



A PROBLEMÁTICA DA INSTABILIDADE FISCAL DO IVA EM ANGOLA¹

Ambrósio Machado LUNTADILA²

RESUMO

O artigo procura analisar os aspectos gerais dos níveis de alterações legislativas produzidas em sede do imposto sobre o valor acrescentado em Angola durante os últimos três anos, isto é, de 2019 a 2022 e seus impactos³ a nível das garantias dos contribuintes, numa perspectiva jurídica e hermenêutica dentro da lógica anunciada pelo legislador nos n.ºs 1, 2 e 3 do art. 12.º do Código Geral Tributário, ao estabelecer que a tributação indirecta deve ser adequada às necessidades do desenvolvimento político, económico e social. Ora, um permanente estado de alteração do IVA não gera instabilidade fiscal? Para responder a esta questão o autor discorre acerca do surgimento do IVA em Angola, suas características essenciais, e as alterações produzidas no Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado.

Palavras-chave: IVA, Instabilidade Fiscal, AGT, Alterações e Orçamento, CIVA.

¹ Artigo JuLaw n.º 049/2022, publicado em <https://julaw.co.ao/a-problemativa-da-instabilidade-fiscal-do-iva-em-angola-ambrosio-machado-luntadila/>, no dia 04/07/2022. O conteúdo deste artigo é de exclusiva e inteira responsabilidade do autor, não exprimindo, necessariamente, o ponto de vista da JuLaw. É permitida a reprodução deste texto e dos dados nele contidos, desde que citada a fonte. Reproduções para fins comerciais são proibidas.

² Jurista, Licenciado em Direito pela Universidade Católica de Angola, na opção Jurídico-Económicas. Membro formado pelo Centro de Direitos Humanos e Cidadania da Faculdade de Direito da Universidade Católica de Angola, curso avançado em Direitos Humanos na perspectiva prático-forense.

³ Seguindo-se um método de feição eminentemente positivista, ao analisarmos os dados fornecidos pelo legislador positivo Angolano, olhando para as garantias dos contribuintes, desenhadas nas leis, quanto aos aspectos económicos no Relatório económico de Angola 2019 à 2020 feita pelo CEIC da Universidade Católica de Angola, e Deloitte Tax Academy (um ano de IVA em Angola), Boletim mensal do IVA da Administração geral tributária AGT, e nos Jornais Expansão e Mercado, <https://www.bna.ao/#/>.



THE PROBLEM OF FISCAL INSTABILITY OF VAT IN ANGOLA.

Abstract

The article seeks to analyze the general aspects of the levels of legislative changes regarding the value added tax in Angola during the last three years from 2019 to 2022 and their impacts on the tax system from a legal and hermeneutic perspective within logic announced by the legislator in paragraphs and 2.3 of article 12 must be adequate to the needs of political, economic and social development. Now, doesn't the state of permanent change in the VAT generate fiscal instability? To answer this question, the author addresses the emergence of VAT in Angola, its essential characteristics and the change produced in the value added tax code VAT.

Keywords: VAT, Fiscal Instability, General Tax Administration, Changes, Budget.

ABREVIATURAS

As seguintes abreviaturas utilizadas no nosso estudo contêm os significados que a seguir são indicados:

IVA- Imposto Sobre o Valor Acrescentado

CIVA- Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado

AGT- Administração Geral Tributária

CEIC- Centro de Estudos e Investigação Científica da Universidade Católica de Angola

V.g. - verbi grattia, por exemplo



Introdução

Nos últimos três anos, tivemos diversas alterações a nível do nosso sistema fiscal dado a dinâmica económica e o longo período de recessão económica⁴ que nos encontramos, e a crise pandémica que nos assola. Este estudo procurou identificar as alterações produzidas de forma genérica neste período de tempo no CIVA e seus impactos no sistema fiscal, a nível das garantias dos contribuintes, arrecadação de receitas por parte do Estado, terminando, portanto, com breves conclusões recomendativas aos ilustres técnicos (juristas e contabilistas, especialistas em fiscalidade) da AGT, que com muito esforço e zelo têm feito estudos em sede do IVA, a tomarem algumas notas, para eventuais soluções.

Em termos de estrutura, começaremos pela origem e conceitualização do IVA, as suas características essenciais e classificação como imposto, e na parte final centrar-nos-emos em analisar se as alterações legislativas constantes ao Código do IVA não geram instabilidade fiscal e respectiva violação aos direitos dos contribuintes em sede do IVA. Sendo este, o objecto da pesquisa. Pois, se olharmos para o número de vezes que o CIVA foi alterado numa perspectiva mais macro dando enquadramento ao nosso objecto, concluiremos que a tendência tem sido de cerca de 21 alterações nos dois primeiros anos, salvo melhor opinião, estas constantes alterações é uma clara evidência de existência de falta de planificação do programa IVA dentro da nossa realidade social e respectiva instabilidade do imposto em Angola quanto aos seus elementos essenciais (taxa e incidência), o nosso principal objectivo é despertar o Parlamento e os órgãos decisórios da importância da planificação e da estabilização do imposto nos primeiros anos da sua vigência. Por isso é necessário dialogarem e concertarem com os principais colaboradores como v.g a classe pública empresarial, no sentido de exigir do governo o respeito pelas garantias dos contribuintes, pois o novo sentido das Finanças Públicas não se resume apenas em olhar para os impostos como mecanismo de obtenção de receitas para cobrir

⁴ Centro de Estudos e Investigação Científica da Universidade Católica de Angola, Relatório económico de 2019 a 2020, editor UCAN, 1ª edição ano 2021 pg 22, tendo relativamente aos impostos atingido uma recessão na ordem dos 53,6% em 2020.

as despesas, mas também como mecanismo da salvaguarda dos direitos fundamentais do contribuinte.

É assim, crucial olharmos para as medidas propostas⁵ para o Orçamento Geral do Estado para 2022, com algumas reservas e preocupações quanto a falta de estabilização do pacote legislativo IVA, sendo que a instabilidade não fornece garantias aos contribuintes, que têm recebido um tratamento pouco dialogado e concertado, bem como não atrai investidores para o nosso mercado. Ora, mesmo com as alterações herméticas na política fiscal, o legislador continua, a quem da expectativa quanto a tributação do IVA, por não acompanhar as transformações da nova era digital que mudaram significativamente a realidade e o contexto do consumidor, e os novos desafios da tributação do IVA na economia digital. Dada a delimitação do tema, cingimo-nos apenas no objecto da pesquisa, procurando clarificar o sentido e alcance das alterações numa lógica de feição eminentemente positiva e doutrinária.

Quanto a metodologia de investigação, foi utilizado o método teórico-jurídico⁶, buscando compreender a essência do objecto da pesquisa, numa perspectiva jurídica. Tratando-se de um estudo pioneiro, reconhecemos a incompletude do artigo, que dada a complexidade do tema, esperamos suscitar o debate aos estudiosos e pesquisadores do imposto em Angola.

1. Origem do IVA- Surgimento em Angola

Muitos autores, ao longo dos tempos, debruçaram-se acerca da origem do IVA, uns defendem a tese de que o IVA foi criado na França, ou seja, que foi a França que implementou este sistema na sua então colónia, isto em 1954, na Costa do Marfim, outros defendem que o IVA surgiu muito antes⁷ (1919/1920), sendo incerto se foram os alemães ou os americanos dos Estados Unidos que o criaram.

⁵ Já em vigor.

⁶ Baseado no livro da professora, **RAMOS, Santa Taciana Carrilos e NARANJO, Ernan Santiensteban**, *Metodologia de investigação científica*, pg 120 ESCOLAR EDITORA, 2014. De igual modo seguiu as orientações metodológicas do Livro de **QUISSUA, Tiago**. Introdução a metodologia de investigação científica, editora BC LIVTEC, 1ª edição 2019. Op. Cit., pg 24.

⁷ Segundo **JÓNATAS E.M MACHADO e PAULO COSTA NOGUEIRA** surge em 1949, a partir da necessidade de profundas reformas fiscais no Japão dirigidas pelos USA, propostas pelo Professor **Carl Shoup** (1902-



Adoptamos a primeira tese, pois nem os norte-americanos têm o IVA no seu sistema fiscal (salvo melhor opinião, o estudo indicou que os norte-americanos não têm este sistema), nem tão pouco foi a Suécia, Alemanha ou Dinamarca (1967) o primeiro país a implementar na Europa este sistema, pelo contrário um Inspector de finanças Francês, de seu nome Maurice Lauré, deu impulso à implementação deste imposto em 1968 com os aperfeiçoamentos do imposto à produção por via de reformas fiscais, mantendo as suas características e mecanismos essenciais.

