

UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MOÇAMBIQUE

Faculdade de Direito

Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal

**ANÁLISE DO PROCESSO DE ALARGAMENTO DA
BASE TRIBUTÁRIA NA ORDEM JURÍDICA
MOÇAMBICANA: Uma Reflexão em Torno da
Implementação do ISPC**

Marta Célia Joaquim Massango Omia

Nampula, Julho de 2025

UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MOÇAMBIQUE

Faculdade de Direito

Dissertação de Mestrado em Direito Fiscal

**ANÁLISE DO PROCESSO DE ALARGAMENTO DA
BASE TRIBUTÁRIA NA ORDEM JURÍDICA
MOÇAMBICANA: Uma Reflexão em Torno da
Implementação do ISPC**

Marta Célia Joaquim Massango Omia

Dissertação submetido a Faculdade de
Direito da Universidade Católica de
Moçambique, como requisito parcial
para a obtenção do grau de Mestre.

Orientado por: Dr. Olvânio Mutiniua

Nampula, Julho de 2025

Índice

Declaração	v
Dedicatória.....	vii
Agradecimentos	viii
Lista de siglas e acrónimos.....	x
Resumo	xi
Abstract.....	xii
INTRODUÇÃO.....	1
CAPÍTULO 1: METODOLOGIA USADA PARA ANÁLISE DO PROCESSO DE ALARGAMENTO DA BASE TRIBUTÁRIA NA ORDEM JURÍDICA MOÇAMBICANA: Uma Reflexão em Torno da Implementação do ISPC.....	4
1.1. Tipos de pesquisa.....	4
1.2. Universo e amostra	6
1.3. Técnicas de recolha de dados	7
1.4. Modelo de análise de dados.....	7
CAPÍTULO 2: REVISÃO DA LITERATURA USADA PARA A ANÁLISE DO PROCESSO DE ALARGAMENTO DA BASE TRIBUTÁRIA NA ORDEM JURÍDICA MOÇAMBICANA: uma reflexão em torno da implementação do ISPC	8
2.1. Introdução.....	8
2.2. Conceitos fundamentais.....	8
2.2.1. Fiscalidade	8
2.2.2. Tributo	9
2.3. Sistema tributário em Moçambique.....	10
2.3. Tributo	10
2.3.1. Classificação dos tributos	10
2.4. Fins da tributação	14
2.5. Regimes tributários.....	15
2.6. Imposto simplificado para pequenos contribuintes	17
2.6.1. Objectivos do ISPC	17
2.6.2. Sujeitos passivos do ISPC	17
2.6.3. Taxas do ISPC.....	18
2.6.4. Vantagens do ISPC	18
2.6.5. Desvantagens do ISPC	18

2.6.6. Aplicação do ISPC.....	18
2.6.7. Mudança dos códigos através da eliminação do regime simplificado.....	20
2.4. Revisão da literatura empírica.....	20
2.4.1. Regime Simplificado em alguns países PALOP.....	20
2.4.2. Regime simplificado em Portugal.....	21
2.4.3. Regime simplificado em Angola.....	22
2.4.5. Regime simplificado em São Tomé e Príncipe.....	23
2.4.6. Simples Nacional no Brasil.....	23
CAPÍTULO 3: ANÁLISE DO PROCESSO DE ALARGAMENTO DA BASE TRIBUTÁRIA NA ORDEM JURÍDICA MOÇAMBICANA: Uma Reflexão em Torno da Implementação do ISPC.....	
3.1. Dados da instituição.....	27
3.2. Dados sobre o grupo amostral.....	30
3.3. Dados de pesquisa.....	33
3.3.1. Conceito de alargamento da base tributária.....	33
3.3.2. Principais pressupostos para a concepção e implementação do ISPC.....	34
3.3.3. O papel da ATM na implementação e fiscalização do ISPC.....	36
3.3.4. Principais desafios enfrentados pela ATM.....	37
3.3.5. Impacto da implementação do ISPC.....	39
3.3.6. Experiências de outros países uteis para o contexto Moçambicano.....	40
3.3.7. Requisitos legais para adesão ao regime tributário do ISPC.....	42
3.3.8. Eficácia e ineficácia do ISPC face à captação de receitas públicas.....	43
3.3.9. Perspectivas futuras para o alargamento da base tributária.....	44
CONCLUSÕES E SUGESTÕES.....	46
Referência bibliográfica.....	49
Apêndices.....	51
Anexos.....	55

Declaração

Eu, Marta Célia Joaquim Massango Omia, declaro por minha honra que a presente Dissertação é fruto da minha investigação pessoal sob a monitoria do meu orientador. O seu conteúdo é original e todas as fontes consultadas no âmbito da sua elaboração estão adequadamente mencionadas ao longo do corpo do texto, rodapé e na referência bibliográfica.

Declaro ainda que este trabalho jamais foi apresentado em nenhuma instituição de ensino para a obtenção de qualquer grau académico.

Nampula, Julho de 2025

A Candidata

(Marta Célia Joaquim Massango Omia)

O Orientador

(Dr. Olvânio Mutiniua)

Marta Célia Joaquim Massango Omia

**ANÁLISE DO PROCESSO DE ALARGAMENTO DA BASE TRIBUTÁRIA NA
ORDEM JURÍDICA MOÇAMBICANA: Uma Reflexão em Torno da
Implementação do ISPC**

Dissertação, apresentado a Faculdade de
Direito da Universidade Católica de
Moçambique, como requisito parcial das
exigências para a obtenção do título de
Mestre em Direito Fiscal.

Nampula, Julho de 2025

Resultado da Avaliação

O JÚRI

O Presidente

O Oponente

O Orientador

Dedicatória

*Aos meus progenitores, Joaquim Massango e Graciete
Mubone; Ao meu Esposo, Gervásio Lifurede Omia;
Ao meu filho, Kálvert Gervásio Omia; e,
Aos meus irmãos, Fernando, Melo e Alândia Massango.*

Agradecimentos

Uma pesquisa desta magnitude, para além do esforço pessoal despendido para a sua efectivação, implicou um meigo apoio de diversas pessoas pelas quais a pesquisadora foi interagindo, cujas é inevitável o reconhecimento e a sua gratidão. É, contudo, precisamente na intenção de expressão de sentimento de púlpito, que a pesquisadora redige estas palavras singelas, convicta de que a satisfação ficará aquém de facto sente.

Em primeiro lugar, a pesquisadora agradece *DEUS*, pelo Dom da Vida e por ter permitido acima de tudo que realizações desta grandeza acontecessem em sua vida.

De seguida, agradece aos seus progenitores e irmãos “os seus anjos da guarda” pelo apoio incondicional concedido durante toda a formação académica, em especial durante a realização do presente estudo.

A pesquisadora, estende ainda os agradecimentos ao seu Querido Esposo, pelo amor, pelo carinho, pelo suporte e pelos conselhos construtivos concedido durante a frequência do curso, em especial na efectivação do presente estudo. Agradece-O ainda, pela paciência e por ter sábio compreender a sua ausência durante a formação.

Os agradecimentos são igualmente extensivos ao seu orientador, Dr. Olvânio Mutiniua, que jamais mediu esforços para a efectivação do trabalho, pela forma sábia e inteligente de orientar, acima de tudo pela paciência, pela disponibilidade e valiosíssimo contributo que foi prestando ao longo da formação, em especial durante a realização do presente estudo.

E, por fim, endereça também, os seus profundos agradecimentos aos seus colegas do curso e amigos, que pela imperfeição da memória não poderá os mencionar, pelo contributo nesta pesquisa e pelo conforto durante inúmeros desafios académicos, profissionais e sociais.

À todos, *Koshukuro Vantchene!*

Epígrafe

“Quando a Máfia exige pagamento para permitir um negócio, chamamos de roubo. Quando o Estado exige um pagamento para permitir um negócio, chamamos de imposto incidente sobre circulação de mercadorias e serviços.”

James Dale Davidson

Lista de siglas e acrónimos

% – Percentagem;

ACIS – Associação de Comércio, Indústria e Serviços;

AJAD – Associação de Apoio ao Desenvolvimento das Crianças e Jovens;

ATM – Autoridade Tributária de Moçambique;

BM – Banco de Moçambique;

CDA – Camara dos Despachantes Aduaneiros de Moçambique;

CIVA – Código de Imposto Sobre o Valor Acrescentado;

CTA – Confederação das Associações Económicas de Moçambique;

DAF – Direcção da Área Fiscal;

FADM – Forças Armadas de Defesa de Moçambique;

INSS – Instituto Nacional de Segurança Social;

IRPS – Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares;

ISPC – Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes;

IVA – Imposto Sobre o Valor Acrescentado;

MEF – Ministério da Economia e Finanças;

OE – Orçamento de Estado; e,

PRM – Polícia da República de Moçambique.

Resumo

O presente trabalho científico apresenta os resultados do estudo sobre o processo de alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, uma reflexão em torno da implementação do ISPC. Certamente, a implementação do ISPC fruto do alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana atravessa grandes dificuldades emergentes da falta de restrição legal clara, detalhada e coerente sobre a incidência face a localização geográfica dos Sujeitos Passivos desse imposto e a dimensão real destes. Entretanto, o principal objectivo deste estudo foi de facto, de analisar o processo de implementação do ISPC no âmbito do alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana. Para o efeito, recorreu-se ao guião de entrevista, no qual formulou-se perguntas, sendo umas relativas a instituição objecto da pesquisa, outras relacionadas aos entrevistados e as últimas questões relativas a problemática em análise. Portanto, pelos procedimentos metodológicos observados, consuma-se que a pesquisa é de índole qualitativa. Contudo, os resultados da investigação permitiram concluir que: os principais factores que determinaram a concepção e implementação do ISPC compreendem, dentre vários, a inclusão tributária do sector informal e dos Microempreendedores no sistema tributário nacional; aumento das receitas provenientes da tributação; e, o impulso a competitividade de mercado por meio da formalização dos pequenos empreendimentos. A concepção e implementação do ISPC carrega consigo inúmeras vantagens, a destacar os aumentos das receitas públicas, principalmente nas zonas recônditas, bem como, a inclusão do sector informal e dos Microempreendedores no sistema tributário nacional. Como tudo o que carrega vantagens, igualmente contempla desvantagens, está apresenta como desvantagens a evasão fiscal, no momento em que há empresas que para reduzir a carga tributária solicitam a mudança de regime de normal do IVA para ISPC. A ineficácia do alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, com enfoque na concepção e implementação do ISPC reside no facto deste carregar problemas dos mais básicos, associados aos sujeitos passivos do imposto que permitiu a proliferação de empresas neste regime.

Palavras-chaves: ISPC, base tributária e ordem jurídica.

Abstract

This scientific work presents the results of the study on the process of expanding the tax base in the Mozambican legal system, a reflection on the implementation of the ISPC. Certainly, the implementation of the ISPC as a result of the expansion of the tax base in the Mozambican legal system faces major difficulties arising from the lack of clear, detailed and coherent legal restrictions on the incidence in relation to the geographical location of the Taxable Subjects of this tax and their real size. However, the main objective of this study was in fact to analyze the ISPC implementation process within the scope of expanding the tax base in the Mozambican legal system. For this purpose, we used the interview guide, in which questions were formulated, some relating to the institution being researched, others relating to the interviewees and the last questions relating to the problem under analysis. Therefore, based on the methodological procedures observed, the research is qualitative in nature. However, the results of the investigation allowed us to conclude that: the main factors that determined the design and implementation of the ISPC include, among many others, the tax inclusion of the informal sector and Microentrepreneurs in the national tax system; increase in revenue from taxation; and boosting market competitiveness through the formalization of small businesses. The design and implementation of the ISPC brings with it numerous advantages, highlighting the increases in public revenue, mainly in remote areas, as well as the inclusion of the informal sector and Microentrepreneurs in the national tax system. As everything that has advantages also has disadvantages, it has tax evasion as disadvantages, at a time when there are companies that, in order to reduce the tax burden, request a change from normal VAT regime to ISPC. The ineffectiveness of expanding the tax base in the Mozambican legal system, with a focus on the design and implementation of the ISPC, lies in the fact that it carries the most basic problems, associated with the taxable subjects that allowed the proliferation of companies in this regime.

Key-words: ISPC, tax base and legal order.

INTRODUÇÃO

A presente Dissertação intitula-se “análise do processo de alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana: uma reflexão em torno da implementação do ISPC.” O tema em apenso enquadra-se no Direito Fiscal e visou essencialmente discutir o impacto do alargamento da tributação em Moçambique. A pesquisadora, discutiu a introdução do ISPC como fruto desse alargamento, desde os pressupostos da sua criação, do processo de implementação e os impactos deste na arrecadação de receitas por parte do Estado Moçambicano, bem como, das várias empresas inscritas nesse regime.

Nos dias que correm Moçambique tornou-se num País em vias de desenvolvimento onde para assegurar o crescimento económico e sustentável é indispensável dentre outras medidas, o fortalecimento das fontes arrecadação de receitas com vista a prossecução de fins públicos, desde a construção de infraestruturas de utilidade pública até amortização de empréstimos internos e externos. Contudo, uma das formas de fortalecer e incrementar as receitas do Estado é por intermédio da tributação, que pode ocorrer por meio do alargamento ou efectivação das estratégias de arrecadação de receitas por essas vias. Neste sentido, Moçambique, de modo a tornar o sistema tributário inclusivo, abrangente e com capacidade de incrementar as receitas tributárias, o País introduziu o ISPC.

Segundo Machado¹, o ISPC foi criado como forma de alargamento da base tributária com objectivo inicial de incluir os comerciantes localizados nas regiões, localidades e/ou distritos mais recônditos do País e não nos centros urbanos efectivamente. Todavia, excepcionalmente podia ser aplicado nos centros urbanos para comércio de pequena escala, tais como as barracas, as mercearias, as lanchonetes, entre outros tipos de actividade comercial, desde que tenham uma dimensão equivalente.

