Biblioteca
HJ 1480. A1. L36
2001 5211

UNIVERSIDADE TÉCNICA DE LISBOA
INSTITUTO SUPERIOR DE ECONOMIA E GESTÃO

MESTRADO EM: GESTÃO/MBA

FISCALIDADE SOBRE OS RENDIMENTOS EM ANGOLA

MANUEL JOÃO LANDA

Orientação: PROFESSOR DOUTOR ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA

Júri:

Presidente: Doutor Rogério Fernandes Ferreira, professor catedrático jubilado do Instituto Superior de Economia e Gestão da Universidade Técnica de Lisboa

Vogais: Doutor António Manuel Ferreira Martins, professor auxiliar da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra

Dr. António Carlos dos Santos, professor auxiliar convidado do Instituto Superior de Economia e Gestão da Universidade Técnica de Lisboa

OUTUBRO/2001

GLOSSÁRIO DE TERMOS E ABREVIATURAS

BCI: Banco de Comércio e Indústria.

BNA: Banco Nacional de Angola.

BPC: Banco de Poupança e Crédito.

CAP: Caixa de Crédito Agro-Pecuária e Pescas.

CGT: Código Geral Tributário.

CIAC: Código do Imposto sobre Aplicação de Capitais.

CII: Código do Imposto Industrial.

CTT: Correios, Telegráfos e Telefones.

CUT: Conta Única do Tesouro.

DAR: Documento de Arrecadação de Receitas.

DNA: Direcção Nacional das Alfândegas.

DNC: Direcção Nacional de Contabilidade.

DNI: Direcção Nacional de Contabilidade.

DPF: Delegação Provincial de Finanças.

DRAR: Departamento de Registo e Arrecadação de Receitas.

DRET: Departamento do Regime Especial de Tributação.

GEREI: Gabinete de Estudos e Relações Económicas Internacionais.

IRO: Índice de Reajustamento Orçamental.

IRP: Imposto de Resistência Popular.

IRT: Imposto de Rendimento do Trabalho.

MINFIN: Ministério das Finanças.

OGE: Orçamento Geral do Estado.

PALOP: Países Africanos de Língua Oficial Portuguesa.

PNUD: Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento.

SADC: Comunidade de Desenvolvimento da África Austral.

SEF: Saneamento Económico Financeiro – Programa trienal de reforma económico lançado pelo Governo em 1998.

SUBORNO: Acção de incitar alguém, através de dinheiro ou meios ilícitos, a praticar determinado acto contrário à justiça, à moral ou ao dever.

AO INSTITUTO SUPERIOR DE ECONOMIA E GESTÃO – ISEG
Manuel João Landa
Mestrado em: Gestão/MBA
Orientador: Professor Doutor Rogério Fernandes Ferreira
Provas concluídas em:

RESUMO

O estudo realizado enquadra-se no âmbito de um projecto de investigação em relação à Fiscalidade sobre os Rendimentos em Angola com o intuito de averiguar o impacto e efeitos da evasão e fraude fiscais que contribui sobremaneira para a degradação do nível de receita fiscal do país bem como avançar propostas.
Neste contexto foi sentida a necessidade de encontrar uma forma de avaliar os seus resultados. Daí o objectivo da presente dissertação inserir no âmbito da identificação dos pontos de estrangulamento do funcionamento da administração fiscal em relação à fiscalidade sobre os rendimentos com vista ao aumento das receitas tributárias do país. Porém, só com o conhecimento profundo, onde todas as variáveis envolvidas sejam conhecidas, se poderá "ambicionar" prosseguir a obtenção do máximo de receita para, com ela, "enriquecer" o erário público – cobrir despesas públicas – mantendo-se esta finalidade reditícia como objectivo de qualquer sistema fiscal.
Na tentativa de alcançar os objectivos anteriormente estipulados, houve necessidade de se encontrar, em primeiro lugar, um enquadramento teórico que possibilitasse a obtenção uniforme e credível da informação necessária.
Procurou-se então que esse enquadramento de base fosse o mais abrangente possível e em função disso elaborou-se um estudo sobre o sistema fiscal angolano e respectiva administração tributária, com vista não só de adquirir informação actual desejável mas também tê-la de forma equilibrada e estruturada.
Deste modo, na primeira parte, investigam-se os aspectos que caracterizam o sistema fiscal angolano. Nesta perspectiva, analisa-se a fiscalidade dos períodos antes e depois da independência identificando os seus traços marcantes. O diagnóstico feito ao sistema fiscal contribuirá, seguramente, para a próxima reforma fiscal já em voga.
Na segunda parte do trabalho apresentam-se as tendências e as eventuais propostas relativamente à fiscalidade sobre os rendimentos para a melhoria do nível de receitas fiscais não petrolíferas. Faz-se uma referência da fiscalidade sobre os rendimentos na União Europeia e nos Países Africanos de Língua Oficial Portuguesa. Igualmente, apontam-se algumas medidas para o combate à fraude e evasão fiscais, com a introdução no modelo de gestão fiscal no país, a inspecção tributária.

Palavras chave: fisco, tributação, imposto, rendimento, taxa, incidência.

AO INSTITUTO SUPERIOR DE ECONOMIA E GESTÃO - ISEG
Manuel João Landa
Mestrando em: Gestão/MBA
Orientador: Professor Doutor Rogério Fernandes Ferreira
Provas concluídas em:

SUMMARY

The study effected is framed in the ambit of an investigation project towards fiscallity about the revenues in Angola with the aim of searching diligently the impact and evasion effects as it contributes in the degradation of the flow of fiscal revenue of the country and step forward with proposals.
In the view of above there is a need of results evaluation. Then, the objective of this dissertation is to identify the points of strangulation of fiscal administration management aiming the increase of tributation revenues of the country. However, only with deep knowledge, and taking all the variables into consideration will enable us to proceed in order to achieve the maximum revenue and contribute for National Treasury – to cover public expenses keeping the income finality as a target on fiscal system.
Trying to achieve the goals previously stipulated, in first place there is a need to find out a theory framing to make possible to achieve a reliable and credible information.
The base of framing, should be as comprising as possible and in view of this a study has been elaborated on Angolan fiscal system and respective Tributation Administration in order to acquire not only the actual desirable information, but also to keep it in a equilibrated and structural way.
By this way, we can have a rough idea about the aspects of Angola economy, in this perspective we may analyse before and after the independence of the Angolan fiscal system underlining the most important aspects. The diagnostics done to fiscal system will certainly contribute to the next fiscal reform in course.
In the second part of this paper trends will be presented and eventual proposals related to fiscal issues on incomes to improve the non-petroleum fiscal revenues. A reference has been made on the revenues in European Union and in Portuguese speaking African Countries. There are also some measures on how to avoid the fiscal evasion with the introduction in fiscal management model on the country, the Tributation Inspection.

The Key Words: Income taxes, Taxes, Revenues, Incidence, National Treasury, Tributation.

ÍNDICE PÁGS.

GLOSSÁRIO DE TERMOS E ABREVIATURAS ii

RESUMO E PALAVRAS-CHAVE iii

ÍNDICE v

PREFÁCIO viii

AGRADECIMENTOS ix

INTRODUÇÃO 1 - 7

CAP. I - FISCALIDADE, JUSTIÇA E CIDADANIA 8 - 27

1.1 Fiscalidade e justiça 8

1. O Estado e o imposto 9
2. A justiça e o Estado 11
3. O imposto e a justiça 14

1.2 Fiscalidade e cidadania 22

1. Conceito de cidadania, cidadania e democracia fiscal 24
2. Ética, responsabilidade, evasão e fraude fiscais 25

PARTE I - A FISCALIDADE EM ANGOLA

CAP. II - ANTECEDENTES 28 - 47

2.1 Características do sistema fiscal angolano 29

2.2 Evolução do sistema fiscal angolano 31

1. Reforma fiscal de 1967-1972 31
2. Período pós-independência (1975-1992) 34
3. A "reforma fiscal" de 1992 39
4. O Regime fiscal vigente 44

2.3 Conclusão 46

CAP. III - SITUAÇÃO ACTUAL **48 - 81**

3.1 Sistema de Informação Tributária 49

1. Sistemas actuais de informação 50
2. Anomalias 55
3. Pontos Fracos 55
4. Pontos Fortes 56

3.2 Sistema de Arrecadação de Receitas "Cobrança" 57

1. A Cobrança como fenómeno tributário 57
2. Princípios ordenadores do sistema fiscal 58
3. Tipos de cobrança 59
4. Sistema de arrecadação de receitas 60

3.3 Administração de Impostos (Gestão Tributária) 71

3.4 Organização e Funcionamento da Administração Fiscal 77

1. Estrutura Orgânica 77
2. Regime de Pessoal 79

PARTE II – TENDÊNCIAS E PROPOSTAS

CAP. IV – TENDÊNCIAS **82 - 98**

4.1 Influência dos impostos sobre o rendimento nas decisões de investimento 83

4.2 Quadro comparativo dos impostos sobre o rendimento 85

1. Modelo Fiscal na União Europeia 85
2. Modelos Fiscais nos PALOP 87

4.3 Ensinamentos das experiências realizadas nos outros Países 90

1. Causas dos insucessos em Angola 92
2. Eventuais soluções 96

CAP. V - PROPOSTAS PARA A REFORMULAÇÃO DOS IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO EM ANGOLA **99 - 105**

5.1 Modelo operacional para a inspecção tributária 101

CONCLUSÕES **106**

ANEXO **109**

BIBLIOGRAFIA

LISTAS DE QUADROS E FIGURAS

QUADROS

Quadro 1: ORÇAMENTO DO ESTADO DE 1973 E SUA EXECUÇÃO A1

Quadro 2: EVOLUÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS GLOBAIS DE 1964 A 1973 A1

Quadro 3: O. G. E. DE 1994 A 1999 EM VALOR PERCENTUAL DO P. I. B. A1

Quadro 4: RECEITA TRIBUTÁRIA DE 1986 A 1990 37

Quadro 5: RECEITAS TRIBUTÁRIAS TOTAIS DE 1986 A 1990 38

Quadro 6: REGISTO GERAL DE CONTRIBUINTES 51

Quadro 7: REGISTO GERAL DE CONTRIBUINTES – DISTRIBUIÇÃO POR STATUS 52

Quadro 8: REGISTO GERAL DE CONTRIBUINTES – PESSOAS COLECTIVAS 52

Quadro 9: DISTRIBUIÇÃO CONTRIBUINTES POR PROVÍNCIA E REPARTIÇÃO FISCAL 53

Quadro 10: PESSOAS SINGULARES – DISTRIBUIÇÃO POR ACTIVIDADE 54

Quadro 11: PESSOAS COLECTIVAS – DISTRIBUIÇÃO POR ACTIVIDADE 54

Quadro 12: AVALIAÇÃO DA EVOLUÇÃO DAS RECEITAS DE 1992 A 2000 56

Quadro 13: TAXA DE EXECUÇÃO ORÇAMENTAL DE 1997 A 1999 65

Quadro 14: RECEITAS TOTAIS EM IRO, DE 1997 A 1999 66

Quadro 15: COMPARAÇÃO DAS RECEITAS CORRENTES NÃO PETROLÍTERAS VS DESPESAS 66

Quadro 16: EXECUÇÃO O. G. E. 1996-1997 67

Quadro 17: EXECUÇÃO O. G. E. 1998-1999 67

Quadro 18: EXECUÇÃO O. G. E. 2000 67

Quadro 19: N.º DE ACÇÕES DE FISCALIZAÇÃO 70

Quadro 20: RECUPERAÇÃO DE IMPOSTOS 71

Quadro 21: DISTRIBUIÇÃO TERRITORIAL DO PESSOAL DA D. N. I. 80

Quadro 22: MATRIZ DA CAUSAS SISTÉMICAS E CONSEQUÊNCIAS DE FUGA AO FISCO, SUBORNO, CONTRABANDO E COMISSÕES 93

Quadro 23: CORRUPÇÃO – QUEM GANHA E QUEM PERDE 95

FIGURAS

Figura 1: REGISTO GERAL DE CONTRIBUINTES – PESSOA SINGULAR N.º DÍGITOS 50

Figura 2: REGISTO GERAL DE CONTRIBUINTES – PESSOA COLECTIVA N.º DÍGITOS 51

Figura 3: EVOLUÇÃO DA TAXA DE CÂMBIO 1969 – 1999 64

Figura 4: PROGRAMA DE INFORMATIZAÇÃO DAS REPARTIÇÕES FISCAIS (APLICAÇÕES INFORMÁTICAS) 76

Figura 5: ESTRUTURA ORGÂNICA DA D. N. I. 78

PREFÁCIO

Como consequência do Curso de Mestrado em Gestão/MBA decidiu-se fazer o ponto de situação da Fiscalidade sobre os Rendimentos em Angola - meu País Natal - onde não existem estudos e soluções sobre tão preocupante temática.

Pesem as dificuldades que se colocavam para a elaboração de um estudo do género e face às contrariedades derivadas da instabilidade ocasionado pelo ainda ambiente intermitente de guerra, bem como pela exígua informação estatística do país, aceitou-se o desafio com o intuito de contribuir com um documento que, espera-se útil e necessário, para a administração, estudiosos e público em geral.

Assim sendo, resolveu-se analisar os resultados sobre o estudo conjunto do Diagnóstico do Sistema Fiscal Angolano e Respectiva Administração Tributária efectuado pela F. S. C. G. – Consultores de Gestão, Lda, de Portugal e pela Direcção Nacional de Impostos do Ministério das Finanças (DNI) de Angola, através de um programa financiado pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), o único mais recente e abrangente trabalho realizado até ao momento, compreendendo o período de Janeiro a Maio de 2000. Do presente estudo procurou-se tirar algumas conclusões acerca da fiscalidade sobre os rendimentos e do seu impacto nas receitas fiscais do país.

Importa ressaltar que contou-se com a colaboração de funcionários da DNI, Delegações Provinciais de Finanças (DPF) e de visitas às Repartições Fiscais do 1.º e 3.º Bairros de Luanda, ao Tribunal das Execuções Fiscais de Luanda, às Repartições Fiscais de Benguela, Lobito, Lubango e Cabinda, para se observarem "in loco" as condições de desempenho das tarefas tributárias e avaliar os procedimentos administrativos.

AGRADECIMENTOS

O presente trabalho de investigação beneficiou de experiência e contribuições individuais e colectivas. Foi recebido apoio financeiro da parte do Banco Mundial, por intermédio da Faculdade de Economia da Universidade Agostinho Neto, bem como do Gabinete de Estudos e Projectos do Ministério da Educação.

Contribuíram de forma substantiva através dos seus valiosos comentários e apoio quer material como moral, os seguintes indivíduos: Dr. Júlio J. Moniz, Sr. Manuel Gonçalves "Vieira", Dr. Francisco A. de Assis Júnior, Dr. Leonel F. da Silva, Dr. Hermenegildo Cardoso Gaspar, Dr. Camilo Afonso, Inspectores Francisco Silva, Diogo, Sra. Ilda, Sra. Cidália, o Sr. Manuel António e à FAMÍLIA BHANJI e seus colaboradores. Um especial reconhecimento e apreciação a todos eles.

Todavia, comentários e observações foram prestados por várias pessoas, às quais gostaria de agradecer muito em especial ao Mestre Nelson Aristides Chuvica, Dr. Makivavila João Cláudio, Prof. Doutora Laurinda F. Hoygaard e Dr. Arlindo Sicato.

Profunda gratidão e agradecimentos vão para o Prof. Doutor Rogério Fernandes Ferreira pela sábia orientação, encorajamento, ensinamentos, opiniões e total apoio.

Um obrigado muito especial é extensivo para os meus pais, irmãos, tios, esposa e filhos e demais familiares por me terem incentivado a dar sequência ao projecto, e por muitas vezes terem sido obrigados, contra sua vontade, a prescindirem da minha companhia.

Finalmente, não obstante termos compartilhados na sua elaboração, a responsabilidade final e os pontos de vista contidos nesta tese são meus, por isso a todos vós os meus sinceros e profundos agradecimentos.

INTRODUÇÃO

Desde a independência, Angola viveu sempre mergulhada em situações económicas extremamente difíceis. É de realçar particularmente que o país nunca conheceu a paz efectiva ao seu desenvolvimento.

Os efeitos dos impostos sobre a vida económica constituem um dos temas mais discutidos na actualidade. No entanto, em Angola, os cidadãos, tal como em relação a outros aspectos fundamentais da sua participação na economia, não sabem para que servem os impostos. As pessoas, colectivas ou singulares, que pagam impostos fazem-no apenas por imposição e exigência das autoridades públicas porque não existe uma cultura e consciência fiscal.

Ao contrário, no período colonial os impostos eram tidos como um instrumento de política económica, financeira e social pois foram até utilizados na opressão e humilhação das populações (caso do imposto geral mínimo). Depois da independência, os impostos foram considerados para muitos como um passado colonial e a forte dependência do Estado das receitas do petróleo cimentou ainda mais essa dicotomia entre o cidadão e o imposto.[1]

A fiscalidade tem como objecto o estudo dos impostos nas amplas e diversas perspectivas..., aos impostos, por seu turno, apontam-se os seguintes objectivos: financeiro, económico e social.

Um dos aspectos mais importantes da teoria jurídica do imposto é, necessariamente, o da acção tributária. Como tal, o conceito jurídico de *acção* pode em sentido amplo significar todo o processo de actuação dos órgãos do Estado e do contribuinte relativo

[1] PNUD, Relatório do Desenvolvimento Humano Angola, Luanda, 1999, p. 85.

ao exercício do direito e obrigação tributárias. Assim sendo, a actuação normal em relação ao exercício e direito tributárias processa-se na via administrativa dos órgãos do Estado; ou é o próprio contribuinte que realiza por si e preenche espontânea e directamente todo o fenómeno tributário como pode ser o Estado que, através dos órgãos de administração fiscal, aplica a lei aos factos da vida corrente, e, por decisão administrativa, fixa o conteúdo e os elementos da relação tributária.

Ora, se o Estado é o principal interessado activo na fixação do direito tributário concreto, é a ele que compete, em primeira mão, tomar a iniciativa do processo administrativo. Pode aqui reter-se que o processo administrativo de fixação do direito ao imposto e da correspondente obrigação do contribuinte é um processo oficioso. O Estado, pelos seus órgãos, poderá exercer a acção tributária em relação aos factos conhecidos, expontaneamente, mesmo perante uma atitude de inércia ou de oposição do contribuinte.

Em Angola, desde o tempo colonial, a fiscalidade continuou a caracterizar-se por uma situação de subdesenvolvimento, isto é, com baixos níveis de fiscalidade, de sistema de fraco rendimento, de estrutura fiscal distorcida e ineficaz, de permanentes desigualdades tributárias e de coexistência de baixa pressão fiscal.

No entanto, com a opção política e constitucional de desenvolvimento socialista, baseado no sistema de partido-estado, a estrutura jurídica e o sistema fiscal foram afectados. Com o intuito da simplificação, foi extinto o imposto complementar sobre os rendimentos, seguido da racionalização e actualização das taxas dos impostos industrial e predial urbano e com a abolição dos impostos conotados com o sistema colonial como o imposto extraordinário de defesa e do imposto de capitação.

Em 1978, com base na Lei n.º 5/78, o Estado criou o imposto de resistência popular, que no fundo se tratava de um adicional aos impostos industrial, predial

urbano, de capitais e profissional, com taxas progressivas com o fim de contribuir para as receitas de um fundo necessário à instalação e manutenção de defesa nacional.[2]

É de realçar particularmente que cedo se verificou existir um desfasamento entre o sistema fiscal herdado do colonialismo e o projecto político de construção de uma sociedade socialista, facto que , no fundo, implicava uma reorientação e configuração do sistema fiscal, onde os impostos deveriam ser aplicados aos sectores de propriedade privada porquanto, no sector estatal, não haveria impostos mas simplesmente entregas ou transferências contabilísticas. Foi simplesmente desastroso porque, na prática, coabitavam dois "sistemas fiscais" pois os impostos sobre os rendimentos nunca foram revogados.

Obviamente, em 1981, foi alterado o imposto profissional pelo imposto sobre os rendimentos do trabalho abrangendo todos os trabalhadores da função pública até então isentos.

Verificou-se, nesse período, **uma forte quebra das receitas fiscais**, devido ao estreitamento da base tributária. Por outro lado, a política de nacionalizações e confiscos encetada pelo governo e o aumento consequente da propriedade estatal reduziram a importância da tributação dos rendimentos de capital (lucros, juros) e da propriedade urbana. Restava ao Estado para o sustento do orçamento, o peso das receitas oriundas dos regimes especiais de tributação, particularmente os impostos petrolíferos, responsáveis de cerca de 73% em média das receitas fiscais, de 1980 a 1983.

No entanto, foi a partir de 1984 que se começam a desenhar algumas preocupações para a reforma da própria administração fiscal, no âmbito dos trabalhos preparativos do Programa de Saneamento Financeiro - SEF.[3] Assim, foram definidas as

[2] Diário da República I Série nº 133/78, de 7 de Junho. Nessa Lei toda a população e principalmente, os cidadãos de rendimentos mais elevados, são chamados a contribuir para as essas despesas.
[3] O SEF lançado em 1987 foi um programa trienal de estabilização económica que visava criar as bases para um ajustamento estrutural a longo prazo.

orientações gerais para a reestruturação do sistema fiscal com o programa e calendários respectivos a desenvolver. As medidas mais importantes de estabilização enunciadas pelo SEF são: descentralização do aparelho económico; reforço do papel do mercado, da moeda e do cálculo económico; redimensionamento do sector público; redução do défice do Orçamento Geral do Estado e maior abertura para o sector privado e ao investimento estrangeiro. Tais acções, aprofundadas e parcialmente reformuladas em 1990 com base num conjunto de recomendações do Fundo Monetário Internacional,[4] têm vindo a ser gradualmente postas em prática.

Num dos seminários realizados em Angola sobre o SEF, o **Presidente** da República destacou o seguinte:

" *A fase difícil que atravessa a economia angolana caracteriza-se pela degradação do poder de compra salarial, pela baixa produtividade do trabalho, pela insuficiência patrimonial do sector estatal empresarial, pelo défice do OGE, pela incapacidade do sector bancário em remunerar os capitais alheios e pelo endividamento externo crescente.*"[5]

Como consequência das medidas macro-económicas tomadas no âmbito do Programa de Saneamento Financeiro – SEF, em 1992, através das Leis nº.s 14, 15, 16, 17, 18 e 29/92, o Estado interveio no sistema fiscal angolano no campo da tributação directa, onde o sistema fiscal assumiu pela primeira vez, desde a independência, uma função financeira (satisfazer necessidades de financiamento do Estado) e uma função redistributiva (contribuir para uma justa distribuição dos rendimentos e da riqueza), para além do reforço das garantias dos contribuintes e da tipicidade do sistema fiscal.

Vários foram os trabalhos realizados, mas pouco existe de crítica sobre as razões das reduzidas receitas fiscais provenientes dos rendimentos – as denominadas receitas fiscais não petrolíferas.

[4] Angola aderiu ao Banco Mundial em 1989, tendo sido aberta a Missão Residente nesta altura.
[5] Jornal de Angola.

A abordagem destes problemas será feita dentro dos parâmetros observáveis, tendo em conta que a fiscalidade em si já é uma matéria bastante densa e inesgotável.

Outrossim, pese as limitações do sistema económico do país e evitando alargá-la a aspectos que distam da realidade angolana, tanto por carência de informação como não tornar complexo e pouco útil um trabalho que se pretende venha a ser útil para ajudar a resolver um problema da actualidade e de natureza prática.

A inexistência de dados no país condiciona e limita as pesquisas para melhor detalhar aspectos que em certos casos serão necessários na compreensão da matéria exposta, mas na medida do possível conta-se com dados do sector e do órgão competente que dirige as finanças.

Falar dos impostos sobre os rendimentos leva necessariamente a falar da fiscalidade, como conjunto de impostos que vigoram num determinado país.

O objectivo deste trabalho é analisar a razão do baixo volume de receitas não petrolíferas provenientes por via dos impostos sobre os rendimentos, tendo como base o diagnóstico feito ao sector. Pretende-se, contudo, identificar e avaliar as razões pelas quais o Estado não consegue aumentar as receitas fiscais não petrolíferas, utilizando a informação disponível.

Na sequência da análise crítica procura-se analisar os efeitos da fraude e evasão fiscais que caracterizam uma actuação dos contribuintes no sentido de um menor pagamento de impostos que aquele em condições normais seria devido. Por isso a partir dos dados a colher nos órgãos ligados à administração tributária, analisar-se-à o impacto da redução gradual das receitas fiscais ao longo do tempo, através de documentos preparados para o efeito.

A propósito, foi o Presidente da República que a 11 de Novembro de 1999, replicou:

"*Temos que combater energicamente* ***a fuga ao fisco, o contrabando,*** *para evitar perca de receitas que poderiam concorrer para o financiamento do desenvolvimento e para a melhoria dos serviços básicos a prestar à população.*"[6]

A boa compreensão do tema requer que se examine o estado da economia que influencia o sistema fiscal do país.

Com base no objectivo que se persegue no desenvolvimento deste trabalho, temos duas partes com cinco capítulos:

Na primeira parte, subdividida em três capítulos, analisa-se no geral a situação da fiscalidade em Angola.

No primeiro capítulo – "A fiscalidade, a justiça e a cidadania" – apresenta-se a análise teórica da fiscalidade que poderá fornecer reflexos sobre o comportamento da relação Estado-contribuinte.

No segundo capítulo – "Antecedentes" – apresenta-se o quadro histórico e o enquadramento da fiscalidade sobre os rendimentos em Angola.

No terceiro capítulo – "Situação actual" – aborda-se a situação do sistema fiscal angolano no período pós-independência com realce na estrutura e funcionamento da administração fiscal. Com efeito, são analisados os dados verificados num estudo levado a cabo sobre o diagnóstico do sistema fiscal angolano, um trabalho recente que contou com a colaboração de uma empresa portuguesa de consultoria. Trata-se do primeiro estudo sério elaborado nesse período cujos resultados, espera-se, conduzirão à reforma do sistema fiscal angolano.

Na segunda parte com dois capítulos, que se intitula "Tendências e Propostas", analisam-se as tendências do actual sistema fiscal angolano em relação aos rendimentos.

No quarto capítulo – "Tendências" – apresentam-se, não só, a evolução do conceito de tributação dos rendimentos numa perspectiva de imposto único sobre os rendimentos

[6] Jornal de Angola de 12.11.99.

como também os reflexos do sistema fiscal nas decisões de investimento de que o país tanto necessita para se desenvolver quer interna como externamente.

No quinto capítulo – Propostas para a reformulação da fiscalidade sobre os rendimentos em Angola – apresentamos, o modelo operacional para a inspecção tributária que engloba a inspecção, auditoria e fiscalização. Apresentam-se sugestões, tendo em conta as perspectivas futuras. E por último apresentam-se as principais conclusões do trabalho.

CAPÍTULO I

FISCALIDADE, JUSTIÇA E CIDADANIA

Neste capítulo caracteriza-se a relação "tradicional" existente entre a fiscalidade, por um lado, como conjunto das leis e disposições sobre a determinação e aplicação de impostos; a justiça, isto é, a virtude que consiste no respeito dos direitos de cada pessoa e na atribuição daquilo que é devido a cada um; e a cidadania como condição ou qualidade de cidadão, membro de um estado, nação no pleno gozo dos seus direitos, cívicos e deveres para com esse estado ou essa nação, por outro.

