

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá¹

Rogério Francelino Jorge de Melo²

Resumo: O presente artigo pretende analisar as fraquezas do regime de tributação do petróleo em Moçambique, abordando os pormenores referentes aos regimes fiscais e os ganhos que o país pode obter. Para elaborarmos as conclusões que serão abordadas no final deste artigo adoptaremos a doutrina que consta do manual de Direitos do Petróleo e do Gás em Moçambique. O assunto que se vai aflorar neste artigo prende-se com as seguintes questões: Deve o Estado rever a legislação sobre o regime fiscal adoptado no negócio de Petróleo? Pode o Estado obter ganhos significativos com a modalidade contratual vigente na produção e comercialização do Petróleo? O nosso entendimento é o de que o Estado deve rever a legislação vigente sobre o Regime de tributação do Petróleo e Gás, pois existem fundamentos legais e doutrinários que suportam o nosso posicionamento. Para desenvolver este tema de forma ordenada e estruturada, o artigo começa por fazer uma abordagem sobre a tributação do petróleo, o nosso entendimento com relação ao artigo que nos propusemos a apresentar e a reflexão dos outros elementos conexos ao tema.

Palavras-chaves: Debilidade. Tributação. Negociação. Petróleo. Moçambique.

Summary: *This article intends to analyze the weaknesses of the oil taxation regime in Mozambique, addressing the details regarding the tax regimes and the gains that the country can obtain. In order to draw up the conclusions that will be addressed at the end of this article, we will adopt the doctrine contained in the Oil and Gas Rights manual in Mozambique. The issue that will come up in this article is related to the following questions: Should the State review the legislation on the tax regime adopted in the Petroleum business? Can the State obtain significant gains from the contractual modality in force in the production and sale of Oil? Our understanding*

¹ Doutorando em Direito; Doutorando em Paz, Democracia, Movimentos Sociais e Desenvolvimento Humano; Mestre em Direito; Mestre em Administração Pública; Mestre em Direito de Petróleos e Gás; Consultor e Docente Universitário.

² Mestrando em Direito Administrativo, na Universidade Católica de Moçambique, Faculdade de Engenharia-Chimoio; Administrador Judicial Adjunto do Tribunal Judicial da Província de Manica.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuca

Rogério Francelino Jorge de Melo

is that the State should review the current legislation on the Oil and Gas Taxation Regime, as there are legal and doctrinal foundations that support our position. In order to develop this theme in an orderly and structured way, the article starts by introducing our understanding of the article we set out to present and the reflection of the other elements related to the theme.

Keywords: *Weakness. Taxation. Negotiation. Petroleum. Mozambique.*

1. Tributação do Petróleo

As sociedades do mundo concedem vários poderes aos Estados, entre os quais o poder de tributar. Moçambique não foge à regra, pois a tributação está inserida no núcleo do contrato social estabelecido entre o Estado e a população. Refira-se que o poder de tributar está no Estado. A finalidade primária da tributação é o financiamento do Estado, pois sem recursos financeiros o Estado não pode exercer as suas atribuições mínimas, estabelecendo uma relação entre governantes e governados.

Alexandra Aragão, Carolina Cunha, Francisco Pereira Coelho et al³ consideram que Tributo são as receitas coactivas do Estado e demais entes públicos ou titulares de poder tributário, ou seja, receitas que têm por fonte a lei. Dá-nos uma ideia mais precisa do tipo de imposições que incidem sobre a actividade petrolífera. Sendo a tributação do petróleo algo que vem estatuído na lei, percebe-se *a priori* que o seu cumprimento vincula os sujeitos (activos e passivos) que intervêm na exploração destes recursos, a cumprirem de forma rigorosa com as suas obrigações tributárias, tendo em consideração o contrato celebrado entre o Estado e as empresas concessionadas.

³ Alexandra Aragão; Carolina Cunha; Francisco Pereira Coelho; et al, Manual do Direito de Petróleo, Faculdade de Direito de Coimbra, Instituto Jurídico, pp. 228, 234 e 236.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

A escolha da expressão tributação afigura-se mais adequada para revelar a realidade das imposições incidentes sobre o petróleo.

Importa destacar que a tributação do petróleo se dispõe como uma tributação diferenciada, que não se compara com as outras espécies de tributação de rendimento, possui especialidades de regime, resumindo, segundo os autores, não se trata de uma tributação pura.

O que se percebe é que a tributação do petróleo tem a ver com a compensação da exploração de petróleo.

2. Especificidades da tributação do Petróleo

A determinação da tributação do petróleo não depende basicamente do Estado, detentor dos recursos naturais, pois há vários factores externos que impõem a definição de elementos tributários. A atividade de exploração e produção do petróleo é feita com base em condicionalismos de nível internacional, onde a soberania tributária do Estado não é alcançada, devido à soberania *tout court*. Este factor da falta de poder de soberania no âmbito da negociação dos termos do contrato ou limites para determinação do condicionalismo para a exploração e produção do petróleo varia, no nosso entender, de Estado para Estado. A realidade de outros ordenamentos jurídicos mostra que o governo pode-se impor para definir as regras do negócio a celebrar, até porque o recurso em causa é considerado em todo o mundo como ouro negro, o que influencia a capacidade negocial dos governos. O exemplo mais próximo que pode servir para ilustrar que existem governos mais ousados é o caso da exploração do petróleo em Angola, Noruega e Inglaterra, pois são países que de alguma forma mantiveram a sua posição de força no processo de negociação para exploração e produção do Petróleo.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácu

Rogério Francelino Jorge de Melo

A tributação do petróleo apresenta especialidades de regime, sobretudo porque, em larga medida, nem de tributação verdadeiramente se trata⁴. Esta afirmação do autor transmite alguma complexidade na forma de compreender a questão da tributação do petróleo, tendo em conta que o recurso está assente no território dos Estados e comercializado a preços bastante competitivos no mercado internacional e a determinação dos impostos a pagar acaba, não sendo justa no ponto de vista económico ou de desenvolvimento das nações detentoras deste recurso, que é escasso e não duradouro.

