



REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE

RELATÓRIO DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA — GESTÃO DO IVA E SUAS RELAÇÕES COM AS PRINCIPAIS FUNÇÕES DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

January 2023

This technical assistance report on Republic of Mozambique was prepared by a staff team of the International Monetary Fund. It is based on the information available at the time it was completed in May 2016.

Disclaimer:

This report was prepared in 2016 and the Republic of Mozambique consented to its publication in 2023. The report is being published as it was written at the time.

Copies of this report are available to the public from

International Monetary Fund • Publication Services
PO Box 92780 • Washington, D.C. 20090
Telephone: (202) 623-7430 • Fax: (202) 623-7201
E-mail: publications@imf.org Web: <http://www.imf.org>
Price: \$18.00 per printed copy

**International Monetary Fund
Washington, D.C.**

F I S C A L A F F A I R S D E P A R T M E N T



I N T E R N A T I O N A L M O N E T A R Y F U N D

Moçambique

Gestão do IVA e suas Relações com as Principais Funções da Administração Tributária

Zayda Bastos Manatta, Eudaldo Almeida de Jesus e Fernando Jorge Rodrigues Soares



Relatório de Assistência Técnica

Mai 2016

O presente relatório contém recomendações da assistência técnica prestada pelo corpo técnico do Fundo Monetário Internacional (FMI) às autoridades da República de Moçambique (o “beneficiário da AT”), em atendimento a um pedido de assistência técnica. Este relatório (na sua totalidade, em parte, ou de forma resumida) poderá ser divulgado pelo FMI aos seus Diretores Executivos e membros dos respetivos gabinetes, bem como a outros organismos ou instituições do beneficiário da AT e, mediante solicitação, aos quadros do Banco Mundial e a outros prestadores de assistência técnica e doadores com interesses legítimos, a menos que o beneficiário da AT formule objeções específicas a esta divulgação (ver as diretrizes operacionais sobre a divulgação de informações da assistência técnica, disponíveis apenas em inglês no endereço: <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2013/061013.pdf>). A divulgação deste relatório (na sua totalidade, em parte, ou de forma resumida) a terceiros fora do FMI que não estejam ligados aos organismos ou instituições do beneficiário da AT, ao Banco Mundial e a outros prestadores de assistência técnica ou doadores com interesses legítimos requer o consentimento explícito do beneficiário da assistência técnica e do Departamento de Finanças Públicas do FMI.

ÍNDICE

PREFÁCIO	6
SUMÁRIO EXECUTIVO	7
I. INTRODUÇÃO	11
II. ESTRUTURA E FUNÇÕES	12
A. Situação Atual	12
B. Análise	13
C. Recomendações	15
III. CADASTRO E DECLARAÇÕES	17
A. Situação Atual	17
B. Análise	18
C. Recomendações	20
IV. ARRECADAÇÃO E COBRANÇA	21
A. Situação Atual	21
B. Análise	23
C. Recomendações	25
V. ATENDIMENTO AO CONTRIBUINTE E EDUCAÇÃO FISCAL	26
A. Situação Atual	26
B. Análise	26
C. Recomendações	27
VI. FISCALIZAÇÕES, AUDITORIAS E MECANISMOS DE CONTROLE	29
A. Situação Atual	29
B. Análise	31
C. Recomendações	34
VII. REEMBOLSOS	36
A. Situação Atual	36
B. Análise	37
C. Recomendações	40
APÊNDICE	41
A. Situação Atual	41
B. Análise	41
C. Recomendações	42
ANEXOS	45

FIGURAS

1. Etapas do Processo de Auditoria / Fiscalizaçã _____	32
--	----

TABELAS

1. Grandes Contribuintes – Volume de Negócios _____	14
2. Processos de Contencioso Fiscal _____	22
3. Processos de Contencioso Fiscal nos Tribunais Fiscais _____	22
4. Processos Executivos _____	23
5. Reembolsos do IVA solicitados em 2015 _____	37
6. Relação entre Receita e Reembolsos - 2012/2015 _____	38

ANEXOS

1. Mapa Fiscal 2015 _____	45
2. Mapa de Reembolsos do IVA em 2015 _____	47
3. Períodos dos Créditos de IVA Solicitados Reembolso em 2015 _____	48
4. Relatório das actividades desenvolvidas pela DAFT em 2015 _____	49
5. PADAFT 2016 _____	57

ABREVIACOES E ACRONIMOS

AT	Autoridade Tributária
BCI	Banco Comercial e de Investimentos
BI	Bilhete de Identidade
CIVA	Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
CTA	Confederação das Associações Econmicas de Moçambique
DAF	Direcção de rea Fiscal
DAFT	Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária
DANIDA	Agência Dinamarquesa de Desenvolvimento Internacional
DCT	Direcção de Contencioso Tributário
DIC	Direcção Nacional de Identificação Civil
DGA	Direcção Geral de Alfândegas
DGI	Direcção Geral de Impostos
DNT	Direcção Nacional do Tesouro
DR	Direcção de Reembolsos
FAD	Fiscal Affairs Department (Departamento de Finanças Públicas)
FAQ	Frequently Asked Questions (Perguntas Frequentes)
FMI	Fundo Monetário Internacional
GARE	Guia de Arrecadação de Receitas
GPS	Global Positioning System (Sistema de Posicionamento Global)
INE	Instituto Nacional de Estatística
INSS	Instituto Nacional de Segurança Social
IVA	Imposto sobre o Valor Acrescentado
NUIT	Número nico de Identificação Tributária
PAFT	Plano de Auditoria e Fiscalização Tributária
RMF	Regulamento das Máquinas Fiscais
UGC	Unidade de Grandes Contribuintes
VPN	Virtual Private Network (Rede Privada Virtual)

PREFÁCIO

Atendendo a um pedido da Presidente da Autoridade Tributária de Moçambique, uma missão de assistência técnica em matéria de administração tributária organizada pelo Departamento de Finanças Públicas (FAD) do FMI visitou Maputo no período de 20 de abril a 03 de maio de 2016. A missão foi composta pela Sra. Zayda Bastos Manatta (chefe), e pelos Srs. Fernando Jorge Rodrigues Soares e Eudaldo Almeida de Jesus (ambos peritos). O objectivo da missão foi o de analisar a gestão do IVA e recomendar medidas para aprimorar a administração de tal imposto. A atividade se insere no contexto do Projeto DANIDA 2015-2018.

A missão teve reuniões de trabalho com a Sra. Amélia Tomas Taime Muendane Nakhare, Presidente da Autoridade Tributária, com Directores Gerais Adjuntos, Directores de Serviços, Gestores, Assessores, e Chefes de áreas funcionais. A missão também teve reuniões com outros órgãos do Ministério da Economia e Finanças, e com representantes da iniciativa privada, além de encontro com doadores.

A todas as autoridades com quem dialogou, e em especial à equipa da DGI e da GPECI, a missão deseja expressar os seus agradecimentos pela colaboração de que se beneficiou e pela generosa hospitalidade. A missão agradece também o prestimoso apoio recebido da Representação do Fundo em Maputo, através da pessoa do Representante Residente, Sr. Alex Segura-Ubiergo, e da Sra. Esther Palacio, Coordenadora para Assistência Técnica

Este relatório contém as reflexões e recomendações da missão, que estão distribuídas em capítulos temáticos e apresentadas concisamente num resumo executivo

SUMÁRIO EXECUTIVO

Apesar de a AT apresentar avanços significativos em diversas áreas, fragilidades já indicadas anteriormente permanecem e podem comprometer o desempenho da instituição. Como exemplo dos desafios que devem ser enfrentados, podem ser citados a realização de atividades operacionais pelas unidades centrais, as UGCs desempenhando um papel de meras unidades de arrecadação, e os atrasos no desenvolvimento do sistema e-Tributação.¹

O cadastro é a espinha dorsal dos processos de trabalho de uma administração tributária, e seus dados precisam estar atualizados e ser confiáveis e significativos. O processo de migração do antigo sistema para o NUIT no e-Tributação não está concluído, nem todos os grandes contribuintes têm seus dados atualizados e muitas informações estão ausentes, o que prejudica o conhecimento do perfil do contribuinte e a tomada de decisões.

O projecto de educação fiscal tem avançado bem, especialmente na expansão da inscrição cadastral e na conscientização do papel social do tributo, merecendo uma atenção especial o esclarecimentos às dúvidas relativas ao apuramento dos impostos. A adoção de uma postura ativa na orientação ao contribuinte, especialmente através de parceiros chaves com potencial multiplicador, facilita o cumprimento das obrigações tributárias, com reflexo na arrecadação.

Existem oportunidades de aprimoramento dos processos de trabalho de cobrança nas próprias unidades DAFs e UGCs com vistas à melhoria da arrecadação. Os valores recuperados nos processos de contencioso fiscal ou nos processos executivos são muito reduzidos, não atingindo sequer 5% do total. A legislação prevê a possibilidade de pagamento prestacional, que é um instrumento facilitador para o contribuinte poder cumprir com suas obrigações – e esse mecanismo pode ser aproveitado pelas DAFs e UGCs para melhorar a recuperação dos valores em atraso.

A melhoria dos trabalhos de auditoria e fiscalização depende sobremaneira do investimento na seleção adequada dos contribuintes e das operações a serem inspecionados. O acesso a informações relevantes constitui-se no primeiro requisito. A exploração adequada e minuciosa das informações, inclusive das que já estão disponíveis na instituição e das que são públicas, configura-se em passo estratégico para se identificar não só os contribuintes, mas, sobretudo, o foco da inspecção.

Considerando o peso que o IVA tem nas receitas coletadas pela DGA, e a relevância das operações de comércio exterior para a gestão deste imposto, caberia se desenvolver uma

¹ Conforme comentários providos pela AT, foi contratado um novo implementador do sistema e-Tributação, tendo sido assinado o contrato com o mesmo no dia 18 de abril de 2016, o qual prevê o desenvolvimento e a implementação do projeto em 24 meses.

matriz de riscos voltada para o IVA no comércio exterior. Apesar desse imposto representar uma parcela significativa dos valores arrecadados pelas alfândegas, não existem hoje critérios de seleção na área aduaneira focados em tal tributo. Tais critérios devem ser definidos em conjunto entre a DGI e a DGA.

No caso de impostos não cumulativos, o controle adequado dos créditos deve receber a mesma atenção que o controle das operações que ensejam a obrigação de entregar o imposto. Se os documentos fiscais têm o papel de identificar as operações que dão causa à incidência do imposto, por outro lado, tais documentos propiciam créditos que serão abatidos contra os valores devidos. Torna-se assim necessário o estabelecimento de mecanismos de controle e fiscalização focados nos créditos do IVA.

Fundamentado em tal evidência, a administração precisa controlar a impressão dos documentos fiscais pelas tipografias a fim de mitigar os riscos envolvidos. Para tanto, é necessário estabelecer regras – e fiscalizá-las – quanto ao registro das tipografias, prazo de validade dos documentos, quantidade de documentos disponibilizados para cada contribuinte (de acordo com seu perfil), ou número de série de cada grupo de documentos impressos. Além disso, operações de trânsito para controlar mercadorias em circulação aumentam o risco subjetivo com vistas a desestimular atividades irregulares.

Buscando aprimorar seus controles, a AT está desenvolvendo o projecto de máquinas fiscais, o qual, todavia, traz desafios grandes no seu bojo. O modelo proposto envolve questões técnicas complexas, relativas a *hardware* e *software*. A fim de garantir que os benefícios esperados sejam alcançados, recomenda-se uma reavaliação do projecto, comparando-o a outros modelos, inclusive no tocante aos custos para a administração e para os contribuintes. Tal reavaliação tem por objectivo garantir que o projecto produza a solução mais eficaz, eficiente e oportuna. É também recomendada a adoção de maiores controles para as máquinas já existentes no país.

Os reembolsos do IVA continuam representado um enorme desafio, pois o grande volume de créditos acumulados reclama por uma solução. A adoção do modelo de "IVA líquido", com uma "conta virtual" à qual são destinados 16,4% dos valores arrecadados a título de IVA, não responde a todas as demandas de reembolso já conhecidas. Existem oportunidades de aperfeiçoamento dos procedimentos adotados no processamento dos pedidos, mas, no momento, o grande constrangimento decorre dos valores elevados, atingindo a dívida potencial, até 2015, mais de 9.000 milhões de Meticais.

Principais Recomendações²

1	Elaborar um projecto, com etapas e prazos definidos, visando a assegurar que as unidades centrais responsáveis por processos finalísticos da AT passem a se ocupar exclusivamente de funções gerenciais estratégicas, e que as unidades operacionais (DAFs e UGCs) se responsabilizem por todas as atividades de gestão dos contribuintes, incluindo auditorias e fiscalizações	Curto Prazo
2	Estabelecer uma unidade gestora de contribuintes diferenciados, responsável por não mais do que 100 contribuintes, levando em consideração especialmente o seu volume de negócios, independentemente de sua localização, e alocar a esta unidade, em número suficiente, os funcionários mais experientes e melhor capacitados	Curto Prazo
3	Alocar a maior parte dos funcionários técnicos às atividades finalísticas da instituição, garantindo uma proporção de, pelo menos, 20% dos mesmos exclusivos às atividades de fiscalização e auditoria	Médio Prazo
4	Prosseguir o carregamento do cadastro, alargando as fontes de informação junto a entidades públicas e privadas, e aperfeiçoar os registos existentes	Médio Prazo
5	Utilizar o instituto do pagamento em prestações como uma forma de aprimorar a arrecadação	Médio Prazo
6	Estabelecer mecanismos sistemáticos de interlocução com contribuintes e parceiros relevantes	Médio Prazo
7	Aprimorar os mecanismos de gestão de risco para auditoria	Curto e Médio Prazo
7.1	Elaborar uma matriz de risco para o IVA nas operações de comércio exterior, a partir de contribuições da DGI e da DGA	Curto Prazo
7.2	Aprofundar a análise das informações disponíveis com vistas a estabelecer de forma mais precisa as operações a serem objeto da análise durante a auditoria	Curto Prazo
7.3	Utilizar os resultados das acções de auditoria e fiscalização para avaliar sistematicamente a eficácia e eficiência dos critérios adotados na seleção	Curto Prazo
8	Controlar a impressão dos documentos fiscais	Curto e Médio Prazo
9	Planear e executar operações de fiscalização de mercadorias em trânsito	Médio Prazo

² Curto Prazo: até 12 meses; Médio Prazo: até 24 meses.

10	Revisitar a proposta do uso de máquinas fiscais, com o objetivo de mapear o processo e assegurar-se de que tal alternativa é tecnicamente viável e que trará os benefícios esperados, comparando os pontos positivos e negativos do projecto das máquinas fiscais com outros modelos existentes, levando em consideração inclusive os custos para a AT e para os contribuintes	Curto Prazo
11	Envidar esforços para reduzir o prazo de pagamento dos reembolsos do IVA para os 30 dias legalmente estabelecidos	Curto Prazo
11.1	Tratar os pedidos de reembolso do IVA com base na avaliação de risco	Curto Prazo
11.2	Proceder de forma sistemática ao cálculo da parcela necessária para alimentar a "conta virtual" para reembolso do IVA, com a finalidade de garantir a existência de fundos para o pagamento dos reembolsos solicitados	Curto Prazo
11.3	Preparar, em conjunto com a DNT, e apresentar aos detentores dos créditos provenientes de reembolsos do IVA um plano para quitação da dívida acumulada	Curto Prazo

I. INTRODUÇÃO

1. A presente missão teve por foco a administração do IVA. Todavia, a análise feita pode ser aproveitada de forma mais abrangente, pois, na sua maioria, os fatores relevantes são transversais à gestão de todos os impostos internos. Os processos gerais de administração tributária – como cadastro, declarações, serviços ao contribuinte, arrecadação, cobrança, fiscalização e auditoria, análise de risco, reclamações e recursos – impactam o comportamento da arrecadação de todos os impostos, inclusive do IVA.

2. Não obstante persistirem fragilidades em processos críticos, a AT tem apresentado progressos significativos em algumas áreas. Como exemplos, citam-se avanços relevantes no tocante ao relacionamento com o contribuinte, através do estabelecimento de reuniões periódicas – apesar de *ad hoc* – com o CTA, da utilização de distintos canais para atendimento ao cidadão, e da possibilidade – apesar de ainda bastante limitada – de pagamento dos impostos via rede bancária.

3. Fragilidades já indicadas em missões anteriores ainda não foram solucionadas e podem comprometer o desempenho da instituição, que, em 2015, atingiu 96,44%³ da meta de arrecadação. Tal comportamento da arrecadação foi mantido no primeiro trimestre de 2016, quando se realizou apenas 96,7% da meta, com a arrecadação de 36.160.472,00 Meticais. Podem ser considerados alguns dos mais críticos fatores a afetar o desempenho da instituição a estrutura organizacional *compartimentalizada* e extremamente hierarquizada, a realização de atividades operacionais pelas unidades centrais, funções relevantes sendo relevadas a segundo plano, e atrasos na disponibilização do sistema informático.

