

## V. EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO DA RECEITA

### 5.1 - Enquadramento Legal

A Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, que cria o Sistema de Administração Financeira do Estado (SISTAFE), estabelece, no n.º 1 do artigo 14, que “constituem receita pública todos os recursos monetários ou em espécie, seja qual for a sua fonte ou natureza, postos à disposição do Estado, com ressalva daquelas em que o Estado seja mero depositário temporário”.

O n.º 1 do artigo 46 do mesmo diploma refere que “A Conta Geral do Estado deve ainda ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira” e, na alínea a) do artigo 47 está estabelecido que aquela deve conter informação completa relativa às “receitas cobradas e despesas pagas pelo Estado”.

A alínea d) do n.º 2 do artigo 10 do Regimento relativo à organização, funcionamento e processo da 3.ª Secção do Tribunal Administrativo, aprovado pela Lei n.º 16/97, de 10 de Julho, refere que o Tribunal Administrativo aprecia os “...benefícios fiscais, créditos e outras formas de apoio concedidos, directa ou indirectamente”.

Por outro lado, o artigo 12 da Lei n.º 4/2005, de 22 de Junho, que aprova o Orçamento do Estado de 2005, estatui que “em tudo o que fica omissis observam-se as disposições da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, e demais legislação pertinente do Orçamento do Estado”.

Na CGE em análise, a informação relativa às receitas do Estado, donativos e empréstimos consta dos Mapas I e I-1, de forma agregada.

No Mapa I-5, apresenta-se o saldo das Recebedorias, tanto da Administração Central como da Provincial.

Os dados sobre os movimentos dos Conhecimentos de Cobrança e dos Valores Selados encontram-se nos Mapas I-6 e I-7, respectivamente. A receita do Estado prevista e cobrada, segundo a classificação económica e territorial, tanto do âmbito central como provincial, encontra-se espelhada nos Mapas II a II-2.

No que tange às Receitas Consignadas e Próprias da Administração Central, segundo a classificação orgânica, as mesmas encontram-se apresentadas nos Mapas II-3 e II-4, respectivamente, sendo que o Financiamento do Défice é apresentado nos Mapas II-5 e II-6-1.

### 5.2. – Considerações Gerais

A Lei n.º 4/2005, de 22 de Junho, que aprova o Orçamento do Estado de 2005, estabelece, no seu preâmbulo, que este tem por objectivo “...garantir a prossecução da política económica e social do Governo, de modo a proporcionar um ambiente favorável ao crescimento económico num quadro de estabilidade macro-económica e a implementação de uma política fiscal sustentável, que permita a elevação da qualidade de

vida da população”. Para tal, o Orçamento para 2005 estipulou uma cobrança de receitas de 22.226 milhões de contos, que corresponderia a 14,5 % do PIB, menos 0,9 ponto percentual relativamente ao previsto no PARPA 2001 – 2005, para o mesmo ano.

O documento preconiza, ainda, que “Na área de receitas, o Governo deve envidar esforços conducentes ao aumento da arrecadação de receitas”, consolidando a “implementação da reforma do sector público no âmbito do Sistema de Administração Financeira do Estado (SISTAFE), de modo a garantir maior disciplina fiscal, transparência, eficiência e eficácia na gestão dos recursos públicos”.

O Relatório do Governo sobre a Execução Orçamental de 2005 refere que, durante o ano, continuou-se com a implementação de acções de reforma da Administração Tributária, destacando, de entre outras, a realização das seguintes:

- a) Reestruturação orgânica da Direcção Nacional de Impostos e Auditoria, que culminou com a sua transformação em Direcção Geral da Administração Tributária dos Impostos;
- b) Introdução de melhorias na área de gestão e cobrança de impostos, com a implantação do Sistema Interino de Cobrança de Receitas (SICR), o qual entrou em funcionamento em algumas Direcções de Áreas Fiscais (ex-Repartições de Finanças), em Janeiro;
- c) Implementação, no âmbito do SISTAFE, da recolha da receita para a Conta Única do Tesouro (CUT), estando em curso a realização de acções para a aplicação do sistema de transferências automáticas diárias;
- d) Criação dos Tribunais Fiscais e aprovação do Estatuto dos Funcionários dos Tribunais Fiscais, Carreiras e Qualificadores dos Magistrados dos Tribunais Fiscais, através do Decreto n.º 48/2005, de 22 de Novembro;
- e) Criação de uma Divisão de Controlo da Dívida Tributária, integrada na Direcção dos Serviços de Justiça Tributária, para se ocupar do controlo sistemático da dívida tributária;
- f) Implementação da Rede Nacional das Alfândegas (RENA) e comunicações em VSAT, interligando em sistema de comunicação electrónica às Alfândegas de Moçambique.

Contudo, no que tange ao SICR, refira-se que o sistema carece ainda de melhoramentos, uma vez que, por exemplo, não separa os montantes cobrados mediante cheque dos pagos em numerário, não faz a separação, por destino, das receitas (Orçamento Central e Provincial), nem separa os cheques por bancos.

Em sede do contraditório, o Governo referiu que, a observação correspondia à fase inicial de implementação do SICR, encontrando-se a situação corrigida por força da intervenção dos principais utilizadores do sistema, passando este a fazer a separação dos recebimentos por orçamento e dos cheques por banco.

Por outro lado, no exercício em análise, as receitas davam entrada na CUT, sem que estivessem classificadas, dificultando, desta forma, a sua análise.

Sobre este assunto, o Governo, em sede do contraditório, esclareceu que “...por se tratar de um procedimento novo, houve no início dificuldades para a sua implementação, situação que foi corrigida à posterior, após a introdução de melhorias no funcionamento do sistema de comunicação entre as Direcções de Áreas Fiscais, DGI, DNT e DPPF’s, sectores directamente envolvidos na cobrança, classificação e recolha da receita do Estado. Com a introdução de novos formulários M/51, as Direcções de Áreas Fiscais, Unidades de Grandes Contribuintes e Juízos Privativos das Execuções Fiscais, passaram a classificar e transferir a receita para a CUT em tempo útil para efeitos de registo e contabilização no e-SISTAFE”.

É de salientar que, na conta em análise e na sequência de recomendações do Tribunal Administrativo, em relatórios anteriores, explanadas nas resoluções da Assembleia da República, verifica-se a inclusão de Receitas Próprias de alguns organismos e instituições do Estado, que na Conta anterior apareciam como anexo informativo. Destaca-se, ainda, a inclusão de um Mapa com o detalhe, por instituição da Administração Central, das Receitas Consignadas que no exercício em causa atingiram 1.412.673 milhões de Meticais.

No exercício económico de 2005, o total dos recursos à disposição do Estado Moçambicano, conforme consta do Mapa I da CGE, foi de 44.522.913 milhões de Meticais. Porém, é de salientar que neste montante não consta o valor global de 14.800.000 milhões de Meticais referente às emissões de Bilhetes do Tesouro (BT), ocorridas durante o ano e que financiaram as despesas públicas.

Sobre esta matéria, o Governo, no âmbito do exercício do contraditório, informou que “Os Bilhetes do Tesouro, por se tratarem de créditos de curto prazo, constituem meras operações de caixa, cujos registos são feitos em Operações de Tesouraria, sendo por isso que não constam dos mapas da CGE”.

Relativamente a este assunto, o TA entende que devem ser registados na Conta Geral do Estado os recursos financeiros resultantes da venda dos Bilhetes do Tesouro dado que, por definição, estes se destinam a cobrir os défices da Tesouraria corrente, providenciando, ao Estado, os fundos necessários às suas actividades.

Do valor de 59.322.913 milhões de Meticais obtido da soma dos dois montantes citados no parágrafo anterior, 36,2% correspondem à Receita Interna; 29,2%, a Créditos Internos; 14%, a Empréstimos Externos; e, 20,6%, a Donativos Externos, conforme se apresenta no gráfico seguinte.

**Gráfico n.º V.1 – Execução das Receitas do Estado 2003 – 2005**

Fonte: Mapa I da Conta Geral do Estado (2003 – 2005)

Analisando a execução das Receitas Internas, verifica-se que, a sua participação, em 2005, tem vindo a decrescer, em quase 10 pontos percentuais, comparativamente ao ano de 2003. Por outro lado, e em sentido inverso, observa-se que o financiamento com recurso aos Créditos Internos tem vindo a aumentar ao longo do triénio, atingindo 29,2% no ano em análise, ou seja, 11,2 pontos percentuais a mais, desde o início do período em questão.

Os Donativos Externos têm registado, ao longo do período em análise, um comportamento oscilante enquanto os Empréstimos registaram um decréscimo de 2,8 pontos percentuais, no ano em apreço.

Apesar da mudança na composição da dívida, nota-se o aumento do peso do endividamento interno, comprometendo, seriamente, os objectivos preconizados em vários documentos do executivo, relativos à diminuição da dependência do Estado, de entre eles o PARPA.

