

DO IMPOSTO ESPECIAL SOBRE O JOGO: CONSIDERAÇÕES SOBRE O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

Alcides Nobela

Assistente, Faculdade de Direito, Universidade Eduardo Mondlane,
Investigador no Centro de Estudos Sobre Direito de Integração Regional da SADC,
Universidade Eduardo Mondlane, Moçambique

Resumo: O Direito Tributário Moçambicano assenta, dentre vários princípios, *no princípio da legalidade tributária*, que tem a sua consagração constitucional no artigo 100 da Constituição da República de Moçambique ao estabelecer que “*Os impostos são criados ou alterados por lei, que os fixa segundo critérios de justiça social*”, uma disposição complementada pelo n.º 2, do artigo 127 da CRM, que estabelece que são elementos essenciais do imposto a serem determinados por Lei “*a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes*”. Ora, nos termos do artigo 81 da Lei n.º 1/2010, de 10 de Fevereiro (Lei do Jogo), o legislador moçambicano cria o imposto especial sobre o jogo e nos termos desta disposição legal a determinação da taxa do imposto é remetida para o *Contrato de Concessão do Jogo* em conformidade com a Lei de Bases do Sistema Tributário, que no n.º 5 do artigo 70 apresensa as taxas aplicáveis de acordo com o período de concessão. Assim, a questão que se pode colocar é a seguinte: *em que medida esta disposição não contraria o princípio da legalidade tributária ao remeter a determinação concreta de um dos elementos essenciais do imposto especial sobre o jogo a um Contrato?*. Esta questão tem particular relevância nos casos de prorrogação dos Contratos de Concessão de Exploração da Actividade de Jogo de Fortuna ou Azar em casino (Artigo 20 da Lei do Jogo), sobretudo porque não há uma obrigatoriedade de actualização da Cláusula que



determina o Regime Fiscal.

Palavras-chave: Legalidade tributária; imposto especial sobre o jogo; taxa; contrato de concessão.

I. Introdução

Moçambique é um Estado de Direito Democrático e o seu Direito Fiscal assenta, dentre vários princípios, *no princípio da legalidade tributária*, que tem a sua consagração constitucional no artigo 100 da Constituição da República de Moçambique, conjugado com o artigo 127, n.º 2 e alínea o), do n.º 2, do artigo 178 da CRM. As disposições acima referidas tem como sorolário a reserva de lei formal e a tipicidade em matéria fiscal.

Sucede, entretanto, que a aplicação prática do princípio da legalidade fiscal, sobretudo em relação à criação dos impostos, no que toca à determinação dos seus elementos essenciais (*incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes*) tem sido objecto de alguma censura. É em relação a este problema prático que pretendemos desenvolver uma reflexão, concretamente em relação à determinação da taxa do Imposto Especial sobre o Jogo, que o legislador remete para o Contrato de Concessão.

É igualmente verdade que os *Contratos Fiscais são fonte do Direito Tributário* nos termos da alínea g), do artigo 7 da Lei do Ordenamento Jurídico Tributário (Lei n.º 2/2006, de 22 de Março), o que à partida nos levar a pensar que a remissão da determinação concreta da taxa de incidência do Imposto Especial Sobre o Jogo observa o princípio da legalidade tributária. Entretanto este posicionamento é discutível numa situação de prorrogação do período de concessão, quando o regime fiscal não seja actualizado e é o que tentaremos expor nesta nossa reflexão.

II. Do princípio da legalidade tributária

A República de Moçambique é um Estado de Direito Democrático¹ que tem como corolário o respeito pela legalidade, isto é, na sua actuação o Estado há-de subordinar-se à Constituição e fundar-se na legalidade, sendo que as leis constitucionais prevalecem sobre todas as restantes normas do ordenamento

1 Segundo o Artigo 3 da Constituição da República de Moçambique: “A República de Moçambique é um Estado de Direito, baseado no pluralismo de expressão, na organização política democrática, no respeito e garantia dos direitos e liberdades fundamentais do Homem”.

jurídico². Pelo que esta, a Legalidade, vai ser o resguardo de todos os princípios de um sistema normativo e representa um dos critérios para a realização da Justiça num Estado de Direito.