Quanto ao seu surgimento em Angola, diversas razões estão no seu surgimento em Angola, mas nos focaremos em três, que achamos serem, em termos jurídicos, as que melhor fundamentam o seu surgimento: pois desde 1994 a 2005 os estudos do Professor Rui Cruz⁸ e do CEIC⁹ realçavam a importância de uma reforma fiscal que introduzisse o IVA, substituindo um monte de impostos com efeito cascata, principalmente o imposto de consumo em vigor na altura e SISA. Porém, foram as recomendações do Credor da Dívida Externa¹⁰ angolana por via do programa de reajustamento económico proposto ao Governo angolano, como condição do EXTENDED FUND FACILITY-EFF, estão na origem do seu verdadeiro surgimento em 2019. Tendo assim o Titular do Poder Executivo, nas suas linhas gerais de reforma tributária, estabelecido como prioridade, com a emissão do Decreto Presidencial n.º 50/11 de 15 de Março¹¹, um plano intercalar para 2018-2022, no âmbito do Plano Nacional para o

2000). Vide. **MACHADO, Jónatas E.M Costa**, Paulo Nogueira Da. Manual de Direito Fiscal. Editora Almedina Coimbra, 2017, p.375.

⁸ **Fiscalidade e Desenvolvimento Económico e social de Angola**, ed. Ler & Escrever, Luanda 1994 pg. 43

⁹Vide o artigo de **Fernando Rocha Andrade**, Sisa e IMT- Reflexões em torno do imposto mais estúpidos do mundo. Janeiro de 2005. Encontrado no repositório científico da UC <http://hdl.handle.net/10316/24464> op. Cit. Pg 24

¹⁰Foram as recomendações do **FMI**, de 2016 à 2017 que recomendaram o Governo Angolano, Adoptar um programa de financiamento ampliado (EXTENDED FUND FACILITY-EFF), que teve como exigência a implementação de um IVA adequado às condições locais e ao mesmo tempo simples e suficientemente moderno para lidar com a economia globalizada, cobrado pelo método de crédito do imposto e que utilize o princípio da tributação no destino, que tenha uma única taxa e um número reduzido de isenções. Porem alerta o **professor DR. Rui Cruz** que estas reformas de reajustamento económico promovidas pelo FMI nem sempre tem conduzido aos melhores resultados em determinados países do continente africano. Vide o livro Fiscalidade e Desenvolvimento económico e social de Angola, pg.43, editora Ler e Escrever, 1994.

¹¹Vide o **Decreto nº155/10 de 28 de julho**, onde se definiu as linhas gerais do Executivo, para as reformas fiscais, foi este instrumento histórico que norteio Angola para a reforma tributaria no domínio de um imposto para o consumo livre de qualquer efeito cascata e adequado à estrutura socio económica do país.



Desenvolvimento, orientando a AGT, por intermédio de uma comissão especializada GTÍIVA, a estudar e planear detalhadamente a sua implementação, consultando especialistas e fazendo estudos comparativos.

A segunda causa que está na razão do seu surgimento é o alinhamento do nosso sistema fiscal, com as políticas da SADC¹², era necessário que a nossa reforma tributária estivesse em consonância ou harmonia com as políticas comunitárias, no quadro da SADC, tendo o IVA a característica da integração acaba materializando o interesse dos países desta região no sentido da sua integração regional.

A terceira causa consiste no desagramento da carga tributária, com a substituição do anterior imposto sobre o consumo, temos um desagramento da carga tributária, na medida em que se desanexa o efeito cascata, ou seja, tributação do mesmo produto por mais de uma única vez.

2. Características e Classificação do IVA como Imposto

“O IVA é um imposto indirecto que tributa o valor acrescentado nas transações económicas.”

Tem como principais características: assinalar o facto de ser um imposto indirecto por não incidir directamente sobre os consumidores ou prestadores de serviços; imposto plurifásico por estar presente em todas as fases do circuito económico; imposto geral pela sua ampla incidência abrangendo de modo generalizado as transmissões onerosas de bens, prestações onerosas de serviços e as importações; imposto neutro pelo facto do sujeito passivo entregar apenas ao Estado o imposto que resulta da diferença da operação do imposto suportado, por via método do substrato indirecto, tributando-se os bens no País de destino onde será consumido, com imposto com poucas isenções para o seu melhor funcionamento, pois os bens abrangidos pelas isenções devem ser bens justificados por situações de cariz social, cultural, e económica; imposto com Taxa Única todas as transações (operações internas e importações) são

¹²Idem.



tributadas com uma única taxa que incide sobre o produto; imposto limiar porque é necessário definir o volume de negócio ou importações abrangidos pelos regimes de tributação, ou seja, o imposto é não cumulativo.

A título de exemplo, o IVA quando foi implementado na África do Sul em 1991, era cobrado no fornecimento e importações de bens e serviços, com uma taxa fixa de 10%, durou dois anos para alteração desta taxa, passando posteriormente para 14% em 1993, e posteriormente, volvidos 8 anos, voltou a sofrer alterações em 2001, tendo como objectivo melhorar o imposto e reduzir a carga administrativa do imposto.

IVA consiste em aplicar aos bens e serviços um imposto geral sobre o consumo proporcional ao preço dos bens e serviços, independentemente do número de transações ocorridas no processo de produção e de distribuição anterior à fase de tributação¹³.

3. As alterações Legislativas ao Código do IVA

Sendo o IVA um imposto, como qualquer outro imposto dado a realidade do sistema fiscal no geral e a sua própria dinâmica, não só em Angola, como em outras partes do mundo, os técnicos estão permanentemente a estudar formas de melhorar a própria eficiência na forma de tributação, em prol do respeito pela justiça tributária, ou seja, a tributação justa e a democratização do sistema fiscal que só é possível se os contribuintes aderirem de forma voluntária a liquidação dos impostos devidos ao Estado.

Ora, a adesão dos sujeitos passivos aos regimes, assim como sucede nos outros impostos, depende da base de incidência, no caso do IVA, bem como as suas dimensões subjectiva e objectiva. Quanto a primeira, vai circunscrever os sujeitos passivos à prática dos actos de comércio de natureza singular ou colectiva, vide o art. 4.º CIVA, a segunda vai delimitar nos termos do art. 3.º do CIVA, fixando o âmbito das prestações abrangidas pela base de incidência

¹³ Veja-se as características deste imposto em **PALMA, Clotilde Celorico**. Introdução ao Imposto sobre o Valor acrescentado moçambicano. Coimbra: editora Almedina, ano 2012, pág. 21



do IVA, realça o Professor António Rafael¹⁴ que existem situações em que podem ser tributadas fora da concentração daquelas operações previstas no âmbito da sua incidência.

A **Lei n.º 7/19 de 24 de Abril**, introduziu o IVA no Sistema Fiscal Angolano revogando, nos termos do artigo 2.º da mesma Lei, o Regulamento do Imposto Sobre o Consumo (regulado pelo Decreto Legislativo Presidencial n.º 3-A/14 de 21 de Outubro) e respectivamente toda disposição que contraria o espírito deste diploma e o Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado. Ou seja, a Lei não veio apenas aprovar o CIVA, mas também revogar o Regulamento do Imposto de Consumo (RIC), que gerava uma taxa de tributação elevada¹⁵, dando lugar a sua extinção e substituição pelo IVA.

Esta Lei previa a entrada do IVA em 1 de Julho de 2019, nos termos do art. 3.º, com força obrigatória geral, contendo apenas no total dez artigos, de destacar os seguintes:

Artigo 4.º (Regime transitório)

Este regime era mais simplificado que o regime geral de tributação do IVA, este regime visava permitir as empresas com maiores dificuldades para aplicação do regime geral, neste caso as micro, pequenas e médias empresas, nos termos do art. 5.º n.º 2 da Lei 30/10 de 13 de Setembro (a Lei das Micro, Pequenas e Médias Empresas). A prepararem-se dentro deste interregno de tempo do exercício fiscal de 2019 a 2020, momento que se aplicaria, com carácter obrigatório a todos os sujeitos passivos do regime deste imposto, que findo este prazo teriam que se enquadrar obrigatoriamente aos outros regimes do imposto.