Atendendo ao objectivo do estudo, a análise da fiscalidade, da justiça e da cidadania é apresentada de forma resumida, afim de permitir traçar um quadro geral acerca da fiscalidade sobre os rendimentos em Angola.

1.1 FISCALIDADE E JUSTIÇA

Se nos abstrairmos na definição da fiscalidade, facilmente concluímos que o seu objecto visa o estudo da interpretação e aplicação da lei em relação aos impostos. Mesmo que seja reduzido o conceito de imposto à expressão de "*prestação coactiva, pecuniária, unilateral, estabelecida pela lei a favor do Estado ou de outro ente público, sem carácter de sanção, com vista à cobertura de despesas pública*" (finalidades fiscais do imposto),[1] vemos logo quão complexo vem a ser o objecto da ciência tributária se a análise desta definição nos conduzir, no campo científico, ao estudo dos aspectos ou planos de visão desse fenómeno da vida colectiva.

[1] Pereira, J. F. Lemos e Mota, A. M. Cardoso, Teoria e Técnica dos Impostos, 2000, p. 28.

Porém, ao analisarmos os elementos que constituem a definição de imposto, encontramos uma pluralidade infinda de problemas cuja solução só se torna possível dentro de uma teoria geral ou específica para cada um desses elementos em que o conceito se desdobra. Entre eles salientam-se os essenciais, como os da obrigatoriedade do imposto, da natureza da prestação, da unilateralidade, do fim e legitimidade da sua exigência por parte do Estado, da distribuição e da imputação a todos aqueles que o devam suportar.

O Estado e outras pessoas colectivas de direito público (sujeitos activos do imposto), a quem a lei confere a faculdade de lançar e cobrar determinado imposto, exigem a respectiva prestação de todos os cidadãos (sujeitos passivos do imposto) que se encontram nas condições previstas na lei para sujeição ao imposto.

Contudo, o imposto é em simultâneo uma realidade colectiva e individual, económica e jurídica, de economia pública e de economia privada, de direitos dos homens e de direito do Estado, humana e social.

O problema da justiça, nas relações entre os cidadãos e o Estado, é posto, frontalmente, no artigo 18.° da Lei Constitucional da República de Angola, embora se estabeleçam aí unicamente, como regras das relações entre os cidadãos, os princípios de direito comutativa e de justiça distributiva.

Realçamos, no entanto que somente em 1992, através da lei n.° 23, de 16 de Setembro, poucos dias antes das eleições gerais multipartidárias, foi publicada a lei da revisão constitucional que, devido à sua inadequação está em curso uma nova revisão pela Comissão dos Assuntos Constitucionais da Assembleia Nacional.

Esta constatação confirma que se torna, portanto, de supremo interesse o conhecimento da justiça e fundamental para a realização da justiça, o exacto cumprimento das leis.

1.1.1. O ESTADO E O IMPOSTO

Consagra ainda a Lei Constitucional no seu art.°14° que *"o sistema fiscal visa a satisfação das necessidades económicas, sociais e administrativas do Estado e uma justa repartição dos rendimentos e da riqueza"* acentuando, na generalidade, o facto de que o Estado moderno é intervencionista.

Será importante destacar que os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes. Portanto, é a lei que confere ao Estado o poder de tributar porquanto a obrigação do imposto é derivada da própria lei.

No entanto, o imposto é, por natureza o meio ordinário pelo qual o Estado faz a cobertura das despesas públicas para satisfazer as necessidades colectivas. É na teoria e no reconhecimento das necessidades colectivas onde se encontra a justificação para a própria legitimidade do imposto.

Se a satisfação das necessidades colectivas é uma incumbência do Estado, a autoridade, a coactividade, a obrigação de pagar, a exequibilidade, são, pelo lado da receita do Estado, figuras e conceitos essencialmente jurídicos. Da mesma forma do lado das despesas o Estado também realiza despesas para a colectividade.

Conforme **Vítor D. Faveiro,**[2] o imposto encontra hoje a sua justificação num princípio de evidência se não de fatalidade humana: a necessidade de se viver em regime de organização sob a forma de Estado; a impossibilidade de ser outrem que não o Estado o órgão fomentador e organizador do sistema de satisfação do das necessidades colectivas; impossibilidade de o Estado realizar esse objectivo imperioso sem recorrer por meios coactivos ao contributo de particulares.

Toda a teoria do imposto está dependente dos resultados da ciência política, da

[2] Faveiro, Vítor D., Fiscalidade Nacional Contemporânea 1964, pp. 12 ss.

teoria do próprio Estado, da legitimidade da sua constituição e da sua organização. A este propósito o art.º 14º. precisa que "*os impostos só podem ser criados e extintos por lei, que determina a sua incidência, taxas, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes*".[3]

Por esta razão, na relação jurídica Estado-imposto, vários autores caracterizam o imposto como:

- Realidade jurídica;
- Realidade económica;
- Realidade política;
- Realidade humana.

Sem vacilações desnecessárias, o contributo de mais decisivo efeito para o acentuado positivismo jurídico que se tem verificado provém, seguramente, do predomínio da consideração dada, a par da relações humanas, (deterioradas em Angola por causa da guerra) aos factores de necessidades, à distribuição de riquezas, à prosperidade em bens de fruição.

1.1.2 A JUSTIÇA E O ESTADO

O Estado, como instituição política, como organização provida de poder de criar normas e de impor condutas de certo comportamento aos indivíduos, justifica a necessidade natural de realizar fins de natureza colectiva.

No entanto, a organização da sociedade em Estado é uma garantia da justiça no tratamento recíproco dos homens entre si. Portanto, um dos fins do Estado de maior importância e relevo é, o da realização integral, no plano do poder político, dos fins nacionais da colectividade de que o fim de **justiça**, o fim de segurança e o fim de realização do bem-comum são meros sectores de um fim geral e único.

[3] Lei Constitucional da República de Angola, 1999, pp. 17.

A expressão corrente com que se define o conteúdo do valor de justiça é a de «dar a cada um aquilo que lhe pertence». A justiça, do ponto de vista social, não pode deixar de conter em si mesma uma feição utilitária e, é, em princípio, tudo o que seja ditado pela autoridade para o bem colectivo. Por isso, para a realização dos fins da sociedade política, é necessário que o Estado estabeleça e imponha princípios de conduta que contenham em si ou resultem de concepções de justiça que não podem deixar de se subordinar e dirigir à efectivação desses fins.

No entanto, Platão substituiu o significado retributivo e utilitário e toda a referência à ideia de posse ou de propriedade sobre os bens ou as coisas ao afirmar que o conceito de justiça teria um sentido de retribuição ou de utilidade e um conteúdo formado pelo dever de dar a cada um o que lhe pertencesse.[4] Contudo, a justiça não era uma retribuição porque não era justo prejudicar fosse quem fosse.[5]

O estudo da justiça é um processo da análise da própria lei orgânica, da filosofia que a inspira e da política dos meios posta em prática pelos governantes.

Devemos acentuar, todavia, que só o Direito pode dar vida e certeza à legítima pretensão pessoal de cada um e definir-lhe o teor da sua posição. O direito é um meio de certeza e de segurança para a realização da justiça. Portanto, Direito e justiça servem o mesmo fim: a harmonia, a ordem e a paz das relações entre os homens, o respeito pela pessoa humana, considerada esta em todo o seu complexo, como ser de corpo e alma, inteligente e livre, com fins próprios e subordinada a fins universais. Mas têm diferenças tanto na natureza como na sua aplicação.

O Direito é uma afirmação, ou uma definição da legitimidade da posição de cada um em relação às coisas e aos valores do mundo das relações; uma delimitação o

[4] Platão, citado por Faveiro, Vítor António Duarte, *Fiscalidade Nacional Contemporânea*, pp.72 ss.
[5] Se alguém diz que a justiça consiste em restituir a cada um o que se lhe deve, e se entende por isso que o homem justo só deve mal aos seus inimigos, como deve bem aos amigos, essa linguagem não a de um sábio, porque não é conforme a verdade, e acabamos de ver que nunca é justo prejudicar ninguém.

conteúdo e extensão do próprio conceito de pessoa, de sujeito, no plano das relações. É formulado antes da aplicação da justiça. Por outras palavras, a justiça realiza-se através do Direito porquanto, no mundo normativo, através da realização do Direito se consegue já dar a cada um aquilo que é seu. Eis, pois, uma razão pela qual na organização formal das instituições do Estado, na elaboração das leis e na construção geral das regras de Direito, não há que formular preceitos expressos cerca da justiça uma vez que esta se consegue e realiza já através do Direito e da sua força de coercividade.

Só o Direito, pela força da coercividade que o caracteriza, poderá realizar efectivamente, a justiça social. O direito, é, pois como para a justiça, um meio de realização da justiça social.

O estudo da justiça, em concreto, para cada ordem efectiva da vida em comunidade, tem assim, dois campos de prospecção igualmente importantes, mas a respeito dos quais se verifica uma diversidade manifesta de consequências: o da formação das leis e o da execução das respectivas normas jurídicas.

O estudo da justiça na formulação das leis tem um duplo interesse: o esclarecimento e tranquilidade da opinião pública acerca da justa formulação das regras de Direito; e o da sugestão a apresentar às fontes do Direito para as normas eventualmente injustas sejam corrigidas em harmonia com o que seja efectivamente justo.[6]

Na aplicação das leis, a **justiça** consiste no rigor cumprimento das normas jurídicas, dado que estas procuram, por si, realizar a justiça.

[6] A justiça das normas de Direito pode ser originária ou decorrente da transformação das condições da vida social ou dos interesses colectivos e da evolução das relações individuais não acompanhada pela lei que «envelheça» ou se mantenha anacrònicamente sem possuir porventura um objectivo específico de firmeza e oposição contra eventuais tendências de modificação das regras de vida.

A função do executor das leis, no que respeita à realização da justiça, consiste pois, na luta contra as distorções do Direito, contra o incumprimento das leis, contra a fuga às obrigações legais.

Como veremos, esta observação tem um interesse do maior relevo no campo das leis tributárias.

1.1.2. O IMPOSTO E A JUSTIÇA

A legitimidade da tributação e a justa distribuição dos encargos fiscais, embora problemas de diferente conteúdo, estiveram sempre em perfeita afinidade, integrados na filosofia e na estrutura da constituição política de cada povo, dependendo fundamentalmente a sua solução do âmbito das funções atribuídas ao próprio Estado.

Na maior parte dos Estados de regime imediatamente anteriores à Revolução Francesa, a função dos impostos tinha um significado dirigido a uma certa concepção do bem-comum, além do fim geral de manutenção do governante e da sua corte, na parte em que não fosse suficiente o rendimento dos próprios bens do soberano.

Nos regimes liberais, caracterizados, fundamentalmente, pela revolução que introduziu nas concepções da fundamentação e da estrutura política do Estado, logo se vê quão grande foi a acção no campo da justificação do imposto e no da justiça na distribuição dos encargos fiscais.

De qualquer modo, sempre se colocou, a par da justificação geral do imposto, o da *justiça* da sua imputação ou seja o da distribuição individual dos encargos fiscais. Esse problema assumiu aspectos da maior importância quando o objecto da tributação passou do capital ou riqueza fundiária para o próprio rendimento.

Segundo **Faveiro**, partindo do princípio de que o imposto era uma necessidade, como era uma necessidade o próprio Estado, foi, porém, sempre considerado, pelo liberalismo como um mal: um mal necessário.[7]

Em relação à justiça fiscal reconheceu-se de que o imposto se justificava como uma necessidade do Estado e que deveria ser repartido entre os cidadãos em harmonia com as suas faculdades.

Nos regimes colectivistas três experiências foram tentadas e postas em prática, uma das quais apenas conseguiu perdurar: o marxismo, o fascismo e o nazismo. Em suma, em ambos os regimes se dava prevalência à colectividade em relação ao indivíduo: no fascismo era o próprio Estado que consubstanciava os interesses materiais ou morais dos indivíduos, isto é, fora do Estado não existia nada de digno valor ou de consideração; no nazismo era à raça mais perfeita e mais forte que se dirigiam todos os fins da humanidade e se subordinavam os interesses dos indivíduos ou das pessoas, nada existindo também, digno de valor ou de atenção, senão enquanto servisse os fins da raça superior.

No regime marxista puro, os impostos nunca foram abolidos porque neles se realizou uma colectivização total segundo o sentido marxista.[8] Nesses Estados, o imposto foi utilizado como um dos importantes meios de socialização pelo ataque à propriedade privada. A justiça fiscal assentava na política de colectivização que estava na base da orgânica do próprio regime político e jurídico.

Na concepção actual predominante o imposto é o meio mais eficaz e o único suficientemente seguro para se realizar o bem-comum, e, portanto, a felicidade e a

[7] Era um *mal* porque limitava a liberdade individual de disposição dos bens, obrigando a abrir mão de valores que só ao indivíduo pertenciam legitimamente.
[8] Na ex-U.R.S.S. existiram dois tipos fundamentais de impostos: *directos* sobre o rendimento dos salários dos empregados e sobre o rendimento dos camponeses; *indirectos*, no tipo de imposto sobre as transacções, sobre o levantamento dos lucros das empresas, sobre as sucessões, imposto do selo, etc. O imposto sobre as transacções era, todavia, o mais importante.

prosperidade do povo, desde que se reconheça à iniciativa privada a incapacidade para a plenitude dessa realização. O imposto passou a constituir um elemento da própria organização social

Benjamim Franklin, ao afirmar «a duas coisas não podemos escapar: a morte e os impostos»[9], intuía ironicamente uma verdade fundamental da sociedade actual.

LEGITIMIDADE E JUSTIÇA TRIBUTÁRIA, NO DIREITO ANGOLANO

O artigo 14.° da Constituição Política estabelece que «os impostos só podem ser criados e extintos por lei» e designadamente os que respeitam à matéria de incidência, das taxas e isenções, dos benefícios fiscais e das garantias dos contribuintes, destacando aqui o princípio por que se rege o fenómeno tributário – o princípio da *legalidade*[10]- que consiste na obrigatoriedade da existência de uma lei anterior aos factos tributários estabelecendo os termos em que seja exigível, quanto a eles, certo e determinado imposto, para que o Estado seja legítimo proceder à sua cobrança.

Estas disposições limitam-se, todavia, a estabelecer um condicionalismo de ordem formal para a legitimidade do imposto, nada dizendo em relação aos termos e condições de ordem substancial em que o Estado, através da lei, como meio formal de tributação, possa estabelecer o direito tributário, isto é, criar normas jurídicas vinculativas dos cidadãos tendo por conteúdo o dever específico de pagar impostos.

O preceito constitucional em que se contém a regra de ordem substancial sobre a legitimidade de o Estado exigir impostos aos cidadãos é o do artigo 18.° da Lei Constitucional onde estabelece:

---

[9] Benjamim Franklin, citado por A. Sousa Franco, *O Sistema Fiscal Português face à integração Europeia*, p. 9, I.N.M./I.E.D, Lisboa/1985.

[10] É com o princípio da *legalidade* que se parte para a construção de toda a teoria jurídica do imposto, em que sobressaem os problemas relativos ao conteúdo das normas jurídicas e à aplicação da própria lei, com os correspondentes problemas da interpretação, da integração e da aplicação no espaço e no tempo.

«Todos os cidadãos são iguais perante a lei e gozam dos mesmos direitos e estão sujeitos aos mesmos deveres, sem distinção da sua cor, raça, etnia, sexo, lugar de nascimento, religião, ideologia, grau de instrução, condição económica ou social».

A contribuição obrigatória dos cidadãos para os encargos públicos é um dever primário, de ordem constitucional, condicionado no plano formal, pela necessidade de existência de lei em que se estabeleçam concretos preceitos sobre incidência, taxas e isenções, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes, e, no plano substancial, pela conformidade das exigências tributárias de acordo com os haveres de cada um.

O imposto não pode ter outra finalidade e outra medida que não sejam as despesas públicas. Mas a verdade é que, sendo os impostos destinados à cobertura dos encargos públicos, e sendo estes um dos elementos e meios de realização da estrutura e organização económica e social da Nação, não podem os impostos deixar de estar subordinados a pluralidade de princípios que, entre outros de menor relevo, assim se enumeram:

- Os impostos, enquanto se destinem à satisfação de interesses sociais, são legítimos, no plano jurídico, independentemente da natureza ou espécie dos bens dos cidadãos a que respeitam;
- No campo económico, o interesse social cuja satisfação cabe à organização económica da Nação é o da realização do máximo de produção de riqueza socialmente útil; os impostos, portanto, não poderão deixar de ser legítimos enquanto forem estabelecidos com vista à realização dessa finalidade económica;
- O fim da realização do máximo de produção e riqueza socialmente útil não é, porém, a única finalidade do imposto, enquanto instrumento da organização social: o imposto destina-se a servir de meio para a realização do conjunto de

fins do Estado e designadamente o da coordenação, impulsionamento e direcção de todas as actividades sociais;

- A justiça entre todos os cidadãos e a harmonia dos interesses sociais é, pois, destacadamente, uma das principais finalidades do imposto, quer no campo económico quer nos demais campos integrados nos fins do Estado;
- No entanto, se a justiça social é um dos fins do imposto, é também, em relação a ele, um verdadeiro pressuposto de legitimidade, que deve orientar o legislador na distribuição dos encargos fiscais pelos cidadãos;
- A distribuição da carga fiscal deve ser feita em função dos haveres de cada um; mas a imputação às várias espécies de haveres e, dentro de cada espécie, a sua distribuição, não tem que ser feita em rigorosa proporcionalidade;
- A solidariedade, a cooperação, a justa harmonia de interesses e a subordinação do particular ao geral são princípios do maior relevo, como fundamentos da própria orgânica nacional e como critérios de política geral, ou seja, como critérios de distribuição da carga fiscal entre os cidadãos; a proporcionalidade ou a progressividade dessa distribuição, em função dos haveres, só pode ser estabelecida, com vista à realização da justiça fiscal, tendo em conta todo o conjunto de fins do Estado e o concurso ou predomínio de todos os princípios enunciados.

O Estado pode, pois, em relação aos impostos, não unicamente obrigar os cidadãos a contribuir para o exercício das obrigações que normalmente lhe competem mas também estabelecer, no campo da política fiscal ou seja na distribuição dos encargos tributários, um condicionalismo tal que tenha como efeito uma distribuição mais harmónica com a realização de fins predominantes do que com a efectiva disponibilidade de bens ou posse de haveres.

Para que se compreenda o mecanismo da política fiscal e designadamente das isenções ou seja da possibilidade legal de o Estado imputar aos elementos da colectividade o sacrifício de responder por maiores encargos do que aqueles que lhe competiriam numa proporcional repartição, importa dar relevo, aqui, à concepção em que as leis fundamentais consideram o direito dos particulares em relação à propriedade, ao capital e ao trabalho, uma vez que são estes os elementos mais discutidos e importantes de toda a questão social e têm, na nossa estrutura político-social, íntima relação com o bem-comum e, portanto, com os fundamentos da fiscalidade.

Tudo mostra ser uma função do Estado, a realização do equilíbrio social, sem afectação da propriedade, mas com a possibilidade de maior ou menor benefício dos respectivos rendimentos, com vista a esse próprio equilíbrio, e designadamente à elevação do nível das classes sociais menos desfavorecidas.

Acentua-se com maior nitidez que, o que fica dito com o que se expôs a propósito das funções do Estado para a realização do bem-comum, afigura-se-nos ser possível formular, a respeito da *justiça fiscal*, as seguintes regras:

- O estado deve cobrar impostos em volume global suficiente para realizar o bem-comum, quanto este dependa da sua actuação ou intervenção;
- O volume global da recita tributária deve ser determinado não unicamente em função do volume das despesas públicas, mas, designadamente, em função da capacidade tributária da Nação;
- A capacidade tributária da Nação não é um valor absoluto e constante. Varia em função do grau de premência da despesa pública e da prioridade das necessidades colectivas que com devam ser satisfeitas, em relação aos interesses individuais ou colectivos que, para essa satisfação tenham de ser sacrificados;

- Na avaliação da capacidade tributária da Nação tem de se ter em conta que ao Estado compete coordenar, impulsionar e dirigir todas as actividades sociais, e, nesta função, realizar o máximo de produção e riqueza socialmente útil;
- Os fins de segurança, de defesa, de manutenção da ordem e da paz, podem legitimar, em certa medida, o sacrifício ou a limitação do fim de promoção e impulso da riqueza socialmente útil, uma vez que a riqueza só é útil, no plano social, se puder ser gozada em paz e em ordem;
- O imposto, portanto, ou a exigência global do esforço tributário tem como limites, além dos contidos na própria estrutura do bem-comum, os que se referem à dignidade da pessoa humana e à sua superioridade natural em relação aos restantes seres da natureza;
- A distribuição dos encargos fiscais pelos vários componentes da sociedade deve ser feita segundo o princípio de justiça distributiva: cada um deverá pagar consoante os seus haveres e em harmonia com as circunstâncias pessoais ou sociais em que efectivamente viva ou possa viver segundo os princípios de ordem social;
- O Estado poderá afectar os haveres dos cidadãos por meio de impostos, de acordo com o fim social dos próprios haveres, mais propriamente aqueles que constituem objecto de incidência do imposto;
- A propriedade como direito não deve ser objecto de tributação; no entanto, o seu rendimento deve ser tributado em justa e equilibrada harmonia com as restantes fontes tributárias, uma vez que o uso da propriedade é de destino social. O Estado poderá favorecer ou contrariar a formação da propriedade através da capitalização do rendimento, consoante, em cada caso ou em cada

momento, convenha ou não á economia do país e ao poderio do Estado, a formação de riquezas privadas capazes de, pela sua dimensão, serem instrumentos seguros do progresso do país;

- O capital, enquanto considerado como elemento constitutivo do direito de propriedade, deve ser tratado como esta, no campo tributário. O rendimento do capital desempenha uma função social, e, deve ser objecto de tributação em equilíbrio com as demais fontes a que o Estado deva legitimamente recorrer. Deve-se ter em conta o custo da conservação dos vários elementos da propriedade e designadamente do capital. No que respeita ao capital emprestado, não se deve esquecer que o juro só é considerado legítimo como indemnização ou como compensação do lucro perdido pelo titular.
- O trabalho, na sua remuneração. Deve ser, no campo tributário, tratado com uma dualidade de considerações: como capital e como rendimento.

  Como capital, nunca deve ser afectado pela carga tributária, e, pelo contrário, deve ser objecto de uma larga margem de defesa, no sentido da conservação, da reintegração, da amortização, da cobertura do risco, da natureza precária e temporária da sua utilização.

  Como rendimento não poderá deixar de contribuir largamente para a conservação do capital-trabalho e para os demais valores que mereçam consideração;
- Na empresa, a propriedade, o capital e o trabalho têm de ser considerados também em toda a complexidade resultante da própria situação e natureza de cada um dos elementos, e também em função do fim social global da empresa, da sua posição perante os objectivos e os interesses gerais do país;

- Os princípios de justiça social e de justiça distributiva admitem tratamentos discriminatórios dos contribuintes, consoante as razões ocorrentes em cada caso em relação à generalidade do bem-comum. Mas essas discriminações têm de ser rigorosamente aferidas pelos critérios fundamentais do bem-estar, para que não resulte delas uma injusta vantagem de uns em relação aos outros; nada há de mais contrário aos fins de justiça comutativa do que a possibilidade de uns servirem de meio aos fins dos outros.

A justiça, em geral, tem dois campos nítidos em que realiza: como critério de equilíbrio, de equidade, de tratamento legítimo e justo de todos, muito particularmente, no plano legislativo, e, portanto, como critério de política de governo; como objecto e conteúdo da própria lei, e, portanto, em nível de verdadeira e intransigente obrigatoriedade, no plano de execução e de rigoroso cumprimento das normas jurídicas.

1.2 A FISCALIDADE E A CIDADANIA

Quando os valores morais se encontram em decadência, normalmente as pessoas buscam ajuda e apoio no Estado. No entanto, hoje nas sociedades modernas, o Estado pouco pode ajudar, quando os cidadãos não apresentam uma postura ética e moral aceitável. Não obstante este constrangimento por parte do Estado, é ponto assente que os sistemas fiscais devem basear-se em princípios como a consensualidade, estabilidade, a introdução de uma ética de responsabilidade e uma cultura democrática ao nível da fiscalidade.

Não se pode entender que, em democracia os impostos continuem a ser considerados como mera imposição coactiva e arbitrária do Estado, mesmo quando consagrados pela Lei Constitucional da República de Angola. Antes, têm de ser encarados, à luz da democracia, como uma forma de partilha, de contribuir, de solidariedade e responsabilidade.

São, contudo, estes os fundamentos do dever de cidadania que envolvem, além dos deveres de ordem cívica ou social, as obrigações fiscais para cada um, sem as quais não haveria Estado, orçamento ou despesa pública.

O comportamento íntegro das pessoas, em qualquer sociedade, é o resultado de uma larga aprendizagem que inicia nos primeiros anos da infância e para o qual intervêm conhecimentos, vivências, normas de comportamento e regras.

Michael Josephson descreve aquilo que considera serem os "Dez Valores Universais" que os indivíduos devem observar na vivência e comportamento: honestidade, integridade, simpatia, cumprimento de promessas, fidelidade, justiça, respeito pelos outros, responsabilidade de cidadania, busca da excelência e responsabilidade.[11]

A sociedade, portanto, como um todo, é responsável por formar uma estrutura de valores morais, nos quais se enquadra a responsabilidade de cidadania. Os cidadãos têm deveres e obrigações de contribuir sobre a forma de impostos para a construção de uma sociedade mais justa, igualitária, solidária e desenvolvida.

Para a urgente reestruturação de mentalidades, nos textos fundamentais da Reforma Fiscal para o século XXI se realça que, "neste sentido, a Reforma fiscal visa, a reforma de mentalidades, de forma que se tome consciência da importância do instituto fiscal, como dever cívico e elemento integrante da cidadania, sem o que dificilmente se combaterá o facto da actual mentalidade da fuga ao fisco ser socialmente tolerada".[12]

---

[11] Michael Josephson, Ethical Issues in the Pratice of Accounting, 1992, citado por Paulo J. M. dos Santos, *A fiscalidade e a cidadania*, p. 2, Lisboa, 2000.
[12] Ministério das Finanças, *Estruturar o Sistema Fiscal do Portugal Desenvolvido*, Livraria Almedina, p. 5, 1998.

1.2.1. CONCEITO DE CIDADANIA, CIDADANIA E DEMOCRACIA FISCAL

A cidadania é o vínculo jurídico-político que, traduzindo a pertinência de um indivíduo a um Estado, o constitui perante este num conjunto de direitos e deveres. Tal relação assume, para o Estado, importância fundamental na medida em que é através dele que se define a população, como elemento estruturante. Igualmente, é importante para os indivíduos porque constitui o seu estatuto jurídico fundamental e primário – a matriz de onde decorrem os seus direitos e obrigações face ao Estado.

A Lei Constitucional da República de Angola, no Título II, enumera, define e garante os direitos e deveres fundamentais dos cidadãos, estabelecendo alguns princípios fundamentais, passando depois aos direitos, liberdades e garantias pessoais, de participação política e dos trabalhadores, concluindo com os direitos e deveres económicos, sociais e culturais. De acordo com o art.° 18.° da mesma lei, todos os cidadãos são iguais perante a lei e gozam dos mesmos direitos e estão sujeitos aos mesmos deveres consignados na Constituição.