O Prof. Richard Westin⁵, nos seus comentários sobre o regime de tributação, apela a que a colecta de imposto deve ser certa conveniente e económica. Abraçamos este posicionamento, por ser, na nossa opinião, o mais adequado para um país como Moçambique, que está em desenvolvimento e carece de meios financeiros para se tornar financeiramente independente e com capacidade para suprir as suas necessidades básicas. Refira-se que para que tal pensamento tenha estrutura e seja implementado é necessário que a legislação tributária passe por uma revisão e sejam inclusos aspectos que permitam que os impostos a serem cobrados aos sujeitos passivos sejam determinados por lei, por forma a vincular todos intervenientes neste processo de tributação, aliás, só assim é que poderemos estar diante de uma soberania de tributação efectiva.

⁴ Macuácu, Edson da Graça Francisco, *Direito do Petróleo e Gás em Moçambique*, 2019.

⁵ Moçambique – Regime Específico de Tributação para as Operações Petrolíferas, 2013.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácu

Rogério Francelino Jorge de Melo

2.1 Enquadramento constitucional do imposto

De acordo com o disposto no artigo 100.º da Constituição⁶ da República de Moçambique, os impostos são fixados por Lei, ou alterados por Lei. Nesta senda foi aprovada a Lei n.º 14/2017, de 26 de Dezembro, que altera o Regime Específico de Tributação e dos Benefícios Fiscais das Operações Petrolíferas. O pagamento do imposto vincula a todos os sujeitos passivos abrangidos por determinado tributo, esta estipulação deriva de uma imposição constitucional.

2.2 Instrumentos da Tributação do Petróleo e Gás

Quanto à tributação do petróleo, existem três modalidades, que são as seguintes⁷:

1. *Tributação através de imposto geral sobre o rendimento empresarial*, que incide sobre o lucro, este é que foi eleito por diversos países produtores do petróleo. Entende-se ser a forma mais adequada para produzir ganhos significativos neste negócio, pois como é referenciado, incide sobre o rendimento da empresa, ou seja, os ganhos que são gerados pela comercialização do petróleo. Ao adoptar este modelo, os países sentem-se mais confortáveis e não há condições para que se duvide do critério para a determinação da modalidade de tributação. Esta modalidade protege a receita do Estado, ao limitar a dedução dos gastos, apesar das companhias não simpatizarem com este método de colecta de impostos⁸.

⁶ Constituição da República de Moçambique de 2004.

⁷ Macuácu, Edson da Graça Francisco, ob. cit., p. 199.

⁸ *Ibidem*.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

2. *Uma tributação mediante um imposto especial sobre o rendimento empresarial incidente sobre o lucro gerado pelas empresas na actividade petrolífera ou mesmo gerado por determinado poço ou poços.* Os impostos especiais, ainda que sejam determinados por lei, são pouco transparentes e facilmente contribuem para o surgimento de constrangimentos de carácter económico e financeiro. No que tange à colecta de receitas provenientes de impostos, os ordenamentos jurídicos que adoptaram este regime, como é o caso de Moçambique, produzem pouco em termos de participação tributária no sistema financeiro do Estado. Esta modalidade de tributação não traz benefícios significativos e não impulsiona o desenvolvimento a médio prazo.
3. *Tributação mista, que conjuga essas duas tributações acima indicadas.* Este método é preferido pelos países que adoptam o sistema de partilha de produção, como é o caso de Angola⁹.

Os instrumentos de tributação podem classificar-se em instrumentos fiscais e não fiscais¹⁰. Foram desenvolvidos vários tipos de instrumentos tributários que apresentam como finalidade principal a arrecadação de receitas pela via de atribuição de direitos de prospecção e desenvolvimento de projectos petrolíferos, tais como os *bónus, as rendas de superfície e os royalties*¹¹.

Bónus- Compensação pecuniária devida ao Estado pela atribuição do direito de exercer a actividade petrolífera, onde o pagamento está condicionado à assinatura de um contrato de concessão e noutros em função do sucesso da exploração.

⁹ *Ibidem.*

¹⁰ *Ibidem.*

¹¹ *Ibidem.*

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

Royalties – é um tributo que pode ser cobrado por unidade de produção como um valor constante e fixo por nível específico ou uma taxa fixa alíquota incidente sobre o valor da produção.

Taxa alíquota- Pode ser proporcional ou progressiva, de acordo com a quantidade de petróleo.

No nosso ordenamento jurídico, o instrumento legal para a cobrança de tributo sobre a produção e exploração do petróleo é a Lei nº 14/2017, de 28 de Dezembro, o qual é designado Imposto sobre a Produção de Petróleo (IPP). A Lei preconiza que este imposto incide sobre o petróleo produzido na área do contrato de concessão e define sujeitos passivos do IPP como sendo pessoas colectivas que realizem operações petrolíferas no território moçambicano, desde que tenham celebrado um contrato de concessão.

O nosso ordenamento jurídico tem preferência ou privilegia o sistema de concessões diferente de outros países que optam pelo sistema partilha, como mais adiante será abordado com profundidade.

Refira-se que a lei em análise considera que a obrigação tributária está constituída quando o petróleo produzido entra na estação de medição determinada pelo Governo, nos termos do n.º 1 do artigo 7.º.

2.3 A Liquidação e Administração dos tributos

A autoliquidação acarreta, numa primeira fase do apuramento do imposto a pagar, menores encargos administrativos do que a liquidação administrativa, que pressupõe uma avaliação prévia pelos funcionários da Administração Tributária dos elementos contabilísticos apresentados pelos sujeitos passivos¹². No entanto, a autoliquidação é mais permeável a situações de fraudes e evasão fiscal, colocando sobre as administrações tributárias o ónus da fiscalização e de correcção da matéria

¹² *Ibidem*.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

colectável declarada. Segundo a doutrina, a liquidação administrativa, sendo modelo clássico, é cada vez menos recomendada, tendo sido substituída, na generalidade dos impostos, pela autoliquidação, tornando desse modo o Estado um simples fiscal.