Porém, dado o carácter opcional deste regime, pois nos termos do art. 3.º permitia, mediante o cumprimento dos requisitos previstos no art.º 62.º do CIVA, os sujeitos passivos, neste caso os contribuintes, poderem voluntariamente optar por aderir a um outro regime de tributação.

¹⁴Mestre em Direito Fiscal pela FDUAN, artigo escrito na **Revista técnica tributária ULAMBO**, Edição n.º 1 ano 2020, editora Centro de Estudos Tributários da Administração Geral Tributária.

¹⁵**A taxa era de 10%, inferior aos 14% do IVA, mas como alegamos ser elevada?**
- Bem é que em muitos casos esta taxa chegava aos 40% dado ao efeito cascata que gerava sobre determinados produtos, pois tributava-se em muitos casos o mesmo produto mais de que uma única vez dando origem ao que denominamos de dupla tributação.



Este regime transitório abrangia apenas os sujeitos passivos que não estavam cadastrados no regime dos grandes contribuintes e que o seu volume de negócios ou operações de importações não fossem superior ao equivalente em kwanzas a USD 250 000,00 (duzentos e cinquenta mil dólares norte-americanos). Um outro traço fundamental deste regime era o facto de o pagamento dos impostos serem trimestrais, art.º 5.º (Apuramento e pagamento do imposto). O apuramento e pagamento do imposto dos sujeitos passivos constantes do n.º 1 do art.º 4.º, que não optassem pelo regime geral, procediam o pagamento do imposto trimestralmente, nos meses de Janeiro, Abril, Junho e Outubro. A apuração era feita mediante aplicação da metade da taxa do imposto sobre o valor acrescentado sobre o volume de negócios¹⁶ respeitantes aos três meses anteriores, com direito a dedução, até um limite de 4% do imposto suportado.

Artigo 6.º (Actualização do cadastro)

Os sujeitos passivos do IVA estavam obrigados inicialmente a apresentar, por transmissão electrónica de dados, a declaração de início de actividade enquanto sujeito passivo do IVA, no prazo de 60 dias, após entrada em vigor da Lei.

Artigo 9.º (Imposto de consumo incorporado nas mercadorias adquiridas)

Esta norma tinha como premissa maior evitar que os sujeitos passivos do IVA incorporassem o preço da venda nas transações de bens que tenham suportado o imposto de consumo. No intuito de evitar a dispersão de preços no imposto de consumo suportado nas aquisições de bens era deduzido na totalidade na matéria colectável do imposto sobre o rendimento.

1. Lei n.º 17/19 de 13 de Agosto.

Inúmeras manifestações de descontentamento social, como manifestações, debates académicos e políticos, palestras, etc. influenciaram positivamente para que ocorressem as

¹⁶Corresponde o volume de negócios correspondente ao montante efectivamente recebidos das vendas e prestações de serviços efectuadas abrangida pelo imposto.



primeiras mudanças na Lei que aprovava o CIVA, pois estava claro que Angola ainda não tinha condições necessárias para a implementação do IVA na sua plenitude, mas também não é verdade que se afirme categoricamente que devíamos esperar mais um tempo, pois estamos a viver em tempos difíceis que clamam por soluções bem pensadas e concertadas dentro de um tempo oportuno face ao contexto social e económico, e não no *copy and paste* de leis, que espelham outras realidades culturais¹⁷.

Quando não se obedece a concertação de ideias, gera-se mais problemas que soluções, pois a AGT não é o “senhor” da razão ou movido no todo de boas acções e intenções, é necessário, por sua vez, que respeite o princípio do equilíbrio nas relações públicas e privadas mesmo quando o Estado actua com o seu poder de autoridade, pois a ideia do Estado absolutista, que pode tudo e faz tudo, hoje põe-se em causa atendendo a garantia jurídica dos particulares face aos actos ou procedimentos Administrativos dos órgãos Estatais.

O artigo 1.º da **Lei 17/19 de 13 de Agosto**, alterou o conteúdo dos seguintes artigos: art.º 3.º, art.º 5.º, art.º 6.º, art.º 9.º da **Lei 7/19 de 24 de Abril**.

A mudança efectuada pelo art. 3.º visava mudar a data de entrada em vigor do primeiro diploma que estava marcada para 1 de Julho de 2019, com esta Lei alargou-se este prazo para até o dia 13 de Agosto do mesmo Ano. Tendo entrado em vigor no sistema tributário em 1 de Outubro de 2019, determinando o seguinte:

- A isenção do imposto de selo de 1% previsto na verba n.º 23.3 da tabela anexa ao Código do Imposto de Selo;
- A segunda mudança, quanto ao apuramento do imposto, mudou-se o acima exposto, o seu apuramento passou a ser feito mediante aplicação da taxa de 3% sobre o volume de

¹⁷Argumentam os defensores desta forma de proceder, que o IVA Angolano assemelha-se em muitos aspetos com o Sistema Português, moçambicano, e cabo-verdiano, ora, são realidades anteriores á nossa e esta adequação não coadunou com á nossa realidade social, só tivemos êxito pela tomada de consciência dos cidadãos da importância deste imposto, que de forma espontânea colaboraram para a sua integral implementação dentro do princípio da solidariedade mecânica, mas a pouca concertação as mudanças constantes e a elevada taxa do imposto tem gerado bloqueio para sua efectiva evolução.



negócios respeitante aos três meses anteriores, bem como com o direito a dedução de até 4% do imposto suportado;

- Mudou-se o prazo de 60 dias para os sujeitos passivos apresentarem a declaração de início de actividade para 30 dias, após a publicação do diploma;

- Sofreu alteração, o imposto de consumo incorporado nas mercadorias adquiridas, passando a ser suportado nas aquisições de bens e deduzido na totalidade na colecta do imposto sobre o rendimento, pelo titular dentro do exercício económico que efectuar a transmissão, porém a recuperação do mesmo só seria possível no exercício económico de 2022.

Já o seu artigo 2.º faz as primeiras alterações ao Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado, alterando os seguintes artigos, art. 5.º, 10.º, 12.º, 14.º, 18.º, 21.º, 22.º, 23.º, 24.º e 31.º, passando a ter as seguintes interpretações:

- O legislador acresceu um n.º 8 ao art.º 5.º, que tem como epígrafe a transmissão de bens, que consiste na transferência onerosa de bens corpóreos, excluindo-se assim, para além das amostras e as ofertas efectuadas em conformidade com os usos comerciais, as quebras de existência devidamente justificadas, bem como as transmissões de bens destinadas a ofertas para atenuar os efeitos das calamidades naturais, ou seja, as situações de força maior.

- Do mesmo modo, o legislador acresceu um n.º 5 ao art.º 10.º, que de forma clara determina que não são tributáveis as prestações de serviços realizadas pelos prestadores de serviços fora do território nacional.

- Estavam isentas do IVA o leque de situações subsumíveis na altura nos termos do art.º 12.^{o18}, em que o legislador não só havia acrescentado novas alíneas como também mudado o sentido das outras já existentes, pois nos termos da alínea j) desta norma, estava abrangida apenas para a isenção a prestação de seguro e resseguro de vida, com a alteração efectuada pela Lei n.º 17/19 de 13 de Agosto, abrangeu o seguro de saúde, bem como a prestação de serviços de seguros e resseguros do ramo vida. Acresceu-se também novas alíneas como: alínea l) que alastra a isenção para as prestações de serviços que tenham por objecto o ensino, efectuadas

¹⁸ Isenções internas, secção 1 do capítulo III do CIVA.



por estabelecimentos integrados conforme definidos na Lei de bases do sistema de Educação e Ensino e por estabelecimentos de ensino superior devidamente reconhecidos pelo Ministério de Tutela. Alínea m) ficando assim também isentas do imposto as prestações de serviços médicos, sanitário efectuados por estabelecimentos hospitalares, clínicas, dispensários e similares. Alínea n) o transporte de pessoas em estado de emergências médicas realizadas por ambulâncias ou outros veículos apropriados e devidamente autorizados estão de igual modo isentos. Alínea o) os equipamentos médicos para o exercício da actividade dos estabelecimentos médicos. A isenção também abrangeu os seguintes produtos da sexta básica, referentes a alínea a) do n.º 1 do mesmo artigo, como: leite não concentrado (leite para crianças, excepto para crianças com teor exigíveis na lei, leite em pó, feijão, arroz, farinha de trigo, óleo alimentar, açúcar de cima [cana], e sabão¹⁹).

