



UNIVERSIDADE EDUARDO MONDLANE

FACULDADE DE LETRAS E CIÊNCIAS SOCIAIS

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIA POLÍTICA E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Licenciatura em Administração Pública

Reforma Tributária em Moçambique:

O caso e-Tributação

Licencianda: Cátia Simoa Ferreira Buanheira

Supervisor: Eduardo Nguenha, MA

Maputo, Setembro de 2021

Cátia Simoa Ferreira Buanaheira

Reforma Tributária em Moçambique: O Caso e-Tributação

Trabalho apresentado ao Departamento de Ciência Política e Administração Pública, da Faculdade de Letras e Ciências Sociais – Universidade Eduardo Mondlane, como requisito parcial para obtenção do grau de Licenciatura em Administração Pública.

Supervisor: Eduardo Nguenha, MA

Maputo, Setembro de 2021

FOLHA DE APROVAÇÃO

Cátia Simoa Ferreira Buanaheira

Reforma Tributária em Moçambique: O Caso e-Tributação

Trabalho apresentado ao Departamento de Ciência Política e Administração Pública, da Faculdade de Letras e Ciências Sociais-Universidade Eduardo Mondlane, como requisito parcial para obtenção do grau de Licenciatura em Administração Pública.

Data de Aprovação: ____/____/2021

Mesa de Júri:

Presidente

Supervisor

Oponente

Maputo, Setembro de 2021

FOLHA DE APROVAÇÃO

Cátia Simoa Ferreira Buanaheira

Reforma Tributária em Moçambique: O Caso e-Tributação

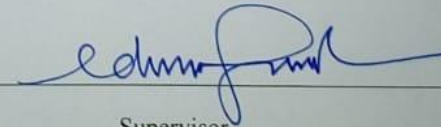
Trabalho apresentado ao Departamento de Ciência Política e Administração Pública, da Faculdade de Letras e Ciências Sociais-Universidade Eduardo Mondlane, como requisito parcial para obtenção do grau de Licenciatura em Administração Pública.

Data de Aprovação: 01 / 09 /2021

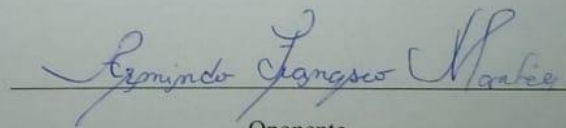
Mesa de Júri:



Presidente



Supervisor



Oponente

Maputo, Setembro de 2021

Declaração de Honra

Declaro por minha honra que este trabalho de fim do curso nunca foi apresentado, na sua essência para a obtenção de qualquer grau de formação académica, e que o mesmo constitui o resultado da minha investigação pessoal, estando indicadas no texto, e na bibliografia todas as fontes utilizadas para a elaboração do trabalho.

A Licencianda

(Cátia Simoa Ferreira Buanaheira)

Maputo, Setembro de 2021

Declaração de Honra

Declaro por minha honra que este trabalho de fim do curso nunca foi apresentado, na sua essência para a obtenção de qualquer grau de formação académica, e que o mesmo constitui o resultado da minha investigação pessoal, estando indicadas no texto, e na bibliografia todas as fontes utilizadas para a elaboração do trabalho.

A Licencianda

Cátia Simoa Ferreira Buanheira

(Cátia Simoa Ferreira Buanheira)

Maputo, Setembro de 2021

Dedicatória

À minha mãe, pelo amor, motivação, sacrifício e por acreditar em mim. Que Deus, todo poderoso, a abençoe sempre.

Agradecimentos

Que este trabalho seja o início duma longa caminhada, e por via, agradeço os que contribuíram. A Deus, pela vida, saúde, e bênção que me tem concedido até esta etapa da minha vida.

Não é possível enumerar todas as pessoas que merecem os agradecimentos, pelo contributo que tiveram na produção deste trabalho. Não obstante, destaco algumas dessas pessoas.

À minha avó, que em vida fez de tudo para me tornar a mulher que sou. À minha mãe pelo sacrifício, motivação, que me tem dado para enfrentar os desafios da vida. Ao meu irmão que me chateia dia e noite.

Os meus agradecimentos são extensivos aos meus familiares pelo incentivo e apoio incondicional, a minha fonte de inspiração e porto seguro.

O meu supervisor Dr. Eduardo Nguenha, pela orientação deste trabalho.

À minha amiga Inês Magul, por partilhar os desafios e sucessos durante o nosso percurso académico. Sem o contributo individual de cada uma destas pessoas, este trabalho não teria sido possível, ou pelo menos nos termos que se apresenta. Peço a Deus que vos recompense.

A ti Carlos agradeço pelo apoio, coragem e força durante a realização deste trabalho.

Epígrafe

Os impostos são o que temos que pagar por uma sociedade civilizada.

JUIZ OLIVER WENDELL HOLMES, (1841-1935).

Lista de Siglas e Abreviaturas

AG	Módulo de Apoio à Gestão
AICPA	Associação Internacional dos Certificados Profissionais e Contabilistas
AT	Autoridade Tributária de Moçambique
ATM	Automatic Teller Machine (Caixa Automática ou Caixa Electrónica)
BAC	Balcão de Atendimento ao Contribuinte
BAU	Balcão de Atendimento Único
BM	Banco Mundial
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Económico e Social
CD	Conselho Directivo
CEDSIF	Centro de Desenvolvimento de Sistemas de Informação de Financeira
CRM	Constituição da República de Moçambique
DAF's	Direcção de Área Fiscal
DGA	Direcção Geral das Alfândegas
DGI	Direcção Geral de Impostos
e-SISTAFE	Sistema Electrónico de Administração Financeira do Estado
FMI	Fundo Monetário Internacional
GFP	Gestão de Finanças Públicas
GPECI	Gabinete de Planeamento, Estudos e Cooperação Internacional
ICE	Imposto sobre Consumos Específicos
ICF	Investment Climate Facility
IRPC	Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas
IRPS	Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares
ISPC	Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes
IVA	Imposto sobre o Valor Acrescentado
JUE	Janela Única Electrónica
NUIT	Número Único de Identificação Tributária
OE	Orçamento do Estado
PDTI	Plano de Desenvolvimento das Tecnologias de Informação
DPFP	Despesas Públicas e Finanças Públicas
RC	Módulo da Rede de Cobrança
RE	Módulo de Receitas do Estado
RN	Módulo de Registo de NUITs
RT	Reforma Tributária
SICR	Sistema Interino de Cobrança de Receitas
ST	Sistema Tributário
TIC	Tecnologias de Informação e Comunicação
UEM	Universidade Eduardo Mondlane
UGC's	Unidades de Grandes Contribuintes

Resumo

O trabalho tem como objectivo analisar a contribuição do e-Tributação na eficácia do processo tributário moçambicano no período de 2014-2018. Para tal partimos do pressuposto segundo o qual a AT introduziu o e-Tributação como parte das acções em curso para a modernização dos seus serviços. Nisso, a criação do e-Tributação foi assumido como mecanismo eficaz no processo de recolha ou arrecadação de recursos financeiros aos cofres do Estado Moçambicano. Assim pesquisamos: *Até que ponto a introdução do e-Tributação melhorou a eficácia do sistema tributário moçambicano?* A esta pergunta de partida, levantamos a nossa hipótese defendendo que: *A introdução do e-Tributação não melhorou a eficácia do sistema tributário devido a limitação técnica e financeira da unidade implementadora.* Em geral o estudo teve como perspectiva teórica a Teoria Sistêmica da Administração Pública, esta que parte da necessidade de analisar como os diferentes elementos podem interferir no produto, isto é, como as limitações técnicas e financeiras da AT afectam o impacto do e-Tributação na eficácia do sistema tributário. A metodologia é qualitativa. Os dados foram colectados a partir das entrevistas semi-estruturadas aos principais informantes-chave e entendedores da matéria em discussão, tendo as entrevistas complementadas pela pesquisa bibliográfica, que foi aliada a pesquisa documental. Da análise e interpretação dos resultados chegamos à conclusão de que embora as capacidades técnica e financeiras daquela organização afectem negativamente o e-Tributação na provisão de recursos para os dispêndios governamentais, existe um aumento nominal nas receitas arrecadadas ao longo dos anos por parte da AT.

