

SÉRIE SÍNTESE DE POLÍTICA DO ATAF

TRIBUTAÇÃO DE EMPRESAS DIGITAIS EM ÁFRICA



AFRICAN TAX
ADMINISTRATION FORUM

FORUM SUR
L'ADMINISTRATION
FISCALE AFRICAINE

JANEIRO DE 2024

1. INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, um número crescente de membros do ATAF tem relatado sentir dificuldades na tributação de empresas altamente digitalizadas que operam nos seus países. As suas economias estão a tornar-se cada vez mais digitalizadas, e essa digitalização permite frequentemente que as empresas multinacionais (EMN) exerçam a sua actividade nos países africanos sem qualquer presença física ou com uma presença física muito limitada nesses países. Esta tendência aumentou devido à utilização de processos e sistemas digitalizados em resultado dos avanços tecnológicos, bem como aos desafios criados pela pandemia da COVID-19, que levou a que algumas empresas multinacionais com presença física num país encerrassem as suas instalações e passassem a efectuar transacções comerciais em linha. Esta digitalização torna difícil para os países estabelecerem direitos de tributação sobre os lucros que as empresas multinacionais obtêm com essas actividades comerciais no seu país.

Esta situação deve-se às actuais regras fiscais internacionais que apenas atribuem direitos de tributação a um país onde uma empresa não residente cria uma presença física suficiente nesse país, ou seja, cria uma “vinculação” nesse país. Os modelos de negócio que permitem a uma empresa multinacional exercer a sua

actividade num país africano sem presença física ou com uma presença física muito limitada nesse país representam, por conseguinte, um risco significativo para a matéria colectável do país. Exemplos de tais modelos de negócio são as plataformas de redes sociais, os motores de busca e os mercados em linha.

As actuais regras fiscais globais já não são adequadas a uma economia global cada vez mais digitalizada e as regras internas da maioria dos países também não são apropriadas para a tributação dessas empresas. Em resposta a estas questões, o ATAF publicou, em Junho de 2020, uma [Síntese de Política](#) destinada a ajudar os membros do ATAF nas suas considerações de política fiscal relativas à tributação de empresas altamente digitalizadas que operam em países africanos.

Desde a publicação da Síntese de Política do ATAF de 2020, houve uma evolução significativa no debate global sobre a fiscalidade quanto à forma como tributar essas empresas digitalizadas. Esta Síntese de Política visa pôr os membros do ATAF a par da situação actual do debate fiscal global, ao mesmo tempo que apresenta opções de política legislativa disponíveis aos membros para tributar essas empresas em África.

2. DADOS ACTUALIZADOS SOBRE A SITUAÇÃO DO DEBATE FISCAL GLOBAL

Os 27 países africanos que são membros do Quadro Inclusivo da OCDE/G20 têm, com a assistência do ATAF, negociado ao longo dos últimos anos a chamada Convenção Multilateral para a implementação do Montante A (MLC, na sigla inglesa) e, em 11 de Outubro de 2023, o Quadro Inclusivo divulgou o texto da MLC para a implementação do Montante A, que reatribui certos direitos de tributação às jurisdições de mercado no que diz respeito a uma parte dos lucros das maiores e mais rentáveis empresas multinacionais que operam nos seus mercados, independentemente da sua presença física. Uma parte significativa das maiores e mais lucrativas EMN são empresas digitais.

No seu lançamento, o Quadro Inclusivo afirma que este texto reflecte o consenso alcançado até agora entre os membros do Quadro Inclusivo, mas assinala que existem pontos de vista diferentes sobre alguns pontos específicos por parte de um pequeno número de jurisdições. A OCDE afirma que “o texto da MLC fornece aos governos a base para a aplicação coordenada desta reforma fundamental do sistema fiscal internacional e representa um progresso significativo no sentido da abertura da MLC para assinatura. Os países dispõem agora dos meios necessários para avançar rapidamente com as medidas necessárias para garantir a respectiva assinatura e a ratificação”.