Por sua vez, Chamba², acresceu ainda que a introdução do ISPC objectivou ainda: reduzir os custos e procedimentos no cumprimento das obrigações tributárias por parte dos pequenos contribuintes; diminuir os custos de fiscalização e controlo dos pequenos contribuintes por parte da administração tributária; promover a importância do pagamento do imposto aos sujeitos passivos que operam no sector informal; reduzir a carga tributaria para os pequenos contribuintes; reduzir a evasão fiscal e aumentar as receitas fiscais.

¹ MACHADO, Alberto, *Sistema Tributário Moçambicano*, S/Ed, Maputo, Moçambique, 2023, p.9.

² CHAMBA, Jone, Director do ISPC da Província de Sofala, Sofala Moçambique, 2023, p.53.

Em Moçambique, a tributação é uma das principais fontes de arrecadação de receitas para satisfação das necessidades públicas, a par dos empréstimos e das doações. No entanto, a captação de receitas a nível tributário é feita pelo Ministério da Economia e Finanças e nos dias actuais esforços se tem envidado no sentido de tornar o sistema fiscal inclusivo, integro e em consentâneo com a realidade do País. E, é precisamente nessa perspectiva que veio se pensando sobre a necessidade de introdução de um imposto que pudesse abranger os locais mais remotos, tendo assim se introduzido em 2009 o ISPC.

Todavia, quando introduzido o imposto em apenso o dispositivo legal que regula o mesmo não restringiu de forma detalhada, clara e coerente a incidência face a localização geográfica dos sujeitos passivos e a dimensão real destes, o que faz com que nos dias de hoje o imposto seja aplicado até para empresas localizadas nos centros urbanos e com dimensão desproporcional daquela que se pretendia aquando da introdução deste imposto. Ademais, nos dias actuais, com o desenvolvimento económico, ainda que lento, que o País tem verificado, nunca houve actualização do volume de negócio das empresas que devem estar sujeitas a este imposto.

Portanto, as situações acima expostas vêm gerando grandes problemas, a título de exemplo conforme Chamba³, o número de empresas que optam por este regime vem crescendo cada vez mais, tanto que já houve empresas que se encontravam registadas no regime normal do IVA que solicitaram a mudança para o ISPC. Conota-se assim, que muitos deles usaram está “lacuna” da Lei e das falhas na implementação para reduzir a sua carga tributária, o que implicitamente prejudica o Estado na arrecadação de receitas. Outra implicação negativa para os Moçambicanos reside no facto de que as empresas que solicitam a mudança e/ou optam por este regime por “má-fé” acabam gerando uma concorrência imperfeita, a título de exemplo, em concursos públicos exclusivos aos microempresas, tais como os de financiamento, estes ficam em desvantagem face aos que simplesmente adoptaram esse regime para reduzir a carga tributária e obter facilidades nesses panoramas. Ainda, outro cenário prejudicial para o Estado Moçambicano é a facilidade do regime que faz com que muitos estrangeiros abram “micro negócios” e adoptem por esse regime “leve” para aquisição de vistos, “trapaceando” assim o Estado.⁴

³ CHAMBA, Jone, Director do ISPC da Província de Sofala, Sofala Moçambique, 2023.

⁴ Idem.

- Diante disso, surgiu a seguinte questão de partida: *Que análise se pode fazer da implementação do ISPC como fruto do processo alargamento da Base Tributária na ordem jurídica moçambicana?*

Tendo em conta que o tributo é uma das principais fontes de geração de renda do Estado Moçambicano, a par dos donativos e empréstimos internos e externos, o tema mostra-se de extrema importância, pois, discute um problema que afecta directamente os projectos do governo de utilidade pública cuja realização depende directa ou indirectamente das receitas tributárias. Ademais, sob ponto de vista pessoal, o motivo primordial para a realização da presente pesquisa residiu no facto da pesquisadora estar a trabalhar nesta área, acreditando que está possa contribuir na busca de soluções aos problemas sociais e de utilidade pública, concretamente na problemática relativo ao alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, com enfoque na introdução do ISPC. Do ponto de vista académico, a presente pesquisa afigura-se relevante pelo facto de poder discutir uma problemática que poderá contribuir no enriquecimento das poucas obras existentes que debatem acerca do alargamento da base tributável com a introdução do ISPC, podendo servir futuramente como material de apoio aos futuros pesquisadores.

Portanto, o objectivo geral desta pesquisa é:

- Analisar o processo de implementação do ISPC no âmbito do alargamento da Base Tributária na ordem jurídica moçambicana.

De modo a concretizar o objectivo geral previamente definido, a pesquisadora estabeleceu os seguintes objectivos específicos: (i). averiguar os principais factores que determinaram a implementação do ISPC; (ii). aferir as vantagens e desvantagens da implementação do ISPC; e (iii). verificar a eficácia ou ineficácia do ISPC face à captação de receitas.

Em termos de estruturação, o estudo está organizado em três capítulos, nomeadamente: Capítulo I. Reservado especialmente para discutir a metodologia de pesquisa que foi aplicada para a efectivação do estudo, desde os tipos de pesquisa, os métodos e técnicas de colecta de dados, a definição do universo e da amostra, bem como, dos critérios para selecção da amostra. Capítulo II. Que constitui a revisão da literatura teórica, empírica e focalizada do tema, com o propósito de apresentar uma fundamentação teórica coerente, clara e que melhor discute as soluções atinentes a problemática do alargamento da base tributária em Moçambique. E, o capítulo III. Que apresenta uma análise e discussão dos dados que foram obtidos junto a DAF Nampula.

CAPÍTULO 1: METODOLOGIA USADA PARA ANÁLISE DO PROCESSO DE ALARGAMENTO DA BASE TRIBUTÁRIA NA ORDEM JURÍDICA MOÇAMBICANA: Uma Reflexão em Torno da Implementação do ISPC

Segundo De Sousa, *et all*⁵, “a metodologia é a descrição da estratégia a ser adoptada, onde constam todos os passos e procedimentos adoptados para realizar a pesquisa e atingir os objectivos.”

Por sua vez, o autor Honório (*apud* Kumar, *et all*)⁶, refere que “a metodologia deve ser entendida como o conjunto detalhado e sequencial de métodos e técnicas a serem executadas ao longo da pesquisa, de tal modo que se consiga atingir os objectivos inicialmente propostos e, ao mesmo tempo, atender aos critérios de menor custo, maior rapidez, maior eficácia e mais confiabilidade de informação.”

1.1. Tipos de pesquisa

“Existem vários critérios e formas de classificação da pesquisa, sendo mais comum quanto à forma de abordagem do problema; quanto à finalidade; quanto aos objectivos e quanto aos procedimentos técnicos.”⁷

Neste sentido, a presente pesquisa classifica-se da seguinte forma:

a) Quanto a finalidade

Em relação a sua finalidade a presente pesquisa é básica, dado que, esta buscou gerar conhecimento sobre o processo de alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, para contornar os problemas inerentes a introdução do ISPC fruto desse alargamento.

Tais conhecimentos, bem como das possíveis soluções que foram propostas pela pesquisadora não serão de uso imediato, mas sim de médio ou longo prazo, visto que o propósito assenta nas futuras reformas tributárias que levem em consideração diversos factores em benefício do Estado, Sujeito Passivo e o País.

⁵ DE SOUSA, Dalva Inês, *at all.*, *Manual de Orientações Para Projectos de Pesquisa*, Brasil, 2013, p.27.

⁶ HONÓRIO, (*apud* Kumar, *et all*), *Manual de Metodologia de Pesquisa*, Beira, Moçambique, 2007, p.10.

⁷ SILVA, Fernando, *Metodologia de Pesquisa Científica*, São Paulo, Brasil, 2010, p.20.

Para este tipo de pesquisa, segundo Da Silva & Menezes⁸, está geralmente tencionada gerar conhecimentos novos pertinentes para a ciência sem execução prática prevista. Envolve verdades e interesses universais.

b) Quanto abordagem

Dada a natureza do estudo que foi realizado, o método aplicado para coleta e análise dos dados, quanto abordagem está pesquisa afigura-se como sendo qualitativa, pois, mesmo na coleta de dados, bem como, na análise e interpretação, fez-se por intermédio de procedimentos meramente teóricos, sem necessidade de recorrer-se a procedimentos matemáticos ou estatístico, configurando-se desta feita como sendo uma pesquisa de ordem qualitativa.

Fregoneze *et all*⁹, definem a pesquisa qualitativa como sendo basicamente aquela que busca compreender um fenómeno específico em profundidade, porém de maneira meramente teórica. Neste tipo de pesquisa, trabalha-se com descrições, comparações e atribuições de significado, possibilitando pesquisar valores, crenças, hábitos, atitudes e opiniões de indivíduos ou grupos.

c) Quanto aos objectivos

Quanto aos objectivos, a pesquisadora do presente estudo considera como sendo um estudo exploratório, pois, está fez um estudo detalhado e pormenorizado do problema proposto com o intuito de obter maior familiaridade e, por conseguinte, ter uma visão clara sobre a problemática da introdução do ISPC como forma de alargar a base tributária na ordem jurídica moçambicana.

Para além da coleta de dados que foi feito nas finanças e nas empresas do regime tributário de ISPC, a pesquisadora pretendeu ainda auscultar especialistas e pesquisadores na arena em apenso.

Para este tipo de pesquisa, os autores Da Silva & Menezes¹⁰, afirmam que a pesquisa exploratória objectiva obter maior familiaridade com o problema, envolve entrevista com indivíduos que reuniram experiências práticas com o problema e envolve o levantamento

⁸ DA SILVA, Edna Lúcia, MENEZES, Eстера Muszkat, *Metodologia da Pesquisa*, Florianópolis, 2000, p.31.

⁹ FREGONEZE at all, *Metodologia de Pesquisa: Guião Prático e Teórico*, São Paulo, Brasil, 2014, p.17-23.

¹⁰ Idem.

bibliográfico. São desenvolvidas com o objectivo de proporcionar uma visão geral acerca de determinado facto. E, tem como relevante finalidade aperfeiçoar, elucidar e mudar ideias e conceitos.

d) Quanto aos procedimentos técnicos

De acordo com os procedimentos técnicos usados na realização da presente pesquisa, a mesma afigura-se como sendo estudo de caso. Nele, fez-se uma análise da problemática inerente ao alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana com enfoque na implementação do ISPC, na ATM, concretamente na DAF de Nampula, onde a pesquisadora procurou compreender de que forma o ISPC foi implementado e quais os problemas e impactos advieram da introdução deste tipo de imposto como forma de alargar a base tributária com vista a prossecução das actividades de interesse público.

Segundo Gil¹¹, o estudo de caso procura obter informações acerca de um problema para o qual procuramos uma resposta que quer-se comprovar, ou ainda descobrir novos fenómenos, tal como ocorrem espontaneamente, na colecta de dados a eles referentes e no registo de variáveis que presumimos relevantes para análise.

1.2. Universo e amostra

Segundo Gil¹², população ou universo é um conjunto definido de elementos que possuem determinadas características. O autor, refere ainda que amostra é o subconjunto de universo ou da população por meio do qual se estimam ou se estabelece as características da população e que possuem pelo menos uma característica em comum.

Nesta corrente de ideias, constituiu universo desta pesquisa todos colaboradores da Direcção da Área Fiscal da Cidade de Nampula e todas empresas do regime de ISPC da Cidade em apenso. Já, amostra para o estudo foi seleccionada com base no método não probabilístico e de carácter intencional que dependeu unicamente de critérios da pesquisadora, onde foram seleccionadas 10 (dez) empresas.

¹¹ GIL, António Carlos, *Como Elaborar Projectos de Pesquisa*, 4ª Ed., Atlas Editoras, Sociedade Anonima, Brasil, 2008, p.22-36.

¹² Idem.

1.3. Técnicas de recolha de dados

Para efeitos de recolha de dados foi usado um guião de entrevista, onde a pesquisadora fez um direccionado a DAF de modo a compreender a génese em volta da criação do ISPC, processo de implementação e impacto na receita do Estado; e, o outro guião foi dirigido as empresas do regime de ISPC que se localizam na mesma Cidade.

1.4. Modelo de análise de dados

Dada a natureza do estudo realizado e ao tamanho da amostra estudada, a pesquisadora fez o uso do modelo de análise de conteúdo, que, basicamente cingiu-se na verificação dos dados colectados em termos de coerência e consistência e mediante os softwares, tais como o *Microsoft Office Excel* e *Word* fez-se a apresentação e análise de dados.

CAPÍTULO 2: REVISÃO DA LITERATURA USADA PARA A ANÁLISE DO PROCESSO DE ALARGAMENTO DA BASE TRIBUTÁRIA NA ORDEM JURÍDICA MOÇAMBICANA: uma reflexão em torno da implementação do ISPC

De acordo com Da Silva & Menezes¹³ “a revisão de literatura resulta do processo de levantamento bibliográfico e análise do que já foi publicado sobre o tema e o problema de pesquisa. Permite um mapeamento de quem já escreveu e o que já foi escrito sobre o problema de pesquisa.”

2.1. Introdução

Todo trabalho de pesquisa requer uma fundamentação teórica, que sirva de base para justificar ou orientar teoricamente alguns aspectos do estudo. Deste modo, no presente capítulo, a proponente fez o levantamento bibliográfico de diversos autores e obras, e em diversas bibliotecas e plataformas digitais que discutam em torno do alargamento da base tributária em Moçambique, com enfoque na introdução do Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes (ISPC).