4. O presente relatório contém limitada análise sobre dados quantitativos, por não terem os mesmos sido disponibilizados a tempo. Não obstante informações relativas ao desempenho das diversas áreas da AT terem sido solicitadas em 23 de março de 2016, e tal demanda ter sido reiterada, a missão não teve acesso aos dados. Desta forma, a análise baseou-se nas entrevistas feitas, no Relatório de *Atividades* de 2015 e em informações pontuais obtidas durante os trabalhos.

³ O Relatório de Atividades da AT em 2015 relata uma arrecadação de \$154.638,36. Todavia, o mapa fiscal, elaborado pela contabilidade pública indica, como receitas fiscais, o valor de \$ 122.816,00, e receitas totais \$149.058,50. Não foram fornecidas explicações para tais divergências.

II. ESTRUTURA E FUNÇÕES

5. Essa secção descreve os principais desafios apresentados pela atual estrutura e seu efeito na execução dos processos chaves da administração tributária, e recomenda medidas para trazer maior eficiência e efetividade à AT.

A. Situação Atual

6. **Está em discussão uma proposta de alteração da estrutura organizacional da AT, a qual deverá ser objeto de alteração legal, mas a mesma não foi disponibilizada à missão, de forma que o presente relatório se baseia na estrutura vigente.** Apesar de terem sido obtidas algumas informações pontuais, como não foi possível se formar uma visão geral e aprofundada das reformas em estudo, a missão optou por trabalhar a partir da estrutura atual.

7. **Atividades operacionais, no âmbito dos tributos internos, são desempenhadas concomitantemente por unidades locais, DAFs e UGCs, e por unidades centrais que compõem a DGI.** A estrutura organizacional da AT estabelece a existência de unidades centrais, regionais e locais, estando as unidades centrais divididas em cinco direcções gerais, sendo duas responsáveis por áreas operacionais, a DGI e a DGA. Atividades como análise das declarações, revisão das contas, auditorias e fiscalizações são realizadas por DAFT, DAFs e UGCs, sendo que a primeira é considerada a principal responsável por tais atividades, cabendo às demais um papel secundário e complementar.

8. **Apesar de realizadas por diversas unidades, às atividades de fiscalização e auditoria têm sido alocadas proporcionalmente poucas horas de trabalho.** Na DAFT são apenas 36 técnicos a realizar auditorias e fiscalizações. Nas DAFs e UGCs, não há a alocação de mão de obra exclusiva para tais atividades, sendo as mesmas realizadas por funcionários que se ocupam também de outras tarefas, como controle de declarações ou atendimento ao contribuinte.

9. **A AT controla 1.789 grandes contribuintes, sendo que 1.136 estão jurisdicionados por uma das cinco UGCs existentes, e 36,5% deles reportam-se a uma DAF.** Tais contribuintes respondem por 65,15% da arrecadação total da AT. Foi recentemente criada a figura do gestor do contribuinte no âmbito das UGCs, responsável por prestar assistência e coletar informações do contribuinte, promover educação fiscal, sensibilizando o contribuinte para o pagamento voluntário e tempestivo, promover auditorias preventivas e acompanhar sistemática e permanentemente as prestações fiscais. Não obstante, o seu papel ainda não é claro para os contribuintes, e sua atuação ainda não foi percebida por estes.

10. **Apesar de haver uma área responsável por revisões de liquidações de ofício e análise de reclamações e recursos dos contribuintes, a DCT, na prática, estas são analisadas pelos mesmos funcionários que participam da auditoria, fiscalização ou análise das contas.** A percepção de representantes de contribuintes é de que não há independência na análise dos

recursos e reclamações, não sendo, muitas vezes, as decisões justificadas, nem indicada a sua base legal.

11. Há uma percepção geral de que a corrupção na AT atinge níveis preocupantes, e não está adstrita a um determinado sector ou unidade. Apesar de existir uma direcção geral voltada ao controle interno, a qual contém uma unidade responsável pela apuração de irregularidades e combate à corrupção, a percepção de contribuintes e seus representantes é de que este continua sendo um grave problema na AT. Tal preocupação é compartilhada pela administração tributária, que tem adotado medidas (como a transferência de quadros para a Divisão de Anticorrupção), e previsto ações (como a realização de palestras e *workshops* sobre o tema, ou a elaboração de manuais de procedimentos) com vistas a lidar com esse tema.

B. Análise

12. A revisão da estrutura organizacional pode ser uma oportunidade para a redução dos níveis hierárquicos, com a consequente criação de uma estrutura mais leve e mais ágil na tomada de decisões. Os resultados poderiam ser significativos em diversos aspectos, inclusive na liberação de funcionários para atividades finalísticas da AT, como fiscalização e auditoria.

13. A realização de atividades operacionais pelas unidades centrais provoca diversas distorções, sendo a mais grave delas a não realização – ou realização insuficiente – da missão de coordenação, definição de políticas para a área e supervisão das unidades executoras. Desta forma, o desenvolvimento e a realização da visão estratégica ficam prejudicados, a inovação e a evolução dos processos ficam limitadas, as unidades locais não recebem o suporte necessário, e não há garantia de uniformização de procedimentos, o que compromete a gestão e o aprimoramento institucionais.

14. A alocação de atividades operacionais às unidades centrais faz com que o conhecimento do contribuinte, a análise do seu comportamento e tratamento de forma integral fiquem prejudicados. As unidades locais, inclusive as UGC, são percebidas e referidas como unidades de cobrança. As próprias declarações em papel precisam circular entre as unidades locais e as centrais, fazendo com que as primeiras, que são as responsáveis por jurisdicionar o contribuinte, deixem de dispor do acesso às declarações e informações dos contribuintes sob sua responsabilidade. Assim, tais unidades tornam-se ainda mais frágeis, e sua atuação menos eficiente.

15. As UGC não realizam as atividades que seriam esperadas de uma unidade gestora de grandes contribuintes, reduzindo seu papel ao atendimento ao contribuinte e controle da arrecadação. Efetivamente, jurisdicionando 594 contribuintes, com um quantitativo de 39 funcionários, a UGC-Maputo, a maior do país, não dispõe das condições para realizar o controle adequado de tais contribuintes, os quais realizam transações complexas, operam valores

elevados, têm acesso aos melhores consultores nacionais e internacionais, e representam grande risco aos objetivos institucionais.

16. O perfil dos grandes contribuintes é bastante variável, não constituindo os mesmos um grupo homogêneo, o que indica a necessidade de tratamentos distintos por parte da AT. Levando-se em consideração o ranking das 100 maiores empresas de Moçambique, publicado pela KPMG em 2015,⁴ verifica-se que o volume de negócios da centésima classificada representa apenas 0,88% do volume de negócios da primeira classificada, conforme tabela 1 a seguir. Este simples cálculo indica que as características e volume das transações realizadas por estas duas empresas já não são equivalentes, e o risco que representam para a administração tributária também não é coincidente. A distância que separa o volume de negócios dos 1.789 contribuintes que compõem o grupo dos grandes contribuintes é ainda maior.

Tabela 1. Grandes Contribuintes – Volume de Negócios

Ranking	Empresa	Volume de negócios (10 ³ Meticais)
1	Mozaal, SARL	\$31,047,000.00
100	Moçambique Companhia de Seguros S.A	\$272,535.00

17. A alocação de um número insuficiente de horas a atividades relevantes, ao lado da incipiente informatização, contribui para que as mesmas não recebam o tratamento adequado. O número de funcionários responsáveis pela execução das atividades, inclusive atividades institucionais finalísticas chaves, como a auditoria e fiscalização, é bastante reduzido. Apesar de contar com 4.229 funcionários (números de 31 de dezembro de 2015), menos de 1% dos funcionários da AT está alocado de forma exclusiva a uma das atividades centrais de administração tributária.

18. A revisão das liquidações por demanda dos contribuintes ser realizada pelo mesmo sector – ou funcionário – responsável pelas liquidações de ofício limita os benefícios de tal instrumento e compromete a percepção do contribuinte na sua utilidade, na integridade do sistema e no respeito com que é tratado pela instituição. A análise dos esclarecimentos do contribuinte por parte dos auditores deve se dar antes de encerrado o processo de auditoria, fiscalização ou análise das contas, e visa a permitir uma melhor compreensão pelos autores da liquidação oficiosa dos fatos e circunstâncias. Já a apreciação dos argumentos do contribuinte por um sector independente visa a permitir que os fatos e sua conformação à norma sejam avaliados por um terceiro isento, de forma a reduzir custos de um litígio desnecessário e garantir a qualidade e o carácter justo da atuação da AT. Além disso, qualquer decisão da AT deve conter a análise dos fatos e argumentos apresentados e a justificativa, pois isso, além de estar de

⁴ KPMG, Ranking das 100 maiores empresas de Moçambique em meticais. In: Top 100 – Ranking das maiores empresas. Maputo, 2015. pp. 68-71.

acordo com princípios da administração pública, denota transparência, respeito ao contribuinte e é um mecanismo educador.

19. A confiança dos contribuintes no sistema tributário e na instituição depende também da integridade do órgão, dos seus processos de trabalho e dos seus funcionários.

Por ser um problema complexo, diversos mecanismos precisam ser utilizados para promover a integridade e tratar a corrupção. Além dos mecanismos punitivos, como processos disciplinares e punições exemplares, há que se trabalhar na prevenção de tal risco, através da divulgação do código de ética e do estabelecimento de um comitê para sanar possíveis dúvidas dos funcionários. Todavia, o fortalecimento de certos processos institucionais exerce também um efeito significativo sobre tal fenômeno. Podem ser citadas como medidas de tal ordem a divulgação ampla, especialmente nos locais de atendimento ao público, das regras e dos documentos necessários ao exercício de um direito ou ao cumprimento de obrigações, a existência de manuais para os procedimentos, a transparência, automatização e menor discricionariedade nos processos de trabalho.

C. Recomendações

- Elaborar um projeto, com etapas e prazos definidos, visando a assegurar que as unidades centrais responsáveis por processos finalísticos da AT passem a se ocupar exclusivamente de funções gerenciais estratégicas e que as unidades operacionais (DAFs e UGCs) se responsabilizem por todas as atividades de gestão dos contribuintes, incluindo auditorias e fiscalizações.
- Estabelecer uma unidade gestora de contribuintes diferenciados, responsável por não mais do que 100 contribuintes, levando em consideração especialmente o seu volume de negócios, independentemente de sua localização, e alocar a esta unidade, em número suficiente, os funcionários mais experientes e melhor capacitados.
- Alocar a maior parte dos funcionários técnicos às atividades finalísticas da instituição, garantindo uma proporção de, pelo menos, 20% dos mesmos exclusivos às atividades de fiscalização e auditoria.
- Assegurar que os funcionários responsáveis por analisar as reclamações e recursos decorrentes de liquidações oficiosas não participem de trabalhos de auditoria ou fiscalização, garantindo assim a sua isenção.
- Estabelecer como requisito mínimo de todas as decisões a análise dos fatos e argumentos apresentados pelos contribuintes, a indicação do dispositivo legal que respalda a decisão, além da justificativa por todas as conclusões alcançadas.
- Divulgar de forma ampla, especialmente nos locais de atendimento ao público, as regras e os documentos necessários a qualquer operação junto à AT.

- Elaborar e divulgar manuais com os procedimentos a serem adotados nos processos de trabalho, com vistas a garantir a uniformidade de atuação de todas as unidades e funcionários da AT.
- Tornar os processos mais transparentes, automáticos e menos sujeitos a discricionariedade, com regras claras e divulgadas aos contribuintes.

III. CADASTRO E DECLARAÇÕES

20. Discutem-se aqui questões relativas à migração dos dados para o cadastro NUIT no e-Tributação, além de possíveis melhorias na gestão do cadastro que podem impactar positivamente o conjunto da instituição.

A. Situação Atual

21. **Existe um potencial de crescimento no âmbito do registo de contribuintes, vez que o NUIT é obrigatório para todos os cidadãos residentes em território nacional.** O número de contribuintes pessoas singulares até agora registados é manifestamente reduzido, face à informação disponibilizada no sítio web do INE (www.ine.gov.mz) indicando a existência de mais de 26,4 milhões de residentes. O número de novos contribuintes, registados no ano de 2015 e 1º trimestre de 2016, ascende a 1.119.486, o que corrobora o potencial de incorporação de novos contribuintes ao cadastro.

22. **Apesar do e-Tributação albergar a nova base de dados do NUIT, existem restrições à migração do cadastro antigo para o e-Tributação, em virtude de inconsistências na base de dados antiga.** Foram identificados registos com anomalias e potenciais duplicações. Além disso, a estrutura utilizada no e-Tributação é distinta, contendo mais informação do que a versão anterior. No final do 1º trimestre de 2016, pouco mais de 4,37 milhões de contribuintes constavam da base de dados do e-Tributação, sendo que, desse universo, menos de 100.000 eram pessoas colectivas.

23. **É intenção transferir para o e-Tributação a base de dados anterior do NUIT, pois, apesar de o processo ter-se iniciado em 2012, nem todo o universo de grandes contribuintes migrou.** Os registos, pois, contêm informação desactualizada ou incompleta. Permitindo-se o confronto com a informação antiga, em resultado da indicação do número de identificação do contribuinte, será potencializada a migração de parte dessa base de dados.⁵

24. **As alterações ao NUIT podem ser apresentadas em qualquer DAF, mas, se daí resultar a transição da morada ou sede do contribuinte para outra DAF, o serviço de origem precisa, necessariamente, autorizar a mudança, após verificar a existência de dívidas tributárias do contribuinte.** A base de dados do NUIT está centralizada, e é consultável por todas as DAFs e UGCs. O módulo do NUIT no e-Tributação está instalado em 101 locais, dos quais 72 são fixos. Espera-se o alargamento aos restantes locais ainda sem acesso, via internet, pela utilização do software VPN.

25. **A “Declaração de registo ou alterações de dados de início de actividade” M/03 contempla a possibilidade do sujeito passivo de IVA reportar à AT a situação de**

⁵ A AT informou estar prevista, no contrato com o novo implementador do e-Tributação, a migração de dados do NUIT de forma semi-automática.

inactividade temporária (cessação temporária no quadro 1). Porém, não obstante prevista sua inserção manual, caberia certificar-se de que esse registro tem sido sistematicamente realizado. A falta de reconhecimento desta informação poderá estar a contribuir para o reduzido nível de cumprimento das obrigações declarativas, e o conseqüente consumo de recursos da AT no controlo de situações que não representam interesse fiscal.

26. O NUIT não contém informações sobre a identificação como residente fiscal no país, ou como operador do comércio exterior. Não há indicações, no cadastro, da caracterização como importador ou exportador registado, embora esse universo de contribuintes pertencente ao cadastro da DGA esteja contido no cadastro da DGI, e o NUIT seja utilizado pela DGA como número de identificação do operador. A informação sobre a residência fiscal é, por sua vez, fundamental para se conhecer o perfil do universo dos contribuintes controlados pela AT.

27. A informação constante do cadastro, relativa à morada do contribuinte, é insuficiente para sua efetiva localização. Esse fato decorre da inexistência de dados relativos ao endereço, como nome de lugar, nome de rua/avenida e/ou número da porta do prédio. Todavia, os formulários de registo e alterações de dados de NUIT prevêm a indicação da informação necessária e suficiente para uma correcta localização.

28. No âmbito do projecto e-Tributação foi disponibilizada uma ferramenta designada e-declaração, a qual, permite a submissão de declarações por via eletrônica. Depois de obtidas as necessárias credenciais junto à unidade local da AT, o contribuinte pode transmitir suas declarações através da internet e obter, assim, a GARE contendo uma referência que permite proceder ao pagamento num dos dois bancos comerciais protocolados.

B. Análise

29. É reconhecido o esforço realizado nos últimos meses para o alargamento do cadastro do NUIT. Mais de 25% dos contribuintes actualmente registados foram incluídos no ano de 2015 ou no 1º trimestre de 2016. Deve-se prosseguir nas tarefas de detecção e inclusão de contribuintes, conforme se encontra planeado para o ano de 2016. Todavia, é necessário que o cadastro seja utilizado como um instrumento que efetivamente viabiliza o controlo.

30. Existe um enorme diferencial entre os contribuintes registados no e-Tributação e o universo de potenciais contribuintes, tomando em consideração a população residente e o número reduzido de pessoas colectivas registadas. Assim, torna-se aconselhável prosseguir esta tarefa utilizando outros processos ao alcance imediato da AT, designadamente a migração da base de dados do anterior registo de contribuintes, no pressuposto de que estão identificados os registos que apresentam anomalias ou duplicações, ou, na sua falta, que se proceda previamente à depuração dos dados.

