunda década do século passado e não obteve consagração face ao chamado imposto em cascata *(umsatzsteuer),* e a *posteriori* o francês Maurice Laure (em 1954 – 1955) consagrou-o no sistema fiscal francês, e teve um grande impacto tendo em conta a sua característica plurifásica (tendo em conta a sua aplicação em várias fases do circuito econômico).[48]

O CIVA, descreve de forma suscita a sua incidência objectiva, segundo o qual o IVA incide objectivamente sobre as transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso por um sujeito passivo agindo nesta qualidade, e nas importações bens.[49]

No que toca as isenções, o CIVA divide as isenções em três grupos, *(i)* isenções nas operações internas; *(ii)* isenções nas importações; *(iii)* isenções nas exportações,

operações assimiladas e transportes internacionais.

No que toca o primeiro grupo de isenções, tendo em conta as **operações internas** estão isentos:

1. A transmissão de bens diversos, conforme anexo I do CIVA;
2. As transmissões de medicamentos destinados exclusivamente a fins terapêuticos e profiláticos;
3. As transmissões de cadeiras de rodas e veículos semelhantes, accionados manualmente ou por motor, para portadores de deficiência, aparelhos, máquinas de escrever com caracteres braille, impressoras para caracteres braille e os artefactos que se destinam a ser utilizados por invisuais ou corrigir a audição;
4. A transmissão de livros, incluindo em formato digital;
5. A tranmissão de bens imóveis destinados a fins habitacionais, designadamente prédios, fracções autônomas destes ou terrenos para construção, com exceção as prestações de serviços de alojamento efectuadas no âmbito da actividade hoteleira ou outras com funções análogas;
6. As operações sujeitas ao Imposto Predial, ainda que dele, isentas;
7. A exploração e prática de jogos de fortuna ou azar e de diversão social, bem como as respectivas comissões e todas as operações relacionadas, quando as mesmas estejam sujeitas ao Imposto Especial sobre os Jogos;
8. O transporte colectivo de passageiros;
9. As operações de intermediação financeira, incluindo as descritas no anexo III, excepto as que dão lugar ao pagamento de uma taxa, ou contraprestação, específica e predeterminada pela sua realização;
10. A prestação de seguros e resseguros, de vida;
11. As transmissões de produtos petrolíferos conforme anexo II do CIVA;
12. As prestações de serviços que tenham por objecto o ensino, efectuados por estabelecimento integrados, conforme definidos na Lei de Bases do Sistema de Edução e Ensino, bem como Estabelecimentos de Ensino Superior devidamente reconhecidos pelo Ministério de Tutela;
13. As prestações de serviços médico sanitário, efectuados por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares;
14. O transporte de doentes ou feridos em ambulância ou outros veículos apropriados efectuados por organismos devidamente autorizados;
15. Os equipamentos médicos para exercício da actividade dos estabelecimentos de saúde;

16. A transmissão de produtos petrolíferos conforme o anexo II do CIVA. [50]

No segundo grupo, quanto as isenções nas **importações**, descreve de forma taxativa a norma de ficam isentas:

1. As importações definitivas de bens cuja transmissão no território nacional seja isenta de imposto;
2. A importação de ouro, moedas ou notas de banco, efectuadas pelo Banco Nacional de Angola;
3. A importação de bens destinados a ofertas para atenuar os efeitos das calamidades naturais, tais como cheias, tempestades, secas, ciclones, sismos, terramotos e outros de idêntica natureza, desde que devidamente autorizado pelo Titular do Poder Executivo;
4. A importação de mercadorias ou equipamentos destinadas exclusivamente e directamente à execução das operações petrolíferas e mineiras nos termos da Lei que estabelece o Regime Aduaneiro do Sector Petrolífero e do Código Mineiro;
5. A importação de moeda estrangeira efectuada pelas instituições financeiras bancárias, nos termos definidos pelo Banco Nacional de Angola. [51]

Ainda neste mesmo grupo, estão isentas as importações feitas no âmbito de tratados e acordos internacionais em que Angola é parte, nos termos previstos naquele tratado.[52]

Quanto ao segundo terceiro, que trata das isenções nas **isenções nas exportações, operações assimiladas e transportes internacionais**, o CIVA isenta seguintes operações:

1. As transmissões de bens expedidos ou transportados com destino ao estrangeiro pelo vendedor ou por um terceiro por conta deste;
2. As transmissões de bens de abastecimento postos a bordo de embarcações que efectuem navegação marítima em alto mar e que assegurem o transporte remunerado de passageiros ou o exercício de uma actividade comercial, industrial ou de pesca;
3. As transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das aeronaves utilizadas por companhias de navegação aérea que se dediquem principalmente ao tráfego internacional e que assegurem o transporte remunerado de passageiros, ou o exercício de uma actividade comercial ou industrial;
4. As transmissões de bens de abastecimento postos a bordo de embarcações de salvamento, assistência marítima, pesca costeira e embarcações de guerra, quando deixem o país com destino a um porto ou ancoradouro situado no estrangeiro;
5. As transmissões, transformações, reparações, manutenção, frete e aluguer, incluindo a locação financeira, de embarcações e aeronaves afecta às companhias de

navegação aérea e marítima que se dediquem principalmente ao tráfego internacional, assim como as transmissões de bens de abastecimento postos a bordo das mesmas e as prestações de serviços efectuadas com vista à satisfação das suas necessidades directas e da respectiva carga;