2.2. Conceitos fundamentais

Antes de mais, importa a pesquisadora apresentar os conceitos fundamentais inerentes ao tema, que permitiram uma compreensão devida dos elementos discutidos ao trabalho, dentre os quais destacam-se os conceitos de fiscalidade e do tributo.

2.2.1. Fiscalidade

A fiscalidade é um conjunto de normas fiscais que tem objectivo principal a colecta de impostos por parte do Estado, para prossecução de fins públicos.¹⁴

De acordo com a fiscalidade é um processo pelo qual há arrecadação de receitas por parte do Estado tendo em vista a satisfação das necessidades dos cidadãos.¹⁵

Desta feita, subsidiando-se dos pensamentos acima apresentados, pode-se aferir que, não se pode falar de fiscalidade sem que se fale de impostos, isto é, o processo de colecta de

¹³ DA SILVA, Armando & MENEZES, Ernesto, *Metodologia de Pesquisa*, Manual de Apoio, UCM, Sofala: Beira, Moçambique, 2000, p.37.

¹⁴ VASCONSELO, Bernardo, *Análise do Sistema Fiscal Brasileiro*, Rio Grande, Brasil, 2012, p.46.

¹⁵ PEREIRA, Timóteo, *O Tributo Como Elemento Definidor da Fisionomia Estatal*, Revista Jurídica Luso-Brasileira, 1359-1396, 2014, p.6.

imposto apoiando-se com as normas plasmadas na lei que tem como objectivo final satisfazer as necessidades colectivas. Afere-se ainda que a Fiscalidade compreende um conjunto de normativos que objectiva a colecta de receitas a favor do estado por via de impostos e outras cobranças conexas.

2.2.2. Tributo

De acordo com Harada¹⁶, o tributo é toda a prestação peculiar e compulsória, isto é, a prestação dada geralmente em dinheiro, caracterizado, destarte a obrigação de dar, sendo eles os impostos, as taxas e as contribuições.

Já, segundo Rodrigues¹⁷, o tributo é a receita derivada, compulsoriamente lançada e arrecadada pelo Estado, na forma da lei, em moeda corrente ou em valor que por ela se possa exprimir, sem contraprestação directamente equivalente, cujo montante é aplicado na execução das finalidades que lhe são próprias.

Por sua vez, o autor Fabretti¹⁸, define o tributo como sendo um pagamento obrigatório em dinheiro, onde, forma normal de obliteração da responsabilidade tributária (impostos, taxas e contribuições).

Assim, tendo por base as definições acima apresentadas, pode-se aferir que o tributo compreende um conjunto de obrigações devidas ao Estado pelos sujeitos passivos, que dependendo da natureza podem possuir uma contraprestação directa (taxas) ou não (impostos).

A contraprestação directa significa que o sujeito canalizador desse tributo ao Estado terá um benefício directo pelo valor de tributo pago, por exemplo a taxa de transportes públicos.

Ao passo que, por outro lado a falta dessa contraprestação refere-se a cenários em que o sujeito passivo não se beneficia de forma directa pelo tributo canalizado, tal é o caso do imposto, pois, o Estado usa esse tributo para prossecução de fins públicos como a construção de estradas, pontes, Escolas, entre outras infraestruturas públicas, bem como, o financiamento de sectores não produtivas economicamente, tal é o caso do Ministério

¹⁶ HARADA, Kiyoshi, *Direito Financeiro e Tributário*, São Pulo: Atlas, 2018, p.10.

¹⁷ RODRIGUES, José, *Direito Tributário*, Beira, Moçambique, 2024, p.41.

¹⁸ FABRETTI, Lúdio Camargo, *Contabilidade Tributária*, 12ª Ed. São Paulo, Brasil: Atlas, 2012, p.87.

da Educação, das FADM (Forças Armadas de Defesa de Moçambique) e a PRM (Polícia da República de Moçambique).

2.3. Sistema tributário em Moçambique

Sistema tributário é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmónicos, que organiza os elementos constitutivos do estado, que outra não é senão a própria constituição.¹⁹

Já, de acordo com Neto²⁰ o sistema tributário é um agrupamento de regras designadas a regular a cobrança, a instituição, a arrecadação e a partilha de tributos, isto é, conjunto de disposições constitucionais, leis, decretos, portais, instruções normativas, em suma tudo aquilo que no ordenamento jurídico possa dizer respeito a exigências fiscais.

Por sua vez, a CTA²¹, refere que o sistema tributário nacional para o sector privado é constituído por taxas e impostos na qual as empresas estão reféns a pagar no transcorrer da sua actividade conforme a tabela abaixo.

Em suma, o sistema tributário é o conjunto de leis, regulamentos e procedimentos que um país utiliza para arrecadar impostos, taxas e contribuições. Esses recursos são essenciais para que o Estado possa financiar suas actividades, como a prestação de serviços públicos, pagamento de servidores e investimentos em infraestrutura. Em termos simples, o sistema tributário define como os tributos são cobrados, quem deve pagá-los e como esses recursos são distribuídos e utilizados pelo governo. Ele inclui diversos tipos de tributos, como impostos sobre a renda, consumo, propriedade, entre outros.

2.3. Tributo

2.3.1. Classificação dos tributos

São tributos, para efeitos da Lei do Ordenamento Jurídico Tributário Moçambicano:

- Os impostos nacionais e autárquicos;

¹⁹ HARADA, Kiyoshi, *Direito Financeiro e Tributário*, São Pulo: Atlas, 2018, p.10.

²⁰ Neto, FLÁVIO, *Direito Tributário Internacional: Contextos Para Interpretação e Aplicação de Acordos de Bi-tributação*. IBDT & Quartier Latin, 2019, p.64.

²¹ CTA, *Sistema Tributário Moçambicano: Um olhar Critico Sobre a Carga Tributária em Moçambique*. Maputo, Moçambique, 2018.

- As taxas, nacionais e autárquicas;
- As contribuições especiais, nacionais e autárquicas; e,
- As demais contribuições financeiras estabelecidas por lei a favor de entidades públicas, desde que a gestão das mesmas seja da competência da ATM.²²

Contudo, tendo por base a classificação acima, prevista na Lei do Ordenamento Jurídico Tributário Moçambicano, pode-se aferir que os tributos classificam-se em impostos e taxas, desde que sejam de âmbito nacional ou autárquico. Os demais, compreende-se como sendo tipologias destas, daí que levam a alcunha de impostos ou taxas adjectivas.

Por outro lado, Martins²³ refere que na República de Moçambique, os tributos são classificados principalmente em duas categorias, nomeadamente: os impostos directos e indirectos. Os impostos directos por sua vez, conforme o autor acima citado, são aqueles que incidem directamente sobre a renda ou a riqueza do contribuinte. Por exemplo:

- O Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares que incide sobre os rendimentos das pessoas físicas;
- O Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas que incide sobre os rendimentos das empresais;
- Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes que é destinado a pequenos contribuintes com rendimentos reduzidos.

Já, os impostos indirectos são conforme Martins²⁴ aqueles que incidem sobre o consumo de bens e serviços, sendo pagos pelo consumidor final. Exemplos incluem:

- O Imposto Sobre o Valor Acrescentado que incide sobre o valor adicionado em cada etapa do processo de produção e distribuição de bens e serviços; e,
- Impostos Específicos como os impostos sobre o consumo de álcool e tabaco, e impostos sobre a importação de determinados bens.

Em síntese, os tributos em Moçambique são classificados em impostos directos que incidem directamente sobre a renda ou riqueza do contribuinte, como o IRPS e o IRPC. E, os impostos indirectos que incidem sobre o consumo de bens e serviços, como o IVA

²² N.º 1 do art. 3º da Lei n.º 2/2006, de 22 de Março (Lei do Ordenamento Jurídico Tributário).

²³ MARTINS, Rodrigues, *Sistemas Tributários: Teoria e Prática*, São Paulo, Atlas Editora, SA. Brasil.

²⁴ Idem.

e impostos específicos sobre produtos tal é o caso do álcool e do tabaco. Portanto, resumidamente o sistema tributário nacional compreende os seguintes tributos:

Tabela 1: Impostos e Taxas do Sistema Tributário Moçambicano

Ord.	Impostos	Taxas Geral
Impostos		
1	ISPC	3% / 75.000,00Mzn
2	IRPC	32%
3	IRPS	32%
4	IVA	16%
Taxas		
1	Taxa do INSS	7%
2	Taxa de Lixo	180,00Mzn/Mês
3	Taxa de Rádio	297,00Mzn/Ano

Fonte: a Pesquisadora, (2024) com base na CTA, (2018).

Portanto, conforme o relatório do *Doing Business* de 2018 citado por CTA refere que a actual carga fiscal é de 36.1 e esta além da carga fiscal da maioria dos países em via de desenvolvimento e se ascende as 43% a lucratividade dos empreendimentos empresárias torna-se a nula o que pode inviabilizar a actividade empresarial do sector privada. A complexidade fiscal pode definir-se como a dificuldade que os contribuintes têm em interpretar a legislação fiscal ou a dificuldade em cumprir a mesma. Assim, quando existem detalhes excessivos para cálculos e interpretação dos impostos.

Por sua vez, ACIS²⁵, acresce ainda que os tributos compreendem resumidamente:

a) Impostos

O imposto é um pagamento para o OE (Orçamento de Estado), com natureza unilateral e obrigatória, incluindo encargos legais e juros previstos em normas tributárias. Os impostos são calculados sob forma monetária e pagos na moeda nacional da República de Moçambique.²⁶

²⁵ ACIS, *Introdução ao Sistema Tributário Moçambicano*, 2ª Ed., Maputo, Moçambique, 2011, p.53.

²⁶ N.º 1 do Art. 4.º da Lei n.º 32/2007, de 31 de Dezembro (CIVA).

Para Pereira²⁷ a noção moderna de imposto tem por base a definição de Jese, em que “o imposto é uma prestação pecuniária, exigida aos particulares por via da autoridade, a título definitivo e sem contrapartida, com vista à cobertura dos encargos públicos.”

b) Taxas

Segundo Ibraimo²⁸, refere que:

As taxas são devidas pela utilização individual de serviços públicos ou de bens de domínio público, de que todos necessitam abstractamente, mas que só alguns procuram activamente, ou pela remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares mediante a concessão de autorizações administrativas (propinas dos estabelecimentos de ensino oficial, “imposto” de justiça, selos, postais, taxas hospitalares, portagens, taxas camarárias por ocupação da via pública ou estacionamento).

Por outro lado, Waty²⁹, diz que:

A taxa, um tributo bilateral, tem uma origem sinalagmática e, por causa disso, é uma utilidade individualizada e correspondente a uma contraprestação específica. O mesmo autor diz também que as taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, registos e notariado (emolumentos) justiça (taxa de justiça) educação (propinais) ou remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares (licenças).

Apoiando-se com os pensamentos acima expostos, pode-se dizer que as taxas são pagas para o uso imediato, directo e individual de um bem de utilidade pública, pois os seus benefícios são presentes. De salientar que, as taxas constituem ainda uma prestação avaliável geralmente em dinheiro e impostas por uma Entidade Pública como compensação individualizada pela utilização de um bem do domínio público, ou de um serviço público, a título de exemplo em Moçambique temos as taxas de transportes públicos e as taxas escolares.

Por outro lado, está o imposto, que pela natureza não possui uma contraprestação directa, ou seja, é um pagamento feito geralmente ao Orçamento do Estado com o propósito de asseguram a função do Estado de prover os serviços públicos de qualidade, infraestruturas públicas e o pagamento de despesas em sectores não produtivos conforme referenciado anteriormente pela pesquisadora.

²⁷ PEREIRA, *Análise do Sistema Fiscal Brasileiro*, São Paulo, Brasil, 2009, p.13.

²⁸ IBRAIMO, Ibraimo, *O Directo e a Fiscalidade*, Editor ART, Maputo, Moçambique, 2000, p.41.

²⁹ WATY, Teodoro Andrade, *Directo Fiscal*, 3ª Ed., Maputo, Moçambique, 2007. P.51.

c) Contribuições

Segundo ACIS³⁰, as contribuições referem-se as cota-partes feitas como contrapartida de benefícios ou aumento do valor dos bens do sujeito passivo, que resultem de obras públicas ou da elaboração ou ampliação de serviços públicos, ou devidas em razão do especial esfacelamento de bens públicos motivados pelo exercício de uma actividade.

As contribuições conforme Rodrigues³¹, são tributos pagos para financiar a solução de demandas e problemas específicos, como uma contribuição sindical ou de segurança social. Elas podem ser divididas em dois tipos, as contribuições de melhorias e as contribuições parafiscais.

As contribuições para o Instituto Nacional de Segurança Social (INSS) participam da natureza dos tributos.³² Estas contribuições visam assegurar um rendimento futuro em caso de impossibilidade de trabalho por motivos de doença, velhice ou outras impossibilidades conexas e equivalente.

Assim, conforme pode-se verificar, o denominador comum nas abordagens acima é o facto de que as contribuições possuem uma destinação específica, ou seja, o contribuinte sabe de forma mais clara para onde o valor que está sendo arrecadado será efectivamente destinado.

2.4. Fins da tributação

A tributação visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e de outras entidades públicas e promove a justiça social, a igualdade de oportunidade e a necessária redistribuição da riqueza e do rendimento.³³

³⁰ ACIS, *Introdução ao Sistema Tributário Moçambicano*, 2ª Ed., Maputo, Moçambique, 2011, p.93.

³¹ RODRIGUES, José, *Direito Tributário*, Beira, Moçambique, 2024, p.41.

³² N.º 5 do art. 3.º da Lei n.º 2/2006, de 22 de Março.

³³ N.º 1 do art. 2.º da Lei n.º 15/2002, de 26 de junho (Lei de Bases do Sistema Tributário).