Em Dezembro de 2023, o Quadro Inclusivo publicou um calendário actualizado para a MLC, declarando que “reconhecendo que o trabalho para resolver as questões remanescentes terá de continuar no próximo ano, incluindo no que diz respeito ao congelamento dos novos impostos sobre os serviços digitais e outras medidas

semelhantes relevantes, os membros do Quadro Inclusivo reafirmam o seu compromisso de alcançar uma solução consensual e de finalizar o texto da MLC até ao final de Março de 2024, com vista a realizar uma cerimónia de assinatura até ao final de Junho de 2024”.

3. OPÇÕES PARA A TRIBUTAÇÃO DAS EMPRESAS DIGITAIS EM ÁFRICA

3.1. OPÇÃO 1 - AGUARDAR A ENTRADA EM VIGOR DA CONVENÇÃO MULTILATERAL SOBRE A IMPLEMENTAÇÃO DO MONTANTE A

A primeira opção política consiste em um país aguardar a entrada em vigor da Convenção Multilateral sobre a implementação do Montante A e, conseqüentemente, tributar as empresas digitais de acordo com as regras do montante A. No entanto, existem incertezas quanto à data e ao facto de o Montante A vir a ser implementado.

O artigo 48.º da MLC publicada determina que a MLC entrará em vigor depois de 30 jurisdições a terem assinado e ratificado e que as jurisdições que assinaram e ratificaram a MLC representam um total de 600 pontos ou mais, conforme estabelecido no Anexo I da MLC. A atribuição destes pontos reflecte o número de entidades-mãe finais (UPE, do inglês *Ultimate Parent Entities*) de grupos que se estima estarem abrangidas pelo Montante A em cada jurisdição. Tendo em conta que a MLC só estará aberta para assinatura em Junho de 2024 e o número de jurisdições que têm de assinar e ratificar a MLC para que esta entre em vigor, é altamente improvável que entre em vigor até, pelo menos, 2026 e possivelmente 2027.

Alguns membros do ATAF estão preocupados com estes novos atrasos na entrada em vigor da MLC e também estão preocupados com a extensão e complexidade das regras do Montante A, uma vez que a MLC publicada e a Declaração Explicativa têm mais de 800 páginas.

Na opinião do ATAF, os países africanos devem agora ponderar se devem adoptar outras medidas para

tributar as empresas digitais e não esperar pela entrada em vigor da MLC.

3.2. OPÇÃO 2 - ADOPTAR LEGISLAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTOS SOBRE OS SERVIÇOS DIGITAIS (ISD, NA SIGLA INGLESA) QUE NÃO SEJA UM IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO COM BASE NA ABORDAGEM SUGERIDA PELO ATAF PARA A ELABORAÇÃO DE UMA LEI DE ISD

Na sequência da publicação da Síntese de Política do ATAF em Junho de 2020, o ATAF publicou a sua [*Abordagem Sugerida para a Elaboração de uma Lei de Imposto sobre os Serviços Digitais*](#) que estabelece um modelo para a elaboração dessa lei. A Abordagem Sugerida tem por objectivo fornecer aos países africanos que estão a ponderar a introdução de um ISD uma estrutura e um conteúdo sugeridos para a sua legislação. A Abordagem Sugerida fornece um quadro que se baseia nas várias legislações sobre ISD promulgadas noutras jurisdições, mas é adaptado para responder aos desafios específicos enfrentados pelos países africanos.

Um ISD é um instrumento legislativo para cobrar impostos a empresas altamente digitalizadas que representam o maior desafio para o actual quadro fiscal internacional e que têm pago poucos ou nenhuns impostos em África. A dimensão da economia digital está a crescer rapidamente como proporção da economia total dos países africanos e, conseqüentemente, é cada vez mais importante para os países africanos garantir que a economia digital seja tributada de forma adequada.