- Quanto a isenções em importações nos termos do art.º 14.º, o que o legislador fez foi dar um novo corpo à alínea d), isentando as importações efectuadas pelas instituições financeiras bancárias nos termos definidos pelo Banco Nacional de Angola.

- Já quanto ao valor tributável nas importações, o legislador limitou o âmbito do artigo 18.º retirando os dois elementos adicionais ao valor tributável nas importações nos termos do direito aduaneiro, ficando assim apenas como valor tributável o dos bens importados, o valor determinado pelos serviços aduaneiros. Revogou-se de igual modo o n.º 2 deste artigo.

- Em relação ao imposto cativo, que nos termos do art. 21.º confere faculdade a um grupo de entidades como, as sociedades de investidores petrolíferos, o Estado, bem como as Autarquias Locais, exceptuando as empresas públicas, o direito de cativar a totalidade do imposto contido na factura ou documento equivalente emitido pelo sujeito passivo aquando da transmissão de bens ou prestações de serviços. Já o banco central e os bancos comerciais apenas tinham o direito de cativar 50% do imposto contido na factura ou documento equivalente emitido pelo sujeito passivo na transmissão de bens ou prestações de serviços. Com a revogação do n.º 5 deste artigo nos termos da Lei 17/19 excluíram-se deste direito as

¹⁹ Vide o Anexo 1, da Lei 17/19 de 13 de agosto.



transmissões de bens efectuadas por supermercados, serviços prestados por bancos comerciais, serviços hoteleiros e outras actividades a si conexas ou similares, os serviços adquiridos em caixas de pagamento automático, bem como as indemnizações de seguros que resultem em reembolso efectuadas pelas seguradoras. Porém, o disposto neste n.º 5 não se aplicava às sociedades de investimento petrolíferos.

- Relativamente ao âmbito do direito à dedução, nos termos do art.º 22.º do CIVA, o legislador alterou o âmbito das isenções deste direito ao especificar as situações que não são abrangidas pelo direito à dedução do imposto, nos termos do art.º 3.º conjugado com o art.º 12.º alínea *b)* e *o)* respeitantes às operações isentas do imposto. Ou seja, esta faculdade de poder deduzir-se o imposto mesmo quando não estejam a praticar operações tributáveis ocorre nos termos das alíneas do art.º 12.º, em excepção os casos da alínea *b)* e *o)*.

- A condição para o exercício do direito à dedução, sofreu mudança apenas numa palavra, dando assim um sentido mais correcto à norma, pois a dedução passou a ser efectuada na declaração desse período ou do período seguinte àquele em que se verificava a emissão das facturas e já não a sua recepção, com a alteração efectuada ao art.º 23.º pela Lei 17/19 de 13 de Agosto.

- As sociedades investidoras petrolíferas apenas eram obrigadas a entregar o montante do imposto cativo das operações que não conferem direito a dedução, nos termos do art.º 25.º, simultaneamente com a declaração periódica, através do meio de pagamento permitido e dentro do prazo do art.º 44.º, com esta alteração ao art.º 31.º abrangeu também o art.º 24.º nas operações que não conferem o direito a dedução.

Realizou-se no total cerca de treze alterações se olharmos em apenas normas, mas já quanto ao conteúdo arriscamos dizer vinte duas alterações efectuadas²⁰.

Estas alterações tinham um único objectivo, da integral implementação do IVA em Angola, pois em termos de prazos previstos, era necessário para se alcançar a eficiência na

²⁰ Método matemático, da soma das alterações efectuadas por artigos.



organização das infraestruturas tecnológicas e institucionais dos principais destinatários, pelo que urgiu a necessidade de procederem com as alterações, que entraram em vigor em 1 de Outubro de 2019 por via da Lei n.º 17/19 de 13 de Agosto.

Lei n.º 22/19 de 20 de Setembro, que aprova o Regime Especial Aduaneiro, Portuário e de Transmissão de bens à província de Cabinda. Esta Lei prevê uma taxa de 2% (chegando para alguns produtos a ser reduzidos por 1%) para importação e transmissão de bens na província de Cabinda, tendo o regime entrado em vigor no dia 1 de Outubro de 2019. Coexistindo assim na ordem jurídica, na altura, duas taxas diferentes. Relativamente a análise desta alteração introduzida, recomendamos vivamente um estudo mais detalhado na Tese de Mestrado²¹, do Mestre Pedro Alexandre, que faz uma análise mais profunda da discriminação positiva feita pelo legislador, terminando por fazer um controlo da (in) constitucionalidade do regime do IVA em Cabinda, nos termos do princípio da igualdade Tributária.

As alterações não produziram efeitos catastróficos aos contribuintes, entendemos assim pelo facto de ter entrado em vigor na mesma data que o Código, ou seja, o conteúdo originário não chegou a produzir efeitos na Ordem Jurídica Angolana, tendo em conta que a Lei não se encontrava em vigor, salvo melhor opinião, o conteúdo originário do Código Angolano é aquele que está em consonância com a Lei 17/19 de 13 de Agosto.

II. Lei n.º 42/20 de 31 de Dezembro

Este diploma tinha como objectivo aprovar o OGE 2021, este que é o principal instrumento de programação da política económica e financeira anual do Estado, prevendo assim as despesas a realizar e determinando as respectivas fontes de financiamento, tendo sido elaborado dentro do cumprimento do art.º 104.º da CRA e da Lei 15/10 de 14 de Julho – Lei do Orçamento Geral do Estado, alterada pela Lei n.º 12/13 de 11 de Dezembro, culminando com aprovação pela Assembleia Nacional, entrando em vigor na ordem jurídica de Angola no dia 1 de Janeiro de 2021.

As principais alterações efectuadas por este diploma são as seguintes:

²¹ IVA Angolano: o caso de cabinda disponível no repositório da Universidade Católica Portuguesa mediante autorização do autor, nos limitamos apenas ao resumo disponível. <http://hdl.handle.net/10400.14/36339>



- Nos termos do art.º 52.º n.º 3 do CIVA conjugado com a Lei 42/20 de 31 de Dezembro, as receitas fiscais resultantes da cobrança do IVA foram distribuídas nos seguintes termos: 75% para conta única do tesouro e 25% para a conta de reembolso;

- É fixada nos termos do art.º 15.º, em 5% a taxa sobre as operações de importações e transmissão de bens diversos constantes da tabela anexa I, na qual encontramos diversos produtos da cesta básica como: leite concentrado, leite para crianças e em pó, arroz, feijão, óleo alimentar, farinha, açúcar de cana e outros produtos anexos;

- O IVA passa a incidir sobre o valor aduaneiro, determinado nos termos da legislação aduaneira, desde que não esteja compreendido nos direitos de importação, impostos ou taxas efectivamente devidos na importação com excepção do próprio IVA; bem como nas despesas acessórias, tais como embalagem, transporte, seguro e outros encargos;

- De igual modo o legislador fixou uma taxa para importação de insumos agrícolas na ordem dos 5%;

- De destacar a faculdade conferida a AGT, de em qualquer circunstância decidir sobre a inclusão ou exclusão de sujeitos passivos do dever de cativar o imposto, desde que as razões de protecção das receitas públicas a justifique;

- Os sujeitos passivos passaram no ano de 2021 a serem responsáveis pelo pagamento do IVA, ficaram obrigados a entregar ao Estado o montante do imposto exigível até ao último dia do mês seguinte àquele a que respeitam as operações realizadas no mês anterior;

- A exploração e a prática de jogos de fortuna ou azar e de diversão social, bem como as respectivas comissões e todas as operações relacionadas passaram a estar sujeitos ao IVA, com uma taxa de 14%;

- Foi criado um regime de retenção a título de IVA, com taxa de 2,5% nos recebimentos obtidos nos terminais de pagamento automático. Conferindo faculdade às entidades enquadradas no regime geral e simplificado, podem deduzir a totalidade do IVA retido;