Ainda no que se refere aos Donativos e Empréstimos Internos, e segundo a nota de rodapé constante do Mapa II-5, a diferença entre os valores correspondentes aos Donativos e Empréstimos Internos deste Mapa e os do Mapa II-6-1 constituem saldos do início e do final do exercício. Verifica-se, todavia, uma diferença nos Empréstimos Externos no valor de 606.278 milhões de Meticais, não ficando clara a origem da divergência.

O Governo, em resposta ao Pedido de Esclarecimentos sobre a CGE 2005, referiu que, “*a diferença dos valores destes, nos mapas II-6-1 e II-5 conforme explicado na referida nota do rodapé, resulta, em grande parte, de fundos do BAD, nomeadamente:*

- *Desembolsos no ano, USD 2.412.766; e*
- *Utilizações no ano, financiadas pelos desembolsos e pelo saldo do ano anterior, USD 47.376.166”.*

O pronunciamento do Governo é pouco esclarecedor, uma vez que os montantes apresentados nos referidos mapas estão expressos em Meticais e não em Dólares, conforme vêm reflectidos nas Respostas ao Pedido de Esclarecimentos, não estando explicitada a taxa de câmbio utilizada para o efeito. A apresentação de dados divergentes

entre os mapas da CGE não deveria ocorrer, considerando que estes têm a mesma origem, que é a Contabilidade do Estado.

Por outro lado, o Governo, em sede do contraditório, afirmou que *“Os dois mapas, por terem sido concebidos para fins distintos, não devem necessariamente apresentar os mesmos valores. O Mapa II-5 tem como finalidade mostrar as utilizações de fundos, enquanto o Mapa II-6-1 tem como objectivo mostrar as entradas de fundos para o financiamento do défice durante o exercício.*

É entendimento deste Tribunal que a Conta Geral do Estado deve apresentar, por um lado, todas as entradas de fundos provenientes das receitas internas, donativos e empréstimos e, por outro, todas as aplicações realizadas ao longo do ano, traduzidas nas despesas executadas, visualizando-se, assim, o equilíbrio entre as mesmas. Sendo ambos os mapas relativos à receita, não se compreende os motivos pelos quais se apresentam tais informações e qual a finalidade/utilidade de tal apresentação.

Relativamente ao Mapa I da CGE de 2005, consta uma variação de saldos de 2.996.098 milhões de Meticais, como resultado da entrada e saída de fundos no exercício. Na CGE de 2004, figurava, como saldo final, o montante de 5.728.201 milhões de Meticais, que na presente Conta não é retomado.

Sobre o assunto, o Governo afirmou que *“a implementação do SISTAFE tanto na orçamentação como na contabilização, trouxe alterações nos vários mapas da Conta Geral do Estado, dentre os quais, o Mapa I apresentado até 2004”*. Este tema será desenvolvido no capítulo VIII do presente Relatório.

Por outro lado, na CGE de 2004, os Saldos em Passagens de Fundos Aguardando Crédito para o ano seguinte foram de 776.967 milhões de Meticais. Porém, na CGE de 2005, em nenhum dos mapas constam os movimentos atrás aludidos.

Em resposta ao Pedido de Esclarecimentos, o Governo explicou que *“As Passagens de Fundos Aguardando Crédito eram registos contabilísticos exigidos pelo Regulamento da Fazenda de 1901, ora revogado pelo Decreto n.º 23/2004, de 20 de Agosto”*.

A afirmação não é esclarecedora, pois trata-se de registos contabilísticos e, como tal, é necessário que os mesmos estejam apresentados numa outra rubrica de modo a que reflectam os movimentos efectuados ao longo dos anos, uma vez que não há nova legislação que estabeleça, pormenorizadamente, os diversos procedimentos a serem seguidos, provocando cortes no anterior sistema que, na sua grande parte, continua, ainda, a ser utilizado. Como exemplo, está o procedimento de anulação e transferência de documentos de receita para a sua cobrança coerciva (vide página V-22, do presente capítulo).

Ainda sobre o assunto, o Governo, em sede do contraditório, afirmou que, *“Na realidade ainda constam nos processos de contabilidade de algumas Direcções de Áreas Fiscais, os saldos de Passagens de Fundos Aguardando Crédito, relativos a períodos anteriores à vigência do e-SISTAFE. Entretanto, no exercício de 2005 foram desenvolvidos trabalhos que resultaram numa redução daqueles saldos para 339.689 milhões de Meticais”*.

É entendimento do TA, que o Governo deve envidar esforços no sentido de encontrar procedimentos contabilísticos que permitam que os referidos saldos constem na CGE ou que se anulem, dada a sua natureza, dando maior transparência e fiabilidade aos dados da Conta, de acordo com o estatuído no n.º 1 do artigo 46 da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, segundo o qual, “A Conta Geral do Estado deve ainda ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira”.

### **5.3 – Análise Comparativa da Receita Cobrada com as Previsões Orçamentais**

Analisando a execução da Receita do Estado, verifica-se que o nível de cobrança atingiu 94,2%, relativamente à previsão, conforme o Quadro n.º V.1, a seguir apresentado.

---

**Quadro n.º V.1 - Execução das Receitas da Administração Central e Provincial**

As Receitas Fiscais arrecadadas pela Administração Central assumem maior peso, enquanto na Administração Provincial essa preponderância é assumida pelas Receitas não Fiscais.

Dentro do grupo Impostos sobre o Rendimento, é o Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRPS) que continua a ter participação mais significativa no total, seguido pelo Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas (IRPC). Esta preponderância do IRPS sobre o IRPC é explicada, em certa medida, pela diminuição das receitas arrecadadas ao nível das empresas, produto da aplicação de benefícios fiscais concedidos, como se explicará adiante, neste capítulo.

Nas Receitas da Administração Central, em que a taxa de execução global se situou em 94,8%, constata-se que as Receitas não Fiscais e de Capital ultrapassaram a meta prevista, atingindo uma sobre-execução de 25,9% e 64,8%, respectivamente, enquanto as Receitas Fiscais atingiram 91,3% do previsto.

Segundo o Governo, no Relatório da CGE de 2005, a pouca participação registada nas Receitas Fiscais no ano em análise, deveu-se, fundamentalmente, à fraca cobrança nos Impostos sobre Bens e Serviços e Outros Impostos que comportam, dentre outros, o IVA, Imposto sobre Consumo Específico de Produção Nacional, Taxas sobre os Combustíveis e Outros.

Quanto à queda do IVA, verificada no ano de 2005, o documento adita que tal facto se ficava a dever à proliferação do mercado informal, à crescente realização de vendas sem emissão das respectivas facturas por parte de muitos contribuintes e ao reporte de crédito sistemático por parte de algumas empresas.

Como se depreende do documento acima citado, é nas receitas internas onde residem os maiores constrangimentos relativos a este imposto, visto que a participação da Direcção Geral das Alfândegas (DGA) no total declarado é crescente, pelo menos desde 2003, conforme o Quadro n.º V.19 do presente capítulo.

O Governo, questionado sobre as acções para reverter esta situação, afirmou, em resposta ao Pedido de Esclarecimentos, que “*várias acções estão sendo levadas a cabo, das quais se destacam, de entre outras, as seguintes:*

- a) *Consolidação da capacidade de intervenção da Administração Fiscal a nível central;*
- b) *Realização de fiscalização aos grandes contribuintes, com prioridade para as empresas que apresentam prejuízos, faltosos, créditos sistemáticos e fiscalização rotineira;*
- c) *Realização de fiscalizações conjuntas com a Direcção Geral das Alfândegas.*

*A nível das Direcções das Áreas Fiscais, Unidades dos Grandes Contribuintes e Juízos Privativos das Execuções Fiscais, estão igualmente em curso acções de:*

- *Fiscalização à facturação, créditos sistemáticos e faltosos em IVA;*
- *Educação e sensibilização aos agentes económicos, entidades e instituições do Estado e ONG's vincando a necessidade de cumprimento das obrigações fiscais;*
- *Registo fiscal dos vendedores informais visando combater a fuga ao fisco e consequentemente aumentar a base tributária e reenquadramento dos sujeitos passivos dos regimes especiais.*

*Realização de cobranças coercivas das dívidas cujos processos se encontram nos Juízos das Execuções Fiscais”.*

Porém, como se verá mais adiante, neste capítulo, a cobrança coerciva tem caído nos dois últimos exercícios para níveis nunca antes verificados, contrariando as afirmações do Governo.

Por outro lado, apesar do afirmado pelo Governo, este Tribunal não pode deixar de reiterar a necessidade de se implementar procedimentos de fiscalização mais eficientes, uma vez que os principais impostos, nomeadamente, IRPS, IRPC e IVA são de carácter autoliquidatário, ou seja, a iniciativa na liquidação do imposto fica a cargo do contribuinte.

Isto requer um conhecimento, por parte da Administração Fiscal, dos sujeitos passivos sob a sua jurisdição, quer no respeitante ao seu domicílio, quer dos condicionalismos que estes possam ter no desenvolvimento das suas actividades.

No que se refere ao grupo de Outros Impostos, a quebra deveu-se, em grande medida, segundo o Governo, à redução do consumo e à não actualização da Taxa sobre os Combustíveis nos últimos dois trimestres de 2005, bem como à diminuição na cobrança de diversos impostos classificados como Outros.

