



## LEI Nº 28/2014, DE 23 DE SETEMBRO: REGIME ESPECÍFICO DE TRIBUTAÇÃO E DE BENEFÍCIOS FISCAIS DA ATIVIDADE MINEIRA

### I. ENQUADRAMENTO E FINALIDADES

Na sequência da publicação da Lei n.º 20/2014, de 18 de Agosto, que estabeleceu o novo regime jurídico respeitante ao uso e aproveitamento de recursos minerais em Moçambique, foi publicada a Lei n.º 28/2014, de 23 de Setembro, que entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 2015 e que visa estabelecer, por um lado, um novo regime específico de tributação de toda a actividade mineira e, por outro, o de concessão de benefícios fiscais aplicáveis à mesma actividade (RETFAM).

O RETFAM, que revogou as Leis n.ºs 11/2007 e 13/2007, ambas de 27 de Junho, pretende, em primeiro lugar, uma aproximação às modernas práticas internacionais de tributação do sector mineiro e, em segundo lugar, a congregação num diploma legal das matérias fiscais relevantes para o sector, criando, por essa via, um regime unitário, que regula impostos e benefícios fiscais aplicáveis ao sector mineiro.

No que concerne especificamente aos impostos aplicáveis, merece principal destaque o facto de o RETFAM ter criado, de forma inovadora, o **Imposto sobre a Renda de Recurso Mineiro**. Paralelamente, mas já por via do anunciado objectivo de mera modernização e evolução legislativa, o RETFAM introduz, igualmente, um conjunto de novas regras específicas nos seguintes impostos: i) **Imposto sobre a Produção Mineira (IPM)**; ii) **Imposto sobre a Superfície (ISS)**; e iii) **Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRPC)**.

Saliente-se, ainda, que os sujeitos passivos dos impostos acima identificados continuarão sujeitos a outros impostos e taxas previstos no ordenamento jurídico-fiscal Moçambicano, tais como, o imposto sobre o valor acrescentado e os impostos autárquicos, bem como aos encargos para-fiscais, sem prejuízo de eventuais isenções atribuídas por Lei.

No que concerne aos benefícios fiscais e à luz da nova opção sistemática, o RETFAM mantém inalterado o tipo de benefícios actualmente em vigor para o sector mineiro. Assim as alterações incidem essencialmente sobre a extensão dos mesmos.

## II. ENQUADRAMENTO FISCAL DA ACTIVIDADE MINEIRA

### A. IMPOSTO SOBRE A PRODUÇÃO MINEIRA

IMPOSTO SOBRE A PRODUÇÃO MINEIRA (IPM)	
<b>Incidência Subjetiva</b>	São sujeitos passivos de IPM as pessoas, singulares ou coletivas, que desenvolvam atividade mineira <sup>1</sup> em território nacional, independentemente de estas a desenvolverem ao abrigo de um título mineiro.
<b>Incidência Objetiva</b>	O IPM incide sobre o produto mineiro extraído e resultante da actividade mineira exercida em território Moçambicano ao abrigo ou não de um título mineiro.
<b>Facto Gerador</b>	A obrigação tributária considera-se constituída no momento em que o produto é extraído.
<b>Isenções</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ Produto mineiro extraído para a construção, produção artesanal, manutenção de infraestruturas, em áreas não sujeitas a título mineiro ou autorização mineira, desde que realizada por pessoas singulares que os extraíam diretamente e não os comercialize;</li> <li>■ Autoconsumo de minério, desde que autorizado no âmbito da Lei de Minas;</li> <li>■ Amostras de minerais, sem valor comercial, extraídas no âmbito de uma Licença de Prospecção e Pesquisa;</li> <li>■ Produto mineiro extraído para a investigação geológica ou científica.</li> </ul>
<b>Liquidação e Pagamento</b>	O IPM deverá ser liquidado pelo sujeito passivo relativamente a cada mês do ano civil em que se verifique extracção de produto mineiro.
<b>Observações</b>	<p>Face ao anterior regime, o RETBFAM clarifica que a incidência do IPM corresponde, em regra, ao produto mineiro extraído após o seu tratamento.</p> <p>Não obstante as várias isenções de IPM, os beneficiários das mesmas deverão apresentar informações e relatórios à Administração Tributária sobre os produtos mineiros que extraíam do solo.</p> <p>No apuramento do valor tributável, a Lei prevê vários custos dedutíveis para a redução desse valor.</p>