O conceito de democracia fiscal passa por inserir no âmago do instituto fiscal, como forma de uma ética de responsabilidade, onde o imposto se assume como um exercício da cidadania e não uma imposição feita pelo poder ou pela força, sobre quem não consegue fugir às obrigações fiscais, socialmente toleradas.

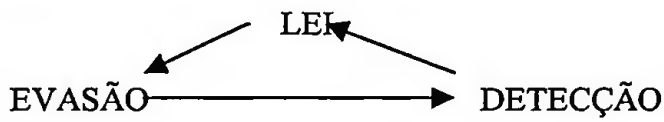
Assim sendo, são elementos da prática democrática a Lei Geral Tributária, a simplificação e desburocratização do processo tributário, maior e melhor articulação no aparelho fiscal ao nível das coordenações dos diversos organismos da administração fiscal, melhoria dos procedimentos e declarações dos contribuintes, política de atendimento ao público, entre outras.

1.2.2. ÉTICA, RESPONSABILIDADE, EVASÃO E FRAUDE FISCAIS

Para que os objectivos da fiscalidade se concretizem é necessário estabelecer e implementar um sistema eficaz de medidas na luta contra a fraude e evasão fiscais. Esta luta conduz, inevitavelmente, à violação do princípio da igualdade tributária, do princípio da universalidade e do princípio da legalidade do imposto, provocado pelo desvio de carga fiscal e aumento das taxas devido à diminuição as receitas.

Quem não paga impostos financia-se no Estado de forma gratuita e, não menos importante que uma redução de receitas determinantes no equilíbrio orçamental do Estado, originando uma distorção da concorrência.

José Alberto Pinheiro Pinto, limita *a evasão fiscal* às situações em que o objecto último de reduzir a carga fiscal se atinge mediante o recurso a uma via legal, ao passo que, na *fraude fiscal*, o mesmo objectivo se atinge por via ilegal.[13]



Fonte: José Alberto Pinheiro Pinto, *Fiscalidade*, 1994.

De facto, é a própria lei que faculta a possibilidade de evasão na medida em que a sua detecção deve implicar uma redefinição das bases da lei, não impedindo, no entanto, que novas formas de evasão ocorram, prosseguindo-se o processo.

É nestes termos nestes termos que se considera vantajoso o aparecimento da evasão porque com ela permite-se um sucessivo aperfeiçoamento da lei, tornando-a cada vez mais justa e equitativa.

São apontadas diversas razões que levam o contribuinte a incorrer em evasão ou fraude fiscais: de ordem política – desmotivação dos contribuintes em pagar impostos,

[13] Pinto, José Alberto Pinheiro, *Fiscalidade*, 1994, p.14.

por não reconhecimento da política de gastos públicos; de ordem psicológica e ética – cultura e indulgência social, reprovação ou admiração face ao acto de fugir aos impostos; de ordem económica – relação custo/benefício de fuga ao imposto comparada à sanção de violação; de ordem técnica – grau de complexidade do sistema fiscal, quanto mais complexo, maior incentivo à fraude. Instabilidade legislativa, igualmente, convida ao fraude.

Como afirma **António Carlos dos Santos**, «a fraude não é, porém, uma mera questão económico-financeira, tal como a fiscalidade, sobretudo uma questão ético-jurídica e uma questão política».[14] Destaca-se nesta afirmação, o plano ético dentro do qual o não cumprimento das normas fiscais rompe com o princípio moral de uma sã afirmação de cidadania, em que assenta uma sociedade moderna. Aliás, os valores éticos fornecem os alicerces nos quais a civilização existe.

Três tipos de medidas se apontam na luta contra a fraude e evasão fiscais:[15]

- Redução das taxas de tributação;
- Melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços de fiscalização (em termos técnicos e humanos); e,
- Estabelecimento de um sistema penalizador que desencorage a prática da fraude.

Não deixa de ser verdade o facto de que esta luta contra a evasão e fraude fiscais, ou seja, contra a falta de cidadania, assenta num quadro complexo de medidas de caracter jurídico, administrativo e tecnológico. Mas sem uma mudança de mentalidades, que passa de uma forma estrutural, por uma interiorização de uma conduta cívica, tendo presente o princípio de que *senão houver um risco elevado para a maior parte dos*

[14] António Carlos dos Santos, citado por Santos, Paulo Jorge Madeira dos, A Fiscalidade e a Cidadania, 1999, p.6.
[15] Pinto, José Alberto Pinheiro, *Fiscalidade*, 1994, p.16.

comportamentos fraudulentos, estes vão continuar a ocorrer e, o cenário actual pouco se alterará. Pelo contrário, com a degradação dos valores morais tenderá a agravar-se.

Para atestar a dificuldade de implementar o conceito de cidadania, recorda-se, por exemplo, que foi necessário a nível da União Europeia criar um código de conduta no domínio da fiscalidade de empresas,[16] para lutar contra a concorrência prejudicial em matéria fiscal, entre os diversos Estados membros.

A Administração fiscal deverá, cada vez mais, conquistar a confiança junto do contribuinte. Ele precisa sentir que o seu contributo para o bem estar social é, eficientemente utilizado na edificação de um Estado nação justo solidário e igualitário.

Para o caso, a transformação de mentalidades, não pode ser imposta apenas por uma e qualquer reforma fiscal. Trata-se de um processo lento, sistemático e progressivo no sentido de promover a unidade familiar, o sistema de ensino básico de educação (de forma a integrar nos sistemas de ensino, a educação do dever cívico que as obrigações fiscais representam), a formação do cidadão, na promoção de uma imagem cívica, de responsabilidade e cidadania, transmitida através das diversas organizações sócio-educativas. São, estes, conceitos incompatíveis com a corrupção nas instituições públicas e privadas, com escândalos e maus exemplos de ética e responsabilidade, de inversão de valores, vindos de figuras públicas responsáveis, pois *não se educa o filho com maus exemplos.*

I ª PARTE
A FISCALIDADE EM ANGOLA

CAPÍTULO II

ANTECEDENTES

No âmbito das transformações de carácter político e económico encetadas pelo Governo da então Província de Angola e, através da reforma tributária iniciada em 1967, com vista a harmonizar o sistema fiscal de Angola com o da metrópole e o de Moçambique, cuja base era a preocupação de, sempre que possível, atingir os rendimentos reais, estava o governo a contribuir para uma maior harmonia e coerência interna do novo quadro da fiscalidade angolana, do mesmo modo que tornava menos árdua a tarefa de interpretação e aplicação das leis fiscais, tanto por parte da administração tributária como por parte dos contribuintes.

Essa reforma tributária realizou um esforço notável no sentido da simplicidade e clareza tanto dos textos como administrativo. Pode daqui reter-se que o processo administrativo de fixação do direito ao imposto e da correspondente obrigação do contribuinte é um processo oficioso. O Estado, pelos seus órgãos, poderá exercer a acção tributária em relação aos factos conhecidos, espontaneamente, mesmo perante uma atitude de inércia ou de oposição do contribuinte.

Neste capítulo, para além do quadro histórico que detalha a evolução da economia angolana até à final da década de 90, apresenta-se uma análise detalhada do sistema fiscal vigente no período antes da independência, dando-se particular ênfase às

características do sistema tributário angolano, ao sistema fiscal resultante da reforma dos anos 60, a última reforma fiscal feita antes da independência (1967) e à tributação dos rendimentos.

Na última parte do capítulo apresenta-se em jeito de conclusão alguns dados referentes à tributação sobre os rendimentos do período, de acordo com as informações possíveis, já que, com a guerra o país desarticulou grande parte da informação de que dispunha.

2.1 CARACTERÍSTICAS DO SISTEMA FISCAL ANGOLANO

Desde o tempo colonial, e embora tenha conhecido distintas fases até aos nossos dias, a fiscalidade em Angola é marcadamente identificada a de uma situação de subdesenvolvimento.

Está fora de causa descrever a presente estrutura fiscal angolana com a situação prevalecente. Não fará mal, contudo, acentuar alguns dos seus caracteres dominantes.

1. Trata-se de um sistema fiscal cuja traça fundamental com cerca de cinquenta anos (1948-1967), tendo sido objecto de uma complexa e contraditória de medidas de sobreposição, sobretudo após 1961. Resulta daqui um certo arcaísmo, ineficiência e existência de amplas zonas não cobertas, abrindo caminho à fraude e à evasão fiscal.
2. Trata-se de um sistema fiscal profundamente centralizado no Estado: é uma tributação estadual com uma administração e gestão fortemente concentrada. Não existe legislação para as Finanças Locais.
3. É um sistema de tributação parcelar e cedular do rendimento, composto por impostos directos sobre as principais fontes de riqueza.
4. Desequilíbrio regional acentuado em consequência de uma inexistente ou desigual distribuição da riqueza do País, e nas últimas décadas, com

concentração de mais de 90% da receitas fiscais principais na província de Luanda.

5. O nível da carga fiscal cresceu aceleradamente nos tempos e é já bastante excessivo para o nível de rendimentos. Existem diminutas e pouco diversificadas bases de tributação, denotando-se dificuldades em tributar rendimentos reais, com permanente recurso a métodos de presunção; pouca fiabilidade dos sistemas contabilísticos.
6. Embora esteja em curso um estudo, é ponto assente a existência de um elevado grau de assimetria na distribuição de carga fiscal por sectores de actividade, cuja manutenção ou agravamento se presume.
7. Pese embora a emergente relação Estado/contribuintes, existe uma incipiente consciência fiscal dos contribuintes factor que indicia ao aumento da evasão e fraude fiscais.
8. Nos últimos anos, agravou-se o grau de deterioração do sistema fiscal, tanto em termos de justiça como de eficiência e sensibilidade à conjuntura. Apenas a óptica do rendimento fiscal tem predominado, aumentando-se nos impostos com o exclusivo de obter receitas, o que deteriora a sua função social e própria gestão e a administração fiscal, e constitui ainda causa adicional da inexistência de uma verdadeira política financeira.
9. Um outro aspecto, tem a haver com a deterioração da qualidade da administração, a evasão, a corrupção e a fraude – factores não só de injustiça, mas de imoralidade do sistema; gera o descrédito e até lhe diminui por certo a eficiência como fonte de receitas.

10. Enfim, não pode omitir-se a deficiente juridificação do sector, isto é, técnica legislativa, informação jurídica, elaboração doutrinal, papel dos tribunais, garantia dos contribuintes, etc.

Os principais indicadores sócio-económicos após à data da independência indicavam: um baixo rendimento per capita; desequilíbrios gritantes na distribuição do rendimento (salário médio dos trabalhadores autóctones era menos de 100 dólares/ano); elevadas taxas de mortalidade e natalidade (esperança de vida aproximada de 40 anos); elevado grau de analfabetismo (cerca de 90% da população), etc.

2.2 EVOLUÇÃO DO SISTEMA FISCAL ANGOLANO

2.2.1 A REFORMA FISCAL DE 1967-1972

No plano de tributação directa, a reforma introduziu o sistema de índole cedular.[1] O sistema fiscal de tipo cedular caracteriza-se por cada categoria de rendimento ser determinada em função da sua origem ou natureza e submetida a uma tributação própria. As regras de incidência, determinação da matéria colectável e taxas aplicáveis são especialmente adaptadas a cada tipo de rendimento (rendimentos prediais, rendimentos comerciais e industriais, rendimentos do trabalho, etc.).

Esta reforma foi inspirada com base no sistema fiscal vigente em Portugal e tinha como principal objectivo a harmonização dos regimes diversos fiscais, passando a assentar em princípios em que todos fossem comuns, e a estar estruturados de modo a evitar duplas tributações ou discriminações injustificadas em desfavor de qualquer parcela do espaço português.

No plano de técnica fiscal, a reforma visou a substituição da tributação dos rendimentos normais pela tributação dos reais, efectivos ou presumidos, o que indiciava

[1] A Reforma de 1967-1972 foi autorizada através do Decreto nº 47 965, de 26 de Setembro de 1967.

um maior peso e modernização da indústria, sobretudo a extractiva e transformadora da economia angolana.

Igualmente, foram agravadas as taxas dos impostos, a fim de as aproximar dos níveis existentes em Portugal.

Todavia, com ela se pretendia atingir separadamente cada **categoria de rendimentos** (salários, rendas, juros e lucros), através da criação de vários impostos autónomos – o imposto profissional (1968), o imposto predial urbano (1970), o imposto sobre aplicação de capitais (1972), o imposto industrial (1972) e um imposto de sobreposição global, o imposto complementar (1972).

Manteve-se, no entanto, o imposto sobre as explorações agrícolas florestais e pecuárias (1949) e a reactivação dos impostos petrolíferos[2], sem grandes efeitos práticos reais na medida em que a economia angolana, estava no "ciclo do petróleo" (início dos anos setenta).

No plano da tributação indirecta, em 1967 foi criado o imposto de produção e consumo como resultado da fusão de vários impostos com a mesma designação. A sua criação teve como motivações travar a aplicação das disponibilidades cambiais e de bens de consumo não essenciais já que esses beneficiavam de isenções. Não se tratava de um imposto global e sintético sobre a despesa, nem se identificava com os impostos especiais de consumo, dado incidir sobre uma variedade de produtos constantes de uma tabela específica e sujeitos a um regime fiscal idêntico.

Quanto ao mais, a tributação indirecta não sofreu alterações de fundo ao longo deste período, mantendo-se assim inalterado o seu carácter regressivo. A diferença significativa em relação ao sistema da "metrópole" era a inexistência de um imposto global sobre a despesa, como o imposto de transacções.

[2] Os impostos sobre os petróleos foram criados ao abrigo do Decreto nº 41 357, 11 de Novembro de 1957.

Enquanto no sistema português, relativamente à estrutura jurídico-fiscal, existia a autonomia da tributação das mais-valias e a inexistência de um diploma que integrasse todos os preceitos de carácter geral comuns aos impostos, em matéria de vigência, interpretação e aplicação das normas fiscais, garantias dos contribuintes, isenções e regulação da obrigação fiscal e infracções fiscais, a reforma de 1967-1972, trouxe como novidade, o Código Geral Tributário,[3] uma legislação unitária de **tributação dos rendimentos.**

No entanto, outros impostos permaneceram, nomeadamente como a tributação do património, a sisa e o imposto de sucessões e doações (1931), e, os impostos cujas características eram tipicamente coloniais, o imposto extraordinário para a defesa de Angola e o imposto geral mínimo.[4]

Com a chegada do "ciclo do petróleo", em 1972 as receitas petrolíferas e os impostos de consumo passam a suplantar as receitas dos impostos aduaneiros, cuja importância reduziu progressivamente. De igual modo, regista-se a duplicação das receitas do imposto industrial de 1972 a 1973, colocando-o em quarto lugar, no ranking das receitas fiscais.

Contudo, apesar do aumento da eficiência e da nova fase de crescimento da economia angolana, permaneciam as injustiças fiscais (imposto de capitação, privilégios fiscais, ausência de personalização, etc.), agravadas pela injustiça de uma crescente desigualdade social e de distribuição de rendimentos.

Em síntese, o sistema fiscal após a reforma aproximou-se ao então existente em Portugal e como o vigente nas ex-colónias, com o pressuposto da criação de uma

[3] Aprovado pelo Diploma Legislativo nº 3 868, de 30 de Dezembro de 1968.
[4] O imposto extraordinário para a defesa de Angola foi criado em 1964 e serviu para custear as despesas da guerra colonial. O imposto geral mínimo, foi um imposto de capitação instituído em 1961.

política de harmonização fiscal vista como um dos instrumentos do que, na altura, o Estado chamava de "**plano de integração económica do espaço português**".

2.2.2 PERÍODO PÓS-INDEPENDÊNCIA

Angola herdou, como referimos, um sistema fiscal profundamente influenciado pelo sistema fiscal português, cuja estrutura jurídica repousa, em grande medida, nos diplomas publicados entre 1967 e 1972. Este sistema teve como base a reforma da tributação sobre os rendimentos operada em Portugal nos anos sessenta e, também em diplomas provenientes da reforma tributária de 1948, igualmente influenciada pela anterior reforma – a de 1929.

A opção política e constitucional da República Popular de Angola, de 11 de Novembro de 1975 (desenvolvimento socialista, baseada num partido-Estado), não se repercutiu na estrutura jurídica, nem tão pouco nas características do sistema fiscal.

Conforme veremos, as medidas levadas a cabo foram, no essencial, medidas de simplificação, como foi o caso da **extinção** do imposto complementar sobre os rendimentos,[5] actualização de certos impostos e algumas medidas de racionalização, como aconteceu com as taxas dos impostos industrial e predial urbano ou ainda as medidas de descolonização fiscal, com a **abolição** dos impostos conotados com o sistema colonial, tais como o imposto geral mínimo e o imposto extraordinário para a defesa de Angola ou a chamada pauta preferencial para os produtos de origem portuguesa.

Em substituição dos impostos referidos foram criados outros, como o imposto de resistência popular,[6] que no fundo se tratava de um adicional aos impostos industrial, predial, profissional e sobre aplicação de capitais, com taxas progressivas, e o selo de reconstrução nacional, criado em 1977, tinham como finalidade contribuir com as

[5] O imposto complementar foi extinto através da Lei nº 16/77, de 6 de Outubro de 1977.
[6] O Imposto de Resistência Popular foi criado ao abrigo da Lei nº 5/78, de 7 de Junho de 1978.

receitas para um fundo destinado a financiar as despesas de instalação e manutenção da defesa nacional e também financiar as empresas estatais.

Os impostos caíram em desuso na medida em que o novo sistema político-económico sendo as empresas propriedade do estado não haveria impostos mas entregas ou transferências contabilísticas ao orçamento do Estado. Contudo, todos os diplomas que postulavam a aplicação dos impostos (industrial, profissional, sobre a aplicação de capitais, predial, etc.), nunca foram revogados.

Em 1981, o imposto profissional foi substituído pelo imposto sobre os rendimentos do trabalho. Com esta medida procurou-se alargar a base tributária da tributação sobre o trabalho, sujeitando a imposto os trabalhadores da administração pública até então isentos.

As dificuldades financeiras são facilmente explicáveis devido à opção política pós-independência. O modelo de estado socialista levou não só a um aumento das despesas públicas, como a uma diminuição das receitas, resultado para que contribuiu também o aumento do património público, objecto de isenção fiscal. Como se não bastasse, a fuga de Angola da classe empresarial aliada ao modelo de tributação das empresas públicas obrigou também a uma diminuição não só dos rendimentos dos impostos indirectos como também do imposto industrial.[7]

As repercussões de factores como as nacionalizações e confiscos, o desmantelamento da rede comercial privada, a inadequação do sistema de tributação indirecta, a nacionalização do solo e as mudanças na estrutura agrícola, acentuou os traços do subdesenvolvimento e conduziu a paralisações no aparelho produtivo com fortes consequências nos rendimentos colectáveis bem como no funcionamento do sistema financeiro.

[7] Cfr. A. Carlos Santos e Rui Cruz, *A Fiscalidade Angolana*, cit., pp.29-30.

Assim com um "**mercado dual**", isto é, **um paralelo** gerando rendimentos especulativos que permanecem fora do sistema de tributação, acarretando um agravamento no custo de vida através desse espécie de imposto oculto e **o oficial** que sofre uma forte queda de receitas fiscais correntes, devido em grande medida ao estreitamento da base tributária, justifica o fenómeno característico da generalidade das economias africanas.

Neste contexto, entre 1980-1983, as entregas dos lucros das empresas estatais ao Orçamento do Estado não representavam mais do que 15% a 20% das receitas orçamentais, cobrindo menos de 15% das despesas públicas.

Contudo, para fazer face a essa situação, surge como sustentáculo do OGE as receitas provenientes dos regimes tributários especiais – os impostos petrolíferos – que representam em média cerca de 73% do conjunto das receitas fiscais. Realce para os impostos sobre os rendimentos situados em quarto lugar (cerca de 6%), atrás dos direitos aduaneiros e os impostos sobre o consumo.

Se excluirmos aqueles impostos, os quais assentam numa base contratual com sectores muito específicos, o nível global de fiscalidade do período (1980-1983), situava-se cerca de 30%, tornando o país profundamente dependente do preço do petróleo nos mercados internacionais.

Com o surgimento do SEF em 1984, a estrutura da fiscalidade ganha peso nos anos seguintes, em termos absolutos e relativos, quer sobre os rendimentos, quer da tributação sobre a despesa, principalmente no período 1986-1990.

Os quadros seguintes reflectem a posição das receitas petrolíferas em relação as não petrolíferas:

Quadro 4 **RECEITA TRIBUTÁRIA** (em milhões de Kwanzas)

Descrição	1986	1987	1988	1989	1990
Impostos s/rendimentos					
Do trabalho	1 235	1 536	1 488	1 590	2 034
De capitais	23	57	47	31	29
S/lucros	2 471	2 663	2 229	5 429	3 651
S/expl. Agric.	0	0	0	1	7
Predial urbano	131	120	126	130	129
Resist. Popular	860	970	526	1 798	1 289
	4 720	**5 346**	**4 416**	**9 048**	**7 139**
Impostos petrolíferos					
Produção	6 432	8 990	8 977	10 427	12 525
Rendimento	7 432	11 410	13 666	16 220	16 512
Outras receitas	6 683	12 535	9 418	12 377	19 857
	21 060	**32 935**	**32 061**	**39 024**	**48 894**
Outros regimes especiais					
Diversos (1)	136	316	381	740	467
	136	**316**	**381**	**740**	**467**
Impostos indirectos					
Imp. Consumo (2)	3 171	2 799	2 824	3 912	4.543
Selo	1 528	1 922	2 007	1 731	3 730
	4 699	**4 721**	**4 831**	**5 643**	**8 273**
Imp. Com. Internacional					
Importação	3 150	2 221	2 227	1 958	1 194
Taxa de serviço	1 545	1 141	1 215	1 156	634
Tonelagem	40	20	43	20	22
Farolagem	11	9	12	6	5
Exportação	35	49	62	53	49
	4 780	**3 440**	**3 558**	**3 193**	**3 288**
Outros impostos e taxas					
Suc. e doações	14	5	8	8	9
Sisa	12	15	12	29	29
Circul. Veículos	0	0	0	0	0
Receit. Diversas (3)	72	97	43	66	3 250
	98	**117**	**63**	**103**	**3 288**

Fonte: Direcção Nacional dos Impostos

(1) Regime das actividades geológicas e minerais.
(2) Inclui o imposto de produção e consumo e os impostos específicos de consumo (bebidas, derivados do petróleo, etc.), constituindo estes o grosso da receita desta rubrica.
(3) Em 1990 a receita inclui a parte não discriminada proveniente das Alfândegas.

No entanto, o quadro 5, Receitas Tributárias Totais, ilustra melhor a estrutura fiscal e os níveis de fiscalidade do período.

Quadro 5 RECEITAS TRIBUTÁRIAS TOTAIS

(em milhões de Kwanzas)

DESCRIÇÃO	1986	1987	1988	1989	1990
1 Impostos S/rendimentos	**4 720**	**5 346**	**4 416**	**9 048**	**7 139**
2 Impostos Petrolíferos	**21 060**	**32 935**	**32 061**	**39 024**	**48 894**
3 Outros Regimes Especiais	136	316	381	740	467
4 Impostos Indirectos	4 699	4721	4 831	5 643	8 273
5 Impostos Com. Internacional	4 780	3 440	3 558	3 193	1 904
6 Outros impostos e taxas	98	117	63	103	3 288
7 TOTAL	**35 494**	**46 875**	**45 310**	**57 751**	**69 965**
Nível de Fiscalidade					
Global	21,2	23,9	21,5	24,4	25,8
Imp. Não petrolíferos	8,6	7,1	6,3	7,9	7,8
Estrutura Fiscal					
1/7	13,3	11,4	9,8	15,7	10,2
2/7	59,3	70,3	70,8	67,6	69,9
4/7	13,2	10,1	10,7	9,8	11,8
5/7	13,5	7,3	7,9	5,5	2,7
Rácio*					
(7-2)/2	**68,5**	**46,9**	**41,3**	**47,3**	**43,1**

Fonte: Direcção Nacional dos Impostos

- Rácio das receitas fiscais não petrolíferas em relação às petrolíferas.

Diga-se ainda que a estrutura e o peso relativo das várias cédulas fiscais existentes não podem deixar de ser relacionados com a situação económica angolana a qual encontra no contexto da guerra interna parte da sua explicação.

Recorde-se que o processo de pacificação e de democratização da sociedade angolana, com a abertura do sistema a outras formações políticas e as transformações havidas no próprio governo, no quadro de uma democracia multipartidária, vieram consolidar as reformas já operadas, sendo exemplo disso a revisão constitucional de Março de 1991 (Lei nº 12/91)[8].

[8] A Lei nº 12/91 introduziu alterações à Lei Constitucional por forma a criar premissas constitucionais necessárias à implantação da democracia multipartidária, do reconhecimento e garantia dos direitos e liberdades fundamentais dos cidadãos, bem como a consagração constitucional dos princípios basilares da economia de mercado.

2.2.3 A "REFORMA FISCAL" DE 1992

Esta reforma fiscal, inserida num contexto de continuidade, é de carácter nitidamente parcelar e com preocupações essencialmente reditícias e de simplificação. As principais alterações constam de um pacote legislativo composto por seis diplomas legais, que são: a Lei n.º 12/92, de 19 de Junho e as Leis n.ºs 13/92, 14/92, 15/92, 17/92 e 18/92, de 3 de Julho.

A Lei nº 12/92, de 19 de Junho, que aprovou o Código do Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho é o único diploma cujos objectivos não se centraram apenas nas questões da simplificação dos procedimentos e da optimização das receitas.

Contudo, pretendeu-se nessa área um aperfeiçoamento dos princípios de justiça tributária, sendo expressão de tal tendência quer a redução das situações que delimitavam negativamente a matéria colectável, quer o alargamento das hipóteses que estavam sujeitas a imposto, como as importâncias atribuídas aos donos das empresas individuais ou membros dos órgãos das empresas colectivas e também a consideração como rendimento de despesas sem a respectiva comprovação de origem.

Ainda sobre a justiça fiscal merece nota de realce, apesar dos níveis de inflação, a consagração do princípio de garantia de um mínimo de existência, abaixo do qual se estipulou a não tributação dos respectivos beneficiários de rendimentos, isto é, até aos 100 mil kwanzas reajustados.

Em relação à determinação da matéria colectável, no âmbito do Código Geral Tributário (C. G. T.), suprimiram-se as Comissões de Fixação e respectivas competências, uniformizando os procedimentos que iriam decorrer nas Repartições Fiscais.

No respeitante às taxas foi igualmente notória a atendibilidade a princípios de justiça tributária como o próprio realismo do montante das novas taxas.

Assim, enquanto segundo as tabelas anteriores os trabalhadores por conta de outrem estavam sujeitos a taxas que poderiam atingir o máximo de 40%, elevaram-se apenas a 15%. Por outro lado, os trabalhadores por conta própria, antes sujeitos a taxas que poderiam atingir os 60% - ou ainda mais elevadas nos casos de rendimentos de direito de autor – passaram a estar sujeitos a uma taxa única de 15%, excepto no caso de se tratar de importâncias que os donos de empresas individuais escriturassem como seu rendimento, caso em que a taxa se poderia cifrar em 40%.