Palavras-chave: *Tributo; Sistema Tributário; Reforma Tributária.*

ÍNDICE

Declaração de Honra.....	iv
Dedicatória.....	vii
Agradecimentos	viii
Lista de Siglas e Abreviaturas.....	x
Resumo	xi
CAPÍTULO I: INTRODUÇÃO.....	1
1.1 Contextualização.....	1
1.2 Problema de Pesquisa	4
1.3 Pergunta de Partida	5
1.4 Hipótese	5
1.5 Objectivos	5
1.5.1 Geral	5
1.5.2 Específicos.....	5
1.6 Justificativa	6
1.7 Delimitação do Tema.....	7
CAPÍTULO II: REVISÃO DA LITERATURA.....	8
2.1 Definição de Conceitos	8
2.2 Reforma Tributária.....	9
2.2.1 Principais Tipos de Reforma Tributária	12
2.2.2 Sistema Tributário Moçambicano	13
2.2.3 Eficácia do Sistema Tributário	15
2.3 Enquadramento Teórico.....	17
CAPÍTULO III: METODOLOGIA	18
CAPÍTULO IV: APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE RESULTADOS	21
4.1 Estrutura Orgânica da AT	21
4.2 Gênese do Desenvolvimento do e-Tributação	23
4.3 Fases do e-Tributação	25
4.4 Objectivos do e-Tributação.....	28
4.5 Determinantes da Eficácia	38
4.5.1 Capacidade Técnica	38

4.5.2	Recursos Materiais e Tecnológicos	44
4.5.3	Capacidade Administrativa.....	45
4.5.4	Capacidade Financeira.....	46
4.6	Eficácia do e-Tributação	49
CAPÍTULO V: CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES		53
5.1	Conclusão.....	53
5.2	Recomendações.....	56
Referências Bibliográfica.....		57
ANEXOS		65
Anexo A. Credencial para Recolha de Dados		65
Anexo B. Pedido de Recolha de Dados.....		66
APÊNDICES.....		67
Apêndice A. Perfil dos Entrevistados		67
Apêndice B Guião de Entrevistas.....		68

Índice de Ilustrações

Figura

Figura 1: Sistema Tributário Moçambicano	14
Figura 2: Estrutura Orgânica da AT.....	21

Gráfico

Gráfico 1. Evolução da Cobertura Orçamental (2006-2016).....	50
--	----

Tabelas

Tabela 1: Benefícios do e-Tributação	24
Tabela 2: Formas de Pagamento dos Impostos.....	30
Tabela 3: Pagamento de Tributos em Moçambique	32
Tabela 4: Evolução de Recursos Humanos da AT por Sexo e Nível Académico (2012-2017) ..	39
Tabela 5: Distribuição de Recursos Humanos por Carreira e Região 2012-2017	41
Tabela 6: Sobre o Processo de Formação do e-Tributação.....	41
Tabela 7: Evolução dos NUITs Registados	50
Tabela 8: Cobertura Orçamental (2014-2018).....	51

CAPÍTULO I: INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

De acordo com Freitas, et al, (2010), a sociedade contemporânea tem sido marcada pela contínua e crescente utilização das TICs. A inovação tecnológica traz para o mundo mudanças importantes não só para os indivíduos, mas também para as organizações, em todas as áreas de actuação. Não seria diferente nas instituições públicas, que continuam buscando oportunidades para racionalizar os meios pelos quais administram seus recursos e o próprio processo de provimento de serviços à população.

O Estado, é constituído com o fim de atender o bem comum de uma sociedade organizada e como organizador máximo de sua soberania, tem de dispor do aparelhamento indispensável e capaz de garantir à consecução de seu objectivo de criar uma sociedade economicamente sólida e confiável. Visando atender os interesses dessa sociedade buscar meios, para cumprir seus fins. Um dos aspectos da soberania deste Estado, é o seu poder de penetrar no património dos particulares, exigindo-lhes as contribuições de que necessita, desde que legalmente previstas, para ser capaz de financiar, e sustentar sua existência e propósitos, (GOMES, 2015).

De acordo com Rego (2010), Moçambique passou por três reformas tributárias desde sua independência, sendo estas as ocorridas em 1978, 1987 e 2002. A Reforma de 1978 visava uma adequação aos princípios constitucionais do recém-criado Estado moçambicano, como o de justiça social, próprio do Socialismo, e à qualidade do pessoal profissional existente. Para tal segundo o autor acima citado o problema do declínio das receitas provindas da Contribuição Industrial e do Imposto de Consumo; a de 1987, em função da implementação do Programa para a Reabilitação Económica, consequência da Reforma anterior que permitiu o enfraquecimento da colecta e a consequente agravante, que resultou do mercado paralelo, vulgo “candongas” que tinha debilitado e tornado ineficaz o Sistema Fiscal até então vigente.

Aqui, revitalizou-se a política dos impostos directos. Durante este período, duas situações ocorreram: a introdução no Sistema Fiscal de Impostos Autárquicos pela Lei 11/97, de 31 de Maio e a Introdução do IVA e do ICE e; a última Reforma que refere-se à aprovação da Lei Base do Sistema Tributário (Lei nº 15/2002, de 26 de Junho). Nesta, estabelecem-se as bases para

implementação do novo Sistema de Tributação do rendimento, obedecendo a princípios de unidade e progressividade, as garantias e obrigações do contribuinte e Administração. (REGO, 2010).

A Lei nº 15/2002, de 26 de Junho, estabelece os princípios de organização e fins do Sistema Tributário da República de Moçambique, definindo as garantias e obrigações do contribuinte e da administração tributária. A Lei preconiza os procedimentos administrativos relacionados com a tributação, a liquidação, extinção da responsabilidade tributária, cobrança, infracções tributárias e recursos. Por último, a Lei define o sistema tributário de Moçambique.

Nisso segundo Ferreira (2013), com a introdução da Lei de Bases do Sistema Tributário, o último chega a um novo patamar, de forma que, Moçambique possui desde a primeira década do presente século uma estrutura equiparável aos mais modernos sistemas fiscais, apresentando uma estrutura tripartida, através da qual se tributa, separadamente, o rendimento, o consumo e o património.

Em qualquer caso, a actual configuração do sistema fiscal moçambicano é relativamente recente, derivando da reforma de 2002, altura em que foi totalmente reformulado o sistema então vigente e que apresentava, ainda, uma relevante matriz da pré-independência. O novo sistema fiscal Moçambicano inclui já soluções adaptadas às novas realidades económicas, quer através da diferenciação das regras aplicáveis em função dos tipos de contribuintes, quer através das preocupações de integração internacional, (FERREIRA, 2013). Em geral não obstante a aprovação da Lei de Bases do Sistema Tributário, continuou o processo de actualização das normas jurídicas que definem o sistema tributário.

É perante essas actualizações que nasceram duas ferramentas a JUE e o e-Tributação, onde o e-Tributação é concebido para ser uma plataforma electrónica de fornecimento de serviços dentro do contexto da governação electrónica, o qual é especificamente reservado para a tributação dos impostos internos, por oposição aos impostos do comércio internacional cobrado pelo JUE (MIGUEL, 2014)

O e-Tributação enquadra-se na tendência das reformas na gestão de finanças públicas, enfocando o aumento na eficiência, eficácia e equidade na arrecadação dos tributos e sua devida canalização aos cofres do Estado. Podemos ainda entender, que o e-Tributação é um instrumento de modernização dos serviços da AT, possibilitando a organização e fazer uso do emergente mundo digital estar mais próxima dos utentes (Santos, 2011). Este é financiado pelos parceiros de

cooperação internacional (BM e FMI), onde foi assinado um Memorando de Entendimento (MdE), que estabelece os parâmetros de relacionamento para desembolso e controlo na utilização de recursos financeiros, com vista a incluir práticas modernas de gestão na AT como melhoramento na arrecadação de receitas em termos de volume absoluto e percentagem do PIB, através da melhoria da cobrança e alargamento da base tributária, e melhoramento da cobrança de impostos.

Nisso o processo de desenvolvimento das TIC tem tido um acolhimento gradual na administração fiscal, e em especial em Moçambique, até a poucos anos existiam no país diversos sistemas isolados de tributação sem nenhuma comunicação entre si, fraca conexão entre as unidades orgânicas de cobrança de receita, lentidão dos sistemas informáticos entre outros inconvenientes que suscitaram a necessidade de modernização dos serviços da AT.

A questão principal da pesquisa é a seguinte: *Até que ponto a introdução do e-Tributação melhorou a eficácia do sistema tributário moçambicano?* A esta pergunta de partida, levantamos a nossa hipótese defendendo que: *A introdução do e-Tributação não melhorou a eficácia do sistema tributário devido a limitação técnica e financeira da unidade implementadora.*

Estruturalmente, a monografia contém cinco capítulos: No primeiro capítulo temos a introdução, a contextualização do objecto de estudo, seguida dos objectivos, o problema de pesquisa, a hipótese do trabalho e a justificativa. O segundo apresenta o quadro teórico e a revisão da literatura; No terceiro capítulo temos o quadro metodológico no qual o trabalho está assente; O quarto capítulo engloba a análise e discussão dos resultados da pesquisa; E por fim o quinto capítulo temos as conclusões do trabalho, as recomendações, e a bibliografia utilizada no trabalho.

1.2 Problema de Pesquisa

De acordo com Varsano (2017), o sistema tributário vigente em um dado momento é fruto de um processo de evolução que, na maior parte do tempo, é contínuo. Com efeito, uma vez fixada sua estrutura básica, ele é capaz de adaptar-se, mediante alterações tópicas nas normas legais e administrativas, a modificações nas condições económicas e sociais predominantes e, assim, operar satisfatoriamente durante períodos relativamente longos.