6. As transmissões de bens efectuadas no âmbito de relações diplomáticas e consulares cuja isenção resulte de acordos e convênios internacionais celebrados por Angola;

7. As transmissões de bens destinados a organismos internacionais reconhecidos por Angola ou a membros dos mesmos organismos, nos limites e com as condições fixadas em acordos e convénios celebrados por Angola;

8. As transmissões de bens efectuados no âmbito de tratados e acordos internacionais de que Angola seja parte, quando a isenção resulte destes mesmos tratados e acordos;

9. O transporte de pessoas provenientes ou com destino ao estrangeiro.

Ainda neste mesmo grupo, encontramos as isenções que incidem sobre as transmissões que se verificam nos regimes aduaneiros especiais, como é o caso transmissões bens feitas no regime de controlo aduaneiro, trânsito aduaneiro, *draubaque*, importação temporária e reimportação.[53]

O IVA é conhecido como um imposto de incidência abrangente ou de uma larga base tributária, e como se pode ver também é abrangente o conjunto de isenções que o código apresenta.

5.9. **Isenções nos direitos aduaneiros**

Ao forjar o Código Aduaneiro o legislador ordinário delimitou o âmbito do conceito de direitos aduaneiros, o definiu-o como *impostos indirectos que incidem sobre o valor da mercadoria importada ou exportada no território aduaneiro, isto é, o produto das taxas pautais pelas unidades tributáveis, em conformidade com o disposto na Pauta Aduaneira*.[54]

Olhando para o conceito legal de direitos aduaneiros, fica claro que trata-se de um verdadeiro imposto aduaneiro, *imposto* que é uma prestação pecuniária, unilateral, definitiva, coactiva, exigida por detentores de capacidade contributiva, a favor de entidades que exerçam funções ou tarefas públicas, para a satisfação das necessidades colectivas, e sem carácter sancionatório.[55/56]

O legislador ordinário foi ainda mais específico no conceito de direitos aduaneiros, porque tratou-o como imposto indirecto, de forma a evitar interpretações extensivas sobre este imposto aduaneiro.

E no olhar do Professor Sérgio Vasques, como impostos indirectos *"qualificam-se os incidem sobre a pessoa distinta daquela que se pretende suporte o encargo econômico do imposto, onerando riqueza que se encontra na esfera de terceiro, ou seja, os*

impostos indirectos são aqueles que incidem sobre o consumo".[57]

Com isto dizer os direitos aduaneiros são os principais impostos cobrados pelas alfândegas e em regra incidem sobre mercadorias importadas de forma definitiva. Nos séculos XVII e XVII os países industrializados também cobravam direitos aduaneiros sobre a exportação definitiva sobre as matérias-primas que utilizavam nas suas indústrias, tendo como objectivo dificultar ou impedir a sua saída do país, e nosso contexto é cobrado direitos aduaneiros sobre a exportação de produtos como o marfim, peles e vestuários de peles no intuito de evitar o máximo a exportação destes produtos.[58]

Os direitos aduaneiros sobre a importação é um imposto *ad valorem*, ou seja, é calculado tendo em conta o valor da mercadoria e a taxa a aplicar tem que ver com a devida classificação pautal.

Na operação de importação definitiva, diferente da exportação definitiva a regra é a tributação, e a excepção é a isenção que é apenas para os *bens de uso pessoal*. Na verdade trata-se de um isenção só aos direitos aduaneiros porque aos mesmos são cobrados o imposto de selo e as taxas devidas pela prestação de serviço.[59]

Para os devidos efeitos legais, consideram-se bens de uso pessoal:

- vestuários e objetos de uso pessoal;
- Livros, ferramentas, instrumentos, utensílios portáveis, computadores e seus periféricos, próprios da profissão do viajante;
- Móveis e outros objetos de uso doméstico que constituam o guarnecimento da habitação do viajante no seu local de procedência;
- Aparelhos electrodomésticos, tais como frigoríficos, arcas frigoríficas, máquinas de lavar loiça, fogões, aspiradores, enceradores, ventoinhas, aquecedores, aparelhos receptores de rádio e televisão, gravadores, gira-discos, máquinas fotográficas, de filmar e projectar, aparelhos de gravação e reprodução de imagem de vídeo;
- Carrinhos de transporte de crianças, bicicletas simples ou munidas de motor com cilindrada igual ou inferior a cinquenta centímetros cúbicos e cadeiras próprias para doentes e pessoas com deficiência[60].