Num Estado de Direito o Princípio da Legalidade é transversal a todos os ramos do direito pois deve repseitar-se o primado da Lei³, entenda-se Lei no sentido lato, isto é, normas resultantes de todos actos normativos.

Este princípio, no Direito Fiscal, em particular, é mais rígido⁴ e expressa-se através de uma reserva material de lei formal sob dois aspectos essenciais: no princípio da reserva da lei formal, prevista no artigo 100 da CRM⁵ e que implica a reserva da lei relativamente à matéria fiscal, prevista na alínea o) n.º 2 do art. 178 da CRM⁷; e no princípio da reserva material, sob o princípio da tipicidade, que determina que a Lei preveja claramente a matéria reservada (n.º 2 do art. 127 da CRM⁸).

O Princípio da Legalidade Fiscal⁹ encontra-se deste modo previsto na

2 N.º 3 e 4 do artigo 2 da Constituição da República de Moçambique.

3 Vide CARLOS, Américo Fernando Brás, *Impostos: Teoria Geral*, 3.ª Edição-Actualizada, Almedina, Coimbra, 2010, Página 104.

4 Até porque, ao lado dos demais princípios tributários, “mais do que alicerces do sistema tributário pátrio, são autênticas limitações ao poder de tributar, muitos dos quais com previsão constitucional”. Vide: WATY, Teodoro Andrade, *Direito Tributário*, W&W Editora, Limitada, Maputo-Moçambique, P. 91. No mesmo sentido XAVIER, Alberto, *Manual de Direito Fiscal I*, Lisboa, 1981, Página 109, PIRES, Adilson Rodrigues, *Manual de Direito Tributário*, 1.ª edição, Editora Forense, Rio de Janeiro, 1990, Páginas 10-11.

5 “Os impostos são criados ou alterados por lei, que os fixa segundo critérios de justiça social”

6 “o princípio da legalidade ao impor a exigência da lei para exigir ou aumentar o tributo, está a falar da lei ordinária, pois está a dispor sobre a lei em sentido estrito, embora não disponha especificamente sobre determinado tipo de veículo legislativo, mas fica claro que se alcança que são leis ordinárias” (WATY, Teodoro Andrade, *Direito Tributário*, W&W Editora, Limitada, Maputo-Moçambique, Páginas 95-96).

7 “É da exclusiva competência da Assembleia da República: o) definir as bases da política de impostos e o sistema fiscal”.

8 “Os impostos são criados ou alterados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes”.

9 “O princípio da legalidade, relativo à matéria tributária, historicamente prende-se à própria razão de ser dos dos parlamentos. Foi conhecido como princípio do consentimento antecipado dos tributos pelos subditos (...). A introdução de qualquer gravame fiscal deveria ser precedida pelo consentimento geral dos representantes escolhidos pelo povo. Todavia, foi somente durante o reinado de João Sem Terra, na Inglaterra, que os barões, diante do peso e das injustiças nas exigências financeiras, se rebelaram e impuseram determinadas condições, mediante um estatuto que objetivava a tutela de seus direitos, mormente coibindo a atividade tributária absolutamente extorsiva. Ao Rei, politicamente, não restou senão aceitar o texto que lhe foi apresentado, hoje



nossa CRM, através de normas que consagram a vertente da (a) reserva formal, e ainda a vertente da (b) reserva material, que referem a competência para a criação dos impostos, definição da incidência e a regulação dos elementos essenciais do imposto. Em suma, tem de ser a lei formal a criar os impostos (*artigo 100 da CRM e n.º 2, do artigo 127 da CRM¹⁰*), cuja competência é da Assembleia da República (*alínea (o) n.º 2 do art. 178 da CRM*) e podemos concluir com TEODORO WATY¹¹ afirmando que deve entender-se daquelas disposições constitucionais que o sistema adoptado na nossa Constituição é o da reserva absoluta de Lei formal (e não de Lei material) em que o fundamento legal do comportamento do órgão executivo é um acto emanado do órgão com competência legislativa normal e revestido de forma externa capaz.