Porém, analisando globalmente a Taxa sobre os Combustíveis, ao invés de se registar uma quebra em valores nominais, verifica-se um incremento, como se pode observar do quadro abaixo.

### **Quadro n.º V.2 - Taxa sobre os Combustíveis**

Ainda em relação a este tributo, solicitou-se, ao Governo, informação detalhada da distribuição, por instituições beneficiárias, do valor de 1.228.689 milhões de Meticais, relativo à parte consignada da Taxa sobre os Combustíveis, constante do Mapa II da CGE de 2005.

Em resposta, o Governo referiu que o detalhe era o seguinte:

*“Fundo de Estradas – 75% da Taxa sobre o gasóleo – 899,149 mdc;*

*Fundo de Estradas – 50% da Taxa sobre gasolina – 264,092 mdc; e*

*Ministério dos Transportes e Comunicações – 5% da Taxa sobre o gasóleo – 65,449 mdc”.*

Por outro lado, durante as acções de fiscalização realizadas ao longo de anos, pelos serviços técnicos deste Tribunal, tem-se constatado que são estabelecidas, centralmente, metas de arrecadação de receitas sem uma comunicação prévia e sem transmissão das bases dessa distribuição às entidades abrangidas, tendo-se, para o efeito, solicitado ao Governo os critérios de estabelecimento das referidas metas.

Em resposta ao Pedido de Esclarecimentos, o Governo, referiu que “ a fixação de metas é feita em coordenação com cada uma das Direcções de Áreas Fiscais e para o efeito são tomados como critérios os seguintes:

- *Dados históricos da cobrança de Direcção de Área Fiscal nos últimos cinco anos;*
- *O nível de desenvolvimento económico da área fiscal sob sua jurisdição;*
- *A sazonalidade da receita.*

*Após a aprovação do Orçamento a DGI informa oficialmente as metas fixadas para cada uma das Áreas Fiscais”.*

Este pronunciamento do Governo contraria, de certa forma, as alegações da Unidade de Grandes Contribuintes da Beira, alvo de uma acção de auditoria, que mencionou o facto de o estabelecimento de metas de arrecadação ser feito sem levar em consideração a real capacidade contributiva dos sujeitos passivos, ou seja, não se ponderam os benefícios fiscais concedidos, as mudanças dos endereços fiscais de certos contribuintes, as especificidades da economia regional, dentre outros aspectos.

Cita-se, como exemplo, o facto de, durante o ano de 2005, no Porto da Beira, praticamente, não ter havido entrada de embarcações de grande porte por causa das obras de dragagem, o que, necessariamente, influenciou, de forma directa e indirecta, as empresas ligadas ao sector portuário, como foi o caso da Cornelder de Moçambique, SARL, que, no exercício em análise, efectuou o pagamento do IRPC final de 9.263 milhões de Meticais, contra 29.944 milhões de Meticais do ano anterior, provando assim que, se a Administração Fiscal fixasse as metas de um modo participativo, certamente, esta Unidade teria fornecido elementos necessários que permitiriam estabelecer metas mais realistas.

Ainda sobre este assunto, o Governo, em sede do contraditório, reiterou as alegações expressas no documento de respostas ao Pedido de Esclarecimentos sobre a CGE de 2005, afirmando, que “ *O estabelecimento das metas tem como base a receita prevista na lei orçamental para um determinado exercício, sendo compromisso do Governo a sua arrecadação. O passo seguinte é a distribuição das metas pelas Direcções de Áreas Fiscais, Unidades de Grandes Contribuintes e Juízos Privativos das Execuções Fiscais para a sua cobrança, tendo em conta os factores indicados [...] anteriormente.*

*A comunicação das metas às Direcções de Áreas Fiscais, Unidades de Grandes Contribuintes e Juízos Privativos das Execuções Fiscais para o ano seguinte é efectuada no último trimestre do ano, com base nos dados da proposta do Orçamento do Estado para o exercício fiscal seguinte. As metas, são posteriormente dadas a conhecer aos Directores de Áreas Fiscais para efeitos de reconfirmação aquando da realização do Seminário Nacional de Execução da Política Fiscal, que tem lugar no primeiro trimestre de cada ano”.*

Seguidamente, apresenta-se o Quadro n.º V.3 com uma análise evolutiva e comparativa das metas estabelecidas com a cobrança efectuada na Unidade de Grandes Contribuintes da Beira, referente aos últimos quatro anos.

### **Quadro n.º V.3 – Análise Evolutiva e Comparativa das Metas Estabelecidas**

Como se pode observar no referido quadro, em todos os anos do quadriénio os incrementos verificados nas metas estabelecidas foram bastante superiores aos verificados nas cobranças, ainda mais num período em que os níveis de cobrança em relação às metas traçadas praticamente estagnaram, com taxas de execução na ordem dos 71%, em média, nos dois últimos anos.

Esta situação revela, mais uma vez, a necessidade de se melhorarem os mecanismos de orçamentação de forma a estabelecerem-se metas mais realísticas.

Relativamente às Receitas de Capital, as mesmas totalizaram, no presente exercício, 1.123.672 milhões de Meticais, dos quais, 118.830 milhões de Meticais são referentes à rubrica Dividendos das Empresas Públicas e Participadas pelo Estado e 1.004.842 milhões de Meticais referentes a Outras, que comportam as Receitas de Concessão da Exploração do carvão de Moatize (554.842 milhões de Meticais) e transferências da conta Alienação de Imóveis que, no presente exercício, atingiram 250.000 milhões de Meticais, ficando por esclarecer a diferença que se verifica no montante de 200.000 milhões de Meticais, conforme o Quadro n.º V.4.

#### **Quadro n.º V.4 - Receitas de Capital**

Para o efeito, solicitou-se ao Governo o detalhe das empresas participadas pelo Estado que efectuaram a entrega de dividendos (e os respectivos valores por entidade), no exercício em análise, bem como das Empresas Públicas que transferiram lucros para o Tesouro no exercício de 2005, e informação sobre se estariam incluídos, nos mesmos, os valores correspondentes a anos anteriores.

Na resposta ao Pedido de Esclarecimentos o Governo afirmou que “*verificou-se um lapso na classificação das receitas de Capital, nas rubricas Dividendos e Transferências de Lucros das Empresas Públicas*”. Assim, para correcção da referida informação, o Executivo enviou um anexo com os dados que a seguir se discriminam no Quadro n.º V.5.

#### **Quadro n.º V. 5 – Lucros de Empresas Públicas e Dividendos das Participadas pelo Estado**

É de notar que no Mapa II da CGE e no anexo enviado pelo Governo, na resposta ao Pedido de Esclarecimentos, a informação relativa às Transferências de Lucros das Empresas Públicas não aparece separada da dos Dividendos das empresas participadas pelo Estado, conforme solicitação deste Tribunal.

Ainda do Quadro n.º V.5, verifica-se que o Estado arrecadou 118.830 milhões de Meticais, valor diferente do apurado no IGEPE (220.232 milhões de Meticais). Destes montantes, a diferença mais significativa é a referente à Mozal, SARL, que diverge em 140.328,5 milhões de Meticais.

O Governo, no exercício do direito ao contraditório, esclareceu que *“O valor apurado no IGEPE refere-se ao total de dividendos recebido das empresas participadas e que foram transferidos para as respectivas contas bancárias subsidiárias da CUT, tituladas pela DNT. Destas contas, à medida das necessidades da tesouraria, foram transferidos fundos para a CUT, devidamente classificados, sendo este o valor que consta da CGE como lucros e dividendos das empresas participadas e Empresas Públicas”*.

É entendimento deste Tribunal que a totalidade dos dividendos das empresas participadas pelo Estado deve ser contabilizada como receita, cumprindo-se o princípio contabilístico segundo o qual deverão ser reflectidos fielmente, na contabilidade, os factos, como e quando eles ocorrem.

Ainda no que concerne à Mozal, em 2005, esta empresa transferiu para os cofres do Estado USD 10.010.000 (aproximadamente 244.574 milhões de Meticais) de dividendos, correspondentes ao exercício de 2004, sendo que, em função das necessidades de Tesouraria do Estado, os mesmos irão sendo, posteriormente, transferidos para a CUT, segundo o Governo.

Assim, os montantes de 30.946,8 e 8.631,1 milhões de Meticais, constantes do Quadro n.º V.5, são contravalores de USD 1.270.500 e USD 445.288,65 referentes aos exercícios de 2005 e 2004, respectivamente, transferidos da conta Dividendos para a CUT. Ressalve-se que o valor de 30.946,8 milhões de Meticais corresponde a uma parcela dos USD 10.010.000, anteriormente citados.

Solicitou-se, ainda, no Pedido de Esclarecimentos ao Governo, o detalhe tanto do nível Central como de nível Provincial, da rubrica Alienação do Património do Estado, que atingiu 32.529 milhões de Meticais, conforme o Mapa II da CGE 2005. Em resposta, o Governo remeteu o respectivo detalhe, segundo o Quadro n.º V.6, a seguir apresentado.