- 31. A necessidade de conhecer o universo dos contribuintes pressupõe a expansão dos protocolos com outras entidades, públicas ou privadas, mantendo em vigor os protocolos já realizados (INSS, BCI, outros).** Com tal medida, visa-se a permitir o confronto com outras bases de dados nas quais existem informações relevantes para o conhecimento de eventuais faltosos e o seu registo.
- 32. A arrecadação de tributos está dependente, entre diversos factores, do conhecimento do universo de contribuintes e do seu perfil.** A agregação de toda a informação disponível internamente confere valor ao cadastro, designadamente a informação cadastral da DGA, quer quanto aos operadores registados (formais), quer quanto aos operadores não registados (informais, no sentido de ocasionais).
- 33. É fundamental conhecer o perfil dos contribuintes, nas vertentes de identificação, patrimonial e comportamental.**⁶ Isso permite obter um “olhar” para o contribuinte com vistas a diferenciar o cumpridor do relapso, o pagador do devedor, o activo do inactivo – sendo que este último não necessita do mesmo nível de controlo por parte da AT. Desta forma, a AT pode orientar os seus recursos para aqueles que apresentam maior risco de incumprimento e simplificar a relação com os demais contribuintes.
- 34. Não é facilitador da relação fisco/contribuinte a colocação em pendência de uma simples alteração de morada pela necessidade de confirmar a eventual existência de dívidas.** O universo de devedores não é representativo em relação ao universo total de contribuintes. Existe uma base de dados central do NUIT, sendo possível se proceder à alteração em qualquer DAF. Para garantir o controlo, bastaria se conhecer o perfil do contribuinte e existir uma base de dados de contribuintes devedores, onde constassem apenas as dívidas líquidas, certas e exigíveis, que poderia ser acessada pelos mesmos serviços autorizados a alterar o NUIT.
- 35. A obtenção de uma “certidão de situação regularizada” no formato actual é um processo moroso e complexo.** Tal documento é exigido para um conjunto alargado de processos, como concursos públicos, investimentos, fornecimentos ao Estado, transferências monetárias para o exterior. Tal documento poderia ser obtido via Portal do Contribuinte, se existisse a já citada base de dados de devedores ou uma “conta corrente” individual relativa às obrigações tributárias, e, assim, liberar os recursos humanos das unidades para outras tarefas.
- 36. A racionalização dos recursos passa por tratar toda a informação disponível na posse da AT, sendo determinante, no aprimoramento do desempenho da organização com vista à melhoria da arrecadação, dispensar o controlo de factos ou situações que não configuram risco.** Assim, é relevante garantir a inclusão no cadastro da condição de “cessação temporária” reportada na declaração M/03, tanto mais que é desaconselhável exigir ou solicitar

⁶ Conforme comentários da AT, está prevista a implantação do perfil de risco dos contribuintes através do sistema e-Tributação.

informação aos contribuintes que não será objeto de tratamento posterior. A inclusão de tal informação no cadastro permite o direcionamento dos esforços para os contribuintes relevantes.

37. A qualidade e a plenitude da informação cadastral são cruciais, particularmente porque a missão de uma administração tributária exige o tratamento equitativo dos contribuintes, num ambiente complexo e, por vezes, hostil. Neste contexto, é aconselhável garantir a actualização dos registos dos grandes contribuintes, que representam a maior parcela da arrecadação, e avaliar a alternativa do uso de GPS para suprir as dificuldades com a adoção da toponímia tradicional para registo das moradas dos contribuintes.

38. A utilização da ferramenta e-declaração exige a atribuição prévia pela AT de credenciais de acesso e o pagamento exclusivo via banco, o que tem condicionado a expansão do serviço. Apenas dois dos treze bancos protocolados prestam actualmente o serviço, o que tem limitado a sua utilização a apenas doze contribuintes. Contudo, nada obsta a disponibilização da funcionalidade a todos os contribuintes, especialmente aos grandes contribuintes, tão logo as unidades jurisdicionantes estejam capacitadas para emitir as credenciais de acesso, numa base opcional.

C. Recomendações

- Prosseguir o carregamento do cadastro, alargando as fontes de informação junto a entidades públicas e privadas, e aperfeiçoar os registos existentes.
- Envidar esforços com vistas a identificar o perfil de cada contribuinte e assim suportar os demais processos de trabalho na AT.
- Revisitar, com vistas buscar maior simplificação e racionalização, os procedimentos para colocação em pendência de solicitações cadastrais e para emissão da “certidão de situação regularizada”.
- Criar uma base de dados de contribuintes com dívidas fiscais ou uma conta corrente individual que reconheça as dívidas e permita a obtenção, via Portal, da declaração de “situação fiscal regularizada.”⁷
- Assegurar a inclusão no cadastro da informação obtida através dos formulários produzidos pela AT, designadamente aquela contida na declaração M/03 relativa à cessação temporária.
- Disponibilizar aos grandes contribuintes o acesso ao e-declaração, com a atribuição das credenciais necessárias.

⁷ A AT comunicou, em seus comentários, estar prevista a obtenção via web da certidão de quitação.

IV. ARRECAÇÃO E COBRANÇA

39. A presente seção tem por tema a análise dos resultados obtidos nos trabalhos de recuperação de créditos tributários e das oportunidades existentes na legislação de revisão de práticas institucionais, que podem ensejar melhorias de desempenho.

A. Situação Atual

40. **No e-Tributação não existe um módulo de controle do pagamento prestacional.** A Lei nº 2/2006, no seu artigo 148, prevê a possibilidade de pagamento em prestações, e o Decreto nº 45/2010, que regulamenta o pagamento em prestações das dívidas tributárias, admite o pagamento da dívida em até doze prestações na fase de pagamento voluntário,⁸ e em até vinte e quatro prestações na fase de execução. Apesar de tal possibilidade constar da legislação, o controle do pagamento prestacional não está previsto no sistema informático.

41. **O item 2 do artigo 148 da Lei nº 2/2006 prevê que a possibilidade de pagamento em prestações não se aplica ao IVA.** Segundo tal dispositivo, as quantias retidas na fonte, aquelas legalmente repercutidas em terceiros (situação que abrange o IVA), ou quando o pagamento do tributo for condição do negócio ou ato, não é cabível o pagamento em prestações, antes ou após o termo do prazo para o pagamento.

42. **A DGI dispõe da possibilidade de proceder à compensação de dívidas nos termos do Decreto nº 46/2010, de 2 de novembro, desde que se tratem de impostos a seu cargo.** A compensação pode ocorrer por iniciativa da administração tributária ou do contribuinte, para todas as dívidas, excepto quando existam normas especiais de compensação. Havendo remanescente, o contribuinte pode dispor do crédito para aplicação em dívidas futuras, mesmo dentro do prazo de pagamento até a fase de instauração, ou seja, não precisa ser exclusivamente aplicado em processos executivos.

43. **A existência de dívidas tributárias não consta como critério de risco nas operações de comércio exterior controladas pela DGA.** Apesar da DGA utilizar o NUIT, e considerar dívidas fiscais como um critério de risco, apenas considera as dívidas fiscais decorrentes de operações de comércio exterior.

44. **Ao conjunto dos grandes contribuintes ainda não foi disponibilizada a possibilidade de utilizar o e-declaração e efetuar o pagamento do IVA via banco.** Essa faculdade, todavia, é conferida a outros contribuintes. A possibilidade de uso do sistema e-declaração só está disponível aos contribuintes que dispõem de um código de acesso obtido nas unidades da AT, e as UGCs ainda não foram capacitadas para gerar esse código.

⁸ Conforme informação da AT, o pagamento parcelado dentro do prazo está implementado no e-Tributação para o IVA e ISPC.

45. O nível de arrecadação dos processos de contencioso fiscal é reduzido – na ordem dos 2,9%. Enquanto o saldo final dos processos, em quantidade e valor, regista crescimento, entre 2014 e 2015, de 14,4% e 25,2%, respectivamente; o valor cobrado cai de 3,8% para 2,9%, atingindo 100 milhões de Meticais em 2015, conforme Relatório de Atividades da AT.

Tabela 2. Processos de Contencioso Fiscal em 2015⁹

	Número de processos	Valor (milhões de Meticais)
Saldo inicial	9828	2633
Instaurados	3807	817
SOMA	13635	3450
Cobrados	1992	100
Anulados	53	36
Virtualizados	347	18
Contestados	210	113
Rec. TA	5	9
Saldo final	11243	3296

46. A arrecadação dos processos de contencioso nos Tribunais Fiscais é manifestamente reduzida – menos de 1%. Dos 1.408 milhões de Meticais que tramitaram em 2015, apenas foram arrecadados 13 milhões de Meticais, o que representa 0,7%. O saldo dos processos em valor foi reduzido em mais de 70%, o que significa a AT ter ganho os processos de pequeno ou muito pequeno valor e ter perdido os processos de valor mais elevado.

Tabela 3. Processos de Contencioso Fiscal nos Tribunais Fiscais em 2015¹⁰

	Quantidade	Valor (milhões de Meticais)
Saldo inicial	637	1931
Recorrido no período	978	58
SOMA	1615	1989
Tramitados no período	276	1408
Cobrados	247	13
Saldo final	1339	581

47. A arrecadação de processos executivos apresenta-se muito reduzida em relação ao saldo disponível, sendo de apenas 1,4%. É muito expressiva a relação de processos anulados e

⁹ Dados extraídos do Relatório de Atividades da AT em 2015.

¹⁰ Dados extraídos do Relatório de Atividades da AT em 2015.

processos cobrados; de cada três processos cobrados, foram anulados vinte processos, sendo certo, por outro lado, que o valor médio dos processos cobrados é perto de dez vezes superior ao valor médio dos processos anulados. A influenciar a muito baixa prestação da arrecadação está a instauração de um processo de elevado valor – 8.617 milhões de Meticais. Excluindo este processo do saldo, a arrecadação apresenta-se em 5,1%, o que ainda é considerado um percentual baixo.

Tabela 4. Processos Executivos em 2015¹¹

	Quantidade	Valor (milhões de Meticais)
Saldo inicial	118 101	2640
Instaurados	1997	9152
Total	120 098	11 792
Cobrados	953	164
Anulados	6 290	118
Saldo final	112 855	11 510

B. Análise

48. A possibilidade de aderir a um plano prestacional abre uma janela de oportunidade para potenciar a arrecadação, quer em fase de pagamento voluntário, quer em fase de pagamento coercivo. O Decreto nº 45/2010 é uma ferramenta útil para promover a arrecadação das dívidas que merece ter seu uso incrementado pela DGI. O pagamento, ainda que parcial, representa o ingresso de recursos nos cofres públicos. Todavia, o artigo 3º do referido Decreto estabelece que o pagamento em prestações deve ser solicitado dentro do prazo para pagamento constante da notificação.

49. Perante o baixo nível de arrecadação das dívidas em contencioso ou execução fiscal, uma prática a ser considerada seria, ainda em fase de pagamento voluntário, potenciar a arrecadação e acenar com o pagamento parcial nessa etapa do processo fiscal. Considerando que o nível de processos cobrados é da ordem de 90% dos processos tramitados e o valor arrecadado é de 1% do valor tramitado, parece abrir-se aqui um amplo espaço para reflexão sobre o grau de conformidade de tais processos. Levando ainda em conta o pequeno percentual de recuperação dos créditos, a opção pelo parcelamento – ainda que limitado a determinadas circunstâncias e em condições menos favoráveis – pode auxiliar na recuperação de valores que, de outra forma, não entrariam nos cofres públicos.

50. A DGI tem no Regulamento de compensação de dívidas tributárias mais um instrumento para potenciar a arrecadação. Por iniciativa própria, para dívidas vencidas, ou

¹¹ Dados extraídos do Relatório de Atividades da AT em 2015.

induzindo o contribuinte a solicitar a compensação de dívidas vencidas ou vincendas, a DGI pode agir para fazer uso desse mecanismo. É uma boa prática facultar ao contribuinte essa possibilidade prevista nas normas.¹²

51. A DGA deve conhecer as dívidas fiscais dos operadores económicos e incluir a condição de devedor de tributos internos como um dos seus critérios de risco. A DGI e a DGA encontram-se ambas debaixo do mesmo “chapéu”, têm objetivos comuns e é natural que promovam mutuamente a arrecadação das receitas tributárias e aduaneiras.

52. A possibilidade de utilização do e-declaração e do pagamento via banco é uma facilidade que a AT pode disponibilizar a todos os contribuintes e, especialmente, aos grandes contribuintes. Estando já disponível o módulo do e-declaração e já presente a possibilidade de realizar o pagamento dos impostos via banco, é desejável a atribuição das credenciais aos contribuintes. É também oportuno o alargamento da rede bancária aos outros 11 bancos protocolados. Receber o pagamento dos impostos, além de ser um serviço remunerado, é também uma oportunidade para as instituições financeiras oferecerem um bom atendimento aos seus clientes.

53. A prática de vincular a exigência da totalidade do valor apurado na fase de pagamento voluntário pode conduzir a que o contribuinte ajuste o montante do imposto a ser declarado ao valor monetário disponível. A função primordial da declaração é a constituição do crédito tributário, etapa necessária e prévia ao pagamento dos impostos. Caso o contribuinte apresente a declaração com pagamento insuficiente ou sem pagamento, está a “confessar” uma dívida em lugar de a esconder, está a dar à administração tributária a possibilidade de exigir o montante de imposto em falta no imediato. A não declaração ou declaração a menor, por outro lado, demanda da administração tributária um trabalho adicional de identificar o valor devido, constituir o crédito e, só então, cobrá-lo, o que aumenta o esforço e o risco para a administração tributária.

54. Os reduzidos níveis de arrecadação nos processos de contencioso nos Tribunais Fiscais e dos processos executivos permitem admitir a existência de um potencial de crescimento. Quer pela maior utilização do Decreto nº 45/2010, quer pela aproximação da AT ao contribuinte devedor, pode-se trabalhar no intuito de resolver a divergência ainda na fase de pagamento voluntário, com menos custos para ambas as partes e com maior probabilidade de sucesso. As decisões dos Tribunais são muitas vezes inesperadas, podendo interessar às partes resolver as divergências num contexto mais previsível.

¹² Segundo comentários providos pela AT, está em curso um trabalho para disseminar aos contribuintes o mecanismo da compensação.

C. Recomendações

- Promover o pagamento em prestações como uma das formas de evitar as execuções fiscais e recuperar os valores devidos.
- Avaliar a possibilidade de admitir - em determinadas circunstâncias e em condições menos favoráveis do que as aplicáveis à quitação do débito no prazo - o pagamento em parcelas dos tributos, inclusive o IVA, até a instauração do processo de execução fiscal.
- Promover a compensação de dívidas vincendas por iniciativa dos contribuintes.
- Estabelecer como critério de risco para as operações de comércio exterior a existência de débitos relativos aos tributos internos.
- Alargar o serviço e-declaração e o pagamento na rede bancária.
- Aceitar o recebimento de declarações com pagamento parcial ou mesmo sem pagamento dos impostos, e adotar as medidas para cobrança de tais valores.
- Estabelecer procedimentos para rotineiramente monitorar os resultados nos tribunais, identificando as razões que levaram à anulação de processos, e produzindo relatórios gerenciais com vistas a classificar tais causas e tratá-las.

V. ATENDIMENTO AO CONTRIBUINTE E EDUCAÇÃO FISCAL

55. Reconhecendo a importância do trabalho que vem sendo desenvolvido nas áreas de atendimento ao contribuinte e educação fiscal, sugere-se direcionar esforços para estabelecer mecanismos com vistas a facilitar ao contribuinte o cumprimento de suas obrigações tributárias, provendo-lhe os esclarecimentos oportunos.

A. Situação Atual

56. **O programa de educação fiscal tem se beneficiado de uma gestão proativa e empreendedora, voltada especialmente ao esclarecimento da função social dos impostos e à inscrição no cadastro de contribuintes.** O material desenvolvido é de excelente qualidade. Diversos eventos e campanhas têm sido realizados. Disseminadores têm sido formados e parcerias externas têm sido celebradas. O foco principal do trabalho tem sido a atribuição do NUIT e a conscientização da obrigação de pagamento dos impostos. Alguns canais, como o sítio na web têm sido subutilizados, haja vista, por exemplo, existirem apenas doze FAQ relativas ao IVA na página web.

57. **O alto grau de informalidade na economia moçambicana, o qual ultrapassa a não inscrição no NUIT, tem elevado os custos para os contribuintes e impactado negativamente as receitas coletadas pela AT.** Operações informais são frequentes, especialmente no interior do país. Muitos custos efetivamente incorridos por contribuintes não têm comprovação vez que os beneficiários dos pagamentos não possuem inscrição no cadastro fiscal e, portanto, não emitem os documentos adequados à comprovação das despesas.

