



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

A Tributação dos Rendimentos do Trabalho em Angola

Claudemiro Laurindo António Mateus

Faculdade de Direito | Escola do Porto

2016

UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

A Tributação dos Rendimentos do
Trabalho em Angola

Claudemiro Laurindo António Mateus

Orientador: Professor Doutor Rui Duarte Morais

Faculdade de Direito | Escola do Porto

2016

Dedicatória:

Dedico esse trabalho as minhas “*musas*” Suzana e Isabel.

Epígrafe:

“Mudaste o meu pranto em dança
a minha veste de lamento em veste
de alegria, para que o meu coração
cante louvores a ti e não se cale.

Senhor, meu Deus,
Eu te darei graças para sempre”.

Salmos.30:11-12

Agradecimentos:

Agradeço primeiramente a Deus, pela vida e saúde e permitir que eu conclui-se este trabalho.

Ao Professor Doutor Rui Duarte Morais, pela disponibilidade demonstrada em assumir a orientação deste trabalho.

Aos meus pais, e a toda minha família, pelo apoio.

Um especial agradecimento a Suzana Martelo Mateus, um misto de esposa e amiga, pelo apoio incondicional quer moral como financeiro.

A todos o meu profundo agradecimento.

Resumo

Com este trabalho propomo-nos analisar a tributação dos rendimentos do trabalho, em Angola. Neste sentido, será dedicado especial atenção ao Imposto sobre os rendimentos do trabalho, por um lado, enunciaremos os seus princípios fundamentais, por outro, faremos uma abordagem, deste imposto, no período pré reforma e pós reforma, procurando saber do seu atual figurino seu posicionalmente no quadro das restantes receitas fiscais no ordenamento jurídico.

Palavra-chave: Tributação, rendimentos, trabalho

ABSTRACT

With this work we propose to analyze the taxation of labor income in Angola. In this sense will be devoted special attention to the tax on labor income, on the one hand, will state its basic principles, on the other, we will approach this tax, in the pre reform and post reform, seeking to know your current wardrobe positioning in the context of other tax revenues in the legal system.

Key words: taxation income work

ÍNDICE

Resumo	5
Abreviaturas	8
I-Introdução	9
II - Estrutura da Dissertação	10
CAPÍTULO I-A tributação dos rendimentos de trabalho no sistema jurídico-fiscal angolano.	10
1.1.Generalidades- Noção de Rendimento e Teorias associadas.	11
1.2- Os impostos do Sistema Fiscal Angolano.	12
1.3.Tributação dos rendimentos do trabalho: origem e enquadramento	13
1. 3.1- Origem e antecedentes	13
CAPÍTULO II- A reforma Fiscal de 2014 e os seus princípios estruturantes.	19
2.1. O Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho na reforma de 2014.....	19
2.2 – O Imposto sobre Rendimento do Trabalho.	19
2.3 - Caraterísticas Gerais.....	20
2.4- Os Princípios Fundamentais do Imposto sobre o Rendimento do Trabalho.....	20
2.5 - Caraterísticas do imposto sobre os rendimentos do trabalho	23
CAPÍTULO III-Incidência e tributação das Remunerações Acessórias	25
3.1. Conceito de Incidência.....	25
3.2. Incidência Subjetiva.....	25
3.3. Incidência Real	25
3.3.1 - Conceito de remuneração do trabalho	26
3.4. A tributação das remunerações acessórias	27
3.5. Rendimentos não Sujeitos a Tributação	29
3.5.1.Regime de não sujeição	29
3.6. Isenções	35
3.6.1. Regime geral de isenções	36
3.7. Regime Especifico de Isenção	39
CAPÍTULO IV	40
4.1. Territorialidade.....	40
4.2 - Grupos de sujeitos passivos	42
4.2.1 - Enquadramento	42
4.3. O Imposto sobre os rendimentos do trabalho por conta de outrem.....	43

4.3.1. Natureza.....	43
4.4.-Determinação da Matéria Coletável	44
4.4.1.Taxas.....	44
4.4.2. Liquidação	46
4.4.3. Pagamento	46
4.5. Imposto sobre os rendimentos do trabalho por conta própria.	47
4.5.1. Determinação de matéria coletável.....	47
4.5.2. Rendimentos pagos por pessoas coletivas ou singulares com contabilidade organizada.	47
4.5.2. Rendimentos pagos por pessoas coletivas singulares sem contabilidade organizada.	48
4.6. Rendimentos dos titulares dos cargos de gerência e administração ou órgãos sociais de sociedades.....	49
4.7. Tributação dos rendimentos do grupo C.....	50
4.7.1. Considerações gerais.....	50
4.7.2. Determinação da matéria coletável.....	50
4.7.3. Liquidação	50
4.7.4 .Pagamentos	51
4.8. Rendimentos do grupo C.....	51
CAPÍTULO V- A arrecadação do IRT.....	52
5.1. Arrecadação de IRT, nos últimos cinco anos, por grupo de tributação.	52
Receitas dos principais impostos não petrolíferos por percentagem no PIB.....	53
CAPÍTULO VI. Tributação do Rendimento do Trabalho e sua Relação com as Contribuições para Segurança Social.	54
Conclusão.....	56
Bibliografia.....	58
Outras publicações	60
Legislação	60

Abreviaturas

AGT -----	Administração Geral Tributária
CII -----	Código Sobre Imposto Industrial
CRA -----	Constituição da República de Angola
CPT -----	Código do Processo Tributário
CIRS -----	Código dos Impostos Sobre Rendimentos das Pessoas Singulares
DNI -----	Direção Nacional de Impostos
FMI -----	Fundo Monetário Internacional
II -----	Imposto Industrial
IRS -----	Imposto Sobre o Rendimentos das Pessoas Singulares
INSS -----	Instituto Nacional de Segurança Social
INE -----	Instituto Nacional de Estatística
IRT -----	Imposto Sobre os Rendimentos do Trabalho
KZ -----	Kwanza
LGT -----	Lei Geral Tributaria
LGT -----	Lei Geral do Trabalho
LGERT -----	Linhas Gerais do Executivo Para a Reforma Tributária
MC -----	Matéria Coletável
MINFIN -----	Ministério das Finanças
PERT -----	Projeto Executivo para a Reforma Tributária
PIB -----	Produto Interno Bruto
RT -----	Rendimento Tributável
SB -----	Salário de Base
SNA -----	Serviço Nacional das Alfandegas
UCP -----	Universidade Católica Portuguesa

I-Introdução

O presente estudo tem como objetivo a abordagem da tributação dos rendimentos do trabalho no sistema jurídico fiscal angolano.

O poder do Estado angariar os meios financeiros de suporte das despesas públicas, são dos poderes mais visível e omnipresente nas sociedades praticamente de todos os tempos¹.

Na Mesopotâmia, foram encontradas tabletes de barro, datadas de 4000 a.C., que se supõe serem registos de pagamento de tributos. No livro Génesis, Bíblia, há uma descrição que confirma estes impostos: “ na altura da produção das colheitas, dareis um quinto ao Faraó, as outras quartes servir-vos-ão para semear os campos e para vos sustentardes, assim à vossa gente e as vossas famílias, (Génesis, 47:24)² .

A questão da fiscalidade tem adquirido, nos últimos anos, grande importância em Angola, por um lado devido ao crescimento económico que se registou e, por outro, pela recente reforma fiscal, a qual atizou o debate e o estudo dessas matérias. Porém, o estudo da tributação dos rendimentos do trabalho tem merecido pouca atenção por partes dos cultores da fiscalidade angolana. Quase sempre as preferências recaem sobre a tributação do sector petrolífero e o direito aduaneiro, sendo que os estudos sobre a tributação do rendimento em Angola se limitam ao imposto sobre o consumo e ao imposto industrial.

Essa e outras razões estiveram na base da escolha em abordarmos, no quadro de nossa dissertação de mestrado, a tributação dos rendimentos do trabalho em Angola, procurando estimular a crítica e a reflexão sobre o tema.

¹ NABAIS , José Casalta- *Por um Estado Fiscal Suportável*, Vol.II, Almedina Coimbra , pág.68

² GONÇALVES, João Luis- *Breve História do Imposto*, 2ª Edição atualizada, Edições Vieira da Silva, Lisboa 2015, Pág.17

II - Estrutura da Dissertação

A dissertação está dividida em seis Capítulos:

O primeiro, que tem por epígrafe a tributação dos rendimentos do trabalho no sistema jurídico fiscal angolano, consta de três pontos: o primeiro sobre a noção de rendimento, o segundo sobre o sistema jurídico fiscal angolano e o terceiro sobre a origem e antecedentes do imposto sobre os rendimentos do trabalho;

No Capítulo II, analisaremos a recente reforma fiscal, os princípios que sufragou e o enquadramento do imposto sobre os rendimentos do trabalho no contexto de tal reforma;

No Capítulo III, iremos debruçar-nos sobre a estrutura do imposto, mormente a incidência, isenções e situações de não sujeição;

O Capítulo IV trata dos grupos de tributação.

No Capítulo V falaremos das principais receitas não petrolíferas e do seu peso percentual no PIB.

Finalmente, no Capítulo VI, faremos uma análise comparativa entre a incidência do IRT e das contribuições para a segurança social.

CAPÍTULO I-A tributação dos rendimentos de trabalho no sistema jurídico-fiscal angolano.

A fiscalidade, traduzida na aplicação de impostos num determinado espaço territorial com a finalidade principal de suportar as despesas públicas, é uma realidade ligada as economias de mercado, saídas da revolução industrial e do triunfo do capitalismo, enquanto sistema económico e social³.

³CRUZ, Rui-*Fiscalidade e desenvolvimento económico e social de Angola*», *Ciência e Técnica Fiscal*, nº 366, Abril e Junho de 1992, pág.76.

1.1.Generalidades- Noção de Rendimento e Teorias associadas.

É usual, quando se fala em tributação do rendimento, procurar-se antes esclarecer o conceito de rendimento.

O rendimento é um conceito elaborado pela economia política, portanto tem uma origem económica⁴.

Não é tarefa fácil nem é consensual o conceito de rendimento para fins fiscais, desde logo porquanto se digladiam várias teorias, entre as quais se destacam a da fonte ou produto e a do acréscimo patrimonial líquido ou do rendimento- acréscimo⁵.

Para a primeira teoria, a da fonte, o rendimento é o fluxo de bens imputável, regularmente, durante um certo período, a uma fonte durável, por exemplo o trabalho (salários, ordenados, etc.).

Para a segunda teoria, o rendimento corresponde à diferença, num determinado período, entre o património inicial e o final, compreendendo, pois, o rendimento não consumido ou poupado, os bens adquiridos a título gratuito ou aleatório (jogo, lotarias, apostas, etc.) e a valorização dos ativos.

Portanto, a teoria do acréscimo patrimonial alarga a base de incidência a todo o aumento do poder aquisitivo, incluindo nele as mais-valias e, de um modo geral, as receitas irregulares e ganhos fortuitos (rendimento-acréscimo). A diferença principal está no tratamento fiscal das mais-valias que, não sendo ganhos decorrentes da participação na atividade produtiva, são pela primeira excluídos da incidência do imposto⁶.

O conceito de rendimento-acréscimo tem subjacente a ideia de capacidade contributiva (*ability to pay; leistungsfahigkeit*), uma vez que se considera como rendimento qualquer acréscimo patrimonial líquido, independente de ter sido ou não originado através do exercício de uma atividade produtiva⁷.

⁴ J.L. SALDANHA SANCHES e J.TABORDA DA GAMA, *Manual de Direito Fiscal Angolano*, Almedina, Coimbra, 1ª Edição, 2010 , pág. 169.

⁵ NUNO DE SÁ GOMES, *Manual de Direito Fiscal*. Editora Rei dos Livros , Volume I, 1995, pág.139.

⁶ MORAIS,Rui Duarte, citando J. G. Xaxier de Bastos e Paulo Pitta e Cunha, *Sobre o IRS*, Almedina, Coimbra, 3ª Edição, 2014

⁷ MACHADO Jonatas E.M, Paulo da Costa e Osvaldo Macaia, *Manual de Direito Fiscal Angolano segundo a reforma de 2014*, Coimbra Editora, 1ª edição 2015, pág.256

1.2- Os impostos do Sistema Fiscal Angolano.

Antes de tecermos as nossas considerações acerca da estrutura do sistema fiscal angolano, impõe-se que tentemos saber em que consiste um sistema fiscal. Por sistema fiscal entende-se o conjunto dos tributos vigentes num determinado país.

A ideia de sistema supõe uma articulação global de conjunto, segundo um critério unitário, atribuindo a cada figura fiscal um papel integrado e coerente dentro do sistema.⁸

A matéria fiscal tem, consagração em quase todas as Constituições dos Estados, e Angola não foge a regra. Com efeitos nos art.101º da CRA, dispõe que: “o sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas, assegurando a realização da política económica e social do Estado e proceder a uma justa repartição dos rendimentos e da riqueza”.

Numa fórmula idêntica à da Constituição da República Portuguesa, o art.103º dispõe, ainda, que “os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes que ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não hajam sido criados nos termos da Constituição, que tenham natureza retroativa ou cuja liquidação e cobrança se não façam nos termos da lei ”.

O princípio da legalidade fiscal é na realidade, um dos elementos essenciais do Estado de direito. Traduz-se, desde logo, na reserva de lei parlamentar quanto à criação e definição dos elementos essenciais dos impostos, e, depois, na exigência de tipicidade legal, o que implica que o imposto, quanto aos seus elementos essenciais tem que ser criado pela lei de forma suficientemente determinada, sem margem para a necessidade de desenvolvimentos regulamentares nem para a discricionariedade administrativa⁹.

Segundo entendimento, que se afirmou historicamente, as matérias essenciais estão sujeitas a decisão parlamentar. Há séculos que se assiste a uma luta no sentido de conseguir impor o princípio de “ no taxation withou representation”, correspondente à

⁸CANOTILHO, J.J Gomes /MOREIRA Vital, *Constituição da Republica Portuguesa Anotada*, Vol.I, Pág.1088.