Entendemos que a autoliquidação, pelas suas características, é um modelo que pode criar prejuízos para o Estado, pois baseia-se nas declarações do agente passivo. Este modelo constitui uma das fraquezas bastante visível, na medida em que a tributação é feita na base da informação ou relatório elaborado pelo agente passivo e a administração fiscal limita-se a aceitar os valores da produção declarada pelo produtor.

A Administração Tributária em Moçambique não possui aptidão técnica para contrariar as declarações do sujeito passivo, o que pode propiciar a fuga de receitas provenientes de produção e comercialização do petróleo produzido neste ordenamento jurídico. Deve, nesta situação, a Administração Tributária estar dependente da boa-fé do sujeito passivo, facto que enfraquece a soberania e autonomia do Estado na matéria tributária.

Sendo a produção do petróleo uma fonte de receita importante para os cofres do Estado, deveria a Administração Tributária estar preparada no sentido de investir no capital humano, por forma a possuírem capacidade técnica para fiscalizar e produzir documentos respeitantes à determinação do valor do tributo a pagar em concordância com a produção do petróleo produzido.

O facto de serem as companhias petrolíferas a apresentarem as declarações permite que se esteja numa situação de inversão de tarefas entre os intervenientes. No modelo que foi definido está-se diante de uma verdadeira usurpação de tarefas, pois a lei base do sistema tributário em Moçambique, a Lei n.º 15/2002, de 26 de Junho, determina no artigo 8.º que sujeito activo é a entidade de direito público a quem cabe efectuar cobranças e determinar valores a cobrar referentes as obrigações tributárias. Situação diversa acontece no que diz respeito ao petróleo,

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuca

Rogério Francelino Jorge de Melo

porquanto o sujeito passivo é que determina o valor do imposto a pagar através da autoliquidação.

2.4 Regime Fiscal

Segundo Johnston (1994)¹³, o regime fiscal no ambiente da indústria de petróleo é o conjunto de aspectos legais, contratuais e tributários que regem as operações de petróleo em um dado país.

Existem dois grupos de regimes fiscais:

- *Sistemas de concessão*
- *Sistemas contratuais*

2.4.1 Os sistemas de concessão

Estes sistemas permitem que um ente privado, concessionário de uma determinada área, tenha a propriedade do petróleo ali produzido. Este é o modelo adoptado por Moçambique, como ilustra o artigo 5.º da Lei n.º 14/2017, de 28 de Dezembro, e contraria o estatuído no n.º 1 do artigo 98.º da CRM, que advoga que “os recursos naturais situados no solo e no subsolo, e nas águas interiores, no mar territorial e na zona exclusiva são propriedade do Estado”. Atendendo ao espírito do legislador constituinte, percebe-se que o modelo de concessão não se adequa ao nosso regime jurídico, porque confere a propriedade do petróleo à companhia petrolífera concessionada.

Devia o Governo, através do Ministério de Recursos Minerais e Energia, instituição de Direito Público, negociar com as companhias petrolíferas, por forma

¹³ *Apud* Macuácuca, Edson da Graça Francisco, ob. cit., p. 210.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuca

Rogério Francelino Jorge de Melo

a adoptar um sistema diferente do que consta da Lei que aprova o Regime Específico de Tributação e Benefícios Fiscais das Operações Petrolíferas, considerando que o actual estatuto jurídico que regulamenta a produção e exploração de petróleo no nosso território traz poucos ganhos para o país e reduz em grande medida a capacidade de negociação por parte do Governo.

O regime fiscal é fortemente determinado pelo regime contratual adoptado e é com base no regime fiscal que se podem maximizar os ganhos¹⁴. Portanto, é fácil perceber que para a eleição de qualquer regime fiscal é imperativo que antes se reflecta sobre os ganhos a ter com a modalidade contratual a ser seguida em cada ordenamento jurídico, pois o regime fiscal e o sistema de contratos devem estar em harmonia, tendo em vista a obtenção de maiores ganhos para o país.

2.4.2 Vantagens do sistema de concessão

O sistema de concessão que foi eleito como o modelo ideal no ordenamento jurídico moçambicano, segundo dispõe o n.º 1 do artigo 28.º da Lei n.º 21/2014, de 18 de Agosto, que regula o Quadro jurídico-legal da actividade petrolífera, tem como vantagem receber benefícios indirectos para o país, que podem resumir-se na capacitação dos habitantes das comunidades locais ou transferências de tecnologias, como advoga Rita Mayer¹⁵. Outra especificidade deste sistema é a fácil adaptação às características dos vários países e com boa aceitação nos países em desenvolvimento (Reino unido, Noruega, Estados Unidos e Brasil)¹⁶.

¹⁴ *Ibidem*, pág. 211.

¹⁵ Mayer, Rita Vaz Pinto de Lima - Dissertação sobre Tributação UPSTREAM do Petróleo e Gás natural: Angola e Moçambique.

¹⁶ Macuácuca, Edson da Graça Francisco, ob. cit., p. 212.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuca

Rogério Francelino Jorge de Melo

2.4.3 Sistemas contratuais

Estes sistemas fazem parte de outros dois regimes fiscais mais comuns¹⁷, sendo agrupados sob o nome de sistemas contratuais, que são os *contratos de serviços e os contratos de partilha de produção*. O elemento diferenciador destes sistemas consiste na manutenção da propriedade da produção no Estado, dando ao produtor apenas uma parcela do petróleo produzido segundo cláusulas contratuais. Importa referir que este sistema é o adoptado por Angola, que é o segundo maior produtor de petróleo em África.

2.4. Vantagens dos Sistemas Contratuais

Este modelo de contrato puro tem como benefício a pertença do petróleo produzido ao Estado, até mesmo depois da produção, e as empresas produtoras são compensadas em valores monetários de acordo com os tratados assinados entre as partes, de acordo com Johnston (1994)¹⁸.