- Bem como foi criado um regime mediante o qual, visando a protecção de receitas públicas, poderá ser determinada a inclusão ou exclusão de sujeitos passivos do dever de cativar o IVA. Regime de exclusão²²;

- Foi criado um regime simplificado de IVA, aplicável a entidades que nos 12 meses anteriores, tenham tido um volume de negócios ou importações igual ou superior a 350.000.000,00 (Trezentos e Cinquenta Milhões de Kwanzas);

- Os sujeitos passivos do regime simplificado têm a obrigação de apurar o imposto devido mensalmente mediante a aplicação da taxa de 7% sobre o volume de negócios efectivamente recebido de operações isentas nos termos do art.12.º do CIVA, incluindo os adiantamentos ou pagamentos antecipados, com direito a dedução de 7% do total do imposto suportado;

- Estão de igual modo obrigados a liquidar imposto à taxa de 7% sobre o valor efectivamente pago quando adquiram serviços a prestadores não residentes;

- Durante a passagem do regime simplificado para o geral do IVA, o sujeito passivo pode deduzir o imposto suportado das mercadorias contidas nas existências destinadas à venda, adquiridas nos 12 meses anteriores àquela passagem, mediante autorização da AGT. Porém, não inclui os serviços adquiridos incorporados no custo das mercadorias destinadas às vendas;

- Podem deduzir 7% do total do imposto suportado nas compras bem como podem solicitar o reembolso do crédito a seu favor;

- Estão obrigadas relativamente às operações isentas que pratiquem os sujeitos passivos do regime simplificado, ao pagamento do imposto de selo sobre o recibo de quitação à taxa de 7% referente a verba 23.3 da tabela anexa ao Código do Imposto de Selo;

- Os sujeitos passivos afectos à indústria transformadora passam a integrar o regime geral de tributação do IVA independentemente do seu valor de negócio ou operações de importação;

²²As pessoas singulares ou colectivas cujo volume anual de negócios ou importações seja igual ou inferior a Kz 10 000 000,00 ficam excluídas da aplicação do IVA. Assim estas entidades não devem liquidar o IVA nas suas facturas nem tão pouco mencionar, bem como não podem deduzir o IVA incorrido nas suas aquisições efectuadas, em todo caso têm a faculdade de optar ingressar no regime geral do IVA.



- Sobre os recebimentos obtidos nos terminais de pagamento automático, relativos às transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas pelos sujeitos passivos, passou a ser retida a taxa de 2.5% a título de IVA;

- Os sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado podiam deduzir na declaração simplificada a totalidade do imposto retido nos termos do n.º 18 do art.15.º do OGE 2021;

- Os sujeitos passivos afectos à indústria transformadora bem como os enquadrados no regime simplificado que praticam operações isentas, tinham a faculdade de poder deduzir a colecta do imposto sobre o rendimento a totalidade do imposto pago;

- As instituições Financeiras Bancárias passaram a ser obrigadas a assegurar a transferência automática para a conta única do tesouro dos valores globais retidos pelos terminais de pagamento emitidos aos clientes no prazo de 24 horas após o fecho do período contabilístico do aparelho, ficando igualmente obrigado a submeter à AGT, por transmissão electrónica de dados um ficheiro mensal onde resumidamente contém informações das operações processadas nos terminais de pagamento por si emitido aos seus clientes, indicando o valor total recebido, bem como do imposto retido, o número do referido aparelho e o número de identificação civil NIF, associado;

- Bem, como as instituições Financeiras Bancárias, ficaram obrigadas dentro do prazo de 120 dias contados a partir da entrada do OGE 2021, a martirizar os terminais de pagamento automático atribuído aos seus clientes, para efectuar as retenções acima expostas, nos termos do n.º 18 do mesmo artigo;

- No caso do não cumprimento do acima exposto, a Lei impunha às Instituições Financeiras Bancárias a aplicação de multas correspondentes a 25% do montante do imposto não retido ou retido, não transferido dentro do prazo, incluindo juros de mora, nos termos do CGT.

Podemos aferir que em 2021, para além do regime geral do IVA, foram criados regimes especiais que são: O Regime Simplificado que surgiu pela limitação temporal dos dois anteriores regimes no caso o da não sujeição e o transitório, materializando a previsão do art. 58.º do imposto industrial, mudando apenas a denominação do imposto, não foi isento de



críticas esta substituição por se evidenciar alterações profundas no âmbito das percentagens anteriores aplicadas e deduzidas. Porém, traz vantagens²³ se olharmos para inovação que cria ao possibilitar entender o reembolso a todos sujeitos passivos abrangidos pela incidência subjectiva do imposto. Foi criado de igual modo o Regime de Exclusão e por final o Regime de Caixa ou retenção, que entraram em vigor, a partir do dia 1 de Janeiro de 2021, os anteriores regimes duraram até 31 de Dezembro de 2020, concretamente o regime Simplificado e o Regime da não sujeição.

Já quanto à tributação, resumidamente teve alterações nas taxas do imposto, bem como no valor tributável, quanto à taxa os bens da cesta básica tinham como taxa em sede do IVA na ordem dos 5%, os insumos agrícolas, passaram a ter também como taxa 5%, os jogos de fortuna e azar e de diversão social incluindo comissões, a taxa foi fixada em 14%, as operações em regime de retenção nos aparelhos de pagamento electrónico foi fixada uma taxa de 2.5% quanto ao valor tributável, foi fixado um valor quanto ao direito de importação, bem como imposto e taxas com excepção do IVA, sendo, porém também obrigados a pagar valores com despesas acessórias para além das principais até o desalfandegamento das mercadorias.

Com a obrigação de cativação do IVA, a AGT passou a ter a faculdade de alterar os sujeitos cativadores, através do regime da exclusão ou inclusão.

O pagamento do imposto de selo sobre o recibo de quitação (vide tabela anexa ao Código do Imposto de Selo), com a entrada do OGE 2021 o Regime da Exclusão passa a ter uma taxa sobre as operações isentas do IVA um imposto de selo na ordem de 1%, já quanto ao Regime Geral relativamente às operações isentas do IVA sem direito à dedução fica com uma taxa de imposto de selo na ordem dos 7%, de igual modo o regime simplificado.

A modernização dá-se com a possibilidade de retenção de IVA nos recebimentos por TPA, ou seja, o Banco pode, durante este exercício económico, reter e entregar ao Estado o valor de 2,5% do valor da factura a título de IVA por conta do comerciante. Ou seja, o cliente efectua um pagamento de 97,5% da factura e entrega ao Banco, este por sua vez retém 2,5%

²³ Na observância complementar e prudencial do decreto presidencial n.º180/19 de 24 de Maio.



do valor total, com excepção dos clientes cadastrados no regime de exclusão. Ficando por sua vez obrigados a transferir dentro de 24 horas para a conta do tesouro bem como obrigados a efectuar um repórter mensal à AGT, em caso de incumprimentos por sua vez ficam obrigados a pagar multas e moras.

De realçar, a obrigação de facturação e declarações dos sujeitos passivos do IVA, nos volumes de negócios inferiores a Kz 10 000 000,00 (dez milhões de kwanzas), passam a estar obrigados a utilizar os programas certificados pela AGT, ou seja, pelo ficheiro SAF-T (AO), já quanto ao volume de negócios de valores superiores as facturas devem ser processadas em blocos impressos tipograficamente.

Em 2021, com a entrada em vigor do OGE em 1 de Janeiro do mesmo ano, foram efectuadas cerca de vinte e quatro alterações nos termos dos números do art.º 15.º e n.º 3 do art.º 8.º da Lei que aprova o OGE, visavam a estabilidade orçamental com a arrecadação de receitas por via das alterações efectuadas ao mecanismo de tributação indirecta, pois não se pode deixar de olhar para o Orçamento com algumas preocupações quanto às alterações efectuadas causadoras da instabilidade e ineficiência ao quadro do IVA e consequentemente a falta de estabilização que respeite e garanta os direitos dos contribuintes.

O estudo acabou por mostrar que o nosso Sistema Fiscal é fragilizado em determinada altura, por existir tantas Leis e tantas modificações, que acaba por gerar, em um dado momento, uma possibilidade de fuga ao fisco. Olhemos para o sector informal da economia, alguns contribuintes inseridos nos regimes gerais de tributação têm preferido comercializar seus produtos a retalhos em mercados informais tendo em conta as vantagens patrimoniais ilícitas que obtêm com tal prática, levando-os a pensar duas vezes se devem ou não pagar os tributos todos ao Estado como deveriam por Lei.