⁹ CANOTILHO, J.J. Gomes e MOREIRA, Vital, *Constituição Portuguesa Anotada*, 4ª Edição revista, Coimbra Editora 2007,pág.1090

ideia de que, sendo o imposto uma amputação da riqueza privada, a sua legitimação resulta da aprovação pelos representantes populares¹⁰.

O princípio da legalidade fiscal, tem na base a ideia de *autoimposição*, *autotributação* ou de *Auto consentimento* dos impostos, segundo a qual os impostos devem ser consentidos pelos próprios contribuintes. Portanto esse princípio se desdobra em dois aspetos: a reserva de lei formal e a reserva material ¹¹.

O sistema de imposto angolano é constituído por vários impostos, diretos e indiretos.

Assim, temos:

- i) Impostos que incidem sobre o rendimento (Imposto Industrial, Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho e Imposto sobre Aplicação de Capitais);
- ii) Impostos que incidem sobre o consumo e a despesa, (Imposto de Selo e Imposto de Consumo);
- iii) Impostos que incidem sobre o património, (Imposto Predial Urbano, Imposto sobre Sucessões e Doações, Imposto sobre Transmissões Onerosas de Imóveis);
- iv) Impostos do sector petrolífero, (Imposto sobre a Produção Petrolíferas, Imposto sobre Rendimentos do Petróleo, Imposto sobre a Transação do Petróleo)
- v) , Impostos sobre Atividades Mineiras (Imposto sobre o Valor dos Recursos Minerais, Imposto sobre o Rendimento de Recurso Minerais);
- vi) Impostos Aduaneiros (Imposto sobre Transações Internacionais, conforme a pauta aduaneira aprovada pelo Decreto Legislativo Presidencial nº.10/13, 22 de Novembro).

1.3.Tributação dos rendimentos do trabalho: origem e enquadramento

1.3.1- Origem e antecedentes

¹⁰ MIRANDA Jorge/ MEDEIROS Rui, *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo II, Coimbra Editora 2006, Pág.217

¹¹ NABAIS, José Casalta-*Direito Fiscal*. 8ª edição 2015, Almedina, pág.142

Para uma correta compreensão do atual quadro jurídico da tributação dos rendimentos do trabalho em Angola, tema da nossa dissertação, será importante fazer uma breve incursão histórica.

A tributação dos rendimentos do trabalho, quer por conta de outrem, quer por conta própria, tem a sua origem no imposto profissional, resultante da reforma fiscal operada em 1948, a qual teve como bases normativas os Decretos nº 37215/48, de 16 de Dezembro, que aprovou a reforma tributária da Colónia de Angola, e o Diploma Legislativo nº.2153/49, de 06 de Outubro, contendo o regulamento do imposto profissional. Tais alterações legislativas surgiram na sequência da reforma fiscal realizada em 1929 em Portugal¹², na altura “ Metrópole”.

Posteriormente, este quadro normativo foi alterado pelo Diploma Legislativo n.º 3869/68, de 30 de Dezembro¹³, que aprovou o código do imposto profissional, inspirado na reforma fiscal de 1959¹⁴ ocorrida em Portugal, o que bem se compreende porquanto, nessa altura Angola, ainda fazia parte de Portugal, pelo que o seu quadro jurídico- tributário assentava em adaptações das reformas fiscais realizadas em Portugal. Ou seja, o regime colonial, vigente até 1975, moldava o sistema fiscal angolano segundo os interesses económicos e políticos de Portugal.

Com o alcançar da independência, no dia 11 de Novembro de 1975, Angola passou a dispor de uma soberania fiscal plena, emanação da soberania nacional adquirida ao fim de quase cinco séculos de domínio colonial. Mas, ainda assim, não houve uma grande repercussão na estrutura jurídica nem nas características fundamentais do sistema fiscal angolano¹⁵, apesar de algumas medidas pontuais, como a criação do Imposto de Resistência Popular em 1978¹⁶.

¹² MARTINEZ, Pedro Romano – *Direito do Trabalho*. Almedina, Coimbra, Abril 2002, pág. 176.

¹³ Publicado no Boletim Oficial de Angola, Iª Série , n.º 305.

¹⁴ Reforma Teixeira Ribeiro

¹⁵ SANTOS A. carlos dos e CRUZ Rui-*A fiscalidade angolana entre os constrangimentos do subdesenvolvimento e as exigências do desenvolvimento.*, *Fisco*, nº 61, Janeiro de 1994, pág 28.

¹⁶ Aprovado pela Lei nº 5/78, de 7 de Junho, publicada em Diário da República nº.133, Iª Série. Tratava-se de um adicional aos impostos industrial, predial urbano, profissional e de aplicação de capitais.

Refira-se, porém, que cedo se verificou a existência de desfasamentos entre o sistema fiscal herdado do colonialismo e o projeto de construção de um novo sistema político-económico. Houve cortes radicais com o sistema do período colonial, tendo sido extintos no ordenamento fiscal angolano impostos que vigoravam na Metrópole, nomeadamente o imposto complementar. Nos anos oitenta foi aprovado Decreto Executivo nº. 84/80, de 28 de Novembro¹⁷, diploma que visava isentar do pagamento de imposto profissional os trabalhadores cujo rendimento (salário) não excedesse Kzs¹⁸30.000.00, na época uma medida fundada no espírito do socialismo. Em 1981, o imposto profissional foi finalmente substituído por um novo imposto, a que se decidiu designar Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho, aprovado pela Lei nº.12/81 de 23 de Novembro¹⁹.

As principais inovações consistiam no facto de passarem a serem tributados todos os trabalhadores, e mais eliminação das sobretaxas e dos descontos que eram deduzidos aos salários a título de Imposto de Selo, de Imposto de Resistência Popular e dos descontos para compensação de aposentação, sobrevivência e assistência na doença. Esse novo imposto passou a ter taxas mais progressivas. No âmbito dos benefícios fiscais destaca-se a isenção dos inválidos e mutilados de guerra e a redução de 50% no imposto a ser pago pelos trabalhadores por conta própria com idade superior a 60 anos.

Nos últimos anos da década de 1980 iniciou-se um processo de reforma económica que, entre outros objetivos, visou a alteração do sistema centralizado de direção da economia para uma economia de mercado. Neste sentido, entre os anos de 1987 e 1988, foi aprovado um programa de saneamento económico e financeiro e, em consequência, um conjunto de legislação económica. Para o biénio 1989-1990, foi adoptado um plano de recuperação económica²⁰. Segundo estudo realizado na decorrência do referido plano, a situação económica apresentava profundas distorções

¹⁷Publicado no Diário da República Popular de Angola, Iª Série nº.261

¹⁸ O Kwanza é a unidade monetária de Angola, (símbolo: KZ, Código ISO 4217:AOA) - Lei nº.71A/76, de 11 de Novembro (Lei da moeda nacional).

¹⁹ Publicado no Diário da Republica de Angola, Iª Série, nº.275

²⁰ FEIJÓ, Carlos et al., *Constituição da República de Angola* (enquadramento histórico e trabalhos preparatórios), Volume Iº, Almedina, 2015, pág. 24.

e desequilíbrios macroeconómicos, por exemplo as finanças públicas eram caracterizadas pela extrema dependência do petróleo bruto (que representava 30-40% do PIB); as receitas fiscais não petrolíferas mostravam uma tendência decrescente (de 6.6% do PIB em 1980-85 para 5.8% em 1991); o deficit, que se agravava a partir de 1986 com a queda dos preços de petróleo, representava 20-28% do PIB e era financiando monetariamente, o que provocava a expansão global da oferta monetária, ou seja, fortes tendências inflacionistas²¹.

As mudanças políticas e económicas que se registaram em finais dos anos oitenta e início dos anos noventa, fruto da com a implementação do sistema de economia de mercado, e que teve expressa consagração na revisão constitucional aprovada pela Lei nº.23/92, de 16 de Setembro²². Foram abolidas as referências constitucionais ao socialismo e à predominância da propriedade estatal. O sistema económico passou a caracterizar-se constitucionalmente pela coexistência e idêntica proteção de diversos tipos de propriedade (pública cooperativa, mista e familiar), ficando cometida ao Estado já não uma função de planificação, mas a orientação do desenvolvimento da economia nacional e o estímulo da iniciativa de todos os agentes e sectores económicos no processo produtivo. Em resultado, houve uma clarificação das finalidades do sistema fiscal, o qual passou a assumir, em primeira instância, uma função financeira (satisfazer necessidades de financiamento do Estado), e, acessoriamente, uma função redistributiva (contribuir para uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza). No capítulo dos direitos dos contribuintes houve um reforço das garantias constitucionais dos contribuintes com a consagração na Lei Constitucional dos princípios da legalidade e da tipicidade fiscal²³. As mudanças políticas, de que cumpre destacar a abertura ao multipartidarismo, sociais e económicas implicaram o reequacionamento da fiscalidade, nomeadamente a alteração do paradigma de tributação dos rendimentos. No tocante aos rendimentos do trabalho, por exemplo, a estrutura tributária criada em 1981 tornou-se desajustada e ineficiente. Daí ter sido aprovado um novo código do Imposto sobre os Rendimentos

²¹ FEIJÓ Carlos et al., *Constituição...*, cit. pág. 24.

²² Em 25 de Março foi aprovada pela Assembleia do Povo a revisão da Constituição - Lei nº12/91, de Março. Posteriormente foi aprovada a Lei nº.22/92, de 16 de Setembro - Lei Constitucional. 1

²³ SANTOS A.Carlos dos/ CRUZ Rui, '«A fiscalidade angolana.»', *Cit.*, pág. 33-

de Trabalho, através da Lei nº.12/92, de 19 de Junho²⁴, concebida num contexto jurídico-constitucional, caraterizado por um regime novo. De entre as principais mudanças patentes nessa Lei, salientaremos: o alargamento da incidência do imposto, nomeadamente pela tributação das remunerações dos corpos gerentes das sociedades e dos proprietários de empresas em nome individual; a implementação do princípio de justiça fiscal; a revisão das taxas; a isenção dos rendimentos considerados indispensáveis à subsistência dos cidadãos.

Porém, 7 anos depois, fruto da dinâmica sócio económica da época, impunha –se, pois em matéria de tributação dos rendimentos de trabalho, uma nova revisão, deste modo é aprovado um novo Código dos Impostos sobre os Rendimentos do Trabalho, aprovado pela Lei nº.10/99 de 29 de Outubro²⁵. Dentre as principais inovações introduzidas por este diploma temos a isenção de pagamento de imposto dos deficientes físicos e mutilados de guerra, a isenções dos cidadãos com vínculo jurídico-laboral às Forças Armadas e à Polícia Nacional. No capítulo de não sujeição a imposto, passaram estar abrangidas o 13º mês, os subsídios de rendas de casa, as indemnizações por despedimentos, etc.

O sistema angolano de impostos diretos sobre o rendimento foi objeto, recentemente, de uma ampla reforma. Por este motivo, não quisemos abordar a questão da tributação dos rendimentos do trabalho sem fazermos alusão a essa reforma, na medida em que a nossa abordagem terá presente novo figurino dela resultante. Tal reforma tributária encontra os seus fundamentos nos Decretos Presidenciais, nº.155/10, de 28 de Julho, (diploma que aprovou o Projeto Executivo para a Reforma Tributária [PERT]) e no Decreto Presidencial nº.50/11, de 15 de Março (diploma que aprovou as linhas gerais do Executivo para a reforma tributária). Segundo diagnóstico preliminar realizado pelo PERT, concluiu-se que o Sistema Tributário em vigor era manifestamente obsoleto e que as receitas tributárias do Estado apresentavam uma forte dependência da receita petrolífera; a Administração Tributária mostrava enormes debilidades, tanto

²⁴ Publicado no Diário da República de Angola, Iª Série, nº.24

²⁵ Publicado no Diário da República de Angola, Iª Série, nº.44

a nível dos recursos humanos como de procedimentos administrativos, como o cadastro de contribuintes, e controlo fiscal²⁶.

Em suma, os seus principais objetivos foram²⁷ .:

- 1) Maior diversificação das fontes de receitas públicas, reduzindo a elevada dependência das receitas petrolíferas, que ascendia a cerca de 67% das receitas totais²⁸, em ordem a reduzir a sua vulnerabilidade à queda dos preços de petróleo.
- 2) Alargamento da base tributária: adaptar o sistema às modernas tendências da tributação, caminhando-se no sentido do alargamento da base tributária, sem prejuízo das medidas necessárias à atração e retenção de investimento, principalmente estrangeiro; racionalização dos incentivos fiscais, reduzindo ou suprimindo, progressivamente, os inadequados que apenas contribuíam para a erosão das receitas tributárias²⁹.
- 3) Modernização do sistema tributário, tornando-o mais eficiente, mais acessível aos contribuintes e mais fácil de administrar pelos serviços, colocando-o à altura do atual estágio de desenvolvimento económico do País.
- 4) Atração de investimento estrangeiro pela adequação do sistema tributário à crescente abertura da economia angolana ao exterior, em ordem a alcançar para Angola um posicionamento mais favorável face à concorrência internacional³⁰.
- 5) Reforma da administração tributária, criando um organismo único passando agregando a Direção Nacional de Impostos e os Serviços Nacionais das Alfândegas e procedendo-se à revisão dos procedimentos internos.

²⁶ Fonte: PERT(organismo público especializado e temporário, criado com a missão de conduzir a implementação da reforma tributária em Angola), *Relatório de Balanço de Julho 2010/Dezembro 2014*- Ministério das Finanças de Angola.

²⁷ Fonte: PERT, *Relatório de Balanço...*, cit., pág. 7.

²⁸ Fonte: PERT, *Relatório de Balanço ...*, cit., pág.19

²⁹ PEREIRA Paula Rosado-*Tributação das Empresas em Angola, o Imposto Industrial e o Estatuto dos Grandes Contribuintes*, Cadernos IDEFF Internacional, nº.5, Almedina, Abril 2016, pág. 9.