Relativamente à actividade de fiscalização tributária, verificou-se o seu aperfeiçoamento com a colaboração dos próprios sujeitos passivos da relação tributária. Quanto aos trabalhadores por conta própria estatuiu-se a obrigatoriedade de inscrição prévia no Registo Geral de Contribuintes,[9] tendo os restantes a sua situação fiscalizada através da obrigatoriedade de as entidades devedoras dos rendimentos apresentarem declarações discriminatórias quer da identificação do contribuinte, como dos rendimentos auferidos depois de deduzidos os valores retidos na fonte.

Outra nota de realce teve a ver com os procedimentos adoptados em caso de instauração de processo executivo. Lamentavelmente, prescrevia a lei que, na falta de oposição ou embargos por parte do executado, se lhe suspendessem as funções até à satisfação do débito.

Por último, foram actualizados os procedimentos de reclamações e recursos e ajustados de acordo com os art.°s 21.° e seguintes do C. G. T., que mais adiante veremos em síntese, e por outro o aumento dos valores das multas a aplicar aos casos de infracções fiscais.

A Lei n.° 13/92, de 3 de Julho, revogou a Lei n.° 5/78, de 26 de Maio que aprovou o Regulamento do Imposto de Resistência Popular, que consistindo numa sobretaxa

[9] O Decreto n.° 29/92, de 3 de Julho instituiu o novo Registo Geral de Contribuintes.

progressiva aplicável a outros impostos, além de constituir um elemento de complicação do sistema, tinha manifesta incapacidade para gerar receitas dada a fraca *rendibilidade* fiscal dos próprios impostos que constituíam a sua base de cálculo.

A Lei n.º 14/92, de 3 de Julho, introduziu alterações no âmbito do Código do Imposto sobre Aplicação de Capitais,[10] (C. I. A. C.) ao inserir a tributação dos royalties à taxa de 10% e ao aumentar a anterior taxa mínima, aplicável a certos rendimentos, de 5% para 10%. À propósito da presunção, estabelecida neste imposto, do limite mínimo da taxa aplicável aos juros de suprimentos e abonos ou aos lucros não levantados pelos sócios, passou esta a referir-se à taxa máxima anual de juros activos estabelecida pelo Banco Central, e não já aos 5% que antes constavam na lei.

Todavia, as alterações mais significativas dizem respeito ao Código Geral Tributário,[11] destacando-se entre outras a revisão dos métodos de fixação e determinação da matéria colectável, dando maior relevo ao sistema de declaração controlada pelos sujeitos de reclamação que, na prática, não funcionava, sendo substituído pela reclamação e recurso administrativo do contribuinte. Outras medidas têm a ver com o reforço dos mecanismos de fiscalização e das penalidades pelo não cumprimento das obrigações fiscais bem como o da extensão da noção, definida de forma muito ampla de estabelecimento estável[12] como sendo " uma instalação fixa, através da qual a empresa exerça toda ou parte da sua actividade."

No que toca ao imposto industrial, cujas alterações resultaram da Lei n.º 18/92, para além das revogações de alguns preceitos do Código, é de relevar a revogação do Imposto sobre as Explorações Agrícolas Florestais e Pecuárias,[13] integrando-as sob o campo de incidência do C. I. I., pondo assim fim às discussões em redor do criticado

[10] Aprovado pelo Diploma Legislativo n.º 36/72, de 1 de Maio.
[11] Lei n.º 17/92, de 3 de Julho.
[12] Art.º 17.ª-A n.º1 e 2, Lei n.º 17/92, de 3 de Julho.
[13] Cujo Regulamento havia sido aprovado pelo Diploma Legislativo n.º 2 152, de 4 de Junho de 1949.

regime de favor destas actividades, resquício ainda do passado colonial. Simultaneamente qualificou-se também como tal os rendimentos da actividade de mediação ou representação na realização de contratos de qualquer actividade, bem como os rendimentos auferidos por agentes de actividades industriais ou comerciais. No domínio da incidência realça-se a inclusão das empresas estatais[14] no Grupo A do C. I. I., ao mesmo tempo que se actualizaram os valores para efeitos de inclusão dos contribuintes nos diferentes grupos.

Mantendo-se, no entanto, a repartição dos contribuintes por três grupos – grupo A, integrando as grandes empresas, tributado pelos lucros reais e obtidos através da sua contabilidade, grupo B, de natureza residual, pelos lucros presumidos, e no grupo C, constituído pelos comerciantes, pelos lucros ditos normais. O novo diploma clarifica a composição dos grupos A e C.

Assim, quanto ao primeiro, são obrigatoriamente tributadas pelo grupo A as empresas estatais, as sociedades anónimas e em comandita por acções, as demais sociedades comerciais e civis sob a forma, com capital superior a 10 milhões de novos kwanzas, as instituições de crédito e sociedades de seguros, as empresas angolanas com actividade no estrangeiro e, de acordo com regras específicas, as estrangeiras com estabelecimento estável em Angola e os contribuintes cujo volume de negócios seja, na média dos últimos três anos, superior a 20 milhões de novos kwanzas.

Quanto às isenções, não só as atribuídas a cooperativas operárias de produção e, quando satisfeitos certos requisitos, a cooperativas de construção, de consumo e agrícolas ou pecuárias, como também, as isenções temporárias até dez anos, em benefício das empresas que exercessem exclusivamente uma actividade agrícola, silvícola ou pecuária e as isenções, por um período de três a cinco anos, a empresas que

[14] Foram criadas ao abrigo da Lei n.º 11/88, de 9 de Julho de 1988, no quadro das orientações gerais do SEF.

tivessem instalado novas indústrias ou que exercessem actividade em áreas consideradas de interesse para o desenvolvimento económico.

Na determinação da matéria colectável, clarificou-se o respectivo procedimento adoptando-se inequivocamente, o modelo de autolançamento com base na declaração do contribuinte, sem prejuízo, naturalmente, do controlo pela determinação fiscal. À Repartição Fiscal já não competia apurar a matéria colectável mas apenas a verificação da sua correcta determinação.

Mesmo assim, existem diferenças na determinação da matéria colectável consoante estejam em causa os Grupos A, B ou C. Se no Grupo A a determinação é feita com base na declaração do contribuinte e a respectiva contabilidade, já no Grupo B a mesma é feita mediante a aplicação de 25% sobre o valor das vendas e/ou prestados ou 35% sobre o valor das compras ou dos custos dos serviços prestados. No Grupo C, apesar de estar prevista a determinação da matéria colectável com base em tabela própria aprovada pelo Ministério das Finanças e não se tendo verificado decidiu-se aplicar-lhe a Tabela de Lucros Mínimos.

Foram, igualmente, alterados os prazos de entrega das declarações abolindo-se a dualidade de prazos relativos aos Grupos A e B consoante os contribuintes tivessem ou não, respectivamente, representações permanentes fora de Angola e contabilidade organizada e substituindo-se por prazos únicos, para cada categoria, fixados nos meses de Maio para o Grupo A, Abril para o Grupo B e Janeiro para o Grupo C.

Relativamente às taxas, em obediência aos propósitos da reforma, o seu agravamento passou de 35% (taxa fixada pela Lei n.º 18/77, de 15 de Setembro, que revogou a taxa de 23% originariamente prevista pelo C. I. I.) para 40%, sobre o qual acresce uma taxa adicional de 10% (susceptível de redução discricionária gradual pelo Ministro das Finanças), sobre rendimentos superiores a 40 milhões de kwanzas

reajustados. Para a actividade agrícola, conforme dissemos, vigora a taxa de 20% sobre os rendimentos provenientes exclusivamente de actividade agrícola, silvícola ou pecuária.

Quanto à liquidação definitiva do imposto, evoluiu no sentido da adopção do modelo de autoliquidação, realizada na própria declaração anual, no caso dos Grupos A e B. Os prazos para pagamento sofreram alteração, também, em função disso.

Obviamente, reforçaram-se os mecanismos de controlo, sendo digno de realce a obrigatoriedade de inscrição no novo Regime Geral de Contribuintes.

Em suma, verifica-se pois que as alterações a este diploma, à excepção da inclusão das actividades agrícolas no C. I. I. e da reformulação dos procedimentos de determinação da matéria colectável e de liquidação, foram alterações de pormenor e inseridas numa linha puramente casuística de simplificação e optimização redictícia.

2.2.4 O REGIME FISCAL VIGENTE

Na tentativa de superar algumas lacunas no âmbito de aplicação do Código do Imposto Industrial, nomeadamente em termos de incidência pessoal e subjectiva bem como com o claro objectivo de criar um mecanismo de tributação o mais eficiente possível, foi publicado um regime especial de tributação das empreitadas.[15]

Na realidade, este regime foi criado para garantir que todas as entidades que recebam rendimentos derivados de empreitadas, subempreitadas e prestações de serviços sejam tributadas, garantindo, assim, um tratamento mais justo para residentes e não residentes em Angola.

Estão, assim, sujeitas ao regime especial de tributação em "imposto industrial" os empreiteiros, subempreiteiros ou prestadores de serviços, pessoas singulares ou

[15] Lei n.º 7/97, de 10 de Outubro, Lei da Tributação das Empreitadas.

colectivas, que tenham ou não sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável em Angola.

Incide sobre o exercício de actividades de empreitadas e subempreitadas que sejam ou possam a vir ser considerados, pelo adjudicador, contratante ou beneficiário, custos, contabilizados ou não em Angola, bem como as prestações de serviços imputadas a empresas ou estabelecimentos estáveis localizados em Angola, não abrangidas pelas disposições do Código de Imposto sobre o Rendimento do Trabalho.

"*Sub- empreiteiros pagam o mesmo que as quitandeiras*"[16], destacou o Dr. José Cerqueira quando a dado momento se referia ao sector petrolífero, realçando ser pensamento único em economia apontar o dedo para os petróleos, como sendo o sector onde a evasão fiscal assume proporções de verdadeiro escândalo nacional. Segundo ele, o estado angolano perde anualmente centenas de milhões de dólares com impostos não pagos por um conjunto de empresas estrangeiras de grande porte que prestam serviços no sector dos petróleos.

Porém, as prestações de serviços abrangidas por este diploma são os contratos de assistência técnica, os contratos de gestão e outros da mesma ou idêntica natureza.

A matéria deste imposto é calculada aplicando uma percentagem ao valor do contrato. Essa percentagem é de:

- 10%, no caso de actividades directamente ligadas com a construção, beneficiação, reparação ou conservação de bens do activo fixo imobiliário;
- 15%, nos restantes casos.

A taxa aplicável à matéria colectável de imposto é de 35%, sem quaisquer adicionais, taxa esta prevista no Código do Imposto Industrial.

[16] Folha 8, Bissemanário angolano, de 12 de Agosto de 2000, sobre a dissertação de José Cerqueira no decorrer das Jornadas Parlamentares da Oposição acerca da "correcção das actuais distorções na actual gestão económica e social", quando se referia às empresas sub-contratadas pelas empresas petrolíferas.

Parece-nos, porém, que existe uma dualidade, em sede de imposto industrial, entre um regime fiscal genérico, constante no C. I. I., que antes foi resumidamente descrito e um regime fiscal aplicável às actividades de empreitadas, subempreitadas e prestação de serviços.

A este respeito, em relação à conversão do regime estabelece a lei que, "tratando de entidades com sede, residência ou estabelecimento estável em Angola, sujeitas às regras de tributação do Imposto Industrial, o imposto retido, durante determinado exercício, pela(s) entidade(s) contratante(s), pela prática de actividades sujeitas ao regime especial de empreitadas, *pode ser deduzido à colecta de Imposto Industrial do exercício* respectivo."[17]

2.3 Conclusão

A guerra multiplicou muitas das deficiências estruturais da economia colonial desenvolvida ao longo do período pós-independência. As finanças públicas e, em particular o sistema fiscal foram profundamente afectadas por esse fenómeno.

O país caracterizou-se por uma forte colectivização da estrutura produtiva, por uma quase ausência de mecanismos institucionalizados de mercado, substituídos por mecanismos informais de mercado paralelo, por uma retracção do investimento interno e estrangeiro, por uma total subalternização de objectivos de desenvolvimento por objectivos bélicos e por uma quase total inversão de valores a nível de recursos humanos.

No plano normativo, o sistema fiscal é largamente tributário, para o bem e para o mal, da herança colonial. Sistema de tributação de natureza cedular, composto, no essencial, por impostos de estrutura e designação idênticos aos da reforma portuguesa dos anos 60, aqui e além duplicados ou substituídos por alguns impostos cuja

[17] Lei n.º 7/97, de 10 de Outubro, sobre o novo regime de tributação das empreitadas.

nomenclatura revelava uma maior ligação à descolonização ou às fases de colectivização mais intensiva, como o I. R. P. A tributação do rendimento assentava, em regra, em impostos formalmente progressivos.

O sistema normativo apresenta-se por um Código Geral Tributário, definidor dos principais princípios e regras fiscais, funcionando como uma espécie de "constituição fiscal material" do sistema, que introduzia alguma racionalidade no sistema fiscal. Neste aspecto, o sistema era formalmente mais avançado que o da "metrópole" que só recentemente viu a sua primeira lei geral tributária aprovada.

No entanto, a inexistência de um sistema judicial autónomo (ausência, na prática, de recursos e de controlo da constitucionalidade) e o carácter obsoleto e inadequado das regras processuais retiram grande parte das potenciais vantagens do Código Geral Tributário, com reflexos negativos nas garantias dos contribuintes.

No domínio financeiro, Angola continua a depender sobretudo dos impostos petrolíferos. A possibilidade de levar a cabo uma política económica através da fiscalidade, é no caso, extremamente reduzida.

CAPÍTULO III

SITUAÇÃO ACTUAL

A necessidade de se proceder a um diagnóstico sobre o sistema fiscal angolano e respectiva administração tributária, tendo em vista identificar os principais constrangimentos actuais da eficiência e efectividade da máquina fiscal e possibilitar a elaboração das linhas gerais da futura **REFORMA FISCAL** a implementar pelo Governo nos próximos anos, uma equipa específica de trabalho elaborou um estudo conjunto a F. S. C. G. – Consultores de Gestão, Lda, de Portugal e pela D. N. I. do Ministério das Finanças, através de um programa financiado pelo P. N. U. D., de forma faseada, com os seguintes objectivos:

- Analisar o sistema fiscal, identificando os problemas mais relevantes (pontos fracos e pontos fortes);
- Avaliar as condições de introdução de um processo de reforma fiscal em Angola;
- Avaliar os problemas de administração tributária e formular recomendações para a sua eficiência.

A necessidade de se dispor de dados estatísticos sobre questões relacionadas com a administração dos impostos sobre o rendimento, em particular, da análise dos sistemas de informação tributária e de arrecadação de receitas, bem como a análise da efectividade, eficiência e eficácia tributárias, do sistema de gestão tributário, da estrutura orgânica e regime de pessoal, que permitam identificar as condições de

implementação da reforma fiscal, em geral, determinou a importância do presente trabalho.

Conforme se fez alusão, o presente trabalho contou com a colaboração dos funcionários da D. N. I. e da D. N. A., das Delegações Provinciais de Finanças e de visitas às Repartições Fiscais do 1.º e 3.º Bairros Fiscais de Luanda, ao Tribunal de Execuções Fiscais de Luanda, às Repartições Fiscais de Benguela, Lobito, Lubango (Huíla) e de Cabinda, para além dos Departamentos de Impostos das Delegações Provinciais de Benguela, Huíla e Cabinda, com o intuito de observarem "in loco" as condições de desempenho das tarefas tributárias e avaliar os procedimentos administrativos.

Importa realçar que, o presente trabalho cobre o período de 13 de Janeiro a 17 de Março de 2000 (1.ª fase) e de 5 a 27 de Maio de 2000 (2.ª fase), estando prevista a sua conclusão em 2003, com a implementação da reforma fiscal no país, que mais adiante se fará destaque.

Para melhor estrutura e sistematização do trabalho adoptou-se a seguinte metodologia:

1 – Análise do Sistema de Informação Tributária;

2 – Análise do Sistema de Arrecadação de Receitas (cobranças);

3 – Análise do Sistema de Administração (Gestão Tributária);

4 – Análise da Estrutura Orgânica, Regime de Pessoal e Condições Ambientais.

O tratamento a seguir efectuado obedeceu a ordem como foram desenvolvidos os trabalhos.

3.1 SISTEMA DE INFORMAÇÃO TRIBUTÁRIA

Nesta parte caracteriza-se o sistema de informação em processo de implementação na **D. N. I. – Direcção Nacional de Impostos** procurando-se, assim, compreender a

forma como os fluxos de informação e as actividades se relacionam funcionalmente entre si e quais as relações de responsabilidade e dependências existentes entre as diferentes estruturas de informação.

3.1.1 Sistemas actuais de informação

O sistema de informação, para além da Microsoft Office (processamento de texto e folhas de cálculo), é composto por: **sistemas de recolha geral de contribuintes, de impostos, de recolha de documentos fiscais, de emissão de DAR e de taxa de circulação.**

Todo o sistema funciona em ambiente Ms-DOS, com a utilização de redes locais (LAN) e não existe nenhuma WAN (rede especialmente distribuída) susceptível de integrar as várias redes locais. Assim, as várias áreas da **DNI** não estão integradas em rede, existindo serviços onde apenas estão instalados recursos de suporte administrativo.

Vejamos sinteticamente o funcionamento de alguns dos subsistemas de informação:

- **Recolha Geral de Contribuintes**

Esta aplicação permite recolher todos os formulários de inscrição e de actualização do registo de contribuintes (Mod. 1 da Imprensa Nacional). Permite ainda atribuir o nº de identificação fiscal aos contribuintes, conforme a sua natureza (Pessoa Singular ou Pessoa Colectiva).

A composição do n.º de identificação é feita da seguinte forma:

➢ **Figura 1 Pessoa Singular (8 dígitos)**

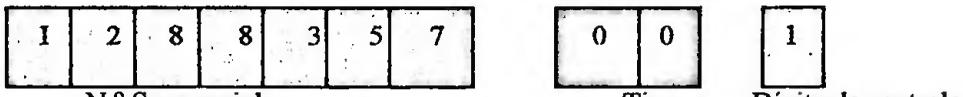
Exemplo: 1. 287. 650-7

1	2	8	7	6	5	0		7
N.º Sequencial								Digito de controle

O cartão de Pessoa Singular é válido para um período de 3 anos.

➢ **Figura 2 Pessoa Colectiva (10 dígitos)**

Exemplo: 1. 288. 357/00-1



N.º Sequencial | Tipo (Sede ou Deleg.) | Dígito de controle

O cartão de Pessoa Colectiva é válido por um período de 2 anos.

Encontram-se cadastrados 146 532 contribuintes, sendo 67% do tipo Pessoa Colectiva e 33% do tipo Pessoa Singular, conforme quadro:

Quadro 6 - Registo Geral de Contribuintes

Tipo de Contribuinte	N.º de registos	
	N.º	%
RGC - PESSOAS COLECTIVAS	98 485	67
RGC - PESSOAS SINGULARES	48 047	33
Total	**146 532**	**100**

Fonte: DNI – MINFIN/2000.

Em função da informação disponível do contribuinte, os serviços da DNI, atribuem a cada contribuinte uma classificação (status). O quadro a seguir ilustra que apenas para 53% das Pessoas Colectivas e 64% das Pessoas Singulares já foi emitido cartão de contribuinte.

Quadro 7 - Registo Geral de Contribuintes - Distribuição por Status

DISTRIBUIÇÃO POR STATUS		PESSOAS COLECTIVAS		PESSOAS SINGULARES	
		N.º	%	N.º	%
1	O contribuinte tem número de identificação mas desconhecem-se outras informações relevantes	42 169	43	16 029	33
2	O processo já reúne condições para ser emitido o cartão	4 248	4	1 340	3
3	Já foi emitido o cartão	52 068	53	30 678	64
	Total	**98 485**	**100**	**48 047**	**100**

Fonte: DNI – MINFIN/2000.

O segundo conjunto de dígitos do número de contribuintes, identifica, no caso das pessoas colectivas, a sede ou o número da filial ou delegação do agente económico. De acordo com esta composição, foi possível apurar 2 367 registos com característica de filial, conforme quadro 8.

Quadro 8 Registo Geral de Contribuintes – Pessoas Colectivas

TIPO DE ESTABELECIMENTO	PESSOAS COLECTIVAS	
	N.º	%
SEDE	96 118	98
FILIAL	2 367	2
TOTAL	**98 485**	**100**

Fonte: DNI – MINFIN/2000

Entretanto, o quadro a seguir dá-nos conta da distribuição dos contribuintes (Pessoas Colectivas e Pessoas Singulares) por Província e o número de Repartições Fiscais.

QUADRO 9 DISTRIBUIÇÃO CONTRIBUINTES POR PROVÍNCIA E REPARTIÇÃO FISCAL

N.°	PROVÍNCIA	N.° REP. FISCAIS	N.° CONTRIB	%
1.	BENGO	2	1 175	0, 80
2.	BENGUELA	4	5 450	3, 72
3.	BIÉ	3	986	0, 67
4.	HUAMBO	2	1 608	1, 10
5.	HUÍLA	5	1 306	0, 89
6.	K. KUBANGO	1	303	0, 21
7.	K. NORTE	5	959	0, 65
8.	K. SUL	8	3 582	2, 45
9.	KUNENE	1	389	0, 27
10.	LUANDA	9	121 924	83, 25
11.	LUNDA NORTE	1	1 441	0, 98
12.	LUNDA SUL	1	399	0, 27
13.	MALANGE	1	605	0, 41
14.	MOXICO	1	981	0, 67
15.	NAMIBE	2	1 306	0, 89
16.	UÍGE	5	1 648	1, 13
17.	ZAIRE	3	455	0, 31
	TOTAL	**54**	**146 462**	**100**

Fonte: DNI – MINFIN/2000.

Vejamos agora a distribuição dos Contribuintes no país por grupo e tipo de actividade (Pessoas Singulares e Colectivas), naquilo que são consideradas as 20 maiores actividades, especificamente para as Pessoas Colectivas.

No entanto, merece referência o facto de que no quadro 10 verifica-se uma violação da integridade referencial, pois o código destas actividades não se encontra definido na tabela auxiliar.

Quadro 10 Pessoas Singulares – Distribuição por Actividade

N.º	ACTIVIDADE ECONÓMICA	N.º CONTRIB.	%
1	Trabalhadores Por Conta de Outrem	36 682	76, 3
2	Proprietários de Prédios Urbanos	8 395	17, 5
3	Actividade não definida*	1 225	2, 5
4	Actividade não definida*	397	0, 8
5	Gerente	293	0, 6
6	Accionistas	140	0, 3
7	Contabilista, Tec. Conta e Guarda Livros	99	0, 2
8	Advogado	98	0, 2
9	Quitandeira**	65	0, 1
10	Actividade não definida*	57	0, 1
	Outros	596	1, 2
	Total	**48 047**	**100**

Fonte: DNI – MINFIN/2000

* - actividade não definida

** - actividades não classificadas

Quadro 11 Pessoas Colectivas – Distribuição por Actividade

Nº	ACTIVIDADE ECONÓMICA	Nº CONTRIB.	%
1	Comércio a retalho	9 239	9, 4
2	Comércio por grosso e a retalho	8 543	8, 7
3	Táxis e carros de aluguer	5 731	5, 8
4	Vendedores ambulantes de outros artigos	4 087	4, 2
5	Comércio por grosso	3 049	3, 1
6	Agricultura (Exploração Agrícola)	2 113	2, 1
7	Agricultura e Pecuária	1 869	1, 9
8	Serviços Públicos	1 577	1, 6
9	Camionagem de carga (aluguer)	1 507	1, 5
10	Serviços prestados às empresas N.E.	1 446	1, 5
11	Tabernas, botequins e bares	977	1, 0
12	Vendedores de outros artigos	821	0, 8
13	Vendedores ambulantes de g. aliment.	816	0, 8
14	Frutaria, lugares de criação e de hortal.	696	0, 7
15	Pesca marítima de alto mar e costeira	659	0, 7
16	Reparação de veículos a motor	654	0, 7
17	Pesca	570	0, 6
18	Padaria e Pastelaria	551	0, 6
	Total de contribuintes enquadrados nas 18 maiores actividades	44 903	45, 6
	TOTAL DE CONTRIBUINTES	**98 415**	**100**

Fonte: DNI – MINFIN/2000.

Juridicamente, as empresas privadas e pessoas singulares representam cerca de 58% e 26%, respectivamente, do universo de contribuintes registados em Pessoas Colectivas.

Em termos da sua situação actual, 57% dos contribuintes analisados iniciaram a actividade após 1992, isto é, muito recentemente e 75% estão localizados na Província de Luanda.

Em relação a esse subsistema detectaram-se:

1. Anomalias

- Existência de contribuintes com códigos de Bairros Fiscais inválidos e a inexistência de alguns códigos de actividades económicas nas tabelas auxiliares;
- Contribuintes com o nome e n.º repetidos;
- Existência de números fiscais inválidos;
- Existência na base de dados de Pessoas Singulares, de vários contribuintes do tipo Pessoas Colectivas.

2. Pontos Fracos

- As áreas funcionais da DNI não estão integradas em rede;
- Inexistência de uma coordenação adequada entre os sistemas de registo de contribuintes, a arrecadação e a conta corrente tributária;
- A informação ministrada pelos sistemas de cobrança e conta corrente é incompleta e inoportuna e não favorece a tomada de decisões efectivas para o adequado controle do cumprimento tributário;
- Parte da tecnologia actual não constitui base sustentada para evolução;
- Os sistemas operacionais representam quase exclusivamente uma visão técnica (poucos dados, pouca informação para controlo e gestão tributária);

- Riscos de ruptura/descontinuidade. Dificulta a tomada de decisões sobre investimentos, requerendo análise imediata de prioridade e de alternativas sustentadas.

3. **Pontos Fortes**

- Existência de uma boa cultura e sensibilidade informática a nível dos utilizadores do actual sistema informático da DNI;
- Notável evolução ao sistema de arrecadação de receitas (DAR's)[1];
- Meios humanos fortemente receptivos e motivados para a adopção de novas tecnologias.

- **Sistema de Impostos**

O quadro apresenta a avaliação da evolução da arrecadação de receitas por n.º de lançamentos[2]:

Quadro 12 Avaliação da Evolução das Receitas (milhões de Kz)

ANO	N.º LANÇAMENTOS	VALOR
1992	31 671	105 172
1993	146 355	10 229 389
1994	187 013	171 793 699
1995	197 533	1 659 280 193
1996	-	288 608 425*
1997	-	637 916 227*
1998	-	670 319 977*
1999	-	7 213 399 390*
2000	-	42 240 242 936*

*Valor absoluto

Fonte: DRAR/DNI/MINFIN/2001.

Conforme fizemos referência, em 1999, cerca de 97% da receita total foi cobrada na Província de Luanda, destacando o 1.º e 3.º Bairros Fiscais com, aproximadamente,

[1] Documento de Arrecadação de Receitas (DAR's) é o documento utilizado por cada contribuinte para a cobrança (pagamento) do imposto.
[2] Lançamento é o conjunto de operações conducentes à identificação do sujeito passivo do imposto e à determinação da matéria colectável. Neste caso significa que a cobrança já foi consumada.