**Quadro n.º V.6 – Alienação do Património do Estado**

Entretanto, na auditoria à Direcção Nacional do Património do Estado (DNPE) constatou-se que esta entidade recebeu das vendas do património do Estado (conta Alienação de Imóveis) o montante de 99.047 milhões de Meticais, valor significativamente superior ao total apresentado no quadro acima.

No tocante a esta matéria, o Governo em sede do contraditório, afirmou que *“de acordo com o disposto no artigo 17 do Decreto n.º 2/91, de 16 de Janeiro, a receita da alienação de imóveis, é distribuída nos seguintes termos: 50% para o Fundo para o Fomento de Habitação, 30% para as indemnizações e canalizados para conta a Alienação de Imóveis titulada pela DNPE e 20% para os cofres do Estado e entregues na Recebedoria”*.

Por outro lado, no IGEPE, foi apurado o valor de 72.490 milhões de Meticais respeitante às receitas de alienação das participações do Estado. Este montante e parte do arrecadado na DNPE não estão reflectidos nos diversos mapas da CGE.

No que tange a este assunto, o Governo em sede do contraditório, referiu que *“de acordo com o estipulado no artigo 47 do Decreto n.º 21/89, de 23 de Maio, que aprova o Regulamento sobre a Alienação de Empresas, o produto de alienação dos bens patrimoniais constitui um fundo a criar e a ser gerido pelo Conselho de Ministros, depois de pagos os encargos com a mesma alienação e as dívidas cuja liquidação o Ministério das Finanças determinar, daí que a receitação só poderá ocorrer quando tais encargos se considerarem integralmente pagos”*.

Como se depreende das respostas do Governo, a informação da arrecadação de receitas por estas duas entidades que consta na CGE é líquida, o que fere o princípio da não compensação, mostrando-se os dispositivos enunciados desfasados à luz da Lei do SISTAFE.

Ademais, já passam mais de dezassete anos, sem que o fundo esteja criado, o que, mais uma vez, não contribui para uma maior transparência dos actos praticados pelo Governo.

Relativamente aos reembolsos de capital por empréstimos concedidos pelo Estado, reitera-se, como já se fez em anteriores relatórios, que eles são Receitas de Capital e, como tal, devem ser contabilizados pois resultam de aplicações financeiras feitas através de créditos outorgados pelo Estado, que, por consequência, são Despesas de Capital.

Note-se que os donativos ou empréstimos externos que são, posteriormente, utilizados na concessão de créditos a diversas entidades, devem ser contabilizados como receitas, no momento em que se processa a sua entrada no País, cumprindo-se o princípio contabilístico segundo o qual deverão ser reflectidos fielmente, na contabilidade, os factos, como e quando eles ocorrem.

Assim, de acordo com as constatações acima arroladas, continua-se, como em anos anteriores, a arrecadar receitas a título de vendas do Património do Estado, sem que as mesmas estejam reportadas na CGE de cada ano. A ausência de registo, tanto da receita como da despesa, pelos seus valores ilíquidos, no Orçamento do Estado, viola os princípios da universalidade e não compensação, consagrados nas alíneas c) e e) do n.º 1 do artigo 13 da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro.

#### **5.4 – Receitas Próprias de Organismos e Instituições do Estado**

Na CGE em análise, em cumprimento do disposto na Resolução da Assembleia da República, que aprovou as CGE de 2002 e 2003, estão inclusas Receitas Próprias cobradas por organismos e instituições do Estado, não inscritas no OE, que totalizaram 672.591 milhões de Meticais, provenientes dos serviços ou unidades orgânicas do Estado, resultantes da sua actividade específica, da administração e alienação do seu património ou de quaisquer outras que, por lei ou contrato, lhes pertencem.

A seguir, no Quadro n.º V.7, são apresentadas as receitas próprias de organismos ou instituições do Estado, constantes do Mapa n.º II-4 da CGE.

---

**Quadro n.º V.7 – Receitas Próprias Previstas e Arrecadadas**

Conforme se verifica no quadro acima, o Ministério dos Transportes e Comunicações (MTC) e o Ministério das Obras Públicas e Habitação (MOPH) foram os que maior peso tiveram do total arrecadado, perfazendo, na mesma ordem, 24,4% e 22,1%, respectivamente. Em termos de execução, o MOPH foi o que registou o maior nível de arrecadação em relação ao valor previsto, com cerca de 1.745,2%, seguido dos Ministérios da Agricultura e da Saúde, com 123,9% e 96,8%, respectivamente.

Os diversos organismos que compõem o MOPH não apresentam quaisquer montantes previstos, à excepção da Administração Regional de Águas do Sul, pelo que, o montante global arrecadado por este Ministério não fornece uma ideia real da capacidade efectiva de cobrança das Receitas Próprias do Ministério. Situação similar verifica-se no MTC.

A título exemplificativo, não se compreende a não previsão das taxas de portagem como receita própria do Fundo de Manutenção de Estradas e Pontes, dada a previsibilidade da cobrança desta receita e o número diminuto de portagens existentes no País.

Em sede do contraditório, o Governo esclareceu que *“O Orçamento de Estado para o Ano 2005 foi o primeiro a integrar as receitas próprias dos órgãos e instituições do*

*Estado. De acordo com o plano do Governo, a integração das receitas próprias no Orçamento do Estado deve ser gradual e abrangente. É assim que na proposta do OE para 2007 foi prevista a arrecadação de receitas próprias do Fundo de Manutenção de Estradas e Pontes, bem como a despesa a ser financiada por este tipo de receitas”.*

É pertinente a definição de critérios específicos de planificação da arrecadação de receitas próprias, uma vez que, no exercício de 2005, essas receitas já deveriam ter sido incorporadas no OE, dando efectivo cumprimento ao consagrado no n.º 2 do artigo 14 da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, que consagra que “Nenhuma receita pode ser estabelecida, inscrita no Orçamento do Estado ou cobrada senão em virtude de lei e, ainda que estabelecidas por lei, as receitas só podem ser cobradas se estiverem previstas no Orçamento do Estado aprovado”.

### **5.5 – Análise da Cobrança das Receitas da Administração Central, por Província**

Neste ponto, procede-se à análise da distribuição da arrecadação das receitas internas, de Âmbito Central, realizadas por cada uma das Províncias do País, no quadriénio 2002-2005.

A distribuição do peso da receita arrecadada pelas províncias mantém a sua estrutura geral ao longo do período, sendo a Cidade de Maputo responsável por 78,4% do total cobrado em 2005. Esta e as províncias de Sofala e Nampula são responsáveis, em média, por 91,3% do total cobrado no período em análise, conforme se ilustra no Quadro n.º V.8, a seguir apresentado.

#### **Quadro n.º V.8 – Distribuição da Cobrança das Receitas da Administração Central por Província**

Analisando o total cobrado por Província, verifica-se que, em 2005, em termos gerais, houve um aumento relativo na cobrança das receitas comparativamente ao exercício de 2004, na ordem de 24,4%. Note-se, porém, que relativamente aos níveis de arrecadação, em termos percentuais, as Províncias de Cabo Delgado, Nampula, Sofala e Inhambane registaram uma diminuição em relação ao ano anterior.

Salienta-se que as Províncias de Niassa e Gaza viram, em termos relativos, os níveis de arrecadação manterem-se, praticamente, inalterados ao longo do período.

Seguidamente, é apresentado o Quadro n.º V.9 com a arrecadação das Receitas Consignadas de organismos ou instituições do Estado, cujo total cobrado, atingiu 85,1% do previsto. É de referir que, por instituição, os Ministérios para a Coordenação da Acção Ambiental, do Trabalho, dos Recursos Minerais, o Tribunal Administrativo e o Gabinete de Informação, ultrapassaram as metas previstas.

Sublinha-se que visando clarificar matérias atinentes à problemática das receitas consignadas, o Tribunal Administrativo, está a elaborar os relatórios finais duma auditoria que realizou em diversas instituições sobre o assunto, devendo trazer informação circunstanciada nos próximos relatórios.

### **Quadro n.º V.9 – Receitas Consignadas**

No mesmo quadro, verifica-se que para o Ministério das Pescas e o Fundo de Fomento Pesqueiro (FFP), a despeito de terem uma previsão de 12.278 e 61.390 milhões de Meticais, respectivamente, não foi declarado como cobrado nenhum valor.

Contudo, da auditoria efectuada ao Ministério das Pescas, constatou-se que este arrecadou o montante de 143.380 milhões de Meticais, de receita de Licenças de Pescas e Multas. Do referido montante, 10% é retido no próprio Ministério, 40% é enviado ao Estado e 50% para o Fundo de Fomento Pesqueiro, de acordo com o despacho conjunto do Ministro das Finanças e do Secretário do Estado das Pescas, de 28 de Dezembro de 1992.

Assim sendo, e seguindo o estatuído no despacho atrás mencionado, caberia ao Ministério das Pescas o montante de 14.338 milhões de Meticais e ao FFP o valor de 71.690 milhões

de Meticais, contrariamente ao que é apresentado pelo Governo no Mapa II-3 da CGE de 2005.