Por este motivo, somos de entendimento que as alterações efectuadas não coadunaram com a política de investimento social, que segundo o economista Gerson Lima, tem como “objectivo aumentar a renda interna, ou seja, a produção e o emprego nas empresas instaladas



no país²⁴.” Por esta via, o governo podia efectuar baixos cortes aos impostos directos, para que a renda disponível dos consumidores seja crescente. Essa opção agiria no sentido de expandir a demanda agregada. Fazendo cortes por exemplo no IRT invés do IVA, deixar o IVA sem muitas isenções para o seu melhor funcionamento, pois com estes cortes aos impostos directos as famílias teriam mais poder de compra, e o estado conseguiria, por sua vez, arrecadar, com a larga base dos contribuintes, mais receitas através do IVA com poucas isenções.

Desta forma, entendemos ser um falso problema, o acto de efectuar inúmeras alterações ao pacote legislativo IVA no intuito de obter mais volumes de receitas, este comportamento gerou sérios prejuízos às garantias dos contribuintes, de média renda, que acabaram por verificar um efeito domino dos actos da sua excelência nas opções escolhidas, diminuindo o poder de compra dos contribuintes e respetivamente muitas isenções criadas pela falta de manifestação de capacidade contributiva da população.

Com a entrada do,

4. Decreto Legislativo Presidencial Provisório n.º 1/21 de 14 de Setembro

O Estado teve como objectivo principal o alívio dos efeitos da pandemia COVID-19 sobre os preços dos bens essenciais de amplo consumo das populações, reduzir os custos das importações de bens essenciais, bem como aumentar a velocidade de escoamento e de abastecimento dos bens essenciais, com a suspensão assim da taxa do IVA e de alguns produtos importados da taxa aduaneira²⁵, que incidia sobre alguns produtos que influenciavam a subida dos preços dos produtos da cesta básica, no intuito de baixar esta tendência, o Executivo publicou este Decreto legislativo Presidencial Provisório n.º 1/21 de 14 de Setembro, como uma das situações de alívio económico²⁶, em que podemos destacar em sede do IVA a

²⁴ LIMA, GERSON, Economia Dinheiro e Poder Político, editora IBPEX, edição 1º, p. 128.

²⁵ Arroz, carne de porco, carne seca, coxa de frango, grão de milho, Leite em pó, óleo alimentar. *Vide* o anexo do Decreto Presidencial n.º 1/21 de 14 de setembro.

²⁶ Os contribuintes responderam positivamente com esta medida das taxas aduaneiras e do IVA, mas o acto foi enviado do vício da inconstitucionalidade orgânica, pois não é competência do Presidente da República legislar sobre



atribuição do crédito fiscal de 12 meses para as empresas sobre o valor do IVA a apagar na importação de bens de capital e matéria-prima para produção nacional dos 54 bens da cesta básica²⁷.

Ocorreram neste período, resumidamente as seguintes alterações ao quadro do IVA: isenção de pagamento aos produtos da cesta básica, designada na tabela anexa, redução da taxa do IVA de 14% para 7%, e outras medidas essenciais que culminou com a reforma Tributária em curso no País, face ao contexto económico que o país se encontrava. Não tendo um número aproximado destas alterações, nos centramos apenas em três alterações durante este período. Ora, pode o Presidente da República por intermédio de um Decreto alterar a taxa do IVA?

- Bem entendemos que não, pois a taxa aqui é um elemento essencial do imposto, parte integrante da incidência objectiva do Imposto, fixada por percentagem que vai permitir o alíquota do imposto, ou seja, a determinação do quantitativo da obrigação fiscal (taxa). Ela é criada nos termos do art. 165.º, alínea o) da CRA, por uma Lei em sentido formal, pois trata-se de uma matéria da competência relativa da Assembleia Nacional, salvo autorização legislativa ao Executivo por intermédio de uma Lei, nos termos do art.102.º n.º 1 da CRA que consagra o princípio da legalidade tributária, que comporta a máxima Anglo-saxónica no *taxation without Representation*, desdobrando-se, por sua vez, em dois sentidos, um que consiste na reserva de Lei formal que exige a intervenção da Assembleia para a sua criação ou modificação dos seus elementos essenciais, outra por sua vez a reserva material que vai exigir que a Lei contenha a disciplina tão completa quanto possível da matéria reservada. Constituindo assim um limite formal do poder de tributar como refere o professor Casalta Nabais²⁸, o executivo não pode legislar sobre esta matéria sem autorização legislativa, porém não sendo objecto do nosso tema dado a limitação objectiva do nosso sumário, importa apenas tecer a seguinte recomendação: apesar da alteração ter-se mostrado eminente face a urgência e

matérias da competência legislativa da Assembleia Nacional, relativamente a isenção de uma taxa que por Lei em sentido formal foi determinada pela Assembleia Nacional.

²⁷Vide o **Decreto Presidencial n.23/19 de 14 de Janeiro**. Que aprova o regulamento da cadeia comercial de oferta dos bens da cesta Básica e outros bens prioritários de origem nacional.

²⁸Na medida em que vem definir quem pode criar ou modificar elementos essenciais do imposto ou garantia especiais dos contribuintes. **NABAIS, CASALTA**, Direito Fiscal, Almedina, 9ª edição pg. 138.



o elevado interesse público causado pela situação de calamidade e pelo facto do período de funcionamento da Assembleia Nacional ter terminado no dia 15 de Agosto, e a próxima secção estava marcada apenas para o dia 15 de Outubro, não legitima a tomada de uma decisão que não respeite e fira a Constituição, era necessário que convocassem uma secção extraordinária sem necessidade de ser presencial face aos novos mecanismos e deliberassem sobre a urgência, em respeito aos princípios que regem o bom funcionamento da administração pública, e da democracia tributária, legalidade e do Estado de Direito.

Podemos enquanto contribuintes ficar indiferentes acerca da alteração da taxa do IVA?

- Não, pois enquanto estudiosos do Direito Fiscal e contribuintes, ficar indiferentes a estas alterações é aceitar que o IVA não tenha impacto a nível social, económico, cultural, pelo facto de não sentirmos o peso deste imposto, pois é um imposto que opera de forma oposta aos impostos directos.

Assim sendo, o IVA, sendo um imposto geral sobre o consumo, a sua actuação opera através do método subtrativo indirecto nas diversas cadeias ou fases do circuito económico, dogmaticamente apenas sobre o valor acrescentado, separadamente em cada fase, provocando um efeito anestésico fiscal sobre o imposto.

Por este motivo, mesmo não tendo conhecimento em alguns casos, mas a verdade é que este imposto hoje esta tão presente nas nossas vidas em Angola, “vivemos quase que nas malhas deste imposto”, pois pagamos o IVA na aquisição de diversos produtos, na sua importação bem como na prestação de serviços do nosso dia-a-dia.

O IVA em Angola tornou-se, não só um mecanismo para obtenção de receitas por parte do Estado, mas também um passo para literacia financeira e fiscal, por intermédio do costume fiscal. Hoje vê-se mais contribuintes a aderirem aos serviços da Administração Geral Tributária não apenas por ser um dever, mas sim por convicção de obrigatoriedade cultural.

É assim necessário continuar a promover formações acerca da importância dos Impostos, e contínuas informações necessárias sobre o conteúdo dos seus deveres acessórios e os meios mais idóneos, cómodos e seguros para os seus respectivos cumprimentos. Embora tratar-se de uma garantia genérica por não vincular a Administração Geral Tributária, a sua prestação ao



contribuinte e concertação²⁹ é de extrema importância e garantida, nos termos das disposições normativas do Código Geral Tributário nos seus artigos 23.º n.º 1 al. s) e 101.º

As constantes alterações do Executivo no pacote legislativo IVA, sem as necessárias informações, antecipadas e diárias, cria incertezas na confiança dos investidores e nos contribuintes, por demonstrar uma falta de planificação e de marginalização do parlamento.