Como foi atrás enunciado, cabe a lei definir os elementos essenciais do imposto, e ao fazê-lo, deverá sê-lo o mais clara e pormenorizada possível, donde conclui-se igualmente que está vedada a possibilidade da transferência de tal competência para diplomas que estão abaixo da Lei e vedando-se à própria Administração Tributária ou ao Governo a definição dos elementos essenciais do imposto (a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes). Por isso, podemos afirmar com WATY¹² que o Princípio da Legalidade consagrado na nossa Constituição, entre outras, tem uma função de garantia dos particulares contra as intromissões dos poderes públicos.

III. Dos contratos fiscais como fontes do Direito Tributário

Como analisámos na secção anterior, o Direito Fiscal Moçambicano obedece ao Princípio da Legalidade restrita, sobretudo no que respeita à criação do imposto nos termos do artigo 100 da Constituição da República, conjugado

conhecido como Constituição Inglesa, denominada Magna Carta Libertatum, sancionada em Runnymede em 15 de Junho de 1215". MORAES, Bernardo Ribeiro De, *Compêndio De Direito Tributário*, Editora Forense, Rio do Janeiro, 1987, Páginas 393-394.

- 10 O n.º 2, do artigo 3 da Lei de Bases do sistema Tributário (Lei n.º 15/2002, de 26 de Junho - LBST) faz uma raplica desta disposição Constitucional referindo que "*Estão sujeitos ao princípio da legalidade tributária a incidência, a taxa, os benefícios fiscais, as garantias e obrigações dos contribuintes e da administração tributária e o regime de infracções tributárias*". Vide, igualmente, o n.º 2, do artigo 4 da Lei n.º 2/2006, de 22 de Março (Lei do Ordenamento Jurídico Tributário ou Lei Geral Tributária).
- 11 WATY, Teodoro Andrade, *Direito Tributário*, W&W Editora, Limitada, Maputo-Moçambique, Páginas 96-97. No mesmo sentido XAVIER, Alberto, *Manual de Direito Fiscal I*, Lisboa, 1981, Página 110 e seguintes.
- 12 WATY, Teodoro Andrade, *Direito Tributário*, W&W Editora, Limitada, Maputo-Moçambique, página 91



com o artigo 127, n.º 2, também da Constituição da República, que esclarece que os elementos essenciais do imposto devem ser determinados por Lei.

Ora, a Lei n.º 2/2006, de 22 de Março (Lei Geral Tributária) elenca no seu artigo 7 as fontes normativas dos tributos, donde consta, para além da Constituição e da Lei, o decreto-lei, o decreto; os diplomas ministeriais; o regulamento das autarquias locais; *o contrato fiscal, nos termos previstos na legislação tributária*¹³; e a convenção internacional que vigore na ordem interna, nomeadamente convenções bilaterais sobre matéria fiscal e aduaneira.

Pelo que, nos termos da Lei Geral Tributária o contrato fiscal¹⁴ é fonte normativa dos tributos. Entretanto, numa interpretação sistemática das fontes dos tributos no Ordenamento Jurídico Moçambicano, entendemos que para o caso dos Impostos, uma modalidade de tributos, só é de se considerar a Constituição e a Lei, pelo menos no que se refere à criação ou alteração do Imposto e determinação dos seus elementos essenciais (*incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes*) previstos no n.º 2, do artigo 127 da CRM.