6. Isenções no sector especial de tributação

6.1. Tributação petrolífera e isenções

Tal como *supra* mencionado a actividade petrolífera em Angola é antiga, e com base nos impostos que incidem sobre a mesma o país em si financiou e financia por longos anos a sua tesouraria orçamental, e atendendo à sua influência, complexidade e especialidade o legislador achou por bem enquadra-lo no regime especial de tributação. A actividade de exploração, produção e venda do petróleo e seus derivados, enquanto facto gerador do imposto faz nascer três tipos de impostos, designadamente: *(i)* Imposto sobre a

Produção do Petróleo; *(ii)* Imposto sobre o Rendimento do Petróleo; *(iii)* Imposto sobre a Transação do Petróleo, ambos regulados pela Lei sobre a Tributação da Actividades Petrolíferas.

O Imposto sobre a Produção do Petróleo, incide sobre a quantidade de petróleo bruto e gás natural medida à boca do poço e das sustâncias como o nafta, ozoterite, enxofre, hélio, dióxido de carbono e substâncias salinas, quando provenientes das operações petrolíferas.[61]

O Imposto sobre o Rendimento do Petróleo, incide sobre o lucro ou rendimento líquido calculado como matéria colectável, pela prática das actividades de pesquisa, desenvolvimento, produção, armazenagem, venda, exportação, tratamento e transporte de petróleo, comércio por grosso de produtos derivados das atividades petrolíferas.[62]

O Imposto sobre a Transação do Petróleo, aplica-se somente à área de concessão da Província de Cabinda, e a mesma exclui do seu âmbito a produção feita ao abrigo dos contratos de partilha de produção, o mesmo incide sobre o rendimento tributável, mas com uma base de dedução maior, isto porque é admitido neste imposto a dedução de prêmios de produção e de prêmios de investimentos.[63]

Relativamente as isenções na tributação das actividades petrolíferas, estas funcionam de modo diferente comparativamente às isenções do sector geral, porque no sector geral as isenções são em boa parte automáticas e constam no mesmo diploma que regula o próprio imposto, ao passo que na tributação petrolífera as isenções estão pendentes à requerimentos fundamentados, e com razões justificáveis, que levarão o executivo a solicitar autorização parlamentar para a concessão de uma isenção relativamente aos impostos com incidência nas atividades petrolíferas.[64]

Por tratar-se de uma actividade complexa, e que funciona como a maior base arrecadadora estatal, o legislador optou por não conceder isenções automáticas aos sujeitos passivos ou às realidades sujeitas à tributação no âmbito da actividade petrolífera.

6.2. **Tributação mineira e isenções**

Também abrangido pela tributação especial, a tributação mineira abrange as entidades que praticam actividades de reconhecimento, pesquisa, prospecção e exploração de mineiros sólidos, facto que faz gerar dois tipos tributários, designadamente o Imposto de Rendimento e o Imposto sobre o Valor dos Recursos Minerais (*royalty*).[65]

O Imposto de Rendimento incide diretamente sobre obtido pelo exercício de uma actividade mineira “Imposto Industrial Mineiro”.[66]

O Imposto sobre o Valor dos Recursos Minerais incide sobre o valor dos minerais extraídos à boca da mina ou, quando haja lugar a tratamento, sobre os valor dos concentrados. Ora, tratando-se de mineração artesanal o imposto incide sobre o valor dos lotes adquiridos pelos órgãos públicos de comercialização.[67]

Relativamente às isenções tributárias na actividade mineira, ficam isentos do Imposto de Rendimento as entidades que praticam exploração de pequena escala que para o

efeito pagam uma taxa para a devida exploração, e por outro lado, ficam isentos do pagamento do Imposto sobre o Valor dos Recursos Minerais, os minerais extraídos pelas entidades que exerçam apenas actividades de prospecção e pesquisa, cujo valor comercial seja irrelevante.[68]

No que toca os conflitos que emergem sobre a relevância ou irrelevância de minerais extraídos durante a fase de reconhecimento, prospecção, pesquisa e avaliação, cabe ao Ministro dos Recursos Minerais e Petróleos pronunciara-se sobre o assunto.