Nisso para a AT (2015b), no contexto nacional, falar das reformas do sistema tributário implica falar da AT, criada pela Lei nº 1/2006, de 22 de Março, visando fundamentalmente a melhoria no desempenho da arrecadação das receitas do Estado. Com a criação da AT em 2006, os níveis de cobrança de receitas aumentaram significativamente de ano para ano, com um crescimento médio anual em termos nominais de 24,3%.

Não obstante a isso para AT (2015b), apesar do crescimento dos níveis de cobrança de receitas e desempenho positivo da economia, que contribuíram para a redução da dependência do OE, passando-se de uma cobertura orçamental por receitas do Estado de 57,2% em 2009, para 75,4% nos finais de 2014, continua ainda assim a ser significativo o défice orçamental.

O Primeiro-Ministro, Carlos Agostinho do Rosário, refere que Moçambique ainda enfrenta muitos desafios na gestão das finanças públicas, particularmente de âmbito estrutural, pelo facto de as receitas não cobrirem a despesa pública. *“A necessidade de redução do défice orçamental impõe-nos que continuemos com os esforços para melhorar a eficiência na cobrança e gestão de receitas, bem como na racionalização da despesa pública, para que haja mais recursos disponíveis para investimento e redução do endividamento interno”* (África 21, Digital, 2017).

Explicou ainda que para aumentar a eficiência e reduzir os riscos operacionais nos processos de cobrança da receita e gestão da despesa pública, o executivo tem estado a modernizar o sistema de administração financeira do Estado (e-SISTAFE), apostando no uso das TICs para melhorar a eficiência na cobrança e gestão tributária, falando concretamente do e-Tributação. (Ibidem)

Neste sentido, para a AT (2015b), com a reforma e modernização dos serviços públicos em Moçambique, com vista ao seu enquadramento no contexto regional e mundial, no que concerne à utilização das TICs, enquanto meios impulsionadores da economia, a AT lançou em 2015 o e-

Tributação, mecanismo para criar eficiência na colecta de impostos. Com o e-Tributação visa-se canalizar receitas aos cofres do Estado em tempo real e por via dos bancos. O e-Tributação faz parte das acções em curso para a modernização dos serviços da AT.

Ora, no presente trabalho desenvolve-se uma pesquisa sobre o impacto do e-Tributação na arrecadação de impostos, que foi guiada através da seguinte pergunta de partida:

1.3 Pergunta de Partida

- Até que ponto a introdução do e-Tributação melhorou a eficácia do sistema tributário moçambicano?

1.4 Hipótese

- O e-Tributação não melhorou a eficácia do sistema tributário moçambicano devido a limitação técnica e financeira da unidade implementadora.

1.5 Objectivos

1.5.1 Geral

- O objectivo geral desta pesquisa é analisar a contribuição do e-Tributação na eficácia do sistema tributário moçambicano.

1.5.2 Específicos

Em termos específicos, pretende-se:

- a) Apresentar a génese do desenvolvimento do e-Tributação;
- b) Identificar e analisar os objectivos do e-Tributação;
- c) Identificar e discutir os elementos da eficácia do e-Tributação;
- d) Explicar os ganhos que o e-Tributação trouxe no sistema tributário Moçambicano.

1.6 Justificativa

O nosso país já foi alvo de diversos estudos relacionados com a reforma tributária, mas para o caso do e-Tributação as pesquisas ainda são escassas, visto que se trata de uma ferramenta que a sua implementação ainda não foi totalmente concluída, e por conta disso é considerada como uma reforma faseada. A escolha do tema é relevante, pois permite-nos entender como o uso das TICs têm influenciado o processo de reformas tributárias na implementação de estratégias para melhorar o desempenho do sistema tributário, tendo em conta a necessidade de tornar a sua gestão mais simples, eficaz e flexível para a própria AT.

A análise do e-Tributação, afigura-se importante pelo facto de este ser um sistema actual e interno de cobrança de receitas, criado pela AT em colaboração com o CEDSIF para ajudar a simplificar e facilitar o processo de cumprimento das obrigações fiscais a nível nacional. Nesta pesquisa optou-se por pormenorizar os conhecimentos teóricos e práticas sobre a reforma tributária, onde iremos analisar o e-Tributação, olhando para os objectivos que apresenta e a consistência da mesma ferramenta para solucionar os problemas que a AT têm enfrentado. No diz respeito delimitação espaço temporal, temos os anos de (2014-2018), tendo como 2014 o ano de partida pelo facto de ter sido o ano do termino da primeira fase de implementação do e-Tributação, aliado a descoberta do escândalo das dívidas ocultas, e quanto ao ano de 2018, percebeu-se a economia de Moçambique atravessou uma crise sem precedentes que afectou o elo empresarial, e ainda pelo facto de não haver sido desenvolvido trabalhos de regulação e publicação dos relatórios das actividades anuais da AT relativos aos anos de 2019 e 2020.

Em geral esse trabalho no contexto científico, é importante pois ajuda a compreender as estratégias criadas para melhorar o sistema tributário moçambicano, assim como avaliar a implementação do e-Tributação e o seu estágio de desenvolvimento. Desta forma, o presente estudo ajudará a enriquecer e a diversificar a literatura sobre a reforma tributária nacional, consistindo numa análise das reformas tributária através do sistema tecnológico que auxilia na gestão das receitas, permitindo um diferencial da abordagem tradicional focada em elementos como as leis, os tributos e os contribuintes. No contexto social, o estudo é relevante pois permite entender como a introdução do e-Tributação tem influenciado a arrecadação de receitas, sendo que este trabalho poderá ajudar a AT na avaliação e melhoria da gestão desta ferramenta.

1.7 Delimitação do Tema

Este trabalho está subordinado ao tema “*Reforma Tributária em Moçambique: O Caso e-Tributação no período compreendido entre (2014-2018)*”. O trabalho visa analisar a eficácia do e-Tributação desenvolvido pela AT, no âmbito das reformas na administração tributária com o objectivo de melhorar a gestão das finanças públicas a nível nacional. Esta ferramenta é composta por quatro fases de implementação nomeadamente: A 1ª fase o registo e a actualização de NUIs, a 2ª fase o enquadramento dos impostos no e-Tributação (IVA, ISPC, e Processos Comuns). A 3ª fase composta pelo enquadramento do IRPC e IRPS, e por fim 4ª fase esta caracterizada pelo enquadramento dos demais impostos inclusos no sistema tributário nacional. De salientar que a segunda e terceira fase dos impostos são enquadrados no e-Tributação por serem considerados como os impostos básicos do sistema tributário moçambicano.

O trabalho busca analisar a eficácia do sistema tributário pelo facto de ser aquele que procura gerar recursos suficientes para a satisfação das necessidades colectivas. Por isso não estendemos a nossa análise a eficiência e a equidade pelo facto da mesma não se preocupar com questões ligadas aos efeitos que o sistema tributário causa sobre o sistema produtivo, bem como questões ligadas à justiça e nem a repartição da carga tributária.

CAPÍTULO II: REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Definição de Conceitos

Neste subtítulo iremos trazer uma discussão preliminar sobre os conceitos: Tributo, Sistema Tributário, e Reforma Tributária, com vista a estabelecer sua diferença.

2.1.1 Tributo

Em seu artigo intitulado "*Economia do Sector Público*", Pimpão (2012, p. 85) define tributo como “*toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de acto ilícito, instituída em lei e cobrada mediante actividade administrativa plenamente vinculada*”. Nisso segundo Correia Neto (2019), existem três características principais ou essenciais para que se possa enquadrar certa obrigação na noção de tributo: (i) compulsoriedade ou obrigatoriedade; (ii) natureza pecuniária, isto é, geralmente em forma de dinheiro; e por fim (iii) o tributo não constitui uma punição pela prática de um acto proibido.

Nesse mesmo debate Pimpão (2012), por sua vez, acrescenta dois elementos aos já apresentados por Correia Neto (2019), que são a legalidade *instituída pela Lei*, e a *cobrança mediante actividade administrativa plenamente vinculadas*.

No contexto moçambicano, em conformidade com o disposto no artigo 3 da Lei n.º 2/2006, de 22 de Março, os tributos são agrupados conforme a designação que se segue: (i) *os impostos nacionais e autárquicos*; (ii) *as taxas, nacionais e autárquicas*; (iii) *as contribuições especiais, nacionais e autárquicas*; e por fim (iv) *as demais contribuições financeiras estabelecidas por Lei a favor de entidades públicas, desde que a gestão das mesmas seja da competência da administração tributária*.

2.1.2 Sistema Tributário

O debate sobre o sistema tributário é complexo e constantemente analisado em vários prismas nisso para Musgrave (S/D), *Apud* Silva (2014), o conceito de sistema tributário é entendido como sendo o complexo de regras jurídicas formado pelos tributos instituídos em um país ou região autónoma e os princípios e normas que os regem.