85% da receita total. O conjunto de receitas derivadas da indústria petrolífera representa 75% da receita total.

O sistema funcional de registo de contribuintes e de conta corrente tributária é de vital importância para a administração fiscal e só é possível mediante a incorporação de tecnologia informática que visa estabelecer um sistema de informação permanente e fiável, de duas variáveis básicas para o controle dos contribuintes:

- A sua identificação nos registos fiscais; e,
- A determinação actualizada da dívida para com o Estado.

A administração tributária enfrenta o desafio de aperfeiçoar a sua estrutura e funcionamento de modo a atingir de uma forma eficaz e eficiente os objectivos a que se propõe: arrecadar o máximo dos tributos dentro das normas jurídicas estabelecidas.

Nesta perspectiva, um bom sistema de informação constitui um factor tecnológico básico para assegurar a melhor administração de qualquer unidade organizativa.

Um **sistema de informação** é um conjunto de componentes que interagem para processar dados, armazená-los ordenadamente e produzir informação útil para a organização que deverá conduzir à consecução da informação necessária e útil para tomar decisões quer a nível da gestão (definir um programa de fiscalização) quer a nível operacional (registar um contribuinte, receber pagamentos ou declarações de impostos).

3.2 SISTEMA DE ARRECADAÇÃO DE RECEITAS

3.2.1 A COBRANÇA COMO FENÓMENO TRIBUTÁRIO

Numa lógica de administração tributária, um sistema fiscal é mais ou menos eficiente mediante o maior ou menor valor de receita entrada nos cofres do Estado. Esta é a medida para aferir se o qualquer sistema fiscal está desempenhando correctamente o seu papel – a obtenção de receitas para serem afectas ao pagamento de despesas

públicas (correntes ou de investimento) que Estado necessita para efectuar no âmbito da sua função económica e social.

Para o efeito, o Estado necessita de um sistema de arrecadação de receitas (cobrança) apropriado à mais rápida e eficiente entrada dos fluxos financeiros nos cofres do Estado submetido aos seguintes princípios:

- **Efectividade** – o sistema de arrecadação de receitas deve permitir ao contribuinte a maior facilidade e transparência no pagamento dos seus impostos, reduzindo-se ao mínimo a burocracia e a deslocação aos serviços do Estado, utilizando as possibilidades de pagamento através de agentes indirectos (Banca, C. T. T., etc.);
- **Legalidade** – o sistema de arrecadação deve estar submetido a regulamentos claros, transparentes e facilmente compreendidos pelos seus utilizadores e, por outro lado, permitir o controlo cruzado de informação através de um sistema contabilístico adequado.

3.2.2 PRINCÍPIOS ORDENADORES DO SISTEMA FISCAL

A obrigação de pagamento dos impostos decorre do próprio Código Geral Tributário através da definição dos elementos essenciais tributários (incidência, taxa, isenções e garantias gerais dos contribuintes), havendo uma reserva absoluta de lei impondo que a única entidade a legislar sobre a matéria fiscal seja a Assembleia Nacional como forma de garantir *o princípio de igualdade e da legalidade tributária.*

No entanto, a cobrança como elemento da administração do imposto (determinação da matéria colectável, liquidação e cobrança) já é o próprio governo que elabora os regulamentos tributários, com competência própria e exclusiva e desencadeia as operações de obtenção de receita e de desburocratização administrativa de forma que

entre o sujeito activo e o sujeito passivo (Estado e Contribuinte) se estabeleçam laços de cooperação e os contribuintes possam cumprir as suas obrigações fiscais da maneira mais fácil possível.

Embora não se tratando de um elemento essencial do imposto, o sistema de arrecadação de receitas reveste especial importância na administração tributária na medida em que, da sua melhor ou pior organização podem decorrer efeitos perversos no sistema fiscal, pois a facilidade ou dificuldade no cumprimento das obrigações fiscais pode levar o contribuinte a uma reacção negativa ao fisco (evasão, fraude, contestação, etc.) e vir a servir de exemplo negativo a outros contribuintes.

Mas se o sistema for ineficiente e pouco transparente (em especial na obtenção de receitas) pode provocar situações de incompreensão, desvio de fundos ou diminuição significativa das receitas e incumprimento dos objectivos fixados no Orçamento Geral do Estado.

3.2.3 TIPOS DE COBRANÇA

A cobrança tributária divide-se, tradicionalmente, em **virtual e eventual**, de acordo com o art.° 41° do C. G. T, havendo no primeiro caso uma extracção prévia pela administração do meio do pagamento (título de cobrança), o qual ao ser entregue à entidade cobradora (bancos ou outras entidades de competência legalmente reconhecida) constitui aquela na obrigação de cobrança, a qual só se extingue pelo pagamento voluntário ou coercivo, pelo encontro com o título de anulação ou pela anulação da própria dívida (art.° 41° n.°2).

A cobrança eventual distingue-se da anterior na medida em que o título é apresentado à entidade cobradora no acto do pagamento, que deve ser efectuado no dia da liquidação, salvo prova especial previamente determinada.

Em Angola, por razões diversas, a receita virtual caiu em desuso devido à alteração dos procedimentos tributários, em especial nos chamados impostos periódicos (imposto industrial, imposto predial urbano), pois, foram estas receitas transformadas em eventuais onde é o próprio contribuinte que **voluntariamente** determina e procede à sua liquidação, e através da emissão do título de cobrança – DAR – efectua de forma voluntária os pagamentos.

Parece à primeira vista tornar o relacionamento com o contribuinte mais fácil e simplificar o processo burocrático fiscal mas tem um grande inconveniente, o de passar para uma segunda fase de controlo dos relapsos, do confronto dos valores declarados em valores reais de acções de fiscalização ou pela utilização de meios informáticos.

3.2.4 SISTEMA DE ARRECADAÇÃO DE RECEITAS

1. **Diplomas legais**

- Despacho n.º 11/91, de 12 de Janeiro, regulamenta o novo Sistema de Arrecadação de Receitas;
- Despacho conjunto n.º 20, de 12 de Março, cria o DAR – Documento de Arrecadação de Receitas; e,
- Despacho conjunto n.º 39/92, de 31 de Julho que altera o modelo do DAR.

2. **Organismos e Entidades que compõem o sistema**

   De acordo com o despacho n.º 11/91, de 12 de Janeiro, os organismos e entidades que integram o Sistema de arrecadação de Receitas do Estado são: Direcções Nacionais de Impostos, de Alfândegas, do Tesouro, de Contabilidade e o Banco Nacional de Angola.

Na D. N. I. foram criados, para o efeito, dois departamentos especialmente interligados com o sistema: Departamento de Registo e Arrecadação de Receitas (D. R.

A. R.) que centraliza toda a informação referente aos DAR's e o Departamento do Regime Especial de Tributação (D. R. E. T.) que controla as receitas dos sectores petrolíferos e diamantíferas.

A partir do momento em que o Banco Nacional de Angola – BNA deixou de exercer actividade comercial, passaram a intervir no sistema outras instituições de crédito como, o Banco do Comércio e Indústria (B. C. I.), o Banco de Poupança e Crédito (B. P. C.) e a Caixa de Crédito Agro-Pecuária (C. A. P.).

O BNA efectua directamente as cobranças dos impostos referentes às empresas petrolíferas.

O BCI e o BPC procedem à cobrança dos impostos não petrolíferos e as suas agências, para o caso, sediadas junto das Repartições Fiscais e Alfândegas funcionam como tesourarias.

3. Sistema de arrecadação de receitas

São normas orientadoras do sistema, a intervenção obrigatória da via bancária para recebimento de receitas, utilização do denominado DAR, as receitas arrecadadas por via bancária são creditadas no CUT – Conta Única do Tesouro, sem qualquer contabilização intermédia e o BNA, através da rede bancária autorizada, é o agente arrecadador do Tesouro.

4. Origem da receita

Os principais impostos que compõem a receita do Estado Angolano são: o imposto industrial, o imposto do selo, o imposto sobre o rendimento de trabalho, o imposto predial urbano, o imposto sobre o consumo, o imposto de produção e o imposto sobre o comércio externo.

5. Identificação dos Contribuintes

É obrigatório o registo dos contribuintes passíveis de tributação, pelo que todos os contribuintes – pessoas singulares ou colectivas – devem solicitar a sua inscrição através de formulário adequado. O Registo Geral de Contribuintes tem como suporte o Decreto n.º 29/92, de 3 de Julho e Decreto Executivo n.º 23/93 de 29 de Outubro, respectivamente.

6. Pressupostos da Cobrança

Atendendo que as apresentações são voluntárias de pagamento, os contribuintes por iniciativa própria procedem à auto-liquidação provisória dos impostos através do preenchimento do formulário modelo D – documento de liquidação de impostos, para auto-liquidação, pagamentos por conta e retenção na fonte dos impostos.

Em relação ao imposto industrial, as Empresas do Grupo A são obrigadas a apresentar em Maio os Modelos 1 com todos os elementos contabilísticos referentes a actividade do ano por forma a apurar a liquidação definitiva correspondente ao respectivo exercício económico.

7. DAR – Documento de Arrecadação de Receitas

Com a entrada em vigor do DAR, foram extintas as Recebedorias de Finanças, passando os Bancos a integrar o sistema como agentes arrecadadores das receitas do Estado.

A arrecadação de receitas é controlada na óptica dos pagamentos. As conferências efectuadas ao longo do circuito pelas Repartições Fiscais, Delegações Provinciais e Departamento Central apontam neste sentido.

O controle mais efectivo e consistente encontra-se sediado obviamente nos Serviços Centrais.

Eis, no entanto, o controle sucinto a que é submetido o DAR[3]:

- Repartições Fiscais – controle de uma forma raramente algébrica dos modelos D, dos DAR emitidos e dos somatórios, mensalmente;
- Delegações Provinciais - controle do somatório dos DAR, mensalmente;
- D. R. A. R. – controle mais apertado, na óptica dos pagamentos onde intervêm os Bancos Comerciais e BNA, diariamente, com extractos, mapas de consolidação e as Repartições Fiscais, mensalmente, com mapas consolidados.

Com base neste conjunto de informações o Departamento Central verifica se os valores arrecadados deram ou não entrada na CUT, elaborando mensalmente uma nota discriminada da receitas totais anexa a uma listagem informática como suporte e é enviada para a DNC para processamento contabilístico.

8. Calendário Fiscal

Até ao ano 1999, havia uma brochura à disposição dos contribuintes com o calendário fiscal anual, informação mensal do tipo de obrigações declarativas bem como dos pagamentos a efectuar em cada período.

A partir do ano 2000 implementou-se um outro tipo de calendário mais pormenorizado e com a informação detalhada para o contribuinte.

9. Evolução das Receitas Fiscais

Para a sua análise devem ter-se em conta as especificidades da economia angolana onde pressupostos básicos influenciam, positiva ou negativamente, os indicadores macro-económicos, tais como:

[3] O DAR é constituído por quatro vias: 1ª Repartição Fiscal, 2ª Direcção Nacional de Contabilidade - D. N. C., 3ª Bancos intervenientes no sistema e a 4ª Contribuinte. Existem, nele, 24 campos a preencher.

- Forte dependência do sector petrolífero, onde as transacções são efectuadas em moeda estrangeira;
- Evolução positiva do preço do petróleo de 1994 a 1996 atingindo um preço médio/barril à volta dos $USD 20,4. Decréscimo acentuado do preço médio de 1996 a 1999, período em análise. Neste ano, o preço médio rondou os $USD 15, apesar da flutuação verificada entre o mínimo de $USD 9 e o máximo de $USD 25;
- No sector petrolífero registou-se uma taxa de crescimento de 6,3% (1996-1999) o que de alguma forma atenuou, a baixa dos preços do petróleo;
- Estreita correlação entre a taxa de crescimento do PIB e dos preços do petróleo, ou seja, quando estes aumentam o PIB aumenta e vice-versa;
- Elevada actividade do denominado mercado informal;
- Acentuada instabilidade dos preços com reflexos imediatos e significativos no impacto sobre a economia face às elevadas taxas de inflação registadas
- Como consequência, a taxa de câmbio evoluiu da seguinte maneira:

Figura 3 EVOLUÇÃO DA TAXA DE CÂMBIO 1996-1999

1 107 000 Kzr	$USD 1
PARA	
5 800 000 Kzr	$USD 1

Fonte: DRAR/DNI/MINFIN.

A metodologia utilizada do presente trabalho para retirar algumas conclusões com base nos indicadores dos últimos 3 anos (1996-1999) foi a seguinte:

- Análise da evolução das receitas arrecadadas com base nos elementos disponíveis no D. R. A. R. no que se refere às receitas provenientes dos DAR, parcela mais significativa;

- Confrontação dos dados anteriores com os elaborados pelo G. E. R. E. I. – Gabinete de Estudos e Relações Económicas Internacionais. A análise foi conclusiva (positiva), pelo que foram seguidos os elementos compilados pelo G. E. R. E. I. como base de trabalho;
- Utilização, igualmente, como ferramenta básica, dos elementos compilados pelo Ministério do Plano visando a preparação do Orçamento Geral do Estado para o ano de 2000, onde a execução do mesmo no último triénio está traduzida em I. R. O. – Índice de Reajustamento Orçamental, o que permite retirar ilações mais correctas face aos pressupostos macro-económicos supra mencionados.

Assim, em termos conclusivos temos, sinteticamente:

Quadro 13 Taxa de Execução Orçamental

TAXA DE EXECUÇÃO ORÇAMENTAL

(milhões de Kz)

ANOS/RUBRICAS	1997	1998	1999	2000*
OGE INICIAL	694 643 675	1 384 204 996	3 658 686 565	32 058622438
OGE REAJUSTADO	902 746 333	1 031 082 996	3 658 686 565	-
VARIAÇÃO	130%	74,5%	241,5%	-
EXECUTADO	875 091 238	976 696 196	7 452 049 388	-
%REALIZ.° (OGEI)	126	70.5	203.7	-
% REALIZ.° (OGER)	97	94.7	84.3	-

Fonte: Diários da República
DNC – Direcção Nacional de Contabilidade
*OGE 2000.

- As receitas totais em I. R. O. diminuíram ao longo do período, pelo que a sua estrutura percentual se apresentou como se pode ver no quadro seguinte.

Quadro 14 RECEITAS TOTAIS EM IRO

RECEITAS	1997	1998	1999
Receitas Petrolíferas	83, 3	69, 1	90, 5
Receitas não Petrolíferas	15, 8	29, 2	7, 6
Receitas não Tributárias	0, 9	1, 7	1, 9
Receitas Totais (IRO)	2 796 416734	1 731 416 228	1417 112 889

Fonte: GEREI/MINFIN/2000.

- Como consequência da diminuição das receitas em valor absoluto maiores que a evolução das despesas, constatou-se o déficit orçamental ao longo do triénio (IRO).

QUADRO 15 COMPARAÇÃO DAS RECEITAS VS DESPESAS

RECEITAS	1997	1998	1999
RECEITAS CORRENTES NÃO PETROLÍFERAS	2 796 416 734	1 731 416 228	1 417 112 889
DESPESAS CORRENTES	2 908 784 056	2 269 173 298	1 744 361 566
DÉFICIT	**(112 367 322)**	**(537 757 070)**	**(327 248 677)**

Fonte: GEREI/MINFIN/2000.

Abstraindo as actividades ligadas ao sector petrolífero e derivados, o nível de fiscalidade dos restantes sectores é muito insignificante, facto que se deve não só à baixa produtividade destes sectores mas também à grande evasão e fraude fiscais. Na verdade, sectores com rendimentos tributários potencialmente altos, como é o caso das pescas, serviços mercantis e construção civil, têm uma percentagem de participação nas

receitas de impostos bastante fraca. Os quadros seguintes ilustram a desagregação das receitas totais do Estado do período e a real "capitulação" em relação à fiscalidade:

Quadro D1 16 Orçamento Geral do Estado 1996-1997 (milhões Kz)

RUBRICAS/ /ANOS	1996				1997			
	PREVISTO	%	EXECUT.	%	PREVISTO	%	EXECUT.	%
RECEIT. TOTAIS	380 356 754	100	390 880 505	100	902 748 333	100	875 091 268	100
REC. PETROLIF.	237 150 777	62	335 562 993	86	483 999 999	54	531 734 951	61
REC. N. PETROL.	24 384 302	6	40 760 163	10	109 999 999	12	106 562 273	12
FINANCIAMENTO DO DÉFICIT	118 982 674	31	14 557 348	4	308 748 334	34	236 794 044	27

Fonte: DNI/DNC/GEREI/MINFIN/2000.

Quadro D2 17 Orçamento Geral do Estado 1998-1999 (milhões de Kz)

RUBRICAS/ANOS	1998				1999			
	PREVISTO	%	EXECUT.	%	PREVISTO	%	EXECUT.	%
RECEITAS TOTAIS	1 031 082 935	100	976 696 196	100	8 838 930 879	100	7 452 049 388	100
RECEIT. PETROLIF.	465 730 793	45	464 476 999	48	6 303 190 964	71	6 251 600 151	84
REC. N. PETROLIF.	204 352 142	20	297 681 332	21	831 343 532	10	971 111 520	13
FINANCIAMENTO DO DÉFICIT	361 000 000	35	304 537 865	31	1 704 396 383	19	229 339 717	3

Fonte: DNI/DNC/GEREI/MINFIN/2000.

Quadro D3 18 Orçamento Geral do Estado 2000 (milhões de kz)

RUBRICA/ANO	2000			
	PREVISTO	%	EXECUTADO	%
RECEITAS TOTAIS	32 058 622 438	100	42 268 914 037	100
RECEITAS PETROLÍF.	20 044 696 040	63	37 441 046 611	88
REC. NÃO PETROLIF.	4 810 522 107	15	4 799 196 325	11
FINANCIAMENTO DO DÉFICIT	7 203 404 291	22	28 671 101	1

Fonte: DNI/DNC/GEREI/MINFIN/2000.

Constata-se assim, com relativa facilidade, que as receitas correntes não têm acompanhado o crescimento das despesas correntes, com déficits sucessivos, obrigando à utilização das receitas do capital ou de mecanismos de financiamento externo, que deveriam ser utilizados nos projectos de desenvolvimento necessário e imprescindível ao crescimento do país.

Por outro lado, a alteração desta situação passa necessariamente pelo corte das despesas públicas mas sobretudo pelo aumento das receitas fiscais, através da introdução da reforma fiscal coerente e transparente, sujeita a critérios de eficiência e eficácia tributária, onde os princípios de legalidade e generalidade tributária serão os pilares básicos, através do alargamento da base tributável, de *diminuição da evasão e fraude fiscais* e da possibilidade de tributação das situações tributárias que acompanham o desenvolvimento económico que o país irá atravessar.

No entanto, refira-se que todos estes princípios norteadores de uma reforma fiscal onde o Estado venha a ter segurança no aumento crescente das suas receitas próprias, sem pôr em causa e acompanhando o desenvolvimento económico dos sujeitos passivos de imposto, poderá vir a ser de retórica, sem uma administração fiscal profissionalizada, tecnicamente preparada e com meios ao seu dispor que permitam controlar, mas também facilitando o cumprimento das obrigações fiscais, de todos os contribuintes.

- **Inspecção Tributária**

A Inspecção Tributária tem como objectivo minimizar a diferença existente entre o imposto declarado pelos contribuintes e o imposto potencialmente definido pela lei, maximizando, pela eficácia da sua actuação, o cumprimento voluntário das obrigações fiscais pelos contribuintes.

A actuação da Inspecção Tributária deve assentar no princípio da iniciativa, evidenciando uma postura *preventiva*, em primeiro lugar, e *repressiva, de combate à*

fraude e evasão fiscais, sempre que se mostrar necessário, consubstanciada na identificação de objectivos e de estratégias que permitam cumprir com êxito aquela missão:

- *Preventiva*, acompanhando a actividade e o cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes, procurando com a sua existência e, sobretudo visibilidade, levar os contribuintes ao cumprimento voluntário das suas obrigações fiscais, e
- *Repressiva*, quando identifica situações de negligência, de evasão ou fraude fiscais, apurando o imposto em falta e agindo punitiva e criminalmente quando tal se justifique.

Na verdade, a D. N. I. não contempla na sua estrutura organizativa os Serviços de Inspecção Tributária, estando esta tarefa implicitamente acometida ao Departamento de Fiscalização. A única entidade, até ao momento vocacionada para desenvolver essa tarefa, mesmo mal apoiada, é a Inspecção Nacional de Finanças.

Embora existam manuais de procedimentos e regras de funcionamento dos serviços de fiscalização elaborados a nível central, a sua aplicabilidade prática está dependente de uma série de envolventes específicas, realçando-se:

- Interligação funcional e/ou entre a Repartição Fiscal e a respectiva Delegação Provincial ou Departamento Central;
- Estádio de desenvolvimento da actividade da sua área de actuação;
- Capacidade organizativa interna dos contribuintes, com ou sem contabilidade organizada;
- Insuficiência de meios humanos;
- Inexistência de secções autónomas especificamente adstritas só para a função de fiscalização;
- Fraca qualificação e praticamente nula formação profissional;

- Insuficientes meios informáticos;
- Fracos e inadequados meios de transporte.

Das visitas efectuadas constatou-se que a inadequação de meios e a forma de actuação da fiscalização não permite detectar mais contribuintes relapsos, aspecto negativo em termos de arrecadação de receitas e de combate à evasão e fraude fiscais.

O quadro a seguir faz referência às acções de fiscalização levadas a cabo no período em questão.

QUADRO 19 N.º DE ACÇÕES DE FISCALIZAÇÃO

RUBRICAS	N.º DE VISITAS		%	%	%
ANOS	PLANEADAS	REALIZADAS	CUMPRIMENTO	EFECTIVIDADE	TÉCNICOS
1996	167	125	75	70	16
1997	212	170	80	65	18
1998	544	470	86, 4	80	20
1999	371	297	80	85	22

Fonte: DNI – MINFIN/2000.

Os contribuintes, segundo dados verificados, eram seleccionados de acordo com os seguintes critérios:

- Aleatório 0
- Denúncias e Auto de Notícia 10%
- Instruções/orientações superiores 30%
- Por volume de negócios 0
- Por sector de actividade 0
- Por tipo de imposto 0
- Outros, análise interna/externa pontual 60%.

Como resultado dessas acções de fiscalização foram recuperados os seguintes impostos conforme quadro .

QUADRO 20 RECUPERAÇÃO DE IMPOSTOS (EM %)

TIPOS DE IMPOSTO	1996	1997	1998	1999
IMPOSTO INDUSTRIAL	**40**	**43, 18**	**46, 84**	**22**
IMP. REND. TRABALHO	**25**	**6, 21**	**3, 93**	**23**
IMPOSTO SELO	10	8, 24	2, 94	12
IMP. S/APL. CAPITAIS	**-**	**-**	**0, 17**	**-**
JUROS COMPENSAT.	12, 5	18, 52	14, 82	13
MULTAS	12, 5	23, 86	31, 30	30

Fonte: DNI – MINFIN/2000.

3.3. SISTEMA DE ADMINISTRAÇÃO (GESTÃO TRIBUTÁRIA)

De igual forma que os impostos são juridicamente estruturados em fases – a incidência (objectiva ou subjectiva), as isenções, a determinação da matéria colectável, a liquidação, a cobrança, os recursos e a fiscalização – também a nível das técnicas de administração os chamados procedimentos técnico-tributários têm uma sequência lógica que começam desde a identificação dos contribuintes (através da apresentação voluntária de declarações fiscais ou por sistemas oficiosos com base em cadastros), a definição da situação jurídica através do processo de lançamento tributário, as operações de cálculo do imposto e a notificação ao contribuinte, a emissão de documentos de cobrança e as operações preparatórias para o pagamento através da banca, as reclamações e recursos recebidas nas repartições fiscais às acções de fiscalização " a posteriori" face à metodologia actualmente em uso na administração fiscal angolana.

Estes procedimentos são em todas as administrações efectuados ou manualmente ou através do recurso à novas tecnologias de informação pelo uso intensivo da informatização tributária.

No sistema fiscal angolano grande parte dos procedimentos técnico-tributários são ainda processados manualmente, com excepção dos documentos de cobrança, baseados em verbetes-índice para a identificação dos contribuintes, matrizes para a identificação dos prédios, verbetes de lançamento onde se registam as operações de cálculo do imposto, relações de descarga onde se relacionam os documentos de cobrança nas fases de pagamento e processos individuais onde se arquivam todos os elementos respectivos de cada contribuinte.

Com a introdução generalizada do sistema de auto-liquidação, onde o contribuinte voluntariamente declara o montante a pagar de imposto, trouxe como consequência directa uma alteração profunda na lógica sequencial dos procedimentos e nas visitas efectuadas aos Serviços Fiscais do 1.° e 3.° Bairros Fiscais de Luanda, ao Tribunal de Execuções Fiscais de Luanda, às Repartições do Lobito, Benguela, Lubango, Cabinda e Lândana veio na generalidade a constatar-se que relativamente ao controlo do sistema de cobrança (a emissão dos DAR's) e a verificação dos balancetes dos bancos) existe alguma segurança mas quanto aos procedimentos de lançamento as deficiências são enormes.

Relativamente ao imposto predial urbano, ao imposto de sisa e imposto sucessório em todas as Repartições Fiscais deixou de funcionar e existir a comissão permanente de avaliação, a actualização das matrizes efectua-se apenas em poucas declarações modelo 1 e contratos de arrendamento que os proprietários apresentam e em nenhuma delas foi elaborada proposta para avaliações de forma a actualizar os valores matriciais com rendimentos manifestamente inferiores aos valores de mercado. Também deixou de

existir a recepção das informações das conservatórias e notários, relativamente aos registos das escrituras efectuadas mensalmente, assim como as autoridades que autorizam a construção de novos prédios ou alterações aos mesmos.

Em relação ao imposto industrial a situação é quase a mesma, pois com o mecanismo da auto-liquidação os funcionários responsáveis pela administração do imposto dedicam-se em quase exclusivo a aguardar a vinda dos contribuintes aos serviços fiscais para a emissão do documento de cobrança, havendo em algumas Repartições Fiscais alguns mecanismos alternativos possibilitando na prática um semi-processo de fixação de rendimentos (em especial nos Grupos B e C) com aceitação tácita do contribuinte quanto aos valores pré-determinados. A situação dos verbetes de lançamento, dos verbetes-índice ou dos processos individuais é de igual forma idêntica ao que se passa quanto ao imposto predial urbano.

O afastamento dos Chefes de Repartição do acto de fixação prévia dos rendimentos de natureza comercial ou industrial, impossibilitando uma participação activa da autoridade fiscal nos prazos de cobrança, foi de uma forma generalizada referido, por todos os responsáveis fiscais, como um dos grandes constrangimentos para o aumento da cobrança.

Quanto à administração do Imposto de Rendimento do Trabalho, IRT, é quase inexistente a nível local, pois não são conferidos os mapas de salários, a relação anual de rendimentos a entregar pelas empresas deixou de ser cumprida e assim não tem sido possível conferir se os valores pagos foram calculados correctamente e os montantes de imposto entregue nos cofres do Estado coincidem com os DAR's processados por contribuinte. As liquidações adicionais deste imposto deixaram de existir e as situações de duplo emprego ou em emprego sucessivo durante o ano não têm qualquer tipo de controlo. A fraca expressão na tributação por conta de outrem (profissionais liberais)

ainda não causa preocupações mas é seguramente um problema no futuro face à grande inexperiência referenciada sobre esta matéria.