6.3. **Tributação da actividade de jogos e isenções**

A actividade de exploração de jogos de fortuna ou azar, jogos sociais e jogos remotos em linha, enquanto realidade sociais reiteradas são reguladas pela Lei da Actividade de Jogos (LAJ), diploma aprovado pela Lei n.º5/16, de 17 de Maio. Nos termos deste diploma é considerado jogo de fortuna ou azar, *a actividade em que arriscam quantidades de dinheiro ou objetos de valor pecuniário, sobre resultados futuros e incertos, onde o apuramento do resultado depende exclusiva ou principalmente da sorte ou azar do jogador ou jogadores que nele participem, permitindo a transferência de valores entre os participantes*.[69]

Esta actividade é na verdade um verdadeiro facto gerador de imposto, isto porque faz gerar o Imposto Especial do Jogo, que é o imposto que incide sobre o rendimento da actividade de jogo de fortuna ou azar, ou outros jogos previstos na lei, bem como prêmios atribuídos aos jogadores.[70]

Relativamente às taxas, o Imposto Especial do Jogo não tipifica uma taxa única, e mesma altera com base nas circunstâncias, apresenta uma taxa de 40% sobre a receita bruta das entidades exploradoras do jogo, 25% sobre o valor global do prêmios, 20% sobre o valor bruto das aposta mútuas desportivas e sobre a receita bruta de outras apostas mútuas, hípicas ou combinações aleatórias para fins publicitários e promocionais, concurso e rifas.[71]

Por se tratar de uma matéria excepcional, cuja a base de tributação é complexa, o Imposto Especial do Jogo não apresenta um leque de isenções, tanto à nível objectivo como à nível subjectivo.

Esta posição legislativa é compreensiva, isto porque, não faz *jus* o legislador isentar rendimentos obtidos em função da prática de jogos de fortuna ou de azar, porque há uma presunção clara de manifestação de capacidade contributiva por parte do sujeito que pratica.

6.4. **Isenções no Imposto Especial de Consumo**

O Imposto Especial de Consumo, é ligeiramente novo, foi introduzido no sistema fiscal no ano de 2019, e o mesmo foi aprovado pela Lei n.º8/19, de 24 de Abril, e é disciplinado pelo Código do Imposto Especial de Consumo (CIEC).

O Imposto Especial de Consumo incide sobre a produção, importação e introdução no consumo de bens como, bebidas alcoólicas e as bebidas adicionadas de açúcar ou outros edulcorantes, tabacos e seus derivados, fogo-de-artifício, artefactos de joalheria e

de ourivesaria, aeronaves e as embarcações de recreio, armas de fogo, objectos de arte, de colecção e antiguidades, produtos derivados do petróleo.[72]

No que toca as isenções, o Imposto Especial de Consumo, apresenta no seu diploma legal as seguintes:

- Os bens exportados, quando a exportação seja feita pelo próprio produtor ou entidade vocacionada para o efeito, reconhecida nos termos da lei;
- Os bens importados pelas representações diplomáticas e consulares, quando haja reciprocidade de tratamento e, bem assim, os bens importados pelas organizações internacionais;
- As matérias primas para a indústria nacional e os bens destinados ao uso em estabelecimento de saúde, desde que devidamente certificados pelo Departamento Ministerial que superintende a actividade e da declaração de exclusividade;
- Os bens destinados para fins laboratoriais e investigação científica;
- Os bens de uso pessoal, tal como definido na legislação aduaneira;
- Os bens destinados ao consumo como provisões de bordo, em aeronaves e embarcações de tráfego internacional;
- Os produtos vendidos a bordo de embarcações ou aeronaves de tráfego internacional;
- Os produtos que beneficiem da aplicação de um regime suspensivo de direitos aduaneiros;
- Os produtos vendidos em lojas francas.[73]

Bibliografia utilizada

- AGUIRRE, Pamela, *El Principio Constitucional de legalidad y La Faculdad Normativa de SRI*, Corporation Editora Nacional, Equador, 2013;
- AMARAL, Diogo Freitas do; FEIJÓ, Carlos, *Direito Administrativo Angolano,* Almedina, Coimbra, 2016;
- CHIMENTI, Ricardo Cunha, *Direito Tributário,* 15.ª Edição, 16 Volume, Editora Saraiva, São Paulo, 2012;
- DOURADO, Ana Paula, *O princípio da legalidade fiscal. Tipicidade, conceitos jurídicos indeterminados e margem de livre apreciação,* Almedina, Coimbra, 2007;
- FERNANDES, Pinto; SANTOS, Cardoso dos, *Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares Anotado e Comentado,* 3.ª Edição, Lisboa, 1991;
- GONÇALVES, Carlos Roberto, *Direto das Sucessões,* 14.ª Edição, Saraiva Editora, São Paulo, 2012;