De acordo com Passos (2014), o sistema tributário é o conjunto de impostos, taxas e contribuições através dos quais o Estado obtém recursos para cumprir suas funções, como a oferta de bens e serviços públicos de qualidade. Corroborando com o pensamento acima Correia Neto (2019), defende que o sistema tributário é o conjunto das regras destinadas a regular a instituição, a cobrança, a arrecadação e a partilha de tributos.

Fazendo uma análise ao debate acima evidenciado percebemos que enquanto Passos (2014), olha para o sistema tributário como o conjunto de tributos, e Correia Neto (2019), por sua vez defende que o sistema tributário como o conjunto de regras que disciplinam a instituição, cobrança, a arrecadação e a partilha de tributos, sendo que ambos autores acabam por apresentar apenas uma parte do que é o sistema tributário, no entanto para o presente trabalho a definição que é utilizada é a de Musgrave (s/d), pois ela é mais abrangente e o entendimento aceite é que o sistema tributário engloba tanto os tributos, assim como os princípios e normas que os regem.

2.2 Reforma Tributária

Para Arvate e Biderman *Apud* Guilherme (2014), falar de reforma significa a necessidade de adaptar as organizações à actual realidade de modo a acompanhar a dinâmica no contexto de mundo globalizado. Essa reforma pode-se cingir em várias frentes, quer em termos de recursos no geral, infra-estruturas e no tocante à legislação adequada e actualizada. Nisso para Francisco (2018), uma reforma tributária é uma reforma do sistema tributário de um determinado país, visando a mudança da estrutura legislativa e operativa de impostos, taxas e outras contribuições vigentes de modo a actualizar e modernizar o sistema tributário como forma de obtenção mais optimizada de receitas tributárias para satisfazer as necessidades públicas.

Em geral a partir do debate acima elucidado podemos entender a reforma tributária como um movimento permanente e contínuo de ajustamento do sistema tributário às alterações do ambiente, as necessidades e anseios da sociedade e as políticas económicas.

Para Arvate e Biderman *Apud* Guilherme (2014), reforma é a necessidade de adaptar as organizações à actual realidade de modo a acompanhar a dinâmica no contexto do mundo globalizado. Essa reforma pode-se cingir em várias frentes, quer em termos de recursos no geral, infra-estruturas e no tocante à legislação adequada e actualizada.

Por sua vez Rubin e Kelly (2007), defendem que o processo de reforma tributária é uma área da reforma da gestão de finanças públicas. Um dos elementos desta é a reforma para o equilíbrio orçamental, que pode aparecer sobre diferentes facetas: priorização de despesas, cortes e reforma tributária. Em outras palavras, a redução de *déficits* orçamentais pode figurar como um dos objectivos das reformas na gestão de finanças públicas.

Corroborando com os autores acima evidenciados, Santos (2011) explica que a reforma para o equilíbrio orçamental repousa sobre dois objectivos já há muito conhecidos: Aumento das receitas e diminuição das despesas. Entretanto, urge a necessidade de não cair no equívoco de que o aumento das receitas significa aumentos das alíquotas dos impostos e preços das taxas. Outrossim, segundo Santos (2011), a tendência das reformas na gestão de finanças públicas é especificamente o contrário, ou seja, a diminuição das alíquotas dos impostos, entretanto, valoriza-se mais o aumento na eficiência na arrecadação dos tributos e sua devida canalização aos cofres do Estado.

Outro ponto que tem sido avançado é abranger áreas que não são devidamente tributadas como o comércio electrónico e outras questões relacionadas ao emergente mundo digital. Em geral Santos (2011), defende que a implementação do e-Tributação enquadra-se na tendência das reformas na gestão de finanças públicas, enfocando o aumento na eficiência na arrecadação dos tributos e sua devida canalização aos cofres do Estado.

Podemos ainda entender, que o e-Tributação é uma ferramenta de modernização dos serviços da AT, possibilitando a organização fazer uso do emergente mundo digital e estar próxima dos utentes. A reforma tributária torna-se cada vez mais importante nos programas de ajuste que o BM, e o FMI custeiam em países em desenvolvimento, (FRANCISCO, 2018).

Nisso para Khalilzadeh-Shirazi; Shah (1991), é comum o processo de desequilíbrio do balanço de pagamentos resultarem de políticas fiscais inadequadas, e há uma crescente percepção de que a simples redução de despesas não basta para corrigir os desequilíbrios orçamentais, parafraseando Khalilzadeh-Shirazi, e Shah (1991), defendemos uma maior participação dos parceiros de

desenvolvimento¹ no processo do e-Tributação, entre outras, pelo financiamento da implementação da ferramenta, com base no Fundo Comum da AT (FC)².

Nisso para a AT (2014b), criado em 2007 o FC é um mecanismo que reúne as contribuições financeiras dos Parceiros de Cooperação para financiamento de acções estratégicas do Programa de Reforma da AT. Para a materialização deste objectivo, foi assinado, entre o Governo de Moçambique e os Parceiros de Cooperação, um MdE que constitui um instrumento que estabelece os parâmetros de relacionamento no âmbito do FC, incluindo (i) as regras para desembolso e controlo da utilização dos recursos financeiros e (ii) os mecanismos para controlo e avaliação do grau de eficiência na sua utilização.

O MdE estabelece que a AT tem a responsabilidade de assegurar que os referidos mecanismos de utilização de recursos estejam em concordância com os objectivos gerais da Reforma da Administração Tributária e são consistentes com acções estratégicas definidas no âmbito do MdE, entre elas: “a) Aplicação de práticas modernas de gestão na AT; b) Melhoramento na arrecadação de receitas em termos de volume absoluto e percentagem do PIB, através da melhoria da cobrança e alargamento da base tributária; c) Melhoramento da cobrança de impostos em termos de eficiência e justiça tributárias”. (AT 2014b, p.56).

Podemos observar nessas acções uma parceria para melhor adequar a administração tributária moçambicana ao sistema tributário internacional, pois legitimam a percepção de a simples redução de despesas não basta para corrigir os desequilíbrios orçamentais, pelo que iniciativas como o e-Tributação olham para o aumento das receitas.

¹ Falando especificamente da República Federal Alemã, Reino Unido, Confederação Suíça, Reino da Bélgica, Reino da Noruega e Reino da Suécia, (AT, 2014b).

² Não obstante, temos o Fundo Monetário Internacional (FMI) como entidade que provê assistência técnica e monitoria na implementação do e-Tributação, (FMI, 2013).

2.2.1 Principais Tipos de Reforma Tributária

Para Orair e Gobetti (2018), é possível imaginar dois caminhos de reforma tributária. Um primeiro seria de uma reforma radical, e também de mais difícil implementação. O segundo, de carácter pragmático, é trilhar um processo de mudança gradual ou uma “reforma fatiada”. É preciso, entretanto, diferenciar essa segunda alternativa da opção de se proceder a meras mudanças pontuais.

Essas mudanças pontuais têm sido muitas vezes erroneamente denominadas reforma fatiada, onde está implícita a existência de um determinado desenho de sistema tributário que se pretende alcançar no futuro, cuja implementação é fracionada para facilitar a transição e permitir algumas correções de rumo. Em outras palavras, independentemente do ritmo que se deseje adotar, o mais importante é que haja um ponto de chegada comum, que é aproximar nossa estrutura tributária de um “sistema ideal” no qual os vários elementos se ajustem apropriadamente e as distorções desnecessárias sejam eliminadas, (VARSANO 2014, p.47-48).

Corroborando com Varsano 2014, para Fernando Rezende (1996), estas mudanças devem ser conduzidas com firmeza e cautela para evitar paralisias e retrocessos. O importante, agora, não é brigar por um modelo ideal, mas sim pela instauração de um ciclo virtuoso de mudanças. Nele, o aodamento cede lugar à prudência. As mudanças pretendidas vão sendo implementadas paulatinamente, de modo a propiciar uma acomodação não-traumática dos distintos interesses envolvidos. À medida que as mudanças ora propostas mostrarem seus frutos ficará mais fácil evoluir na direção de um modelo ideal que poderia ser alcançado.