2.5. Regimes tributários

Segundo os autores Santos & Oliveira³⁴, os tipos de tributação determinam os modelos que a empresa deve optar, conforme suas actividades desenvolvidas, a natureza das mesmas e a dimensão real desta.

Em consonância com o exposto pelos autores cima mencionados, por sua vez, Pene³⁵ refere ainda que os regimes de tributação existentes no sistema fiscal Moçambicano compreendem:

- O regime normal;
- O regime simplificado; e,
- O regime de isenção.

Para a escolha do regime tributário a enquadrar, o sujeito passivo e/ou contribuinte deve levar em consideração alguns elementos, a destacar: as obrigações fiscais, a dimensão e a natureza das actividades.

a) Regime normal

Os sujeitos passivos enquadrados no regime normal, para o apuramento do imposto sobre o valor acrescentado aplicam a taxa geral actualizada de 16% e têm a obrigação de emitir e entregar mensalmente uma declaração relativa as operações efectuadas no decurso das suas actividades. São enquadrados nesse regime os sujeitos passivos:

- Com volume anual de vendas igual ou superior a 2.500.000,00Mzn (dois milhões, quinhentos mil meticais);
- Para efeito de tributação sobre o rendimento (IRPC), tem e/ou sejam obrigados a dispor de uma contabilidade organizada;
- Tendo um volume anual de vendas inferior a 2.500.000,00Mzn ou optado pela aplicação do regime normal; e,
- Efectuam operações de importação, exportação ou quaisquer outras actividade conexas.

³⁴ SANTOS, Armando Roberto & OLIVEIRA, Rabete Catarina, (2008), *Planeamento Tributário com Ênfase em Empresas Optantes pelo Lucro Real*, Gramado, Brasil, 2008, p.89.

³⁵ PENE, Constâncio Alberto, *Apontamentos de Direito Fiscal Moçambicano*, Maputo Moçambique, 2014, p.117.

b) Regime simplificado

No regime simplificado, os sujeitos passivos enquadrados nesse regime apuram o imposto mediante a aplicação da taxa de 5% ao valor das vendas ou serviços realizados. São obrigados a emitir factura ou documentos equivalentes, porém não confere ao adquirente o direito a dedução, pelo que deve constar na factura ou documento a expresso “IVA - Não confere direito a dedução.”

Os impostos são pagos trimestralmente, em Abril, Julho, Outubro e Janeiro do ano seguinte. São adequados nesse regime os sujeitos passivos:

- Que tenham volume anual de vendas superior a 750.000,00mts e inferior a 2.500.000,00mts;
- Que não tenham optado pelo regime normal;
- Que para efeito de tributação sobre o rendimento (IRPC) não possuem e não sejam abrangidos a possuir contabilidade organizada; e,
- Não efectuem operações de importação, exportação ou actividades conexas.

c) Regime de isenção

Os sujeitos passivos enquadrados nesse regime estão isentos ao pagamento do IVA, pelo que não liquidam nas suas operações activas, contudo, não beneficiam do direito a dedução. Apesar de isentos, são obrigados a emitir facturas ou documentos equivalentes fazendo a menção “IVA - regime de isenção”. São enquadrados nesse regime os sujeitos passivos:

- Tenham volume anual de negócio igual ou superior a 750.000,00Mzn;
- Que não tenham optado pelo regime normal;
- Que para efeito de tributação sobre o rendimento (IRPC) não possuem e não sejam abrangidos a possuir contabilidade organizada; e,
- Não efectuem operações de importação, exportação ou actividades conexas.

2.6. Imposto simplificado para pequenos contribuintes

Segundo ATM³⁶ É um imposto directo, que se aplica as pessoas singulares ou colectivas que exercem no território nacional actividades agrícolas, industriais ou comerciais de pequena dimensão, incluindo prestações de serviços.

Segundo a UCCC (2011), o imposto simplificado para pequenos contribuintes aprovado pela Lei n.º 5/2009, de 12 de Janeiro, e regulado pelo Decreto n.º 14/2009, de 14 de Abril, foi lançado em Março de 2009, no Distrito da Manhica, Província de Maputo e contou com a participação dos altos quadros da Autoridade Tributária de Moçambique e quadro de diferentes sectores.

2.6.1. Objectivos do ISPC

Quanto aos objectivos conforme refere a UCCC³⁷, o ISPC foi criado com o objectivo de introduzir no sistema tributário, um imposto simplificado para pequenos contribuintes, visando reduzir os custos de cumprimento das obrigações tributarias e os encargos de fiscalização e controlo através da simplificação dos procedimentos, concorrendo assim para o fim último que é o alargamento da base tributaria.

A génese do ISPC está intimamente ligada a experiência e constatações resultantes da aplicação do IVA, IRPS e IRPC, que ditaram a necessidade de introdução no sistema fiscal de um imposto simplificado em termos de procedimentos, que se mostra mais expedito e aligeirado, por razões de equidade, neutralidade e eficiência económica.³⁸

2.6.2. Sujeitos passivos do ISPC

Pela própria filosofia do imposto, afere-se que o ISPC se aplica a pessoas singulares ou colectivas que exercem no território nacional actividades agrícolas, industriais ou comerciais, de pequena dimensão, incluindo a prestação de serviços, cujo volume de negócios anual é de 2.500.000,00Mzn.³⁹

³⁶ ATM, *Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes*, Maputo, Moçambique, 2015.

³⁷ UCCC, *Estudo de Avaliação do Impacto da Implementação do ISPC*, Moçambique, 2011.

³⁸ Idem.

³⁹ Ibidem.

2.6.3. Taxas do ISPC

De acordo com ATM⁴⁰, compreendem as taxas do ISPC as seguintes:

- A taxa anual do ISPC é de 75.000,00 MT;
- Alternativamente, é aplicável a taxa de 3% sobre o volume de negócios;
- Os sujeitos passivos que iniciem a actividade e optem pela primeira vez pelo ISPC beneficiam de redução da taxa do imposto em 50%, no primeiro ano de exercício da actividade.

2.6.4. Vantagens do ISPC

De acordo com ATM⁴¹, as vantagens do ISPC compreendem:

- Ter orgulho de contribuir de forma activa no desenvolvimento do País;
- O sujeito passivo inscrito neste imposto, apenas cumpre com as obrigações do mesmo;
- Tem taxa reduzida em 50% no 1º ano de actividade;
- Distribuição gratuita de livros de registo de operações e das cadernetas de VD's;
- Tabela indicativa do imposto a pagar; e,
- Os preços dos bens e serviços não serão acrescidos o IVA.

2.6.5. Desvantagens do ISPC

Segundo Salvador⁴², compreendem desvantagens do ISPC:

- A taxa é aplicada ao volume de vendas do operador informal; e,
- Falta de honestidade por parte dos operadores económicos informais ao declarar os seus rendimentos nas finanças.

2.6.6. Aplicação do ISPC

Alguns dos operadores económicos informais preferem o modelo de pagamento de 3%, por um lado por ser trimestral o valor a pagar, e por outro lado, por pensar que ao pagar

⁴⁰ ATM, *Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes*, Maputo, Moçambique, 2015.

⁴¹ Idem.

⁴² SALVADOR, Leonaro, *O Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes Sua Inserção no Sector Informal*, (Tese de Licenciatura), 2012, p.17.

trimestralmente nunca vão chegar ao valor anual de 75.000,00 Mzn, porém, podem até ultrapassar esse valor.⁴³

De acordo com Maximiano⁴⁴ o Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes (ISPC) substitui o IVA, o IRPC e o IRPS por um imposto sobre o volume de negócios com uma taxa de 3% ou um montante fixo de 75.000,00Mzn, reduzida a metade no primeiro ano de aplicação. Todo o sujeito passivo que no exercício anterior possua um volume de negócios pequeno e que não ultrapasse 2.500.000,00Mzn pode optar por pagar este imposto.

O mesmo autor afirma que, cessa a aplicação do regime simplificado quando o limite total anual de negócios de 2.500.000,00Mzn for ultrapassado, caso em que a tributação pelo regime de contabilidade organizada se faz a partir do exercício seguinte ao da verificação desse facto. Ou seja, ficam excluídos do regime simplificado: Os sujeitos passivos cujo volume de negócios ultrapasse o limite máximo de 2.500.000,00Mzn.

De acordo com Salvador⁴⁵:

Quanto ao sector informal não é possível fazer uma análise da adesão do ISPC (Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes) uma vez que a ATM (Autoridade Tributária de Moçambique) não os tem devidamente identificado no sistema, pois no grupo de sujeitos passivos pagantes deste imposto estão inclusos, sem distinção alguma tanto os operadores económicos informais como as pequenas e médias empresas registadas (portanto as consideradas formais). Contudo com base nos dados do INE (Instituto Nacional de Estatística) no inquérito do sector informal de 2005, conclui-se que há uma maior percentagem de trabalhadores do sector informal (75,2%) do que o sector formal (7,9%), o que a partida a haver uma adesão massiva dos operadores informais ao pagamento do ISPC fariam uma diferença substancial e positiva nas receitas do Estado.

Segundo o Maposse⁴⁶, em Moçambique com o pagamento do ISPC, o governo pretende alargar a sua base tributária e aumentar as receitas. Esta posição assumida pelo governo ressalta uma contradição do que é definido como actividade do sector informal, pois os vendedores informais passam a pagar imposto e a contribuir para o crescimento.

O autor acima citado, refere ainda que os comerciantes informais ao pagarem o imposto, automaticamente passam a estar registados, pois, qualquer pagamento às finanças obriga

⁴³ SALVADOR, Leonaro, *O Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes Sua Inserção no Sector Informal*, (Tese de Licenciatura), 2012.

⁴⁴ MAXIMIANO, Amaru, *Sistema Fiscal Português: Caso dos Impostos Simplificados*, 5ª Ed. Lisboa, Portugal, 2011, p.78.

⁴⁵ SALVADOR, Leonaro, *O Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes Sua Inserção no Sector Informal*, (Tese de Licenciatura), 2012.

⁴⁶ MAPOSSE, Luís Betuel, *Impacto da Tributação Simplificada: Causa e Efeito*, São Paulo, Brasil, 2011, p.25.

o registo da empresa ou do indivíduo. Também, é sabido que esta população paga uma taxa diária ou mensal ao Município.

2.6.7. Mudança dos códigos através da eliminação do regime simplificado

Segundo Maximiano⁴⁷, eliminação dos regimes simplificados em qualquer um dos códigos requer não a emigração, pois esta pressupõe a possibilidade de requisição pelo contribuinte para regressar ao regime de tributação anterior, quer seja isenção, regime normal ou mesmo regime de tributação simplificada. Desta forma a categoria emigrados deixa de existir quando os sujeitos passivos por sua vez provêm do regime de tributação simplificada.

Entretanto Salvador⁴⁸ afirma que:

Constatou que com a aplicação do Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes em 2009, migraram para este sistema 486 contribuintes e no ano seguinte migraram 425 contribuintes. Entretanto, para o ano 2009 foram registados 9.040 contribuintes e cobrada uma receita no valor 2,1 milhões de meticais. No ano de 2010 foram registados 33.130 contribuintes e cobrada a receita de 23,6 milhões de meticais. E no ano de 2011 foram registados 46.341 contribuintes e cobrada a receita de 48,1 milhões de meticais. O número de contribuintes e o valor cobrado é o total de todas as regiões do país, e nota-se que a maioria dos contribuintes prefere o modelo de pagamento de 3% em relação ao pagamento de 75.000,00Mzn.

2.4. Revisão da literatura empírica

2.4.1. Regime Simplificado em alguns países PALOP

Segundo Rita⁴⁹ no copto geral nos Países Africanos de Língua Oficial Portuguesa, as leis preveem dois regimes de determinação da base tributável para efeitos de determinação dos impostos a pagar. Regime geral e regime especial no qual se enquadra o regime simplificado, contudo, para além da situação típica e propriamente dita do regime simplificado de determinação da matéria coletável, existem ainda alguns grupos que pelo carácter excepcional, a lei consagra também um regime especial de tributação e determinação da matéria coletável.

⁴⁷ MAXIMIANO, Amaru. *Sistema Fiscal Português: Caso dos Impostos Simplificados*. 5ª Ed. Lisboa, Portugal. 2011, p.78.

⁴⁸ SALVADOR, Leonaro, *O Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes Sua Inserção no Sector Informal*, (Tese de Licenciatura), 2012.

⁴⁹ Rita, Bernardo. *Regime Simplificado em Alguns Países dos PALOP*. Atlas Editora, SA. Lisboa, Portugal. 5ª Ed. 2015, p.31.

2.4.2. Regime simplificado em Portugal

A Lei n.º 2/2014, de 16 de Janeiro, adicionou ao IRC os artigos 86-A e 86-B que vieram reintroduzir um regime especial de tributação da carácter optativo designado regime simplificado de determinação da matéria coletável. Podem optar pelo regime simplificado de determinação de matéria coletável os sujeitos passivos residentes no território nacional, que exerçam actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que não estejam isentos e nem sujeitos a um regime especial de tributação (n.º 1 do artigo 86.º-A do CIRC).

Segundo Silva⁵⁰, para que as sociedades sujeitem-se ao regime simplificado é necessário que se verifiquem as seguintes situações:

- Tenham obtido, no período de tributação anterior, um rendimento ilíquido anual (e não apenas o volume de negócio, ou seja, vendas e prestações de serviços) não superior a € 200.000;
- Total do seu balanço do período de tributação anterior não exceda os € 500.000;
- Não estejam legalmente obrigadas à revisão legal de contas;
- O respectivo capital não seja detido em mais de 20%, directa ou indirectamente, por entidades que preencham alguma das condições nos números anteriores, excepto, quando sejam sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- Adoptem o regime de normalização contabilística para micro entidades;
- Não tenham renunciado ao regime nos três anos anteriores, com referência ao ano em que se inicia a aplicação do regime.