- GONZÁLEZ, Clemente Checa, *El Principio de reserva se ley em matéria tributaria,* Universidade de Madrid, Madrid, 1981;
- LIMA, Pires; VARELA, Antunes, *Código Civil Anotado*, Vol. II, 2.ª Edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2008;
- MACHADO, Jónatas; COSTA, Paulo Nogueira da; MACAIA, Osvaldo, *Direito Fiscal Angola Segundo a Reforma de 2014*, Coimbra, Coimbra Editora, 2015;
- MACHADO, Jónatas; COSTA, Paulo Nogueira Da; MACAIA, Osvaldo, *Direito Fiscal Angolano –Segundo a Reforma de 2014*, 2. ª Edição, Editora Petrony, Lisboa, 2017;
- NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 5ª Edição, Coimbra, Almedina, 2009;
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa, *Benefícios y moraciones em derecho tributário*, Madrid, Marcial pointes, 1997;
- NUNES, Elisa Rangel; ARAÚJO, Raul Carlos Vasques, *Constituição da República de Angola Anotada,* Tomo I, FDUAN, Luanda, 2014;
- NUNES, Elisa Rangel, *Licções de Finanças Públicas e de Direito Financeiro*, 6.ª Edição, FDUAN, 2015;
- PALMA, Clotilde Celorico, *Imposto de Consumo em Angola*, Cadernos de IDEFF, Almedina, Coimbra, 2014;
- PEREIRA, Manuel Henrique de Freitas, *Fiscalidade*, 4.ª Edição, Almedina, Coimbra, 2011;
- PIRES, Manuel; PIRES, Rita Calçada, *Direito Fiscal,* 5.ª Edição, Almedina, Coimbra, 2012;
- RAFAEL, António Tobias Simba; LUNETA, Mirlles Humberto Ruben, *Manual de Direito Tributário Angolano – Segundo a Reforma Tributária*, Alupolo Editora, Luanda, 2020;
- REAL, Carlos Pamplona Corte, *Curso de Direito Fiscal*, Lisboa, Centro de Estudos Fiscais, 1981;
- ROCHA, Joaquim Freitas da; SILVA, Hugo Flores da, *Teoria Geral da Relação Jurídica Tributária,* Almedina, Coimbra, 2017;
- ROCHA, Manuel José Alves Da; DAVES, Vera; DELGADO, Albertina, *Finanças Públicas – Teoria e Exercícios Práticos*, 3.ª Edição, UCAN, 2012;
- SABBAG, Eduardo, *Manual de Direito Tributário*, 8.ª Edição, Editora Saraiva, São Paulo, 2016;
- SANCHES, J.L. Saldanha; GAMA, João Taborda da, *Manual de Direito Fiscal Angolano*, Coimbra Editora, Coimbra, 2010;
- VASQUES, Sérgio, *Manual Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra, 2013;

- XAVIER, Alberto, *Manual de Direito fiscal,* Lisboa, 1997.

Legislação consultada

- Constituição da República de Angola;
- Código Civil;
- Código Geral Tributário;
- Código do Imposto sobre o Rendimento do Trabalho;
- Código do Imposto Industrial;
- Código do Imposto sobre Aplicação de Capitais;
- Código do Imposto Predial;
- Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;
- Código do Imposto sobre os Veículos Motorizados;
- Código do Imposto Especial do Consumo;
- Código Mineiro;
- Decreto Presidencial n.º 50/11, de 15 de Março;
- Lei da Actividade de Jogos;
- Lei sobre a Tributação das Actividades Petrolíferas;
- Regulamento para a Liquidação e Cobrança do Imposto Sobre as Sucessões e Doações e Sisa sobre a Transmissão de Imóveis a Título Oneroso.

Notas

1. Quanto a classificação dos Estados em razão dos meios utilizados para a angariação de receitas públicas para fazer às despesas públicas, a doutrina tradicional faz menção em diferentes tipos de Estados (desde os patrimonialistas ao fiscais), neste debate doutrinário e com lógica no tempo actual leva-nos a fazer algumas reflexões sobre a real denominação do nosso estado que tendo em conta os meios utilizados para fazer face às despesas públicas. Atendendo as demonstrações financeiras no que toca o quadro das receitas públicas nos últimos cinco anos, o equilíbrio entre as receitas fiscais e patrimoniais levam-nos a seguir a *ration* que o Estado angolano tornou-se nos últimos tempos um Estado fiscal-patrimonial.

2. Bens satisfação passiva, são aquelas que têm na sua gênese a tarefa de satisfazerem necessidades colectivas, e são necessariamente constituídos por bens

públicos, como afirmam, Manuel José Alves Da Rocha; Vera Daves; Albertina Delgado, *Finanças Públicas – Teoria e Exercícios Práticos*, 3.ª Edição, UCAN, 2012, p. 59.

3. No olhar do Professor José Casalta Nabais, *Direito Fiscal*, 5.ª Edição, Almedina, Coimbra, 2013, p.48, diz-se incidência subjectiva ou pessoal a que recai ao sujeito que recai a obrigação tributária ao passo que a incidência objectiva ou real aquela que recai sobre o facto ou a matéria a tributar.

