

## Novos regimes de tributação das operações petrolíferas e da actividade mineira

Foram publicadas recentemente duas importantes Leis que concretizam os regimes fiscais da Nova Lei dos Petróleos e da Nova Lei das Minas e que produzem efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2015.

Estes dois regimes fiscais (*i.e.*, petróleo e actividade mineira) contêm uma regulação similar em muitos aspectos, e comungam dos mesmos princípios de maior clareza e rigor técnico, designadamente em relação à tributação de entidades não residentes, dedutibilidade de custos e encargos, preços de transferência, subcapitalização e amortizações.

### I. Operações Petrolíferas (Petróleo e Gás Natural)

O novo regime fiscal aplica-se a pessoas singulares e colectivas, quer sejam residentes ou não residentes em Moçambique, que **realizem operações petrolíferas** em Moçambique ao abrigo de um contrato de concessão.

A título legislativo não se pode deixar de saudar uma preocupação com a **protecção do investimento**, designadamente, através de:

- (i) Clarificação da linguagem técnica (é publicado em anexo um glossário de alguns termos utilizados na Lei);
- (ii) Tratamento mais exaustivo de situações antes incipientemente regulamentadas (*v.g.* as normas de sujeição a tributação dos ganhos obtidos relacionados com activos/direitos petrolíferos em território moçambicano), conferindo assim mais segurança jurídica nas operações; e,
- (iii) Possibilidade de ser negociado um mecanismo de *estabilização fiscal* através do qual os sujeitos passivos podem negociar condições fixas de tributação durante 10 anos.

---

O novo regime fiscal aplica-se a pessoas singulares e colectivas, quer sejam residentes ou não residentes em Moçambique, que realizem operações petrolíferas em Moçambique

---

Nos termos deste regime fiscal os sujeitos passivos por ele abrangidos estão sujeitos à aplicação das **regras gerais de tributação em Moçambique** designadamente sobre o rendimento (IRPS e IRPC) e sobre o consumo (IVA) e, cumulativamente, estão também sujeitos às **regras especiais** constantes desta Lei.

Neste âmbito destacamos a reformulação do **Imposto sobre a Produção do Petróleo** – IPP, que incide sobre o petróleo e gás natural produzidos em cada área de concessão – sendo de responsabilidade das pessoas colectivas que realizem operações petrolíferas ao abrigo de um contrato de concessão.

A taxa deste imposto permanece de 10% para o petróleo e de 6% para o gás natural e incide sobre o valor do petróleo e gás natural produzido. O valor do petróleo (e gás natural), para efeitos de aplicação da taxa de imposto, é estabelecido mediante

regras próprias que têm por base os preços médios praticados na venda de petróleo e gás natural no mês a que diz respeito o imposto. De sublinhar ainda que o imposto deve ser pago em dinheiro, podendo, em algumas circunstâncias, ser exigido em espécie.

---

É de salientar a reformulação do Imposto sobre a Produção do Petróleo

---

São ainda regulados os **mecanismos de petróleo para recuperação de custos e de partilha de produção** entre o Estado e a concessionária, socorrendo-se dos tradicionais conceitos de petróleo de custo, petróleo disponível, petróleo lucro e petróleo produzido. Assim, os custos incorridos pela concessionária relativamente às operações petrolíferas (salvo juros e outros custos financeiros) são recuperados a partir do petróleo disponível, com a limitação anual de 60% do petróleo disponível – a parte que exceda este limite é transmitida para os anos seguintes. Por sua vez, o petróleo lucro é partilhado entre o Estado e a concessionária de acordo com uma escala variável, a que se chega pela aplicação de uma fórmula matemática.

As **regras especiais** constantes neste diploma para a determinação do IRPS ou IRPC devido pelos rendimentos obtidos de operações petrolíferas regulam designadamente: (i) a caracterização e densificação dos custos e encargos dedutíveis e não dedutíveis; (ii) as regras sobre amortizações; (iii) as regras para combater a subcapitalização; (iv) o registo de inventários; e, (v) a aplicação da taxa liberatória de retenção na fonte de 10% sobre os pagamentos de serviços relacionados com contratos de concessão prestados por entidades não residentes.

É de realçar também, com especial importância, o desenvolvimento do **princípio das entidades independentes** e as consequências da sua aplicação prática, designadamente ao nível da transmissão de um activo para um contrato de concessão diferente uma vez que esta transmissão é tratada como aquisição ou alienação.

É também clarificado que o IRPC das entidades que realizem operações petrolíferas ao abrigo de um contrato de concessão deve, em regra, ser calculado de **forma individual** por cada área de concessão (bem como devem os custos e proveitos ser determinados para cada área de contrato de concessão) e cada área de contrato de concessão deve ter um Número Único de Identificação Tributária – NUIT – próprio.