³⁰ PEREIRA Paula Rosado – *Tributação cit.*, pág.8

- 6) Melhoria da justiça tributária, implementando-se um sistema assente na resolução célere e independente dos conflitos entre os contribuintes e a administração tributária.

Capítulo II- A reforma Fiscal de 2014 e os seus princípios estruturantes

2.1. O Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho na reforma de 2014

No domínio da tributação dos rendimentos do trabalho, a reforma havia apontado como meta a introdução de novos escalões de rendimento, a atualização das taxas, o alargamento da incidência, as pessoas singulares que desenvolvam atividades comerciais ou industriais, a prevenção de práticas fiscais abusivas decorrentes do pagamento de salários e remunerações por via de subsídios ou complementos salariais não tributáveis.

Finalmente em 2014, é aprovada a Lei n.º 18/14, de 22 de Outubro, que aprovou o Código sobre o Imposto de Trabalho, revogando a Lei 10/99, de 29 de Outubro.

2.2 – O Imposto sobre Rendimento do Trabalho.

Ao analisarmos o texto constitucional angolano notamos que, diferentemente de outros sistemas fiscais, como é o caso de Portugal³¹ (em que a Constituição contém uma norma - art. 104º, n.º 1 - que determina que a tributação do rendimento se fará por um imposto único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar) não contém qualquer norma sobre a concreta estruturação do sistema fiscal. Conforme salienta Carlos Feijó, a opção do legislador constitucional passou pela definição, num capítulo designado por “ *sistema financeiro e fiscal*”,

³¹ Sendo Portugal o país onde estamos a realizar o nosso mestrado é natural que seja sempre um caso comparativo, desde logo devido afinidade legislativa que partilhamos.

apenas dos grandes princípios materiais do Direito Fiscal, sem densificar ou intervir no sentido da definição concreta do sistema fiscal³².

2.3 - Características Gerais

São apontadas as seguintes razões determinantes para tal opção constitucional: a ideia de que sendo a Constituição uma norma matriz e fundamental, deve traçar as grandes opções axiológicas e consagrar apenas normas consensualmente consideradas como sendo as traves-mestras do sistema jurídico. Outra razão apontada tem a ver com a pouca experiência constitucional e, por se estar praticamente numa fase de consolidação de opções de desenvolvimento do país, considerou-se cauteloso que o diálogo fiscal devesse resultar de opções políticas decididas de acordo com as necessidades concretas da governação, evitando-se uma tábua constitucional programática que pudesse obrigar a “ retoques” pontuais à Constituição e neste sentido, evita-se, a violação de preceitos constitucionais por “ estado de necessidade económica”³³.

2.4- Os Princípios Fundamentais do Imposto sobre o Rendimento do Trabalho.

A Constituição define somente os princípios matriciais do sistema fiscal, na medida em que não faz qualquer classificação ou tipologia de impostos. Neste âmbito, um dos princípios programáticos, constante do artigo 101º, consagra a obrigação do sistema fiscal, para além de satisfazer as necessidades financeiras do Estado, proceder a uma justa repartição dos rendimentos e da riqueza nacional. Mas apesar de o legislador constituinte ter deixado ao critério do legislador ordinário a definição do modelo de tributação das pessoas singulares, o certo é que este deve estar sintonizado com os princípios jurídicos gerais com relevância constitucional, nomeadamente o da legalidade, da igualdade, da capacidade contributiva, da não retroatividade dos impostos, da eficiência e eficácia, da declaração.

³² FEIJÓ, Carlos Maria, *Constituição da República de Angola* (enquadramento dogmático - a nossa visão), Volume III, Almedina, 2015, pág. 126.

³³FEIJÓ, Carlos Maria, *Constituição...*, *cit.*, pág 127.

O sistema angolano, por ter de ser concebido em função da justa repartição dos rendimentos e da riqueza nacional, implica que todos têm o dever de contribuir para as despesas públicas, que todos têm o dever de pagar imposto. Foi neste sentido que a Constituição angolana consagrou um artigo pouco usual, sob a epígrafe “ dever contribuição”. Portanto, toda a população tem o dever de contribuir para as despesas públicas, em função da sua capacidade económica e dos benefícios que aufera, através de impostos e taxas.

Por conseguinte, a principal preocupação do legislador constitucional foi a criação de um sistema baseado no princípio da capacidade contributiva. A capacidade contributiva, como critério da igualdade fiscal, implica igual imposto para igual capacidade contributiva (igualdade horizontal) e imposto diferente para capacidade contributiva diferente, na proporção dessa diferença (igualdade vertical) - art.º 88º da Constituição da República de Angola. A aplicação desse princípio visa, em suma, tornar mais equitativa a distribuição da carga fiscal, levando todos e cada um, de acordo com a sua capacidade de contribuir, a fazê-lo de forma justa para o financiamento dos bens e os serviços essenciais a todos³⁴. Este princípio deve ser utilizado como uma referência ordenadora do sistema jurídico tributário, *i.e.* um princípio apto para atribuir coerência ao casuismo excessivo que marca frequentemente a legislação fiscal³⁵. Segundo Saldanha Sanches, organizar deste modo o regime fiscal é reconhecer que a capacidade contributiva deve desempenhar uma função determinante na modulação das principais decisões normativas sobre o modo de distribuição dos encargos. Na aferição da capacidade contributiva, um dos tópicos que se coloca é o enquadramento da família nas opções relativas ao sistema fiscal. Em muitos ordenamentos fiscais, com referência especial ao português, o legislador parte do modelo “ agregado familiar” e das suas necessidades.

A constituição angolana não impõe um tratamento específico dessa realidade, embora exista uma referência genérica, no artigo 35º, à família como “ núcleo fundamental da organização da sociedade”, pelo que goza de proteção especial do Estado³⁶. Por conseguinte, o Código do Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho não atende aos

³⁴ ARAÚJO Raul Vasques e NUNES, Elisa Rangel- *Constituição da República de Angola Anotada*, Tomo I, Luanda, 2014, pág. 519.

³⁵ SANCHES Saldanha e GAMA João T.da, *Tributaçãocit.*, pág. 183.

³⁶ SANCHES Saldanha e GAMA João T. da *Tributação, cit.*, pág. 184-

encargos familiares do trabalhador, às condições económicas do agregado a que pertence.

Outro princípio constitucional com relevância na tributação das pessoas singulares é o da igualdade fiscal, o qual decorre, natural e materialmente, do princípio genérico da igualdade, previsto no art.23º da CRA. Segundo este princípio que todos cidadãos são iguais perante a lei e gozam dos mesmos direitos.

Tal significa, no plano tributário, que todos os cidadãos estão obrigados ao pagamento de impostos, na medida em que a lei o estipular. Outrossim, o princípio da igualdade fiscal engloba ainda outra faceta, no sentido de aferição da capacidade contributiva dos sujeitos, traduzindo-se numa composição em que existirá igual imposto para quem tem a mesma capacidade contributiva e menos imposto para quem tem menor capacidade contributiva³⁷. Não se trata apenas da igualdade formal mas também da igualdade material, o que implica tratar o igual com o igual e o desigual, numa análise casuística da capacidade contributiva, de modo a que todos os indivíduos que estejam no mesmo patamar paguem o mesmo imposto.

Uma referência, também, ao princípio da equidade: Não existe uma definição única de equidade. Para Adam Smith, por exemplo, um sistema fiscal equitativo seria aquele no qual o contribuinte contribuiria em função dos benefícios que retirasse do uso de serviços públicos.

Glória Teixeira³⁸, citando, Richard A. Musgrave e Peggy B. Musgrave, refere que outros critérios poderão ser utilizados como o já referido critério da capacidade de contributiva (*ability.to-pay principle*).

Passando para o plano do imposto sobre os rendimentos do trabalho em vigor, a grande questão é a seguinte: é este imposto equitativo?

A resposta é claramente negativa. Vejamos um exemplo: um médico ao serviço de organização não-governamental que auferir rendimentos de trabalho no valor de

³⁷ FEIJÓ Carlos Maria- Constituição,*cit.*, pág.137.

³⁸ FEIJÓ Carlos Maria- Constituição,*cit.*, pág.137

200.000,00 kz, encontra-se isento; um médico ao serviço de um hospital público, cujo salário base são Kz.181.631,65³⁹, está sujeito ao imposto; outrossim, não achamos ser equitativo que um agente da polícia ou um militar das forças armadas estejam isentos de tributação de rendimento de trabalho, enquanto um professor está obrigado ao pagamento. Estas e outras situações, que voltaremos a abordar em outro momento de nosso trabalho, quando falarmos das isenções, demonstram a falta de equidade e igualdade do nosso sistema de tributação dos rendimentos do trabalho.

2.5 - Caraterísticas do imposto sobre os rendimentos do trabalho

- a) Um Imposto cedular, caraterística, herdada da época colonial⁴⁰. O sistema de tributação angolano não sintetiza tudo aquilo que é suscetível de ser manifestação de capacidade, tributando separadamente cada tipo de rendimento. P. ex., o rendimento do trabalho é uma cédula, o imposto industrial é outra cédula⁴¹. Isto significa que o rendimento de trabalho é tributado com inteira autonomia em relação a rendimentos de outras fontes que advenham ao titular⁴².

Note-se que, na reforma fiscal realizada recentemente, o legislador manteve a estrutura cedular de tributação do rendimento, apesar de LGERT⁴³ apontar para a introdução, a médio prazo, de um modelo de tributação unitária do rendimento das pessoas singulares⁴⁴.

- b) Um imposto direto e real, na medida em que este se define, em primeira linha, pelo seu objeto, os rendimentos de trabalho.

³⁹ Fonte: tabela indiciária e de vencimento base das carreiras de enfermagem de diagnóstico, terapeuta e médica, aprovada pelo Dec. Pres. n.º.132/14, de 9 de junho.

⁴⁰ SANCHES J. L. Saldanha e GAMA João Taborda da, *Manual ...*, cit., pág 262.

⁴¹ CRUZ Rui, *Manual de Direito Fiscal*, Mayamba Luanda, 2007, pág.34

⁴² CORTE REAL Carlos Pamplona-*Curso de Direito Fiscal*, Volume I, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal, n.º.124, Lisboa, 1981, pág. 212.

⁴³ Linhas Gerais do Executivo para a Reforma Tributária

⁴⁴ MACHADO Jonatas, COSTA Paulo da e Macaia Osvaldo- *Manual de Direito Fiscal Angolano*, Coimbra Editora-2014

- c) Relativamente aos rendimentos dos trabalhadores por conta de outrem, apesar da característica de cedularidade, o imposto caracteriza-se por uma progressividade por escalões.
- d) Indiferença quanto às condições pessoais do trabalhador: é irrelevante que o trabalhador tenha ou não outros rendimentos que influenciem a sua capacidade contributiva, que seja casado ou solteiro; também não releva que tenha ou não família a seu cargo. Pode, assim, suceder que o sujeito passivo da relação jurídica do imposto seja trabalhador por conta de outrem, auferindo um salário mensal e desempenho, também, de forma independente, um outra atividade remunerada.

Os rendimentos auferidos nessas duas situações não são sujeitos a englobamento, e por isso, são tributados como se tratasse de rendimentos de contribuintes diferentes;

- e) Tributação do rendimento do trabalho é feita essencialmente através de retenção na fonte, a taxas liberatórias⁴⁵, por parte da entidade empregadora⁴⁶; os trabalhadores por conta própria encontram-se sujeitos a obrigações declarativas, havendo lugar a deduções, embora alguns dos seus rendimentos se encontrem igualmente sujeitos a retenção na fonte⁴⁷; aos trabalhadores por conta de outrem não são permitidas quaisquer deduções, salvo a prevista para as contribuições para a segurança social⁴⁸.

⁴⁵ Dizem-se liberatórias porquanto liberam (libertam) das obrigações de declaração, de englobamento e pagamento pelo contribuinte (a obrigação de imposto considera-se cumprida com a retenção na fonte efetuada pela entidade pagadora), há uma substituição fiscal total.

⁴⁶ Art. 10.º e 11.º - A liquidação e a entrega do imposto de rendimento de trabalho devem ser feitas pela entidade empregadora, até ao mês subsequente ao do respetivo pagamento, na repartição fiscal.

⁴⁷ SANCHES J.L Saldanha, GAMA João, *ob. Cit*, pág.243

⁴⁸ Nos termos do art.º 15º do Dec. nº.38/08, de 19 de Junho, os trabalhadores e as entidades empregadoras são obrigados a contribuir para o sistema de proteção social, com uma taxa fixa de 3% para o trabalhador e de 8% para a entidade empregadora.

Capítulo III-Incidência e tributação das Remunerações Acessórias

3.1. Conceito de Incidência

Incidência é a definição, geral e abstrata, feita pela lei, dos atos ou situações sujeitos a imposto e das pessoas sobre as quais recai o dever de o prestar.

Analisar as normas de incidência do IRT implica formular duas questões: quem está sujeito ao imposto e sobre quê este incide (o que vai estar sujeito a imposto)?

3.2. Incidência Subjetiva

Nos termos do art.º 4º, *o imposto sobre os rendimentos do trabalho é devido pelas pessoas singulares que residam em território nacional*. Incluem-se aqui primeiro os trabalhadores que exercem atividade por conta de outrem, que exercem atividades, segundo as pessoas singulares que exercem atividade por conta própria, e terceiro as pessoas que desenvolvem uma atividades de natureza comercial ou industrial.

3.3. Incidência Real

Compete à lei definir, embora de modo genérico e abstrato, as manifestações de riqueza sujeitas a imposto.

Conforme resulta do art.1º, do CIRT, *o imposto sobre o rendimento do trabalho incide sobre os rendimentos do trabalho, expressos em dinheiro, (...), de natureza contratual ou não contratual, periódico ou ocasionais, fixos ou variáveis, independentemente da sua proveniência, local, moeda, forma estipulada para o seu cálculo e pagamento*.