58. **Melhorias têm sido buscadas na prestação do atendimento ao contribuinte.** Apesar de algumas dessas melhorias ainda estarem em fase piloto, a evolução dos trabalhos é promissora e denota compromisso com a solução dos problemas. A gestão de filas de espera está em piloto em oito unidades, distribuídas por todas as três regiões do país. Canais alternativos de atendimento, como a internet (linhadocontribuinte@at.gov.mz) e a central telefônica, através do número 1266, estão disponíveis.

B. Análise

59. **Não obstante informações sobre o NUIT e a consciência da função social dos impostos serem linhas de atuação relevantes, é necessário envidar maiores esforços voltados aos esclarecimentos de elementos impactantes no cumprimento das obrigações tributárias.** A AT precisa assegurar-se de que os contribuintes dispõem das informações para cumprir suas obrigações. Como a linguagem jurídica é, em geral, árida para os leigos, os contribuintes não utilizam a legislação propriamente dita como fonte de informação, cabendo à

administração tributária traduzir as normas tributárias para uma linguagem facilmente compreensível e esclarecer as dúvidas.¹³

60. Parcerias com representações de contribuintes, profissionais da fiscalidade e universidades são mecanismos úteis para multiplicar o alcance dos esforços da AT na assistência ao contribuinte. A interação e a orientação, por meio de funcionários preparados, aos profissionais que intermediam o relacionamento do contribuinte com a AT, como contabilistas e advogados, tem papel fundamental para elevar o nível do cumprimento das obrigações tributárias, identificar e, se possível, evitar interpretações divergentes das normas. Por outro lado, a discussão com tais profissionais, em todas as unidades da AT, de forma regular e organizada, leva a uma melhor compreensão das fragilidades na atuação da instituição, favorecendo o aprimoramento dos seus processos de trabalho.

61. O enorme esforço de formalização empreendido pela AT gera melhores resultados quando conjugados com o trabalho de outras entidades. A formalização das atividades pode ser facilitada ou mesmo viabilizada quando integrada num esforço dos órgãos do governo para atender aos cidadãos. Assim, caravanas, integradas pelas DAFs, e congregando representantes da AT (para emissão de NUIT), da DIC (para emissão de BI), dos serviços de saúde (médicos, dentistas, enfermeiros, dentre outros), e demais órgãos responsáveis pela emissão de documentos básicos para o exercício da cidadania, potencializam os resultados por terem uma efetividade superior aos benefícios que um órgão isoladamente poderia gerar para o cidadão.

62. A prestação de um bom serviço ao contribuinte é um mecanismo importante para a sua regularização. Os contribuintes, em sua maioria, desejam cumprir com suas obrigações tributárias, cabendo à administração tributária lhes oferecer facilidades para fazê-lo ou assisti-los quando necessitam de apoio. A disponibilização de mais e melhores canais de atendimento é certamente um mecanismo para tanto. Outra ação relevante é o povoamento do sitio da AT na web com mais FAQ a partir das dúvidas apresentadas pelos contribuintes através dos canais de atendimento e das contribuições dos próprios setores internos.

C. Recomendações

- Instituir fóruns técnicos permanentes de integração com representantes dos profissionais da fiscalidade (contabilistas, assessores e advogados), convidando os juízes dos Tribunais Fiscais, dos quais participem directores da AT, com reuniões mensais, para a discussão de temas acordados previamente, e acompanhamento na solução dos mesmos.
- Instituir reuniões periódicas com representantes de contribuintes e profissionais da fiscalidade para prover orientações relativas a temas suscitadores de dúvidas e erros por parte dos contribuintes e seus representantes.

¹³ A AT informou estar trabalhando na elaboração de manuais com linguagem adequada ao público alvo.

- Prosseguir, juntamente com os demais órgãos e instituições interessados, na realização de “caravanas da cidadania” para facilitar a formalização dos cidadãos nas diversas esferas: obtenção de BI, inscrição no NUIT, recebimento de atenção médica e odontológica, entre outros.
- Povoar o sítio da AT na web com mais FAQ, em linguagem simples e compreensível ao cidadão médio, a partir das dúvidas de contribuintes e do conhecimento interno da instituição.

VI. FISCALIZAÇÕES, AUDITORIAS E MECANISMOS DE CONTROLE

63. Nesta secção são apresentados os pressupostos e critérios atualmente adotados no processo de fiscalização e auditoria, e recomendam-se medidas para melhor alinhar tais processos com a gestão de risco, o aproveitamento mais eficiente dos recursos disponíveis e a consequente obtenção de melhores resultados. São também abordados mecanismos de controle dos documentos fiscais, discutindo-se também o existente projeto de máquinas fiscais.

A. Situação Atual

64. **A atuação da área de auditoria e fiscalização tributária é pautada pelo PAFT, o qual define o número de fiscalizações e auditorias a serem feitas pelas DAFs, UGCs e DAFT, e elenca os critérios de seleção.** Para o ano de 2016, foram definidos quatorze critérios de seleção, os quais abrangem setores econômicos (ramo imobiliário, pesqueiro, hoteleiro, turismo ou mineiro), contribuintes que apresentaram prejuízos nos últimos dois exercícios, que solicitaram reembolso, que apresentaram crédito, ou que tiveram margens de lucro baixas (apesar de não ser esclarecida a definição de margens de lucro baixas). O estabelecimento das metas leva em consideração especialmente o desempenho do ano anterior, uma vez que não se tem clareza do número de horas que os funcionários das DAFs e UGCs dedicarão à atividade, por não ser a mesma exclusiva.

65. **A prática é auditar vários anos, todas as operações do contribuinte e vários impostos.** Não há referência nos critérios de seleção ao porte dos contribuintes, ao seu comportamento ou ao intervalo desde a última auditoria. Tampouco há referência ao período a ser auditado ou às operações prioritárias, mas em geral trabalha-se no limite do prazo prescricional.

66. **As metas são determinadas levando em conta, no caso da DAFT, o número de técnicos disponíveis, mas no tocante às metas das DAFs e UGCs, o PAFT não esclarece a forma como foram estabelecidas.** A meta de auditorias para o ano de 2016 é de 1.110, cabendo à DAFT auditar 260 contribuintes; e a meta de análise de contas atinge 2.600 processos. Como apenas a DAFT analisa os processos de contas, as metas dessa atividade são alocadas às unidades centrais. Está planejada a criação de núcleos provinciais, os quais se encarregarão da análise dos processos de contas dos contribuintes sediados nas províncias.

67. **Após a definição dos critérios para seleção, cabe às unidades locais a indicação dos contribuintes a serem auditados, inclusive pela própria DAFT.** As informações disponíveis para selecionar os contribuintes são muito restritas, e o trabalho é feito de forma praticamente manual. Não há aplicativo apropriado para seleção de sujeitos passivos. Mesmo informações detidas pela DGA, como volume, valor e descrição das importações e exportações, e valor do IVA pago nas importações, não são intercambiadas de forma sistemática.

68. Apesar da DGA trabalhar com critérios de risco nas operações relativas ao comércio exterior, não há qualquer critério de risco associado ao IVA na importação ou exportação.

Isso ocorre, não obstante o IVA na importação ter representado, em 2015, 65% do imposto arrecadado nas operações de importação. A DGI também não provê à DGA informações, relatórios ou demandas de controle especial em virtude de situações que representem risco ao IVA.

69. O Regime Geral das Infrações Tributárias, aprovado pelo Decreto n° 46/2002, no seu artigo 24, estabelece limite máximo para a penalidade aplicável em caso de falta ou insuficiência na entrega do imposto. Assim, apesar das penas estabelecidas variarem entre o valor da prestação ou falta e o seu dobro, o limite máximo seria de 2.500.000,00 Meticais para as pessoas colectivas, e metade de tal montante para as pessoas singulares.

70. A legislação¹⁴ prevê que as tipografias sejam previamente autorizadas a realizar impressão de documentos fiscais¹⁵ em papel pelo Ministro responsável pela área das finanças, porém não há efetivo controle sobre as gráficas habilitadas. A autorização se dá por despacho do Ministro após pleito e comprovação de atendimento aos requisitos legais pelo interessado. Após obtenção da autorização pelas tipografias, os documentos fiscais são impressos sem necessidade de autorização prévia da AT, ou seja sem controle de cada impressão. Alguns contribuintes utilizam máquinas fiscais ou sistema informático de facturação para emissão dos documentos fiscais, porém o uso de tais equipamentos também não tem sido objeto de controle efetivo.

71. A fiscalização de mercadorias em circulação não tem recebido tratamento especial por parte da AT. Não há informações sobre equipas especializadas em verificação de cargas e documentos fiscais de mercadorias em trânsito. Não há referências no PAFT, para o ano de 2016, a operações de tal natureza.

72. Buscando um maior controlo da emissão de documentos fiscais através das máquinas fiscais, assim consideradas a registradora fiscal, a impressora fiscal e o controlador fiscal, foi aprovado o RMF, através do Decreto n° 92/2014. Fitas de máquinas registradoras e facturas processadas por computador já estavam previstas no ordenamento jurídico de Moçambique¹⁶ para os contribuintes desobrigados à emissão de facturas. Inexistem, todavia, mecanismos que possam assegurar um efetivo controlo de sua emissão ou o tratamento adequado de tais informações.

¹⁴ Artigo 27, número 7, do Código do IVA

¹⁵ Os documentos fiscais utilizados pelo contribuinte são: factura ou documento equivalente; guias ou notas de devolução, fitas de máquina registradora, talões de venda ou folhas de caixa, além do talão fiscal (artigos 21 e 25 do Regulamento do IVA, aprovado pelo Decreto 7/2008, e artigos 6º e 7º do Decreto 92/2014, Regulamento das Máquinas Fiscais).

¹⁶ Artigo 25º, número 2, do Regulamento do IVA, aprovado pelo Decreto 07/2008 e artigo 27º do Código do IVA, aprovado pela Lei 32/2007.

73. Está prevista a atribuição à AT da competência para definir as características funcionais e demais especificações técnicas das máquinas fiscais, além de analisar e testar protótipo de equipamento, para aprovação, antes da sua venda. Foram estabelecidos inúmeros requisitos para tais equipamentos, como possuir sistema informático de gestão das máquinas fiscais. Tais definições implicam na integração de diversas tecnologias de emissão de documentos fiscais, tanto de *hardware*, quanto de *software*.

B. Análise

74. O uso de critérios de seleção extremamente amplos, sem indicação de parâmetros específicos, agrega pouco valor ao processo e transfere para o momento da auditoria diversas etapas do processo de controle. O processo de seleção de contribuintes deve envolver a análise do risco representado por aquele contribuinte especificamente – e não apenas o risco do seu sector econômico.

75. Para poder realizar um planeamento e seleção de forma adequada, o acesso à informação é fundamental. É necessário que a equipe de seleção acesse informações obtidas junto a terceiros, inclusive informações que são públicas, e utilize todas as informações de que dispõe, como declarações de anos anteriores do contribuinte ou declarações de outros contribuintes do mesmo sector econômico. Desta forma, podem ser identificadas de forma mais precisa as operações que devem ser investigadas, e o trabalho de auditoria ou fiscalização pode ser mais focado, com maior eficiência e permitindo uma maior presença da auditoria.

76. O intercâmbio de informações com a DGA pode trazer muitos benefícios a ambas as direcções. O fato da AT congregar a administração aduaneira e de tributos internos não tem sido explorado de forma plena. A DGI poderia se beneficiar de informações sobre os produtos importados e exportados, suas quantidades e valores, além de informações sobre o IVA pago nas importações. À DGA, por seu lado, interessariam informações como o volume de negócios, as vendas ao exterior registradas ou os impostos pagos.

77. A elaboração conjunta entre a DGI e a DGA de uma matriz de risco para o IVA nas operações envolvendo o comércio exterior, integrada aos critérios de risco adotados pelas alfândegas, permitiria a identificação de situações irregulares e seu tratamento. As operações de comércio exterior representam, a princípio, situações de alto risco à arrecadação do IVA, seja em virtude do peso de sua cobrança nas importações, ou em virtude da isenção e manutenção de créditos nas operações de exportação.

78. As metas devem sempre indicar o número de contribuintes a serem tratados a partir de seu porte, do uso de cada um dos critérios, das operações a serem verificadas e, preferencialmente, abranger apenas um ou dois anos. Se, por um lado, o porte do contribuinte indica o risco potencial que este representa para a administração tributária, por outro lado, esta deve preocupar-se em aumentar a percepção de risco em todos os segmentos

de contribuintes, e assim aumentar os estímulos negativos ao descumprimento das obrigações tributárias.

79. Os resultados das ações fiscais são retroalimentações, se fornecidas de forma sistemática, para a análise de risco e a seleção dos contribuintes. O processo de auditoria ou fiscalização envolve diversas etapas, como mostra a figura 1 abaixo, e deve conter a fase de avaliação dos resultados obtidos comparativamente com os resultados esperados, assim como com os obtidos com estratégias distintas, com vistas ao aprimoramento da área.

Figura 1. Etapas do Processo de Auditoria / Fiscalização



80. As penalidades têm por fun o exercer um papel dissuasório, contribuindo para reforçar ao contribuinte os ganhos no cumprimento voluntário das obriga es tributárias. Ao serem sopesados os ganhos e os riscos envolvidos em uma conduta irregular, a existência de penalidades que, n  obstante observem o princípio da razoabilidade, representem um  nus relevante   um fator encorajador   observa o das regras em vigor. Estabelecer um limite máximo para as mesmas compromete a rela o entre o resultado da conduta, especialmente seus efeitos para os cofres públicos, e suas consequências, além de penalizar de forma relativamente mais branda os contribuintes com maior potencial econ mico.

81. O controle deficiente da impressão dos documentos fiscais aumenta o risco de creditamento indevido do IVA, favorece a ocorrência de fraudes e prejudica a percep o de risco pelo contribuinte. O uso de créditos indevidos repercute imediatamente no cálculo do imposto devido e no recolhimento do seu valor aos cofres públicos. Assim, o controle da impressão dos documentos fiscais, conforme melhor detalhado no Apêndice 1,   fundamental para reduzir os riscos   utiliza o irregular de tais documentos que têm um efeito negativo direto na arrecada o.

82. Os impostos, particularmente os que incidem sobre o valor acrescentado, não podem prescindir de mecanismos de controlo documental e material. Negligenciar a conferência das mercadorias em circulação e os respetivos documentos que as respaldam importa em falta de atuação em momento singular e estratégico. A circulação da mercadoria representa uma grande oportunidade para se abordar contribuintes infratores e submetê-los a uma verificação fiscal mais detalhada. Em tal momento, com mecanismos simples e modernos de comunicação, é possível se verificar a regularidade fiscal dos envolvidos, assim como a qualidade da documentação fiscal apresentada.

83. A realização de operações de impacto fiscal quando da circulação das mercadorias deve ser realizada especialmente precedendo datas em que ocorre a intensificação das atividades do comércio, como períodos natalinos ou dias das mães, ou voltada para segmentos específicos, como os grossistas. Esta é uma boa prática para aumentar a presença fiscal e o risco subjetivo, ou seja, o receio do contribuinte irregular de a instituição possuir meios de identificar os focos de sonegação, adotar providências legais contra os mesmos e ao final efetuar a cobrança do imposto. Estas operações devem ser planeadas, e as equipes executoras devem agir baseadas em procedimentos uniformizados pelas unidades centrais.

84. O planeamento de tais actividades requer a consideração das questões relacionadas à logística da operação. São requisitos, dentre outros, ter uma equipa treinada, segurança adequada, veículos apropriados, apoio de serviços voltados para abertura de cargas, comunicação com a AT para confirmação de informações ainda não disponíveis em telemóveis, e levantamento prévio dos locais de atuação.

85. A realização de operações denominadas “padrão” contribui para aumento do risco subjetivo dos contribuintes. A operação padrão consiste em verificações em um número maior de cargas e documentos fiscais ao mesmo tempo, e requerem uma logística adequada, diferentemente das operações normais de abordagem, que envolvem alvos pontuais. O planeamento deve considerar requisitar um contingente de pessoal ampliado, dentre outras providências. Tais operações devem durar um tempo determinado, cerca de 12 ou 24 horas, e a data de seu início deve ser guardada em sigilo, dentre outras providências. A divulgação dos resultados da operação padrão na mídia espontânea, resguardado o sigilo fiscal dos contribuintes, pode trazer bons frutos para a imagem da instituição e para o aumento do risco subjetivo.

86. O projeto das máquinas fiscais, por ser complexo e desafiador, demanda uma análise acurada de viabilidade e oportunidade. As definições previstas no dispositivo legal são complexas e sensíveis, por exigirem conhecimento técnico muito específico e tanto poderem possibilitar a participação de um número grande de fornecedores, reduzindo custos aos contribuintes adquirentes da solução, quanto o inverso.