2.5 Vantagens do Regime de partilha

Este modelo mostra ser o mais interessante, no que diz respeito à intervenção do Estado como agente activo na negociação. No regime de partilha, o Estado tem um papel mais actuante e participativo nos processos de produção e de comercialização¹⁹. Este regime dá poderes ao Estado como proprietário dos recursos, o que de certa forma faz crescer a capacidade e o poder de negociação

¹⁷ *Apud* Macuácuca, Edson da Graça Francisco, ob. cit., p. 213.

¹⁸ *Ibidem*.

¹⁹ *Ibidem*.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

para com as companhias petrolíferas. Outra vantagem relevante é a possibilidade do Governo implementar política de subsídios²⁰.

2.6 Sistemas Tributários nos outros Ordenamentos Jurídicos

Comparando o sistema tributário moçambicano com o de outros países produtores de petróleo, é visível que o nosso sistema tributário é frágil no que diz respeito a taxa do IPP.

Angola optou pelo contrato de partilha de produção diferente de Moçambique e possui um quadro legal bastante activo, que beneficia os angolanos.

A Nigéria também abraçou o modelo de produção de partilha e o sector de petróleo é responsável por 70% das receitas para suportar o orçamento do Estado.

O Brasil impõe a cobrança de Royalties e de partilhas dos lucros, possuindo também um sistema tributário vantajoso para os brasileiros.

2.6.1 Quadro comparativo de impostos aplicados por outros países produtores de petróleo

País	Regime Fiscal	Valor do Imposto sobre o rendimento das sociedades	Taxas de Impostos de Direitos de Produção
Brasil	Aplica-se a deduções do Governo e terceiros, varia de acordo com a modalidade de contrato; existem dois tipos de contrato: o de concessão e o contrato de partilha de produção.	15% mais imposto adicional de 10%, sobre o lucro e um imposto de contribuição social de 9%	10% do valor total de produção de cada mês x preço de referência

²⁰ *Ibidem*, p. 223.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

Austrália	O regime fiscal consiste na combinação de imposto sobre o rendimento das sociedades e quer por um imposto sobre o arrendamento de um recurso petróleo, quer uma tributação com base em royalties.	30%	0-12,5%
Argélia	Adoptou o contrato de partilha de produção, ou outros contratos semelhantes celebrados entre as autoridades argelinas e o empreiteiro	38%	20%, mas pode ser reduzido para 16,5%, estando dependente do território

2.6.2 Imposto sobre a Transacção do Petróleo em Angola

O Imposto sobre a Transacção do Petróleo incide sobre o lucro das empresas operadoras em Angola, calculando-se segundo as regras aplicáveis ao Imposto sobre o Rendimento do Petróleo, nos termos da Lei n.º 13/04, aplicando-se a taxa de 70%. Contém, no entanto, algumas especificidades relativamente às despesas, nomeadamente apenas são dedutíveis o prémio de produção e o prémio de investimento, aplicando-se lhes, ainda, a taxa de superfície, contribuição de treino e despesas financeiras.

Este imposto é importante, pois incide directamente sobre o lucro, é a forma mais justa de tributação. Situação diversa acontece no ordenamento jurídico moçambicano, em que o imposto vai incidir sobre o preço acordado entre os ministérios que superintendem as áreas de petróleos e das finanças conjuntamente e a concessionária, como dispõe a alínea c) do artigo 9.º da Lei n.º 14/2017, de 28 de Dezembro. Analisando o que dispõe o preceito legal acima referenciado, é frágil a situação tributária do petróleo e do gás em Moçambique, ao condicionar a negociação do preço pelas partes, ao invés de ser determinado por lei. Este

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuca

Rogério Francelino Jorge de Melo

condicionalismo expõe a situações de ilegalidade, pois a mesma lei não define quais os critérios que devem nortear a negociação entre os intervenientes.

A outra referência no processo de exploração de petróleo em Angola, segundo Rita Vaz Pinto de Lima Mayer²¹, é a taxa de superfície, que também é devida pelas empresas operadoras, a qual incide sobre a área de concessão ou sobre as áreas de desenvolvimento. Esta taxa de superfície impulsiona o arrecadamento de receitas, tendo em conta o valor cobrado por km². Moçambique pode-se inspirar nesta modalidade de arrecadação de receitas, onde as concessionárias poderiam pagar taxas de superfícies anuais, baseando-se nas extensas áreas ocupadas para a exploração do petróleo.

Em Angola existem três tipos de contratos, cada um com diferentes regimes fiscais, que são: Acordo de partilha de produção, Parceria e Contrato de Serviço de Risco e as taxas de sobre o rendimento de sociedades, que tem o mínimo de 50% e o máximo de 67,75%. Comparando com as taxas que constam da Lei n.º 14/2017, de 28 de Dezembro, pode-se concluir que a taxa definida por Moçambique é uma taxa baixíssima e generosa.

2.7 Regime Específico de tributação e Benefícios Fiscais da Actividade Petrolífera em Moçambique

Os titulares de direitos para realização de operações petrolíferas estão sujeitos ao pagamento, para além dos impostos específicos, dos seguintes tributos:

- ✓ Imposto sobre o rendimento
- ✓ Imposto sobre o valor acrescentado
- ✓ Imposto autárquico, quando haja lugar
- ✓ Outros impostos estabelecidos²².

²¹ *Ibidem*.

²² Macuácuca, Edson da Graça Francisco, ob. cit., p. 224.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

Esclarece ainda que as pessoas singulares, segundo a lei moçambicana, estão vinculadas, de forma geral, ao sistema tributário moçambicano, bem como aos encargos parafiscais.

A Lei n.º 14/2017, de 28 de Dezembro, que republica a Lei n.º 27/2014, de 23 de Setembro, que aprova o Regime específico de Tributação e benefícios fiscais das operações petrolíferas, determina, no artigo 10.º, que a taxa de imposto sobre a produção de petróleo é de 10% para o petróleo bruto, referindo ainda que a Administração Tributária pode alterar o valor declarado pelo sujeito passivo mediante a correcção da base tributável. A taxa aplicada para a tributação do petróleo não se ajusta à real situação do país, não parecendo ser uma taxa que se ajuste a outros produtores de petróleo no continente africano. Considerando que o objectivo principal deste negócio é gerar receitas para a autonomia financeira de Moçambique, seria oportuno que o Governo fosse mais ousado em determinar com base na Lei uma taxa acima de 10%, pois assim seriam de certa forma notórios os ganhos que vêm da indústria petrolífera moçambicana. Com uma taxa de tributação maior, o impacto financeiro seria mais estruturante, mas isso só pode ser alterado mediante uma revisão da lei que regula o Regime Específico de tributação e de Benefícios Fiscais das Operações Petrolíferas.