Em geral, no debate levantado por Orair e Gobetti (2018), podemos entender que o e-Tributação se consubstancia em uma reforma gradual ou fatiada, na medida em que a mudança é feita em fases,³ Visando melhorar :

- **Os efeitos no sistema produtivo**, para minimizar os malefícios por eles causados à eficiência da economia e à competitividade do sector produtivo;
- **Equidade**, que tenha um impacto favorável sobre a distribuição de renda;

³O e-Tributação apresenta as seguintes fases: NUIT e Registo de Contribuintes; IVA/ISPC e processos comuns; IRPC e IRPS; Outros impostos

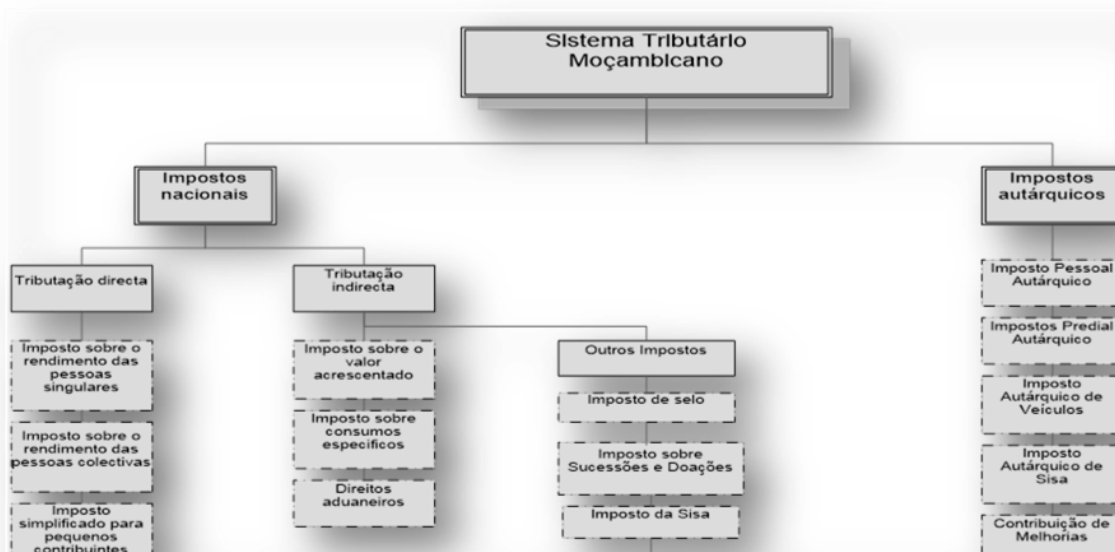
- *Produtividade da tributação*, para que o governo seja apropriadamente financiado, sem que seja preciso recorrer a alíquotas excessivamente elevadas, que estimulem a sonegação.
- *A ampliação das bases tributárias*, combatendo à evasão, e permitindo que a concepção de tributos mais facilmente arrecadáveis são acções que favorecem a produtividade da tributação;
- *Simplificação da tributação*, na busca de simplicidade na tributação, posto que a complexidade está associada a custos para administrar os tributos e para cumprir as obrigações tributárias, (VARSANO, 2002, p. 233-235).

Tendo como base o postulado por Varsano (2002), podemos identificar que a implementação do e-Tributação carrega motivações ligadas a produtividade e simplificação da tributação, assim como a minimização dos malefícios causados pela tributação ao sistema produtivo.

2.2.2 Sistema Tributário Moçambicano

A AT foi criada em 2006, tendo entrado em funcionamento ainda no mesmo ano. São objectivos da AT, designadamente, assegurar a eficácia, a eficiência e a equidade na aplicação das políticas tributária e aduaneira, garantindo uma maior comodidade para os contribuintes no cumprimento das obrigações fiscais e criando uma maior capacidade de detecção sobre o incumprimento e evasão fiscais. A sua criação visava fundamentalmente a melhoria no desempenho da arrecadação das receitas do Estado, com vista à redução do défice orçamental e, conseqüentemente, da dependência externa do OE.

Figura 1: Sistema Tributário Moçambicano



Fonte: Elaborado pela autora com base em AT, (2018b, p. 8.)

Como se pode depreender que no sentido de melhorar o sistema tributário, numa perspectiva de modernização e fortalecimento dos órgãos de gestão da administração tributária, criou-se uma nova entidade a quem compete a administração e controlo de receitas públicas de natureza tributária, sendo esta a AT, através dos seguintes diplomas legais:

- Lei nº. 1/2006, de 22 de Março - Cria a Autoridade Tributária de Moçambique.
- Lei nº 19/2009, de 10 de Setembro - Altera os artigos 4, 6, 8, 11 e 16 da Lei nº 1/2006, de 22 de março que cria a Autoridade Tributária de Moçambique.

Segundo a AT (2018), durante o período 2006-2014, a economia cresceu em média 7% ao ano, assim como foram realizadas reformas estruturais e de políticas fiscais, com destaque para a expansão da rede de cobrança, a implementação das campanhas de educação fiscal e aduaneira e de popularização de impostos, que concorreram para o aumento do cadastro fiscal de 388.924 NUIT registados em 2006 para 3.254.797 NUIT, em 31 de Dezembro de 2014, a implementação das TICs e a simplificação e harmonização da legislação e dos procedimentos, contribuiram para este sucesso.

Para a AT (2018), apesar dos resultados alcançados, continuam a ser enormes os desafios para satisfação da carteira fiscal do Estado, sendo por isso necessário o reforço das medidas para cada vez mais se incrementar a arrecadação de receitas para os cofres do Estado. Os desafios que se colocam no seu cumprimento são: estabilidade macroeconómica; cidadania fiscal e alargamento da base tributária; combate à corrupção, fraude e evasão fiscais; desenvolvimento institucional; actualização e adequação constante da legislação.

2.2.3 Eficácia do Sistema Tributário

Para a AICPA (2017), é necessária uma estrutura de princípios tributários apropriados para analisar propostas de alteração das regras e sistemas tributários, a fim de melhor garantir um sistema tributário eficaz baseado em uma boa política tributária. Nesta linha de pensamento, Nguenha em seu capítulo intitulado receita pública (2016, p. 3), refere que a teoria da tributação é alicerçada por um conjunto de princípios que devem tornar o sistema harmonioso. Esses princípios são: *a equidade, a neutralidade, a eficiência, a eficácia, a flexibilidade, a transparência e a economia*. A ênfase neste trabalho recaí sobre o princípio da eficácia, que será desenvolvido em seguida.

Por sua vez Viol (2005), defende indubitavelmente, que a finalidade primordial da tributação é o financiamento do Estado, pois sem recursos o Estado não pode exercer suas atribuições mínimas. É nesse sentido que a tributação dá vida ao ente público e estabelece uma relação clara entre governante e governados. Nisso para Nguenha (2016), os Estados modernos usam a tributação como a forma de transferência de recursos financeiros da esfera privada para a pública para a satisfação das necessidades da colectividade.

Nisso Viol (2005), defende que a tributação não é a única fonte de aporte de recursos ao tesouro público. Porém, talvez possa ser considerada, quando utilizada dentro da legalidade e dos limites de capacidade da sociedade, como a mais adequada em termos de sustentabilidade a longo prazo. Justamente por isso, a tributação tem sido a fonte de recursos mais extensivamente adoptada pelos Estados democráticos modernos.

O Estado, constituído com o fim de atender o bem comum de uma sociedade organizada e como organizador máximo de sua soberania, tem de dispor do aparelhamento indispensável e capaz de garantir à consecução de seu objectivo de criar uma sociedade economicamente sólida e confiável. Visando atender os interesses dessa sociedade buscar meios, para cumprir seus fins. Um dos aspectos da soberania deste Estado, é o seu poder de penetrar no património dos particulares,

exigindo-lhes as contribuições de que necessita, desde que legalmente previstas, para ser capaz de financiar, e sustentar sua existência e propósitos, (GOMES, 2015, p. 3).

Em geral para Moreira (2015), defende que se afigura imprescindível, que os indivíduos forneçam ao Estado os recursos de que necessita, para consecução dos objectivos combinados na sua carta política, o que demonstra a imprescindibilidade da tributação como forma de manutenção do Estado. Sem o tributo, o Estado não poderia realizar seus fins sociais e económicos. Daí vem o poder de tributar atribuído a este ente superior, com vistas a realizar serviços primordiais à sociedade, subsidiar investimentos para consecução do desenvolvimento da nação.

No presente trabalho, entende-se que o princípio de eficácia advoga a necessidade de o sistema tributário gerar recursos adequados e suficientes para fazer face às necessidades financeiras e objectivos da política orçamental. O objectivo fundamental da tributação é gerar recursos para satisfazer as necessidades colectivas, (NGUENHA, 2016, p. 3).

Corroborando com Nguenha, Pereira Apud Pimpão, (2012, p. 36), defende que se entende a política orçamental no que se refere especificamente aos gastos, ou seja, os actos e medidas relacionadas com a forma da aplicação dos recursos, levando em consideração a dimensão e a natureza das atribuições do poder público, bem como a capacidade e a disposição para seu financiamento pela população.

2.3 Enquadramento Teórico

A perspectiva teórica utilizada para o presente trabalho é a teoria sistémica, na sua abordagem administrativa. Esta que tem como expoente máximo o biólogo alemão Ludwig von Bertalanffy. Este que elaborou, por volta da década de 60, uma teoria interdisciplinar capaz de transcender aos problemas exclusivos de cada ciência e proporcionar princípios e modelos gerais para todas as ciências envolvidas, de modo que as descobertas efetuadas em cada uma pudessem ser utilizadas pelas demais. A partir da teoria geral de sistemas, os diversos campos do conhecimento passaram a tratar seus objectivos de estudos como sistemas, o que não foi diferente no campo da administração (GOMES *et al*, 2014, p. 2).