Recomendamos aos conselheiros e técnicos da AGT a efectuarem prévios estudos devidamente sustentados e fundamentados, seguida de auscultações e concertações prévias aos seus parceiros, como por exemplo o Público da Classe Empresarial, dos Especialistas Nacionais que conhecem o texto do nosso Sistema Fiscal. Sem desprimor, claro, de eventuais consultas externas, consultar a base de dados das Universidades pois existem muitas monografias e teses defendidas por cidadãos nacionais que podem ajudar nas reformas prosseguidas, criar debates no seio das universidades, pois é lá onde residem as soluções dos problemas que a nossa sociedade se depara.

5. LEI N.º 32/21 DE 30 DE DEZEMBRO-APROVA O ORÇAMENTO GERAL DO ESTADO PARA O EXERCÍCIO ECONÓMICO DE 2022.

O presente Orçamento entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 2022, introduzindo alterações legislativas relevantes no plano fiscal, de destacar nos termos do art. 14.º as disposições tributárias de estabilidade orçamental, que introduziu as seguintes alterações:

- A isenção do pagamento do IVA à importação de bens destinados à oferta para fins filantrópicos ou para atenuar os efeitos das calamidades naturais, desde que estes fins sejam reconhecidos pela AGT;

- Foi fixada em 7% a taxa do imposto sobre o IVA relativamente às prestações de serviços de hotelaria e restauração. Para os prestadores que cumpram cumulativamente com as seguintes obrigações: ter a inscrição de todos os imóveis que sejam de sua propriedade ou por si utilizados

²⁹Isso porque a AGT não pode apenas fazer auscultações públicas das informações que prestam aos contribuintes, é necessário a concertação, pois só assim estaremos a garantir verdadeiramente os direitos dos contribuintes.



para o desenvolvimento da actividade, ter igualmente a inscrição de todos os veículos motorizados que sejam de sua propriedade ou por si utilizados, ter a emissão de facturas por via do sistema de facturação eletrónica e fazer a entrega das declarações tributárias dos exercícios fiscais anteriores;

- O IVA continua a incidir sobre o valor aduaneiro, determinado nos termos da legislação aduaneira, na medida em que nela não estejam compreendidos os direitos de importação, impostos ou taxas efectivamente devidas na importação, com excepção do IVA, bem como que nela não estejam compreendidas as despesas acessórias tais como: embalagem, transporte, seguro e outros encargos, incluindo despesas portuárias ou aeroportuárias;

- Passam estar sujeitos à taxa de 14% a transmissão de bens e prestação de serviços realizados no âmbito da actividade de exploração e prática de jogos de fortuna ou azar e de diversão social, nomeadamente ingressos, cupon, ou outros bens ou serviços que permitam o acesso aos jogos disponibilizados pelos sujeitos passivos;

- Pode a Administração Tributária, em qualquer circunstância, decidir sobre a inclusão ou exclusão de sujeitos passivos do dever de cativar o imposto, sempre que as razões de protecção das receitas públicas o justificarem;

- Passam a estar obrigados a entregar o imposto exigível os sujeitos passivos responsáveis pelo pagamento do IVA, até ao último dia útil do mês seguinte aquele a que respeitam as operações realizadas no mês anterior;

- Passam estar enquadrados no regime simplificado do IVA os sujeitos passivos que, nos 12 meses anteriores, tenham tido um volume de negócios ou operações de importação igual ou inferior Kz 350 000 000,00 (trezentos e cinquenta milhões de kwanzas);

- Os sujeitos passivos do Regime simplificado apuram o imposto devido mensalmente mediante aplicação da taxa de 7% sobre o volume de negócios efectivamente recebidos de operações isentas, incluindo adiantamentos ou pagamentos antecipados, com direito à dedução de 7% do imposto suportado. Bem como passam a liquidar quando adquiram serviços a prestadores não residentes, o imposto à taxa de 7% sobre o valor de serviço efectivamente pago;



- Na passagem do regime simplificado para o regime Geral do IVA, o sujeito passivo pode deduzir o imposto suportado das mercadorias contidas nas existências destinadas às vendas adquiridas nos 12 meses anteriores àquela passagem, mediante autorização da Administração Tributária, desde que reporte no mapa de fornecedores. Não se inclui por sua vez os serviços adquiridos incorporados no custo das mercadorias destinadas à venda;
- Os sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado podem solicitar o reembolso do crédito a seu favor nos termos do regulamento para o reembolso;
- Estão excluídos do âmbito da aplicação do IVA as pessoas colectivas cujo volume de negócios ou operações de importação seja igual ou inferior a Kz 10 000 000,00 (dez milhões de kwanzas);
- Os sujeitos passivos do IVA, enquadrados no regime geral que pratiquem operações exclusivamente isentas, que não conferem direito à dedução, ficam obrigados ao pagamento de imposto de selo sobre o recibo de equitação à taxa de 7% referente a verba 23.3 da tabela anexa ao CIS, o mesmo para os sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado. Porém, não é aplicável aos serviços de transporte aéreos de passageiros de tráfego internacional e à locação de imóveis, ficam estas operações sujeitas à taxa definida no Código do Imposto de Selo³⁰;
- Os sujeitos passivos afectos à indústria transformadora devem, obrigatoriamente, estar enquadrados no regime geral de tributação do IVA, independentemente do seu volume de negócios ou operações de importações;
- Os recebimentos obtidos nos terminais de pagamentos automáticos, relativos às transmissões de bens e prestação de serviços efectuados pelos sujeitos passivos, continua a ser retida a taxa de 2,5 a título de IVA. Por sua vez os sujeitos enquadrados no regime geral podem deduzir na declaração periódica a totalidade do IVA retido nos terminais de pagamento automático;
- Passa a não ser considerada custo dedutível, em sede do imposto industrial, o IVA não deduzido nos termos do IVA;

³⁰Aprovada pelo Decreto Legislativo Presidencial n.º3/14 de 21 de outubro.



• As instituições Financeiras Bancárias devem assegurar a transferência automática para a conta única do tesouro dos valores globais retidos nos termos do número anterior e pelos terminais de pagamento emitidos aos seus clientes no prazo de 24 horas após o fecho do período contabilístico do referido aparelho, devendo ainda submeter à AGT, por transmissão electrónica de dados, um ficheiro mensal contendo resumo das operações processadas nos terminais de pagamento por si emitidos aos seus clientes, indicando o valor total dos recebidos, o valor retido, número do referido aparelho e o número de identificação fiscal. O não cumprimento implica uma multa de 25% correspondente ao imposto não retido ou retido pela instituição financeira bancária.

Em 2022, diferente do ocorrido em outras ocasiões, fez-se verdadeiramente uma concertação onde 12 associações, segundo o jornal *expansão*³¹, apresentaram como proposta a taxa do IVA 7% a 5%, as partes chegaram em acordo na aplicação da taxa de 7% para alguns produtos essenciais.

Ora, de acordo com o discurso do Estado da nação, esta medida é temporária e visa a estabilização macro-económica, com vista a aumentar a oferta de bens essenciais de amplo consumo e respetivos factores de produção, tendo por base a redução do IVA.

Foram efectuadas cerca de doze alterações legislativas, das 16 mencionadas acima, teve por sua vez um efeito positivo em desagrar a carga tributária, podendo, no entanto, no futuro vir a produzir efeitos nefastos, se as motivações de tais medidas forem apenas o de alegrar o contribuinte que no caso é o Eleitor, estando nós em tempos eleitorais, mas no todo temos confiança que o caso em concreto não é este.

Quais são as verdadeiras razões por trás destas alterações?

- Bem, entendemos que várias são as razões por trás destas medidas, mas quanto à taxa, deduzimos que foi de reconhecer o erro que em outras ocasiões a AGT e o Governo cometeram com estudos de outras realidades fora do contexto do nosso sistema fiscal. É de conhecimento público as discussões em torno da taxa do IVA, onde alguns especialistas e empresários

³¹ Publicada na edição final do mês de setembro.



apresentavam como proposta a Taxa do IVA de 7% no máximo, para evitar a inflação de preços aos produtos essenciais. Porém, a AGT insistia veementemente que era um falso problema. No entanto, hoje vimos que não, pois elevou o preço de diversos produtos de consumo essenciais e de factores de produção.

Outras razões são de matriz económica pelo que urge análise cuidada e fundada de um especialista em Economia ou Fiscalidade, não possuindo estas valências, recomendamos ao leitor os relatórios económicos de 2019 a 2021.