3.3.1 - Conceito de remuneração do trabalho

Para efeitos de IRT, constituem rendimentos do trabalho todas as remunerações percebidas a título de: ordenados, vencimentos, salários, honorários, avenças, gratificações, subsídios, prémios, comissões, senhas de presença, emolumentos, participações em multas, custas, margens e os rendimentos comerciais e industriais, entre outras remunerações acessórias - n.º 2, do art. 1.º, do CIRT.

E possível notar que, neste preceito, há intenção clara do legislador de procurar incluir na incidência do imposto todas fontes possíveis de rendimento do trabalho, enumerando, ainda que a título exemplificativo, as que como tal se devem considerar. A lei adota uma definição ampla de rendimento do trabalho, que pretende abranger as diversas formas de acréscimo de capacidade contributiva resultantes da participação de uma pessoa singular numa atividade económica produtiva, independentemente do título formal que lhe esteja subjacente⁴⁹. Do intérprete espera-se que não vá além do âmbito de incidência estabelecido, criando conceitos fictícios de remuneração do trabalho, incluído nesta noção vantagens auferidas pelo trabalhador que não sejam contraprestação do trabalho⁵⁰.

Para a lei, o que importa é o aumento da capacidade contributiva decorrente da participação de uma pessoa singular numa atividade económica de carácter laboral, independentemente do título formal que lhe esteja subjacente (não é indispensável que tenha por base uma relação jurídica de trabalho) e da forma que o rendimento possa assumir.

⁴⁹ MACHADO Jonata E./ COSTA Paulo Nogueira da/ MACAIA Osvaldo Ob.Cit. *Direito fiscal...*, pág.258

⁵⁰ Falamos em rendimentos do trabalho quando nos referimos aos rendimentos auferidos por determinada pessoa física como contrapartida do exercício de certa atividade, ou seja, a contraprestação paga pela “ aquisição por parte de uma pessoa das vantagens prestadas pelo trabalho de outra pessoa” - JOANA DOMINGUES, *Os rendimentos do Trabalho e sua Tributação*, in *Miscelaneas do IDET*, n.º.4, Almedina Coimbra, 2006, pág. 213.

Pode estar em causa um rendimento permanente, ou seja, o que resulta de uma atividade exercida com um carácter de regularidade e continuidade - por exemplo, uma pessoa que exerce a função de técnico de recursos humanos numa empresa e mensalmente, obtém o seu salário, ou um contabilista que presta serviço de assessoria a uma empresa, através do pagamento de uma avença mensal. Outrossim, podem estar em causa rendimentos provenientes de uma atividade ocasional ou exercida acidentalmente: será, p. ex., o caso de uma pessoa que recebe determinada quantia por proferir uma palestra por ocasião das celebrações do dia da independência de Angola.

3.4. A tributação das remunerações acessórias

São remunerações acessórias, nos termos do n.º.3, do artigo 1º do CIRT: os abonos para falhas, os subsídios diários de representação, de viagens ou deslocação e outras acima do limite estabelecidos para os funcionários públicos⁵¹, as remunerações de detentores de participações sociais pelo trabalho nas respetivas sociedades, as remunerações dos membros dos órgãos estatutários das pessoas coletivas e entidades equiparadas, os aumentos patrimoniais e despesas efetivamente realizadas sem a devida comprovação da origem do rendimento. No CIRT não encontramos o conceito de remunerações acessórias ou vantagens acessórias (*fringe benefits*, como são denominadas internacionalmente). Recorrendo ao direito comparado, nomeadamente à al. b) do n.º.3 do art.2º, do CIRS, podemos defini-las como sendo todos os direitos, benefícios ou regalias não incluídos na remuneração principal que sejam auferidos devido à prestação de trabalho ou em conexão com esta e constituam, para o respetivo beneficiário, uma vantagem económica. Por conseguinte, sempre que a remuneração acessória configurar verdadeiro rendimento para o seu beneficiário deverá ser tratada fiscalmente como remuneração. A tributação das vantagens acessórias advém da necessidade de respeitar o princípio da igualdade, sujeitando a tributação as diversas

⁵¹ O Decreto Executivo n.º 40/08, de 17 de Março, fixou em Kz 18.750,00, o montante do subsídio diário dos funcionários públicos desloquem em missão de serviço dentro do país.

O Decreto Executivo n.º.5/93, de 29 de Janeiro, com atualização resultante do Despacho n.º.254/07, de 23 de Março, fixou USD de 300,00, a 250, 00 o montante do subsídio diário para deslocações no continente africano, América Latina e Ásia e em USD 350, 00 a 300,00 para deslocações na Europa e América do Norte.

formas de manifestação de capacidade contributiva, em coerência com o princípio da prevalência da substância sobre a forma: a não sujeição a tributação das vantagens acessórias alargaria significativamente as possibilidades de adoção de comportamentos evasivos em matéria de tributação do rendimento das pessoas singulares⁵². De facto, atendendo aos princípios que norteiam a tributação dos rendimentos do trabalho, impõe-se concluir que a não tributação das remunerações acessórias provocaria fortes distorções ao nível da igualdade, da justiça, da equidade e da neutralidade fiscal⁵³.

As razões do recurso a remuneração acessórias são várias, desde logo fiscais, traduzidas na inexistência da obrigação de pagamento de contribuições para a segurança social. A entidade patronal pode recorrer a essas práticas procurando a fidelização dos trabalhadores, maior paz social, o reforço do espírito de empresa, evitar que o valor total das remunerações pagas transpareça nos custos com pessoal revelados pela contabilidade. Por parte dos trabalhadores, para muitos, em termos práticos, a utilidade de tais vantagens acessórias superará a do seu equivalente em dinheiro⁵⁴.

No tocante à tributação das vantagens acessórias, a nossa lei ainda é bastante branda em comparação com a realidade verificada noutros ordenamentos jurídicos, onde, por exemplo, a utilização pessoal pelo trabalhador de viatura automóvel que gere encargos para entidade patronal, a aquisição pelo trabalhador ou membro de órgão social por preço inferior ao valor de mercado de qualquer viatura que tenha originando encargos para entidade patronal e ganhos derivados de planos de opção, de subscrição, de atribuição ou outros de efeito equivalente, sobre valores mobiliários ou direitos equiparados, criados em benefícios de trabalhadores ou membros de órgãos sociais são sujeitos a tributação.

⁵² MACHADO Jonatas, COSTA Paulo Nogueira da Costa e MACAIA Osvaldo, *Manual de Direito Fiscal Angolano*, Segundo a Reforma de 2014, Coimbra Editora, 2014, Pág.258

⁵³ DOMINGUES Joana- *Os rendimentos do trabalho e sua tributação*, Miscelânea do IDET n.º.4, Coimbra, Março de 2006, pag.243

⁵⁴ MORAIS Rui Duarte, *Sobre o IRS*, 3ª Edição, Almedina, 2014, Pág.57

Mais, verifica-se no CIRT a exclusão expressa da matéria coletável de algumas vantagens acessórias ou parcelas de algumas remunerações acessórias. Por exemplo, não constituem matéria coletável os abonos para falhas, no montante que não ultrapasse o limite máximo fixado para os funcionários públicos, os abonos de família pagos por uma entidade empregadora privada, desde que não ultrapassem 5% do ordenado base mensal do trabalhador.

3.5. Rendimentos não Sujeitos a Tributação

3.5.1. Regime de não sujeição

O CIRT exclui da sua incidência algumas prestações remuneratórias por considerar que as mesmas não são verdadeiros rendimentos do trabalho, merecedores de tributação.

Existem casos de não tributação expressamente determinados na lei; em outros termos, situações que não estão abrangidos pelo âmbito da incidência. Trata-se de delimitações negativas expressas da *fattispecie tributária*, que não se confundem com as isenções, pois estas não são exceções à regra da incidência, na medida em que consideram factos que, cabendo embora na regra geral da tributação, se entende deverem ser afastados da tributação⁵⁵. Algumas destas exclusões tributárias derivam de preocupações sociais, tais como os abonos de família, os subsídios de aleitamento⁵⁶.

O CIRT elenca mais de uma dezena de realidades que não estão sujeitas a tributação, nomeadamente:

- 1) As prestações sociais pagas pelo Instituto Nacional de Segurança Social (INSS)⁵⁷, No âmbito da proteção social obrigatória⁵⁸.

⁵⁵ GOMES Nuno Sá-*Lições de Direito Fiscal*, Volume I, Caderno de Ciencia e Tecnica Fiscal, nº.133, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa 1984, pág.224

⁵⁶ MORAIS Rui Duarte, ob. Cit.pág.51

⁵⁷ Nos termos do artigo 1º, do Decreto Presidencial nº.66/14, de 17 de Março, O INSS é uma pessoa coletiva pública do setor económico dotada de personalidade jurídica, autonomia

- a) Os subsídios de maternidade são prestações pagas às trabalhadoras, por conta própria ou por conta de outrem, inscritas no sistema de proteção social obrigatória, que, nos últimos 12 meses, tenham contribuído para o Instituto de Segurança Social (INSS) pelo menos durante 6 meses seguidos ou intercalados. Tais prestações visam compensar a perda de remuneração em virtude da licença de maternidade⁵⁹.

O montante do subsídio de maternidade é igual à média das duas melhores remunerações mensais dos 6 meses que antecederam o início da licença de maternidade (art.º 9º do Dec. Pres. nº.8/11, de 7 de Janeiro).

- b) Subsídio de aleitamento, após o nascimento do filho(a).

As trabalhadoras têm direito ao recebimento de uma prestação pecuniária destinada a apoiá-las nos encargos decorrentes da alimentação do descendente recém-nascido. Tal remuneração é fixada em função do nível salarial: p. ex., uma trabalhadora, que aufera um salário mensal equivalente a cinco salários mínimos⁶⁰ receberá a quantia mensal em Kz 1500,00⁶¹; já

administrativa, financeira, patrimonial e de gestão, com o objetivo de gerir o nível de proteção social obrigatória.

⁵⁸ A proteção social obrigatória pressupõe a solidariedade de grupo, tem caráter comutativo e assenta numa lógica de seguro, sendo financiada através de contribuições dos trabalhadores e das entidades empregadoras, ou seja, é um seguro social obrigatório para todos trabalhadores. A proteção social obrigatória destina-se aos trabalhadores por conta de outrem ou por conta própria e suas famílias e tende a protegê-los, de acordo com o desenvolvimento económico e social, nas situações de falta ou diminuição da capacidade de trabalho.

⁵⁹ A trabalhadora tem direito a uma licença de maternidade e de pré-maternidade, nos termos definidos em legislação própria (art.247º, da Lei 7/15, de 15 de Junho, Lei Geral do Trabalho de Angola).

A mulher trabalhadora tem, por altura do parto, diireito a uma licença de maternidade de três meses (art.5º, do Dec.Presidencial nº.8/11, de 7 de Janeiro, que aprova o regulamento sobre o regime jurídico das prestações familiares).

A pré-licença de maternidade é um período que antecede a licença de maternidade, sendo concedida pela junta provincial de saúde pelo facto da trabalhadora grávida não poder exercer qualquer atividade laboral em razão de uma gravidez de risco (art. 6º do Dec. Presidencial nº. 8/11, de 7 de Janeiro).

⁶⁰ Em conformidade com o disposto no Decreto Presidencial nº.144/14, de 9 de Junho, o salário mínimo nacional está fixado segundo três grandes agrupamentos económicos: agrupamento do comércio e da indústria extrativa, cujo salario mínimo está fixado em Kz. 22.504,50; agrupamento dos

uma trabalhadora que aufera um salário mensal superior a 10 salários mínimos receberá Kz 500, 00.

- c) A proteção na doença é efetivada mediante uma atribuição pecuniária denominada subsídio de doença. Essa prestação é concedida ao trabalhador em idade ativa cuja doença o impossibilite de trabalhar. O montante diário do subsídio de doença é, nos termos da lei, igual a 60% do salário médio diário dos dois últimos meses do trimestre que antecede o mês da baixa.
 - d) Pensão da reforma por velhice: prestação pecuniária mensal paga ao trabalhador, por conta própria ou por conta de outrem, que atinja 60 anos de idade e que tenha efetuado pelo menos 180 contribuições para o INSS. Ainda no âmbito das prestações pagas pelo INSS, encontramos os subsídios de morte, de funeral, de sobrevivência e de desemprego.
- 2) As gratificações de fim de carreira devidas no âmbito da relação jurídico-laboral também estão excluídas da sujeição IRT. Neste caso, não se verificou uma aproximação aos regimes fiscais mais desenvolvidos, onde, genericamente, se tributa qualquer gratificação concedida ao trabalhador. A lei, ao não determinar um quantitativo máximo, deixa a possibilidade de tais gratificações serem instrumento de elisão fiscal.

transportes, serviços e da indústria transformadora, cujo salário mínimo está fixado em Kz.18.754,00; agrupamento do setor da agricultura, cujo salario mínimo é de Kz. 15.003, 00 - art. 1º do citado diploma.

⁶⁰ 1500,00 Kz = 8,05. EUR, 500, 00Kz= 2,68 EUR (fonte: Banco Nacional de Angola, taxa de câmbio em vigor em setembro de 2016).