A Abordagem Sugerida pelo ATAF foi concebida para não ser um imposto sobre o rendimento, uma vez que o imposto é tributado sobre a prestação de serviços estritamente definidos (sendo estes prestados por actividades comerciais cobertas) e cobrado a uma taxa fixa por referência à receita bruta derivada ou atribuída aos utilizadores de actividades comerciais cobertas localizadas num país. Por conseguinte, não se trata de um imposto sobre o lucro líquido do beneficiário e não é dedutível do imposto sobre o rendimento do país. O ISD seria pago, designadamente, para além do imposto sobre o rendimento de determinado país, pelo que não substitui de forma alguma o imposto sobre o rendimento. Além disso, uma vez que não pode ser creditado no imposto sobre o rendimento do país, pode ser considerado uma despesa comercial, pelo que seria dedutível de acordo com as regras normais de dedução do imposto sobre o rendimento do país.

Se o ISD não for um imposto sobre o rendimento para efeitos do Acordo sobre Dupla Tributação, os países podem introduzi-lo unilateralmente, sem necessidade de um acordo internacional. Se os Acordos de Dupla Tributação de um país forem coerentes com o artigo 2.º do Acordo Fiscal Modelo do ATAF, o ISD será pago por um não residente mesmo que este não tenha uma presença física no país.

O Acordo Fiscal Modelo do ATAF exige que um não residente tenha uma presença física antes que um Estado Contratante possa aplicar o imposto sobre o rendimento às suas receitas de vendas. No entanto, o artigo 2.º prevê que isto só se aplica a impostos sobre o rendimento ou a impostos substancialmente semelhantes a um imposto sobre o rendimento. Isto significa que um ISD não seria incompatível com o Acordo Fiscal Modelo do ATAF, desde que o ISD não seja um imposto sobre o rendimento ou substancialmente semelhante a um imposto sobre o rendimento.

Vantagens de um ISD

Calcular um ISD deve ser relativamente simples e dá a um país a oportunidade de tributar empresas digitais que não têm presença física no país ou que têm uma presença física muito limitada. Embora as receitas obtidas possam não ser particularmente elevadas para a maioria dos países africanos, um ISD pode ter outros benefícios. Grande parte da recente preocupação pública

com a subtributação das empresas multinacionais centrou-se nas empresas digitais de vulto que não têm presença física nos países e, por isso, não estão sujeitas ao imposto sobre o rendimento. Ao tributar estas empresas, um ISD poderia melhorar a confiança do público na equidade do sistema fiscal, que é um factor importante subjacente ao cumprimento voluntário.

Problemática e potenciais inconvenientes de um ISD

Em primeiro lugar, para as empresas nacionais, aplica-se o ISD para além do imposto sobre o rendimento, pelo que algumas empresas poderão ter de pagar tanto o ISD como o imposto sobre o rendimento em relação a esse rendimento, uma vez que já são tributadas no país sobre todos os seus rendimentos. As empresas digitais não residentes pagam, em geral, reduzidas taxas de imposto sobre o rendimento, não estando actualmente sujeitas ao imposto sobre o rendimento relativamente a qualquer rendimento atribuível aos utilizadores na maioria dos países africanos.

Em segundo lugar, sendo um imposto sobre o volume de negócios bruto, o ISD aplicar-se-ia a empresas em situação de prejuízo ou com margens de lucro reduzidas. Isto é algo que pode ser parcialmente mitigado com limiares de minimis, uma vez que as empresas maiores tendem a ser mais lucrativas. Uma taxa de ISD mais baixa também ajuda a atenuar este problema. No entanto, estas características não podem eliminar completamente o problema.

Em terceiro lugar, é importante que qualquer ISD não reduza o crescimento do sector digital nos países africanos, em especial das empresas em fase de arranque e das pequenas e médias empresas (PME). Por esta razão, qualquer ISD necessitaria de limiares de minimis robustos, para garantir que apenas se destine a empresas digitais estabelecidas e lucrativas.

Em quarto lugar, um dos principais problemas do ISD, quer se trate de um imposto sobre o rendimento ou não, e também de regras de vinculação alternativas, é o desafio do registo dos contribuintes e da aplicação do imposto. Assim, os países que estão a ponderar a introdução destas medidas devem considerar a possibilidade de criar as capacidades necessárias e estabelecer medidas administrativas relevantes para enfrentar estes desafios.