Relativamente à garantia dos contribuintes, é necessário colocar o contribuinte no seu verdadeiro patamar, enquanto titular de direitos fundamentais e acima de tudo portador de direitos e deveres inerentes à sua condição, hoje fala-se da tridimensionalidade da democracia fiscal³², pelo que se impõe ao Estado o respeito do princípio do Estado de Direito, pois é o princípio do auto-consentimento que legitima a tributação, na medida em que vai permitir conhecer o papel do contribuinte na sociedade, reconhecendo, assim no governo, os poderes para gerenciar seus assuntos.

Volvidos três anos da sua introdução, é evidente que o IVA tem permitido arrecadar receitas fiscais em grande escala. E são notáveis os seus resultados positivos na prossecução do interesse público, logo no primeiro semestre da sua implementação viu-se claramente a sua eficiência pelo que é de extrema importância fazer estudos para melhorar a sua implementação de forma eficiente em Angola. Já apontava o Professor J. L. Saldanha Sanches e João Gama, "as dificuldades da introdução do IVA em Angola podem ser minoradas pelo legislador ou compensadas pelos ganhos na eficiência e equidade fiscal³³." Nestas palavras elucidamos que só um trabalho em equipa, analisando profundamente as opções legislativas minoradas pelo legislador, fazendo concertações e outros estudos ao nosso Sistema Fiscal, será possível continuar apresentando estes resultados eficientes e positivos para o seu funcionamento.

³²DOS SANTOS, RAMIRO, JOÃO, artigo científico "Tridimensionalidade da Democracia Fiscal", Luanda julho de 2021, na qual recomendamos vivamente.

³³Veja-se em SANCHES, J. L. Saldanha e João Gama, Manual de Direito Fiscal angolano. Coimbra: Coimbra Editora, 2010, pág. 366.



Conclusões

I. As inúmeras alterações só ocorreram porque há mais esta tendência quando os Governos dispõem de maioria no Parlamento, aí não há dependência dos outros partidos para se mexer nos elementos essenciais dos impostos, ou seja, há uma larga margem de “marginalização do Parlamento” que permite ao Governo de maioria efectuar diversas alterações.

II. A recessão económica e a crise pandémica em certa medida também influenciaram bastante para diversas alterações efectuadas, foram tempos de incertezas marcados por urgências legislativas, pelo que urgiu a necessidade de adaptar o imposto à nova realidade.

III. Foram efectuadas cerca de sessenta e duas alterações, número suficiente para se falar em certa instabilidade fiscal do imposto.

IV. Quanto aos seus efeitos, é necessário que os contabilistas e os estudiosos de Fiscalidade, ou até economistas façam estudos micro, se o nível de alterações não gerou ineficiências ao Sistema Fiscal e ao próprio imposto durante este lapso de tempo de 3 anos.

V. As constantes alterações não ajudam os contribuintes e nem criam um bom ambiente de negócio para futuros investimentos, urge a necessidade de uma estabilização aos elementos essenciais do imposto.

VI. Se o que pretendem é aumentar o poder de compra das famílias, a nossa sugestão é de se efectuar cortes aos impostos directos e implementar uma taxa de 7% para todos produtos em geral, a alargar a base subjectiva do imposto.

VII. Ao concluirmos este estudo sobre a problemática da instabilidade fiscal do IVA em Angola, admitimos que dada a complexidade deste tema, assumimos que muitos pontos ficaram por ser desenvolvidos, portanto assumimos o compromisso de no futuro voltar a escrever sobre o mesmo, mas já numa vertente mais técnica e específica.



Bibliografia Principal

Apontamento das aulas de Direito Fiscal, ministradas pela **professora Alexandra Martins**³⁴, na Faculdade de Direito da Universidade Católica de Angola.

Artigo de Fernando Rocha Andrade, Sisa e IMT- Reflexões em torno do imposto mais estúpido do mundo. Janeiro de 2005

Artigo escrito por Clotilde Celorico Palma na Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, sob o tema – ESTUDOS DO IVA III pg 243. EDITORIAL Eduardo Paz Ferreira ano 9. N.º3 outono

Artigo escrito por Joaquim Miranda Sarmento e Inês Duarte na Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, sob o tema – As alterações legislativas e a instabilidade em sede de IVA.

Artigo escrito por Joaquim Miranda Sarmento, sob o tema a Instabilidade do sistema Fiscal entre 1989 e 2014, uma análise ao IRS, IRC E IVA.

BASTO, Xavier. Ciência e Técnica Fiscal, n.º 164, pág. 27.

Centro de Estudos e Investigação Científica da Universidade católica de Angola, Relatório económico de 2019 a 2020, editor UCAN, 1.ª edição ano 2021

CRUZ, Rui, Estudos Fiscais II, edição e distribuição o Autor, ano 2001

CRUZ, Rui. Fiscalidade e Desenvolvimento económico e social de Angola, pg.43, editora Ler e Escrever, 1994.

DOS SANTOS, Cláudio Paulino, Garantia dos contribuintes no procedimento tributário (revista, atualizada e ampliada), Editora Almedina, S.A, maio de 2021, 1.º Edição.

FERREIRINHA, ALBERTO M.C e ALMEIDA RUI M.P (PHD), IVA na Vida das Empresas a realidade em Angola, Editor ATF-edições Técnicas, ano 2021

IVA- um imposto Neutro, Tese de Mestrado de António Moura de Oliveira, setembro de 2010, defendida na universidade do PORTO.

LIMA, Gerson, Economia Dinheiro e Poder Político, editora IBPEX, edição 1.º ano 2008, PG. 128

NABAIS, Casalta, Direito Fiscal, Almedina, 9.ª edição, ano

NUNES, Elisa Rangel. Lições de Direito Financeiro. 2.º edição Luanda: Amnistia Edições, 2009.

PALMA, Clotilde Celorico, Estudos de Imposto Sobre o Valor Acrescentado, editor ALMEDINA, ano julho de 2006

PALMA, Clotilde Celorico, Introdução ao Imposto sobre o Valor acrescentado moçambicano. Coimbra: Almedina, 2012.

QUISSUA, Tiago. Introdução a metodologia de investigação científica, editora BC LIVTEC, 1.ª edição 2019.

RAFAEL, António Tobias Simba e LUNETTA, Miralles Humberto Ruben, Manual de Direito Tributário Angolano. (segundo a reforma tributária) 1.ª edição, dezembro de 2020 editora Alupolo.

RAMOS, Santa Taciana Carrilos e NARANJO, Ernan Santiensteban, Metodologia de investigação científica, pg 120 ESCOLAR EDITORA, 2014

Revista Técnica Tributária Ulambo, Edição n.º1 ano 2020, editora Centro de Estudos Tributários.

³⁴ Minha Avó Académica.



SANCHES, J. L. Saldanha e João Gama, Manual de Direito Fiscal angolano. Coimbra: Coimbra Editora, 2010, pág. 366.

VASQUES, Sérgio, Manual de Direito Fiscal, editora Almedina, ano 2014

Legislações

Constituição da República de Angola

Decreto legislativo presidencial n.º 292/18, que aprova o regime jurídico de submissão electrónica dos elementos contabilísticos dos contribuintes

Decreto Legislativo Presidencial n.º 3/14 de 21 de Outubro

Decreto Legislativo Presidencial Provisório n.º 1/19 que suspende a entrada em vigor e respectiva cobrança do IVA e o IEC

Decreto Legislativo Presidencial Provisório n.º 1/21 de 14 de Setembro

Decreto n.º 155/10 de 28 de Julho

Decreto Presidencial n.º 23/19 de 14 de Janeiro

Decreto Presidencial n.º 180/19 que aprova o regulamento do CIVA

Decreto Presidencial n.º 232/19 que aprova o regime jurídico da comunicação e tramitação electrónica dos procedimentos tributários.

Decreto presidencial n.º 342/19 que estabelece o regime de liquidação e pagamento do IVA aplicável ao projecto Angola LNG.

Decreto Presidencial n.º 1/21 de 14 de Setembro

Decreto presidencial n.º 180/19 de 24 de Maio

Lei n.º 17/19 de 13 de Agosto

Lei n.º 17/19 de 13 de Agosto

Lei N.º 32/21 De 30 De Dezembro-Aprova O Orçamento Geral Do Estado Para O Exercício Económico De 2022.

Críticas, dúvidas e sugestões enviar para o correio electrónico: 1000017152@Ucan.edu