Conforme pode-se depreender acima, em Portugal, o regime simplificado é uma forma de tributação destinada a trabalhadores independentes e pequenas empresas. Este regime foi introduzido para simplificar o processo de declaração de rendimentos e reduzir a burocracia associada à contabilidade organizada.

As principais características deste regime, simplificado, compreendem dentre várias sem necessidade de contabilista (não é necessário contractar um contabilista certificado, o que reduz os custos administrativos); aplicação automática (ao abrir actividade, a Autoridade

⁵⁰ SILVA, Ferreira. *Sistema Tributário Português*. Artigo Científico, 2022, p.20.

Tributária enquadra automaticamente o contribuinte no regime simplificado, desde que os rendimentos brutos anuais sejam iguais ou inferiores a 200 mil euros); coeficientes de tributação (apenas uma parte do rendimento é tributável, com coeficientes que variam conforme o tipo de atividade. Por exemplo, para atividades profissionais liberais, aplica-se um coeficiente de 0,75) e limites de rendimentos (se os rendimentos brutos ultrapassarem 200 mil euros em dois anos consecutivos, ou 250 mil euros num único ano, o contribuinte deve passar para o regime de contabilidade organizada).

2.4.3. Regime simplificado em Angola

Segundo Rita⁵¹, em Angola, no que concerne a tributação simplificada eles:

Baseiam-se na teoria e no entendimento de que é dado aos contribuintes do grupo B, que não reúnem requisitos de inclusão no grupo A (capital social inferior a KZ: 2.000.000,00 ou volume de negócios inferior a KZ: 500.000.000,00), o direito de optarem pelo regime que pretendem ser tributado, (art.º 9 n.º 1 do CII). Reforçam ainda que essa teoria, deve-se ao facto destes contribuintes não serem obrigados a ter contabilidade organizada e não lhes ser permitido efectuar quaisquer deduções à matéria coletável. Assim, as autoridades entendem estar também perante um regime simplificado de determinação da matéria coletável. No tocante à determinação da matéria coletável dos sujeitos passivos do grupo B, está, corresponde ao volume de vendas de bens e serviços prestados e são tributados a taxa de 6,5%. (art.º 64.º CII).

2.4.4. Regime simplificado em Cabo Verde

Já, em Cabo Verde, tal como Moçambique os respectivos legisladores consagraram expressamente conforme Rita⁵² que este é o mecanismo de determinação de imposto e/ou da matéria coletável. A Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de Agosto de Cabo Verde, consagrou um regime especial de tributação aplicável à micro e pequenas empresas, sujeitas ao regime simplificado de determinação da matéria coletável.

Nos termos do n.º 1 do art.º 16 do CIPRC em concordância com al. *c)* e *d)* do art.º 3.º da Lei n.º 70/VIII/2014 de 26 de Agosto, refere que podem optar pelo regime simplificado:

- As microempresas e pequenas empresas, sendo consideradas microempresas, as que empreguem até cinco trabalhadores, cujo volume de negócios bruto anual seja igual ou inferior a 5.000.000,00;

⁵¹ Rita, Bernardo. *Regime Simplificado em Alguns Países dos PALOP*. Atlas Editora, SA. Lisboa, Portugal. 5ª Ed. 2015, p.31.

⁵² Idem.

- Pequenas empresas as que empreguem entre seis a dez trabalhadores com volume de negócios bruto anual variável entre 5.000.000,00 e 10.000.000,00.

Segundo Rita⁵³ a diferença entre ser classificado nas pequenas e microempresas verifica-se apenas ao nível do volume de negócios e no número de trabalhadores. Assim sendo, a matéria coletável resultará da aplicação da taxa de 4% sobre o valor bruto das vendas do período a que respeita a tributação e em casos de microempresas com o volume de negócios inferior a 1.000.000\$00 (um milhão de escudos), pagará apenas o montante mínimo de 30.000\$00 (trinta mil escudos) anuais.

2.4.5. Regime simplificado em São Tomé e Príncipe

Segundo Rita⁵⁴, em São Tomé e Príncipe, podem optar pelo regime simplificado todos os contribuintes do grupo 2, (relembrando aqui, que fica no grupo 2 os contribuintes cujo volume de negócios seja inferior a Dbs: 500.000.000,00, ou não seja empresas públicas, sociedade anónimas ou sociedade em comandita por acções) e que não tenham optado pela tributação no regime de escrituração simplificada.

Contrariamente, ao que vigora na lei portuguesa, em São Tomé e Príncipe, já existe um período mínimo de permanência no regime simplificado. O sujeito passivo deste regime deve nele permanecer durante um período mínimo de três anos, independentemente, da alteração do volume de negócios. Nesse espaço temporal, o contribuinte será obrigatoriamente tributado pelo regime simplificado. A opção só caduca ao fim dos três anos, sendo contudo, automaticamente renováveis por iguais períodos.

2.4.6. Simples Nacional no Brasil

O Simples Nacional é um regime de tributação simplificada Brasileira, sem nenhum tipo de complexidade, trata-se do sistema tributário mais simplificado de recolhimento, fiscalização e cobrança de tributos que visa facilitar a vida das micros e empresas de pequeno porte, que impulsionou o crescimento do número de empresas no Brasil (Lopes, Pinto & Tiozzi)⁵⁵.

⁵³ Rita, Bernardo, *Regime Simplificado em Alguns Países dos PALOP*, Atlas Editora, SA, Lisboa, Portugal. 5ª Ed. 2015, p.41

⁵⁴ Idem.

⁵⁵ LOPES, PINTO & TIOSSI, *Tributação Simplificada no Brasil: Caso do Simples Nacional*, Trabalho de Conclusão do Curso, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2017.

a) Criação

A Lei Complementar n.º 123, de 14 de Dezembro de 2006, que entrou em vigor em 1º de Julho de 2007, foi criada para as Microempresas, entidades que possuem uma receita bruta anual de até R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e empresas de Pequeno Porte, as que ultrapassem esse valor, com o limite de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) (Tenkaten, Pieniz, Rodrigues & Fahl, 2016).

b) Objectivos

Segundo Lopes, Pinto & Tiozzi ⁵⁶, os principais objectivos do Simples Nacional são:

- Integrar o fisco federal, estadual e municipal;
- Melhorar o ambiente de negócios do país;
- Racionalizar procedimentos para o fisco e para as empresas;
- Unificar o recolhimento de tributos em nível federal, estadual e municipal;
- Facilitar o cumprimento das obrigações tributárias;
- Redução da carga tributária; e,
- Diminuir a informalidade e incentivar a formação de novas empresas.

c) Vantagens e desvantagens do Simples Nacional

Ainda conforme Lopes⁵⁷ o Simples Nacional apresenta as seguintes vantagens para os Sujeitos Passivos desse imposto:

- Unifica a arrecadação de tributos através de uma única alíquota;
- A redução da carga tributária pode chegar até a 40%, dependendo das condições da empresa;
- Desburocratização: não há necessidade de realização de cadastros estaduais e municipais;
- Tem um processo mais fácil de controlo e de contabilidade;
- Tem uma redução da carga tributária; e,
- Tem redução dos custos trabalhistas, pois não há contribuição do INSS Patronal.

Vale ressaltar que o Simples Nacional tem as suas desvantagens, tais como:

⁵⁶ LOPES, PINTO & TIOZZI, *Tributação Simplificada no Brasil: Caso do Simples Nacional*, Trabalho de Conclusão do Curso, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2017.

⁵⁷ Idem.

- Empresas acabam não se valendo dos créditos cumulativos do IPI, ICMS, PIS e COFINS;
- Os cálculos dos impostos são realizados com base na receita bruta; e,
- Desenquadramento da empresa quando supera o limite do facturamento estabelecido pela lei.

d) Limitações e empresas impedidas de optarem pelo Simples

Segundo Tenkaten *et all*⁵⁸ as empresas que não se enquadram nos benefícios desta lei, pelo motivo de ultrapassarem os limites de receitas, podem ser excluídas, o que faz com que muitas empresas sofram dificuldades para cumprir os compromissos fiscais, ocasionando as sonegações fiscais e omissão de receita.

Segundo Lopes *et all*⁵⁹ outro factor de exclusão é que a empresa pessoa jurídica optante pelo Simples não deve possuir débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, e cuja exigibilidade não esteja suspensa, conforme previsto no inciso V do art. 17 da Lei Complementar nº 123.

O desenquadramento do Simples também apresenta problemas, uma vez que a empresa, quando supera o limite do facturamento é automaticamente excluída, o que faz com que muitas deixem de crescer ou omitam o acréscimo de receita. Afirma Tenkaten *et all* que a simplificação gerada pelo simples nacional, muitas empresas gostaria de poder entrar neste regime, mas apresentam-se algumas situações que impedem a inclusão de certas empresas:

- Empresas com receita bruta superior a R\$ 3.600.000,00, que contam com outra pessoa jurídica na liderança da empresa;
- Filiais de empresas com sede no exterior ou que tenha sócio residente no exterior;
- Sociedades por acções;
- Empresa que esteja constituída na forma de cooperativa;
- Bancos comerciais,
- Instituições financeiras;

⁵⁸ Tenkaten *et all*, *Contabilidade Tributária e a Detenção do Comportamento Evasivo*, Dissertação de Mestrado, Universidade Aveiro, Portugal, 2009.

⁵⁹ Lopes *et all*, *Planeamento Tributário: Um Estudo de Caso na Empresa New Decor e Decorações, Lda*, Serra, Brasil, 2017.

- Importadoras de combustíveis; e,
- Estabelecimentos em débito com o INSS ou com a Fazenda, dentre outras.

Cabe informar que algumas actividades ou formas societárias estão vedadas de adoptar o Simples Nacional, conforme o art. 69, da Lei Complementar nº 123 BRASIL:

- Pessoas jurídicas constituídas como cooperativas (excepto as de consumo);
- Empresas cujo capital participe outra pessoa jurídica; e,
- Pessoas jurídicas, cujo sócio ou titular seja, administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite.

CAPÍTULO 3: ANÁLISE DO PROCESSO DE ALARGAMENTO DA BASE TRIBUTÁRIA NA ORDEM JURÍDICA MOÇAMBICANA: Uma Reflexão em Torno da Implementação do ISPC

Neste capítulo, a pesquisadora fez apresentação, análise e discussão dos dados a partir dos pressupostos teóricos e da metodologia apresentada com antecedência. É o capítulo correspondente a parte mais importante do estudo. É aqui, onde foram igualmente transcritos os resultados, agora sob a forma de evidências.⁶⁰

Os dados foram apresentados de forma teórica, alguns incorporando no texto apenas as tabelas e outras ilustrações estreitamente necessárias a compreensão do desenrolar do raciocínio e constam no apêndice.

Sem perder de vista sobre o propósito do nosso estudo, os dados foram analisados sob forma interpretativa, através de categorização em padrões de respostas idênticas, cujos produziram sínteses narrativas descritivas, trazendo evidências sobre o estudo ao longo da pesquisa.

A discussão dos dados foi igualmente confrontada com a fundamentação teórica apresentada no capítulo anterior. A finalidade desta discussão foi de retomar e aprofundar as questões iniciais, trazendo as respectivas respostas com vista a obtenção de informações uteis para o estudo.

Com vista a assegurar a objectividade, clareza e concisão, a análise consistiu em três sessões de acordo com a estrutura do guião de entrevista, sendo uma associada a instituição objecto do presente estudo, a outra aos colaboradores visados e a última aos dados de pesquisa.

3.1. Dados da instituição

A Autoridade Tributária de Moçambique (ATM) é um ramo do Ministério da Economia e Finanças a quem compete a colecta de receitas públicas por via da cobrança de impostos e taxas previamente definidas por lei, e de seguida a canalização destas para os cofres do Estado Moçambicano por intermédio de suas contas domiciliadas no Banco Central, Banco de Moçambique (BM). Pela Lei nº 1/2006, de 22 de Março, foi criada a Autoridade

⁶⁰ LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Maria Andrade. *Metodologia de Trabalhos Científicos*. 7ª Ed. Atlas Editora, SA. São Paulo, Brasil. 2015, p.231.

Tributária de Moçambique, instituição sob tutela do Ministro das Finanças, que entrou em funcionamento pleno aos 20 de Novembro de 2006.