4. A *al. o)* do artigo 165.º da Constituição da república de Angola, atribui à Assembleia Nacional (AN) a competência relativa de legislar sobre a criação de sistemas fiscais, e é aí que está necessariamente inciso umas das manifestações do princípio da legalidade fiscal, neste caso a reserva de lei, porque ao delegar para a AN a competência de criar o sistema fiscal reserva de lei começa assim por abranger a decisão sobre os factos tributáveis, a sua seleção a partir dos dados sociais que revelam a existência da capacidade contributiva, ou a determinação de outro facto gerador e o grau de oneração fiscal dos sujeitos passivos, em si de uma consequência daquela determinação legislativa dos factos tributáveis, e esta determinação constitui uma escolha feita em nome dos cidadãos e pelos cidadãos, por via da representação parlamentar, tal como afirma Ana Paulo Dourado, *O princípio da legalidade fiscal. Tipicidade, conceitos jurídicos indeterminados e margem de livre apreciação,* Almedina, Coimbra, 2007, p.223.

5. Cfr. Elisa Rangel Nunes, *Licções de Finanças Públicas e de Direito Financeiro*, 6.ª Edição, FDUAN, Luanda, 2015, p.287.

6. Sobre os regimes de tributação é importante elencar que está na forja a implementação de um sistema tributário único, com vista a eliminar o regime geral e o regime especial de tributação e manter-se num sistema unificado com três grupos distintos, isto é, grupo dos impostos sobre o rendimento, grupo dos impostos sobre a despesa e grupo sobre os impostos sobre o patrimônio. Atendendo à esta metodologia tributária teremos impostos que numa única legislação tributam todos os rendimentos de pessoas colectivas, e numa única legislação tributam as pessoas colectivas, é que o acontece por exemplo em Portugal que temos o Imposto sobre Pessoas Colectivas e o Imposto sobre Pessoas Singulares.

7. Como afirma a Professa Elisa Rangel e Raul Carlos Vasques Araújo, *Constituição da República de Angola Anotada,* Tomo I, FDUAN, Luanda, 2014, p. 437, O dever de contribuição é um dever fundamental e o mesmo impõe a todos, sejam cidadãos angolanos, sejam estrangeiros, apátridas, pessoas colectivas, mas tendo em conta os limites legais.

8. Cfr. Joaquim Freitas da Rocha e Hugo Flores da Sila, *Teoria Geral da Relação Jurídica Tributária,* Almedina, Coimbra, 2017, p.54.

9. Cfr. Eduardo Sabbag, *Manual de Direito Tributário*, 8.ª Edição, Editora Saraiva, São Paulo, 2016, p. 596.

10. Cfr. Ricardo Cunha Chimenti, *Direito Tributário,* 15.ª Edição, 16 Volume, Editora Saraiva, São Paulo, 2012, p. 61.

11. Cfr. Artigo 102.º n.º1, *in fine* da CRA.

12. Cfr. Artigo 2.º n.º1 *al. b)* do CGT.

13. Tal como afirma, Ruy Barbosa Nogueira, *Benefícios y moraciones em derecho tributário*, Madrid, Marcial pointes, 1997, p. 134.

14. Cfr. Manuel Henrique de Freitas Pereira, *Fiscalidade*, 4.ª Edição, Almedina, Coimbra, 2011, p.397.

15. No entender de Pinto Fernandes e Cardoso dos Santos, *Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares Anotado e Comentado,* 3.ª Edição, Lisboa, 1991, p. 28, para a definição do conceito de rendimento a teoria mais frequentada é a teoria da fonte ou do produto, segundo o qual rendimento é o produto que flui regularmente durante um certo período de tempo, resulte do trabalho (fonte humana), do patrimônio (fonte material) ou da combinação do trabalho com o patrimônio (fonte mista), em suma rendimento é o resultado de uma fonte estável e produtiva, é o que se pode consumir sem afectar o capital existente.

16. Cfr. Sérgio Vasques, *Manual de Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra, 2013, p. 198.

17. Cfr. Artigo 5.º do CIRT com as alterações adicionais.

18. Tendo em conta que os acordos, tratados e convenções internacionais no nosso ordenamento jurídico só surtem efeitos pretendidos, quando ratificados fazendo fé a soberania interna, isso nos termos do artigo 13.º da CRA.

19. Com base a esta isenção agora referenciada, faz todo sentido diferenciarmos as isenções automáticas e as isenções dependentes de reconhecimento. No entender do dos Professores Manuel Pires e Rita Calçada Pires, *Direito Fiscal,* 5.ª Edição, Almedina, Coimbra, 2012, p. 274, as *isenções automáticas* são aqueles que a mera tipificação legal isenta desde logo aquele sujeito ou facto, ao passo que as *isenções dependentes de reconhecimento* não basta a consagração legal, é necessário que um órgão competente o reconheça de forma expressa sob pena de invalidade.