Sistema é um conjunto de elementos interdependentes, cujo resultado final é maior do que a soma dos resultados que esses elementos teriam se funcionassem isoladamente. O sistema pode ser fechado ou aberto. Destes dois interessa-nos o sistema aberto, que por natureza, têm intercâmbio com o ambiente externo, e é influenciado e influencia o ambiente pelos produtos. (GOMES *et al*, 2014, p. 3). Caracteriza-se um sistema por seus determinados parâmetros, isto é, parâmetros são constantes arbitrárias que se caracterizam por suas propriedades, o valor e a descrição das dimensões do sistema. Seus parâmetros são: (i) *Entrada ou Insumo*: é a força de partida do sistema que fornece a energia para operação do mesmo; (ii) *Saída ou Produto*: é a finalidade para qual se reuniram elementos e relações do sistema; (iii) *Processador ou Transformador*: é o fenómeno ou entidade que produz mudanças, é um mecanismo de conversão das entradas e saídas. O processador é representado geralmente pela caixa preta, nela entram os insumos e dela saem os produtos; (iv) *Retroacção ou Retroinformação*: é a função do sistema que visa comprar a saída com um padrão pré-estabelecido. (GOMES *et al*, 2014, p. 5-6).

A Teoria Sistémica, na sua abordagem administrativa, é importante porque proporcionou a pesquisadora um conjunto de conceitos e constatações que a permitiram estruturar e analisar os resultados da pesquisa. Os conceitos de sistema, e sistema aberto, assim como as constatações sobre o funcionamento dos sistemas tal como a necessidade de olhar para os diferentes elementos que podem interferir no produto do sistema, isto é, como as limitações técnicas e financeiras da AT afectam o impacto do e-Tributação na eficácia do sistema tributário.

A teoria sistémica da administração considera que a organização é um sistema aberto, isto é, um sistema com elementos em interacção e intercâmbio contínuo com o ambiente. Nesta perspectiva,

a organização reage a seu ambiente ajustando-se e adaptando-se para sobreviver e ser competitiva. A AT enquanto organização responsável pela administração tributária, não é excepção, pelo que procura através da sua interacção contínua com diferentes actores (Governo, Parceiros de Ajuda ao Desenvolvimento, utentes, organizações não governamentais, etc.) prover melhores serviços, de forma que buscando esse fim, iniciou a implementação do e-Tributação. Com base na definição de sistema apresentada por Gomes (2014) percebe-se a interdependência dos elementos do sistema, sendo que na AT (uma organização entendida como um sistema aberto) temos uma interligação entre elementos financeiros e técnicos, pelo que a falta de disponibilidade financeira tem determinadas vezes sido a causa das limitações técnicas a nível de recursos humanos, formações, equipamento e deslocações.

CAPÍTULO III: METODOLOGIA

Na presente pesquisa, para o alcance dos objectivos traçados, utilizam-se diversos métodos e técnicas comumente usados nas ciências sociais e particularmente na Administração Pública. Recorre-se a fontes documentais: Documentos directos e indirectos, nomeadamente: Literatura clássica e nacional sobre o tema ligado a Reforma Tributária em Moçambique: O caso e-Tributação. Para análise dos dados esta pesquisa vai privilegiar, em grande parte, a abordagem qualitativa.

3.1 Natureza da Pesquisa

O presente estudo é de carácter qualitativo, no qual não se preocupa com representatividade numérica, mas, sim, com o aprofundamento da compreensão de um determinado fenómeno social, buscando aspectos da realidade que não podem ser quantificados, centrando-se na compreensão e explicação da dinâmica das relações sociais Minayo (2001).

3.2 Método de Abordagem

Neste estudo foi privilegiado o uso do método indutivo, que de acordo com Marconi (2001) privilegia o uso de leis e teorias para explicar constatações particulares, ou seja, parte do particular para o geral. Sendo assim, este método permitirá compreender o nível da eficácia do e-Tributação partindo do estudo particular que é AT, numa conexão ascendente da Cidade de Maputo para a generalidade do país (Sistema Tributário Nacional).

3.3 Método de Procedimento

Para a realização do trabalho utilizou-se o estudo de caso, que visa conhecer em profundidade o como e o porquê de uma determinada situação, procurando descobrir o que há nela de mais essencial e característico. Gil (2010).

3.4 Técnicas de Pesquisa

Recorreu-se a três técnicas para a recolha de dados (1) pesquisa bibliográfica, que resumiu-se na identificação, leitura e análise de documentos tais como, livros, monografias e artigos científicos, permitindo uma percepção aprimorada sobre o tema, sobre os conceitos, assim como saber o que outros estudiosos já escreveram sobre o tema, Gil (2010); (2) pesquisa documental, por sua vez, serviu de base para a recolha de informação relevante para o estudo recorrendo a leitura de alguns documentos oficiais (Legislação, Estratégias e outros) existentes sobre o tema, Fonseca (2002). Por último, optou-se também pelo uso das (3) entrevistas semi-estruturadas, pelo facto de se instaurarem numa verdadeira troca, durante a qual o interlocutor exprime as suas percepções de um acontecimento ou de uma situação, as suas interpretações ou as suas experiências Quivy e Campenhoudt (1998).

3.5 Análise de Dados

Para a análise de dados foi utilizada a análise de conteúdo, que compreende na análise de forma sistemática da descrição das mensagens e das atitudes atreladas ao contexto da enunciação, bem como as inferências sobre os dados colectados. Cavalcante *et al.*, (2014).

3.6 Delimitação do Universo da População

O presente estudo é composto por todo o grupo alvo da ferramenta e-Tributação, que utiliza recursos externos para a sua implementação. Partindo da nossa amostragem se dividiu a população em três actores envolvidos: Parceiros Externos (FMI e BM), Governo de Moçambique (AT e CEDSIF) e a CTA (Grandes Contribuintes).

Com vista a trazer a fundo a nossa análise seleccionou-se a instituição responsável pelo e-Tributação para a recolha de dados, onde nessa instituição foram entrevistados 5 funcionários da AT onde 3 dos quais são do departamento do e-Tributação, 1 da direcção geral de impostos, e 1 da direcção de formação da AT.

3.7 Tipo de Amostragem

Tendo em conta as limitações da pesquisadora, utilizou-se a amostragem *não probabilística ou intencional* é aquela em que a seleção dos elementos da população para compor a amostra depende ao menos em parte do julgamento do pesquisador ou do entrevistador no campo, na presente pesquisa buscamos recolher dados através de informantes privilegiados (funcionários e colaboradores da AT).

3.8 Variáveis do Estudo

Variável Dependente (Y): Para a presente pesquisa, constituí a variável dependente a “eficácia do sistema tributário moçambicano, (2014-2018).”

Variável Independente (X): É considerada como variável independente a “limitação técnica” (falta de profissionais qualificados para gerir o e-Tributação, falta de material tecnológico nas unidades de cobrança, e evasão fiscal),e “limitação financeira da unidade implementadora” (dependência financeira, défice orçamental para a execução das actividades, e o desembolso tardio nos fundos de apoio).

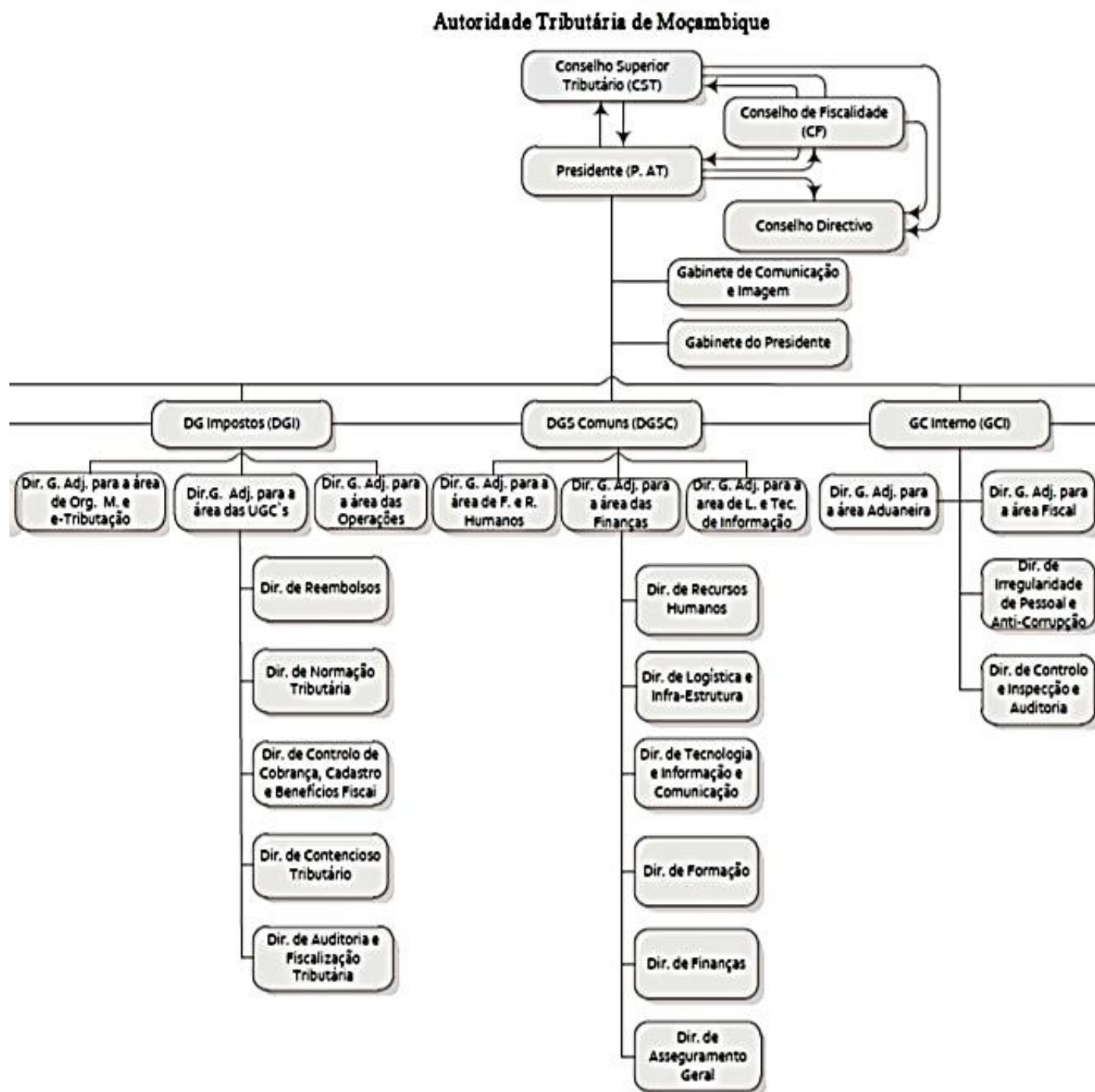
CAPÍTULO IV: APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE RESULTADOS