Outro aspecto não menos importante está associado à alteração do valor declarado pelo sujeito passivo, na esteira do n.º 1 do artigo 12.º da Lei n.º 14/2017, de 28 de Dezembro, o que transmite alguma incapacidade por parte da Administração Tributária, ao não possuir um comando legal que vincule as companhias petrolíferas a optarem por preços de referência no mercado internacional. É ainda relevante o facto da legislação tributária aplicável ao negócio do petróleo não ser progressista, no sentido de criar espaços para a Administração Tributária, durante o decurso da exploração e comercialização do petróleo, emitir circulares ou notificações vinculativas que permitam fazer o ajustamento dos preços e das taxas a serem aplicadas, tendo em conta o aumento da procura deste recurso natural no mercado internacional.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

A Lei de petróleo em vigor em Moçambique determina nos artigos 30.º e seguintes que a modalidade adoptada para a pesquisa e produção de petróleo é o contrato²³ de concessão, o qual é um Contrato Administrativo. Marcello Caetano²⁴ advoga que nos contratos administrativos está patente a posição predominante da Administração Pública. Nestes termos o Estado Moçambicano pode renegociar as taxas que foram fixadas para o pagamento do Imposto de produção de petróleo.

No ordenamento jurídico moçambicano o imposto de produção de petróleo, segundo a Lei acima referenciada, deve ser pago em dinheiro, aos serviços de administração tributária.

Refira-se que o IPP está associado aos seguintes elementos: incidência objectiva, incidência subjectiva, facto gerador, base tributável, valor do petróleo produzido, taxa, liquidação, formas e local de pagamento, entre outros.

2.8 Atribuições da Autoridade Tributária de Moçambique.

De acordo com o artigo 2.º do Estatuto Orgânico da Autoridade Tributária de Moçambique, aprovado pela Lei n.º 29/2006, de 30 de Agosto, aquela Autoridade tem como atribuições: Executar a política fiscal e aduaneira, controlando os serviços; planificar as actividades e os sistemas de informação; elaborar estudos e apoiar a concepção de políticas tributárias e aduaneiras; proteger a saúde e moral pública, o meio ambiente e a economia nacional. Quanto à natureza, a Autoridade Tributária é um órgão do Estado com autonomia administrativa, tutelado pelo Ministro que superintende a área das Finanças, executando a sua actividade a nível nacional. São competências da Autoridade Tributária de Moçambique as seguintes:

²³ Contrato de concessão – contrato Administrativo mediante o qual o Estado confere a uma pessoa moçambicana, ou pessoa jurídica estrangeira registada em Moçambique o direito para a realização de operações petrolíferas

²⁴ Caetano, M. (2010). Manual de Direito administrativo. Volume I. (10ª Ed). Edições Almedina, SA, Coimbra, p. 617.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

- ✓ implementar a política e legislação tributárias e todas as acções de controlo e fiscalização concernentes a matéria tributária;
- ✓ implementar a política e legislação aduaneira e controlo da matéria aduaneira;
- ✓ planificar a estratégia de apoio às políticas tributárias e cooperação internacional, entre outras.

A Autoridade Tributária, de acordo com o artigo 9.º da Lei, tem a seguinte composição:

- Direcção Geral das Alfândegas;
- Direcção Geral de Impostos;
- Direcção Geral de Serviços Comuns;
- Direcção de Planeamento, Estudos e Cooperação Internacional;
- Gabinete de Controlo Interno e Gabinete de Comunicação e Imagem.

2.8.1 Fraquezas da Autoridade Tributária em Moçambique.

A estrutura orgânica da Administração Tributária moçambicana mostra-se frágil, ao não fazer constar uma Direcção específica que aborde assuntos de tributação do Petróleo e Gás, partindo do princípio que a tributação do Petróleo e Gás é complexa e carece de recursos financeiros e humanos capazes de responder às especificidades de apuramento dos valores reais a serem tributados. Com a criação de uma Direcção Geral de Tributação de Petróleo e Gás estar-se-ia diante de um sector com mandato para trabalhar nestas matérias, por forma a emitir circulares orientadoras e fiscalizar os sujeitos passivos que exploram estes recursos naturais, os quais deviam ser uma fonte de renda e um contributo significativo para o Orçamento do Estado. Outro ganho que se teria com o funcionamento desta direcção seria a redução da fuga ao fisco, que tem sido relatada pelos órgãos de comunicação social e pelos relatórios de contas do Tribunal Administrativo.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

O Tribunal Administrativo tem a função de exercer a jurisdição administrativa e a fiscalização da legalidade das receitas e das despesas públicas. Compete, ainda, a este Tribunal, o exercício da jurisdição fiscal e aduaneira, em instância única ou em segunda e terceira instâncias. Ele é o órgão superior da hierarquia dos tribunais administrativos, fiscais e aduaneiros.

O relatório de contas emitido pelo Tribunal Administrativo referente ao ano 2018 refere, no que tange à matéria dos impostos pagos pelas empresas enquadradas nos sectores de petróleo/gás e carvão, que prevalecem divergências entre os valores mencionados na CGE²⁵ e os dados facultados pela Administração Tributária (Direcção Geral de Impostos-DGI), o que coloca em causa a fiabilidade do valor global das receitas de 2018, ao não se cumprir o preconizado no n.º 1 do artigo 46.º da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, a Lei do SISTAFE²⁶, segundo o qual a Conta Geral do Estado deve ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira.