87. O conhecimento específico necessário para estabelecer as definições técnicas não é de fácil aquisição ou desenvolvimento. A opção de terceirizar esta atividade, por outro lado,

representaria um alto risco, por vir a transferir ao sector privado a responsabilidade por cuidar do interesse público, e definir regras que podem afetar o mercado e a livre concorrência.

88. É importante comparar prós e contras com outras alternativas para obtenção de informações referentes às operações realizadas pelos retalhistas, sem necessariamente contar com *hardwares* específicos. Apesar de existirem equipamentos reputados como invioláveis para fins fiscais, o que eleva o seu custo, não há garantias definitivas de que tal reputação corresponde, ou corresponderá no futuro, à realidade. O modelo em questão não garante que a administração tributária tenha informações imediatas sobre a emissão de cada factura, pois a mesma não autoriza sua emissão de forma individualizada.

89. O desafio que permanece é garantir que o equipamento seja efetivamente utilizado em todas as operações, o que independe da tecnologia contida no mesmo. A fiscalização das operações voltadas ao consumidor final apoia-se, em geral, em uma atuação do cidadão, vez que a presença da administração tributária é sempre limitada.

90. Modelos de factura electrónica adotados por outros países consideram a mesma um documento fiscal digital, estando o arquivo na base de dados da administração tributária. Sua emissão pode ser autorizada pela mesma (modelo do Brasil), ou por organização privada credenciada (modelo do México), mas gozando de validade jurídica, geralmente decorrente de ter sido o documento assinado através de certificado digital. Em tais circunstâncias garante-se que, antes de ter a emissão autorizada, foram verificados requisitos mínimos do documento como: assinatura digital válida do emitente (que garante a irrefutabilidade da autoria) e a integridade do arquivo (a partir de requisitos exigidos pelo sistema para evitar a sua rejeição).

C. Recomendações

- Obter informações que tenham impacto tributário junto a outros órgãos públicos, como o INSS, além de informações públicas, disponíveis na internet ou em publicações, para seleccionar contribuintes a serem auditados.
- Intercambiar sistematicamente – enquanto não for possível fazê-lo de forma automática – informações entre a DGI e a DGA.
- Tratar informações já disponíveis internamente com vistas à identificação de riscos e seleção de contribuintes a serem auditados, como balanços, despesas específicas ou volume de créditos de anos anteriores do contribuinte, balanços, despesas específicas ou volume de créditos de outros contribuintes do mesmo sector económico.
- Elaborar uma matriz de risco para o IVA nas operações de comércio exterior, a partir de contribuições da DGI e da DGA.

- Estabelecer metas para auditorias, fiscalizações e análise de contas por segmento de contribuintes (grandes, médios, pequenos e micros).
- Indicar o(s) ano(s) a ser(em) abrangido(s) pela auditoria, indicando preferencialmente apenas um ou dois anos.
- Aprofundar a análise das informações disponíveis de forma a estabelecer de forma mais precisa as operações a serem objeto da verificação durante a auditoria.
- Utilizar os resultados das ações para avaliar sistematicamente a eficácia e eficiência dos critérios adotados na seleção.
- Rever o regime de penalidades, de forma a eliminar o limite máximo abstratamente estabelecido de 2.500.000,00 Meticais.
- Instituir mecanismos de controle da impressão dos documentos fiscais, do uso de máquinas fiscais e de sistemas informáticos de facturação.
- Incluir as atividades de fiscalização de mercadorias em trânsito no PAFT.
- Criar equipe especializada em fiscalização de mercadorias em trânsito.
- Realizar operações de impacto fiscal, principalmente precedendo datas especiais para o comércio, consistindo em verificação da conformidade entre a documentação fiscal apresentada e as respectivas mercadorias acobertadas pela documentação.
- Planear e realizar operações tipo padrão e divulgar seus resultados na mídia.
- Revisitar a proposta do uso de máquinas fiscais, com o objetivo de mapear o processo e assegurar-se de que tal alternativa é tecnicamente viável e que trará os benefícios esperados, comparando os pontos positivos e negativos de tal opção com outros modelos existentes, e levando em consideração inclusive os custos para a AT e para os contribuintes.

VII. REEMBOLSOS

91. Além de apresentar e discutir as questões enfrentadas na administração dos reembolsos do IVA, esta secção recomenda a adoção de algumas providências com vistas a gerar uma melhor compreensão dos desafios e das opções para tratá-los.

A. Situação Atual

92. **Os pedidos de reembolso não estão a ser processados e pagos no prazo de 30 dias, contados da data de apresentação do pedido, conforme previsto na legislação em vigor.**

Essa situação ocorre especialmente com os pedidos de reembolso de valor mais significativo solicitados pelas empresas exportadoras e/ou com fortes investimentos, havendo referências de que o tempo médio de reembolso para estes pedidos é superior a um ano.

93. **Foi feito um grande esforço, em 2015, e foram processados pedidos no valor de 16.549 milhões de Meticais, porém, ao final do ano, a dívida potencial de IVA ascendia a 9.036 milhões de Meticais, e correspondia a 284 pedidos de reembolso.** Os valores trabalhados em 2015 correspondem a 66% dos pedidos de reembolso apresentados até então. A dívida concentrava-se em um número reduzido de contribuintes, sendo que cinco contribuintes detinham 79% da dívida. Durante o ano de 2015, ocorreu a securitização de 8.170 milhões de Meticais relativos a reembolsos correspondentes a pedidos apresentados no próprio ano e em anos anteriores.

94. **Em 2015, o montante de pedidos de reembolso teve um crescimento significativo, na ordem de 79,7%, cifrando-se em 15.255 milhões de Meticais.** O acréscimo do valor registado em 2015 deve-se maioritariamente (57,7% dos créditos, no montante de 8.800 milhões de Meticais) a créditos gerados em anos anteriores e solicitados em 2015. A diferença – 6.454 milhões de Meticais – corresponde a créditos gerados no próprio exercício, com origem, em sua maior parte, em exportações e investimentos.

95. **A DNT constituiu, em 2016, uma “conta virtual” para alocar 16,4% da receita bruta proveniente da arrecadação do IVA, com o fim de pagar os reembolsos.** Tal medida foi implementada no âmbito do conceito de “IVA líquido”, adoptado em Janeiro de 2015, e em função da estimativa feita pela AT quanto à média de reembolsos solicitados anualmente, com o intuito de proceder ao pagamento atempado dos pedidos de reembolso do próprio ano. Segundo a AT, o sistema de IVA líquido permite o aumento de tal percentual, se necessário.

96. **Encontram-se pendentes de aprovação duas proposta de alteração ao CIVA (Lei nº 32/2007).** A primeira proposta visa a reduzir o prazo para solicitação do primeiro reembolso para três meses, e aumentar o valor mínimo do pedido para 100.000 Meticais. A segunda tem por objetivo reduzir o tempo de suspensão do pedido de reembolso quando, por facto imputável ao sujeito passivo, não for possível averiguar a legitimidade do reembolso, para 30 dias.

97. A DR alterou os procedimentos de análise dos pedidos de reembolso no sentido de reduzir as auditorias externas, mas ainda analisa todos os processos. A DR não aplica plenamente a matriz de risco preparada durante missão anterior, em 2013, continuando a analisar a totalidade dos pedidos. São executados o que designa por “testes de conformidade”, consistindo na verificação do “anexo fornecedores” e no confronto dos valores da declaração com os valores do balancete de verificação.¹⁷

98. Não obstante a análise de todos os pedidos de reembolso, os valores recuperados são da ordem de 9%.¹⁸ A tabela 5 elenca a situação dos pedidos de reembolso feitos em 2015, refiram-se os mesmos a créditos declarados em tal ano ou em períodos anteriores. Cerca de 15% dos pedidos são submetidos a uma análise interna, a qual, em alguns casos, é suplementada por um processo de auditoria externa.

Tabela 5. Reembolsos do IVA solicitados em 2015¹⁹

	Descrição	Valores (mil Meticais)
1	Montante Solicitado	15,255,132.50
2	Montante Trabalhado	7,038,040.49
3	(a) Pago	3,695,120.00
4	(b) Indeferido	145,080.00
5	(c) Irregular	731,700.00
6	(d) Anulado	959.30
7	(e) Suspenso (aguardando informação)	436,895.28
8	(f) Titularizado	2,028,285.91
9	Autorizado e ainda não pago	3,179,499.47
10	Aguardando análise	5,037,592.54

B. Análise

99. Os valores vultuosos e proporcionalmente elevados representam um risco ao equilíbrio orçamentário e, ao mesmo tempo, atestam o constrangimento financeiro a que estão sujeitos os contribuintes credores. O atraso frequente no pagamento de reembolsos é um dos pontos de maior tensão entre a AT, a DNT e os contribuintes, e afeta o equilíbrio financeiro dos contribuintes, com reflexos negativos na economia. Mesmo estando previsto o

¹⁷ Está prevista, conforme comentários da AT, a realização desses testes de forma automática no contexto do e-Tributação.

¹⁸ Calculado a partir da comparação entre os valores indeferidos, irregulares ou anulados (linhas 4, 5 e 6 da Tabela) com os valores tratados e autorizados a pagar (linhas 2 e 9). Poder-se-ia também, em tese, considerar os valores relativos aos créditos suspensos (linha 7) como potencialmente duvidosos, vez que estão aguardando comprovação pelo contribuinte. Nesse caso, o percentual de recuperação dos créditos atingiria 13%.

¹⁹ Dados apresentados pela DR à missão (vide Anexos 2 e 3)

pagamento de juros compensatórios em caso de reembolsos efetuados após 30 dias do pedido, que devem ser solicitados em um processo distinto pelo contribuinte, não há notícias de que se tenha lançado mão de tal remédio. Esse retardamento causa danos às empresas, ao pôr em risco a sua continuidade, e à economia, ao criar um clima de desconfiança nos potenciais investidores.

100. O valor da receita bruta de IVA a ser retido em 2016 na conta virtual para pagamento dos reembolsos é insuficiente para saldar os compromissos vencidos e vincendos. Os créditos analisados, confirmados e aguardando pagamento, em 2015, já atingiam o montante de 3.179 milhões de Meticais. Todavia, em se considerando apenas o fluxo do próprio ano, o percentual de 16,4% pode ser suficiente. Haveria que se acompanhar a evolução dos pedidos e se ajustar o percentual, se necessário. Tomando em consideração a média de solicitações dos últimos 4 anos, não corrigida do movimento extraordinário citado, haveria necessidade de alocar a reembolsos 20% da receita bruta, porém, retirado esse efeito, a média de pedidos cai para 14,8%,²⁰ o que estaria compreendido pelo percentual estabelecido, conforme tabela 6.

Tabela 6. Relação entre Receita e Reembolsos - 2012/2015

Valor: milhões de Meticais

Exercício	2012	2013	2014	2015	TOTAL
Receita IVA (IVA)	32 235	38 703	48 739	50 431	170 108
Operações Internas	14 206	17 201	21 078	21 665	74 150
Operações Externas	18 029	21 502	27 661	28 766	95 958
Reembolsos Solicitados (RS)	4 429	5 821	8 490	15 255	33 995
RS/IVA	13,7%	15,0%	17,4%	30,2%	20,0%
Reembolsos Pagos (RP)	3 530	3 462	4 485	13 914	25 391
RP/IVA	11,0%	8,9%	9,2%	27,6%	14,9%

101. Os esforços feitos para se encontrar uma solução definitiva para os créditos acumulados não atingiram os resultados esperados, apesar de terem sido tratadas as demandas conhecidas até o momento. O ingresso de pedidos de reembolso decorrentes de créditos já declarados, mas ainda não utilizados em pedidos anteriores, aumentou significativamente a pressão sobre os recursos destinados ao reembolso do IVA.

102. A fim de se evitar situação semelhante no futuro e garantir maior previsibilidade para o orçamento público, cabe avaliar a possibilidade de limitar o prazo para ingresso com pedidos de reembolso, desde que algumas condições sejam atendidas. O prazo para solicitar reembolso deve ser equivalente ao prazo para utilizar o crédito como redutor do IVA a

²⁰ Percentual encontrado a partir da comparação entre o resultado da subtração ao total de reembolsos solicitados (33.995 milhões de Meticais) do valor correspondente aos pedidos apresentados em 2015, mas correspondentes a períodos anteriores (8.800 milhões de Meticais), e o valor total da receita do IVA.

entregar, vez que as duas situações dizem respeito apenas ao uso dos créditos que foram obtidos em operações de aquisições / consumo de mercadorias ou serviços, e produzem efeitos similares, uma no vetor de ingressos e a outra no vetor de pagamentos. O estabelecimento do prazo pode provocar um movimento grande de ingresso de pedidos de reembolso. Para melhor avaliar os riscos envolvidos, é necessário se conhecer primeiro o montante dos créditos hoje acumulados e passíveis de reembolso.

103. A existência de um saldo de pagamentos em atraso de perto de 9.000 milhões de Meticais demanda a elaboração de um plano de amortização da dívida. Há que se avaliar todas as soluções possíveis, sejam elas o aumento do percentual a ser destinado à “conta virtual”, a destinação do valor suficiente como despesa no orçamento para fazer face aos reembolsos acumulados, a utilização de receitas excepcionais, ou outra solução a encontrar mediante acordo com os credores. Deve, todavia, ser equacionada a correcção monetária que se verificar no decurso do plano.

104. Apesar do controlo sistemático e exaustivo dos pedidos de reembolso, o mesmo tratamento não é dispensado aos créditos que são utilizados para reduzir o valor do IVA a ser entregue. Como a ação do fisco tem sido maioritariamente estimulada pelos pedidos de reembolso, a utilização do crédito pode proporcionar ao contribuinte o não pagamento do imposto devido e evitar a acção inspectiva. Todavia, o risco aos cofres públicos nas duas situações é equivalente.

105. Reembolsos ou redução do imposto a pagar são tão-somente modalidades de recuperação dos créditos, constituindo um mero uso do crédito. O fato merecedor da atenção e controle da administração tributária é a constituição do crédito, e, para tanto, é necessário serem estudados mecanismos para aprimorar a sua gestão e para reduzir os riscos existentes.

106. A existência sistemática de créditos reportados de valor significativo e por um longo período de tempo configura um risco elevado de evasão fiscal. A menos que haja razões que justifique tal situação, assim como investimento de valor relevante ou redução inesperada do nível de actividade associada à existência de *stocks* significativos, pode-se estar na presença de omissão de vendas ou de outros rendimentos sujeitos à tributação.

107. A verificação de todos os pedidos de reembolso tem representado um ônus elevado para a instituição, e os seus resultados não são proporcionais ao esforço despendido. Mesmo com a adoção de uma metodologia menos exaustiva para a maioria dos casos, este trabalho tem demandado a atenção integral de dez técnicos na DR e de outros tantos na DAFT, quando os pedidos são submetidos a uma auditoria externa.

108. A aplicação de critérios de selecção baseados no risco pode proporcionar um nível mais elevado de correcções e um menor consumo de recursos. Cerca de 15% dos pedidos sofre uma análise mais exaustiva incidente sobre elementos solicitados ao contribuinte, e um

terço destes pedidos são ainda sujeitos a análise externa, ou seja, 5% dos contribuintes são sujeitos a vários escrutínios. A informação detida no seio da AT, nomeadamente a provinda da DGA, se fornecida de forma individualizada, permitirá confirmar uma fatia substancial do crédito das empresas exportadoras.

109. A previsibilidade no recebimento de créditos havidos é um fator positivo para a saúde financeira dos contribuintes e para redução dos custos de operação no país. Desta forma, viabilizar que os contribuintes tenham uma previsão realista do tempo necessário para o tratamento de seus reembolsos, e, ao mesmo tempo, garantir o uso do critério cronológico aumenta a percepção de imparcialidade, equanimidade e respeito por parte da administração tributária. Todavia, em virtude da recorrência dos pedidos, do nível de conhecimento dos contribuintes por parte da AT (por serem seus reembolsos usuais), do volume de suas operações, dos diferentes riscos que representam, e dos distintos impactos dos créditos nas finanças dos requerentes, empresas exportadoras poderiam receber tratamento próprio.

C. Recomendações

- Evitar esforços para reduzir o prazo de pagamento dos reembolsos para os 30 dias legalmente estabelecidos.
- Aprovar os pedidos de reembolso com base na avaliação de risco.
- Utilizar o critério de ordem cronológica para trabalhar os processos de reembolso (estabelecendo-se duas “filas”, sendo uma para os exportadores e outra para os demais contribuintes, mas garantindo que os pedidos das duas “filas” sejam analisados concomitantemente); e divulgar a adoção desse mecanismo para os contribuintes, informando-lhes a ordem em que seus processos serão apreciados.
- Proceder de forma sistemática ao cálculo da parcela necessária para alimentar a “conta virtual”, com a finalidade de garantir a existência de fundos para o pagamento dos reembolsos solicitados.
- Preparar, em conjunto com a DNT, e apresentar aos detentores dos créditos provenientes de reembolsos um plano para quitação da dívida acumulada.
- Levantar o montante dos créditos acumulados, já declarados, mas ainda não aproveitados, que poderiam ser objeto de pedido de reembolso, e, a partir dessa informação, avaliar os riscos do estabelecimento de limite temporal para a solicitação de reembolso e uso dos créditos.