A este propósito, é de salientar que o n.º 1 do artigo 46 da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, que cria o SISTAFE, estabelece: “A Conta Geral do Estado deve ainda ser elaborada com clareza, exactidão e simplicidade, de modo a possibilitar a sua análise económica e financeira”, para além de que a mesma deve conter informação completa relativa às receitas cobradas pelo Estado, conforme o estabelecido na alínea a) do artigo 47 do mesmo diploma.

## 5.6 - Análise da Cobrança das Receitas da Administração Provincial

A cobrança das receitas da Administração Provincial, ao longo do quinquénio 2001 – 2005, comportou-se, praticamente, de maneira semelhante à da Administração Central, com a Cidade de Maputo a ser responsável, em 2005, por 38,8%, do total cobrado, conforme o Quadro n.º V.10, que a seguir se apresenta.

### **Quadro n.º V.10 – Distribuição e Evolução da cobrança das Receitas da Administração Provincial**

(Em milhões de Meticais)

Em relação às restantes províncias, Sofala e Nampula destacam-se pelo seu desempenho, em cada um dos anos do quinquénio, sendo:

- a) Inhambane, Nampula, Sofala e Zambézia, em 2001;
- b) Nampula, Sofala, Maputo e Zambézia, em 2002;
- c) Maputo, Nampula, Sofala e Inhambane, em 2003;
- d) Nampula, Sofala, Zambézia e Inhambane, em 2004;
- e) Nampula, Maputo, Inhambane, e Sofala, em 2005.

Analisando a evolução das cobranças totais, conforme se evidencia no Quadro n.º V.10, constata-se que as taxas de crescimento diferem de província para província, tendência que se mantém, em termos acumulados, na variação global no quinquénio em análise.

No ano de 2005, as Províncias de Cabo Delgado e Manica, comparativamente ao exercício de 2004, registaram as maiores quedas na colecta de impostos, com 13,5% e 11,3%, respectivamente.

Os maiores crescimentos na arrecadação verificaram-se nas Províncias de Nampula, Maputo e Tete, com 105,3%, 72,3% e 49,5 %, respectivamente.

Por outro lado, o crescimento do total da cobrança no quinquénio foi de 4%, tendo sido as Províncias de Sofala e Inhambane as únicas que se situaram abaixo dessa taxa.

### **5.7 – Análise da Cobrança das Receitas Fiscais de Alguns Grandes Contribuintes**

Tendo em vista a certificação da informação constante da CGE 2005, relativa à receita arrecadada, foi realizada uma auditoria à Unidade de Grandes Contribuintes da Beira, cujos resultados principais a seguir se apresentam.

Da meta estabelecida de arrecadação das receitas correntes da Administração Central para esta Unidade, verifica-se que a entidade arrecadou, em 2005, cerca de 70% do total previsto, ou seja, 224.987,7 milhões de Meticais, conforme ilustra o quadro seguinte.

#### **Quadro n.º V.11 - Comportamento Global da Receita e Metas Estabelecidas na Unidade de Grandes Contribuintes da Beira**

Comparativamente ao exercício anterior, observa-se que, em 2005, houve uma queda em 1,5 pontos percentuais no cumprimento da meta prevista, no que tange às Receitas Correntes da Administração Central. No cômputo geral, esta situação deveu-se à queda do grau de execução das Receitas Fiscais no exercício em análise, em cerca de 1,6 pontos percentuais em relação ao exercício anterior, destacando-se, aqui, o comportamento dos Impostos sobre o Rendimento cuja taxa de realização situou-se abaixo do executado no exercício transacto, em cerca de 3,6 pontos percentuais.

Como já foi mencionado anteriormente, o estabelecimento de metas realiza-se sem ter em conta a real capacidade contributiva dos contribuintes e as especificidades da economia desta região do País, entre outros aspectos, provocando as taxas de arrecadação descritas.

Neste grupo, o destaque vai para o IRPC que, em termos nominais, viu a arrecadação, em 2005, situar-se, praticamente, nos mesmos níveis do ano anterior.

No que concerne ao IVA, os resultados da Unidade são mais preocupantes, uma vez que, no exercício em análise, registou-se inclusive, em termos nominais, um decréscimo na

cobrança, reiterando-se, aqui, uma vez mais, a necessidade de a Administração Fiscal efectuar mais diligências no sentido de reverter a situação.

Ainda no que tange ao IVA, foi constatado, durante os trabalhos de auditoria na Unidade, que a mesma realizou, no exercício em causa, 36 liquidações officiosas nos termos dos números 1 e 2 do artigo 68 do Código deste imposto, como se pode observar do quadro seguinte.

---

## Quadro n.º V. 12 – Liquidações Oficiosas no Âmbito do IVA

As liquidações oficiosas, do exercício em análise, atingiram um montante de 7.407,6 milhões de Meticais, sendo que 6 totalizaram 440,0 milhões de Meticais, por falta de entrega da declaração periódica no respectivo prazo legal e 30 perfizeram 6.967,0 milhões de Meticais, resultantes das diferenças apuradas em fiscalização.

Do quadro acima, verifica-se que 27,7% das dívidas foram cobradas, totalizando cerca de 2.053,1 milhões de Meticais; 11,9% das dívidas foram contestadas; 27% foram anuladas por sentença em 1.ª instância; 27,4% estão em processo de cobrança e 5,9% das dívidas liquidadas oficiosamente não foram pagas, porque os contribuintes apresentaram a declaração com crédito de imposto *a posteriori*.

O facto de grande parte destas liquidações oficiosas ter resultado de acções de fiscalização, revela que a entidade deve continuar a envidar esforços nas acções de controlo, de forma a evitar-se a evasão fiscal e, conseqüentemente, elevarem-se os níveis de arrecadação.

A este propósito, em 2004, foram efectuadas, por esta Unidade, 3 acções de fiscalização que resultaram na recuperação de 5.486,3 milhões de Meticais em volume de vendas songadas, IVA e IRPS adicional e, no exercício em análise, das 20 acções realizadas resultou o valor de 10.707,0 milhões de Meticais nos itens atrás referenciados. Ainda no exercício em análise, a entidade efectuou mais 24 acções de fiscalização, em conjunto com a ex – DNIA, que incidiram sobre o IRPC, IRPS e IVA, tendo sido recuperados 36.951 milhões de Meticais.

Durante a realização da referida auditoria do Tribunal Administrativo, foi solicitada a relação dos processos reclamados e enviados à Direcção Provincial de Finanças de Sofala.

Assim, foi fornecida uma relação de 51 processos, dos quais 2 correspondem ao exercício de 2002; 10, ao ano de 2003; 11, a 2004 e os restantes 28 processos são referentes ao exercício de 2005. É de salientar, contudo, que desta listagem constam dois processos cujos termos correm no Tribunal Administrativo.

Questionada a Direcção Provincial de Finanças de Sofala sobre o ponto de situação daqueles processos, esta forneceu três mapas explicativos da posição dos 51 processos de contencioso fiscal, onde 23 destes haviam sido sentenciados, 11 encontravam-se por sentenciar e os restantes 17 estavam em diferentes situações, devidamente explicadas.

Por outro lado, ainda no âmbito da auditoria à Unidade de Grandes Contribuintes da Beira, procurou-se conhecer a situação fiscal dos maiores contribuintes da entidade.

Na determinação destes sujeitos passivos, foi considerado o seu volume de vendas e não a capacidade contributiva dos mesmos. Com efeito, elaborou-se uma lista de 31 empresas, distribuídas por sector de actividade económica, sendo os resultados, em resumo, apresentados seguidamente:

- Do imposto liquidado definitivamente em 2005, o total da matéria colectável negativa da amostra seleccionada, representa 28,2% da positiva;
- Os benefícios fiscais usufruídos pelos contribuintes representam 7,4% do total da matéria colectável positiva e 113,9% do valor do IRPC realmente pago;
- O imposto liquidado foi de 37.355 milhões de Meticais, aos quais foram deduzidos os pagamentos por conta e as retenções na fonte, resultando um valor realmente pago de 21.277 milhões de Meticais, ou seja, 57,0% do liquidado;

No entanto, para a liquidação definitiva que ocorreu em 2004, a matéria colectável negativa corresponde a 73,9% da positiva, os benefícios fiscais, a 0,4% e estes, em relação ao IRPC realmente pago, 2,6%.

Descontando os pagamentos por conta e as retenções na fonte, o IRPC realmente pago atingiu a cifra de 38.834 milhões de Meticais, ou seja, 58,7% do imposto liquidado, que foi de 66.167 milhões de Meticais, conforme o Quadro n.º V.13, a seguir apresentado.

### **Quadro n.º V. 13– Arrecadação do IRPC da Amostra Seleccionada**

(Em milhões de Meticais)

**Fonte:** Unidade de Grandes Contribuintes da Beira - Declarações de Rendimento M/22

Fazendo uma comparação entre os dois exercícios, nota-se que, apesar de a matéria colectável de 2005 ser superior à de 2004, o IRPC realmente pago, no ano em análise, mostra-se inferior ao do ano anterior. O rácio Benefícios Fiscais/Matéria Colectável Positiva, no ano em apreço, teve uma subida de 7 pontos percentuais em relação ao exercício anterior, mostrando isto que os contribuintes, apesar de possuírem uma grande capacidade contributiva, por força dos benefícios fiscais que usufruem, estão pagando relativamente pouco ao fisco.