- 3) De entre as diferentes atribuições remuneratórias efetuadas ao trabalhador, no âmbito de uma relação de trabalho ou a ela equiparada, o legislador teve atenção especial no tratamento dos abonos para falhas; em matéria laboral é defendido o entendimento de que tais prestações não integram o conceito de retribuição por não serem contrapartida do trabalho prestado, revestindo antes um cariz indemnizatório⁶². Os abonos para falhas⁶³, conforme se sabe, consistem numa prestação normalmente atribuída a quem movimentar dinheiro no seu trabalho, destinada a permitir cobrir eventuais falhas de caixa⁶⁴. Nos termos do CIRT, (n.º 2, do art.2), é o complemento remuneratório acessório que a entidade empregadora paga aos seus trabalhadores pelos riscos inerentes ao exercício de funções que, pela sua natureza, sejam suscetíveis de gerar falhas contabilísticas em operações de tesouraria pelas quais possam ser diretamente responsabilizados. Estão excluídos de tributação em sede de IRT os abonos para falhas até aos montantes concedidos aos funcionários públicos; ou seja, os montantes atribuídos para além do limite máximo estabelecido para os funcionários públicos são considerados como uma remuneração do trabalho, sujeita a tributação.
- 4) O abono de família é uma prestação pecuniária paga ao trabalhador que comprove ter a seu cargo filhos, sendo uma das formas escolhidas pelo legislador para aumentar o rendimento disponível das famílias. O art.º 23º do Dec. Pres. n.º. 8/11, de 7 de janeiro (regulamento do regime jurídico das prestações familiares), fixa os montantes mínimos mensais⁶⁵ a que tem direito

⁶² DOMINGUES Joana, ob.cit, *Os rendimentos do trabalho e sua...*, pág.257

⁶³ A propósito de subsídios e abonos, ensina o Prof. Dr. Marcello Caetano, in *Manual de Direito Administrativo*, 9ª Edição, pág.767/768: *os subsídios e abonos destinam-se a indemnizar o funcionário de despesas ou riscos especiais a que o sujeito a função : é o caso do subsídio para renda de casa, do subsídio para despesas de representação, dos abonos para falhas aos tesoureiros, do subsídio de isolamento em certas localidades.*

⁶⁴ LEITÃO Luís Manuel Teles de Menezes- *O regime dos trabalhadores por conta de outrem no código dos regimes contributivos da segurança social*, Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, n.º.4, Ano II- 12, Almedina, Pag.84.

⁶⁵ Decreto Presidencial n.º.8/11, de 7 de Janeiro (regulamenta o regime jurídico das prestações familiares), art. 23º. Os montantes mensais do abono de família são:

a) KZ. 800,00 por cada descendente para os segurados (trabalhadores) e pensionistas com remunerações ou pensões até cinco salários mínimos nacionais;

o trabalhador por descendente. Nos termos da lei, as entidades empregadoras podem pagar montantes acima dos limites estabelecidos na lei. Porém, para efeitos fiscais, todo montante que ultrapasse o limite máximo de 5% do salário base do trabalhador passa estar sujeito ao IRT⁶⁶.

- 5) Os subsídios de rendas de casa até ao limite de 50% (cinquenta por cento), do valor do contrato de arrendamento⁶⁷.
- 6) As compensações pagas a trabalhadores por rescisão contratual, independentemente de causa objetiva⁶⁸, que não ultrapassem os limites máximos previstos na Lei Geral do Trabalho (art.º 236 e seguintes da Lei 7/15, de 15 de Junho, LGT).

Nenhuma dúvida se oferece quanto às indemnizações por cessão da relação de trabalho sem justa causa: a importância que a empresa paga destina-se a satisfazer os danos consequentes do seu ato de cessão da mesma relação, pelo que não se trata de uma remuneração de trabalho, até porque o trabalho não chega a ser prestado, não havendo, assim, lugar à contraprestação correspondente⁶⁹. Mas a lei considera que todas as remunerações recebidas a título de compensação por rescisão de contrato, independentemente da causa a que pôs fim à relação jurídica laboral, não estão sujeitas a IRT. O legislador esteve, a nosso ver, bem. O Professor Rui Morais aponta as razões para a não sujeição das remunerações pagas a título de compensação: em primeiro lugar, há que atender ao facto de que o montante indemnizatório será necessário ao trabalhador para assegurar a sua subsistência durante o período de desemprego

-
- b) Kz: 500,00 por cada descendente para os segurados (trabalhadores) e pensionistas com remunerações ou pensões superiores a cinco e inferiores a 10 salários mínimos nacionais;
 - c) Kz: 300,00 por cada descendente para os segurados (trabalhadores) e pensionistas com remunerações ou pensões superiores a 10 salários mínimos.

⁶⁶ Com exclusão aos funcionários públicos. Como veremos adiante, o CIRT, em muitas situações, consagra um tratamento diferenciado entre os trabalhadores da função pública e os do sector privado, o que é preocupante em termos de cumprimento do princípio da igualdade.

⁶⁷ São, também aqui, excluídos os trabalhadores sujeitos ao regime remuneratório da função pública, o que constitui mais uma situação da diferenciação de tratamento fiscal entre estes e os do sector privado. Importa referir que no código anterior (Lei n.º 10/99, de 29 de outubro) havia um tratamento igual, porquanto não estavam sujeitos os subsídios de renda de casa, até ao limite de 50%, do valor expresso no contrato, tanto para funcionários públicos como para empregados no setor privado.

⁶⁸ Nos termos do art.198º da Lei Geral do Trabalho, o contrato pode cessar por: causas objetivas alheias à vontade das partes; por mútuo acordo; por decisão unilateral de qualquer das partes, oponível à outra.

⁶⁹ FAVEIRO, Vitor António Duarte, *Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português*, Vol. II, Coimbra Editora 1986, pag.165.

que, na maioria dos casos, se seguirá; depois, há que ter em conta que o recebimento de tal soma, em geral relativamente avultada, terá um efeito disparador sobre a taxa do imposto, o rendimento obtido nesse período será excepcionalmente elevado, pelo que resultará tributado a taxas elevadas dada a progressividade do tributo⁷⁰. Para evitar, que a não sujeição do valor das indemnizações seja usada como via de ocultação de outros pagamentos, propiciando abusos por parte do empregador e do trabalhador, a lei estabeleceu um limite para a não sujeição, correspondente aos valores previstos na Lei Geral do Trabalho. Ou seja, sempre que os valores recebidos a título de indemnização ultrapassem os montantes previstos na lei, o excedente passa a ter carácter de retribuição, sujeita a imposto⁷¹,

- 7) Os salários e outras remunerações devidas aos trabalhadores agrícolas eventuais e aos trabalhadores domésticos contratados diretamente por pessoas singulares ou agregados familiares.

Várias questões que se podem levantar, em face desse tipo de medida. É certo que a lei, no intuito de proteger sectores menos desenvolvidos da sociedade e onde, em regra, os salários são baixos, pode legitimamente criar desigualdades na tributação. Porém, tal pode dar origem a distorções: pense-se no caso de um engenheiro agrónomo, contratado em regime de contrato eventual, que auferir um salário elevado ou, mesmo, no caso de um empregado doméstico que é contratado para trabalhar em casa de família rica, recebendo um ordenado elevado. Creio que se justificaria a sujeição de imposto, pelo que teria sido mais prudente o legislador definir os níveis de rendimentos que não estariam sujeitos a imposto, aproveitando, por exemplo, como paradigma o valor constante da tabela de taxa anexa ao CIRT, que prevê a isenção de IRT, para os rendimentos de trabalho igual em Kzs. 34.450,00, ou podia ter recorrido ao salário mínimo nacional em vigor para cada sector.

- 8) Os subsídios atribuídos por lei aos cidadãos nacionais portadores de deficiências motoras, sensoriais e mentais, mais uma situação de não sujeição de cariz puramente social.

⁷⁰ MORAIS Rui Duarte, Ob. Cit. Pág54

⁷¹ A Lei 10/99, de 29 de outubro, previa a não sujeição da remuneração recebida a título de indemnização sem imposição de qualquer limite.

- 9) Os subsídios diários, subsídios de representação, os subsídios de viagem e de deslocação atribuídos aos funcionários do Estado que não ultrapassem os limites estabelecidos em legislação própria.
- 10) Os subsídios diários de alimentação e transporte atribuídos a trabalhadores dependentes não incluídos na situação supra, até ao limite mensal global de Kz. 30.000, 00.
- 11) Também não estão sujeitos a IRT os reembolsos de despesas realizadas pelo trabalhador, quando deslocado ao serviço e interesse da entidade patronal, desde que tais despesas, estejam devidamente documentadas. Aqui não há, na realidade, rendimentos efetivos, obtidos pelo trabalhador, portanto, esta previsão de não sujeição, a imposto terá obedecido apenas a um desejo de maior clareza por parte do legislador.
- 12) Outra situação de não sujeição, prevista no CIRT, é a que se refere às gratificações de férias e ao subsídio de natal⁷², até valor igual ao salário de base⁷³.

3.6. Isenções

A verificação dos pressupostos que integram a previsão legal pode, no entanto, não constituir a pessoa em relação à qual se verificam na obrigação de pagar imposto; tal acontece sempre que o contribuinte beneficie de uma isenção de imposto, seja pela sua posição ou situação pessoal, seja por os rendimentos provenientes do seu trabalho não excederem determinado limite expressamente referidos na lei como isentos⁷⁴.

Trata-se de uma situação nitidamente excepcional, de um favor concedido a certos contribuintes ou a certas categorias de rendimentos por diversas razões, quer por considerações sociais ou de política económica, quer por razões de comodidade⁷⁵.

⁷² Nos termos da lei, o trabalhador tem direito, em cada ano civil, a um período de férias remuneradas 22 dias úteis.

Relativamente a gratificações ou subsídio de férias natal, são no mínimo 50% do salário de base, igualmente 50% do salário de base a título de subsídio de natal.

⁷³ No anterior código sobre os rendimentos do trabalho não havia limites para o valor dos subsídios de férias e de natal, o que, evidentemente, era proporcionador de elisão fiscal.

⁷⁴ ANTÓNIO BRAZ TEIXEIRA, *Imposto Profissional*, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal, Lisboa, 1964, pág.61 .

⁷⁵ TEIXEIRA António Braz, Ob. Cit. *Imposto ...*, pág.61

3.6.1. Regime geral de isenções

O regime geral de isenções em matéria de imposto sobre os rendimentos do trabalho, é estabelecido pelo art.º 5º, do CIRT.

Estão isentas de IRT as seguintes entidades:

- i) Os agentes das missões diplomáticas e consulares estrangeiras, desde que vigore o princípio de reciprocidade de tratamento. Ou seja, os rendimentos do trabalho dos agentes de missões diplomáticas acreditadas em Angola não são tributados se os agentes diplomáticos representantes de Angola nesse país estiverem isentos de tributação de rendimentos de trabalho ou de imposto análogo.
- ii) Os rendimentos auferidos por pessoal ao serviço das organizações internacionais, nos termos estabelecidos nos acordos ratificados pelo órgão competente do Estado;
- iii) Os rendimentos auferidos pelo pessoal ao serviço das organizações não-governamentais, nos termos estabelecidos nos acordos com entidades nacionais, dependendo a isenção de reconhecimento prévio, por escrito, do Diretor Nacional dos Impostos.

É questionável a razão de ser desta isenção quando um dos objetivos da reforma do imposto sobre os rendimentos do trabalho era a potencialização das receitas do Estado e introdução de maior justiça social na repartição da carga fiscal. Não vemos o cumprimento destes princípios com a manutenção destas isenções. Porquê isentar os trabalhadores de organizações não-governamentais, que supostamente auferem rendimentos altos, e tributar os rendimentos de trabalhadores em função em outros sectores?

- iv) Os rendimentos auferidos pelos deficientes físicos e mutilados de guerra, cujo grau de invalidez ou incapacidade, devidamente comprovado, seja igual ou superior a 50%⁷⁶.

É verdade que os antigos combatentes e os deficientes de guerra merecem reconhecimento e a proteção do Estado, mas não é por intermédio da lei fiscal que se deveria fazer esse reconhecimento, mas antes pelo implementar de políticas sociais

⁷⁶ A isenção prevista no CIRT decorre de exigências sufragadas na Constituição e na Lei 13/02, de 15, Outubro (Lei do antigo combatente e do deficiente de guerra).

visando a sua inclusão social, formação e emprego. Em termos fiscais, bastaria a isenção das pensões a que têm direito nos termos da Lei. Mas todos os antigos combatentes e deficientes de guerra que conseguem emprego, por conta de outrem ou por conta própria, deviam estar obrigados a contribuir para as despesas públicas, através de pagamento de impostos que indiretamente serviriam para, cada vez mais, o Estado estar dotado de meios financeiros para melhor prossecução das políticas de melhoria de vida dessa franja da sociedade.

- v) Estão isentos os rendimentos auferidos pelo exercício de trabalho por conta de outrem e por conta própria, pelos antigos combatentes, e familiares de combatente tombado ou pericido, desde que devidamente registado no departamento ministerial de tutela⁷⁷. O que dissemos a propósito da isenção acima aplica-se aqui, mas devemos salientar que o legislador terá andado mal ao incluir os familiares dos antigos combatentes na isenção. Data vénia ao legislador da reforma fiscal, podemos entender a razão de valorizar e retribuir os esforços dos combatentes pela pátria. Todavia, duvidamos da constitucionalidade desta norma, ao prever que qualquer trabalhador que obtenha rendimentos em função do seu trabalho fica isento de IRT porque o seu pai ou avô foi combatente. Se é duvidosa a isenção do próprio, mais o é isentar os seus familiares. Como podemos falar de um sistema justo se, por mera hipótese, um engenheiro contratado por uma empresa petrolífera, auferindo rendimentos na ordem de 2.000.000, 00Kz, está isento por ser familiar de combatente tombado na guerra e um pacato professor do ensino primeiro auxiliar do 4º escalão, com um salários 60.543,88⁷⁸, colocado em uma escola distante de sua casa, que diariamente, deve pagar transporte (despesa não atendível para efeitos de tributação), está obrigado a pagar imposto? Deste simples exemplo chega-se a conclusão que o imposto sobre o rendimento do trabalho não atende o princípio de equidade, nem realizou uma maior justiça na distribuição da carga fiscal, conforme deveria ter acontecido em obediência ao espírito e

⁷⁷ Nos termos do art.º 1º do Decreto Presidencial. nº.278/14, de 24 de Setembro, o Ministério dos Antigos Combatentes e Veteranos da Pátria, abreviadamente designado por MACVP, é o Departamento Ministerial auxiliar do Titular do Poder Executivo encarregue de propor a formulação, conduzir, executar e velar pela implementação da política do Executivo no domínio dos antigos combatentes e veteranos da pátria.