Quanto ao imposto de selo é talvez o único onde as Repartições Fiscais, na sua generalidade, mantêm um controlo mensal das entregas de imposto através da verificação directa dos livros de registo do contribuinte, mas sem controlo de conta-corrente.

Relativamente ao imposto de consumo, apesar do número de contribuintes não ultrapassar as duas centenas nas repartições fora de Luanda, a sua administração limita-se ao recebimento do DAR e a interpretação da nota de liquidação e os elementos nela transcritos são de muito difícil compreensão, face à própria metodologia do impresso que convém ser alterado. Com o desuso quanto à utilização de cadastros próprios para este imposto e a existência de contas-correntes por contribuinte, assim como de processos individuais, torna a administração essencialmente passiva relativamente a um tributo que, com as alterações legislativas que têm sido feitas, venha a desempenhar um papel muito importante a nível das receitas fiscais.

Outro facto preocupante detectado foi a diminuta existência de certidões de relaxe para cobrança coerciva, através do mecanismo das execuções fiscais, o que veio a confirmar um dos grandes inconvenientes do sistema de auto-liquidação.

Como não é efectuado o lançamento virtual com a emissão dos documentos de cobrança, previamente ao pagamento pelo contribuinte, torna-se difícil aos serviços fiscais, após o decurso do prazo legal de cumprimento, detectarem quem não pagou e proceder de imediato à execução fiscal. Somente à posteriori ou através de visitas de fiscalização tal é realizável mas com o avolumar constante das rotinas numa Repartição Fiscal, na prática, acaba por não ser feito e daí a justificação para a actual diminuição de receitas.

Por outro lado, o actual regime das execuções fiscais, através dos juízos fiscais, cria grandes confusões e problemas de ordem legal com o ministério da justiça, num país onde não existe a separação de poderes. A declaração de um regulamento de arrecadação de receitas onde viesse a considerar de natureza administrativa a cobrança coerciva, tornando o chefe de repartição fiscal a autoridade para a recuperação desses créditos, resolveria o actual problema desde que também fosse solucionado o problema da afectação das custas (em primeira linha) aos funcionários que directamente trabalham o processo executivo, tendo em conta o elevado nível de dificuldade e tecnicidade da recuperação dos créditos ao Estado.

O Tribunal das Execuções Fiscais de Luanda deveria ser reconvertido num Tribunal Fiscal, de natureza jurisdicional, com competência exclusiva para a resolução dos contenciosos tributários, em especial os processos de impugnação judicial, de oposição às execuções fiscais e de recurso aos actos administrativos das autoridades fiscais que envolvessem a diminuição das garantias dos contribuintes.

Em resumo, a administração de impostos enferma particularmente os seguintes problemas, em relação à tributação dos rendimentos, e dos impostos, em geral:

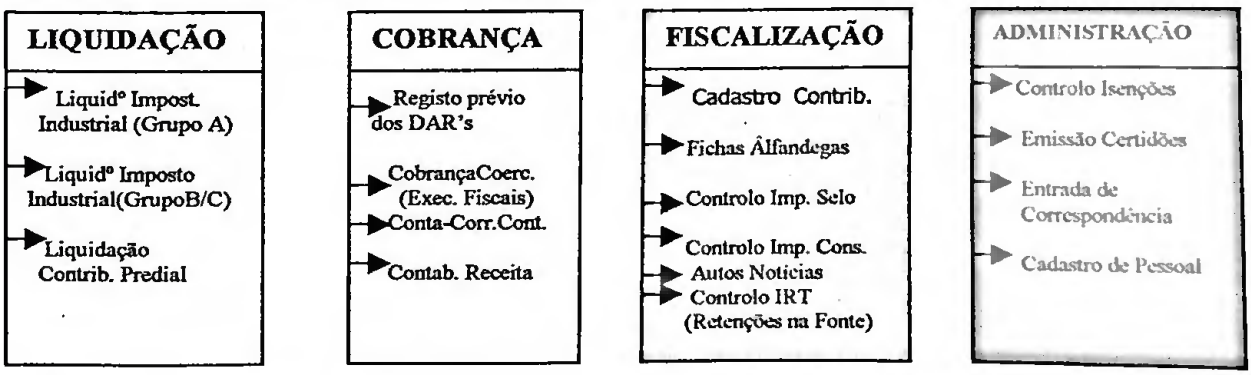
- Diminuição efectiva das técnicas de administração directa face à introdução generalizada do princípio do declarativo;
- Controlo das situações tributárias, quase inexistente (Imposto Industrial, Imposto Predial, Imposto sobre Aplicação de Capitais, Imposto Predial, etc.);
- Pouca fiabilidade nos cadastros (Predial, Contribuinte);
- Inexistência de controlo nas retenções na fonte (IRT);
- Afastamento do acto administrativo dos Chefes de Repartição Fiscal no acto de liquidação;

- Reduzida expressão dos impostos, de alguns impostos directos em particular e dos indirectos em geral (Imposto de consumo, de selo, etc.) nas rotinas da administração;
- Cobrança coerciva diminuta (Certidões de Relaxe);
- Informatização de procedimentos tributários pouco eficaz;
- Fiscalização com níveis pouco satisfatórios.

A alternativa surge, hoje, com o recurso a micro-aplicações informáticas de gestão tributária e com os meios que já estão disponíveis em algumas Repartições Fiscais (Cabinda e Benguela), facilmente se poderá ultrapassar a situação quase caótica, a nível dos procedimentos tributários, que se verifica em quase todos os serviços fiscais em especial naqueles de grande aglomerado, como é o caso dos Bairros Fiscais de Luanda.

A implementação de um programa de informatização de "repartições-piloto" poderia ser a grande alteração á actual situação e o sucesso que daí resultasse poderia facilmente e com segurança transpor a experiência adquirida para as maiores repartições. A figura seguinte ilustra um esquema sugestivo do programa de informatização das Repartições Fiscais para a Gestão Tributária.

Figura 4 Programa de Informatização das Repartições Fiscais (Aplicações Informáticas)



Fonte: DNI – MINFIN/2000.

3.4 ORGANIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO DA DNI

3.4.1 Estrutura Orgânica

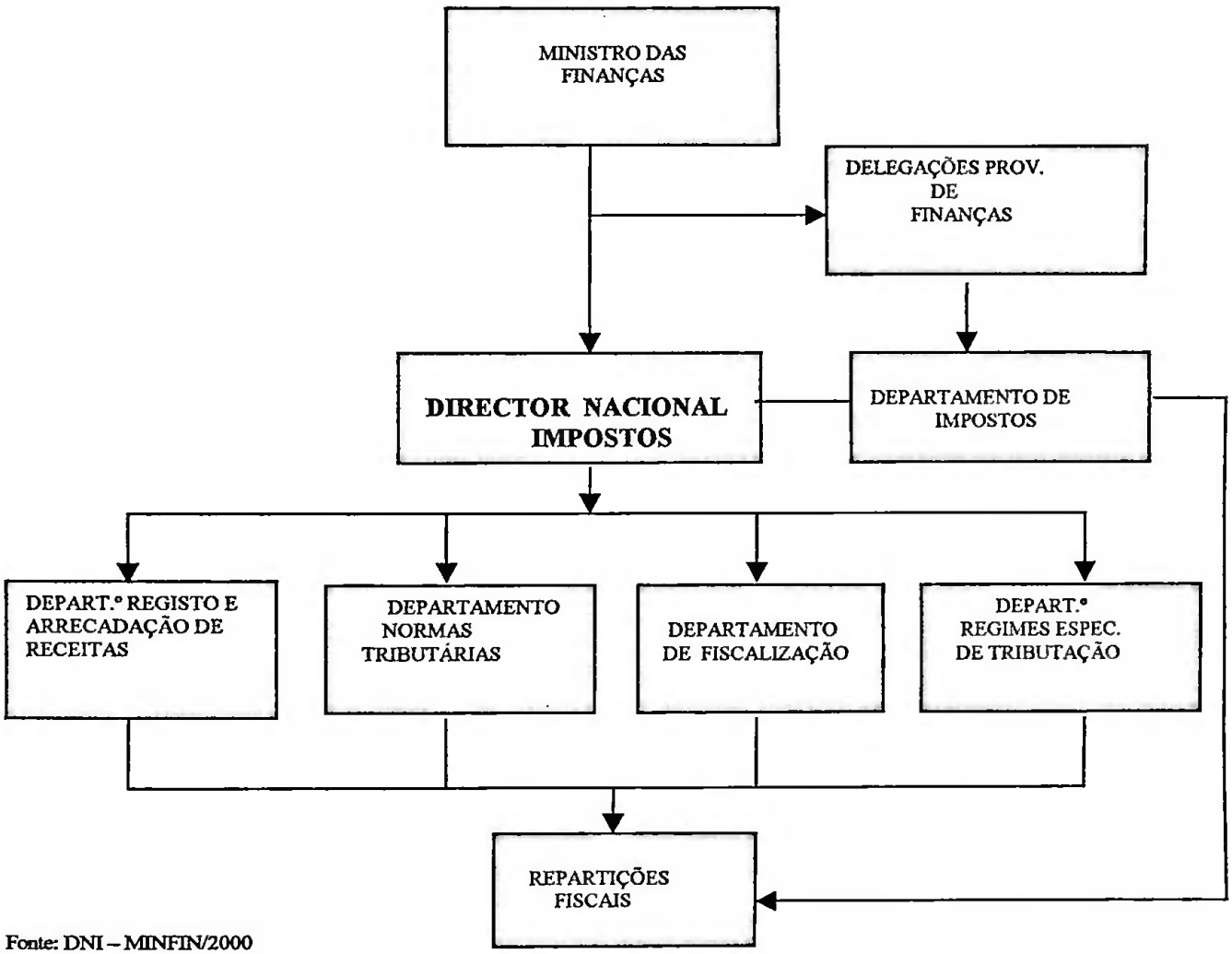
O organigrama adiante apresentado figura descreve a organização da D. N. I. conforme identificada, não correspondendo, necessariamente, ao oficial. Compreende quatro departamentos centrais: departamentos de registo e de arrecadação de receitas, de normas tributárias, de fiscalização e o de regimes especiais de tributação. A nível de base territorial, estrutura-se em **Delegações Provinciais**[4] que integram uma área departamental de impostos e em **Repartições Fiscais** que são por excelência os órgãos locais que asseguram as funções tributárias nas suas áreas de actuação.

As Repartições Fiscais, actualmente em número de 54, dispersas por todo o país, são na prática os órgãos da administração tributária incumbido-lhes funções de lançamento (liquidação e cobrança), de fiscalização e de apoio ao contribuinte (esclarecimentos, recepção de declarações, cadastro, etc.) e sobretudo os serviços onde o Estado exerce o poder tributário a nível nacional.

O decreto-lei n.º4/98, de 30 de Janeiro, define que a D. N. I. é o órgão executivo do Ministério das Finanças a quem compete, entre outras tarefas, propor e executar a política fiscal do país, administrar, arrecadar e fiscalizar as receitas do Estado, promovendo a correcta aplicação das leis tributárias, o controlo do cumprimento das obrigações tributárias assim como o estabelecimento das relações de confiança e de colaboração entre a administração tributária e os contribuintes. Compete-lhe, ainda colaborar na administração da justiça tributária assegurando a representação e a defesa dos interesses da fazenda nacional junto dos órgãos judiciais.

[4] As Delegações Provinciais de Finanças são órgãos de coordenação e controlo nas áreas de orçamento, tesouro e contabilidade pública do MIN.FIN. a nível de cada província.

Figura DIRECÇÃONACIONAL DE IMPOSTOS - DNI



Fonte: DNI – MINFIN/2000

É visível que o modelo de Direcção Geral que o organograma apresenta corresponde a uma estrutura orgânica tradicional. Relativamente à departamentalização dos serviços centrais é facilmente verificável às das maiores repartições fiscais, com a particularidade de uma separação nítida entre a actividade de fiscalização e a das normas tributárias, complementadas com a existência de um departamento específico para a tributação petrolífera face à importância deste sector nas receitas do Estado.

No entanto, este modelo organizativo está, no essencial, relacionado com a filosofia de cobrança voluntária, do relacionamento com o contribuinte efectuado com

base na voluntariedade individual e um controlo à posteriori das situações de incumprimento por parte da fiscalização. Daí o abandono dos tradicionais sistemas de lançamento tributário com a definição prévia por parte da administração da situação do contribuinte (pelo menos nos impostos periódicos) e dado o grande realce ao sistema de arrecadação de receitas, base de todos os outros subsistemas.

A evolução para um modelo mais moderno, elaborado sob critérios de eficiência tributária e efectividade administrativa, tem sempre como pressuposto uma administração activa, definidora das regras e controlo sistemático das situações tributárias, com recurso às novas tecnologias de informação. Daí a definição de um modelo organizativo propiciador da introdução de medidas profundas baseado no reforço do papel dos serviços na área de inspecção tributária, gestão tributária e sobretudo da informática tributária.

3.4.2. Regime de Pessoal

O pessoal da DNI está integrado no regime geral da função pública, não sendo considerado até ao momento como um **quadro especial**, distribuindo-se pelos seguintes grupos de categorias: pessoal técnico superior, pessoal técnico médio, pessoal administrativo, tesoureiro, auxiliar, operário qualificado e operário não qualificado.

Na definição do quadro legal da DNI imputam-se em conjunto os cargos (Director Nacional, Chefes de Departamento, de Repartição e de Secção) e as categorias, penalizando este tipo de serviços onde o recrutamento das chefias é efectuado, em primeira linha, internamente havendo assim uma duplicação de efectivos. Eis, como se encontra distribuído, territorialmente, o pessoal da DNI:

Quadro 21 Distribuição Territorial do Pessoal da DNI

CATEGORIA	LUANDA		RESTANTES PROVÍNCIAS	
	N°	%	N°	%
TÉC. SUPERIOR	35	17	4	0,1
TÉC. MÉDIO	109	48	132	40
ADIMINSTRAT.	57	25	126	38
AUXILIAR	20	10	73	21
TOTAL	221	100	335	100

Fonte: DNI – MINFIN/2000

Verifica-se assim que na área territorial de Luanda (onde se concentra cerca de 90% das receitas não petrolíferas) se encontra o maior número de técnicos superiores e médios, enquanto nas restantes províncias o maior número de funcionários é administrativo.

A nível de carreiras de pessoal técnico de administração tributária, existe um enquadramento legal com o regime geral da função. O nível de conhecimentos exigido, o perfil e a conduta necessárias ao exercício das profissões são na realidade os grandes elementos diferenciadores e que impõem um regime remuneratório adequado e enquadrado nas carreiras especiais.

A formação profissional de funcionários da DNI, curiosamente, esteve praticamente parada desde 1986 tendo sido retomada em 1999 com a realização de dois cursos virados para o desempenho nas repartições fiscais (gestão tributária) e outro para as actividades de inspecção tributária – o curso de auditores.

Os resultados obtidos, em especial a motivação demonstrada pelos participantes, foram um elemento probatório que justifica, com urgência, a necessidade de investimento nesta área de forma a que a curto e médio prazos a administração tributária possa contar com funcionários qualificados que possam abarcar com facilidade as alterações da reforma fiscal.

Por outro lado, é importante direccionar a formação para o desenvolvimento funcional, isto é, enquadrar as reais necessidades de formação para as realidades práticas, sobretudo em dois níveis: formação de acesso e formação de reciclagem.

Em síntese, relativamente à efectividade tributária, detectaram-se as seguintes debilidades:

- Estrutura orgânica tradicional (modelo Direcção-Geral);
- Áreas de actividade pouco definidas;
- Fiscalização tributária indefinida em função de objectivos;
- Inexistência de Informática Tributária;
- Regime de carreiras comum à função pública;
- Inexistência de concursos para a progressão na carreira;
- Regime remuneratório pouco atractivo (regime das custas);
- Estruturas ambientais com problemas (Repartições Fiscais, Bairros Fiscais, etc.) funcionais; e
- Níveis orgânicos com dificuldades de interligação (nacional – provincial).

IIª PARTE

TENDÊNCIAS E PROPOSTAS

Nesta parte apresentam-se as tendências e as propostas relativamente à fiscalidade sobre os rendimentos decorrente da actual conjuntura de desenvolvimento económico que o país vem conhecendo ao longo dos últimos anos.

CAPÍTULO IV

TENDÊNCIAS

O estado actual da fiscalidade sobre os rendimentos em Angola leva-nos a reflectir sobre as tendências da sua evolução nos próximos tempos.

Neste capítulo apresenta-se, entre outras, uma análise acerca da influência da tributação sobre os rendimentos nas decisões de investimento, dado o estado do país quer em infra-estruturas como no actual desenvolvimento emergente em que se encontra.

Apresenta-se, igualmente, um quadro comparativo da política fiscal sobre os rendimentos da União Europeia onde se insere Portugal, inspirador de muitas das reformas fiscais africanas, sobretudo as dos países africanos de língua oficial portuguesa "Palop".

Na última parte do capítulo apresentam-se algumas causas do insucesso da pouca captação de receitas fiscais provenientes da tributação sobre os rendimentos e eventuais soluções que atenuem tal desiderato e que diminuem os efeitos da fraude e evasão fiscais.

4.1 INFLUÊNCIA DOS IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO NAS DECISÕES DE INVESTIMENTO

Angola depende muito do investimento estrangeiro para o seu desenvolvimento.

O investimento estrangeiro em Angola é enquadrado pela Lei n.º 15/94 de 23 de Setembro e o Decreto n.º 12/95, de 5 de Maio.

O órgão competente para assegurar a política nacional em matéria de investimentos estrangeiros, bem como de promover, coordenar, orientar e supervisionar os investimentos estrangeiros, é o Instituto do Investimento Estrangeiro, criado pelo Decreto n.º 12 C/96, de 3 de Junho.

Entende-se por investimento estrangeiro, a introdução e utilização no território nacional de capitais, bens de equipamento e outros ou tecnologia, ou a utilização de fundos passíveis de serem transferidos para o exterior, ao abrigo da lei cambial vigente, por pessoas singulares ou colectivas não residentes, que se destinem à criação de novas empresas, sucursais ou outra forma de representação social, bem como a aquisição da totalidade ou parte de empresas angolanas já existentes.

É ainda considerado investimento estrangeiro, o efectuado por empresas angolanas ou estabelecidas em Angola que, por via de participação maioritária no seu capital ou por qualquer outro modo, se encontrem directa ou indirectamente ligadas a indivíduos ou entidades não residentes.

Por outro lado, só são abrangidos pela legislação de investimento estrangeiro os projectos que atinjam um valor mínimo de USD 250 000; os restantes casos regem-se pela legislação comercial e cambial em vigor.

Os investimentos estrangeiros, nos domínios das actividades petrolíferas e das instituições financeiras, regem-se por legislação especial e essas actividades são

enquadradas, respectivamente, pelas Leis nºs 13/78, de 28 de Agosto (actividades petrolíferas) e 16/94, de 7 de Outubro (área dos diamantes).

Por forma a inserir o investimento estrangeiro na estratégia de desenvolvimento global, o governo definiu que os investimentos estrangeiros são prioritariamente canalizados para o fomento das exportações e substituição ou redução das importações nomeadamente nas seguintes actividades:[1]

- Produção agro-pecuária e indústria alimentar;
- Indústria de extracção mineira;
- Indústria de pesca e derivados;
- Indústria ligeira, em especial produção de bens de amplo consumo, designadamente para apoio à agricultura;
- Indústria de materiais de construção que permitam a construção de habitações de tipo social visando a melhoria das condições de alojamento das populações.

O governo angolano tem como um dos objectivos prioritários criar um ambiente favorável à actuação dos agentes económicos, apoiando situações concretas: a produção de bens de amplo consumo com base no aproveitamento da produção agro-pecuária e das pescas, a produção de bens de exportação, a actividade das micro, pequenas e médias empresas, as indústrias que contribuam significativamente para os objectivos do desenvolvimento económico e social e as acções de reestruturação de empresas industriais que permitam a melhor utilização dos equipamentos instalados.

O diploma que estabelece o sistema de incentivos fiscais e financeiros ao investimento produtivo, é o Decreto n.º 73/97, de 24 de Outubro, estando, em curso estudos visando o alargamento do seu âmbito de aplicação. Os benefícios fiscais e

[1] Guia do Investidor, publicação do Instituto do Investimento Estrangeiro, I. I. E. – Angola.

financeiros são concedidos pelo Ministério das Finanças, e em relação aos impostos sobre os rendimentos, compreendem, a redução a 50%, até cinco anos da taxa do imposto industrial, a partir do ano económico seguinte ao do início da fase de exploração e a aceleração para o dobro das amortizações e reintegrações relativamente aos bens do activo integrado no projecto de investimento, a partir do ano posterior ao da sua fase de exploração.

4.2 QUADRO COMPARATIVO DOS IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO

4.2.1 POLÍTICA FISCAL NA UNIÃO EUROPEIA

Na União Europeia, o atributo da soberania nacional, a política fiscal participa na política económica de cada país, contribuindo para o financiamento de cada país, e para a redistribuição das receitas. As políticas fiscais são principalmente da competência dos Estados-Membros, que podem delegar uma parte dessas competências a nível regional ou local, de acordo com a organização constitucional ou administrativa dos poderes públicos.

No domínio das imposições fiscais e sociais, a acção europeia não é, portanto, apenas subsidiária: essa acção tem por finalidade tornar os sistemas fiscais nacionais compatíveis com os objectivos do Tratado que institui a Comunidade Europeia.

Os impostos directos são suportados, em princípio, pelo contribuinte que os paga. A título de exemplo, pode citar-se o imposto sobre o rendimento, o imposto sobre as sociedades, o imposto sobre a fortuna, a maior parte dos impostos locais.

Determinados aspectos da fiscalidade directa não necessitam de nenhuma harmonização nem coordenação e, de acordo com o princípio da subsidariedade, são deixados à apreciação dos Estados-Membros.

As decisões de localização em matéria de investimentos, de actividades, de empregos e de rendimentos são os regimes fiscais e os regimes sociais existentes.

A mobilidade crescente e diferenciada das matérias tributáveis põe em concorrência os Estados-Membros pelos agentes económicos, na medida em que estes últimos podem desagregar os diferentes elementos sobre os quais são tributados (matéria colectável) e localizar cada um deles no país onde esse elemento tem menor tributação. Essa concorrência, que exerce uma pressão no sentido da baixa sobre o nível das imposições obrigatórias, corre o risco, se não for enquadrada, de vir a revelar-se prejudicial, pondo em causa a equidade e a eficácia global dos sistemas de tributação.

O assunto de preocupação crescente na comunidade é a evasão fiscal que conduz a uma degradação da situação fiscal dos Estados-Membros e aumenta proporcionalmente a carga fiscal que pesa sobre o trabalho assalariado. Por esta razão a coordenação das acções de luta contra a fraude faz parte da política fiscal comunitária. Nesse sentido, foram feitas iniciativas de reforçar a cooperação administrativa entre os Estados-Membros e dar formação aos funcionários nacionais em causa, a fim de aprofundar os conhecimentos sobre diversos tipos de fraude e elaborar métodos de prevenção, de detecção e de inquérito, recorrendo à análise do risco.

Na Europa (mais do que nos Estados Unidos e no Japão), as imposições obrigatórias incidem sobre o trabalho assalariado. Em média, entre 1980 e 1996, a taxa implícita de tributação aumentou fortemente sobre o trabalho assalariado (cerca de 35% para quase 43%, tendo diminuído (de 42% para menos de 36%) para outros factores de produção (capital)[2].

No entanto, os desafios da política fiscal na União estão centrados nos seguintes princípios: bom funcionamento do mercado único, estabilização das receitas fiscais dos

[2] Comunidades Europeias, 2000, *A Política Fiscal na União Europeia* p.28.

Estados-Membros e promoção do emprego e coordenação de políticas fiscais. Para o efeito, foi aprovado um pacote fiscal pela União que compreende[3]:

- Um código de conduta no domínio da fiscalidade das empresas;
- Medidas tendentes a eliminar as distorções na tributação sobre os rendimentos do capital;
- Medidas destinadas a eliminar as retenções na fonte sobre os pagamentos transfronteiras de juros e de royalties entre empresas.

Em resumo, são numerosas as disposições comunitárias que tratam de fiscalidade e que se referem a todas as categorias de cidadãos europeus. Para o cumprimento desse conjunto de regras a Comunidade está dotada de instrumentos que lhe permitem, entre outras, assegurar uma luta eficaz contra as fraudes e irregularidades. Veja-se, por exemplo o seguinte anúncio:

Estado recupera 327 Milhões de Contos de Impostos em 7 meses...63 por cento das receitas do ano. 110 mil acções de fiscalização e controlo de Janeiro a Julho foram precioso contributo para a consolidação orçamental.[4]

4.2.2 POLÍTICAS FISCAIS NOS PALOP

O imposto tem hoje para os países africanos uma importância que não tinha no passado. A tributação do rendimento assenta em impostos formalmente progressivos dado o seu passado colonial. Porém, os sistemas fiscais desses países, ainda com algumas diferenças, mais ou menos relevantes, são largamente tributários, de natureza cedular, compostos, no essencial, por impostos de estrutura e designação idênticos aos da reforma portuguesa dos anos 60.

Gabriel Duarte, Raul Esteves e J. C. Gomes dos Santos referem que os sistemas fiscais apresentam características distintas de país para país, de acordo com

[3] Conselho "Ecofin", de 1 de Dezembro de 1997, da Comissão [COM(97) 564], aprovou o pacote de medidas contra a concorrência prejudicial em matéria fiscal.

especificidades próprias, que vão desde o nível de desenvolvimento económico, até razões de carácter histórico, social e político[5].

Todavia, a inexistência na prática de um sistema judicial autónomo (ausência na prática, de recursos e de controlo da constitucionalidade) e o carácter antiquado e mesmo inadequado das regras processuais (caso de Angola), retiram grande parte das potenciais vantagens a implementação de políticas fiscais mais justas e equitativas, com reflexos negativos nas garantias dos contribuintes.

Com efeito, o Professor Rogério Fernandes Ferreira acerca dessa inconstitucionalidade e centralismo recordou que "o reconhecimento do fracasso gigantesco centralismo dos Estados e a má gestão dos dinheiros que recebem ocasionaram também um ambiente sócio-político desfavorável. Também se vem reagindo cada vez mais fortemente contra os excessivos gastos dos Estados, verificando-se défices extremamente elevados que suscitam interrogações. Como pagar a dívida?".[6]

Hoje, muitos dos países africanos de expressão oficial portuguesa, cada vez vão fazendo reajustamentos nas políticas fiscais quer na intervenção por pequenos passos, modernizando, simplificando e mantendo no essencial os sistemas existentes, que apesar de tudo são ferramentas relativamente conhecidas das máquinas fiscais. A questão fiscal ganha, no entanto, a cada dia que passa uma relevância que anteriormente não tinha.

Actualmente, no âmbito do saneamento económico que os países vão fazendo, com as reformas das tributações directas e indirectas, um dos objectivos que vai se impondo é o do aumento constante da receita (partindo de determinada base fiscal),

---

[4] Jornal Público, de 2001/09/07/Economia.
[5] DUARTE, Gabriel, ESTEVES, Raul, SANTOS, Gomes dos, *O Sistema Fiscal Português face à integração Europeia*, 1985, pp. 186 ss.
[6] FERREIRA, Rogério Fernandes, *Gestão, Contabilidade e Fiscalidade*, 1997, p. 34/35.

através da maior eficiência tributária e do aumento das actividades de inspecção tributária.