Assim, as outras fontes normativas, incluindo o contrato fiscal, só podem ser entendidas como fontes dos tributos, em especial dos impostos, sobre matérias que não sejam os seus elementos essenciais. CLÁUDIO PENE esclarece que os contratos fiscais “visam a atribuição de benefícios e incentivos fiscais”¹⁵ (o destaque é nosso). Como se pode notar, porque os contratos fiscais visam atribuir benefícios fiscais, que são elementos essenciais do imposto nos termos do n.º 2 do artigo 127 da CRM, entendemos que estes *não podem ser fixados por esta via*. Aliás, o n.º 3, do artigo 9 da LGT, ao estabelecer que “Os benefícios fiscais previstos na lei podem ser atribuídos através de diplomas específicos, incluindo os que disciplinam os contratos fiscais” complementa o nosso entendimento pois será sempre uma Lei¹⁶¹⁷ que vai prever/estabelecer os benefícios fiscais e os contratos fiscais apenas irão atribuir os referidos benefícios a um determinado

13 A título de exemplo, a este respeito a Lei Geral Tributária determina que os benefícios fiscais previstos na lei podem ser atribuídos através de contratos fiscais, isto é, os Contratos fiscais não fixam os benefícios apenas os atribuem a um contribuinte perante um caso concreto. (n.º 3, do artigo 9, da Lei n.º 2/2006, de 22 de Março – Lei Geral Tributária).

14 Alínea g) do artigo 7 da LGT.

15 PENE, Cláudio, Apontamentos de Direito Fiscal Moçambicano, Escolar Editorra, Maputo-Moçambique, 2014, Páginas 33-34.

16 No mesmo sentido WATY, Teodoro Andrade, *Direito Tributário*, W&W Editora, Limitada, Maputo-Moçambique, P. 314 (“os benefícios fiscais têm, por vezes, fonte constitucional, mas, em regra têm por fonte uma Lei”).

17 Em Moçambique, os Benefícios Fiscais estão fixados de forma geral pelo Código de Benefícios Fiscais, aprovado pela Lei n.º 4/2009, de 12 de Janeiro, regulado pela Decreto n.º 56/2009, de 7 de Outubro.



contribuinte, num caso concreto, nunca os criando *ex novo*¹⁸.

Nestes termos, porque o n.º 2, do artigo 127 da CRM apresenta uma tipicidade em relação aos elementos essenciais do imposto e, por isso, reserva legal, para além dos benefícios fiscais, deve obedecer ao princípio da tipicidade, “*a instituição de tributo, a alteração ou sua extinção; a definição do facto gerador da obrigação tributária principal e do seu sujeito passivo; a fixação da taxa e da base de cálculo; a combinação de penalidades e as hipóteses de extinção, exclusão suspensão do crédito tributário ou de dispensa ou redução de penalidades, o que vale dizer, a definição das garantias dos contribuintes*”¹⁹ (o destacado é nosso).

O que aqui dissemos em relação aos benefícios fiscais também é aplicável em relação à fixação da taxa do imposto, devendo esta ser estabelecida por Lei Formal, embora possa ter uma aplicação concreta no Plano Contratual. As taxas do imposto especial sobre o jogo estão legalmente fixadas na Lei n.º 15/2002, de 26 de Junho (Lei de Bases do Sistema Tributário) e a determinação concreta é que é feita contratualmente, conforme estabelece o n.º 1, do artigo 81 da Lei do Jogo²⁰. Neste aspecto entendermos não haver violação do princípio da legalidade tributária (fiscal).

IV. Do imposto especial sobre o jogo

Em Moçambique, o regime jurídico da prática das actividades de jogos de fortuna ou azar está estabelecido pela Lei n.º 1/2010, de 10 de Fevereiro (Lei do Jogo), que é regulada pelo Decreto n.º 64/2010, de 31 de Dezembro, com alterações introduzidas pelo Decreto n.º 4/2017, de 1 de Março.

A exploração de jogos de fortuna ou azar pelas sociedades concessionárias é sempre condicionada à prévia concessão, outorgada pelo Estado Moçambicano²¹ por um contrato de concessão por um período de 10 a 30 anos²² prorrogáveis, antecedido de Concurso Público²³. Os elementos essenciais ou termos contratuais

18 Sobre a legalidade ou não dos contratos fiscais vide PENE, Cláudio, Apontamentos de Direito Fiscal Moçambicano, Escolar Editorra, Maputo-Moçambique, 2014, Páginas 35-38

19 WATY, Teodoro Andrade, *Direito Tributário*, W&W Editora, Limitada, Maputo-Moçambique, página 95

20 “*1. Pela efectiva exploração de jogo, as entidades concessionárias obrigam-se ao pagamento do Imposto Especial sobre o jogo, incidente sobre as receitas brutas resultantes da exploração do jogo após os pagamentos dos ganhos aos jogadores, a ser fixada no contrato de concessão, em conformidade com o disposto sobre esta matéria na lei de Bases do Sistema Tributário.*” (o destacado é nosso).