Especial importância adquire ainda o novo regime de **tributação das cessões de interesses** (aplica-se um regime similar em relação à actividade mineira), uma vez que é clarificada a possibilidade de tributação de entidades não residentes que se limitem a transmitir direitos petrolíferos, ainda que só indirectamente envolvam activos petrolíferos em Moçambique:

- Neste sentido é clarificado que os ganhos obtidos por entidades não residentes em Moçambique resultantes da alienação, onerosa ou gratuita, directa ou indirecta, de direitos petrolíferos em território moçambicano, incluindo os ganhos provenientes da alienação de interesses, acções ou partes sociais em sociedades detentoras de direitos petrolíferos são tratados como ganhos provenientes de bens imobiliários com fonte em território moçambicano e, conseqüentemente sujeitos a IRPS ou IRPC em Moçambique.
- Acresce que a regra da territorialidade é expandida para considerar também obtidos em Moçambique os ganhos resultantes da transmissão entre entidades não residentes – onerosa ou gratuita, directa ou indirecta – de partes representativas do capital social de entidades detentoras de um direito petrolífero, independentemente do local onde a alienação ocorra. Para assegurar a coercibilidade desta norma a lei prevê que a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pelo transmitente seja **solidariamente** imputada ao adquirente das participações sociais e à própria sociedade detentora do direito petrolífero.
- É ainda introduzida uma regra especial de amortização de activos na fase de pesquisa e de desenvolvimento no caso de a concessionária transmitir o direito de participação num contrato de concessão.

---

Especial importância adquire ainda o novo regime de tributação das cessões de interesses, uma vez que é clarificada a possibilidade de tributação de entidades não residentes que se limitem a transmitir direitos petrolíferos, ainda que só indirectamente envolvam activos petrolíferos em Moçambique

---

---

A responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pelo transmitente é solidariamente imputada ao adquirente das participações sociais e à própria sociedade detentora do direito petrolífero

---

Por fim, os benefícios fiscais expressamente concedidos na Lei reconduzem-se à **isenção de direitos aduaneiros**, durante cinco anos, contados da aprovação de um plano de desenvolvimento, na importação de determinados bens nos termos dos Anexos que foram publicados à referida Lei, destacando-se ainda a possibilidade de poderem ser transmitidos com autorização do Ministro das Finanças.

Aguarda-se com expectativa a sucessiva regulamentação deste regime fiscal recentemente criado de forma a clarificar a aplicação prática de várias medidas específicas.

## II. Actividade Mineira (Lei n.º 28/2014, de 23 de Setembro)

Este regime aplica-se a pessoas singulares ou pessoas colectivas independentemente da sua residência que **exerçam actividade mineira** em Moçambique.

O regime publicado recentemente sujeita estas entidades ao **regime fiscal geral** e cumulativamente ao **regime fiscal especial**, criado nesta lei, designadamente a sua sujeição a (i) Imposto Sobre a Produção Mineira (IPM); (ii) Imposto sobre a Superfície (ISS); (iii) Imposto sobre a Renda de Recurso Mineiro (IRRM); e (iv) regras especiais de determinação da matéria colectável do IRPS e IRPC devido pelos rendimentos desta actividade.

### i. Imposto Sobre a Produção Mineira (IPM)

São sujeitas a este imposto as entidades que desenvolvam actividade mineira em Moçambique (com ou sem a detenção de um título).

Este regime legal prevê uma série de isenções, se determinadas condições forem cumpridas, não dispensando, mesmo nestes casos, o beneficiário das suas obrigações declarativas.

As taxas do IPM variam entre os 8% para diamantes, 6% para metais preciosos, pedras preciosas e semipreciosas e areias pesadas, 3% para metais básicos, carvão, rochas ornamentais, etc. e 1,5% para areia e pedra, e incidem sobre o valor do produto mineiro extraído após tratamento.

A determinação do valor do produto mineiro é estabelecida mediante regras próprias nas quais é admissível a dedução de determinados custos específicos à base tributável do valor do produto mineiro.

Este imposto é liquidado pelo próprio sujeito passivo e é de periodicidade mensal.

### ii. Imposto sobre a Superfície (ISS)

São sujeitas a este imposto as entidades que desenvolvam actividade mineira em Moçambique (com ou sem a detenção de um título).

O ISS é devido anualmente e incide sobre a área mineira da exploração em causa.

As **taxas de ISS** variam entre os 17,50MT/ha e os 25.000,00MT/ha, consoante sejam relativas ao 1.º ano de prospecção e pesquisa ou a partir do 6.º ano de

concessão mineira, respectivamente, e incidem sobre o número de hectares da área sujeita a licença de prospecção, pesquisa, concessão mineira ou certificado mineiro.

*iii.* **Imposto sobre a Renda de Recurso Mineiro (IRRM)**

São sujeitas a este imposto as entidades que sejam titulares de uma concessão mineira ou certificado mineiro.

A taxa de IRRM é de 20% sobre os ganhos de caixa líquidos acumulados durante o ano, ganhos estes apurados segundo regras especiais.

*iv.* **Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRPC)**

Para efeitos de determinação do IRPS ou IRPC devido pelos rendimentos desta actividade, as **regras especiais** de determinação da matéria colectável são *grosso modo* similares às aplicáveis às operações petrolíferas, com especificidades próprias das actividades mineiras.

---

Para efeitos de determinação do IRPS ou IRPC devido pelos rendimentos desta actividade, as regras especiais de determinação da matéria colectável são *grosso modo* similares às aplicáveis às operações petrolíferas, com especificidades próprias das actividades mineiras

---

As novas regras de tributação sectorial aqui brevemente enunciadas vão representar um acrescido grau de complexidade para os agentes envolvidos, mantendo-nos ao V. dispor para outros desenvolvimentos e prestar esclarecimentos que repute de convenientes.