⁷⁸ Segundo o Decreto Presidencial. nº.133/14, de 9 de Junho, o salário base de um professor do ensino primário auxiliar do 4º escalão é de Kzs 60.543,88.

letra do Decreto Presidencial. Nº.50/11, de 15, de Março, que definiu as linhas gerais do executivo para a reforma tributária.

Mais, coloca-se o problema, numa sociedade, como a nossa, em que o modelo é família⁷⁹ não é uniforme, de saber qual é a família, a que se deve entender para efeito de isenção. Apenas os cônjuges e os filhos, ou também sobrinhos, netos e irmãos?

Estão também isentos de tributação de imposto sobre os rendimentos do trabalho, os cidadãos nacionais com idade superior a 60 anos. Estamos de acordo a posição do Professor Saldanha Sanches quando refere que não pode deixar de merecer reservas isentar trabalhadores com mais de 60 anos, particularmente os quadros médios e superiores, que, normalmente, nesta etapa de suas vidas, estão no topo das suas carreiras, obtendo rendimentos elevados⁸⁰.

Importa acrescentar duas razões nos levam a questionar da constitucionalidade desta isenção. Por determinar que estão isentos de tributação somente os trabalhadores por conta de outrem e não os independentes, a lei viola o princípio da igualdade (nº.1, do art.23º, da CRA, segundo a qual , todos são iguais perante... a lei).

Mais, só estão isentos os cidadãos nacionais, quanto, em sede de tributação dos rendimentos das pessoas singulares, em harmonia com o disposto no art.º 4º, é indiferente a nacionalidade contribuinte, pois o imposto é devido pelas pessoas singulares que auferiram rendimentos do trabalho, sejam elas nacionais ou estrangeiras.

- vi) Proteção do mínimo de existência: a lei impõe que até determinado valor os rendimentos de trabalho estejam isentos. Uma vez que o imposto assenta basicamente no principio da capacidade contributiva, não sofre dúvidas que a parte do rendimento necessariamente afetada à conservação da vida humana não é suscetível de tributação, sendo que se o Estado cercear tal

⁷⁹ *Maria do Carmo Medina, in Direito da Família*, pág. 216, refere o seguinte: A família é um conceito que não pode ser entendido de forma dogmática, porque ele está em correlação com a própria realidade económica, cultural e social das diferentes sociedades humanas. E como tal não existe um conceito único de família, mas diversos conceitos: temos a família extensa estabelecida com base no parentesco, ou seja a família parental formada por um largo conjunto de pessoas, unidas por uma ascendência comum, ligadas por fortes laços de solidariedade e com uma comunidade de interesses económicos, e por outro lado, temos a família restrita, composta tão somente pelos cônjuges e filhos.

⁸⁰ SANCHES J.L.Saldanha e GAMA João Taborda da , ob.cit, Manual de Direito Fiscal..., pág.245

rendimento acabará por ter de subsidiar o indivíduo através dos serviços de assistência, além de que esse mínimo desempenha uma função equilibradora, atuando como compensação da sobrecarga suportada em impostos de consumo pelas classes economicamente mais débeis⁸¹. O legislador fixou o valor do mínimo de existência em Kzs34.450,00, ou seja, todo valor inferior a este está isento de imposto.

Este princípio de isenção dos contribuintes com baixos rendimentos é transversal à generalidade dos sistemas fiscais e encontra justificação em razões de equidade fiscal ancoradas na Constituição⁸², al.a), b), do art.90º da CRA.

Rui Morais, ao pronunciar-se sobre o art.70º do CIRS, que consagra o princípio do mínimo de existência, apoia a consagração do mesmo por achar demais evidente a inexistência de verdadeira capacidade contributiva⁸³.

3.7. Regime Especifico de Isenção.

O CIRT prevê, no art. 6º, a isenção de tributação os rendimentos decorrentes da prestação de serviços militar e nos órgãos de Defesa e Ordem Interna.

Trata-se de uma isenção instituída pelo código do imposto de trabalho de 1981, cuja redação era “ *estão isentos de imposto sobre os rendimentos de trabalho: Os cidadãos integrados nas forças armadas e de segurança*”. Posteriormente a Lei 12/92, de 19 de junho, que revogou aquele diploma, não previu aquela isenção; contudo, L lei 10/99, de 29 de Outubro, mais uma vez passou conter uma norma que previa a isenção dos cidadãos que estivessem a cumprir serviço militar nos órgãos de Defesa e Ordem Interna. Atualmente, só estão isentos os rendimentos derivados do serviço militar. O carácter limitativo desta norma, leva-nos a entender que se o militar, o polícia, ou outro profissional a eles equiparado exercer também uma outra função, v.g. árbitro de futebol, ou escritor, os rendimentos que auferir dessa outra atividade estarão abrangidos pela incidência do IRT.

⁸¹ DOMINGOS Martins Eusébio, *O Imposto Pessoal de Rendimento*, Cadernos de Ciencia e Técnica Fiscal, Lisboa 1968, pág.189

⁸² SANCHES J.L.Saldanha, *Tributação...*, pág.244.

⁸³ MORAIS Rui Duarte, ob.cit...pág.162

Mais uma vez, não compreendemos, a razão de ser deste tipo de isenções. Os funcionários dos órgãos de defesa e ordem interna de uma república devem ser educados no seu dever de contribuir para o Estado. Porque não se terá aproveitado a reforma para eliminar estes privilégios? A questão está intimamente ligada com a problemática referida no ponto anterior, mas é porventura mais grave, porque estão em causa potenciais contribuintes em efetivo exercício das suas funções, auferindo rendimentos de certa forma elevados⁸⁴.

Capítulo IV

4.1. Territorialidade

É considerado residente em Angola, para efeitos do IRT, aquele que dispuser, em 31 de Dezembro de cada ano, de uma habitação que tenha intenção de manter e ocupar como residência habitual ou quem permanecer em território angolano mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, no decorrer do ano civil que é também o usado para efeitos fiscais.

No caso de o contribuinte ter mais do que uma residência habitual dentro do território nacional, considera-se domiciliado naquela em que repute ter residência habitual ou que seja o centro mais importante dos seus interesses.

Relativamente aos não residentes que auferirem rendimentos pelo exercício regular ou ocasional de uma atividade tributável ou que possuam bens em Angola, são considerados domiciliados na residência ocasional, isto é, no local de permanência por período de 60 dias, salvo os casos em que tenham nomeado representante fiscal, sendo então a residência habitual deste o local em que o não residente se considera domiciliado.

O art.º 4º, n.º.1, do CIRT dispõe o seguinte: *o imposto sobre os rendimentos do trabalho é devido pelas pessoas singulares, quer residam, quer não em território nacional, cujos os rendimentos sejam obtidos por serviços prestados a entidade*

⁸⁴ General Exército vencimento base 506.466,34, um Segundo Sargento vencimento base 121.094,70. - Dec. Pres. n.º.126/14, de 9 de Junho.

singular ou coletiva com domicílio, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável no País”.

Importa desde logo, salientar que não é relevante a residência na determinação da obrigação tributária relativa a rendimentos do trabalho, porquanto ela existe sempre que o rendimento resulte de prestação de trabalho a uma entidade cujo domicílio, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável se localize no território nacional. O mais importante é que a fonte pagadora de rendimento de trabalho tenha um elemento de conexão com o território nacional.

Note-se que o legislador, em sede do imposto sobre os rendimentos do trabalho, adoptou o princípio da tributação da fonte, segundo qual o poder de tributar é do Estado em cujo território os rendimentos foram produzidos.

O princípio da fonte corresponde a uma obrigação real de imposto, fundada na obtenção do rendimento em determinado Estado. Assim, é comum que os Estados tributem os rendimentos com origem no seu território, mesmo quando obtidos por sujeitos não residentes. Este princípio é o que normalmente os países em via de desenvolvimento têm acolhido, porquanto, para além das vantagens descritas supra, o princípio da fonte apresenta-se como o que melhor logra atingir os objetivos de proporcionar melhores condições de vida ao povo, contribuindo para assegurar aos investidores estrangeiros a necessária estabilidade económica, social, política e jurídica que é fundamental para a atração e operação das atividades de produção. Ainda entre os fundamentos da tributação na fonte, entende-se que para a produção e obtenção de quaisquer rendimentos é preciso infraestruturas, regulação económica e serviços públicos que são disponibilizados pelo Estado onde os rendimentos têm origem e por isso todos têm o dever de participar no financiamento dessas despesas.

Normalmente são ainda apontadas as seguintes razões para adoção do princípio da fonte: simplicidade e certeza da coleta do imposto, maior eficiência económica e respeito pelo princípio da equidade, igualando contribuintes sem qualquer discriminação (não importando qual o seu país de residência); a tributação pelos Estados dos rendimentos com origem no seu território facilita o controlo pela respectivas administrações fiscais e melhora as perspectivas de cobrança efetiva do

imposto (designadamente através da consagração de mecanismos de retenção na fonte)⁸⁵.

Porém, existem desvantagens na adoção deste princípio: num mundo cada vez, mais global, onde impera cada vez mais a livre circulação de pessoas e capitais há cada vez maior facilidade em deslocar um trabalhador para um ponto do globo. Mais, com a crescente expansão do comércio electrónico, especialmente via internet, torna-se muitas vezes complicado relacionar uma específica transação com uma dada jurisdição fiscal, pelo que frequentemente tais transações escapam à “rede” fiscal, com manifesto prejuízo para os cofres fiscais dos Estados envolvidos⁸⁶.

Bastará pensar no caso de uma pessoa singular que reside na África do Sul e que vem trabalhar para uma empresa em Angola, sendo o seu salário pago na África do Sul. A administração tributária angolana só conseguirá tributar a empresa, em sede de imposto industrial, mas não o trabalhador em IRT, se não existir registo de pagamentos entre as duas empresas. Após o alcance da paz efetiva em Angola, em 2002, o país tem registado a entrada de investimento estrangeiro em grande escala e, concomitantemente, a entrada de força de trabalhadores estrangeiros. A lei fiscal não pode estar aquém dessa realidade, sendo que nas “linhas gerais do executivo para reforma tributária”, já se apontava a necessidade de prestar atenção a estes fenómenos.

4.2 - Grupos de sujeitos passivos

4.2.1 - Enquadramento

Em resultado da reforma, os sujeitos passivos de IRT passaram estar segmentados em três grupos de tributação, ordenados alfabeticamente. Assim, perante um determinado rendimento, haverá que qualificar como integrando uma das categorias ou grupos.

No atual figurino legal, no Grupo A são tributados os rendimentos auferidos por conta de outrem e pagos por uma entidade patronal por força de um vínculo laboral, nos moldes estipulados na Lei Geral do Trabalho, e os trabalhadores com vínculo à

⁸⁵ PEREIRA, Paula Rosado, *Tributação das Empresas em Angola*, cadernos IDEFF internacional, n.º.5, Almedina Abril de 2016, Pag.17.

⁸⁶ TEIXEIRA, Gloria, ob cit, *A Tributação do Rendimento...*, pág.31.

função pública; No Grupo B incluem-se os rendimentos auferidos pelos trabalhadores por conta própria; no Grupo C são tributadas as atividades comerciais e industriais, A tributação em cada desses grupos faz-se mediante regras próprias, que de seguida abordaremos.

4.3. O Imposto sobre os rendimentos do trabalho por conta de outrem

4.3.1. Natureza

O núcleo central do grupo A do IRT é constituído pelos rendimentos do trabalho derivados de prestações realizadas no âmbito das regras regulada na Lei Geral do Trabalho e das regras reguladoras do funcionalismo público. O elemento diferenciador é a existência de uma relação jurídico-laboral. É importante salientar que existe um interesse prático nesta diferenciação. Como vimos aquando da abordagem das componentes remuneratórias não sujeitas à incidência do imposto, verificamos que, relativamente aos trabalhadores do sector privado, algumas prestações remuneratórias, quando ultrapassem certos limites, são consideradas como fazendo parte do rendimento e por isso sujeitas a imposto. Tomemos de exemplo o pagamento de subsídio para arrendamento de casa superior a 50% do valor da renda é considerado como complemento salarial sujeito a imposto, para os trabalhadores do sector privado. Em conformidade ao CIRT, o imposto sobre os rendimentos do trabalho, dos trabalhadores por conta de outrem, incide sobre todas as remunerações expressas em dinheiro, em espécie, de natureza contratual ou não contratual, periódicas ou ocasionais, fixas ou variáveis, independentemente da sua proveniência, local, moeda, e forma estipulada para o seu cálculo e pagamento, auferidas pela prestação de trabalho a outrem. Deste modo, apesar de algumas das expressões empregues para definição de rendimento de trabalho já terem sido referenciadas anteriormente, parece-nos importante esclarecer o alcance do conceito de rendimento nesta categoria.

- i) Não consta do CIRT a definição de remuneração, limitando-se a enumerar casos tipo. É na lei geral do trabalho que encontramos o conceito⁸⁷: remuneração é o conjunto das prestações económicas devidas por um

⁸⁷ Sempre que nas normas tributarias se empreguem termos próprios de outros ramos do Direito, devem os mesmos ser interpretados no sentido que aí têm, salvo se outro sentido decorrer direta ou indiretamente da lei tributária, (n.º 2 do art.º 5.º do Código Geral Tributário).

empregador a um trabalhador em contrapartida do trabalho por este prestado e em relação aos períodos de descanso legalmente equivalente à prestação de trabalho, (n.º25 do art.º 3º da Lei Geral do Trabalho). Ainda nos termos do mesmo diploma legal, a remuneração compreende o salário-base e todas as demais prestações e complementos pagos direta ou indiretamente, em dinheiro ou em espécie, seja qual for a sua denominação e forma de cálculo, (n.º.1 do art.155º da Lei Geral do Trabalho).