A modernização e a melhoria dos níveis de eficiência e de eficácia na modernização fiscal, sobretudo através da simplificação de procedimentos e da informatização dos procedimentos técnico-tributários, é um factor decisivo para tornar possível a obtenção desses objectivos.

O modelo de tributação única dos rendimentos (inspirados pelo sistema fiscal português) consagram algumas orientações que vão permitir simplificar não só o sistema cedular de tributação do rendimento, mas também dar uma maior comodidade dos contribuintes no cumprimento das suas obrigações fiscais.

Um outro passo tendente a aliviar o peso e efeitos da tributação é o alargamento da base tributável e da moderação das taxas (já conseguida com a tributação dos rendimentos da função pública, dos rendimentos das empresas não residentes, das mais-valias),[7] que constituem propostas centrais da reforma da tributação do rendimento. O alargamento da base de incidência, designadamente pela redução do campo dos incentivos fiscais e também dos benefícios fiscais (Cabo Verde, Moçambique e muito recentemente Angola) e, sobretudo a aceleração da expansão económica, para que contribuirá a existência de um sistema fiscal dotado de coerência e credibilidade, proporcionam uma perspectiva de estabilidade ao nível das receitas públicas.

Com as reformas fiscais as mudanças no imposto pessoal sobre o rendimento tem-se evidenciado num alargamento das bases de tributação, reestruturação da tabelas de taxas e maior neutralidade no tratamento dos diferentes tipos de rendimento. De acordo com **José C. Gomes Santos**, actualmente, as preocupações pela «eficiência

[7] Veja-se a situação em Cabo Verde, de acordo com a Lei apresentada em 1992, tendente a simplificar a tributação do rendimento no âmbito da reforma fiscal.

administrativa»[8] e eficácia do sistema e da administração fiscal são comuns a todos os países, independentemente do seu nível de desenvolvimento deixando de alimentar a esperança de um elevado espírito de cooperação e cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes.

No entanto, as especificidades próprias dos países de menor desenvolvimento económico alertam para a necessidade de saberem estar atentos às mudanças sem prescindirem, contudo, da liberdade de saberem adequar os meios e as medidas mais em voga à sua realidade e possibilidades concretas. Daí a necessidade de um grande investimento na área dos recursos humanos, mais concretamente na administração fiscal e dos seus funcionários, fundamentais para qualquer reforma fiscal que se pretenda eficaz e com sucesso.

4.3 ENSINAMENTOS DAS EXPERIÊNCIAS REALIZADAS EM OUTROS PAÍSES

Todos os modelos que têm sido analisados são conclusivos na tributação do rendimento através dos denominados sistemas de tipo unitário, isto é, a tributação dos rendimentos auferidos por um contribuinte sem se distinguir a origem desses rendimentos. As possibilidades que oferece enquanto instrumento de política económica conduziram a que tenha sido adoptado na maior parte dos países, como Estados Unidos, Holanda, Bélgica, Portugal, Grã-Bretanha, França, Itália.

Efectivamente, são várias as características que tornam atractivo este imposto como:

- Incidência directa sobre o contribuinte e menor possibilidade de repercussão;
- Adaptação à situação familiar de cada indivíduo reflectindo a sua capacidade de pagamento, permitindo em consequência o uso de taxas progressivas, deduções, etc.;

[8] Sob coordenação de Sérgio Vasques, *As Reformas Fiscais Africanas*, 1998, p. 133 ss.

- Elevada elasticidade das receitas relativamente ao rendimento disponível;
- Instrumento anticíclico de sensibilidade razoável, desde que incorpore mecanismos de retenção ou de pagamento ao longo do ano, funcionando como estabilizador automático da actividade económica ao absorver uma maior proporção do rendimento em períodos de expansão económica e uma maior proporção em períodos de recessão.

Contudo, para que se materializem àquelas vantagens é necessário que se observem as seguintes condições:

- O sector monetarizado deve cobrir a maior parte da economia, isto é, a parcela de autoconsumo e de troca directa tem de ser diminuta;
- Deve estar assegurado um nível relativamente elevado de esclarecimento e de conhecimento gerais entre os contribuintes (as taxas de analfabetismo devem, pois, ser pouco significativas);
- Os contribuintes com diversas fontes de rendimento devem possuir registos adequados; e
- A administração fiscal deve ser relativamente eficiente.

A evasão fiscal não é já considerada um fenómeno dos países latinos ou menos desenvolvidos, mas, "uma doença contagiosa", que a todos afecta, e põe em causa princípios de equidade, legalidade e eficiência. É que a evasão, para além de ser uma infracção a um dever social e de cidadania, é também um mecanismo por excelência de desigualdade, de concorrência desleal e de ineficiência económica.

A liberdade e os direitos individuais impõem uma responsabilidade acrescida de cidadania... dificilmente se aceita que as evasões fiscais sejam fortuitas, não sistemáticas, não planeadas, ou que a generalidade dos agentes as desconheça.[9]

[9] Ferreira, Rogério Fernandes, *Gestão, Contabilidade e Fiscalidade*, 1997, p.8.

Parece hoje mais presente a necessidade de usar de forma mais eficiente os recursos obtidos através dos impostos, quer através de um eficaz funcionamento do Estado, quer de uma racional e económica administração pública, o que, na senda de uma das máximas clássicas de Adam Smith, significa "que cada imposto deverá ser concebido de modo a que se retire do bolso de cada contribuinte o mais próximo possível do que acresce ao tesouro público"[10], isto é, a minimização dos custos de administração e funcionamento do sistema fiscal.

4.3.1 CAUSAS DOS INSUCESSOS EM ANGOLA

É demasiado prematuro julgar com muita dureza o processo da fiscalidade sobre os rendimentos em Angola (continua a representar uma evolução muito lenta em termos proporcionais cerca de 7,6% das receitas totais em 1999, com 90,5% de receitas petrolíferas), se tivermos em conta o ambiente em que se desenvolve, sustentado por um sistema cujas estruturas são sujeitas a muitas críticas. Não deixa, contudo, de ser oportuno avançar desde já certas considerações que possam vir a contribuir e guiar as nossas acções.

À semelhança do que acontece com países que estejam identificados com a situação como a de Angola, conclui-se que as reformas económicas foram atrasadas por causa da guerra. As contas fiscais que servem de suporte à preparação e controlo da execução do orçamento e à programação financeira das operações do tesouro debatem-se com problemas no registo e classificação das operações de receitas e despesas públicas que são geralmente incompletos e deficientes.

Os procedimentos administrativos para pagamento de impostos são, ainda demasiadamente lentos e burocratizados implicando gastos de muito tempo numa repartição fiscal por parte dos contribuintes. Para evitar estes transtornos e verem os

[10] Adam Smith, citado por José C. Gomes Santos, sob coordenação de Sérgio Vasques, *As Reformas Fiscais Africanas*, p. 134.

seus problemas resolvidos com celeridade os operadores económicos arranjam nestas repartições alguns "amigos" apara tratarem com brandura ou celeridade as suas obrigações fiscais a troco de uma "gasosa"[11].

O contrabando, a fuga ao fisco, as comissões e o suborno são actos comuns e frequentes na sociedade angolana praticados quer como forma de sobrevivência quer como mecanismos de adaptação à realidade económica do país.

Embora tais actos sejam juridicamente ilícitos, as pessoas não hesitam em socorrer-se deles, de forma aberta ou velada, em maior ou menor amplitude, para resolverem os seus problemas nos locais de trabalho, repartições públicas e noutras situações diariamente vividas. O quadro a seguir representa uma matriz de algumas causas sistémicas e as consequências dos fenómenos de contrabando, fuga ao fisco, suborno e comissões.

Quadro 22 Matriz de causas sistémicas e consequências de fuga ao fisco, suborno...

Determinantes	Contrabando	Fuga ao fisco	Comissões	Suborno
Distorções no sistema Fiscal	⬭	⬭		⬭
Distorções no sistema Administrativo			⬭	⬭
Distorções no sistema De fornecimento de Bens públicos			⬭	⬭
Distorções na realização Das despesas públicas			⬭	⬭
Distorções no Sistema de preços			⬭	⬭

Fonte: PNUD/ANGOLA/2000.

Do quadro pode-se inferir que as distorções ao sistema tributário, gestão e administração da coisa pública induzem a membros individuais e colectivos da

[11] Gasosa é ao que se denomina em Angola de recompensa extra oficial a favor dos serviços prestados.

sociedade a comportamentos de adaptação e sobrevivência face às dificuldades e limitações do Governo na resposta aos vários problemas que os cidadãos enfrentam.

As distorções do sistema fiscal, consubstanciadas por exemplo, e até há pouco tempo, na existência de taxas de impostos demasiadamente agravadas (proteccionistas) são a principal causa do contrabando e da fuga ao fisco nas transacções com o exterior do país. Os operadores económicos utilizam mecanismos subtis que lhes permitem a importação/exportação de mercadorias fora do controlo aduaneiro.

Estes mecanismos são, entre outros, a utilização de zonas fronteiriças desguarnecidas do ponto de vista aduaneiro, endosso de mercadorias à entidades que beneficiam de isenções aduaneiras, utilização de meios e facilidades das forças armadas e da polícia nacional na transportação de mercadorias e travessia das fronteiras.

Os funcionários públicos ganham salários de miséria e quando são intermediários nos negócios pedem comissões que variam em função da magnitude das transacções a efectuar. Estas comissões são tão atractivas quando se trata de contratar fornecimentos de bens ou a prestação de serviços ao Estado ou quando se desencadeia o processo de liquidação e pagamento da dívida do Estado ao fornecedor.

A fuga ao fisco e o contrabando, além de provocarem uma concorrência desleal e influenciarem, assim, negativamente as regras do mercado, reduzem as receitas do Estado (perdas avaliadas mais de 25% do total anual).

Sem receitas, o Governo dificilmente cumpre com as funções económicas e sociais quer na redistribuição da riqueza e do rendimento nacional quer na alocação de bens e serviços públicos.

A fuga ao fisco, o suborno e as comissões provocam prejuízos consideráveis para a economia porque fazem encarecer os preços dos bens e serviços (sobretudo da despesa pública que, a serem suportados pelo OGE, aumentam o déficit orçamental e da dívida

pública que a sociedade civil paga quer pela inflação quer pelo endividamento das gerações futuras.

Por outro lado, estas práticas quando assumidas por elementos que têm o poder económico e financeiro tomam proporções alarmantes, descambando para crimes organizados que o próprio Estado dificilmente consegue combater. Corroem a estrutura dos valores éticos e morais da sociedade civil e do funcionalismo público em particular.
O quadro abaixo demonstra-nos os efeitos da corrupção em função das causas que atrás deixamos demonstradas:

Quadro 23 CORRUPÇÃO – QUEM GANHA E QUEM PERDE

CORRUPÇÃO - QUEM GANHA E QUEM PERDE	
QUEM GANHA	**QUEM PERDE**
- Funcionários com poder de decisão sobre as aquisições do Estado	- População consumidor final
- Empregados com poder de decisão a nível de empresas monopolistas	- Agricultores
- Empresas estrangeiras ligadas a contratos com o sector público	- Junventude
- Empresas nacionais com influência no sector público	- Partidos Políticos da Oposição - Parlamento - Segmento do sector privado nacional sem influência junto dos centros decisórios

Fonte: PNUD/200 – Angola

O papel do Parlamento tem sido marginal e desta forma a sociedade em geral não participa na definição e uso de um dos instrumentos fundamentais, os impostos, e desta forma em última análise na definição da função redistributiva do Estado.

Também contribui ainda de forma substancial para a sociedade civil não dar importância dos impostos o facto de o Governo não desempenhar cabalmente o seu papel de agente fornecedor de bens e serviços básicos da população e a forma pouco

transparente e participativa como é preparado e discutido o OGE e feita a prestação de contas públicas.

Por outro lado, a camada mais rica da sociedade civil, sobretudo os detentores de empresas e de riqueza patrimonial, praticamente não paga impostos ao Estado, fruto da fraca capacidade de intervenção da máquina fiscal.

Em suma, a evasão fiscal em Angola é muito elevada, ou seja, os operadores económicos e a sociedade civil, duma forma geral, fogem ao pagamento de impostos.

Também contribuíram para os insucessos as seguintes causas:

- A ausência de códigos e legislação actualizada e integrada;
- A necessidade de regulamentação esclarecedora e orientadora;
- A necessidade de aumento da capacidade legal e efectiva de inspecção e controlo, ainda que com garantias de privacidade para o contribuinte, nomeadamente na área comercial e industrial;
- A falta de incentivos materiais aos funcionários, tendo em consideração o risco, a produtividade, etc.;
- A redução da fraude e da corrupção na administração pública, através do agravamento das medidas punitivas baseadas num código de conduta rigoroso, com a consequente dignificação da função fiscal do Estado e dos seus agentes.

4.3.2 EVENTUAIS SOLUÇÕES

Neste contexto, Angola deverá, para o êxito da eficácia do sistema tributário, com o intuito de estancar a dependência quase absoluta das receitas fiscais petrolíferas, primar pelo seguinte:

1. À semelhança dos outros países, Angola deve fazer a Reforma Fiscal, pois como se referiu, o actual sistema tributário está baseado em diplomas legais elaborados em períodos anteriores à independência do país, ou posteriormente em períodos de

grandes dificuldades onde inclusivamente a própria filosofia de tributação chegou a ser posta em causa, com especial acento na diminuição da importância dos impostos como principal receita do Estado.

2. Apoiar as Repartições Fiscais com modernas tecnologias de informação para que se tornem nos serviços de Estado com maiores níveis de eficiência e eficácia, controlando as situações tributárias dos contribuintes para o aumento gradual dos níveis de cobrança fiscal e combatendo os fenómenos de evasão e fraudes fiscais, mas sendo também um serviço de apoio e esclarecimento ao contribuinte cumpridor das suas obrigações fiscais.
3. A reforma fiscal deve ser iniciada com uma profunda reforma da administração tributária, possibilitando assim que o novo regime fiscal seja um alicerce seguro para a execução do normativo tributário.
4. Criar condições estruturais de trabalho, modernizar as actuais e novas instalações de repartições fiscais, introduzindo as tecnologias de informação especialmente o recurso intensivo à informática de gestão, pois já não é possível recuperar rotinas manuais a funcionários que durante duas décadas se desabituaram do exercício dos procedimentos tributários.
5. Devem ser resolvidos os tradicionais problemas institucionais quanto à administração fiscal, e hoje cada vez mais se caminha para regimes de autonomia financeira e administrativa, propiciando mecanismos de gestão por objectivos controlados por análise de resultados, de forma a que o Estado obtenha com segurança os seus recursos financeiros, alimentando regularmente os cofres do Tesouro Público.

6. Há que criar regimes remuneratórios estimulantes e compensadores para uma função com alto nível de tecnicidade, enquadradas em carreiras onde os agentes tributários possam evoluir através da avaliação do desempenho e mérito profissional.
7. Desta forma, a reforma fiscal deve ser feita na procura de soluções organizacionais adequadas ao quadro sócio-económico angolano e somente após a consolidação destas novas estruturas na administração pública de Angola se transite para a tradicional reforma jurídico-fiscal.
8. Importante é que a reforma fiscal se concretize num prazo que permita a absorção gradual dos novos regulamentos e procedimentos, prevendo-se um espaço de tempo não inferior a três anos, permitindo que os contribuintes e os funcionários fiscais se adaptem com segurança às novas regras e tecnologias que lhes vão ser colocadas à disposição, obtendo-se um crescimento das receitas através do alargamento da base tributável e sobretudo pela introdução de maiores níveis de controlo fiscal.

CAPÍTULO V

PROPOSTAS PARA A REFORMULAÇÃO DOS IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO EM ANGOLA

De acordo com os parâmetros internacionalmente estabelecidos, inerentes à fase de globalização da economia mundial, os sistemas fiscais tendem cada vez mais a ser simples, eficientes, justos e a possibilitar o crescimento dos agentes económicos diminuindo-lhes ao mínimo ou facilitando-lhes o cumprimento das suas obrigações fiscais ao Estado.

No entanto, a introdução de um imposto único sobre o rendimento à luz de uma reforma fiscal implica a existência de um corpo de inspectores tributários experientes, profissionalizados e tecnicamente competentes sem os quais este desiderato não poderá ser atingido, justificando-se assim que um prazo mínimo de três anos seria condição necessária para a sua efectivação.

Neste capítulo apresentam-se algumas propostas para a reformulação dos impostos sobre o rendimento em Angola à luz do que vem acontecendo um pouco por todos os sistemas com o intuito de facilitar a tributação dos rendimentos.

Uma das formas de combater a fraude e evasão fiscais passa necessariamente pela introdução de medidas tendentes a reforçar o controlo do cumprimento das obrigações fiscais por parte dos contribuintes.

Outra das medidas pelas quais a Administração Fiscal terá que primar para o aumento das receitas fiscais será, obviamente, o alargamento mais possível da base tributária, através de três modelos:

- A tributação sobre o rendimento;
- A tributação sobre o património; e
- A tributação sobre o consumo.

Na área da tributação sobre o rendimento, particularmente, através de um único imposto, de características analíticas, aglutinar as diversas fontes de rendimento – trabalho, prestação de serviços, avenças, actividades comerciais, industriais, agrícolas, piscatórias, de exploração diversas, ou outros tipos de rendimento complementares tais como juros, suprimentos, jogo, mais valias, pensões, rendimentos de cedência de exploração, know-how, trespasses, aplicações de capitais, etc.

Em termos de determinação de matéria colectável existem duas vertentes principais possíveis:

- A tributação pessoal
- A tributação das empresas.

A diferença entre uma e outra está essencialmente baseada na utilização voluntária ou obrigatória de organização contabilística ou através da inserção nas categorias de rendimentos, o que quer dizer que um contribuinte individual pode ser classificado fiscalmente como empresa, tendo em conta a sua actividade, o seu volume de negócios e a utilização de escrita devidamente organizada nos termos da lei fiscal e comercial.

A simplificação de procedimentos e obrigações fiscais tem especial reflexo nas declarações fiscais e nos processos de liquidação tributária, através dos seguintes métodos: verificação para as empresas, estimativa para os pequenos contribuintes e o declarativo para as pessoas singulares cujo único rendimento seja obtido pelo trabalho.

Nas situações tributárias sujeitas a retenções na fonte (rendimentos de trabalho, rendimentos de contratos de arrendamento, etc.) as obrigações fiscais incumbem sempre

às entidades pagadoras dos rendimentos de forma a obviar grandes inconvenientes para os sujeitos passivos do imposto e, na medida do possível, serão observadas as situações familiares quanto à natureza do agregado familiar (regime de casamento e número de filhos), introduzindo-se assim no sistema fiscal angolano elementos diferenciadores de justiça fiscal. A única entidade que no país tem condições mínimas para a instauração de uma inspecção tributária é a Inspecção Nacional de Finanças.

Com a introdução do Imposto Único sobre os rendimentos serão assim abolidos o Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho (IRT), o Imposto Industrial (II) e o Imposto de Capitais (IC).

5.1 MODELO OPERACIONAL PARA A INSPECÇÃO TRIBUTÁRIA

A Direcção Nacional de Impostos (DNI) conforme frisamos debate-se com imensas dificuldades para as tarefas de controlo e fiscalização tributárias devido fundamentalmente por carência de profissionais qualificados para o efeito. Uma das áreas não contempladas na sua estrutura organizativa é a Inspecção Tributária.

A Inspecção Tributária tem como objectivo principal minimizar a diferença existente entre o imposto declarado pelos contribuintes e o potencialmente definido pela lei, maximizando, pela eficácia da sua actuação, o cumprimento voluntário das obrigações fiscais.

A Inspecção Tributária, em grandes linhas e tendo em vista o objectivo principal identificado, deve:

- Garantir uma adequada cobertura inspectiva dos contribuintes;
- Conhecer o funcionamento dos principais negócios em que operam os contribuintes;

- Identificar os comportamentos dos contribuintes considerados fiscalmente de risco ;
- Actuar de forma uniformizada, coerente e sustentada em metodologias devidamente comprovadas;
- Responder de modo eficaz aos desafios da tecnicidade;
- Desenvolver formas de cooperação administrativa, e
- Gerar comportamentos colaborantes e participativos.

Recorde-se que a actuação da Inspecção Tributária deve assentar no princípio da iniciativa, com postura preventiva e repressiva de combate à evasão e fraude fiscais.

A prossecução dos objectivos gerais e específicos exigem uma formulação de estratégias e implementação de acções concretas. As estratégias, como explicitação das opções que a organização deve tomar com vista a aproveitar as oportunidades.

O tipo de relacionamento tradicional entre a Administração Tributária em geral, e a Inspecção Tributária em particular, e o contribuinte deve evoluir para formas mais abertas e mais próximas do conhecimento mútuo da colaboração recíproca e do entendimento da função contribuição para a satisfação das necessidades de funcionamento do Estado de Direito (função contribuição) e, por outro lado, da função acompanhamento e verificação dessa mesma contribuição (função inspecção).

Essa evolução num Estado democrático e moderno deve apontar para um conceito de contribuinte e de relacionamento próximo do conceito do cliente. Os contribuintes são verdadeiramente clientes da administração tributária, já que esta lhes presta um serviço a que estão constitucionalmente obrigados ao pagamento dos impostos, procurando modernizar e melhorar as condições necessárias para o cumprimento dessa obrigação.

Não obstante os contribuintes não gostarem de pagar impostos, querem ser tratados de forma correcta e esse deve constituir um princípio fundamental de actuação da Inspecção Tributária.

Todavia, os contribuintes que voluntariamente cumprem com as suas obrigações fiscais, ou procuram cumprir na sua perspectiva e interpretação a obrigação fiscal, deve a Inspecção Tributária exercer o papel de prevenção, ou de acompanhamento da sua situação tributária.

Obviamente que para aqueles que procuram sistematicamente a fraude e a evasão com o intuito de não cumprir com as suas obrigações fiscais, a inspecção deve agir, através dos meios que considere mais adequados, nomeadamente através de meios repressivos.

Com vista ao cumprimento da sua missão e alcançar os objectivos a que se propõe, deve a Inspecção Tributária actuar de forma direccionada para:

1. Quanto à cobertura dos contribuintes
    - Desenvolvimento de modelos de caracterização de tipos de contribuinte de, tendo em conta a dimensão e os padrões de comportamento fiscal diferenciado, garantindo uma cobertura adequada aos identificados como relevantes e equilibrada ao longo prazo para todos os restantes.
    - Flexibilização dos tempos e momentos de intervenção no terreno, tornando as acções inspectivas menos compartimentadas, tendo sempre presente em consideração as restrições de ordem legal a que está sujeita a sua actuação, de modo a rentabilizar a utilização dos recursos e a interacção com o contribuinte e, consequentemente, permitir uma maior abrangência inspectiva.

2. Quanto ao conhecimento da actividade económica e do envolvimento tributário dos próprios agentes

   - Estabelecimento de uma aproximação aos sujeitos passivos relevantes e entidades representativas dos sectores sócio-económicos e/ou sócio-profissionais, por forma a permitir uma mais eficaz acompanhamento fiscal e criar condições de intervenção mais oportunas e devidamente planeadas,

   potenciando o seu envolvimento como parte interessada nas acções de prevenção e combate à fraude e evasão fiscal.

3. Quanto à identificação dos comportamentos de risco.

   - Aprofundamento dos critérios de selecção de sujeitos passivos a inspeccionar, com incidência do modo de intervenção operacional, de maneira a garantir uma adequada afectação do tempo disponível em termos de custo/benefício.
   - Desenvolvimento de métodos de selecção de matérias de tributação de risco, em especial através de meios estatísticos e informáticos, por forma a optimizar a concepção dos programas de trabalho que permitam abranger de modo eficaz todas as matérias que, pela sua natureza, se revelem susceptíveis de evasão ou fraude fiscais.

4. Quanto à actuação uniforme, coerente e sustentada

   - Definição de modelos tipo de intervenção inspectiva, por equipas ou sector de actividade, por forma a permitir a elaboração de planos operacionais coerentes e executáveis, garantindo a equidade na focalização da acção inspectiva, em termos regionais, sectoriais e, inclusive, nos próprios contribuintes enquanto individualmente considerados.

- Incremento de processos e implementação de procedimentos padrão nas acções de inspecção, em especial no que diz respeito a princípios de actuação de trabalho que permitam acréscimos de produtividade, nomeadamente no que se refere à padronização dos procedimentos inspectivos.

5. Quanto aos desafios da tecnicidade
   - Prosseguimento do aperfeiçoamento da qualidade técnica e da compreensão da Inspecção Tributária através da formação constante dos seus recursos humanos.
   - Implementação de processos de especialização em matérias técnicas, de modo a garantir um nível mais elevado de eficácia e de eficiência.
   - Desenvolvimento de novos métodos de abordagem em áreas emergentes da actuação da auditoria e investigação tributária, como as áreas de informática, do planeamento fiscal das operações tributárias internacionais.
6. Quanto ao desenvolvimento de formas de cooperação administrativa
   - Fomento dos contactos e a troca de informações entre as diversas unidades orgânicas da DNI, de outros organismos nacionais (Inspecção Nacional de Finanças), bem como com a administrações fiscais de outros países, tendo em vista aumentar as possibilidades de acesso a informação útil para a análise ou desencadeamento de acções inspectivas.
7. Quanto à geração de comportamentos colaborantes
   - Incentivo dos quadros inspectivos a apresentarem uma postura aberta e dialogante junto dos contribuintes, mantendo no entanto a firmeza de actuação sempre que os princípios da cooperação mútua sejam postos em causa.

- Dinamização do trabalho de equipa, promovendo a existência de grupos multidisciplinares e especializados com objectivos convergentes.

O planeamento da Inspecção Tributária comporta, em geral, diversas directivas de objectivos e estratégias gerais que têm a ver, nomeadamente com a selecção de determinados sectores de actividade económica ou de matérias fiscais de oportunidade.

Os procedimentos de actuação podem ser: a análise declarativa, a auditoria, a investigação e a prospecção.

CONCLUSÕES

Gerir impõe optar; optar traduz-se em decisão, ponderação dos meios a utilizar susceptíveis de outras aplicações no desempenho ou concretização da opção assumida.[1]

No entanto, recorde-se que a ética institucional e dos servidores públicos representa um valor imagético importante sobre as percepções dos cidadãos no que se refere à representação de uma boa ou má administração. Uma instituição cuja ética de funcionamento se caracterize pela exclusão, pela deturpação da sua missão de desenvolvimento, que apresente níveis de disfuncionalidade elevados, que não crie canais de comunicação com os usuários dos seus serviços e quando sujeita a crítica não proceda a revisões de regras e normas de funcionamento, que não reconheça a falha e o erro institucionais, é seguramente percebida pelos cidadãos como um claro exemplo de má governação. A boa ou má governação pode ser medida pela capacidade de implementação de programas e projectos.

Entre outros aspectos apresentados, constata-se que Angola além do mais vive um problema de economia política sobre a política económica consubstanciada no seguinte:

- Papel regulamentador inadequado do Estado que bloqueia o investimento privado e a confiança empresarial;
- Ausência de concorrência;
- Papel excessivo de monopólios, incluindo empresas públicas na economia;

[1] FERREIRA, Rogério Fernandes, OPÇÕES Estudos de Gestão, 1994, p. 5.