21 Artigo 5 da Lei do Jogo.

22 Artigo 20 da Lei do Jogo.

23 Artigo 12 da Lei do Jogo.



obrigatórios do Contrato de Concessão²⁴ estão legalmente fixados nos artigos e incluem a necessidade de indicação do Regime Fiscal (*alínea m*, do n.º 2 do artigo 18 da Lei do Jogo e *alínea m*) do artigo 26 do Regulamento da Lei do Jogo).

Sobre este regime jurídico interessa-nos reflectirmos sobre o seu Regime Fiscal, mormente o Imposto Especial sobre o Jugo previsto no artigo 81 da Lei do Jogo, conjugado com os artigos 110 a 112 do Regulamento do Lei do Jogo. As disposições legais aqui referidas determinam os elementos essenciais do Imposto Especial sobre o Jogo, nomeadamente a (a) incidência, (b) taxa, (c) benefícios fiscais e (d) garantias dos contribuintes²⁵.

*Incidência*²⁶: *incide sobre a receita bruta resultante da exploração do jogo após os pagamentos dos ganhos aos jogadores.*

Taxa²⁷: *prevista no respectivo contrato de concessão*, e é variável de acordo com o período de concessão, nos seguintes termos:

- a) 20% para o período de concessão de 10 a 14 anos;
- b) 25% para o período de concessão de 15 a 19 anos;
- c) 30% se o período de concessão for de 20 a 24 anos;
- e) 35% quando o período de concessão seja de 25 a 30 anos.

*Benefícios fiscais*²⁸: *as concessionárias e os sócios estão isentos do imposto sobre o rendimento de pessoas colectivas e outros impostos de qualquer natureza que incidam sobre os lucros provenientes da exploração do jogo. As concessionárias beneficiam ainda de isenção dos direitos de importação sobre bens de equipamento e materiais e, bem assim, do imposto sobre o valor acrescentado e do imposto sobre o consumo específico devidos na importação e destinados exclusivamente à implementação, reabilitação, expansão ou modernização e arranque da exploração de casinos, desde que o correspondente projecto de investimento seja aprovado nos termos da Lei de Investimento.*

GARANTIAS DOS CONTRIBUINTES: A Lei 1/2010 aplicar-se-á retroactivamente às concessões outorgadas ao abrigo da Lei n.º 8/94, de 14 de Setembro, cujas actividades já tenham sido iniciadas aquando da entrada em vigor daquela, em tudo o que lhes beneficie. As demais estipulações deverão ser ajustadas ao disposto na Lei 1/2010,

24 Artigo 18 da Lei do Jogo, conjugado com o artigo 26 do Regulamento da Lei do Jogo.

25 HUNGUANA, Maria, *O Regime Legal da Exploração de Jogos de Fortuna ou Azar*, In: Sal & Caldeira Advogados, Ida, News Letter n.º 33, Agosto de 2010, página 04.

26 Número 1 do artigo 81 da Lei do Jogo, conjugado com o n.º 1 do artigo 110 do Regulamento da Lei do Jogo.

27 Número 1 do artigo 81 da Lei do Jogo, conjugado com o n.º 1 do artigo 110 do Regulamento da Lei do Jogo e o n.º 5, do artigo 70 da Lei de Bases do Sistema Tributário.

28 Artigo 84 da Lei do Jogo.



mediante solicitação formulada ao Governo pelas respectivas concessionárias.