A falta de fiabilidade da informação relativa aos valores que deveriam ser pagos pelas empresas que exploram o Petróleo e Gás no território moçambicano confirma o posicionamento que defendemos neste artigo, no sentido de que a autoliquidação não é definitivamente o método mais adequado para determinação dos tributos a pagar pelo sujeito passivo, agravado pelo facto de o país não possuir Recursos Humanos especializados na matéria de tributação de Petróleo e Gás.

A deficiente lealdade na informação referente às receitas cobradas, segundo o relatório da Conta Geral do Estado de 2018, faz nos consolidar o pensamento de que tem havido sonegação de impostos por parte dos produtores, pois a fragilidade do sistema tributário permite de certa forma que as receitas de petróleo e gás não sejam uma das importantes fontes de receita.

²⁵ Conta Geral do Estado.

²⁶ Sistema de Administração Financeira do Estado.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

Alexandra Aragão; Carolina Cunha; Francisco; Suzana Tavares da Silva et al²⁷ advogam que os maiores impactos da indústria de extracção de recursos minerais se situa no seu vector fiscal. Esta teoria induz ao pensamento de que a Administração Tributária moçambicana deve envidar esforços no sentido de angariar receitas provenientes da tributação do petróleo e gás por forma que estas tenham uma contribuição significativa no orçamento do Estado. Mas para que a tributação seja o condutor de produção de receita é imperativo que existam mecanismos de controlo regidos no seio do Estado.

O regime fiscal vigente no ordenamento jurídico moçambicano deve estar estruturado por forma a maximizar as receitas públicas, que são o garante do sustento das despesas públicas.

Analisando a componente fiscal vigente em Moçambique, tendo em conta a percentagem da taxa fixada na Lei n.º 14/2017, de 28 de Dezembro, pode-se sugerir que a taxa aplicada seja mais favorável, considerando a propriedade do Estado e domínio público, que consta do artigo 98.º da Constituição²⁸ da República de Moçambique.

Compete, também, à Autoridade Tributária (AT) controlar os custos, considerando que os impostos que vierem a ser colectados deverão ter em conta os custos registados e declarados pelas empresas concessionadas e aceites pela AT e pelo órgão regulador. No entanto, a Administração Tributária não tem capacidade para fazê-lo, criando deste modo lacunas para que seja considerada idónea a informação prestada pelas empresas concessionadas.

²⁷ Ob. cit., p. 225.

²⁸ Constituição da República de Moçambique de 2004.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuca

Rogério Francelino Jorge de Melo

2.8.2 Divergência nas receitas cobradas

O relatório da Conta Geral do Estado (CGE) de 2018, elaborada pelo Tribunal Administrativo, aborda a discordância dos valores das receitas arrecadadas no sector de Petróleo em Moçambique no ano de 2018 e destaca o facto de haver informações fornecidas relativas aos ganhos obtidos que são divergentes entre as instituições públicas responsáveis pelo apuramento das receitas arrecadadas. A propósito dos valores registados na CGE, o relatório do Tribunal Administrativo refere que, mais uma vez, a informação sobre a Receita do Estado cobrada às empresas não é coincidente com a de outras fontes. A receita cobrada às empresas enquadradas nos megaprojectos, reportada pelo Governo na resposta ao pedido de esclarecimentos do Tribunal, relativamente à desagregação dos megaprojectos, difere (sobre as mesmas empresas) da reportada pela DGI²⁹. Estas divergências têm implicações na fiabilidade do valor da arrecadação global de 2018 e decorrem da inobservância do preceituado no n.º 1 do artigo 46.º da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, a Lei do SISTAFE, segundo o qual a Conta Geral do Estado deve ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira.

A constatação do relatório do Tribunal Administrativo em análise é de certa forma preocupante, na medida em que existem instituições do Estado que devem fiscalizar e inspeccionar as empresas que operam na área do petróleo, sob pena do país continuar a perder os ganhos que deveriam ser direccionados para a solução de várias preocupações da Administração Pública.

A divergência que é abordada no relatório do Tribunal Administrativo faz concluir que há fragilidades nas instituições públicas moçambicanas, sobretudo no que diz respeito aos métodos de colecta de dados, pelo que urge a especialização

²⁹ Direcção-Geral de Impostos.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

de áreas no aparelho tributário moçambicano, por forma a sanar as irregularidades detectadas.

2.9 Instituto Nacional de Petróleos

O Instituto Nacional de Petróleos (INP)³⁰ foi criado através do Decreto n.º 25/2004, de 20 de Agosto, e é uma pessoa colectiva de direito público, dotado de personalidade jurídica, autonomia administrativa, financeira e patrimonial, que desempenha as suas funções em conformidade com a legislação aplicável, assegurando-se-lhe as prerrogativas necessárias ao exercício adequado das suas competências com base na isenção, capacidade técnica e imparcialidade. O INP é tutelado pelo Ministro que superintende a área de petróleo. Compete, designadamente, ao INP, o seguinte:

No âmbito da administração, fiscalização e regulação:

- a) Estabelecer normas e procedimentos no âmbito das suas competências;
- b) Conduzir o processo de atribuição de direitos de pesquisa, produção, desenvolvimento e transporte de petróleo;
- c) Proceder à normalização, aprovação e homologação dos equipamentos a serem utilizados nas operações inerentes ao sector do petróleo;
- d) Propor os projectos de diplomas legais necessários ao funcionamento do sector de petróleos, bem como dar parecer sobre projectos de legislação e regulamentação propostos por outros organismos ou entidades;
- e) Regular as actividades relativas às operações petrolíferas, de modo a garantir que sejam desenvolvidas de forma a melhor servir e contribuir para o desenvolvimento económico e social do país;
- f) Promover a livre concorrência, prevenir e tomar as medidas necessárias contra práticas anticoncorrenciais e abusos de posição dominante;

³⁰ Instituto Nacional de Petróleo.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