- Informalidade excessiva nas relações económicas;
- Incapacidade do sistema judicial na aplicação efectiva da lei;
- Colapso do papel do Estado como provedor dos serviços básicos;
- Corrupção que tem feito aumentar os custos de transacção e esta reflectida em última análise, no custo final pago pelo consumidor;
- Com a guerra, uma excessiva penetração da presença militar na economia; e,
- Desigualdade económica.

Obviamente, isto conduziu o país à percepção da transição de uma economia centralizada para o que se pode designar como "capitalismo selvagem".

Por outro lado, na actualidade, uma aversão ao pagamento de impostos por parte dos cidadãos pode estar ligado ao facto de não sentirem uma relação directa entre o pagamento e a melhoria das suas condições de vida.

Com efeito, para melhorar o nível de receitas fiscais não petrolíferas deve o governo propiciar condições políticas para a implementação da reforma fiscal já programada e a dar os seus primeiros passos.

Daí a importância da definição de um modelo organizativo propiciador da introdução de medidas profundas de reforma fiscal, sem grandes quebras funcionais com o sistema actual face aos prejuízos que dele podem ocorrer, e que permita a transição para um sistema tributário adequado ao desenvolvimento económico-social angolano, baseado no reforço do papel dos serviços na área de inspecção, gestão e informática tributárias.

Em termos jurídicos, a reforma fiscal poderá não passar de um excelente artigo de retórica se não contar à partida com uma boa máquina fiscal e pessoal qualificado, motivado e competente. Por isso se torna necessário encontrar o mais adequado figurino

organizativo, para enquadrar os meios humanos, técnicos e instrumentais de forma a poder estar disponível no momento da entrada em vigor da reforma fiscal.

Contudo, no quadro da globalização económica e financeira, Angola não tem condições para competir no que se refere à localização do investimento das empresas. No entanto, "soluções de outros países não são boas, mas os contextos em que nos movemos obrigam a adoptá-las (fenómenos da globalização e da competitividade à escala mundial)"[2]

Apesar de a economia angolana ter registado nos últimos anos (1999 – 2000) algumas melhorias em termos de execução orçamental, em relação a vários factores relevantes para a localização das actividades económicas não é realista esperar uma melhoria significativa no curto prazo devido à burocracia, a falta de transparência na administração pública e no funcionamento do sistema judicial como a qualificação da mão-de-obra nacional.

Assim sendo, é no domínio da fiscalidade onde existe a possibilidade de uma actuação susceptível de mais rapidamente produzir resultados positivos, pois, hoje exige-se um esforço especial no sentido de tornar o sistema fiscal angolano mais amigo do investimento e do emprego.

É sabido que a fuga ao pagamento de impostos é alarmante em Angola e que os contribuintes cumpridores acabam por ser penalizados, suportando taxas mais altas. Daí que as medidas de combate à evasão e fraude fiscais devem reflectir a que os contribuintes se convençam de que as leis fiscais são mesmo para cumprir. Assim, deveria a Assembleia Nacional aprovar uma lei que proíba as amnistias e perdões fiscais.

[2] FERREIRA, Rogério Fernandes, Gestão, Contabilidade e Fiscalidade, 1997, p. 51 ss.

CONCLUSÕES

Para um país como Angola que é membro da S.A.D.C. – em que a qualificação dos recursos humanos é fraca e a Administração Pública ineficiente e com países como a África do Sul mais desenvolvido – não pode deixar de ter um sistema fiscal claramente atraente para o investimento e a poupança, em comparação com os países concorrentes.

Convém recordar que " no mundo em que vivemos, em que os capitais se deslocam, de um país para o outro com toda a facilidade, é cada vez mais difícil reduzir as desigualdades na distribuição do rendimento recorrendo aos impostos para tirar aos ricos e dar aos mais pobres...[3].

Finalmente, o resultado foi um acentuado défice fiscal, falta de liquidez e hiper inflação. Os debates académicos em curso no país devem continuar a tomar em conta que são os angolanos mais pobres que pagam o imposto da inflação.

[3] SILVA, Aníbal Cavaco, Crónicas de uma crise anunciada, 2001, p. 63.

A N E X O

QUADRO HISTÓRICO

Angola é, depois da República Democrática do Congo e do Sudão, o terceiro maior país africano a sul do Sahara, com uma área de 1 276 700 Km2, e uma baixa densidade populacional de 9,6 hab/km2. O país tem solos férteis e abundantes recursos minerais, que constituem um potencial considerável para o crescimento económico. Este potencial advém das enormes riquezas de petróleo e diamantes em exploração, grandes potencialidades hidroeléctricas, vastos recursos marinhos e fluviais, e uma terra arável e recursos pecuários.

No período colonial, compreendido entre 1960 e 1974, a economia cresceu a uma taxa de 8% ao ano, apresentando uma das mais altas taxas de crescimento em África. Este crescimento rápido foi estimulado pela riqueza decorrente do aumento da produção do café, sendo Angola nesse período, o quarto maior exportador mundial e o quarto maior produtor de diamantes do mundo.

A história da evolução económica de Angola pode ser dividida em três períodos: de 1961 a 1971, período de dinamização da indústria; de 1972 a 1974, período de ascensão, com destaque para o ano de 1973 como mostram os dados apresentados na secção seguinte; e por último o período posterior a 1975.

O Governo Geral de Angola, ao debruçar-se sobre o Orçamento Geral do Estado para ano de 1974,[1] definia na sua rubrica de política global que orientava a sua política financeira, entre outros princípios, o seguinte: obtenção, através do novo regime de tributação directa e eventuais correcções ao actual sistema fiscal, de maior justiça

[1] Tratou-se do último orçamento geral de Estado elaborado antes da independência de Angola.

tributária, de mais forte incentivo ao investimento prioritário e de reforço da capacidade de financiamento do desenvolvimento. O ano de 1973 registou o início da integral execução do *novo sistema de tributação dos rendimentos*, prevendo-se que tenham sido alcançados os fins primordiais da reforma fiscal realizada, entre os quais sobressaia o de os impostos incidirem sobre os lucros reais, em vez dos presumíveis e ilíquidos antes considerados.

Com o efeito, em relação à política fiscal orientou, para 1974, o seguinte:[2]

- Consolidar o princípio da estabilidade do sistema fiscal, sem prejuízo dos aperfeiçoamentos técnicos que se reconheça ser de introduzir, tendo particularmente em vista uma sempre maior justiça tributária, um mais forte incentivo ao investimento em sectores chave e, em geral, um mais acelerado desenvolvimento económico e social;
- Promover o estudo da revisão das normas para evitar a dupla tributação interterritorial, por forma a alcançar-se uma justa repartição dos rendimentos fiscais, bem como atenuar ou eliminar a saída de divisas para a liquidação de encargos tributários no exterior; e,
- Procurar obter o maior rendimento do sistema fiscal em vigor, pelo aumento da eficiência quer dos liquidadores, quer dos serviços de ligados à prevenção e fiscalização tributária.

O quadro n.°1apresenta a comparação do orçamento do estado de Angola para 1973 e sua respectiva execução, com a seguinte expressão:

[2] Diploma Legislativo n.°32/73 sobre o orçamento do estado para 1974.

Quadro 1 Orçamento do Estado de 1973 e sua execução

	Orçamento	Execução
RECEITAS	Mil Escudos	
Ordinárias.....	11 331 693	13 707 393
Extraordinárias.....	2 082 000	2 623 318
	13 413 693	16 330 711
DESPESAS		
Ordinárias.....	11 331 693	13 107 357
Extraordinárias.....	2 082 000	2 626 500
	13 413 69	*596 854**

Fonte: Publicação, Relatório de Contas do Exercício de 1972, Banco Nacional de Angola, 1972.
** Saldo positivo*

As verbas globais indicadas revelam, quando confrontadas com as do ano anterior, uma subida de 1 030 985 milhares de escudos, ou seja, de 8,3%. Esta taxa, reflecte o progressivo desenvolvimento que se vinha imprimindo aos diversos sectores, apesar dos condicionalismos existentes no momento.

Contudo, conforme referimos, vejamos no quadro a seguir a evolução das receitas e despesas globais, de 1964 a 1973:

Quadro 2 Evolução das Receitas e Despesas Globais de 1964 a 1973

EVOLUÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS (Mil escudos)

Anos	Receitas		Despesas	
	Ordinárias	Extraordinárias	Ordinárias	Extraordinárias
1964.....	4 298 103	940 324	4 028 328	940 489
1965.....	5 173 528	1 034 648	4 839 133	1 059 445
1966.....	3 780 567	862 324	3 399 798	875 436
1967.....	4 489 077	1 161 357	4 187 377	1 163 757
1968.....	6 345 789	1 725 309	5 755 942	1 892 907
1969.....	7 388 514	1 998 561	6 941 239	2 025 928
1970.....	8 766 813	2 324 116	7 929 973	2 360 116
1971.....	9 796 703	2 446 575	9 632 637	2 446 575
1972.....	11 165 597	2 290 178	10 968 101	2 313 300

Da comparação do valor das receitas globais, apuradas em 1972 e em 1973, infere-se um aumento, neste último exercício de 2 874 936 contos, o que traduz uma taxa de expansão de 21,3%,consideravelmente superior à do ano anterior, que havia sido de 9,9 por cento.

Relativamente às despesas totais efectuadas no período em apreço, verifica-se que ultrapassaram as do exercício de 1972 em 2 452 456 contos, o que corresponde a uma percentagem de 18,4 por cento.

No entanto, Angola, alcançou a independência em 1975, depois de 14 anos de luta armada e o conflito armado continua entre o M.P.L. A. (Movimento Popular de Libertação de Angola e as facções angolanas opostas, especialmente a U. N. I. T. A. (União Nacional para a Independência Total de Angola).

Face à insegurança, caos e incertezas criadas pela guerra, cerca de 340 000 quadros portugueses e 80 000 angolanos que asseguravam a administração foram forçados a abandonar o país. Com esta partida, iniciou a estagnação e o declínio da economia angolana. Muitas infra-estruturas foram destruídas e ocorreu o abandono de milhares de empresas comerciais e fazendas agrícolas.

No período que decorreu de Maio de 1991 a Outubro de1992, com a assinatura dos Acordos de Paz de Bicesse em Portugal, e realização posterior de eleições, o país viveu um período de enormes expectativas medido pelas atitudes positivas da população com relação ao desenvolvimento. No entanto, o conflito prosseguiu até 1994, altura em que a O. N. U. (Organização das Nações Unidas) mediou um segundo acordo de paz.[3]

A população do país, maioritariamente jovem, tendo cerca de 45% idades inferiores a 14 anos, foi estimada em 12 milhões de habitantes, em 1996. A taxa de crescimento é de 2,8%.

[3] Acordo de paz entre o Governo de Angola e a UNITA assinado em Lusaka, Zâmbia, 1994.

Os vários anos de guerra e desorganização resultaram numa marcada deterioração do acesso às unidades de saúde, aos sistemas de fornecimento de água e educacionais. Para além de pessoas refugiadas em países vizinhos, aproximadamente 300 000, cerca de 70 000 no país são deficientes físicos, vítimas de guerra e de minas; cerca de 1,2 milhões de pessoas estão internamente deslocadas, aumentando a população urbana de 15% em 1970 para perto de 50% em 1996, originando, obviamente, na criação de grandes aglomerados populacionais e um aumento de delinquência e violência urbanas bem como do número de crianças de rua.

A taxa de mortalidade de crianças menores de cinco anos é estimada em 284 em 1 000 nascimentos comparada com 159 da África Sub-Sahariana; 70% da população angolana vive abaixo da linha de pobreza absoluta.

Até 1975, Angola possuía uma economia diversificada com um sector industrial mais desenvolvido de África, uma execução orçamental equilibrada e um superavit em estado ascendente.

Hoje, Angola é um país com défices orçamentais massivos e uma hiper-inflação em espiral que rondava entre 980% e 3.800%.[4] O défice fiscal tem-se agravado principalmente devido à intensificação da guerra e tem sido financiado maioritariamente através de empréstimos avultados do Banco Central, uma acção que é insustentável e tem um sério impacto sobre a inflação. Desde da década de 90, o fosso crescente entre as despesas e as receitas do Estado tem persistido. A deterioração do défice orçamental permaneceu crónica até 1999 e variou entre um máximo de 17,6% a um mínimo de 7,3%. A retomada da guerra em 1998 pôs demasiada pressão sobre os recursos do governo, provocando situações de falta de pagamento de despesas e salários `a função pública.

[4] Instituto Nacional de Estatística, Luanda, 1994, 1995.

Porém, as medidas do Banco Central , num país onde a política monetária depende dos orçamentos do governo (política fiscal), só são eficazes se medidas fundamentais são implementadas para corrigir os desequilíbrios macro-económicos, reformar o sector empresarial público e restaurar a confiança do sector privado. Ao contrário, o sector bancário continuou a ser vítima de crédito mal parado, pagamentos em atraso e fuga de capitais.

O quadro n.º 3 apresenta as despesas do governo que têm tido uma alta participação no PIB de 1994 a 1999. Como se pode observar, o ratio das despesas no PIB de 41.6% em 1998 ou 62% em 1994, é visto como alto relativo a países de baixo e médio rendimento. Atendendo que à sua natureza está ligada a razões de segurança e sócio-políticas, pode ser difícil a sua redução.

Quadro 3 O. G. E. (Em valor percentual do PIB)

Indicadores	1994	1995	1996	1997	1998*	1999**
Total de receitas dos quais os petróleos	42.1 37.4	30.0 26.2	44.5 39.7	36.7 30.1	25.9 17.7	32.2 21.2
Total de despesas	62.1	57.3	54.8	56.4	41.6	43.3
Saldo geral (base de compromisso)	-20.0	-27.3	-10.4	-19.7	-15.7	-11.0
Saldo geral (base monetária)	-7.9	-17.7	-12.9	14.0	-9.0	-7.3
Saldo primário	-7.7	-16.5	1.2	-14.1	-9.2	-1.7

Fonte: Ministério das Finanças e FMI
*/** Estimativas do FMI

A forte dependência ao exterior, resultante da elevada dívida externa, que atingiu em Dezembro de 1997, um montante de USD 9.589 milhões (sendo USD 8.990 milhões relativos à dívida de médio e longo prazos e USD 599 milhões de curto prazo),[5] aliada a

[5] Publicação, *Balança de pagamentos* 1977, da Direcção de Estudos e Estatística do Banco Nacional de Angola, p. 25

uma balança de pagamentos deficitária e ao aumento das importações, impediram o crescimento e o desenvolvimento do país.

Angola continua a ser confrontada com o que se poderá designar por "paradoxo de potencialidade". Poderia ser um país africano onde a erradicação da pobreza teria uma perspectiva viável mas, os indicadores sociais diminuíram dramaticamente e a função do sector público realiza-se a um ritmo lento, com recursos mínimos.

O sector petrolífero continua a ser o único a dar provas de crescimento em termos de produção. Este sector é largamente dependente de capital intensivo, minimamente de capital humano angolano e não mostra fortes ligações com o resto dos sectores produtivos da economia.

Em 1998 o serviço da dívida, conforme já se fez alusão, correspondia a 37% dos rendimentos do petróleo, elevando-se a 18% em 1996.

O crescimento do PIB, nos últimos cinco anos tem sido irregular e de forma geral, modesto. Em 1996, este crescimento foi de 11.7%, para no ano seguinte cair para 6.6%. As estimativas para 1998 indicavam uma taxa de crescimento de 5%. O desempenho económico reflecte a sua dependência nos investimentos do sector privado e principalmente os no sector petrolífero. O governo tem aumentado os seus níveis dos investimentos na indústria petrolífera.

No quadro de mudanças económicas e sociais encetadas pelo Governo visando a democratização do país e o desenvolvimento da economia, foram delineados os seguintes programas de reformas económicas:

1987 – Programa de Saneamento Económico e Financeiro – SEF;

1989 – Programa de Recuperação Económica;

1990 – Programa de Acção do Governo – PAG;

1992 – Programa de Estabilização Económica;

1993 – Programa de Emergência do Governo.

1995 – Programa Económico e Social.

1998/2000 – Programa de Médio Prazo de Estabilização Económica.

Foi com o SEF que surgiram as orientações gerais para a reestruturação do sistema fiscal, e, em 1990 com base num conjunto de recomendações do Fundo Monetário Internacional, foram progressivamente postas em prática.

Citando ainda o relatório do PNUD, em Março de 1999, o FMI, no sentido de melhorar a estabilidade e desempenho económico recomendou, entre outras o seguinte:

- Austeridade da política fiscal e monetária e redução da inflação cuja taxa de juro em 1998 foi de 153%;
- O combate à evasão fiscal através do reforço da administração das alfândegas e impostos e o alargamento da base tributária;
- Aumento da transparência nas operações do governo, incluindo um estudo diagnóstico sobre o sector petrolífero;
- Redução significativa do défice do governo.

A descapitalização das empresas, as incoerentes políticas de investimento, a alta taxa de inflação, o controlo dos preços dos produtos e a fraca captação de receitas fiscais para o orçamento do Estado, contribuíram para o desastroso estado da economia angolana.

Contudo, as transformações dos últimos vinte e cinco anos no processo económico e social, o desenvolvimento inesperado das guerras e crises, as alterações da estrutura constitucional, a que obviamente correspondem novas exigências sociais, a degradação da burocracia e dos métodos na tendência para a minúcia dos casos e das aplicações, dada a fuga de quadros angolanos e portugueses que asseguravam a administração, a despeito dos intuitos reformadores iniciais e um elevado sentido de defesa do tesouro,

arrastaram para novas e múltiplas consequências que não podem ajustar-se aos princípios e esquemas originariamente previstos e exigíveis.

Conforme ficou dito, normalmente, os recursos financeiros do Estado provêm da fiscalidade, isto é, dos impostos.

BIBLIOGRAFIA

A. LIVROS

- Associação dos Administradores Tributários Portugueses Seminário, *As reformas fiscais dos anos 80 e perspectivas de evolução,* Repercussão ao nível dos contribuintes e da administração fiscal, Lisboa, 1995.
- BORGES, A., RODRIGUES, A., *Elementos de Contabilidade Geral*, Edição Rei dos Livros, Lisboa, 1993.
- CADILHE, M., *Política de Dividendos e Dupla Tributação*, Edições ASA, Porto, 1991.
- CAMPANIÇO, Francisco, *Manual de Administração e Técnica Tributária,* DNI/NOEI, Luanda, 1987.
- CAMPOS, Diogo e Campos, MÓNICA, Campos, *Direito Tributário,* Livraria Almedina, Lisboa, 1997.
- CAMPOS, Diogo Leite de, *Lições de Direito Fiscal*, Coimbra, 1981/82.
- CARVALHO, Virgílio de, *A Contribuição Industrial, Código Anotado e actualizado*, Edição do Autor, Luanda, 1978.
- CARVALHO, Virgílio de, *Código do Imposto Complementar* (Anotado), Edição do Autor, Luanda, 1973.
- CARVALHO, Virgílio de, *O Imposto Industrial em Angola*, Edição do Autor, Luanda, 1974.
- CARVALHO, Virgílio de, *O Imposto sobre as Explorações*, (Anotado), Edição do Autor, Luanda, 1973.
- *Código do Imposto Predial Urbano*, Imprensa Nacional de Angola, Luanda, 1970.
- *Constituição da República Popular de Angola*, Imprensa Nacional de Angola, Luanda, 1975.

- COSTA, J. Cardoso, *Curso de Direito Fiscal*, DGCI, Lisboa, 1982.
- CRUZ, Rui, *Colectânea da Legislação Fiscal* (Angola), Edição Cosmos, Lisboa, 1998.
- CRUZ, Rui, *Fiscalidade e Desenvolvimento Económico e Social*, C.T.F., nº 366, 1992.
- CUNHA, P., *A Tributação do Rendimento na perspectiva de uma reforma fiscal*, Ministério das Finanças e do Plano, Lisboa, 1979.
- DOGGART, Caroline, Paraísos Fiscais, Guia Prático, Vida Económica, Lisboa, 1998.
- DUARTE, Gabriel, ESTEVES, Raul, SANTOS, Gomes dos, *O Sistema Fiscal Português face à integração Europeia,* Imprensa Nacional Casa da Moeda/ Instituto de Estudos para o desenvolvimento, Lisboa, 1985.
- *Estruturar o Sistema Fiscal do Portugal Desenvolvido*, Ministério das Finanças, Almedina, 1998.
- FARIA, M., *O Estatuto dos Benefícios Fiscais*, Edição Rei dos Livros, Lisboa, 1990.
- FAVEIRO, Vítor António Duarte, *Fiscalidade Nacional Contemporânea, Ministério* das Finanças, Lisboa, 1964.
- FAVEIRO, Vítor António Duarte, *Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português*, Coimbra Editora, Coimbra, 1984.
- FERNANDES, Francisco Pinto e SANTOS, José Cardoso, *O Funcionário das Finanças*, Edição Rei dos Livros, Lisboa, 1984.
- FERNANDES, A., *Algumas Notas sobre a Reforma Fiscal de 1988, 1989,* Fisco n.º 9, Lisboa.

- FERREIRA, Fernandes Ferreira, OPÇÔES, *Estudos de Gestão*, Editorial Notícias, Lisboa, 1994.
- FERREIRA, Rogério Fernandes, *Relatório Nacional de Portugal às Jornadas Luso-Hispano-Americanas de Estudos Tributários*, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal, Lisboa, 1980.
- FERREIRA, Rogério Fernandes, *A Reforma Fiscal, Tributação das Empresas*, Cadernos de Economia, Lisboa, 1988.
- FERREIRA, Rogério Fernandes, *A nossa Fiscalidade*, Editora Notícias, Lisboa, 1997.
- FERREIRA, Rogério Fernandes, *Apontamentos de Lições de Fiscalidade*, Edição do Autor, ISEG, Lisboa, 1997.
- FERREIRA, Rogério Fernandes, *Gestão, Contabilidade e Fiscalidade*, Notícias Editorial, Lisboa, 1997.
- FERREIRA, Rogério Fernandes, *O Sistema Fiscal Português e a Reforma Fiscal*, Texto Editora, Lisboa, 1989.
- FERREIRA, Rogério Fernandes, Panorama Actual da Fiscalidade Portuguesa, Lisboa, 1984.
- FERREIRA, H. *A determinação da matéria colectável da contribuição industrial*, Edição Rei dos Livros, Lisboa, 2000.
- GOMES, Nuno de Sá, Evasão Fiscal, *Infracção Fiscal e Processo Penal Fiscal*, Edição Rei dos Livros, Lisboa, 2000.
- LAURÈ, Maurice, *Tratado de Política Fiscal*, Ed. Derecho Financiero, Madrid, 1960.
- Lei Constitucional da República de Angola, Colecção Faculdade de Direito – UAN, Luanda, 1999.

- *Lei do Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho*, Imprensa Nacional – UEE, Luanda, 1999.
- MARTINS, António, *A Fiscalidade e o Financiamento das Empresas*, A influência da reforma fiscal de 1988 na estrutura de capital das sociedades, Vida Económica, 1999.
- NOWAK, Norman, *Teoria y Pratica de La Administración Fiscal*, Buenos Aires, 1972.
- NUNES, J. B., e BERNARDES, C., *O Sistema Fiscal Angolano,* Fisco nº 4, 1989.
- PEREIRA, J., F., Lemos e MOTA, A. M. Cardoso, *Teoria e Técnica dos Impostos,* Edição Rei dos Livros, Lisboa, 2000.
- PINTO, José Alberto Rodrigues, *Fiscalidade*, ISEG, Lisboa, 1994.
- RIBEIRO, J., *A Reforma Fiscal*, Editora Coimbra, Coimbra, 1989.
- SANTOS, A. Carlos e CRUZ, Rui., *A Fiscalidade Angolana entre os constrangimentos do subdesenvolvimento e as exigências do desenvolvimento*, Fisco n.º 61, 1994.
- SANTOS, A., Carlos, e SANTOS, José C. Gomes, *Diagnóstico do Sistema Fiscal Angolano*, DNI/NOEI, Luanda, 1984.
- SANTOS, António Carlos, *A Fiscalidade Angolana entre os constrangimentos do subdesenvolvimento*, ISEG, Lisboa, 1993.
- SILVA, Aníbal Cavaco, *Crónicas de uma crise anunciada*, Editorial Notícias, Lisboa, 2001.
- SOUSA, A. Silva e, *Código Geral Tributário* (anotado), Edição do Autor, Luanda, 1969.
- SOUSA, A., Silva e, *Código do Imposto Profissional* (Anotado), Edição do Autor, Luanda, 1969.

- VASCO, Sérgio, *As Reformas Fiscais Africanas*, Fim de Século Edições Lda, Lisboa, 1998.

ESTUDOS E REVISTAS

ESTUDOS

- *A Política Fiscal na União Europeia*, A Europa em Movimento, Comissão Europeia, Bruxelas, 2000.
- ALEXANDRE, Mário Alberto, *A Revolução nas Comunicações e a Fiscalidade*, DGCI, Ministério das Finanças, Lisboa, 2000.
- Boletim do Contribuinte nº 13, Junho 2001.
- CANEDO, João, *Contributo para a Definição de um Modelo Operacional para a Inspecção Tributária*, DGCI, Ministério das Finanças, Lisboa, 2000.
- CLÁUDIO, Makivavila João, Tese de Mestrado, *Avaliação das Empresas no Processo de Privatização* (Caso da Indústria Transformadora Angolana), ISEG, 2000.
- REIS, António Nunes dos, Lei Geral Tributária e Inspecção Tributária, DGI, Ministério das Finanças, Lisboa, 2000.
- SANTOS, Paulo Jorge Madeira dos, *A Fiscalidade e a Cidadania*, DGCI, Ministério das Finanças, Lisboa, 2000.
- *Guia do Investidor*, Instituto do Investimento Estrangeiro, Angola, Luanda, 2001.
- Ministério do Planeamento, Programa de Estabilização e Recuperação Económica de médio prazo 1998 – 2000, Luanda, Dezembro de 1997.
- PALMA, Clotilde, *O Combate à concorrência fiscal prejudicial – Algumas reflexões sobre o código de conduta comunitária da fiscalidade das empresas*, DGCI, Ministério das Finanças, Lisboa, 2000.

- *Relatório de Contas do Exercício de 1972*, Banco Nacional de Angola, Luanda, 1972.
- *Relatório de Contas do Exercício de 1969*, Banco Nacional de Angola, Luanda, 1969.
- *Relatório de Contas do Exercício de 1970,* Banco Nacional de Angola, Luanda 1970.
- *Relatório de Contas do Exercício de 1971,* Banco Nacional de Angola, Luanda 1971.
- *Relatório de Contas do Exercício de 1973,* Banco Nacional de Angola, Luanda, 1973.
- *Relatório do Desenvolvimento Humano Angola 1998*, PNUD, Luanda, 1998.
- *Relatório do Desenvolvimento Humano Angola 1999*, PNUD, Luanda, 1999.

REVISTAS

- Bissemanário Folha 8, de 12 de Agosto de 2000.
- Jornal de Angola, de 11 de Agosto de 2000.
- Jornal Expresso, de 18 de Abril de 2001.
- Jornal Expresso, de 29 de Agosto de 2001.
- Jornal Público de 7 de Setembro de 2001.