Este capítulo tem como objectivo apresentar e fazer uma análise dos dados colhidos no terreno e depois tirar conclusões sobre as informações obtidas. Primeiro faz-se a apresentação do e-Tributação que é o nosso objecto de estudo e em seguida a apresentação AT, que é o local onde foi realizado o estudo, procedendo depois a apresentação dos dados colhidos e sua respectiva discussão.

4.1 Estrutura Orgânica da AT

Dentro da Estrutura Orgânica da AT, existem cinco (5) direcções gerais envolvidas no e-Tributação, sendo a DGS Comuns (DGSC), Direcção Geral de Impostos (DGI), Direcção Geral Adj. Para a área de Org. M e e-Tributação, Direcção Geral da UGC's, Direcção Geral para área das Operações e cinco (5) direcções, sendo a Direcção de Reembolso, Direcção de Normação Tributaria, Direcção de controle de cobrança, Cadastro e Benefícios Fiscais, Direcção de Contecioso Tributario, e por fim, Direcção Auditoria e Fiscalização Tributaria.

Figura 2: Estrutura Orgânica da AT



Fonte: Elaborado pela autora, com base no Organograma geral da AT

4.2 Gênese do Desenvolvimento do e-Tributação

O “e-Tributação” é uma expressão adoptada pela AT para designar todo tipo de tributação fiscal que é feito através de plataformas ou meios electrónicos. Assim, a letra “e” refere-se a meios electrónicos e “tributação” é referente ao cumprimento das obrigações fiscais (por exemplo declaração de rendimentos, pagamento de imposto).

A AT está numa fase de reforma, com vista a simplificar e facilitar o processo de cumprimento das obrigações fiscais, e conseqüentemente melhorar o ambiente de negócios bem como alargar a base tributária. A administração tributária, ciente das suas responsabilidades tem apostado no desenvolvimento de vários sistemas de informação e comunicação visando responder os desafios que lhe são impostos pela conjuntura actual, onde a digitalização é irreversível. O recurso as TICs para a gestão dos contribuintes e dos impostos constitui a única alternativa viável para a criação de um ambiente de negócios internacionalmente competitivo.

De acordo com a AT (2018), em 2007 com a aprovação do PDTI pelo CD da AT. No âmbito das acções voltadas para o desenvolvimento tecnológico da AT recomendadas pelo PDTI, estão pressupostas as especificações de fluxos de processos, mecanismos de segurança, requisitos e necessidades de *hardware* indispensáveis para o e-Tributação. Basicamente, o PDTI culminou, entre outros aspectos, com a aprovação do *business case*⁴ e do e-Tributação. Nisso na sequência do PDTI, nasceram duas ferramentas nomeadamente o da JUE para a gestão de tributos externos e o e-Tributação para gestão de tributos internos, ou seja, o e-Tributação é concebido para ser uma plataforma electrónica de fornecimento de serviços dentro do contexto da governação electrónica, o qual é especificamente reservado para a tributação dos impostos internos, por oposição aos impostos do comércio internacional cobrado pelo JUE.

O e-Tributação foi formalmente inaugurado no dia 04 de Março de 2011, pelo antigo Primeiro-Ministro, Aires Aly. Foram formalmente constituídos os Comitês Executivo e Técnico para o acompanhamento do sistema e tomada de decisões, aprovado o modelo conceptual e iniciado a

⁴“O *business case* ou caso de negócio é geralmente um documento bem fundamentado para incentivar a tomada de decisão ou acção a respeito de um negócio, projecto ou programa, desenvolvido durante os estágios iniciais de um projecto e descreve o porquê, o que, como e quem é necessário para decidir se vale a pena prosseguir”. (CAMARGO, 2018, p. 3)

elaboração dos modelos de negócio dos módulos de registo de NUITs com maior enfoque e dos módulos de IVA e ISPC e Processos Comuns e aprovado o sistema do “Call Center”, desenvolvido com apoio financeiro do ICF (Investment Climate Facility), (AT, 2012, p. 13).

Com vista a garantir os pressupostos do e-Tributação foram criados dois projectos complementares que e Maquina Fiscal que visa a melhorar a gestão dos contribuintes do IVA e do ISPC, e a modernização de serviço do contribuinte que visa operacionalização do central de atendimento aos contribuintes e envio de declarações eletrónicas para o pagamento dos impostos. Com a aprovação do modelo conceptual e o plano estratégico. A AT⁵ junto com a CEDSIF assinou um MdE que teve a criação de uma equipe de trabalho e divisão das suas responsabilidades.

Em 2009, em continuidade com o trabalho, incidiu-se sobre a concepção e desenvolvimento do Modelo Conceptual do e-Tributação, assim como a formação de técnicos para a configuração e parametrização do respectivo aplicativo. Conceptualmente o e-Tributação é constituído por quatro módulos, nomeadamente:

- Módulo de Registo de NUIT's (RN), para concessão e controlo de NUIT's, pilar fundamental, que deve atender às actividades relacionadas ao ciclo de vida dos contribuintes;
- Módulo de Receitas do Estado (RE), para gestão das receitas do Estado e controlo fiscal de cada contribuinte em relação a todos os tributos e de cada tributo em relação a todos os contribuintes;
- Módulo de Rede de Cobrança (RC), para gestão e controlo da cobrança, arrecadação e recolha à CUT de todas as receitas do Estado, cuja arrecadação, deve ser efectuada, de forma prioritária, nos Bancos comerciais; e
- Módulo de Apoio à Gestão (AG), para apoio administrativo (controlo de acesso, etc.) e apoio à alta direcção em relação à gestão das receitas do Estado, viabilizando a geração de informações ad-hoc.

⁵A AT, é responsável pelo Modelo de Negócio, gestão do projecto, coordenação do projecto, realização de testes de aceitação e instalação de sites funcionais e formação dos utilizadores. E o CEDSIF, responsável pela gestão das TICs, desenhar e desenvolver o sistema, implementar e alojar o sistema, e efectuar a sua manutenção.

Tabela 1: Benefícios do e-Tributação

Benefícios para o Contribuinte	Benefícios para o Estado
Possibilidade de enviar declarações via internet ⁶	Melhoria na gestão, cobrança, fiscalização e controle dos tributos
Pagar impostos através de serviços bancários (<i>Internet Banking</i>)	Melhoria na contabilização e disponibilização das receitas
Economia de tempo tanto para o envio de declarações e efectuar o pagamento	Redução do manuseamento de dinheiro e fraude nos pagamentos
Rapidez, flexibilidade, e simplicidade no cumprimento das obrigações fiscais	Incremento das receitas e alargamento da base tributaria
Controle da situação fiscal	Redução de custos administrativos
Facilidade do processo de auditoria	Informação de gestão para acompanhamento, fiscalização e controlo atempado de todos processos.

Fonte: Elaborado pela autora com base no Trabalho de Campo.