#### TAXAS

TIPO DE PRODUTO MINEIRO	TAXA
Diamante	8%
Metais preciosos, Pedras preciosas e semipreciosas e areias pesadas	6%
Metais básicos, carvão, rochas ornamentais e restantes produtos minerais	3%
Areia e Pedra	1,5%

Todos os produtos minerais usados em território Moçambicano para o desenvolvimento da indústria local, beneficiam de redução em 50% da taxa de IPM.

<sup>1</sup> O RETBFAM define actividade mineira como: “operações que consistem no desenvolvimento de forma conjunta ou isolada de acções de prospecção e pesquisa, desenvolvimento e extracção de produtos minerais e do subsequente programa de encerramento da mina, excluindo acções de comercialização”.

**B. IMPOSTO SOBRE A SUPERFÍCIE**

<b>IMPOSTO SOBRE A SUPERFÍCIE (ISS)</b>	
<b>Incidência Subjetiva</b>	São sujeitos passivos de ISS as pessoas, singulares ou colectivas, que desenvolvam uma actividade mineira em território Moçambicano, independentemente da detenção de um título mineiro.
<b>Incidência Objetiva</b>	O ISS é devido anualmente e incide sobre a área da actividade mineira, isto é, sobre a área geograficamente demarcada e atribuída ao beneficiário do título mineiro ao abrigo do qual desenvolve a sua actividade. No caso da água mineral, o ISS incide sobre cada título mineiro.
<b>Facto Gerador</b>	A obrigação tributária considera-se constituída a partir do momento da atribuição da área sujeita à atribuição de um dos seguintes títulos mineiros: i) Licença de Prospecção e Pesquisa; ii) Concessão Mineira; ou iii) Certificado Mineiro.
<b>Isenções</b>	Os sujeitos passivos de ISS ficam isentos do pagamento da taxa anual de uso e aproveitamento da terra relativamente à área de título mineiro.
<b>Liquidação e Pagamento</b>	O pagamento do ISS é efectuado aos serviços da administração. A forma como o pagamento será efectuado está dependente de futura regulamentação.
<b>Observações</b>	Face ao anterior regime e para além da actualização do valor das taxas, destacamos que o ISS passa a ser calculado com base na área abrangida pelo título mineiro calculada em hectares, deixando de o ser em quilómetros.

**TAXAS**

<b>TIPO DE PRODUTO MINEIRO</b>	<b>PERÍODO DE TEMPO</b>	<b>TAXA</b>
Licença de Prospecção e Pesquisa	1.º e 2.º Ano	17,50 MT/ha
	3.º Ano	43,75 MT/ha
	4.º e 5.º Ano	91,00 MT/ha
	6.º Ano	105,00 MT/ha
	7.º e 8.º Ano	210,00 MT/ha
Concessão Mineira	1.º ao 5.º Ano	30,00 MT/ha
	6.º Ano e seguintes	60,00 MT/ha
	Para a água mineral	85.000,00 MT/ha
Certificado Mineiro	1.º ao 5.º Ano	17.500,00 MT/ha
	6.º Ano e seguintes	25.000,00 MT/ha