Por outro lado, da verificação das declarações de rendimentos (M/22 do IRPC), constatou-se que parte significativa dos contribuintes ainda preenche-as de forma

incorrecta, para além de que, em alguns casos, são remetidas à Unidade com rasuras, o que acarreta, conseqüentemente, um esforço redobrado no entendimento da situação fiscal dos sujeitos passivos, quer para a entidade colectora dos impostos, quer para os órgãos de controlo dentre os quais o Tribunal Administrativo.

Assim, torna-se necessário que esta Unidade tome medidas correctivas ou mesmo punitivas em relação aos diversos contribuintes em falta, de modo a apresentarem estas declarações e outros documentos devidamente preenchidos, para que a mesma não tenha de se desdobrar em explicações adicionais quando indagada sobre a situação fiscal de determinado sujeito passivo, contribuindo, assim, para que o ficheiro geral e o arquivo dos mesmos estejam devidamente organizados.

### **Análise do IRPC pago**

Do IRPC de 2004, com liquidação definitiva em 2005, foi constituída uma amostra de 31 processos para a análise, tendo-se constatado o seguinte:

- a) No grupo Agricultura e Pescas foram seleccionadas duas empresas, uma foi tributada à taxa normal, mas no final teve o imposto diminuído, por força dos pagamentos por conta efectuados. A outra está isenta do IRPC por estar integrada no Vale do Rio Zambeze, que goza de um regime aduaneiro e fiscal especial. Salienta-se que, este exercício económico é o último em que a mesma usufrui deste benefício fiscal;
- b) Do grupo Comércio e Serviços, das 13 empresas que estão abrangidas na amostra, 10 são tributadas à taxa normal e 3 usufruem de benefícios fiscais. Das referidas 10, duas têm o imposto a recuperar por terem feito pagamentos por conta superiores ao tributo liquidado. Das 3 que gozam de benefícios fiscais, uma paga a taxa de 16% e a segunda goza de um regime de isenção temporária. A terceira, é relativa a empresa Companhia do Pipeline Moçambique – Zimbabwe, Lda (CPMZ, Lda), cujo processo contém várias cartas entre a Unidade e a entidade, relativas ao envio de declarações de rendimentos, como seja, o M/22 no caso do IRPC. Contudo, o contribuinte invoca um Despacho Ministerial emanado pelo Ministro das Finanças, em 28 de Fevereiro de 1984, relativo ao regime fiscal a que a empresa está sujeita. Assim, entende a empresa que por força do referido instrumento legal que a isenta do Pagamento da antiga Contribuição Industrial (actualmente IRPC) e de qualquer imposto, não tenha de efectuar a entrega da referida declaração. Refira-se, por outro lado, que o Despacho Ministerial não faz menção ao período de vigência destes benefícios de que a entidade usufrui, contrariando, de certa forma, aquilo que tem sido norma neste tipo de situações, à luz do Código dos Benefícios Fiscais aprovado pelo Decreto n.º 16/2002, de 27 de Junho, em que se determina o prazo do usufruto dos benefícios;

Sobre este assunto, importa referir que o TA, pese a sua insistência, não obteve da Direcção-Geral de Impostos, cópia do Contrato de Concessão de Exploração, em território moçambicano, do Oleoduto Beira-Feruka, bem como informação relativa ao contribuinte CPMZ, Lda, no âmbito do actual Código dos Benefícios Fiscais, de forma a esclarecer-se a real situação desta empresa.

Por outro lado, é entendimento deste Tribunal, que o facto de a empresa usufruir de algum benefício fiscal não a isenta da apresentação das declarações de rendimentos na área fiscal a que está adstrita.

- c) Do grupo Construção e Materiais de Construção, constam 6 empresas na amostra em análise, verifica-se que somente uma goza de benefícios fiscais e é tributada à taxa de 11,2%. Das restantes, que estão enquadradas no regime normal, uma tem IRPC a recuperar, por ter tido um resultado negativo e ter efectuado ao longo do exercício pagamentos por conta;
- d) No segmento Indústria, 5 empresas fazem parte da amostra seleccionada, duas são tributadas à taxa normal, uma usufrui de isenção temporária no IRPC e uma outra tem uma redução na taxa, pagando 10% do tributo. A quinta empresa goza de dupla tributação, visto que desenvolve dois tipos de actividade, indústria e agricultura. Na primeira actividade, é enquadrada no regime geral, ou seja, paga 32% e, na segunda, tem uma redução da taxa, pagando somente 10%;
- e) Por fim, temos o sector dos Transportes, Terminais e Serviços Afins, com 5 contribuintes na amostra, dos quais dois usufruem de benefícios fiscais, pagando uma taxa de 16% e os restantes três são taxados de forma integral. Porém, um contribuinte, porque não tinha iniciado a actividade, não apresentou a declaração dos rendimentos.

Ainda no concernente aos grandes contribuintes, o Tribunal Administrativo solicitou junto da Direcção-Geral da Administração Tributária de Impostos, informação relativa aos impostos pagos pelas empresas Sasol e Mozal, referentes aos exercícios económicos de 2003 a 2005, que a seguir é apresentada no Quadro n.º V.14.

#### **Quadro n.º V. 14– Impostos Pagos Pelas Empresas Sasol e Mozal**

Fonte: DGI, Direcção da Área Fiscal da Matola e CGE (2003 – 2005)

Desta informação, constata-se que a contribuição destas duas empresas tem vindo, nominalmente, a aumentar, ao longo do período em análise. Assim, no presente exercício, a Sasol participou com 85.764 milhões de Meticais, ou seja, 107,7% a mais em relação ao

ano anterior, enquanto a Mozal registou um aumento de cerca de 88,5% comparado com o exercício de 2004, fixando-se em 223.940 milhões de Meticais.

No que tange aos créditos sistemáticos de que usufrui a Sasol no IVA, estes são resultado de isenção, nos termos do disposto no Código do IVA, conjugado com o Decreto n.º 14/82, de 3 de Dezembro, que estabelece o quadro fiscal para a actividade de pesquisa, desenvolvimento e produção de petróleo em Moçambique, no entanto já revogado pelo Decreto n.º 19/2004, de 2 de Junho, que aprova o Regulamento do Imposto sobre a Produção do Petróleo (*Royalty*).

Recorde-se que esta empresa usufrui de diversos benefícios fiscais, sendo de destacar a isenção de Impostos sobre Consumos Específicos, Direitos e Emolumentos Gerais Aduaneiros sobre bens importados para as operações do Gasoduto, Petrolíferas, isenção de Direitos e Emolumentos Gerais Aduaneiros sobre o transporte e a exportação de gás natural e petróleo, redução da taxa do Imposto sobre o Rendimento para 27%, por um período de 10 anos, a contar da data do início da operação regular do Gasoduto.

Por seu turno a Mozal, exceptuando os tributos listados no quadro acima, usufrui de benefícios fiscais em todos outros impostos, destacando-se o IRPC e o IVA.

Por outro lado, analisando o desempenho destas duas empresas em relação às Receitas Fiscais, verifica-se que embora tenham tido uma tendência crescente ao longo do período em análise, o seu resultado é relativamente insignificante, representando a tributação da Sasol 0,5% e a da Mozal 1,3% no exercício em análise.

Este facto vem, de certa forma, corroborar a análise feita a participação dos maiores contribuintes da Beira, que permitiu concluir que apesar de os mesmos possuírem uma grande capacidade contributiva, estão pagando relativamente pouco ao fisco, por força dos benefícios fiscais usufruídos.

## **5.8 – Receita Cobrada através das Execuções Fiscais**

A partir de 2004, deixou-se de virtualizar as dívidas relaxadas para a sua cobrança coerciva, através da emissão de conhecimentos de cobrança debitados ao Recebedor que, posteriormente, elaborava as Relações de Relaxe para a sua apresentação ao Juízo das Execuções Fiscais.

Tanto para os impostos, como para as multas não cobrados nos prazos legalmente fixados, eram emitidos Conhecimentos de Cobrança que eram debitados ao Recebedor, que os anulava, elaborando a Relação M/27, acompanhada dos Conhecimentos que eram relaxados ao Juízo das Execuções Fiscais, para a sua cobrança coerciva.

Actualmente, no caso dos impostos eventuais, cada Secção extrai a Certidão de Relaxe e envia, através de uma nota, directamente às entidades encarregues da cobrança coerciva, sem passar pelo Recebedor, possuindo, estas certidões, nalguns casos, uma única numeração.

No que concerne às multas passadas aos contribuintes remissos, quer em acções de fiscalização, quer por falta de pagamento nos prazos estabelecidos, cada Secção das diversas direcções de áreas fiscais elabora Conhecimentos de Cobrança que são debitados

ao Recebedor que, posteriormente, os anula e elabora a relação M/27 que é enviada ao juízo das execuções fiscais.