- g) Implementar na sua esfera de atribuições a política nacional do sector de petróleo;
- h) Preparar e realizar concursos públicos para atribuição de concessões e celebração de outros contratos inerentes às operações petrolíferas;
- i) Emitir pareceres sobre a atribuição, renovação e alteração de concessões para a operação dos recursos petrolíferos;
- j) Fiscalizar a qualidade dos serviços prestados pelos agentes económicos envolvidos nas operações petrolíferas;
- k) Fiscalizar o cumprimento dos termos e obrigações emergentes dos contratos de concessão, bem como a observância das disposições legais e regulamentares aplicáveis;
- l) Proceder à divulgação do quadro regulamentar em vigor, na esfera da sua competência e dos direitos e obrigações dos operadores;
- m) Desenvolver as acções necessárias tendentes à declaração de utilidade pública para fins de desapropriação e servidão administrativa das áreas para realização de operações petrolíferas;
- n) Fiscalizar e supervisionar as actividades dos agentes económicos envolvidos nas operações petrolíferas e no cumprimento das respectivas disposições legais e regulamentares, bem como a aplicação das correspondentes sanções.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

2.9.1 Fragilidades do Instituto Nacional de Petróleo

Após o arrolamento das atribuições do INP, é fácil notar que possui fragilidades de natureza estruturante, que fazem com que esta instituição de Direito público actue de forma ineficiente em benefício do Estado. Na análise que é feita no relatório da CIP³¹ ilustra-se que o INP não possui capacidades de fiscalizar e auditar as empresas petrolíferas que estão a operar no território moçambicano, sobretudo nas operações petrolíferas realizadas pelas companhias. O INP não possui ferramentas capazes de apoiar a Administração Tributária no apuramento da quantidade de petróleo produzido e comercializado, por forma a evitar que a autoliquidação seja feita de forma fraudulenta.

O relatório de contas do exercício económico de 2018 do Tribunal Administrativo também faz referência às dificuldades que o INP tem no controlo dos custos recuperáveis, nos termos do n.º 1 do artigo 5.º do Estatuto Orgânico do INP, aprovado pelo Decreto n.º 25/2004, de 20 de Agosto, que estabelece que o INP no âmbito das suas competências e atribuições deve observar a execução das operações petrolíferas e inspecionar todos os bens. O INP não possui capacidade técnica para apurar quais os custos que têm sido aplicados pelas empresas que têm estado a operar na área de petróleo, o que fica ao critério das empresas concessionadas. Estando o INP a funcionar nestes termos, cria-se espaço para uma baixa arrecadação de receitas.

³¹ Programa de Transparência e Prestação de Contas para a Melhoria da Governação da Exploração dos Recursos Naturais em Moçambique, 2016-2019.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuca

Rogério Francelino Jorge de Melo

2.9.2 Incumprimento das obrigações por parte das concessionárias

O INP tem a obrigação de supervisionar a produção do petróleo e Gás junto das concessionárias, para apurar a real quantidade de petróleo e gás que foi produzida, tanto que é o fiscal por excelência, a fiscalização esta responsabilidade que consta das atribuições do INP deve ser extensiva aos pagamentos das obrigações tributárias por parte das empresas que celebraram o contrato com o Governo moçambicano. A falta de supervisão efectiva e regular está a trazer prejuízos económicos ao país, sobretudo no que diz respeito à falta de pagamentos, como reporta o Relatório de contas do Tribunal Administrativo do exercício económico de 2015. O mesmo relatório dá conta, no caso concreto do Contrato de Produção de Petróleo de Pande e Temane, que uma parte do royalty em espécie é entregue à Matola Gas Company, S.A., e à Empresa Nacional de Hidrocarbonetos, E.P., sendo o remanescente pago em dinheiro pela Sasol Petroleum Temane, numa base mensal. A Matola Gas Company, S.A., empresa de direito privado, recebe o gás, royalty em espécie, no caso imposto devido ao Estado, por acordo rubricado com o Governo, e procede à sua comercialização. A ENH e a MGC pagam ao Estado, através da Autoridade Tributária - Unidade dos Grandes Contribuintes de Maputo (UGC), o valor em dinheiro equivalente às quantidades do royalty em espécie recebido, ao preço à “boca do poço”, mediante apresentação da Guia M/B. Considera-se preço à “boca do poço” o que não inclui os custos de processamento e transporte. A ENH e a MGC não efectuaram o pagamento, ao Estado, no valor correspondente a 171.235.221,68 Meticais, correspondente às quantidades do royalty em espécie recebido, conforme demonstram as tabelas que constam do relatório acima citado.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

A falta de cobrança deste valor, por parte da entidade reguladora, faz concluir que o INP tem sido negligente e tem estado a prejudicar o crescimento económico do Estado, fazendo com que sejam adiadas a realização de várias actividades de que estão sob alçada do Governo.

A cobrança do valor correspondente ao pagamento do imposto vincula a concessionária a partir do acto da assinatura do contrato, portanto é uma obrigação que deve ser cumprida de forma pontual, como dispõe o n.º 1 do artigo 406.º do Código³² Civil.

3. Debilidades do Quadro jurídico-legal da actividade petrolífera em Moçambique

A actividade petrolífera, como outras actividades que constituem um vector para o crescimento económico e social do Estado, devem ter suporte jurídico legal eficiente e funcional, que possa contribuir para que os recursos sejam explorados de forma transparente e justa, respeitando os princípios que constam da Constituição da República de Moçambique, baseado na legalidade.

Na análise feita aos instrumentos legais disponíveis no quadro jurídico legal de Moçambique, pode se constatar o seguinte:

Estatuto Orgânico do INP, aprovado pelo Decreto n.º 25/2004, de 20 de agosto, possui fragilidades que influenciam no funcionamento débil, que se resumem na falta de uma orientação legal para a criação de condições técnicas que permitam a realização de inspecções às companhias produtoras de petróleo e gás. Sobretudo no que diz respeito às quantidades declaradas, a realidade tem estado a mostrar que é necessário um Estatuto que contenha atribuições do INP viradas para a protecção dos recursos naturais e o aprimoramento das receitas. Enquanto

³² Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47344, de 25 de Novembro de 1966.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

não for realizada uma revisão ao regimento, estaremos diante de uma instituição reguladora fragilizada no que concerne à fiscalização.