Dos elementos essenciais do imposto especial sobre o jogo acima indicados, notamos uma remissão legal quanto à determinação da taxa aplicável sobre o rendimento bruto da entidade concessionário, que permitirá determinar o valor líquido do imposto. O que o legislador faz é remeter esta matéria para o Contrato de Concessão de Exploração do Jogo e passamos a citar:

“Pela efectiva exploração de jogo, as entidades concessionárias obrigam-se ao pagamento do Imposto Especial sobre o jogo, incidente sobre as receitas brutas resultantes da exploração do jogo após os pagamentos dos ganhos aos jogadores, a ser fixada no contrato de concessão, em conformidade com o disposto sobre esta matéria na lei de Bases do Sistema Tributário.” (n.º 1 do artigo 81 da Lei do Jogo) – o destacado é nosso.

A disposição legal citada não viola o princípio da legalidade e tipicidade tributária na medida em que a parte final da mesma indica que as taxas devem estar em conformidade com o disposto na Lei de Bases do Sistema Tributário, o que significa que as taxas estão estabelecidas por Lei Formal, embora de forma variável. O n.º 5, do artigo 70 da LBST fixa as seguintes taxas em função do período de concessão:

- 20% para o período de concessão de 10 a 14 anos;
- 25% para o período de concessão de 15 a 19 anos;
- 30% para o período de concessão de 20 a 44 anos; e
- 35% quando o período de concessão seja de 25 a 30 anos.

Entretanto, perante esta remissão da determinação da taxa para um contrato em função do período de concessão, levanta-se aqui o problema de se saber se não estaremos perante violação do n.º 2 do artigo 127 da Constituição da República de Moçambique, conjugado com o artigo 100 da CRM, nos casos em que na renovação do Contrato de Concessão as partes não actualizem/revejam a Cláusula do Regime Fiscal pois na prorrogação do Contrato a alteração ou revisão das cláusulas contratuais depende da vontade das partes nos termos do n.º 3 do artigo 20 da Lei do Jogo. Assim, podemos nos perguntar que taxa será aplicada na primeira prorrogação, por hipótese, de um contrato cujo período inicial forá de 10 anos?

Ora, se nos termos da alínea a), do n.º 5, do artigo 70 da LBST a taxa do imposto especial sobre o jogo para a determinação do valor líquido do imposto é de 20% para o período de concessão de 10 a 14 anos, então na eventualidade de uma prorrogação para um período igual tecnicamente o período de Concessão passa a ser de 20 anos, o que significa que seria imperiosa a actualização da taxa de 20% para 30% na liquidação do imposto.

Entretanto, a Lei do Jogo e a Lei de Bases do Sistema Tributário não obriga as partes a alteraram o regime fiscal (*alínea m*) do n.º 2 do artigo 18 da



Lei do Jogo), na medida em que a norma que admite a prorrogação do Contrato de Concessão não é imperativa quanto à obrigatoriedade de alteração da Cláusula referente ao Regime Fiscal²⁹. É evidente que esta questão não se coloca quando o período inicial do Contrato de Concessão tenha sido de 30 anos, pois neste caso uma eventual prorrogação vai e terá de manter a tributação em 35%.

No Direito de Macau o problema aqui analisado não se coloca pois o legislador Macaense optou pela fixação de uma taxa única de 35% sobre as receitas brutas de exploração do jogo, nos termos dos números 1 e 2 do artigo 27 da Lei n.º 16/2001, de 24 de Setembro, que *Define o regime jurídico da exploração de jogos de fortuna ou azar em casino*. O legislador Macaense fixou, em relação ao período de concessão, o limite máximo de 20 anos (*n.º 1 do artigo 13³⁰ da Lei n.º 16/2001, de 24 de Setembro*), o que significa que podem haver concessões de menos de 10 anos.

V. Considerações finais

O Regime Fiscal do Imposto Especial sobre o Jogo é consentâneo com o princípio da Legalidade Tributária (Fiscal) porque repeita a reserva de lei formal³¹ quanto à determinação dos elementos essenciais do imposto, mesmo que a determinação da taxa do imposto seja remetida ao Contrato de Concessão.

A questão que cria uma sombra no regime fiscal, que quanto a nós abala um pouco o princípio da legalidade tributária, é a não obrigatoriedade de revcisão/actualização da Cláusula do Regime Fiscal no Contrato de Concessão de Exploração do Jogo em casino nos casos de prorrogação do período inicial de exploração.