Do exposto, concluí-se que os saldos em dívida, apresentados na CGE, não constituem a totalidade dos existentes para a cobrança coerciva, uma vez que, só são debitados aos juízos os conhecimentos de cobrança relativos às multas passadas aos contribuintes faltosos.

Assim, em 31 de Dezembro de 2005, o valor das dívidas ao Estado, resultante dos documentos que são debitados aos Recebedores das Áreas Fiscais e posteriormente enviados para cobrança coerciva, como foi mencionado acima, ascendia a 1.277.457 milhões de Meticais, menos 8.366 milhões de Meticais em relação ao ano anterior, conforme se pode observar do Quadro n.º V.15.

**Quadro n.º V.15 – Movimento dos Conhecimentos de Cobrança do Orçamento Central**

(Em milhões de Meticais)

Fonte: Conta Geral do Estado (2001 – 2005)

Em sede do contraditório, o Governo esclareceu que “...*de facto observa-se uma redução na cobrança de conhecimentos debitados nas execuções fiscais devido ao facto das Direcções de Áreas Fiscais não debitarem as importâncias provenientes dos novos impostos, nomeadamente, do IVA, do IRPC e do IRPS, por serem de autoliquidação.*

*Também se esclarece que outro factor concorrente para a redução das cobranças de conhecimentos é a dificuldade que se prende com a localização dos próprios devedores por mudança de endereço não manifestado à Administração Tributária.*

*Assim, as cobranças em execuções fiscais verificadas com base nos conhecimentos de cobrança referem-se a períodos anteriores ao exercício de 2003, sendo que mesmo cobrando-se muitos conhecimentos, os resultados não seriam muito significativos em virtude das quantias então debitadas e agora cobradas, serem bastante insignificantes”.*

Do acima exposto, urge observar que o montante de conhecimentos de cobrança constante da CGE, de 1.277.457 milhões de Meticais, não se mostra tão insignificante, como é referido na explanação acima, visto que o mesmo perfaz cerca de 6% da Receita Total da Administração Central cobrada em 2005.

#### **Gráfico n.º V.2 – Taxa de Cobrança dos Conhecimentos de Cobrança**

**Fonte:** Conta Geral do Estado (2001 – 2005)

Como se pode observar no gráfico supra, as taxas de cobrança, embora registando uma tendência crescente nos três primeiros anos do período em análise, caem nos dois exercícios seguintes para níveis nunca verificados, 3,1% e 1,9%, em 2004 e 2005, respectivamente.

Assim, face aos resultados verificados nos dois últimos anos, não pode este Tribunal deixar de manifestar a sua preocupação, no que se refere ao funcionamento da Administração Fiscal neste domínio, recomendando, uma vez mais, a necessidade de se aplicarem medidas rigorosas de modo a reverter esta situação pela qual passa o sector das cobranças coercivas no País.

Por outro lado, esta tendência, de alguma ineficiência nas cobranças, é confirmada pela acção de auditoria efectuada ao Juízo Privativo das Execuções Fiscais da Beira, onde, dentre outros factos, foi constatado o seguinte:

- a) Existência de um fraco mecanismo de controlo quanto aos registos contabilísticos, visto que parte significativa dos processos é elaborada sem obedecer às “regras básicas” de preenchimento de documentos oficiais, ou seja, modelos preenchidos com borrões e rasuras, para além de que os documentos que são preenchidos no Juízo não especificam a natureza das multas aplicadas;
- b) Grande parte dos contribuintes sujeitos à execução não é citada nos termos preconizados no artigo 56 do Código das Execuções Fiscais, aprovado pelo Decreto n.º 38:088, de 12 de Dezembro de 1950;
- c) O livro M/3 da “existência diária e permanente dos Conhecimentos de Cobrança, separados por espécie e por anos” não é preenchido desde o ano 2002, não sendo possível conhecer o detalhe dos saldos existentes no mapa verde;
- d) Inexistência, no Juízo, de um sistema informatizado de registo de dados;
- e) Falta de meios de transporte para a retirada dos bens penhorados, bem como para a realização de outras diligências;
- f) Existência de processos pendentes, em resultado de recursos submetidos à DGI ou ao Tribunal Administrativo;
- g) As instalações do Juízo encontram-se em péssimas condições de conservação (infiltração de água), o que, de certa forma, contribui para a má conservação dos documentos.

Em seguida apresenta-se o Quadro n.º V.16, com o movimento dos Conhecimentos de Cobrança no Juízo Privativo da Beira (âmbito Central e Provincial), onde o saldo final do presente exercício, apesar de ter diminuído ligeiramente, comparativamente ao ano transacto, ainda permanece elevado.

**Quadro n.º V.16 – Movimento dos Conhecimentos de Cobrança no Juízo das Execuções Fiscais da Beira**

(Em milhões de Meticais)

**Fonte:** Conta Geral do Estado (2002-2005)

Esta ligeira queda no saldo final vem, de certa forma, corroborar o afirmado anteriormente, pois o que se debita é somente uma parcela dos conhecimentos, para além de que as cobranças, no presente exercício, diminuíram cerca de 69%, em relação ao anterior, situando-se em 3.266 milhões de Meticais.

Ainda no âmbito desta acção, procedeu-se à análise dos processos que deram entrada durante o ano de 2005, por tipo de imposto, e procurou-se aferir, também, se houve execuções fiscais por falta de pagamento do IVA.

De um universo de 439 processos da relação de documentos de cobrança entregues ao Recebedor, no exercício económico de 2005, de IRPS, IRPC e Multas, correspondentes a 18.296,1 milhões de Meticais, constituiu-se uma amostra de 170 processos. É de salientar que, destes, foram fornecidos 168 processos, no montante de 21.806,3 milhões de Meticais, sendo este superior ao universo dado, pelo facto de alguns processos aparecerem apensados a outros, que deram entrada em anos anteriores.

### **Quadro n.º V.17 - Resumo dos Autos das Execuções Fiscais no Juízo Privativo das Execuções Fiscais da Beira**

**Fonte:** Relatório de Auditoria ao Juízo Privativo das Execuções Fiscais

Como resultado da análise efectuada sobre os processos fornecidos (168), foram produzidas as observações seguintes:

- a) Da relação de 27 processos de Conhecimentos de Cobrança do IRPS, correspondentes a 91,5 milhões de Meticais, foram solicitados e fornecidos 5. Destes, 2 processos findaram por cobrança, 2 contribuintes viram os seus bens penhorados e 1 foi citado, sem mais desenvolvimentos nos autos;
- b) Da relação de 2 processos de Conhecimentos de Cobrança do IRPC, correspondentes a 36,5 milhões de Meticais, foi fornecido 1, que findou por cobrança;
- c) Relativamente ao IVA, dos 120 processos da relação dos Conhecimentos de Cobrança, correspondentes a 14.814,8 milhões de Meticais, foram solicitados 74 e entregues na totalidade, no valor de 17.998,3 milhões de Meticais. Destes, 29 contribuintes viram seus bens penhorados, 30 foram citados e sem mais desenvolvimentos nos autos, 11 não foram citados e 3 contribuintes pagam em prestações e 1 processo encontra-se pendente, em virtude de um recurso submetido ao Tribunal Administrativo, em 08/04/04, no entanto, já julgado em 08/06/06;
- d) No que concerne às Multas, de um total de 290 processos correspondentes a 3.353,4 milhões de Meticais, foram seleccionados como amostra 89, equivalentes a 2.762,3 milhões de Meticais. Destes, os diferentes cartórios do Juízo, forneceram 88, no valor de 3.738,5 milhões de Meticais. Dos 88 processos fornecidos, 35 contribuintes findaram por cobrança, 14 viram seus bens penhorados, 20 foram

citados, sem mais desenvolvimento nos autos, 14 não foram citados, 4 pagam em prestações e 1 aguarda decisão do Tribunal Administrativo, enviado em 25/01/06.

Resumindo a informação apresentada acima, temos que, da amostra constituída por 163 processos:

- 35 processos findaram por cobrança;
- 43 contribuintes viram seus bens penhorados;
- 50 contribuintes foram citados, não constando, no entanto, mais desenvolvimentos nos autos;
- 25 não foram citados;
- 7 contribuintes estão efectuando o pagamento das suas dívidas em prestações;
- 1 não foi fornecido pelo respectivo cartório; e
- 2 aguardam decisão do Tribunal Administrativo.

Sobre a falta de citação, em resposta ao relatório de auditoria, a entidade pronunciou-se nos seguintes termos: *“O facto prende-se com a não localização dos devedores, pois a maioria das dívidas é remetida a este Juízo fora dos prazos legais, por parte das Direcções das áreas fiscais competentes para a liquidação dos impostos. Assim, quando são emitidos para este, os respectivos devedores não estão no domicílio indicado, obrigando a este Juízo a recorrer aos meios de citação por via de editais através dos órgãos de comunicação recomendados por Lei”*.

É de recordar que, segundo o artigo 56 do Código das Execuções Fiscais, constituem requisitos da citação a assinatura do citado na certidão, intervenção de duas testemunhas, quando o citado não assina a certidão, por não querer ou não poder assinar e citação da pessoa designada por lei, quando ela tenha de ser feita em pessoa diversa do executado.