A Lei do Petróleo, aprovada pela Lei n.º 21/2014, de 18 de Agosto, não se adequa às condições competitivas do negócio do petróleo no mercado internacional, pois a mesma é estática e não se encontram na lei aspectos progressivos que permitam que o Estado, no decurso do tempo ou durante a implementação do contrato, adopte medidas flexíveis no que tange à comercialização do petróleo produzido. Outro aspecto não menos importante é o facto desta lei se limitar apenas a uma modalidade de contrato, a “concessão”, quando a doutrina apresenta várias modalidades contratuais para a exploração e produção de petróleo. O legislador não teve uma visão futurista. Tendo em conta que as leis visam regular o futuro, há a necessidade de diversificar os regimes contratuais. Considerando que os contratos de exploração assinados entre o Estado e as companhias petrolíferas se inspiram no acordo de vontades e porque os requisitos para a exploração e comercialização do petróleo e gás são dinâmicos, deve-se ter uma lei de petróleos virada para o mercado internacional, com regras mais abertas. Moçambique possui várias áreas com potencial de exploração de petróleo. Brevemente a província de Sofala, concretamente na bacia do Búzi, entrará para este negócio, e pode ser que as características existentes naquele local sejam diferentes das de cabo Delegado, facto que poderá impor a adopção de outra modalidade de contrato que não seja a concessão e a Lei não faz uma previsão para acomodar esta situação.

Mais uma debilidade gritante é que a lei não apresenta um sistema de gestão sustentável e transparente das receitas resultantes da exploração do petróleo. No artigo 37.º atribui esta competência à Assembleia da República, o que não parece ser razoável, na medida em que este ponto é fundamental e já devia constar da presente Lei, por forma a evitar gestão danosa e a existência de condições para a prática da corrupção. Estes elementos acima referenciados que ilustram a fragilidade desta lei nuclear no sector do petróleo são relevantes e devem passar a

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

constar da legislação, podendo precipitar a revisão da Lei de petróleo em vigor no ordenamento jurídico moçambicano.

Lei do Regime Específico de Tributação e de Benefícios Fiscais das Operações Petrolíferas, aprovada pela Lei n.º 14/2017, de 28 de Dezembro, o Regime de tributação em vigor em Moçambique, possui fragilidades que contribuem para a fraca arrecadação de receitas e que se circunscrevem-se assim:

- ✓ Período largo de estabilidade fiscal. O horizonte temporal definido na Lei é relativamente longo, 10 anos é um período em que os preços dos recursos petrolíferos tem alterações estruturantes, que impactam de forma regressiva a arrecadação de receitas para o Estado. A delimitação deste imposto com base num valor constante contraria o princípio de uso das receitas para o desenvolvimento económico do Estado.
- ✓ Falta de critérios claros para definição de preço. Não constam da Lei os critérios determinantes para a determinação de preços. O facto de se atribuir esta tarefa aos ministros que superintendem a área de petróleos e finanças desvirtua o sentido jurídico da tributação, pois é pertinente que as normas por si só, de forma autónoma, orientem para a definição de preço, minimizando desse modo a violação dos princípios da transparência e da legalidade.
- ✓ Ausência de elementos que favorecem o Estado, na arrecadação de receitas. Não consta da lei a obrigação, por parte das companhias petrolíferas, do pagamento de um imposto especial, que difere do imposto geral, que se baseia nos rendimentos produzidos com base na comercialização do petróleo.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuá

Rogério Francelino Jorge de Melo

4. Conclusão

Podemos concluir que o regime de tributação vigente em Moçambique deve ser revisto tendo em conta as reais necessidades financeiras do país, e esta revisão deve cingir-se à alteração da lei, para que a Administração Tributária seja mais actuante e não um mero observador.

A revisão legal que propomos deve ter em conta os factores de natureza legal, técnico-financeira e política.

Os interesses do Estado moçambicano estão abaixo dos interesses das companhias petrolíferas, facto que deve merecer a devida atenção na celebração dos contratos.

O sistema de concessão, constante da Lei n.º 14/2017, de 28 de Dezembro, que republica a Lei n.º 27/2014, de 23 de Setembro, que aprova o Regime específico de Tributação e benefícios fiscais das operações petrolíferas, deve ser renunciado, pois não traz benefícios imediatos ao país e reduz em grande parte a capacidade negocial do governo perante as companhias petrolíferas.

A Administração Tributária está a reboque dos produtores do petróleo no que concerne à determinação dos valores a serem tributados.

A administração Tributária não possui ferramentas técnicas e legais para a fiscalização das declarações do sujeito passivo.

O Regime Fiscal em vigor em Moçambique não está em harmonia com a Constituição da República de Moçambique no que diz respeito à propriedade dos recursos naturais, nos termos do artigo 98.º.

O Regime de partilha de produção é mais vantajoso que o regime de concessão.

A lei de petróleos vigente em Moçambique é fechada, pois limita as modalidades de contratação a serem adoptadas entre o Estado e as companhias petrolíferas.

Há fraquezas no Regime Fiscal adoptado por Moçambique, quando comparado com outros ordenamentos jurídicos.

O Regime Jurídico da Tributação do Petróleo em Moçambique: Desafios e Fragilidades do Quadro Legal e Institucional

Edson da Graça Francisco Macuácuca

Rogério Francelino Jorge de Melo

5. Referências Bibliográficas

- Aragão, Alexandra; Cunha, Carolina; Coelho, Francisco Pereira; et al, Manual do Direito de Petróleo, Faculdade de Direito de Coimbra, Instituto Jurídico.
- Caetano, Marcello (2010). Manual de Direito administrativo. Volume I. (10ª Ed). Edições Almedina, S.A., Coimbra.
- Macuácuca, Edson da Graça Francisco, Direito do Petróleo e Gás em Moçambique, 2019.
- Mayer, Rita Vaz Pinto de Lima- Dissertação, sobre Tributação UPSTREAM do Petróleo e Gás natural: Angola e Moçambique.
- Relatório da Conta Geral do Estado do exercício económico de 2015.
- Relatório da Conta Geral do Estado do exercício económico de 2018.