20. Esta alteração foi das mais conseguidas, porque, na antiga tipificação o legislador falou menos do que deveria, isto porque estávamos na presença de uma alínea bastante aberta que a sua hermenêutica poderia levar-nos para campos distintos e de resolução difícil, pelo facto de aí estarem isentos os familiares de combatentes tombados ou perecidos, e não quais os familiares que beneficiam-se desta isenção, porque o conceito de família no nosso ordenamento jurídico é bastante lato tendo em conta as fontes de como elas são constituídas.

21. Cfr. Artigo 16.º n.º1, do CIRT e a respectiva tabela anexa.

22. Com as alterações feitas ao CIRT, é notório a revogações da *al. e)* n.º1 do artigo 5.º e

o artigo 6.º. Nestes artigos tínhamos uma isenção subjectiva que recaía sobre os rendimentos auferidos cidadãos nacionais com idade superior a 60 (sessenta) anos derivados do trabalho por conta de outrem, que a nível doutrinário sofreu algumas críticas, *in casu* J.L. Saldanha Sanches e João Taborda da Gama, *Manual de Direito Fiscal Angolano*, Coimbra Editora, Coimbra, 2010, p. 245, quando afirmaram que aquela protecção pode ter efeitos perversos em virtude de poder haver sujeitos passivos com rendimentos elevados a beneficiar deste isenção, sem que todavia se encontrem em situação de especial fragilidade econômica-social que justifique. De outro modo, prévia também uma isenção específca, quando isentava de forma subjectiva os rendimentos pelos militares e paramilitares nos órgãos de defesa e ordem interna, excluindo os demais que venham desta pretação.

23. Na verdade tratou-se de uma prioridade tratada nas Linhas Gerais do Executivo para Reforma Tributária aprovada pelo Decreto Presidencial n.º 50/11, de 15 de Março, onde ficou clara a intenção de alargar a base tributária do imposto industrial a um curto prazo, tal como prevista na *2., 2.2, al. v)*, do referido documento.

24. Cfr. Artigo 6.º, n.º1 do CII.

25. Cfr. Artigo 6.º, n.º2 do CII.

26. No que toca a prossecução do interesse público, os Professores Diogo Freitas do Amaral e Carlos Feijó, *Direito Administrativo Angolano,* Almedina, Coimbra, 2016, p.116, definem-no como o interesse geral de uma determinada colectividade, o bem comum e para utilizam a passagem de São Tomás de Aquilo, *quod homines non solum vivant, sed bene vivant*, que significa, o bem comum é aquilo que é necessário para que os homens não apenas vivam, mas vivam bem.

27. Cfr. Artigo 6.º n.º6, do CII.

28. Cfr. Alberto Xavier, *Manual de Direito fiscal,* Lisboa, 1997, p.290.

29. Cfr. Artigos 1.º e 2.º do CIAC.

30. Cfr. Artigo 12.º, n.º1 do CIAC.

31. Sobre esta isenção, Jónatas Machado; Paulo Nogueira Da Costa; Osvaldo, *Direito Fiscal Angolano –Segundo a Reforma de 2014*, 2. ª Edição, Editora Petrony, Lisboa, 2017, p.279, entendem que trata-se de uma *participation exemption*, que visa evitar a dupla tributação econômica.

32. Cfr. Artigo 13.º n.º1 do CIAC.

33. A entrada em vigor do Imposto Predial, deixou sem validade parte da regulamentação do Imposto sobre as Sucessões e Doações, deixando válidas apenas as disposições sobre a transmissão gratuita de móveis (derrogação também denominada revogação parcial).

34. Cfr. Jónatas Machado; Paulo Nogueira Da Costa; Osvaldo, *Direito Fiscal Angolano*

–*Segundo a Reforma de 2014*, *ob. cit.* p. 281.

35. Cfr. Artigos 3.º e 7.º do CIP.

36. Cfr. Artigo 4.º do CIP.

37. Quanto a esta alínea que é clara, mas ainda é bom ressalvar que só está isenta aquele imóvel onde efectivamente se tem realizado os cultos no caso das instituições religiosas, ficando fora do âmbito os demais imóveis em que é titular as instituições religiosas mas que têm um fim diferente ao da realização de cultos, no caso dos institutos públicos só estarão isentos os imóveis utilizados para o seguimento do seu obejcto, sob pena de serem tributados.

38. Cfr. Artigo 5.º do CIP. Relativamente aos imóveis de construção precária e as habitações sociais, o artigo em causa ocupa-se em defini-las de modo não permitir interpretações extensivas. Com isso, considera construção precária, os imóveis construídos com chapa de zinco, pau a pique, adobe e madeira em condições de descarte. Com isso, define casas sociais, como sendo as de baixa renda, apoiadas pelo Estado ou pessoas colectivas de direito público, destinadas a criar melhores condições de acesso à habitação de qualidade, por parte das pessoas com menor capacidade aquisitiva, incluindo as mais desfavorecidas, nos termos de regulamento próprio.