APÊNDICE

110. Analisam-se nesse apêndice as necessárias medidas para aprimorar o controle da impressão dos documentos fiscais, e apresentam-se providências para reduzir os riscos de fraudes e uso indevido das facturas emitidas em papel.

A. Situação Atual

111. Há diversas situações em que as regras de controle que regem as impressões dos documentos fiscais não são seguidas, levando à dificuldade em se confirmar a regularidade dos documentos fiscais. Formulários do tipo documentos fiscais são muitas vezes impressos sem a numeração tipográfica. Documentos fiscais nem sempre possuem no seu corpo a informação da tipografia responsável pela impressão ou os dados da respectiva autorização. A falta de informações adequadas sobre a sua produção impede a verificação do requisito de autorização prévia à tipografia.

112. A legislação não prevê prazo de validade para as facturas após sua impressão, nem controles pela AT com relação à quantidade de documentos fiscais entregues a cada contribuinte. As gráficas habilitadas a operar na impressão de facturas são obrigadas a informar estas operações à AT mensalmente, o que nem sempre acontece. Além do mais, esta informação é transmitida em papel, o que dificulta o seu manuseio e uso. A quantidade de facturas impressas depende apenas da demanda do contribuinte, independente do risco que ele possa representar para a AT.

113. Não existe previsão normativa para que a AT defina, a partir de requerimento do contribuinte, a faixa numérica autorizada para impressão pela tipografia, o que dificulta a implantação de sistema de bloqueio conforme matriz de risco. As tipografias imprimem as facturas e os demais documentos fiscais, conforme pedido do contribuinte, sem que a AT se pronuncie. Mesmo para contribuintes recém-inscritos ou que realizem operações de valores elevados, como os grossistas – o que enseja a necessidade de maior acompanhamento – não há qualquer controle prévio ou possibilidade de limitação da impressão de facturas.

114. Alguns contribuintes utilizam máquinas fiscais para impressão dos documentos fiscais obrigatórios e outros utilizam sistemas informáticos. Como uma alternativa à emissão de documentos fiscais manualmente, alguns contribuintes fazem uso de máquinas fiscais ou de sistemas informáticos para facturação.

B. Análise

115. A fixação de prazos de validade para as facturas, após sua impressão pelas tipografias, prática adotada em diversos países, reduz o risco para a administração tributária. O prazo de validade do documento – em geral dois anos – pode constar em nota de rodapé, juntamente com os dados da tipografia autorizada e a respectiva menção à autorização

de impressão emitida pela AT. Tal mecanismo tem por objetivo principal evitar que empresas que cessam suas atividades sem comunicar à AT, continuem a gerar créditos para terceiros, até que tenham sua inscrição fiscal cancelada. O mesmo se aplica à situação de empresas que já são constituídas com o objetivo de gerar créditos irregulares, ou a situação em que documentos fiscais em branco são extraviados.

116. A obrigação de autorização prévia da AT para impressão de facturas seria um mecanismo de controlo importante, e as autorizações deveriam constar de um sistema ou, no mínimo, de um ficheiro da AT. O facto de não constar da legislação a competência da AT para autorizar a impressão de faixas numéricas das facturas ou para definir a quantidade de documentos a serem impressos dificulta a implantação de uma matriz de risco com sistema de bloqueio para contribuintes irregulares.

117. Os mecanismos existentes para o controle das máquinas fiscais e dos sistemas informáticos de facturação também são frágeis. Os mesmos não permitem a efetiva identificação pela AT dos contribuintes que fazem uso de tais alternativas, nem permitem o conhecimento prévio dos equipamentos em uso. Assim, o controle de tais documentos também é fragilizado, permitindo o uso indevido dos mesmos.

C. Recomendações

- Adotar um sistema simples ou um ficheiro para registro das tipografias autorizadas, estabelecer a obrigatoriedade de seu recadastramento, com prazo definido (não superior a três ou quatro meses), e cancelar a autorização anterior das gráficas que não cumprirem com tal obrigação.
- Realizar operação de fiscalização das tipografias, após findo o prazo estabelecido para seu recadastramento, com o objetivo de identificar as não autorizadas e adotar as providências legais para impedi-las de operar na impressão de documentos fiscais.
- Estabelecer como prazo de validade para as facturas em papel dois anos a contar de sua impressão ou a partir da emissão da norma que limita a validade dos documentos, e, neste caso, requerer a comunicação prévia pelo contribuinte dos documentos já impressos antes da norma.
- Garantir competência à AT para regular o controle da impressão dos documentos fiscais e possibilitar a exigência de: (a) autorização prévia ao atendimento pelas tipografias a cada pedido para impressão de formulários tipo facturas, (b) a definição de faixas numéricas das facturas a serem impressas, e (c) a quantidade de documentos a serem impressos.
- Disponibilizar formulário no sítio web da AT para gerar o respectivo Código de Autorização de Impressão de Documentos Fiscais, a partir de pedido do contribuinte, levando em

consideração a matriz de risco a ser implementada, a qual deverá conter a possibilidade de indeferimento por parte da AT nos casos previstos na norma.

- Publicar norma que obrigue a tipografia a constar impresso tipograficamente no rodapé da factura, os seguintes dados: (a) prazo de validade da factura; (b) dados da tipografia e o seu NUIT; (c) dados da autorização do senhor Ministro que superintende a área das finanças; (d) dados da autorização de impressão emitida pela AT, inclusive o respectivo Código de Autorização de Impressão de Documentos Fiscais; (e) data da impressão; e (f) a respectiva faixa numérica autorizada pela AT.
- Disponibilizar consulta pública no sítio web da AT, possibilitando que a população possa, a partir do NUIT e do Código de Autorização de Impressão de Documentos Fiscais, informar-se acerca da regularidade da autorização de impressão daquela faixa numérica de documentos fiscais e do respectivo prazo de validade da factura.
- Publicar norma e desenvolver formulário a ser disponibilizado no sítio web da AT para as tipografias informarem mensalmente as facturas impressas e os dados dos respectivos contribuintes adquirentes.
- Disponibilizar no sítio web da AT formulário a ser preenchido pelo contribuinte usuário de máquina fiscal, onde sejam fornecidas, no mínimo, informações sobre modelo, fabricante, número de série, data de início de utilização e endereço da sua localização; cabendo à AT atribuir um código de registro para cada equipamento.
- Criar programa de consulta pública no sítio web da AT, que possibilite à população, a partir do NUIT e do código de registo do equipamento, obter informações acerca da situação de registo do mesmo.
- Publicar norma disciplinando os requisitos para que os contribuintes possam demandar autorização prévia visando utilizar, ou manter em uso, sistema informático de facturação.
- Disponibilizar formulário no sítio web da AT, para que os contribuintes, quando autorizados a utilizar ou manter em uso sistema informático de facturação, possam obter o respectivo Código de Autorização de Impressão, considerando-se a matriz de risco e o respectivo sistema de bloqueio.
- Evitar cancelar sistemas, vez que os mesmos podem ser alterados a qualquer momento.
- Publicar norma que determine ao contribuinte usuário do sistema informático de facturação a obrigação de apor impresso no rodapé da factura a indicação do programa utilizado, o código da autorização de impressão, e a respectiva faixa numérica.

- Criar programa de consulta pública no sítio web da AT, que possibilite à população, a partir do NUIT e do código de autorização de impressão, informar-se acerca da situação de autorização de emissão da factura através de programa informático.

ANEXOS

Anexo 1. Mapa Fiscal 2015

Mapa Fiscal Realização Janeiro-Dezembro 2015

Milhões de MT	Prog. FMI Out. 2015	Prog. FMI Out. 2015	Real até Dezembro 2015	Taxa Real (%)	Prog. FMI Out. 2015	Prog. FMI Out. 2015	Real Jan - Dez 2015
	Actual 1	Actual 2			Actual	Actual 1	REO
	<i>em milhões de MT</i>			<i>%</i>	<i>% do PIB</i>		
Receita Total (1+2+3+4+5)	151,000	151,000	149,058.5	98.7%	25.5%	25.5%	25.3%
Receitas Correntes (1+2+3+4)	147,813	147,813	145,927.8	98.7%	25.0%	25.0%	24.8%
1. Receitas fiscais	128,556	128,556	122,816.0	95.5%	21.8%	21.8%	20.9%
Impostos sobre Rendimentos	53,937	53,937	53,638.1	99.4%	9.1%	9.1%	9.1%
IRPS	21,963	21,963	21,307.6	97.0%	3.7%	3.7%	3.6%
IRPC	31,371	31,371	32,221.1	102.7%	5.3%	5.3%	5.5%
Mais Valias	-	-	4,292		0.0%	0.0%	0.7%
Imposto Especial s/ o Jogo	603	603	109	18.1%	0.1%	0.1%	0.0%
Impostos sobre Bens e Serviços	67,967	67,967	62,608	92.1%	11.5%	11.5%	10.6%
Imposto s/ Valor Acrescentado (IVA)	44,163	44,163	43,976	99.6%	7.5%	7.5%	7.5%
Operações internas	23,460	23,460	21,665	92.3%	4.0%	4.0%	3.7%
Importação	20,703	20,703	28,766	138.9%	3.5%	3.5%	4.9%
NA Reembolsado					0.0%	0.0%	0.0%
ICE - Produtos Nacionais	6,633	6,633	3,766	56.8%	1.1%	1.1%	0.6%
Cerveja e Refrigerantes	5,187	5,187	2,748	53.0%	0.9%	0.9%	0.5%
Tabaco	953	953	649	68.1%	0.2%	0.2%	0.1%
Outros Produtos	493	493	368	74.6%	0.1%	0.1%	0.1%
ICE - Produtos Importados	4,975	4,975	3,608	72.5%	0.8%	0.8%	0.6%
Impostos s/ Comércio Externo	12,197	12,197	11,259	92.3%	2.1%	2.1%	1.9%
Outros Impostos	6,652	6,652	6,570	98.8%	1.1%	1.1%	1.1%
Imposto do Selo	1,848	1,848	1,405	76.0%	0.3%	0.3%	0.2%
Imposto sobre Veículos	15	15	4	24.9%	0.0%	0.0%	0.0%
Licenças de Pesca	99	99	17	17.3%	0.0%	0.0%	0.0%
Imposto s/ Combustíveis	3,002	3,002	1,891	63.0%	0.5%	0.5%	0.3%
Royalties e Impostos de Superfície	157	157	60	38.2%	0.0%	0.0%	0.0%
ISPC	214	214	181	84.5%	0.0%	0.0%	0.0%
Outros	1,316	1,316	3,012	228.9%	0.2%	0.2%	0.5%
2. Receitas não fiscais	6,923	6,923	5,436	78.5%	1.2%	1.2%	0.9%
Taxas Diversas de Serviços	2,776	2,776	1,503	54.1%	0.5%	0.5%	0.3%
Compensação de Apos. e Pensão de Sobrevi	2,997	2,997	3,390	113.1%	0.5%	0.5%	0.6%
Recuperação Crédito B. Austral	168	168	-	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
Rendas de Casa	972	972	188	19.3%	0.2%	0.2%	0.0%
Outras Receitas Não Fiscais	10	10	356	3665.2%	0.0%	0.0%	0.1%
3. Receitas consignadas	8,699	8,699	11,495	132.2%	1.5%	1.5%	2.0%
Imposto s/ Combustíveis (consig.)	5,039	5,039	5,037	100.0%	0.9%	0.9%	0.9%
Taxa de Sobrevalor. da Castanha de Caju	201	201	51	25.6%	0.0%	0.0%	0.0%
Assist. Médica e Medicamentosa	291	291	-	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
Taxas de Serviços Aduaneiros	144	144	108	75.0%	0.0%	0.0%	0.0%
Outras Receitas Consignadas	3,024	3,024	6,299	208.3%	0.5%	0.5%	1.1%
4. Receitas Próprias	3,635	3,635	6,180	170.0%	0.6%	0.6%	1.1%
5. Receitas de Capital	3,187	3,187	3,131	98.2%	0.5%	0.5%	0.5%
Despesa Total e Empréstimos Líquidos	211,102.9	211,392.2	210,355.5	210,355.5	0.4	35.8%	35.8%
Despesa Total sem Empréstimos Líquidos	205,403	205,692	207,809.5		0.3	34.8%	35.3%
1. Despesa Corrente	127,310	127,310	124,984.1		0.2	21.5%	21.2%
Despesas com Pessoal	64,441	64,441	64,691.8	100.4%	0.1	10.9%	11.0%
Salários e Remunerações	60,600	60,600	61,078.3	100.8%	0.1	10.3%	10.4%
Outras Despesas c/ o Pessoal	3,841	3,841	3,613.5	94.1%	0.0	0.6%	0.6%
Bens e Serviços	23,402	23,402	26,871.4	114.8%	0.0	4.0%	4.6%
Encargos da Dívida (juros)	8,469	8,469	7,760.0	91.6%	0.0	1.4%	1.3%
Dívida Interna	4,200	4,200	3,734.7	88.9%	0.0	0.7%	0.6%
Dívida Externa	4,269	4,269	4,025.3	94.3%	0.0	0.7%	0.7%
Transferências Correntes	19,250	19,250	19,858.0	103.2%	0.0	3.3%	3.4%
Transf. a Administrações Públicas	3,577	3,577	3,490.6	97.6%	0.0	0.6%	0.6%
Transf. a Administrações Privadas	559	559	542.6	97.0%	0.0	0.1%	0.1%
Transf. a Famílias	14,754	14,754	15,420.5	104.5%	0.0	2.5%	2.6%
Transf. a Exterior	359	359	404.3	112.5%	0.0	0.1%	0.1%
Subsídios	9,750	9,750	2,213.4	22.7%	0.0	1.6%	0.4%
Preços	8,109	8,109	865.8	10.7%	0.0	1.4%	0.1%
Empresas	1,641	1,641	1,347.6	82.1%	0.0	0.3%	0.2%
Outras Despesas Correntes	1,282	1,282	745.8	58.2%	0.0	0.2%	0.1%
Exercícios Findos	202	202	162.3	80.4%	0.0	0.0%	0.0%
Despesas de Capital	513	513	400.3	78.0%	0.0	0.1%	0.1%
Despesa por Pagar			2,281.1	0.0%	0.0	0.0%	0.4%
Saldo Corrente	23,690	23,690	24,074.4	101.6%	0.0	4.0%	4.1%

2. Despesa de Investimento	78,093	78,382	85,724.7	109.4%	0.1	13.3%	14.6%
Financiamento Externo	42,393	42,393	43,162.7	101.8%	0.1	7.2%	7.3%
Donativos	9,657	9,657	6,543.1	67.8%	0.0	1.6%	1.1%
Créditos	26,100	26,100	25,341.0	97.1%	0.0	4.4%	4.3%
Programas especiais (donativos)	6,636	6,636	11,279	170.0%	0.0	1.1%	1.9%
Financiamento Interno	35,700	35,989	42,562.0	118.3%	0.1	6.1%	7.2%
3. Empréstimos Líquidos	5,700	5,700	2,546.0	44.7%	1.0%	1.0%	0.4%
Empréstimos às Empresas (AR)	5,400	5,400	2,507.1	46.4%	0.9%	0.9%	0.4%
Contravalores	300	300	(778.0)	-259.3%	0.1%	0.1%	-0.1%
Saneamentos financeiros e participações	-	-	816.9	0.0%	0.0%	0.0%	0.1%
4. Outras Despesas (+) / Receitas (-)	-	-	-2,899.3	0.0%	0.0%	0.0%	-0.5%
Saldo Global antes de Donativos	(60,103)	(60,392)	(61,297.0)	101.5%	-10.2%	-10.2%	-10.4%
DONATIVOS	24,193	24,193	25,173.1	104.1%	4.1%	4.1%	4.3%
Projectos de Investimento	9,657	9,657	6,543.1	67.8%	1.6%	1.6%	1.1%
Programas Especiais	6,636	6,636	11,278.7	170.0%	1.1%	1.1%	1.9%
Contravalores (ADO)	7,900	7,900	7,351.3	93.1%	1.3%	1.3%	1.2%
Saldo Global após Donativos	(35,910)	(36,199)	(36,123.9)	99.8%	-6.1%	-6.1%	-6.1%
FINANCIAMENTO EXTERNO	35,910	44,299	54,401	0.0%	6.1%	7.5%	9.2%
FINANCIAMENTO EXTERNO	32,300	32,300	25,169.5	77.9%	5.5%	5.5%	4.3%
Empréstimos	37,200	37,200	31,256.7	84.0%	6.3%	6.3%	5.3%
Projectos de Investimento	26,100	26,100	25,341	97.1%	4.4%	4.4%	4.3%
Contravalores	11,100	11,100	5,916	53.3%	1.9%	1.9%	1.0%
Apoio Directo ao Orçamento	4,760	5,700	3,409	59.8%	0.8%	1.0%	0.6%
Acordos de Retrocessão	11,100	5,400	2,507	46.4%	1.9%	0.9%	0.4%
Amortização	(4,900)	(4,900)	(6,087)	124.2%	-0.8%	-0.8%	-1.0%
F) PRIVATIZAÇÕES LÍQUIDAS	-	-	(141.6)	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
Outras Operações*	-	8,100	18,135.8	223.9%	0.0%	1.4%	3.1%
Titularização do IVA	-	-	8,170.8				
Titularização da Dívida dos Combustíveis	-	-	3,800.0				
leasing dos Edifícios Públicos	-	-	4,127.9				
Atrazos no reembolsos do IVA de 2016	-	-	764.8				
Pagamento da dívida comercial da EMATUM	-	-	1,272.3				
Financiamento Interno Líquido	3,610	11,999.0	29,231.7	243.6%	0.6%	2.0%	5.0%