Assim, estão abrangidas na norma de incidência deste grupo os salários, sejam em dinheiro ou espécie, os complementos, desde que pagos pelo empregador e estejam diretamente relacionados ao trabalho, exceto o que o próprio código excluir.

Os trabalhadores por conta de outrem não estão sujeitos a obrigações declarativas,

4.4.-Determinação da Matéria Coletável

Nascida a obrigação de imposto sobre os rendimentos do trabalho, porque verificados os pressupostos objetivos e subjetivos que integram a previsão da lei, é necessário determinar o respetivo sujeito passivo e fixar o montante da sua dívida.

Para efeitos de determinação da matéria coletável, fazem-se deduções ao rendimento global, pela ordem seguinte:

- 1º. As contribuições obrigatórias para a segurança social;
- 2º. As atribuições remuneratórias não sujeitas ou isentas a imposto.

4.4.1.Taxas

Determinado o sujeito passivo e o valor da respetiva matéria coletável, há que aplicar a taxa ao rendimento apurado para se fixar o exato montante da dívida tributaria.

As taxas do imposto sobre rendimentos do trabalho por conta de outrem são progressivas, variando em função do rendimento do contribuinte. Todavia, o modelo atual de cedularidade do imposto, origina significativas distorções no sistema, tendo em conta que a retenção na fonte é realizada por cada empregador relativamente ao rendimento por ele pago, não há como garantir a aplicação coerente da progressividade tendo por referência a totalidade do rendimento do trabalho. Se um sujeito passivo tiver mais de um emprego, não é aplicado na plenitude, o princípio da progressividade⁸⁸.

⁸⁸ SANCHES, Saldanha, ob.cit, *direito fiscal angolano* pág.274

Tabela das taxas, dos rendimentos do grupo A, do imposto sobre rendimentos do trabalho.

Rendimento em kwanzas/Imposto									
Rendimentos					Taxas				
Até	34.450.00				Isento			Excesso de	34.450.00
De	34.451.00	a	35.000.00						
De	35.001.00	a	40.000.00	Parcela fixa	550.00	+	7%	Sobre o excesso de	35.000.00
De	40.001.00	a	45.000.00	Parcela fixa	900.00	+	8%	Sobre o excesso de	40.000.00
De	45.001.00	a	50.000.00	Parcela fixa	1.300.00	+	9%	Sobre o excesso de	45.000.00
De	50.001.00	a	70.000.00	Parcela fixa	1.750.00	+	10%	Sobre o excesso de	50.000.00
De	70.001.00	a	90.000.00	Parcela fixa	3.750.00	+	11%	Sobre o excesso de	70.000.00
De	90.001.00	a	110.000.00	Parcela fixa	5.950.00	+	12%	Sobre o excesso de	90.000.00
De	110.001.00	a	140.000.00	Parcela fixa	8.350.00	+	13%	Sobre o excesso de	110.000.00
De	140.001.00	a	170.000.00	Parcela fixa	12.250.00	+	14%	Sobre o excesso de	140.000.00
De	170.001.00	a	200.000.00	Parcela fixa	16.450.00	+	15%	Sobre o excesso de	170.000.00
De	200.001.00	a	230.000.00	Parcela fixa	20.950.00	+	16%	Sobre o excesso de	200.000.00

4.4.2. Liquidação

O imposto sobre os rendimentos do trabalho por conta de outrem é obtido aplicando a seguinte fórmula:

$$MC = RB - (SS + NS + I)^{89}$$

Onde:

MC = é a Matéria Coletável;

RB = é o Rendimento Bruto;

SS = é o valor das contribuições para segurança social;

NS = é o valor das componentes remuneratórias não sujeitas;

I = é o valor das componentes remuneratórias isentas.

- Assim para um contribuinte trabalhador por conta de outrem que auferir um salário mensal de 50.000,00 Kz.
- Rendimento Bruto = 50.000,00
- Descontos para segurança social $50.000,00 \times 3\%^{90} = 1.500,00$
- Rendimento coletável = $50.000,00 - 1.500,00 = 48.500,00$
- Coleta = $48.500,00 - 45.000,00 = 3.500,00 \times 9\% = 315,00$
- $315,00 + 1.300,00 = 1.615,00$

Neste caso o imposto sobre o rendimento que o trabalhador tem a pagar é 1.615,00 Kz.

A liquidação do imposto devido pelos rendimentos deste grupo é realizada pela entidade pagadora, mensalmente.

4.4.3. Pagamento

O pagamento é realizado pela entidade empregadora, através do sistema de retenção na fonte. Nestes casos, o cumprimento da obrigação de imposto (incluindo o das inerentes obrigações acessórias), cabe, em exclusivo, ao substituto⁹¹.

⁸⁹ MACHADO Jonatas E.M., COSTA Paulo N.da e MACAIA Osvaldo, Ob. Cit. *Direito Fiscal...*, 264

⁹⁰ Nos termos do n.º 3 do art.º 15º do Dec. N.º 38/08, de 19 de Junho, a taxa de contribuição para a segurança social foi fixada em 3%, para o trabalhador.

⁹¹ MORAIS, Rui Duarte, ob. Cit, sobre o ..., pág.192

Vale notar, que num país com uma extensão territorial tão vasta como Angola, com rácio de estrutura administrativa fiscal (repartições fiscais, e recursos humanos), ainda muito abaixo do ideal, o recurso ao sistema de retenção na fonte é de extrema importância, porquanto simplifica os contatos entre os contribuintes e o fisco, garantindo a cobrança pelas entidades patronais. Portanto, as entidades empregadoras jogam um importante papel, realizando uma boa parte da gestão das receitas, através do sistema de retenção na fonte.

4.5. Imposto sobre os rendimentos do trabalho por conta própria.

O segundo grupo de tributação, tido, por grupo B, compreende as remunerações auferidas pelos trabalhadores que exercem as suas atividades profissionais sem sujeição a contrato de trabalho ou legalmente equiparado e constem da lista anexa ao CIRT. Integram ainda o âmbito deste grupo de tributação os rendimentos auferidos pelos titulares de cargos de gerência e administração ou outros órgãos de sociedades.

4.5.1. Determinação de matéria coletável

Na determinação da matéria coletável, neste grupo, é preciso distinguir as seguintes situações:

- i) Rendimentos pagos por coletivas ou singulares com contabilidade organizada (art.8º, nº.1, al. a), CIRT);
- ii) Rendimentos pagos por pessoas coletivas ou singulares sem contabilidade organizada, (art.8º, nº.1, al. b), CIRT);
- iii) Rendimentos dos titulares dos cargos de gerência e administração ou titulares de órgãos de sociedades, (nº.4, art.8º, CIRT).

4.5.2. Rendimentos pagos por pessoas coletivas ou singulares com contabilidade organizada.

A primeira situação abrange os rendimentos auferidos pela pessoa singular que exerce profissão por conta própria e a entidade pagadora, seja ela pessoa coletiva ou singular, disponha de contabilidade organizada. Para determinação da matéria coletável é

aplicado um coeficiente de 0,7 ao rendimento bruto, ou seja, dimana da lei que o rendimento destes sujeitos passivos corresponde a 70% do rendimento bruto.

Tem sido apontada como vantagem deste método a simplicidade, pela redução dos custos de cumprimento, por parte do contribuinte, e a poupança nos custos de fiscalização, por parte da Administração Tributária. Porém, representa uma derrogação do princípio da tributação do rendimento real, suscitando problemas de violação do princípio da igualdade tributária⁹².

4.5.2. Rendimentos pagos por pessoas coletivas singulares sem contabilidade organizada.

Outra situação compreendida no âmbito do grupo B diz respeito a rendimentos pagos por entidade sem contabilidade organizada. Neste caso, a matéria coletável é apurada, tendo em conta a contabilidade do sujeito que auferir os rendimentos ou com base, nos registos disponíveis sobre compras e vendas e serviços prestados ou, ainda, com base aos registos que a Administração Fiscal, disponha.

É permitido que os sujeitos passivos (trabalhadores por conta própria) deduzam os seguintes encargos:

- Renda da Instalação
- Remunerações dos trabalhadores a seu cargo, se em número não superior a três;
- Consumos de água e eletricidade;
- Gastos com comunicações;
- Seguros relativos ao exercício da atividade;
- Trabalhos laboratoriais efetuados em estabelecimentos diferenciados dos que estejam afetos ao exercício da atividade profissional do contribuinte;
- Outras despesas indispensáveis à formação do rendimento, incluindo amortizações de instalações.

Essa norma é semelhante, a norma do artigo 10º do código do imposto profissional, que vigora em Portugal.

⁹² MACHADO Jonatas E.M. e outros, ob.cit, pág.265

É importante referir que a lei limita a um máximo de 30% a dedução de encargos, conforme emana do n.º 3, do art. 8.º, do CIRT, o limite permitido como despesa para dedução é de 30%, do rendimento bruto caso o sujeito passivo tenha contabilidade organizada, se não dispuser de contabilidade considera-se como despesa dedutível, para determinação da, matéria coletável, o valor correspondente a 30% do rendimento bruto, previsto no grupo B.

Uma particularidade, a ter em conta, nos grupos, dos rendimentos dos trabalhadores por conta própria, é o fato de os encargos com as remunerações de trabalhadores, quando estes sejam em número superior a três não serem dedutíveis. Não se compreende a razão de tal limitação.

4.6. Rendimentos dos titulares dos cargos de gerência e administração ou órgãos sociais de sociedades

À semelhança do que sucede com os sujeitos que exerçam atividade por conta própria, os rendimentos dos sujeitos titulares de cargos de gerência administração e outros órgãos enquadram-se no Grupo B.

Não é fácil qualificar a natureza jurídica do trabalho exercido por titulares de cargos de gerência e administração de sociedades. Não vamos embarcar nessa querela doutrinária, pois, como bem refere COUTINHO DE ABREU, está em causa uma “relação jurídica complexa”, composta por direitos e deveres recíprocos”⁹³. Limitamo-nos aqui a referenciar o modo como são tributados os rendimentos que essas pessoas auferem em resultado da atividade que exercem nas sociedades.

A tributação dos rendimentos dos sujeitos passivos que exercem cargos de gerência ou administradores de sociedades é equiparada à dos rendimentos dos trabalhadores por conta de outrem (art.8.º, n.º.4, do CIRT).

⁹³ ABREU Coutinho de, *Curso de Direito Comercial- das Sociedades* 2011, pág.581.

4.7. Tributação dos rendimentos do grupo C

4.7.1. Considerações gerais

Com a reforma de 2014, os rendimentos das pessoas singulares resultantes do desempenho de atividades industriais e comerciais passaram a ser tributados em sede os impostos sobre os rendimentos do trabalho, diferentemente do que acontecia no anterior regime, onde esses rendimentos eram tributados em Imposto Industrial.

Decorre do art. 3º, nº.4, do CIRT que estão em causa as pessoas singulares que desempenham atividades comerciais e industriais previstas na Tabela dos Lucros Mínimos (Decreto Executivo nº.15/09, de 7 de Agosto).

4.7.2. Determinação da matéria coletável

O art. 9º, nº.1, do CIRT, estabelece que a regra para a tributação deste grupo é a do rendimento presumido, apurado nos termos da Tabela de Lucros Mínimos, ao qual se aplica a taxa proporcional de 30%.

Todavia, quando o sujeito passivo verifique que o seu volume de faturação é quatro vezes, ou mais, superior ao valor tabela de Lucros Mínimos que, em princípio, lhe seria aplicável, a matéria coletável corresponderá ao volume de vendas de bens e serviços não sujeitos a retenção na fonte⁹⁴.

Na realidade, sempre que o sujeito passivo deste grupo presta serviços a contribuintes com contabilidade organizada, esses serviços ficam sujeitos a retenção na fonte, a título definitivo. Esses rendimentos não concorrem, pois, para o valor da matéria coletável apurada nos termos do nº.2, do art.9º, do CIRT.

4.7.3. Liquidação

Dispõe o nº.2, do art.10, do CIRT que, no âmbito do grupo B, a liquidação é feita:

- a) Pela entidade pagadora dos rendimentos se se tratar de uma pessoa coletiva ou singular com contabilidade organizada, mediante recurso ao sistema de retenção na fonte;

⁹⁴ MACHADO Jonatas E.M. e outros, Ob.Cit, *Direito Fiscal...*pág.266

- b) Pela entidade pagadora dos rendimentos quando os beneficiários dos rendimentos sejam os titulares de cargos de gerência ou administração ou titulares de outros órgãos sociais.
- c) Pelo próprio contribuinte, quando os rendimentos tenham sido pagos por pessoas sem contabilidade organizada.

4.7.4 .Pagamentos

Relativamente ao pagamento do imposto relativo aos rendimentos deste Grupo de tributação, verificam -se três situações:

- 1) Quando os rendimentos são pagos por pessoas coletivas ou singulares com contabilidade organizada, a entrega do imposto é feita por essa entidade, até ao final do mês subsequente ao do pagamento, na Repartição Fiscal competente;
- 2) Relativamente aos rendimentos pagos a titulares de cargos de gerência ou administração ou titulares de outros órgãos de sociedades, o imposto é entregue pela entidade pagadora, seguindo-se as regras estipuladas para os rendimentos dos trabalhadores por conta de outrem;
- 3) Quanto aos rendimentos pagos por pessoas singulares sem contabilidade organizada, o imposto é entregue pelo titular do rendimento, até ao final do mês em que deve ser entregue a declaração anual de rendimentos

4.8. Rendimentos do grupo C

Os contribuintes deste grupo devem fazer a liquidação, relativamente aos rendimentos auferidos no ano anterior, sendo que, relativamente aos rendimentos estejam abrangidos pelo sistema de retenção na fonte, a entidade pagadora a terá incumbência de realizar o pagamento.