A criação da Autoridade Tributária de Moçambique (ATM) está associado ao surgimento da CDA. O processo de criação da Camara dos Despachantes Aduaneiros de Moçambique (CDA), teve o seu início em Novembro de 1996, quando existiam apenas 10 (dez) despachantes oficiais em Moçambique. A falta de experiência sobre a forma como criar a CDA, conjugado com algumas preocupações encontradas pelo caminho, fez com que o processo fosse temporariamente paralisado até a criação da Autoridade Tributária de Moçambique em 2006, período em que este voltou a receber um impulso quando o Exmo Sr. Presidente da ATM nomeou uma Comissão “AD-hoc”, para se encarregar de apresentar o dossier com o projecto de criação da CDA à Autoridade Tributária de Moçambique, que por sua vez o encaminharia para as autoridades competentes, com vista a sua aprovação, o que veio acontecer com sucesso.

a) Missão

A Autoridade Tributária de Moçambique é um órgão do Estado criado pela Lei n.º 1/06, de 22 de Março e tem como tarefas fundamentais, nos termos do n.º 3 do artigo 4 do diploma:

- Executar a política tributária e aduaneira, dirigindo e controlando e controlando o funcionamento dos seus serviços;
- Planificar e controlar as suas actividades e os sistemas de informação;
- Formar e qualificar os recursos humanos; e,
- Elaborar estudos e apoiar na concepção de políticas tributária e aduaneira.

b) Visão

- Promover eficácia e equidade na aplicação da política tributária, incluindo a aduaneira, garantindo uma maior comodidade aos sujeitos passivos.

c) Valores

- Confiança;
- Respeito mútuo;

- Equidade;
- Integridade;
- Transparência;
- Cortesia;
- Dedicção; e,
- Excelência.

d) Órgãos da AT

- Conselho Superior Tributário;
- Presidente da Autoridade Tributária;
- Conselho Directivo; e,
- Conselho de Fiscalidade.

e) Órgãos da AT

- Conselho Superior Tributário;
- Presidente da Autoridade Tributária;
- Conselho Directivo; e,
- Conselho de Fiscalidade.

f) Competências

- Implementar a política e legislação tributária e aduaneira e todas as acções de controlo e fiscalização;
- Realizar acções de Inspeção e Auditoria Interna;
- Planificar estratégias de apoio às políticas tributária e de cooperação regional e internacional;
- Conceber e seleccionar soluções informáticas de infraestruturas de comunicação e de sistemas de informação; e,
- Desenvolver serviços de administração e finanças, gestão e logística dos recursos humanos e respectiva formação comum.

g) Atribuições da AT

- Executar a política tributária e aduaneira;
- Planificar e controlar as suas actividades e os sistemas de informação;
- Formar e qualificar os recursos humanos;
- Elaborar estudos e apoiar na concepção das políticas tributária e aduaneira;
- Proceder à fiscalização e controle aduaneiro das entradas e saídas de bens, meios de transporte e pessoas ligadas a esses bens ou meios de transporte no território aduaneiro do país; e,
- Prevenir, combater e reprimir a fraude de infracção aduaneiras e fiscais, fraude cambial na parte cometida às Alfândegas, comércio externo não autorizado e o tráfico ilícito de drogas estupefacientes, substância psicotrópicas, armas, objectos de arte, antiguidade e outros bens proibidos ou protegidos por lei.

3.2. Dados sobre o grupo amostral

Foi a intenção da pesquisadora começar por descrever os dados do grupo amostral do presente estudo, portanto, género, grau académico, curso e tempo de serviço, optamos melhor descrevê-lo por agrupamento em uma única tabela e, decifrar as percentagens de cada elemento, convictos de que desta forma possamos melhor ter sentido das respostas dos visados.

A primeira questão colocada relativamente aos dados do grupo amostral está associado ao género dos entrevistados, por ser uma questão de alvo de muitos debates na sociedade quando se discute em torno da emancipação e participação activa das mulheres em diversas esferas sociais, tais como no trabalho. Nesta questão, a pesquisadora apurou que dois colaboradores eram do género masculino e igual número feminino, sendo um Director Geral da Área Fiscal da Província de Nampula, um Chefe da Repartição do ISPC, uma colaboradora do IVA e uma responsável pelo departamento de impostos internos a nível da DAF Nampula.

Portanto, o apuramento acima, reforça a tese de que a questão de inclusão da mulher nos dias de hoje não pode se equacionado em grande medida come sendo preocupante, pois, verifica-se uma participação activa destas nos postos de trabalho e até em algumas

situações em posições de liderança, tal é o caso que se verifica na Direcção da Área Fiscal da Cidade de Nampula.

De seguida, na intenção da pesquisadora compreender se os visados por este estudo possuem qualificações técnica relacionadas a tributação, está começou por questionar sobre o grau académico, tendo constatado que dos quatro entrevistados apenas um possui o grau de licenciatura, os demais são mestre.

Sendo assim, o grau académico por si só não pode ser colocado como sendo um dos motivos em volta da problemática do alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, com enfoque na implementação do ISPC, pois verificou-se que mais da metade dos entrevistados possuem grau superior e no mínimo o grau académico de licenciatura.

Por outro lado, ainda conexo ao grau, a pesquisadora procurou saber sobre o curso de especialização destes, de modo a verificar até que ponto o grau académico de cada um deles está associado ao serviço que presta naquela instituição, pois os pressupostos da formação académica é de que estes possam imprimir dinâmicas com as suas qualificações no mercado do trabalho, todavia, de modo que isso seja efectivo é preponderante que o profissional esteja a trabalhar na sua área de formação de especialização e profissional ou a está relacionada.

Contudo, da questão, a pesquisadora constatou que nenhum dos visados pelo estudo é formado em Direito, Contabilidade, Fiscalidade ou um curso relacionado, apenas um fez o curso de Gestão e os demais outros cursos não especificados. Neste sentido, constata-se que estes colaboradores não possuem uma especialização em uma relacionada com a fiscalidade, direito ou contabilidade que são cursos directamente ligados a questão tributária.

Portanto, está situação, pode fazer com que a percepção destes colaboradores em relação a tributação de modo geral e alargamento da base tributária de maneira específica não seja coerente e eficaz, pois, não possuem um domínio científico sobre a área, o que consequentemente pode gerar quebra de produtividade, ineficácia nas decisões e falta de dinâmica e criatividade no sector. Ademais, está situação pode igualmente ser um dos motivos das ineficácias na concepção e implementação do Imposto Simplificado para os Pequenos Contribuintes.

José⁶¹ reforça a importância da formação profissional, referindo que é uma oportunidade de desenvolver novas habilidades, actualizações sobre o mercado e as tendências, reconhecimento profissional e redireccionamento da carreira, aspectos que agregam valor e aumentam a produtividade das instituições. Por último, foram questionados sobre o tempo de serviço, tendo se constado que maior parte deles possuem muitos anos de serviço, o que se traduz numa experiência de trabalho capaz de agregar valor ao trabalho e de prover uma visão clara sobre a tributação, no alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana com enfoque na implementação do ISPC.

Das respostas, apurou-se que 1 (um) possui de 00 a 05 anos de experiência, igual número de 06 a 10 anos, e por fim 2 (dois) possuem de 11 anos e diante. Sendo assim, o factor experiência não pode ser equacionado como sendo o contraste na análise do processo de alargamento da base tributária em moçambique, com enfoque na implementação do Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes. Portanto, de modo aclarar melhor as questões do grupo amostral, apresenta-se a baixo a tabela resumo das questões obtidas dos entrevistados, o percentual de peso por resposta de cada um dos visados e a frequência.

Tabela 1: Dados do grupo amostral

		Fr	%
Género	Masculino	2	50
	Feminino	2	50
Total		4	100
Grau académico	Médio	0	0
	Licenciatura	1	25
	Mestre	3	75
Total		4	100
Curso	Direito	0	0
	Contabilidade	0	0
	Gestão	1	25
	Outros	3	75
Total		4	100
Tempo de serviço	De 0 - 05 anos	1	25
	De 06 - 10 anos	1	25
	De 11 em diante	2	50
Total		4	100

Fonte: a pesquisadora, 2024.

⁶¹ JOSÉ, Alberto. *Mercado de Trabalho e Formação Profissional*. Beira, Sofala: Moçambique.

3.3. Dados de pesquisa

Nesta secção, a pesquisadora reservou especialmente para a discussão dos dados de pesquisa, que são aqueles que estão directamente ligados a problemática do alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, com enfoque na implementação do Imposto Simplificado para os Pequenos Contribuintes.

3.3.1. Conceito de alargamento da base tributária

Quando questionados sobre o conceito do alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, o director da área fiscal respondeu que *trata-se do aumento do número de sujeitos passivos (contribuintes) tributários dispostos a pagar os impostos estabelecidos pelo Estado moçambicano de modo assegurar o equilíbrio financeiro do Estado.*

Por sua vez, o chefe do sector do ISPC referiu que *consiste no aumento de empresas visadas pelos impostos moçambicanos de modo aumentar a receita pública por esta via e assegurar a inclusão tributária dos moçambicanos.*

Na mesma linha de pensamento, a colaboradora do IVA respondeu em curtas palavras que *tratar-se do aumento da receita tributária por meio de aumento dos sujeitos passivos tributários.*

E, por fim, e quase nas mesmas palavras a chefe do departamento de impostos internos referiu que *o alargamento da base tributária é o aumento dos números dos contribuintes de modo aumentar a receita proveniente do pagamento dos impostos.*

Contudo, conforme pode-se depreender nas respostas acima, apesar das divergências em termos de abordagem, denota-se que os colaboradores visados compreendem sobre o alargamento da base tributária, com enfoque no contexto moçambicano, pelo que não se pode equacionar o desconhecimento como sendo um factor que contribui sobremaneira na ineficácia da implementação do ISPC. Ademais, afere-se ainda que o alargamento da base tributária refere-se à estratégia de aumentar o número de contribuintes que estão sujeitos ao pagamento de impostos. Isso pode ser feito de diversas formas, como a implementação de novos impostos que incluem sujeitos passivos não abrangidos, redução ou eliminação de isenções fiscais, combate a evasão fiscal, sonegação de impostos e aumentando a transparência do sistema tributário.

Neste estudo, a pesquisadora focou-se em discutir apenas o alargamento da base tributária na dimensão de introdução de novos impostos, caso concreto da implementação do ISPC. Portanto, afere-se ainda na abordagem acima que o principal objectivo do alargamento da base tributária é aumentar a arrecadação de impostos de forma mais justa e equitativa, distribuindo o peso da carga tributária de forma mais igualitária entre os contribuintes. Todavia, além disso, ao aumentar a base tributária, o governo pode reduzir a dependência de impostos mais pesados sobre determinados sectores de actividades na economia, promovendo um ambiente mais favorável ao crescimento económico e desenvolvimento sustentável do País.

3.3.2. Principais pressupostos para a concepção e implementação do ISPC

Quando questionados sobre os pressupostos para a concepção e implementação do ISPC o Director da Área Fiscal de Nampula respondeu que *trata-se de uma iniciativa proposta pela Associação dos Empresários da Cidade da Beira (ACB) na época encabeçada pelo seu Presidente, Alberto Felex Machado, que foi acomodada pelo Estado moçambicano e foi aprimorada, e estabeleceu-se de seguida o quadro legal para a sua implementação como forma de alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana. No entanto, está proposta na aceção do director visava aumentar o número dos contribuintes por meio daqueles que situados nas zonas recônditas associado à sua dimensão não conseguiam pagar os impostos.*

O chefe do sector do ISPC (Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes) por sua vez, referiu que os *pressupostos da implementação do ISPC assentaram na necessidade de tributar os microempreendimentos e o sector informal que não encontravam o seu enquadramento tributário na ordem jurídica moçambicana.*

Já, a chefe do sector de impostos internos disse que *a implementação do ISPC assentou na necessidade de aumentar o número dos sujeitos passivos através da inclusão dos microempresários e de alguns informais, transformando-os em formais e catalisadores na receita pública tributária.*

E, por último, a colaboradora do IVA respondeu que *o pressuposto era de inclusão tributária por meio da inclusão do sector informal moçambicano para o formal e dos microempreendimentos que pela dimensão não eram enquadráveis no regime tributário tradicional.*

Assim, tendo por base as respostas acima apresentadas, pode-se dizer que o principal pressuposto da implementação do Imposto Simplificado para os Pequenos Contribuintes é de incluir no sistema tributário moçambicano, as microempresas situadas nas zonas mais recônditas do País, ou aquelas que ainda situadas nos centros urbanos não encontram enquadramento no sistema tributário tradicional, ademais, visa em transformar o sector informal em formal, uma vez que para aderir ao ISPC constitui requisito indispensável a legalização do negócio, facto que pode ajudar as empresas na busca de financiamentos junto as instituições de intermediação financeira (bancos e microbancos) e aceder aos concursos públicos.

Ainda, com base nas abordagens acima apresentadas, afere-se que os pressupostos em volta da implementação do imposto simplificado para pequenos contribuintes na ordem jurídica moçambicana incluem:

- Simplificação do sistema tributário (o principal objectivo é simplificar o sistema tributário para pequenos contribuintes, tornando o processo de pagamento de impostos mais fácil e menos burocrático);
- Redução da carga tributária para os microempreendimentos e o sector informal (o imposto simplificado geralmente tem uma taxa de imposto mais baixa em comparação com outros regimes tributários, o que ajuda a reduzir a carga tributária sobre os pequenos contribuintes);
- Incentivo à formalização (a implementação do imposto simplificado pode incentivar os pequenos contribuintes a formalizarem suas actividades económicas, uma vez que, para aderir ao ISPC é imperativo que a empresa esteja devidamente registada);
- Promoção da conformidade fiscal (ao simplificar o sistema tributário e reduzir a carga tributária, o imposto simplificado pode promover a conformidade fiscal entre os pequenos contribuintes, evitando a evasão fiscal); e,
- Estímulo ao empreendedorismo no país (a redução da burocracia e dos custos relacionados ao pagamento de impostos pode estimular o empreendedorismo e o crescimento de pequenas empresas, contribuindo para o desenvolvimento económico do país).

Em suma, o alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana é de extrema importância, pois, não apenas aumenta as receitas tributárias a favor do Estado, como também impulsiona a formalização das actividades económicas e abre oportunidades de negócio e de financiamento aos Microempreendedores e ao sector informal, levando-os do informal ao formal.