Programa FMI Real Preliminar 2015

PIB NOMINAL 591,000.00 588,380.00

Anexo 2. Mapa de Reembolsos do IVA em 2015



REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE
 MINISTÉRIO DA ECONOMIA E FINANÇAS
 AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DE MOÇAMBIQUE
 DIRECÇÃO GERAL DE IMPOSTOS
 DIRECÇÃO DE REEMBOLSOS

Mapa de Reembolsos do IVA de Janeiro a Dezembro de 2015

10⁶

IVA - Regime Normal

Unidade: Mt

Descrição	Processos Recebidos e Tratados em 2015		Processos de Períodos Anteriores Tratados em 2015		Total da Prestação de 2015	
	Qty	Valores	Qty	Valores	Qty	Valores
Solicitado e Transitados	515	15,255.13	333	9,851.21	848	25,106.34
o Total Tratado	289	7,038.04	303	9,511.07	592	16,549.11
- Pagos	251	3,695.12	140	2,047.56	391	5,742.68
- Indeferidos	7	145.08	119	1,254.02	126	1,399.11
- Irregularidades		731.70		19.30	0	751.00
- Suspensos	25	436.90	3	41.79	28	478.68
- Anulados	1	0.96	3	5.92	4	6.88
Autorizados por pagar	66	3,179.50	4	106.18	70	3,285.68
Titularizado	5	2,028.29	38	6,142.47	43	8,170.75
Em análise	160	5,037.59	26	233.97	186	5,271.56
Dívida potencial	251	8,653.99	33	381.93	284	9,035.92

Anexo 3. Períodos dos Créditos de IVA Solicitados Reembolso em 2015



REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE
 MINISTÉRIO DA ECONOMIA E FINANÇAS
 AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DE MOÇAMBIQUE
 DIRECÇÃO GERAL DE IMPOSTOS

Periodização dos Reembolsos do IVA solicitados em 2015 por ano de geração do crédito em 31/12/2015

Descrição	Pedidos de 2015 com Créditos gerados em Períodos anteriores					Gerados no Período	Unidade: (10 ⁶)
	2011	2012	2013	2014	2015	Total	
	Solicitados	590,160.49	482,650.32	2,465,274.59	5,262,235.73	6,454,811.38	15,255,132.50
Total Tratado	72,540.00	146,368.96	40,319.23	3,204,477.27	3,574,335.03	7,038,040.49	
Pagos	-	73,670.15	9,434.94	899,094.90	2,712,920.00	3,695,120.00	
Indeferidos	72,540.00	43,524.00	29,016.00	-	-	145,080.00	
Irregularidades	-	29,174.80	1,868.29	178,036.91	522,620.00	731,700.00	
Suspensos	-	-	-	99,059.55	337,835.73	436,895.28	
Anulados	-	-	-	-	959.30	959.30	
Autorizados por Pagar	-	14,572.67	11,303.87	1,115,682.94	2,037,940.00	3,179,499.47	
Titularizados	-	-	-	2,028,285.91	-	2,028,285.91	
Em análise	517,620.49	321,708.70	2,413,651.49	942,075.52	842,536.35	5,037,592.54	
Dívida Potencial de Créditos Gerados em 2015	517,620.49	336,281.36	2,424,955.36	2,156,818.00	3,218,312.08	8,653,987.29	
Dívida Potencial de Créditos Gerados em Anos Anteriores	-	-	-	-	-	381,934.00	
Dívida Potencial Total	-	-	-	-	-	9,035,921.29	

Anexo 4. Relatório das actividades desenvolvidas pela DAFT em 2015



**REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE
AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DE MOÇAMBIQUE
DIRECÇÃO GERAL DE IMPOSTOS
DIRECÇÃO DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Informação nº 007/080/DAFT/2016

PARECER	DESPACHO

Maputo, aos 20 de Janeiro de 2016

Para: Exmo. Senhor DGI

Assunto: Relatório das actividades desenvolvidas pela Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária em 2015

I - Introdução

O presente relatório constitui um instrumento de avaliação do grau de cumprimento e realização das actividades programadas pela Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária no ano de 2015, no âmbito das suas competências, de acordo com o plasmado no n.º 1 do artigo 19 do Estatuto Orgânico da Autoridade Tributária de Moçambique, aprovado pelo Decreto nº 9/2010, de 15 de Abril.

Mattana

O presente relatório está estruturado em 6 (seis) partes essenciais, sendo a primeira referente a uma breve introdução e considerações prévias, a segunda relativa a aspectos internos de organização e estrutura, a terceira concernente a metas e plano de actividades, a quarta relativa à execução do plano de actividades, a quinta, dos constrangimentos e a última relativa à apresentação das perspectivas de acções a serem desenvolvidas no ano 2016.

II – Aspectos internos de organização e estrutura

Em termos estruturais a Direcção de Auditoria e Fiscalização e Tributária (DAFT) apresenta a seguinte composição:

- i) Divisão de Auditoria e Fiscalização Tributária;
- ii) Divisão de Verificação de Processos de Contas das empresas;
- iii) Repartição de Planeamento e apoio à gestão.

A complementar os sectores acima referidos, existem outros sectores auxiliares, nomeadamente, Secretaria e serviços de recepção, tratamento e distribuição dos processos de contas das empresas pelos técnicos para efeitos de análise e o arquivo.

Com um efectivo de 43 (quarenta e três) funcionários, dos quais 36 (trinta e seis) são do quadro técnico, responsáveis pela execução dos trabalhos de auditoria e fiscalização tributária junto dos sujeitos passivos. Estes trabalhos obedecem a um plano que anualmente é elaborado de acordo com o disposto no nº 1 do artigo 20 do Regulamento do Procedimento de Fiscalização Tributária, aprovado pelo Decreto nº 19/2005, de 22 de Junho, que aprova o Regulamento do Procedimento de Fiscalização Tributária.

III – Metas e Plano de actividades para 2015

De acordo com o Plano de Actividades de Fiscalização Tributária para 2015, estavam previstas 1100 visitas de auditoria e fiscalização tributária a sujeitos passivos em todo o país, das quais 250 seriam auditadas pela estrutura central (DAFT) e 850 pelas DAF's/UGC's. Este número, foi determinado com base em critérios de risco objectivos e previamente estabelecidos, tendo em conta a capacidade existente, tanto em termos de recursos humanos, bem como em recursos financeiros disponíveis.

IV – Execução do Plano de actividades

No ano 2015 foram realizadas visitas de auditoria e fiscalização às empresas bem como analisados processos de contabilidade de empresas e trabalhos conjuntos com outras Direcções no âmbito da emissão de pareceres vinculativos e esclarecimentos diversos sobre matérias de índole contabilístico-fiscal.

Não obstante, o maior desafio continua sendo a descentralização da função de auditoria para o nível provincial, por forma a imprimir uma nova dinâmica neste sector e massificar a presença fiscal no terreno.

A capacitação interna dos funcionários quer através do estudo da legislação, quer através do modelo *on job training* continua a merecer igualmente atenção da DAFT. Este exercício tem como objectivo o fortalecimento da capacidade interventiva do sector das auditorias através da especialização dos técnicos em auditoria ao sector extractivo, serviços, instituições financeiras e seguros.

Como resultado das acções desenvolvidas, foram alcançados os seguintes resultados:

4.1 - Divisão de Auditoria e Fiscalização Tributária

4.1.1 – Trabalhos externos realizados pela DAFT

Em termos de execução do plano, para o ano de 2015 a DAFT visitou 369 empresas a nível de todo o país, cifra que representa 147.60% da meta estabelecida para esta Direcção (250 empresas), tendo logrado os seguintes resultados em termos de matéria colectável e impostos apurados:

3
Mattana

Tabela 1 – Matérias colectáveis e impostos apurados pela DAFT

(Valores em mil Mts)

Descrição	Matéria Colectável			Imposto Devido (apurado)		
	2014	2015	Crescimento Nominal	2014	2015	Crescimento Nominal
IVA – Vendas sonogadas	13 061 410.84	2 528 404.44	-81%	2 099 664.94	412 189.01	-80%
Dedução Indevida do IVA	-	-		80 668.99	13 799.45	-83%
IVA das mercad. sem factura	-	-		16 950.48	8 102.84	-52%
IRPS (Trabalho Dependente)	1 070.43	53 211.83	100%	467.99	11 230.77	100%
IRPS (outros)	277 300.27	160 806.87	-42%	131 980.82	33 014.38	-75%
IRPC (Tributação Autónoma)	245 897.81	138 519.03	-44%	90 800.30	49 394.88	-46%
IRPC (Pagtos a ã Residentes)	391 596.90	22 623.27		19 579.85	5 244.99	
IRPC (Matéria Colectável Adicional)	9 635 765.09	15 271 730.28	58%	3 293 473.31	2 179 463.68	-34%
Outros	137 178.21	-	-100%	27 435.64	34 368.44	25%
Total	23 750 219.56	18 175 295.72	-23%	5 761 022.31	2 746 808.44	-52%

Das visitas efectuadas destacam-se trabalhos de confirmação de dados e cruzamento de facturas, exame a escrita por conta da análise interna, pedidos de reembolso em IVA e IR, e empresas seleccionadas no âmbito do PAFT (2015) e denúncias.

Tabela 2 – Classificação dos trabalhos realizados

Natureza do trabalho	Nº de trabalhos realizados
Confirmação de dados e Cruzamento de facturas	17
Pedidos de reembolso	8
Exame a Escrita	10
Auditorias gerais e denúncias	334
Total	369

No quadro acima estão incluídos trabalhos realizados por técnicos da DAFT nas províncias de Niassa, Nampula, Cabo Delgado, Sofala, Tete, Inhambane e Gaza que totalizam 165 auditorias. Estes trabalhos foram realizados de forma pontual e tiveram como âmbito denúncias recebidas a nível central e por indicação das unidades de cobrança.

Registou-se um decréscimo em 23% na matéria colectável, comparativamente ao período homólogo do ano transacto, visto que no mesmo foram essencialmente auditadas empresas da área de Perfuração, Exploração mineira e de construção. O imposto apurado foi de 2.746.808,44 mil de meticais o que representa um decréscimo de cerca de 52% comparativamente a 2014. Estão igualmente inclusos neste mapa os impostos apurados pela DAFT nas províncias cujo montante global ascende os 184 245, 70 mil meticais.

4

Mattina *MF*

4.1.2 – Trabalhos externos realizados pelas DAF's/UGC's

As unidades de cobrança realizaram no mesmo período, 994 auditorias, o que representa 116,94% de realização em relação à meta estabelecida (850 empresas) e um incremento de 128 empresas em relação a igual período do ano anterior.

Em termos de impostos apurados, a cifra atingiu 1.802.532.44 mil meticais, contra 1.530.593,18 mil meticais de igual período do ano anterior, o que representa um crescimento em 18%.

Tabela 3 – Impostos apurados pelas DAF's/UGC's

(Em mil meticais)

Descrição	Apuramentos em 2014	Apuramentos em 2015	Crescimento nominal (%)
IVA	227 656.01	664 471.03	192%
IRPS	19 057.64	87 043.04	357%
IRPC	1 165 688.76	1 042 103.61	-11%
Outros	118 190.77	8 914.76	-92%
TOTAL	1 530 593.18	1 802 532.44	18%

Em termos globais foi apurado o valor de 4.549.340.88 mil meticais como resultado dos trabalhos de auditoria, contra os 7.295.574,37 mil de igual período de 2014 o que representa um decréscimo em 38%.

Tabela 4 – Resumo global dos impostos apurados nas auditorias

(Em mil meticais)

Descrição	Nº Empresas visitadas		Var%	Imposto Apurado		Var%
	2014	2015		2014	2015	
DAFT - Nível local	185	199	8%	5 761 022.31	2 562 562.74	-56%
DAFT – Nas Províncias	50	165	230%	3 958.88	184 245.70	4554%
DAF's/UGC's	866	994	15%	1 530 593.18	1 802 532.44	18%
Total	1 101	1 358	23%	7 295 574.37	4 549 340.88	-38%

Fonte: SIG's mensais e mapa das auditorias das DAF's/UGC's e DAFT

3.1.3 – Cobranças

Para o período em análise, foi cobrado de impostos adicionais resultantes das auditorias o montante global de **1 110.636,19 mil Meticais** contra os 1.045.573,12 mil de igual período de 2014, que corresponde a um crescimento de 6.22 %, conforme o quadro a baixo:

Tabela 5 – Cobranças resultantes das auditorias (Em Mil Meticais)

Descrição	IVA	IRPC	IRPS	Imp.selo	ISPC	Multas	Taxas liber.	Total
Região Sul	106 827.30	142 907.62	7 150.30	0.00	0.00	10 021.09	0.00	266 906.31
Região Centro	369 399.54	303 523.17	5 262.94	0.00	0.00	8 237.11	50.40	686 473.17
Região Norte	88 263.25	59 518.51	8 038.75	0.00	0.00	1 436.20	0.00	157 256.72
Total cobr. 2015	564 490.09	505 949.31	20 451.99	0.00	0.00	19 694.40	50.40	1 110 636.19
Total cobr. 2014	149 869.82	779 689.38	7267.44	8 758.34	71.49	88 842.61	11 074.04	1 045 573.12
Varição nom. %	277%	-35%	181%	-100%	-100%	-78%	-100%	6%

Fonte: informação mensal prestada pelas DAF's/UGC's no âmbito da Circular nº 11/GAB – DGI/2006, de 13 de Outubro.

3.2 – Divisão de Verificação de Processos de Contas das Empresas

3.2.1 Análise das declarações de rendimentos (análise interna)

De acordo com o plano de gestão da AT, foi fixada, para 2015, uma meta de 2500 (dois mil e quinhentas) declarações de informação contabilística e de rendimentos de sujeitos passivos singulares e colectivos, tendo sido confirmadas durante o período em análise 2741 declarações, o que representa um grau de realização de 109.64% em relação à meta fixada (Vide detalhe abaixo):

Tabela 6 – Processos de contas analisados no período

(Em mil meticais)

Anos	Nº de proces.		Var %	Mat. Colect. Apurada		Var %	Impostos		Var %
	2014	2015		2014	2015		2014	2015	
	2009	1838		0	-100%		2 428 478.83	-	
2010	427	1762	313%	260 412.12	544 952.67	109%	49 351.68	96 397.96	95%
2011	205	848	314%	42 101.56	167 040.38	297%	4 284.94	47 855.23	1017%
2012	8	83	938%	41 824.59	1 980.59	-95%	11 834.05	633.90	-95%
2013	0	15	100%	-	-	-	-	-	-
2014	0	0	-	-	-	-	-	-	-
Pro. De Exame	52	33	-37%	-	-	-	-	-	-
Total	2530	2741	8%	2 772 817.10	713 973.64	-74%	211 155.04	144 887.09	-31%

3.3 Informações diversas produzidas (contestações e/ou pedidos de esclarecimentos)

Neste âmbito, foram recebidos durante o período em análise 18 contestações, das quais 15 foram devidamente tratadas e as restantes encontram-se em análise.

3.4– Trabalhos internos

6
Mattana

A nível interno, foram realizadas outras actividades dignas de realce tais como:

- Controlo das cobranças dos processos de contencioso relativos aos trabalhos de auditoria e fiscalização tributária efectuados pela DAFT e por todas unidades de cobrança a nível de todo o país;
- Criação e operacionalização do Núcleo Provincial de Maputo, com instalações em Mahlampsene, no Município da Matola, o qual tem dado resposta valiosa à DAF e UGC da Matola;
- Análise de expediente diverso, em articulação com a Direcção de Normação Tributária e Direcção de Contencioso Tributário.
- Visita a província de Gaza, concretamente no distrito de bilene para rastrear a situação fiscal dos Sujeitos passivos daquele Distrito, em virtude de ter sido constatado que muitos operadores daquele local não cumprem com as suas obrigações fiscais, havendo inclusive situações de operadores não inscritos. Deste trabalho foram abrangidos mais de 80 operadores.
- Trabalho de apuramento da situação tributária de alguns sujeitos passivos, a pedido de algumas instituições do Estado.