Capítulo V- A arrecadação do IRT

5.1. Arrecadação de IRT, nos últimos cinco anos, por grupo de tributação⁹⁵.

2010	
Tributo	Valor arrecadado kzs
IRT por Conta de Outrem	72.965.667.902,00
IRT por Conta própria	1.562.103.836,00
2011	
Tributo	Valor Arrecadado kzs
IRT por conta de Outrem	88.207.935.959,00
IRT por conta própria	1.759.722.158,00
2012	
Tributo	Valor Arrecadado ksz
IRT por conta de Outrem	114.306.921.139,00
IRT por conta própria	3.665.195.800,00
2013	
Ano 2013	Valor arrecadado ksz
IRT por conta de Outrem	139.775.695.694,00
IRT por conta Própria	5.140.713.139,00
2014	
Tributo	Valor arrecadado kzs
IRT por Conta de Outrem	169.708.401.659,00
IRT por conta própria	8.026.057.819,00
2015	
Tributo	Valor arrecadado kzs
IRT por conta de Outrem	189.612.408.425,00
IRT por Conta Própria	11.230.736.753,00

⁹⁵ Fonte: Administração Geral Tributária

Não obstante o crescimento do IRT nos últimos anos, o seu peso relativo na receita, no quadro dos impostos não petrolíferos, é ainda muito baixo, como poderemos verificar no quadro seguinte.

Receitas dos principais impostos não petrolíferos por percentagem no PIB⁹⁶

Tributos	2010	2011	2012	2013	2014
Imposto industrial	2,0%	2,2%	1,8%	2,1%	2,5%
Imposto consumo	2,1%	1,7%	1,5%	1,7%	1,8%
IRT	1,0%	0,9%	1,1%	1,2%	1,4%
IS	1,1%	1,0%	0,9%	0,9%	1,0%
Imposto de importação	1,3%	1,1%	1,0%	1,0%	1,4%
Imposto sobre capitais	0,1%	0,1%	0,0%	0,2%	0,4%
IPU	0,0%	0,1%	0,1%	0,2%	0,2%
Emolumentos Aduaneiros	0,4%	0,4%	0,4%	0,4%	0,5%
Total	8,1%	7,4	6,8	7,7	7,7

⁹⁶ Fonte: Relatório do FMI, de Novembro de 2015, n.º.15/302,

Capítulo VI. Tributação do Rendimento do Trabalho e sua Relação com as Contribuições para Segurança Social.

As contribuições para segurança social têm, normalmente, como base de incidência as remunerações do trabalho, as quais são também a base tributável para efeitos de imposto sobre rendimentos do trabalho.

A questão que se coloca é a de saber em que medida essas bases estão harmonizadas.

Dispõe o art.37º da Lei nº.7/04, de 15 de outubro, que estão sujeitas a contribuições as remunerações devidas aos trabalhadores por conta de outrem e os rendimentos auferidos pelos trabalhadores por conta própria.

Nos termos do art.16º do Dec.38/08, de 19 de Junho, a base de incidência das contribuições para segurança social, relativa aos trabalhadores por conta de outrem, é constituída por: salário base; prestações e complementos remuneratórios pagos direta ou indiretamente em dinheiro.

O mesmo artigo esclarece que constituem prestações e complementos remuneratórios sujeitas a contribuição:

- i) A retribuição correspondente ao período de suspensão de trabalho com perda de salários em resultado de ação disciplinar
- ii) A retribuição por despedimento sem justa causa;
- iii) A indemnização por despedimento sem justa causa;
- iv) A quantia paga ao trabalhador em cumprimento do acordo de cessação de trabalho;
- v) A participação nos lucros da empresa;
- vi) O subsídio por regime de disponibilidade com carácter regular.

Dispõe o art. 15º do Dec. Nº. 38/08, de 19 de junho, que as contribuições dos trabalhadores e das entidades empregadoras são expressas em percentagens das remunerações que os trabalhadores auferem, denominadas taxas de contribuição, as quais são repartidas entre as entidades empregadoras e os trabalhadores. A taxa de contribuição para os trabalhadores é de 3% e para entidade empregadora de 8%.

Quanto às bases de incidência do imposto sobre os rendimentos do trabalho e das contribuições para a segurança social, há diferenças manifestas, porquanto certas remunerações que não estão sujeitas ao IRT estão sujeitas a contribuições para a segurança social.

Aos rendimentos brutos do trabalho por conta de outrem permite-se sempre a dedução das contribuições para segurança social.

Conclusão

O estudo efetuado permite-nos formular as seguintes conclusões:

- a) O atual sistema de tributação do rendimento em Angola, mesmo após a reforma de 2014, continua praticamente com a mesma estrutura, um sistema impostos com característica cedular, ou seja, de tipo analítico. Ora, a tributação cedular, tem sido considerada com um sério, obstáculo à progressividade do imposto, e no caso angolano, uma vez que concilia com a retenção na fonte a taxas liberatórias, causa certas distorções do sistema e algumas injustiças; senão vejamos, um sujeito passivo com vínculo laboral, por conta de outrem, auferindo um rendimento mensalmente 68.900,00 kz, para efeitos de imposto sobre rendimentos do trabalho é tributado, porém um outro sujeito passivo como o mesmo rendimentos mas que tem dois emprego e com rendimentos total 70.000,00 kz, ou seja, auferindo em cada emprego 35.000, 00 kz, encontra isento. Tudo porque cada entidade empregadora obriga-se a fazer retenção, na fonte das remunerações que paga aos seus trabalhadores, e mais não há consolidação de rendimentos e por sua vez os trabalhadores não têm obrigações declarativas.
- b) As linhas gerais para reforma preconizavam o alargamento da base tributária para melhoria da justiça e da equidade Mas da análise da nova lei sobre a tributação dos rendimentos do trabalho, resulta que existem ainda muitas situações de não sujeição e excessivos benefícios, o que de reduz a base tributária e gera muitas desigualdades, ou seja, uma baixa equidade do sistema.
- c) Pelo que, sugerimos uma racionalização dos benefícios fiscais, e das situações de não sujeição, uma vez que muitas já não são justificáveis, devendo-se manter apenas aquelas que decorrerem de acordos internacionais e as que exigências sociais o justifiquem.
- d) O imposto sobre os rendimentos do trabalho, abstrai da concreta situação económica e social do contribuinte, apesar de o Código Geral Tributário

apontar para adoção de um modelo de tributação do rendimento que tenha em consideração as necessidades e encargos pessoais do trabalhador.

- e) Outra particularidade na tributação dos rendimentos dos trabalhos em Angola, tem que ver com a diferenciação existente entre os contribuintes que auferem rendimentos por conta de outrem: temos por um lado, os trabalhadores com vínculo à função pública que gozam de algum favorecimento, e por outro com vínculo ao sector privado, tal distinção não se compreende, pois estão sempre em causa rendimentos auferidos em razão de trabalho por conta de outrem, sendo geradora de significativas incongruências e injustiças.

- f) Outra particularidade, tem que ver com o elevado número de escalões das taxas: a lei prevê doze escalões, o que é manifestamente excessivo e fonte de complexidade do sistema

- g) Um incompreensível particular é a dos trabalhadores por conta própria, só poderem deduzir os encargos com a remuneração dos trabalhadores ate ao limite de três, ou seja, tendo dado emprego a mais de três trabalhadores, não poderão deduzir o valor total dos encargos efetivamente suportados.

Bibliografia

- AMARAL, Diogo Freitas do – *Curso de Direito Administrativo*. Almedina, vol. I 3ªed. Lisboa, 2006. 410 p. ISBN 9789724028057.
- ARAUJO, Raul Vasquez / NUNES Elisa Rangel, *Constituição da República de Angola Anotada*. Tomo I, Luanda 2014.
- CANOTILHO, J.J. Gomes e MOREIRA, Vital,-*Constituição da República Portuguesa Anotada.*, Vol. I, Coimbra Editora 2010.
- CANOTILHO, J.J. Gomes e MOREIRA, Vital, «Constituição Portuguesa Anotada», 4ª Edição revista, Coimbra Editora 2007.
- CORTE REAL, Carlos Pamplona, -*Curso de Direito Fiscal.*, Volume I, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal, nº.124, Lisboa, 1981.
- CRUZ, Rui -*Fiscalidade e desenvolvimento económico e social de Angola.*, Ciência e Técnica Fiscal nº 366, Sanches, J.L. Saldanha e J.Taborda da Gama, Manual de Direito Fiscal Angolano, Almedina, Coimbra, 1ª Edição, 2010.
- CRUZ, Rui-*Fiscalidade e o Desenvolvimento Económico e Sociedade Angolana*, Ciência Técnica Fiscal nº 366. Lisboa, Abril e junho de 1992.
- COUTINHO, de Abreu,-*Curso de Direito Comercial- das Sociedades.*,3ª Edição Lisboa, 2011.
- DOMINGUES, Joana, «Os Rendimentos do Trabalho e sua Tributação. Miscelâneas IDET. Nº 4», Coimbra, Maço 2006.
- EUSÉBIO, Domingos Martins, «O Imposto Pessoal de Rendimento. Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal», Lisboa, 1968.
- FAVEIRO, Victor António Duarte- *Noções Fundamentais de Direito Fiscal*. Vol.II, Coimbra editora, Lda., 1986.
- FAVEIRO, Vítor António Duarte. *Noções Fundamentais de Direito Fiscal Português, (Estrutura Jurídica do Sistema Fiscal Português Imposto sobre Rendimento)*, Volume II, Coimbra Editora, Limitada, 1986
- FEIJÓ, Carlos,-*Constituição da República de Angola Anotada*. (enquadramento histórico e trabalhos preparatórios), Vol. I, Almedina, Coimbra, 2015.
- *Constituição da República de Angola. (enquadramento dogmático - a nossa visão)*, Volume III, Almedina, Coimbra 2015.

- GOMES, Nuno de Sá. Manual de Direito Fiscal., editora Rei dos Livros, Vol.I,1995.48
- GOMES, Nuno de Sá-*Lições de Direito Fiscal*, Volume I, Caderno de Ciência e Técnica Fiscal, nº.133, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa 1984.
- GONÇALVES, João Luís, - *Breve História do Imposto.*, 2ª Edição. Atualizada, Ed. Vieira da Silva, Lisboa, Agosto de 2015.
- LEITÃO, Luís Manuel Teles de Menezes -*O regime dos trabalhadores por conta de outrem no código dos regimes contributivos da segurança social.*, Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal, nº.4, Ano II- 12, Almedina
- MACHADO,JONTAS. E.M / COSTA, Paulo Nogueira da/MACAIA Osvaldo-*Direito Fiscal Angolano-Segundo a Reforma de 2014*. Coimbra, 1ª ed, 2015.
- MARTINEZ, Pedro Romano-*Direito do Trabalho.*, Almedina, Coimbra, Abril de 2002.
- MARTINEZ, PEDRO SOARES -*Manual de Direito Fiscal.*, Almedina Coimbra, Abril de 1983.
- MARTINEZ, Pedro Romano-*Direito do Trabalho*, Almedina, Coimbra, Abril de 2002.
- MEDINA, Maria do Carmo-*Direito de Família*, Editora Escolar, Abril de 2014.
- MIRANDA, Jorge/ MEDEIROS, Rui, -*Constituição da República Portuguesa* Anotada, TOMO II», Coimbra Editora 2006.
- MORAIS, Rui Duarte,-*Sobre o IRS.*, 3ªed., Almedina, Coimbra, Abril, 2014.
- MORAIS, Rui Duarte-*Manual de Direito Fiscal.*, Luanda, Agosto 2007.
- MORAIS, Rui Duarte, citando J. G. Xavier de Bastos e Paulo Pitta e Cunha, -*Sobre o IRS.*, Almedina, Coimbra, 3ª Edição, 2014.
- NABAIS, José Casalta,-*Direito Fiscal.*, 8ª edição 2015, Almedina Coimbra,
- NABAIS José Casalta Nabais,-*Por um Estado Fiscal Suportável, Estudo de Direito Fiscal*.Vol. II, Almedina Coimbra, 2008.
- NVELA, António-*Fiscalidade Angolana (Âmbito da Reforma Fiscal)*. Where Angola Book Publisher, Maio de 2005.
- PEREIRA, Paula Rosado-*Tributação das Empresas em Angola, o imposto industrial e o estatuto do grandes contribuintes*. Cadernos-IDEFF Internacional, nº5 Almedina, Abril 2016.

SANCHES, J.L.Saldanha e J.T da Gama-*Manual de Direito Fiscal Angolano*. Almedina Coimbra, 2010.

SANTOS, A. Carlos dos- *A Fiscalidade Angolana entre os Constrangimentos do Subdesenvolvimento e as exigências do desenvolvimento*, Lisboa Revista fisco nº 61, Janeiro de 1994.

SILVA, António Baptista da/RODRIGUES, José Alves-*Código dos impostos profissional e complementar Anotado e comentados*. Ed. Rei dos Livros, Lisboa,1984.

TEIXEIRA, Glória- *A tributação do Rendimento (Perspetiva nacional e internacional)*. Almedina, 2000.

TEIXEIRA, António Braz, *Imposto Profissional, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal*, Lisboa 1964.

Outras publicações

Relatório do INE, sobre os resultados definitivos do censo geral da população e da habitação em Angola, 2014. Publicação Março de 2016

Relatório do FMI, de Novembro de 2015, nº.15/302,

Relatório de Balanço do PERT, Julho de 2010 a Dezembro de 2014

Legislação

- 1) Constituição da Republica de Angola
- 2) Código Geral Tributário
- 3) Código de processo Tributário
- 4) Código sobre imposto dos rendimentos do trabalho
- 5) Código Industrial

- 6) Código sobre o IRS
- 7) Lei nº.17/90 de 20 de Outubro
- 8) Lei nº.12/92, de 19 de Junho
- 9) Lei 10/99, de 29 de Outubro
- 10) Diploma Legislativo nº3869/68, de 30 de Dezembro
- 11) Decreto nº.24/91, de 29 de junho
- 12) Decreto 25/91 de 29 de Junho
- 13) Decreto Presidencial nº.129/14, de 9 de Junho
- 14) Decreto Presidencial 132/14, de 9 de Junho