### C. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE RECURSO MINEIRO

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE RECURSO MINEIRO (IRRM)	
<b>Incidência Subjetiva</b>	São sujeitos passivos de IRRM as pessoas, singulares ou colectivas, que titulem uma concessão mineira ou um certificado mineiro.
<b>Incidência Objetiva</b>	O IRRM é um imposto que incide sobre os ganhos acumulados e obtidos no âmbito de um título mineiro durante um ano fiscal.
<b>Facto Gerador</b>	Nos termos da Lei, o IRRM é um imposto que incide sobre o fluxo de caixa líquido, obtido ao abrigo de um título mineiro (i.e. concessão ou certificado mineiro), a partir do momento em que esse fluxo dê origem a uma Taxa Interna de Retorno (TIR), antes do IRPC, igual ou superior a 18 %. Não obstante, o IRRM só é devido quando existam ganhos de caixa líquidos no final de cada ano fiscal.
<b>Liquidação, Obrigação Declarativa e Pagamento</b>	O montante de IRRM devido obtém-se pela aplicação da respectiva taxa ao saldo de fecho dos ganhos de caixa líquidos, quando este for positivo. O sujeito passivo deverá entregar a declaração anual para efeitos do IRRM na mesma data da declaração anual de IRPC. Os pagamentos por conta, bem como o pagamento a final do IRRM são feitos nos termos previstos para o IRPC, sendo que, até 31 de Maio de cada ano, o sujeito passivo deve preparar a estimativa relativa ao IRRM, pelo que os pagamentos por conta são calculados com base na estimativa apresentada. Já o pagamento a final da IRRM deve ocorrer em duas prestações: Agosto e Novembro, respectivamente.
<b>Observações</b>	Este novo imposto promove uma partilha com o Estado dos benefícios directos extraordinários que resultem do exercício da actividade mineira, pelo que incide sobre o fluxo de caixa líquido dos titulares mineiros, desde que a TIR seja igual ou superior a 18 %.
<b>TAXAS</b>	
<b>PRESUPOSTOS</b>	<b>TAXA</b>
TIR (igual ou superior a 18%) e Ganhos de caixa líquidos	20%

### D. PRINCIPAIS NOVIDADES EM MATÉRIA DE IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLECTIVAS

#### Determinação da Matéria Colectável e Princípio das Entidades Independentes

Tendo em vista alcançar o *Ring-fencing* (conceito já estabelecido pela última alteração ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas actualmente em vigor) e, bem assim, limitar as tentativas de transmissibilidade de custos e proveitos que sejam gerados nos diferentes títulos mineiros detidos todos pelo mesmo titular, o RETBFAM esclarece que a determinação da matéria colectável relativamente aos rendimentos obtidos da actividade e exploração mineira deverá ser efectuada de forma individualizada, isto é, por referência aos resultados obtidos no âmbito de cada título mineiro (i.e. Licença de Prospecção e Pesquisa, Certificado Mineiro ou Concessão Mineira) em cada ano fiscal. Acresce que os custos e proveitos derivados de qualquer título mineiro só poderão ser deduzidos ou imputados no âmbito específico em que são gerados, ou seja, de forma individualizada e diferenciada.

Assim, os sujeitos passivos deverão obter um NUIT individual para cada título mineiro e possuir contabilidade organizada e separada também de forma individualizada<sup>2</sup>.

### Amortizações

Sabendo-se que o titular mineiro deverá amortizar os elementos depreciables dos activos usados no sector mineiro, desde que estes sejam susceptíveis de perder valor como resultado do desgaste de uso comum, exploração e passagem do tempo, ainda que tenham sido adquiridos através de contrato de locação financeira, o RETBFAM, tendo em conta a particularidade dos activos utilizados neste sector, veio estabelecer as seguintes taxas de amortização:

TIPO DE ACTIVO	TAXA
Aquisição de Direitos Mineiros	10%
Despesas de Pesquisa e Prospecção	100%
Despesas de Desenvolvimento	25%
Activos de Produção Mineira	20%
Outros Activos	10%

### Obrigação de Retenção na Fonte

O RETBFAM obriga a que os operadores económicos procedam a uma retenção na fonte de imposto (para efeitos de IRPC), à taxa liberatória de 10 %, sobre o montante bruto pago a entidades não residentes que prestem serviços relacionados com a exploração da actividade mineira, independentemente do lugar de realização dos serviços, desde que o beneficiário dos mesmos seja um residente em território Moçambicano ou um estabelecimento estável aí situado.

### Tributação de Mais-Valias

O RETBFAM prevê que os ganhos obtidos por não residentes em território Moçambicano, e ainda que estes não disponham de estabelecimento estável, resultantes da alienação onerosa ou gratuita de direitos mineiros em território Moçambicano, são sujeitos a tributação à taxa fixa de 32 %.