3.3.3. O papel da ATM na implementação e fiscalização do ISPC

Outra questão colocada pela pesquisadora está associada ao papel da ATM (Autoridade Tributária de Moçambique) na implementação e fiscalização do Imposto Simplificado para os pequenos contribuintes, nesta questão o Director da Direcção da Área Fiscal referiu que *para além de definir em concordância com outros serviços do Estado o quadro legal para reger e regular a implementação, o papel desta vai mais além, sendo ainda de registar os contribuintes, divulgar e inspeccionar o cumprimento tributário por parte dos sujeitos passivos abrangidos pelo imposto, assegurando que este possa efectivamente ser um veículo de alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana.*

Para o chefe do sector do ISPC *cabe a ATM a implementação após a definição do quadro legal, todavia, a par disso cabe ainda a ATM definir as estratégias de fiscalização de modo assegurar que todos os sujeitos passivos abrangidos por este imposto cumpram e correctamente com as suas obrigações de âmbito tributário e efectuar assistência técnica aos sujeitos deste imposto.*

Já, para a chefe de impostos internos *o papel da ATM é de assegurar a correcta implementação e cumprimento rigoroso por partes dos contribuintes, que por Lei estão abrangidos por este imposto.*

E, por sua vez, a colaboradora do sector do IVA *fala da responsabilidade no correcto lançamento deste imposto em todo território nacional e em assegurar que todos os agentes económicos abrangidos paguem o imposto.*

Portanto, com base nisso pode-se assim dizer que a Autoridade Tributária de Moçambique desempenha um papel fundamental na implementação do imposto simplificado para pequenos contribuintes.

Suas responsabilidades incluem:

- Elaboração e divulgação das regras e regulamentos pertinentes ao imposto simplificado para pequenos contribuintes, garantindo que os contribuintes compreendam suas obrigações e benefícios;
- Registo e cadastro dos pequenos contribuintes elegíveis para o regime simplificado, garantindo que todos os contribuintes que se enquadram nos critérios estabelecidos sejam devidamente registrados;
- Colecta eficiente do imposto simplificado, garantindo que os contribuintes paguem correctamente seus impostos dentro dos prazos estabelecidos;
- Fiscalização e monitoramento dos contribuintes para garantir o cumprimento das obrigações tributárias e prevenir a evasão fiscal, prestação de assistência e orientação aos pequenos contribuintes, esclarecendo dúvidas e fornecendo apoio técnico necessário para facilitar o cumprimento das obrigações tributárias.

Em resumo, a autoridade tributária desempenha um papel crucial na implementação e gestão do imposto simplificado para pequenos contribuintes, garantindo que o regime simplificado seja eficaz, justo e equitativo para todos os contribuintes envolvidos. Para além disso, cabe a Autoridade Tributária de Moçambique assegurar que não hajam oportunistas que não abrangidos pelos impostos consigam aceder, pois, está situação para além de gerar a evasão fiscal, cria concorrência imperfeita no mercado, no momento em que uma pequena ou média empresa forja a sua dimensão para ser considerada de microempresa de modo a pagar impostos mais leves e ter vantagens competitivas em concursos públicos direccionado aos Microempreendedores e ao sector informal.

3.3.4. Principais desafios enfrentados pela ATM

Outra questão relevante colocada aos visados está relacionados aos problemas adjacentes a implementação do imposto simplificado para os pequenos contribuintes, de modo a discutir a problemática do ISPC e buscar possíveis soluções, daí que colocou-se a questão relacionada aos desafios provenientes da concepção e implementação do imposto simplificado para os pequenos contribuintes.

Contudo, quando questionado sobre os principais desafios, a colaboradora do sector do IVA disse *apenas que tem registado pedidos demasiados de solicitação de mudança de regime do IVA (normal ou simplificado) para o ISPC, situação está que acaba gerando não apenas a queda de receitas em sede do IVA como também a redução de sujeitos*

passivos deste imposto e por conseguinte no IRPS e IRPC, uma vez que, todo sujeito passivo sujeito ao ISPC não pode pagar o IRPC e nem o IRPS a final. A entrevistada acresce ainda que está situação configura de um lado o aumento de contribuintes do ISPC e do por outro lado redução de receitas. Fora disso, a entrevistada acresce ainda que estas empresas aproveitam-se das deficiências e vazios decorrentes da Lei para fuga ao fisco e denota-se ainda que maior parte destes solicitam esta mudança apenas para reduzir a carga tributária e não pela dimensão.

O mesmo desafio é apontado pelo chefe do sector do ISPC no sentido contrário, ou seja, este refere *que várias são as empresas que tem recebido neste imposto provenientes do regime normal do IVA, outro desafio apontado por este é o aumento exponencial de empresas nos centros urbanos e não enquadráveis no ISPC a solicitarem adesão ao ISPC e em muitos casos a viciarem os requisitos legalmente estabelecidos e em outros aproveitarem-se das deficiências decorrentes da Lei que regula adesão ao regime tributário do ISPC.*

Já, o Director da Área Fiscal da Província de Nampula vai mais longe, aponta os seguintes desafios: *a fuga ao fisco, viciação de informações para forçar a adesão ao ISPC por parte das empresas não enquadráveis e sediadas nas cidades e a fuga de contribuintes do IVA para o ISPC.*

Em curtas palavras, a responsável pelos impostos internos fala da *evasão fiscal, existência de comerciantes ainda relutantes ao pagamento dos impostos e a saída em massa de empresas do regime do IVA para o ISPC.*

Portanto, conforme pode-se observar, a implementação do ISPC trouxe consigo grandes desafios, dentre eles o controlo do fluxo empresarial, entre os que acedem, mudam de regime e os que efectivamente são abrangidos pelo imposto. Ainda, vê-se como desafio a incapacidade das finanças no controlo efectivo das empresas e comerciantes que solicitam a mudança e adesão ao regime, pois, denota-se com base nas respostas que há um défice na Lei e uma falha na Autoridade Tributária de Moçambique que ocasiona a ineficácia e ineficiência na implementação do ISPC, resultando, por conseguinte, na queda das receitas tributárias e desvio dos objectivos genuínos da criação e implementação do imposto em apenso, como fruto do alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana.

Ademais, compreende a pesquisador que outro desafio ainda que não mencionado, pode estar associado a capacidade em lidar com possíveis resistências e oposições, pois, a implementação do imposto simplificado para pequenos contribuintes encontra resistência por parte de alguns contribuintes ou entidades que possam questionar as mudanças no regime tributário, o que pode representar um desafio para a Autoridade Tributária de Moçambique.

3.3.5. Impacto da implementação do ISPC

No que concerne ao impacto da implementação do ISPC fruto do alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, o Director da DAF Nampula referiu que *a implementação do ISPC tem sido fundamental para aumentar a base tributária em Moçambique. Com a simplificação do processo de pagamento de impostos, mais pequenos negócios estão cumprindo suas obrigações fiscais, o que contribui para o aumento da arrecadação de receitas a favor do Estado moçambicano apesar das adversidades.*

O chefe do sector de impostos internos explicou igualmente que *o ISPC tem sido uma medida positiva para incentivar a formalização de pequenos negócios em Moçambique. Com menos burocracia e tributação mais simplificada, mais empreendedores estão se registrando e contribuindo para o desenvolvimento económico do país, aumentando, por conseguinte, as receitas do Estado.*

Por sua vez, o chefe do sector do ISPC referiu ainda que *a implementação do imposto simplificado para pequenos contribuintes em moçambique trouxe consigo grandes benefícios, tanto para os contribuintes quanto para o Estado moçambicano, no momento em que os pequenos negócios agora podem pagar seus impostos de forma mais fácil e menos onerosa, enquanto o governo consegue aumentar sua arrecadação de forma mais eficiente.*

E, por último, a colaboradora do sector do IVA respondeu que *o ISPC tem impacto no aumento nas receitas tributárias e formalização de negócios do sector informal em Moçambique, facto que pode de alguma forma gerar grandes oportunidades ao sector informal e aos Microempreendedores, tais como o acesso aos créditos bancários e a concursos públicos.*

Em resumo, a implementação do imposto simplificado para pequenos contribuintes tem impactos positivos na República de Moçambique, este impacto inclui:

- O aumento das receitas tributárias;
- A redução da informalidade;
- A facilitação do cumprimento das obrigações fiscais;
- O estímulo ao empreendedorismo e aperfeiçoamento da ordem jurídica tributária.

No entanto, para que todo o impacto seja efectivamente positivo na dimensão que se pretende é importante e imperioso que o novo regime seja implementado de forma eficaz, eficiente e transparente, para garantir que os benefícios sejam maximizados em todas as dimensões.

3.3.6. Experiências de outros países uteis para o contexto Moçambicano

Já, no que se refere as experiências de outros países, dos quatro visados pelo estudo, apenas o director da Direcção da Área Fiscal da Província de Nampula e a chefe da repartição de impostos internos é que tiveram intercâmbio com representantes fiscais de outros países, e curiosidade em pesquisar em torno do alargamento da base tributária em outros países.

O director da DAF para além dos intercâmbios teve conforme referenciado a ousadia de pesquisar em torno desta temática, tendo respondido que *em Portugal, a implementação do regime simplificado de tributação para pequenos contribuintes tem sido eficaz na redução da carga administrativa e no estímulo ao cumprimento voluntário das obrigações fiscais por parte dos pequenos contribuintes. O modelo português pode servir de inspiração para Moçambique, no sentido de criar incentivos fiscais para os pequenos contribuintes e simplificar os procedimentos de cumprimento das obrigações tributárias.*

De seguida, o director falou do brasil, tendo abordado sobre o “Simples Nacional” que é um regime tributário simplificado voltado para as micro e pequenas empresas. A experiência brasileira mostra que a simplificação tributária pode ser uma forma eficaz de aumentar a arrecadação de receitas tributárias e incentivo o empreendedorismo. Moçambique poderia se inspirar no modelo brasileiro para adaptar o Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes, ora implementado.

Já a chefe do sector de impostos internos fala das experiências do Quênia e da Africa do Sul tendo dito que *o Quênia implementou um programa de imposto simplificado para pequenos contribuintes, conhecido como “Turnover Tax” na língua inglesa. Este sistema tributário simplificado tem sido eficaz na inclusão de pequenos negócios na base tributária e no aumento da arrecadação de impostos. Moçambique poderia estudar o caso queniano para identificar as melhores práticas na implementação de um imposto simplificado para pequenos contribuintes e adequa-lo para o caso concreto do país.*

O visado, falou igualmente do caso da Africa do Sul. Tendo dito que está também adoptou um regime simplificado de tributação para pequenos contribuintes, chamado de “Small Business Corporation (SBC)”. Este regime tem sido bem-sucedido na promoção do empreendedorismo e no aumento da formalização das pequenas empresas. Moçambique poderia se inspirar na experiência sul-africana verificando os desafios enfrentados e melhorar as estratégias tendo em conta a situação realística do país.

Contudo, os restantes dois entrevistados, não tiveram nenhuma experiência externa a qual podiam fazer alusão, todavia, entendem que de facto é realmente necessário colher essas experiências de modo a melhorar cada vez mais o processo de alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, com enfoque na introdução de impostos mais abrangentes e inclusivos.

Portanto, as respostas acima relevam que moçambique tem a possibilidade de colher experiências com países não apenas africanos como também fora do continente, tal é o caso do Brasil, dos EUA.

Está pratica vai permitir obter conhecimento com países que já vivenciaram a temática do alargamento da base tributário com a inclusão no sistema de um imposto capaz de abranger empresas e o sector informal que pela natureza e dimensão não eram enquadráveis no sistema fiscal tradicional.

3.3.7. Requisitos legais para adesão ao regime tributário do ISPC

Nesta questão, os entrevistados foram unânimes em lançar a mão no n.º 3 do art. 3.º da Lei 05/2009, de 12 de Janeiro, em conjugação com o n.º 1 do art. 4.º da mesma Lei⁶² que estabelece os requisitos legais para adesão ao regime tributário do ISPC. Contudo, a par disso o director da Direcção da Área Fiscal de Nampula acresceu ainda que:

- *A empresa deve estar legalmente registrada em Moçambique e em conformidade com todas as leis fiscais locais;*
- *Deve possuir o número único de identificação tributária emitido pela Autoridade Tributária de Moçambique; e,*
- *Deve estar em conformidade com todas as regulamentações e requisitos estabelecidos para adesão ao Regime Mínimo de Tributação, que é um dos critérios para a adesão ao ISPC em Moçambique.*

Todavia, a pesquisadora entende que os artigos acima mencionados e a Lei no geral é vaga, o que permite manobras que resultam na ineficácia da implementação do ISPC, pois, está na incidência subjectiva refere que são sujeitos do imposto todas as pessoas singulares e colectivas desde que exerçam actividade comercial no País, uma irrestricção nacional face aos pressupostos da criação do próprio imposto cujo objectivo era de tributar os pequenos comerciantes localizados nas zonas mais recônditas do país, tal é o caso dos distritos e localidades, facto que permite que mesmo as empresas sediadas nos centros urbanos adiram. Alias, nos centros urbanos, os pressupostos da concepção e implementação do ISPC assentava na necessidade de tributar o sector informal e não os negócios que já estavam a operar no âmbito de tributação normal ou simplificado do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (IVA).

Estás falhas no quadro legal, na concepção, na implementação e na fiscalização do ISPC é que gera ineficácia e ineficiência face a todos os pressupostos em volta da criação do

⁶² O n.º 1 do art. 3.º fala da incidência subjectiva e refere que o ISPC é devido pelas pessoas singulares ou colectiva que desenvolvam actividades agrícolas, industriais ou comerciais, tais como a comercialização agrícola, o comércio ambulante, o comércio geral por grosso, a retalho e mistos e o comércio rural, incluindo em bancas, barracas, quiosques, cantinas, lojas e tendas, bem como a indústria transformadora e prestação de serviços. Ao passo que o n.º 1 do art. 3.º fala da incidência real, onde faz menção dos requisitos de adesão: o ISPC incide sobre o volume de negócios realizado durante o ano fiscal, pelos sujeitos passivos, desde que em relação ao ano anterior, o referido volume de negócios seja igual ou inferior a 2.500.000,00Mzn; e não sejam obrigados, para efeitos dos impostos sobre o rendimento, a possuir contabilidade organizada.

imposto em apenso e está situação poderá no futuro gerar graves problemas, como a queda de receitas tributárias e a concorrência imperfeita entre o sector informal, os Microempreendedores, as pequenas e médias empresas.