V – Constrangimentos

Um dos maiores constrangimentos com que a Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária se depara actualmente é a exiguidade de recursos humanos, para fazer face ao crescente nível de exigências e solicitações decorrentes das próprias atribuições desta Direcção. As saídas sistemáticas de técnicos para desempenharem outras funções, incluindo as de chefia noutros sectores tem provocado erosão da capacidade interventiva e de cobertura desta Direcção.

VI – Perspectivas para 2016

- Intensificar a acção inspectiva com forte componente de educação fiscal (acções preventivas), com vista a combater a fraude e evasão fiscais;
- Aumento do rácio de recuperação fiscal como resultado dos trabalhos de auditoria e fiscalizações tributárias;

7
Maltina

- Priorizar o fluxo permanente de informação entre a DGI, as DAF's, UGC's e outros organismos Estatais e Privados através do cruzamento de dados;
- Continuar com acções de fiscalizações conjuntas (DAFT/DAII) e ensaiar o piloto do Projecto de Auditorias conjuntas, cuja implementação esta prevista para Janeiro de 2016;
- Promover mais acções de formação e capacitação dos técnicos nas várias vertentes tributárias, de modo a responder com eficácia aos desafios e exigências das reformas em curso;
- Criar e operacionalizar núcleos provinciais de auditorias nas províncias de Nampula, Sofala, Tete e Maputo Cidade.
- Analisar até 31 de Dezembro 2600 processos de contabilidade.
- Executar até 31 de Dezembro 260 Auditorias ao Nível da DAFT;

É tudo quanto se oferece informar.

A equipa:

Domingos F.R. Sandramo (Director da DAFT) _____ 

Carlos Matlava (Chefe da DIAFT) _____ 

Mavire Dambe (Chefe da DVPC) _____

Beldino Mussane (Chefe da RPAG) _____

Anexo 5. PADAFT 2016



REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE
AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DE MOÇAMBIQUE
DIRECÇÃO GERAL DE IMPOSTOS
DIRECÇÃO DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA

Informação nº 2/2016/DAFT/2016

PARECER	DESPACHO
<p>A Consideração de Exmo. Sr. DGI, quinto a aprovar o PAFT-2016. 04/02/2016</p>	<p><u>Visto</u> Aprovação 08/02/16</p>

Maputo, 01 de Fevereiro de 2016

Para: Exmo. Senhor DGI

Assunto: Envio do Plano de Actividades de Fiscalização Tributária 2016 (PAFT)

Em cumprimento do disposto no nº 1 do artigo 20 do Regulamento do Procedimento de Fiscalização Tributária, aprovado pelo Decreto nº 19/2005, de 22 de Junho, foi elaborada a proposta do Plano de Auditoria e Fiscalização Tributária (PAFT) para o ano 2016.

O presente plano de actividades é de aplicação obrigatória pelas DAF's, UGC's e DAFT, e visa garantir a execução dos trabalhos de Auditoria e Fiscalização Tributária, tendo como base os critérios de selecção aprovados.

Com vista a garantir com sucesso a execução das actividades de fiscalização tributária, vai em anexo a proposta do Plano de Auditoria e Fiscalização Tributária para o ano de 2016.

É tudo quanto se oferece informar

O Director de Serviços

Domingos F. R. Saundama
Domingos F. R. Saundama
Comissário Tributário



AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DE MOÇAMBIQUE	
DIRECÇÃO GERAL DE IMPOSTOS DGI	
GABINETE DO DIRECTOR GERAL ADJUNTO	
Entrada N.º	40 / GAB-DGI Adjunto
Data	01/02/16
Assinatura	<i>[Signature]</i>

AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DE MOÇAMBIQUE	
DIRECÇÃO GERAL DE IMPOSTOS DGI	
GABINETE DO DIRECTOR GERAL	
Entrada n.º	DF / GAB-DGI
Data	01/02/16
Assinatura	<i>[Signature]</i>

2



Visto
11/08/2016
08/10/2016

REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE
MINISTÉRIO DA ECONOMIA E FINANÇAS
AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DE MOÇAMBIQUE
DIRECÇÃO GERAL DE IMPOSTOS
DIRECÇÃO DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA

PLANO DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA 2016

Uma das competências basilares da Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária (DAFT) é promover e realizar auditorias e fiscalizações tributárias aos sujeitos passivos.

De acordo com o disposto no nº 1 do artigo 20 do Regulamento do Procedimento de Fiscalização Tributária, aprovado pelo Decreto nº 19/2005, de 22 de Junho, a actuação da fiscalização tributária deve obedecer a um plano de actividades de fiscalização tributária, cuja proposta deve ser elaborada anualmente pela Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária, com a participação da Direcção de Estudos, Planeamento e Apoio Técnico e das Unidades orgânicas de fiscalização tributária.

É nesta base que é apresentada a proposta do Plano de Auditoria e Fiscalização Tributária (PAFT) para 2016, o qual é de cumprimento obrigatório por parte das DAF's, UGC's e DAFT, incluindo os núcleos provinciais de Auditoria e Fiscalização (NPAFT).

O plano obedece à seguinte estrutura:

1. Critérios de selecção aprovados;
2. Análise SWOT na elaboração de PAFT;
3. Quantificação e listagem dos contribuintes seleccionados para auditoria com base nos critérios de selecção aprovados, por DAF's e UGC's;
4. Quantificação dos potenciais contribuintes a serem fiscalizados, tendo em conta os funcionários (diponíveis) afectos aos Serviços de Fiscalização, por DAF's/UGC's e DAFT;
5. Operacionalização do plano.

I – Critérios de selecção aprovados para o ano de 2016

- 1) Contribuintes seleccionados no PAFT de 2015 e que não foram objecto de fiscalização;

- 2) Contribuintes que tenham sido objecto de denúncia;
- 3) Contribuintes que solicitaram reembolso do IVA;
- 4) Contribuintes que tiveram prejuízos sistemáticos nos últimos dois exercícios;
- 5) Contribuintes que solicitaram reembolso ou comunicaram Crédito;
- 6) Contribuintes com créditos do IVA entre 50 000,00MT e 250 000,00MT, que não solicitaram reembolso;
- 7) Oscilação significativa dos volumes de venda;
- 8) Relação entre o imposto liquidado e o imposto dedutível para o ramo de actividade ou sector profissional;
- 9) Contribuintes que apresentaram margens de lucros baixas nos últimos dois exercícios;
- 10) Empresas do ramo mineiro, em especial areeiros e pedreiras;
- 11) Empresas da indústria hoteleira e turismo;
- 12) Empresas do ramo imobiliário;
- 13) Empresas do ramo pesqueiro;
- 14) Contribuintes não incluídos nos pontos anteriores, cuja situação justifique a acção de fiscalização, por factos pertinentes, sob proposta do Director da DAF respectiva.

II – Análise SWOT na elaboração do PAFT

Na elaboração do presente PAFT foram analisadas cuidadosamente as condições técnicas disponíveis em cada DAF e UGC, a quantidade e qualidade dos sujeitos passivos bem como dos técnicos aí existentes.

2.1 - Pontos fortes

- a) Em termos de impostos internos, os técnicos foram sendo capacitados ao longo dos anos e já possuem um domínio razoável da legislação fiscal;

- b) A nível da DAFT, tem sido realizados estudos regulares de legislação, o que confere aos técnicos melhor competência técnica e actualização dos conhecimentos;
- c) A maior parte dos técnicos afectos ao sector da fiscalização concluíram cursos superiores de Contabilidade e Auditoria, Gestão e outras áreas afins facto que os habilita a realizarem trabalhos de auditoria com bom desempenho.

2.2 - Pontos fracos

- a) Insuficiência de técnicos afectos ao sector de auditoria e fiscalização tributária;
- b) Dificuldade de afectar permanentemente técnicos qualificados aos núcleos de fiscalização a nível das DAF's/UGC's como resultado da exiguidade de pessoal, o que faz com que os técnicos que realizam auditorias e fiscalizações tributárias sejam os mesmos que atendem o balcão e realizam outras tarefas ligadas a cobrança;
- c) Insuficiência técnica, em matéria de auditoria fiscal por parte de alguns técnicos, os quais necessitam, ainda, de capacitação;

2.3 - Constrangimentos

- a) As distâncias que separam os sujeitos passivos das DAFs, facto que dificulta a localização e a realização dos trabalhos de fiscalização;
- b) A fraca qualidade (em alguns casos) de informação contabilística e fiscal preparada pelos sujeitos passivos;
- c) A fraca colaboração dos sujeitos passivos durante os trabalhos de fiscalização, facto que se resume no não fornecimento de documentos fiscalmente relevantes ou esclarecimentos necessários para o apuramento inequívoco da situação fiscal do sujeito passivo.

2.4 - Oportunidades

- a) A existência de muitas escolas de nível superior que leccionam cursos de contabilidade e auditoria e outros cursos afins;
- b) A preocupação das grandes empresas em dispor de contabilidade organizada preparada com base em suportes informáticos;
- c) Existência de algum conhecimento de matérias fiscais no seio dos pequenos e médios contribuintes como resultado das campanhas de educação fiscal e popularização do imposto;

d) A operacionalização dos núcleos provinciais de Auditoria e Fiscalização Tributária nas províncias de Maputo e Cabo Delgado.

III – Quantificação e listagem dos contribuintes seleccionados

Com base nas condições materiais e humanas disponíveis foi produzido o presente plano que visualiza as quantidades de empresas a auditar por DAF /UGC e pela DAFT.

Para os cálculos apresentados foram tomados os seguintes pressupostos julgados pertinentes:

3.1-Divisão de Auditoria e Fiscalização Tributária (a nível da DAFT):

- A Divisão de Auditoria e Fiscalização Tributária possui um total de 20 técnicos, dos quais 2 são supervisores;
- Com base nos 20 técnicos disponíveis é possível constituir 10 brigadas de 2 técnicos cada;
- O tempo médio de duração de uma auditoria é de aproximadamente 15 dias, em uma empresa de pequena/média dimensão;
- Com este cálculo pode-se afirmar que o total de auditorias por brigada é de 2 empresas por mês, o que perfaz 20 empresas por mês a nível da DAFT;
- Dado que os técnicos estão sujeitos a muitos outros trabalhos administrativos, tais como, responder a contestações, produzir pareceres sobre vários pedidos dos sujeitos passivos, é descontado um mês no pressuposto de que este tempo não é gasto em auditorias;
- Para cada brigada é ainda descontado um mês, correspondente à licença disciplinar.

Assim, conclui-se que cada brigada pode fiscalizar 2 empresas por mês, correspondente a 20 empresas a serem fiscalizadas pela DAFT por mês, o que totaliza 200 empresas fiscalizáveis pelas 10 brigadas disponíveis durante os 10 meses de trabalho.

Ao total da capacidade existente acresce-se 30% como desafio aos técnicos, para que possam elevar a sua eficiência. Assim, o total de empresas a serem fiscalizadas pela DAFT é de 260.

A lista dos sujeitos passivos seleccionados a serem objecto de fiscalização é apresentada em anexo, evidenciando os contribuintes a serem fiscalizados pelas DAF's, UGC's e DAFT, sendo **260** contribuintes, todos de Maputo Cidade e Província.

As DAF's e UGC's irão fiscalizar um total de **850** empresas, conforme o mapa demonstrativo e as listas de empresas, em anexo. O total de fiscalizações para o ano de 2016 é de **1.110**.

3.2 - Divisão de Verificação de Processos de Contabilidade

Nesta Divisão estão afectos 19 técnicos. Foram analisadas as condições do sector e concluiu-se que cada técnico pode analisar 5 processos de contas de empresas por dia.

Para esta divisão considera-se que os técnicos trabalharão 10 meses, sendo descontados dois meses, um de licença disciplinar e outro de expediente diverso. Reconhece-se que a análise de processos de contas é tarefa difícil dado que na sua maior parte vem incompletos, para além da morosidade nas notificações para obtenção de informações adicionais na análise de processos. Para esta divisão foi estabelecida a meta de 2.600 processos de contas.

É importante reconhecer que esta divisão enfrenta dificuldades de comunicação com os sujeitos passivos, na sua maior parte localizados nas províncias e que em caso de omissão de alguns elementos, o que é frequente, um processo de contas acaba levando dois meses a aguardar resposta ou documentos solicitados. Esta situação será colmatada com a criação dos núcleos provinciais, uma vez que a análise dos processos de contas das empresas nas províncias será feita por técnicos afectos no local.

3.4 - Repartição de Planificação e Apoio à Gestão

Para o ano de 2016 estão previstas as actividades seguintes:

- Planificação e monitoria das actividades de fiscalização da DAFT, núcleos, DAFs e UGCs;
- Planificação e monitoria das acções de formação;
- Análise de expediente diverso, relacionado com a interpretação da legislação e esclarecimento dos sujeitos passivos;
- Planificação e monitoria da operação Zongoene (controlo das mercadorias em circulação);
- Apoio na melhoria e organização do arquivo da Direcção;
- Elaboração, gestão e monitoria dos projectos de auditoria, modernização de processos de gestão de expediente, aquisição de equipamento informático, etc;
- Colaboração com outras Direcções de serviços na análise e tramitação de expediente diverso;

IV - Operacionalização do plano

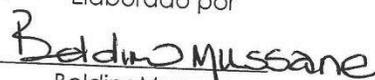
A Divisão de Auditoria e Fiscalização Tributária recebe da Direcção de Reembolsos muitos pedidos de reembolso de IR e IVA. Estes pedidos obrigam à confirmação da real situação tributária do sujeito passivo e têm prioridade. Assim, as empresas fiscalizadas durante o período tanto podem ser dos mapas de empresas seleccionadas, como dos mapas enviados pela Direcção de Reembolsos.

Durante o ano, as DAF's e UGC's deverão remeter à DAFT, mensalmente, os relatórios de execução do plano, apresentando os mapas das matérias colectáveis e dos impostos apurados, bem como o mapa das cobranças, conforme os modelos aprovados através da Circular nº 11/GAB - DGI/2006, de 13 de Outubro.

No final de cada trimestre será produzido um relatório evidenciando as fiscalizações realizadas, as matérias colectáveis e impostos apurados. Serão, ainda, apresentadas as dificuldades encontradas e sugeridas as melhores formas de superá-las

Maputo, 29 de Dezembro de 2015

Elaborado por



Beldino Mussane

(Chefe da Rep. De Plan. E Apoio a Gestão)



Orlando Francisco Macuácu

Plano de Fiscalizações para o ano de 2016

PROVÍNCIAS	Ord	DESCRIÇÃO	Técnicos disponíveis	Sujeitos Passivos a Fiscalizar			
				Fiscalizações de 2015 (jan-Nov)	DAFT 2016	DAF/UGC 2016	TOTAL a fiscalizar em 2016
MAPUTO	1	DAFT - Órgão Central	20	252	260		260
	2	UGC - Maputo	8			25	25
	3	UGC - Matola	7			30	30
	4	Maputo - 1º BAIRRO	9			60	60
	5	Maputo - 2º BAIRRO	7	27		50	50
	6	Matola	6			50	50
	7	Magude/ Manhiça	2			25	25
GAZA	8	Xai - Xai	2	25		25	25
	9	Chibuto	1	8		20	20
	10	Chokwé	2			20	20
INHAMBANE	11	Inhambane	4	25		25	25
	12	Quissico	1	21		15	15
	13	Vilankulo	3	51		20	20
SOFALA	14	UGC - Beira	7	64		40	40
	15	Beira -1º BAIRRO	6	119		40	40
	16	Beira -2º BAIRRO	4	54		40	40
MANICA	17	Chimoio	2	61		30	30
TETE	18	Tete	3	64		30	30
ZAMBÉZIA	19	Quelimane	4			30	30
	20	Mocuba	4			20	20
	21	Gurué	3	19		25	25
NAMPULA	22	UGC - Nampula	5	43		30	30
	23	DAF - Nampula	6	37		30	30
	24	Nacala	5	32		15	15
	25	Angoche	5			25	25
CABO-DELGADO	26	Pemba	5			15	15
	27	UGC - Pemba	5	15		15	15
	28	Montepuez	3	20		20	20
	29	M. da Praia	4			20	20
NIASSA	30	Cuamba	2	7		25	25
	31	Lichinga	5	31		30	30
		Total	150	975		850	1 110

Fiscal Affairs Department

International Monetary Fund
700 19th Street NW
Washington, DC 20431
USA

<http://www.imf.org/capacitydevelopment>