Entendemos que a omissão legislativa quanto à obrigatoriedade de actualização do regime fiscal nas prorrogações deve-se à técnica legislativa do legislador pátrio, que optou por remeter as fixação das taxas para a Lei de Bases do Sistema Tributário,

29 N.º 3, do artigo 20 da Lei do Jogo “*Nas prorrogações são susceptíveis de revisão todas as cláusulas do contrato em causa, incluindo as que estabeleçam o regime de concessão, ressalvados que sejam os direitos de terceiros.*” (o destacado é nosso).

30 “*1. O prazo de uma concessão para exploração de jogos de fortuna ou azar em casino é fixado no contrato de concessão e não pode ser superior a 20 anos.*
 2. *Se uma concessão for adjudicada por um período inferior ao máximo permitido pela presente lei, o Governo pode, a qualquer momento e até seis meses antes do fim da concessão, autorizar uma ou mais prorrogações da concessão, desde que o período total não exceda o prazo máximo previsto no número anterior.*
 3. *Uma vez atingido o prazo máximo previsto no n.º 1, a duração da concessão pode, a título excepcional, ser prorrogada, mediante despacho fundamentado do Chefe do Executivo, por uma ou mais vezes, não podendo exceder, no total, o período de cinco anos.*
 4. *A prorrogação do prazo de uma concessão pode dar lugar a uma revisão do contrato de concessão, assim como à celebração entre as partes de adendas ao mesmo.*”

31 XAVIER, Alberto, Manual de Direito Fiscal I, Lisboa, 1981, Página 111.



tornando o regime fiscal do Imposto Especial sobre o Jogo disperso. A este repente entedemos que o regime fiscal deveria estar na Lei do Jogo e alternar-se a redacção do n.º 3, do artigo 20 da Lei do Jogo no sentido de se obrigar a actualização da taxa do imposto nos casos de prorrogação do período de Concessão.

Bibliografia

Manuais e Revistas:

CARLOS, Américo Fernando Brás, *Impostos: Teoria Geral*, 3.ª Edição-Actualizada, Almedina, Coimbra, 2010.

HUNGUANA, Maria, *O Regime Legal da Exploração de Jogos de Fortuna ou Azar*, In: Sal & Caldeira Advogados, Ida, News Letter n.º 33, Agosto de 2010.

MORAES, Bernardo Ribeiro De, *Compêndio De Direito Tributário*, Editora Forense, Rio do Janeiro, 1987.

PENE, Cláudio, Apontamentos de Direito Fiscal Moçambicano, Escolar Editorra, Maputo-Moçambique, 2014.

PIRES, Adilson Rodrigues, *Manual de Direito Tributário*, 1.ª edição, Editora Forense, Rio de Janeiro, 1990.

TEIXEIRA, António Braz, *Princípios de Direito Fiscal*, Vol. I, 3.ª Edição, Livraria Almedina, Coimbra, 1995.

WATY, Teodoro Andrade, *Direito Tributário*, W&W Editora, Limitada, Maputo-Moçambique, 2013.

Legislação (Nacional e Estrangeira):

Constituição da República de Moçambique de 2004, com a Revisão de 2018

Lei n.º 15/2002, de 26 de Junho (Lei de Bases do Sistema Tributário – LBST)

Lei n.º 2/2006, de 22 de Março (Lei do Ordenamento Jurídico Tributário ou Lei Geral Tributária – LG)

Lei n.º 1/2010, de 10 de Fevereiro (Lei do Jogo),

Decreto n.º 64/2010, de 31 de Dezembro, (Regulamento da Lei do Jogo)

Decreto n.º 4/2017, de 1 de Março (actualizações ao Regulamento da Lei do Jogo)

Lei n.º 16/2001, de 24 de Setembro (Define o regime jurídico da exploração de jogos de fortuna ou azar em casino em Macau)

Sítios na Internet

<https://bo.io.gov.mo/bo>

<http://www.mef.gov.mz/>

<http://www.inm.gov.mz/>