3.3.8. Eficácia e ineficácia do ISPC face à captação de receitas públicas

Quando questionado o director da área fiscal sobre a eficácia e ineficácia do ISPC, este referiu que *o imposto simplificado para pequenos contribuintes pode aumentar a captação de receitas tributárias ao facilitar o cumprimento das obrigações fiscais por parte dos pequenos contribuintes que não estavam abrangidos pela tributação convencional dada a sua dimensão e localização geográfica, isso implica sempre uma maior arrecadação para o estado moçambicano. No entanto, a eficácia do imposto simplificado para pequenos contribuintes pode ser limitada se não forem implementados mecanismos adequados de fiscalização e controlo, tal é o caso do que se sucede. Isso pode resultar em evasão fiscal e redução da arrecadação de tributos.*

Para a Chefe do Sector de impostos internos, *além disso, o imposto simplificado pode incentivar a formalização de pequenos negócios, o que pode aumentar a base tributária e, conseqüentemente, as receitas para o estado moçambicano. A ineficácia por outro lado, se o imposto simplificado não for adequadamente estruturado e não levar em consideração as especificidades dos pequenos contribuintes, pode não ser eficaz na captação de receitas tributárias e ainda gerar custos adicionais para sua implementação, tal é o caso do que tem se verificado nos dias de hoje.*

Para o Chefe do Sector do ISPC, *o imposto simplificado para pequenos contribuintes pode é eficaz na captação de receitas tributárias ao simplificar o processo de pagamento de impostos para os pequenos negócios, tornando mais fácil e acessível o cumprimento das obrigações fiscais. A ineficácia, no entanto, reside na falta de educação financeira e fiscal dos pequenos contribuintes que vem limitando a eficácia do imposto simplificado, uma vez que, muitos deles não compreendem a importância de pagar os impostos correctamente, o que tem resultado em algumas vezes à baixa arrecadação dos impostos a favor do estado.*

Por fim, a responsável do IVA que por sinal já teve passagem pelo sector do ISPC referiu que *a eficácia reside no aumento na captação de receitas públicas e abrangência para os sujeitos passivos nos locais mais remotos do País. Por outro lado, a falta de*

infraestrutura e recursos adequados por parte da administração tributária para fiscalizar e monitorar a aplicação do imposto simplificado levou a brechas que são exploradas por contribuintes desonestos, impactando negativamente a arrecadação de impostos.

Resumidamente, tendo por base as abordagens acima, percebe-se que a eficácia do ISPC reside na possibilidade do mesmo aumentar as receitas fiscais que, por conseguinte, pode de alguma forma reduzir a dependência externa e/ou do endividamento público por parte do Estado moçambicano. Por outro lado, impulsiona a legalização do negócio, abre espaço para que os Microempreendedores e o sector informal transformando-os no formal, facto que abre espaço para estes aderirem aos concursos públicos de fornecimento de bens e prestação de serviços as instituições públicas e privadas. A ineficácia reside nas falhas de implementação, fiscalização e nas lagunas decorrentes da Lei que regula o Imposto Simplificado para os Pequenos Contribuintes.

3.3.9. Perspectivas futuras para o alargamento da base tributária

Uma das perspectivas futuras segundo o Director da Área Fiscal para o alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana é a implementação de medidas de simplificação tributária, isso poderá incentivar a formalização de negócios informais e aumentar a arrecadação de impostos, aliás, a implementação do ISPC configura igualmente essa medida.

Por sua vez, a Chefe do sector de impostos internos falar de outra perspectiva, que é a melhoria da fiscalização e controlo por parte das autoridades tributárias, com o objectivo de combater a evasão fiscal e a sonegação de impostos. Isso poderá garantir uma maior conformidade tributária e ampliar a base de contribuintes.

Já, o Chefe do Sector do ISPC fala da promoção da educação fiscal entre os contribuintes, especialmente os pequenos empresários, pois, está pode configurar em uma estratégia eficaz para aumentar a conscientização sobre a importância do pagamento de impostos e estimular a conformidade tributária voluntária, contribuindo para o alargamento da base tributária.

E, por fim, a colaboradora do IVA fala dos incentivos fiscais para a formalização de negócios, ou seja, a criação de incentivos fiscais para a formalização de negócios

informais pode ser uma medida importante para alargar a base tributária, pois muitos pequenos contribuintes podem ser atraídos pela possibilidade de regularizar sua situação e beneficiar-se de condições tributárias mais favoráveis.

CONCLUSÕES E SUGESTÕES

Quanto as considerações possíveis sobre as reflexões desenvolvidas ao longo do presente estudo, apraz a pesquisadora começar por apresentar uma breve retrospectiva de como foi o trajecto até esta fase, e de seguida apresentar as conclusões e sugestões, partindo por base, os objectivos e as questões de partida, cujas serviram de guião nesta pesquisa.

O estudo estabeleceu como objectivo geral, analisar o processo de implementação do ISPC no âmbito do alargamento da Base Tributária na ordem jurídica moçambicana e, com especificidade o estudo visava: averiguar os principais factores que determinaram a implementação do ISPC; aferir as vantagens e desvantagens da implementação do ISPC; e, verificar a eficácia ou ineficácia do ISPC face à captação de receitas públicas. Contudo, para o alcance do objectivo geral previamente definido pela pesquisadora, o estudo levantou a seguinte questão de partida: que análise se pode fazer da implementação do ISPC como fruto do processo alargamento da Base Tributária na ordem jurídica moçambicana? E, para ter algum horizonte para responder a questão-chave apresentada, foram levantadas as seguintes questões de pesquisa: quais são os principais factores que determinaram a implementação do ISPC? que vantagens e desvantagens advieram da implementação do ISPC? e, qual é a eficácia ou ineficácia do ISPC face à captação de receitas?

a) Conclusões

As principais conclusões a que o presente estudo chegou em relação aos objectivos e questões de partida são:

- i. Os principais factores que determinaram a concepção e implementação do ISPC compreendem, dentre vários, a inclusão tributária do sector informal e dos Microempreendedores no sistema tributário nacional; aumento das receitas provenientes da tributação; e, o impulso a competitividade de mercado por meio da formalização dos pequenos empreendimentos.
- ii. A concepção e implementação do ISPC carrega consigo inúmeras vantagens, a destacar o aumento das receitas tributárias, principalmente nas zonas recônditas, bem como, a inclusão do sector informal e dos Microempreendedores no sistema tributário nacional. Como tudo o que carrega vantagens, igualmente contempla

desvantagens, está apresenta como desvantagens a evasão fiscal, no momento em que há empresas que para reduzir a carga tributária solicitam a mudança de regime de normal do IVA para ISPC.

- iii. A ineficácia do alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana, com enfoque na concepção e implementação do ISPC reside no facto deste carregar problemas dos mais básicos, associados aos sujeitos passivos do imposto que permitiu a proliferação de empresas neste regime que não deviam estar, em detrimento do IVA, facto que implicou a redução de empresas do regime normal ou simplificado do IVA e aumento no regime do ISPC, o que implica apurar menos e pagar menos.

b) Sugestões

i. Ao nível do Ministério da Economia e Finanças

Revisão do quadro legal que regula os termos de aplicação do ISPC ficando a incidência apenas para as empresas de pequeno porte sediadas nos locais mais recônditos do País, na perspectiva de manter a inclusão dos Microempreendedores no sistema tributário nacional e em demais oportunidades comerciais face a outras empresas.

Maior rigor na aprovação dos pedidos de mudanças, do regime normal ou simplificado do IVA para o regime tributário do ISPC, de modo a evitar a evasão fiscal, queda de receitas tributárias e concorrência imperfeita dos sujeitos passivos reais do imposto daquelas que tencionam apenas gerar benefícios económicos desses empreendedores.

Controlo rigoroso nos pedidos de adesão ao regime tributário do ISPC, com vista a evitar ao máximo possível a admissão ao regime de empresas cujos regime real seja o normal ou simplificado do IVA.

ii. Aos Microempreendedores das regiões recônditas do país

Vigilância e denúncia aos actos que forem constatados de violação da lei e respectivo regulamento, de modo a evitar empresas que devem por norma estarem escrita no IVA, passarem ao regime do ISPC.

iii. Aos futuros pesquisadores

Tendo em conta a relevância da tributação para o Estado Moçambicano e a sociedade no geral, recomenda-se aos futuros pesquisadores que realizem mais estudos associados ao ISPC e demais tipos de impostos como forma de ampliar a inclusão tributária e aumento das receitas provenientes dos impostos. Recomenda-se ainda, que ao realizar o estudo e de forma muito profunda procurem ter uma amostra representativa do universo onde amostra for retirada.

Referência bibliográfica

ACIS, *Introdução ao Sistema Tributário Moçambicano*, 2ª Ed., Maputo, Moçambique, 2011.

ACIS, *O Quadro Legal para Impostos em Moçambique*, Maputo, Moçambique, 2011.

ATM, *Boletim Tributário*, 103ª Ed., Maputo, Moçambique, 2018.

ATM, *Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes*, Maputo, Moçambique, 2015.

ATM, *Imposto Simplificado Para Pequenos Contribuintes*, Maputo, Moçambique, 2015.

DA SILVA, Edna Lúcia, MENEZES, Estera Muszkat, *Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação*, UFSC, Florianópolis, 2000.

DE SOUSA, Dalva Inês, *at all.*, *Manual de Orientações Para Projectos de Pesquisa*, Novo Hamburgo, 2013.

FABRETTI, Láudio Camargo, *Contabilidade Tributária*, 12ª Ed. São Paulo, Brasil: Atlas, 2012.

GIL, António Carlos, *Como Elaborar Projectos de Pesquisa*, 4ª Ed., Atlas Editoras, SA, São Paulo, Brasil, 2008.

HARADA, Kiyoshi, *Direito Financeiro e Tributário*, São Pulo: Atlas, 2018.

IBRAIMO, Ibraimo, *O Directo e a Fiscalidade*, Editor ART, Maputo, Moçambique, 2000.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade, *Metodologia de Trabalhos Científicos*, 7ª Ed., Editora Atlas, SA, São Paulo, Brasil, 2015.

MANHÃES, Fabiana, MEDEIROS, Carlos Henriques, *Metodologia da Pesquisa: Guia Prático*, Itabuna, Brasil, 2010.

PENE, Constâncio Alberto, *Apontamentos de Direito Fiscal Moçambicano*, Maputo, Moçambique, 2014.

REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE, Lei N.º 2/2006, de 22 de Março.

REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE, Lei N.º 32/2007, de 31 de Dezembro.

SALVADOR, Leonaro, *O Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes Sua Inserção no Sector Informal*, (Tese de Licenciatura), 2012.

SANTOS, Armando Roberto, OLIVEIRA, Rabete Catarina, (2008), *Planeamento Tributário com Ênfase em Empresas Optantes pelo Lucro Real*, Gramado, Brasil, 2008.

SILVA, Fernando, *Metodologia de Pesquisa Científica*, São Paulo, Brasil, 2010.

UCCC, *Estudo de Avaliação do Impacto da Implementação do ISPC*, Moçambique, 2011.

WATY, Teodoro Andrade, *Directo Fiscal*, 3ª Ed., Maputo, Moçambique, 2007.

[Http://www.at.gov.mz/eng/About-AT](http://www.at.gov.mz/eng/About-AT) acessado no dia 07 de Julho de 2024.

[Http://www.at.gov.mz/eng/About-AT/Atribuicoes-da-AT](http://www.at.gov.mz/eng/About-AT/Atribuicoes-da-AT) acessado no dia 03 de Junho de 2024

[Http://www.at.gov.mz/eng/About-AT/Competences](http://www.at.gov.mz/eng/About-AT/Competences) acessado no dia 23 Maio de 2024

[Https://www.cda-mz.org/index.php/sobre-nos/historico](https://www.cda-mz.org/index.php/sobre-nos/historico) acessado no dia 23 de Maio de 2024

Apêndices

Apêndice 1: Guião de entrevista

GUIÃO

ENTREVISTA SEMI-ESTRUTURADA

O presente guião de entrevista faz parte da pesquisa do trabalho de conclusão do curso com o tema “*Análise do processo de alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana: uma reflexão em torno da implementação do ISPC*”, um estudo que visa a obtenção do grau académico de Mestre em MBA (*Master Business Administration*).

Sessão I: Dados da instituição

1. Breve historial da instituição

2. Missão, visão e valores

3. Número médio colaboradores

Sessão II: Dados do entrevistado

1. Género

Masculino

Feminino

2. Grau académico

Médio

Licenciatura

Mestrado

3. Função e profissão

Director Geral

Fiscal (ISPC)

Dir. II

Fiscal (IVA)

4. Tempo de serviço

De 0 – 05 anos

De 06 – 10 anos

De 11 – em diante

Sessão III: Dados de pesquisa

1. Como define o conceito de alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana?

2. Quais foram os principais pressupostos para a concepção e implementação do ISPC?

3. Qual é o papel da Autoridade Tributária de Moçambique na implementação e fiscalização do ISPC?

4. Quais são os principais desafios enfrentados pela Autoridade Tributária de Moçambique na implementação e fiscalização do ISPC?

5. Qual é o impacto da implementação do ISPC para o Sujeito Passivo, Sociedade e o Estado Moçambicano?

6. Que experiências de outros países podem ser uteis para o contexto Moçambicano em relação ao alargamento da base tributária, com enfoque na introdução de um imposto simplificado capaz de abranger as microempresas e as demais na dimensão equivalente?

7. Quais são os requisitos legais para adesão ao regime tributário do ISPC?

9. Qual é a eficácia e ineficácia do ISPC face à captação de receitas públicas?

10. Quais são as perspectivas futuras para o alargamento da base tributária na ordem jurídica moçambicana?

Anexos