39. Sobre a distinção entre, isenções puras e isenções condicionais, Cfr. Carlos Pamplona Corte Real, *Curso de Direito Fiscal*, Lisboa, Centro de Estudos Fiscais, 1981, p. 255.

40. No nosso entender, o legislador juntou no artigo 7.º do RLCISDSTITO, matérias que versam sobre a isenção e matérias que versam sobre a não sujeição, e um exemplo claro a não sujeição previsto no n.º 4 do mesmo artigo, que consagra a não sujeição as heranças, legados e donativos que o beneficiário directo seja o Estado, na nossa ordem de ideia trata-se de uma isenção subjectiva e de não sujeição.

41. Sobre este conceito, Cfr. Carlos Roberto Gonçalves, *Direto das Sucessões,* 14.ª Edição, Saraiva Editora, São Paulo, 2012, p.22.

42. A respeito, Cfr. Pires Lima e Antunes Varela, *Código Civil Anotado*, Vol. II, 2.ª Edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2008, p.258.

43. Cfr. Artigo 3.º do CIVM.

44. Sobre a necessidade da substituição da taxa de circulação pelo Imposto sobre os Veículos Motorizados, atendendo ao critério da "conformação do tipo", bem como as discussões doutrinárias em volta desta querela, Cfr. António Tobias Simba Rafael e Mirlles Humberto Ruben Luneta, *Manual de Direito Tributário Angolano – Segundo a Reforma Tributária*, Alupolo Editora, Luanda, 2020, p.283.

45. Cfr. Artigo 1.º do CIS.

46. Cfr. Artigo 6.º n.º1 e 3, do CIS.

47. Cfr. Artigo 6.º n.º 3 do CIS.

48. Cfr. Manuel Pires e Rita Calçada Pires, *Direito Fiscal.* Ob. Cit. p.633.

49. Cfr. Artigo 3.º n.º1 do CIVA.

50. Cfr. Artigo 12.º do CIVA.

51. Cfr. Artigo 14.º n.º1 do CIVA.

52. Cfr. Artigo 14.º n.º 2 do CIVA.

53. Cfr. Artigo 16.º do CIVA.

54. Cfr. *al. bb)* do artigo 3.º do Código Aduaneiro.

55. Sobre este conceito, Cfr. José Casalta Nabais, *Direito Fiscal*, 6.ª Edição, Almedina, Coimbra, 2010, p.11. O autor ainda clarifica a razão deste amplo conceito de imposto, e diz que é uma prestação *(i) pecuniária* ou *dare pecunia* porque é concretizada em dinheiro; *(ii) unilateral* porque não existe por parte do sujeito activo uma contraprestação directa e individualizda; *(iii) definitiva* porque não dá lugar a qualquer reembolso, restituição ou indemnização; *(iv) coactiva* por ser uma obrigação que surge por força da lei; *(v) exigida por sujeitos que gozam de capacidade tributária*, ou seja por aqueles que conseguem por via de uma actividade adquirir rendimentos; *(vi) a favor de um ente público*, entes estes que levam a cabo a satisfação das necessidades colectivas; *(vii) sem carácter sancionatório*, porque não é qualquer penalização.

56. Uma vez que os direitos aduaneiros são legalmente considerados como verdadeiros impostos, então no seu sentido alargado é logicamente um tributo, porque *tributos são prestações patrimoniais, pecuniárias ou susceptíveis de avaliação pecuniária, sem carácter de sanção, impostas pelo Estado ou outras entidades de direito público ou concessionárias de serviços públicos, com vista à satisfação das necessidades colectivas e à prossecução do interesse público*. Cfr. *al. x)* do artigo 2.º do Código Geral Tributário.

57. Cfr. Sérgio Vasques, *Manual de Direito Fiscal,* Almedina, Coimbra, 2013, p.189.

58. Cfr. A. Brigas Afonso e Sérgio Brigas Afonso, *Introdução ao Direito Aduaneiro Angolano*, *in* Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, Almedina, 2012, p.23.

59. Cfr. Artigo 66.º n.º 3 da Pauta Aduaneira.

60. Cfr. Artigo 68.º da Pauta Aduaneira.

61. Cfr. Artigo 12.º n.º1 da LTAP.

62. Cfr. Artigo 18.º da LTAP.

63. Cfr. Artigos 44.º e 45.º da LTAP.

64. Cfr. Artigo 11.º da LTAP.
65. Cfr. Artigos 238.º e 239.º do CM.
66. Cfr. Artigo 244.º do C.M.
67. Cfr. Artigo 254.º do CM.
68. Cfr. Artigos 247.º e 256.º do CM.
69. Cfr. Artigo 3.º n.º7 da LAJ.
70. Cfr. Artigo 3.º n.º10 da LAJ.
71. Cfr. Artigo 48.º da LAJ.
72. Cfr. Artigos 1.º e 2.º do CIEC.
73. Cfr. Artigo 5.º do CIEC.