Adicionalmente, a Lei esclarece agora que os ganhos provenientes da alienação de títulos, acções ou partes sociais, em sociedades detentoras de títulos mineiros são, para efeitos fiscais, ganhos relativos a bens imobiliários com fonte em território Moçambicano.

Por último e já no âmbito das mais-valias geradas em conexão com a actividade mineira, assume especial relevância o facto de o RETBFAM ter clarificado que se consideram obtidos em território Moçambicano os ganhos resultantes da transmissão, onerosa ou gratuita, directa ou indirecta, entre sociedades comerciais não constituídas ao abrigo do Direito Moçambicano, de partes representativas do capital social de sociedades detentoras de um título mineiro, ou de outros valores mobiliários emitidos por tais entidades, respeitantes a esse título, envolvendo activos mineiros imobiliários situados em Moçambique, independentemente do local onde a alienação ocorra. Acresce que a responsabilidade pelo pagamento deste imposto decorrente de ganhos obtidos por uma entidade não residente e sem estabelecimento estável em Moçambique é solidariamente imputada à entidade adquirente ou ao detentor do direito mineiro.

<sup>2</sup> Não obstante, a Lei ressalva que as operações de prospecção e pesquisa realizadas até à obtenção da primeira Licença de Concessão mineira deverão ser consideradas como um mesmo título mineiro, sempre que a área da Concessão Mineira corresponda exactamente à área abrangida pela antecedente Licença de Prospecção e Pesquisa.

## II. BENEFÍCIOS FISCAIS

O regime dos benefícios fiscais existente antes da entrada em vigor do RETBFAM é praticamente transposto para o novo regime jurídico. A Lei prevê, todavia, um alargamento dos bens utilizados no âmbito da actividade mineira (e considerados equipamentos da Classe K da Pauta Aduaneira) que estão isentos de direitos aduaneiros aquando da sua importação.

## III. NOTAS FINAIS

O RETBFAM é aplicável a todas as operações e actividades mineiras que tenham sido implementadas em momento posterior à data da sua entrada em vigor, isto é, em 1 de Janeiro de 2015. Note-se, porém, que não se encontra determinado o alcance prático do RETBFAM, na medida em que o Governo dispõe de 90 dias a contar da data da publicação do diploma (23 de Setembro de 2014), para proceder à sua regulamentação.

Sem prejuízo, este regime ressalva que os operadores económicos que desenvolvam operações mineiras, resultantes de um Contrato de Concessão Mineira celebrado ao abrigo do anterior regime devem cumprir as obrigações fiscais nos termos do que se encontra directamente previsto pelos mesmos Contratos, excepto se os mesmos operadores solicitarem, expressamente, a aplicação do RETBFAM.

Importa ainda mencionar que é consagrada a possibilidade de negociação da estabilidade fiscal por um período máximo de 10 anos, a contar da data de início da exploração mineira, prorrogável até ao termo do prazo de Concessão Mineira inicial e ainda que sujeita ao pagamento de 2 % de IPM, a partir do 11.º ano de produção.

Como tal, e ainda que o RETBFAM tenha entrado em vigor em Janeiro de 2015, constata-se que alguns aspectos carecem ainda de regulamentação posterior.

Apesar de tudo a publicação deste diploma deve ser considerada como um passo claro no sentido de imprimir maior clareza, simplificação e eficiência no que concerne à tributação e atribuição de benefícios fiscais às entidades que prossigam actividades mineiras em Moçambique.

---

Esta newsletter foi preparada em colaboração com uma equipa multidisciplinar composta por advogados do GLM e de PLMJ, ao abrigo de um Acordo de Cooperação Internacional e de Adesão à Rede "PLMJ International Network", em estrito cumprimento das regras deontológicas aplicáveis. A presente Newsletter destina-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas e a informação nela contida é prestada de forma geral e abstracta, não devendo servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta Newsletter não pode ser reproduzido, no seu todo ou em parte, sem a expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre este assunto envie um email para [glm.geral@glm-advogados.com](mailto:glm.geral@glm-advogados.com) ou [energy@plmj.pt](mailto:energy@plmj.pt).

---