Por outro lado, segundo o Relatório de Actividades do Juízo Privativo das Execuções Fiscais da Beira de 2005, foram efectuadas 525 penhoras e 21 hastas públicas, recuperando-se destas vendas 6.630 milhões de Meticais, um acréscimo de 15% em relação ao ano anterior. Do valor recuperado, 3.848 milhões de Meticais correspondem a dívidas fiscais e 1.081 milhões de Meticais a dívidas provenientes de outros serviços (como, por exemplo, dívidas ao FARE).

Ainda no decurso da acção de auditoria, foi entregue uma relação dos Conhecimentos de Cobrança prescritos, correspondentes aos Impostos Directos e Indirectos Extintos, desde o ano de 1986. Porém, salienta-se que o livro base para a determinação das dívidas prescritas até ao ano de 2005, não é preenchido desde 2002, não sendo, por isso, possível a certificação da informação fornecida.

## **5.9 – Análise da Evolução das Cobranças da Direcção Geral das Alfândegas**

Procede-se, de seguida, à análise da receita cobrada pela DGA, com base nas informações por ela prestadas, dado o peso que a mesma assume no cômputo global das cobranças da receita proveniente dos Impostos sobre Bens e Serviços.

**Quadro n.º V.18 – Evolução Comparativa da Receita Cobrada pela DGA**

(Em milhões de Meticalis)

**Fonte:** Direcção Geral das Alfândegas e CGE (2002-2005)

Como se observa do quadro supra, a receita cobrada pela DGA, apesar de ter registado, nominalmente, aumentos sucessivos ao longo do período em análise, no ano de 2005, situou-se ligeiramente abaixo do que se verificou no exercício transacto, quando relacionada com o total dos Impostos sobre Bens e Serviços, ou seja, 79,5% contra 80,1%.

No que tange ao total das Receitas Correntes arrecadadas pela Administração Central, a participação desta Direcção, também, teve uma ligeira queda, quando comparada com o exercício anterior, fixando-se, em 2005, em 45,6%, menos 1,5 pontos percentuais em relação ao último ano.

Em termos de taxas de crescimento, é patente, no quadro seguinte, que, nos primeiros dois anos do período em análise, a DGA apresenta percentagens superiores as verificadas no conjunto dos Impostos sobre Bens e Serviços, tendo, entretanto, no último ano, visto essa tendência inverter-se ligeiramente.

**Quadro n.º V.19 – Taxas de Crescimento dos Impostos Sobre Bens e Serviços**

(Em milhões de Meticalis)

Analisando o comportamento no quinquénio das receitas das Alfândegas em relação ao Produto Interno Bruto (PIB), no Quadro n.º V.20, nota-se uma ligeira subida da receita cobrada em relação a esse agregado, passando de 5,4%, em 2004, para 5,8%, no exercício em análise, valor este que constitui a média do período analisado.

## Quadro n.º V.20 – Evolução das Receitas das Alfândegas em Termos do PIB

(Em bilhões de Meticais)

**Fonte:** Conta Geral do Estado (2001 - 2005) e DGA

### 5.10 - Benefícios Fiscais

De acordo com o estabelecido no n.º 2 do artigo 10 do Regimento da 3.ª Secção do Tribunal Administrativo, aprovado pela Lei n.º 16/97, de 10 de Julho, este Tribunal aprecia, em sede do Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado, os “benefícios fiscais, créditos e outras formas de apoio concedidos directa ou indirectamente”.

Por outro lado, o n.º 2 do artigo 2 do Código dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto n.º 16/2002, de 27 de Junho, define como benefícios fiscais “os incentivos fiscais e aduaneiros, nomeadamente: as deduções à matéria colectável, as deduções à colecta, as amortizações e reintegrações aceleradas, o crédito fiscal, a isenção e redução de taxas de impostos e contribuições, o diferimento do pagamento de impostos e outras medidas fiscais de carácter excepcional”.

Os benefícios fiscais usufruídos no ano de 2005, foram de 1.510.261 milhões de Meticais, classificados conforme se ilustra no quadro a seguir.

---

**Quadro n.º V.21 – Benefícios Fiscais Usufruídos**

(Em milhões de Meticais)

**Fonte:** Conta Geral do Estado 2005

Segundo o Relatório do Governo Sobre os Resultados da Execução Orçamental, no que respeita ao IRPC, “os benefícios concedidos consistiram em isenções, deduções e reduções de taxa da matéria colectável do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas, referente a projectos de investimento privado. Quanto aos impostos devidos na importação, os benefícios pautais ascenderam a 1.168.361 milhões de Meticais, o que representa pouco mais de 14% da cobrança dos impostos incidentes sobre as operações de comércio externo”.

Relativamente ao IRPC, solicitou-se ao Governo o detalhe, por área fiscal, do montante de 341.900 milhões de Meticais correspondente a benefícios fiscais, usufruídos em 2005.

Através da informação recebida, em sede do Pedido de Esclarecimentos, elaborou-se o Quadro n.º V.22, com o detalhe dos benefícios fiscais usufruídos, distribuídos por Áreas Fiscais, em relação a receita do IRPC arrecadada.

---

**Quadro n.º V.22 – Benefícios Fiscais no IRPC**

(Em milhões de Meticais)

Fonte: CGE 2005; Pedido de Esclarecimentos sobre a CGE

Na distribuição dos benefícios fiscais, observa-se que, praticamente, todos se concentram nas direcções de áreas fiscais da Cidade de Maputo, representando 81%. Nesta região, os benefícios concedidos e efectivamente usufruídos, atingiram o montante de 276.888 milhões de Meticais, que corresponde a 24,7% do IRPC colectado.

Relacionando os benefícios fiscais concedidos no IRPC e os montantes arrecadados neste imposto, verifica-se que Zambézia é a Província com a maior proporção de benefícios fiscais usufruídos, seguida de Gaza, Sofala e Cidade de Maputo.

De forma global, observa-se que o valor referente aos benefícios fiscais do IRPC (341.900,4 milhões de Meticais) representa 22,9% do total arrecadado nesta rubrica (1.492.541 milhões de Meticais).

### **5.11 – Reembolsos do IVA**

Através da Direcção de Serviços de Gestão Tributária, Cobrança e Reembolsos, durante o exercício económico de 2005, foram disponibilizados, para os reembolsos do IVA, 685.141 milhões de Meticais, que correspondem a 10% do valor total líquido arrecadado na rubrica. Desse montante, o valor de 370.185 milhões de Meticais refere-se aos pedidos apresentados pelos contribuintes em anos anteriores e 314.956 milhões de Meticais aos do ano 2005.

A informação sobre a arrecadação do IVA, de 6.829.412 milhões de Meticais, constante da CGE, é líquida dos reembolsos relativos aos pedidos do ano 2005, não tendo sido deduzido aqueles que correspondem a anos anteriores (370.185 milhões de Meticais). Este facto faz com que se apresente, na CGE de cada ano, a arrecadação do IVA por valores superiores ao líquido real.

Por outro lado, a não implementação do mecanismo referido no Regulamento de Cobrança, Pagamento e Reembolso do IVA na determinação do montante anual, a definir pelo Ministério das Finanças, segundo o estatuído no artigo 18 do Decreto n.º 77/98, de 29 de Dezembro, faz com que os pagamentos fiquem definitivamente registados nas Operações de Tesouraria.

A implementação deste dispositivo, tal como o afirmado no Relatório e Parecer sobre a CGE de 2004, permitiria o estabelecimento da dotação necessária no OE, para o pagamento dos reembolsos do imposto, emprestando, desta forma, maior transparência à utilização dos fundos públicos.

A seguir, o Quadro n.º V. 23 apresenta a informação relativa aos reembolsos pagos no ano em apreço, por Província.

#### **Quadro n.º V.23 – Reembolsos Pagos em 2005, por Província**

(Em milhões de Meticais)

**Fonte:** Mapa II-1 da CGE 2005 e Divisão de Reembolsos do IVA

No que concerne à relação entre os montantes reembolsados de liquidações feitas em 2005 e o total do imposto liquidado no mesmo ano, verifica-se que a Província de Maputo reembolsou 44,3%, seguida de Manica com 24,6%, Tete com 21,9%, Inhambane com 18,0% e Zambézia com 14,0%. Às restantes províncias correspondem percentagens situadas abaixo dos 10%. Nas províncias de Cabo Delgado e Niassa não houve reembolsos relacionados com as liquidações do ano 2005.

Relativamente aos valores absolutos dos montantes totais reembolsados, destacam-se a Cidade de Maputo e as Províncias de Maputo, Tete e Sofala.

### **Quadro n.º V.24 – Reembolsos por Sectores de Actividade**

(Em milhões de Meticais)

Fonte: DGI

Por fim, analisando por sectores de actividade, e segundo o Quadro n.º V.24, constata-se que as Exportações constituem o grupo que, em termos absolutos, absorveu a maior parte dos reembolsos, com 259.945 milhões de Meticais, o que representa 37,9 % do total

reembolsado, seguindo-se as Estradas e Pontes e as Moagens, com 24,6% e 8,8%, respectivamente.