4.3 Fases do e-Tributação

Em 2009, em continuidade do trabalho, incidiu-se sobre a concepção e desenvolvimento do Modelo Conceptual do e-Tributação, assim como a formação de técnicos para a configuração e parametrização da respectiva ferramenta. O e-Tributação foi desenhado com 4 módulos , nomeadamente Registo de Contribuintes, Receitas do Estado, Rede de Cobrança e Apoio à Gestão. De referir que houve um atraso no programado para o e-Tributação, cujo modelo de negócio já devia estar preparado até 2009, começando-se com a fase piloto. O nível de execução dos recursos dos fundos externos foi influenciado pelo atraso no arranque das actividades do e-Tributação, cujo montante permaneceu cativo, estando em processo a preparação dos procedimentos, (AT, 2009, p. 60).

⁶“A tributação electrónica também é fácil, flexível e conveniente para os contribuintes. A tributação electrónica torna possível enviar declarações da casa do contribuinte, biblioteca, instituição financeira, local de trabalho ou mesmo lojas e centros comerciais (*shopping centers*). Com um sistema integrado de tributação electrónica, os tributos podem ser pagos *online* de qualquer lugar. ” (WORLD BANK, 2014, p. 57)

1ª Fase: NUIT e Registo de Contribuintes

A 1ª fase do e-Tributação, teve início em 2011 a 2015, com a elaboração de novos modelos de NUITs que foi aprovado em 2012 contendo algumas alterações, através do decreto 28/2012 de 26 de julho. Esta foi caracterizada pela renovação e registo de novos contribuintes na UGC de Maputo e na DAF do 1º Bairro Fiscal em Maputo. Mediante a aceitação da nova versão do NUIT, este foi expandido para outras unidades de cobrança da cidade de Maputo, Beira, Nampula, onde foram actualizados 124 contribuintes 30 em Maputo, 45 na Beira, 49 em Nampula.

É de frisar que sendo a primeira fase o departamento do e-Tributação optou por fazer esse experimento apenas com os grandes contribuintes, para facilitar no monitoramento e manutenção desta ferramenta mediante a certos constrangimentos durante a sua implementação. Em 2013 o registo foi expandido para 75 locais, onde actualizaram 142. 785 contribuintes na nova base de dados na zona sul 3. 717, na zona centro 3. 327, zona norte 2.802 com total de 9.486 que 439 são referentes aos grandes contribuintes. Em 2014 o registo foi expandido para 98 locais, onde actualizaram 834. 369 contribuintes, na zona sul 448.387, zona centro 201.616, e na zona norte 184.366 que, onde 704 são referentes aos grandes contribuintes. Até 2015 não houve expansão pelo facto de serem abrangidas todas as 76 Unidades de Cobrança, 13 BAU, 2 BAC, 4 Centros de Ditação, 2 IFPFT, e 4 Serviços Centrais.

2ª Fase: IVA/ISPC e Processos Comuns

A 2ª fase do e-Tributação teve início em 2011 e terminou em 2020. Esta fase consistiu no desenho, divulgação e implementação de funcionalidades integrantes dos Módulos de Receita do Estado, Rede de Cobrança e Apoio a Gestão, falando especificamente de onze processos, nomeadamente:

- Gestão da Liquidação (Modelos MA, MB, MC e M30);
- Gestão da Conta Corrente;
- Gestão da GARE (Guia de Arrecadação da Receita do Estado);
- Gestão de Juros e Multas;
- Gestão de Pagamentos;
- Gestão de Reembolsos de IVA;
- Gestão de Contencioso;
- Gestão de Contabilização da Receita;

- Gestão de Acessos;
- Gestão de Juízo de Execuções Fiscais e Relatórios Críticos.

Em 2011, foi dado o início das actividades de elaboração do modelo de negócio de IVA/ISPC e Processos Comuns. Em 2012, foi feito o levantamento dos requisitos com impacto na alteração da legislação e submetida ao sector competente para os devidos efeitos e continuada a elaboração do desenho do Modelo de Negócios do IVA e ISPC.

Em 2013, foram finalizados e aprovadas a nível da ferramenta os Modelos de Negócio (MN), para os seguintes elementos: (i) do IVA e ISPC; (ii) de Processos Comuns; (iii) de Gestão de Contencioso (Gestão das multas); (iv) de Gestão de Juízo de Execuções Fiscais; (v) de Gestão de Casos de Falência; (vi) de Interface entre e- Tributação e e-SISTAFE e, ainda, elaborados e aprovados os desenhos de solução dos Modelos: A, B, C, D e 30; Contencioso; Reembolso e Pagamentos. Por forma a aferir a acomodação dos requisitos descritos no modelo de negócio do IVA/ISPC e processos comuns, foram executados testes das versões em ambiente UAT (Unidade de Testes de Aceitação-Unit Acceptance Test)⁷.

Em 2014, foram desenvolvidas e finalizadas as funcionalidades (processos) correspondentes ao IVA/ISPC e Processos Comuns, cujo piloto iniciou em Maio de 2014 na DAF da Manhíça e no PC do Jardim. Até finais de 2015, tinha sido feita uma expansão gradual que começou por unidades de cobrança de pequena escala, com um número limitado de contribuintes de modo a minimizar eventuais impactos negativos sobre a receita, caso algo corresse mal durante o processo de implementação, tendo abrangido 26 unidades de cobrança, dum universo de 72 unidades. Em 2016, as funcionalidades foram implementadas em 6 Unidades de Cobrança, perfazendo um total de 32 de um universo de 76 unidades fixas.

3ª Fase: IRPC e IRPS

A 3ª fase do e-Tributação teve início em 2012 e ainda encontra-se em implementação. Em 2012, foi concluída a revisão da descrição da situação actual e feito o levantamento de novos requisitos dos Impostos sobre de Rendimento (IRPS e IRPC), tendo em conta as funcionalidades do ETPM e foi iniciado o levantamento de outros requisitos que poderão resultar em alterações das actuais

⁷ Entrevista feita ao Gestor Adjunto para Área de Negócios e Sistemas da Direcção das TICs na AT Amorim Ambasse, no dia 25 de Fevereiro de 2021.

funcionalidades já concebidas no ETPM para as funcionalidades desejadas pelo e-Tributação para a parametrização do Modelo de negócio em sistema electrónico.

Em 2013, não houve progressos devido à atenção que foi dedicada, em termos de implementação, para o módulo do IVA e ISPC. Em 2014, em relação ao incremento do IRPS e IRPC, foi concluída a análise da situação actual e iniciada a análise das propostas de melhorias/inoações nos referidos impostos. Em 2015, as funcionalidades acima referidas foram finalizadas, encontrando-se prontas para serem apreciados e usados na definição de requisitos do sistema pelo novo implementador logo após celebração do contrato. Em 2016, não houve nenhum avanço nas restantes funcionalidades dadas que não iniciaram as actividades com o novo implementador devido a problemas de indisponibilidade financeira.

4ª Fase: Outros impostos

A 4ª fase do e-Tributação teve início em 2014 e ainda se encontra em implementação, sendo prevista a sua finalização no primeiro semestre de 2021. Em 2015, os Módulos acima referidos foram finalizados, encontrando-se prontos para serem apreciados e usados na definição de requisitos da ferramenta pelo novo implementador logo após celebração do contrato em 2016-2018 não houve nenhum avanço nas restantes funcionalidades, dado que ainda não iniciaram as actividades com o novo implementador devido a problemas de indisponibilidade financeira.

Em 2019 até 2020 houve o enquadramento de outros impostos no e-Tributação nomeadamente: Imposto de produção mineira; Imposto de produção petrolífera; Imposto de sobre a Superfície; e por fim o Imposto sobre a reconstrução Nacional.⁸ Para o ano de 2021 está previsto o enquadramento de Outros impostos no e-Tributação, que conseqüentemente a sua finalização está prevista para o primeiro semestre do corrente ano.

4.4 Objectivos do e-Tributação

O e-Tributação tem por objectivo a implementação de acções de modernização dos serviços de administração tributária, tendo o suporte de sistema electrónico de gestão e cobrança de receitas, com vista a melhorar a cobrança de receitas do Estado e a reduzir os níveis de evasão fiscal, contribuindo decisivamente para o incremento das receitas e conseqüente aumento da capacidade

⁸ Entrevista feita ao Gestor Adjunto para Área de Negócios e Sistemas da Direcção das TICs na AT Amorim Ambasse, no dia 25 de Fevereiro de 2021.

de investimento pelo Estado. O e-Tributação constitui à semelhança da JUE uma das ferramentas que tem em vista a modernização dos serviços públicos no seio da AT. Trata-se de uma ferramenta concebidos para servir a AT, ambos envolvendo a componente da intermediação bancária para pagamento dos impostos e outras imposições.

Um dos grandes méritos do e-Tributação são as inovações que introduz orientadas para submissão electrónica das declarações de rendimento e dos pedidos de reembolsos dos impostos, que poderão ocorrer via internet, a possibilidade de partilhar informações estatísticas com os demais órgãos da administração pública que seja relevante para tomada de decisões estratégicas, no futuro podendo partilhar de informações com os órgãos da administração da justiça para sustentar a apreciação da matéria processual civil, penal, laboral, comercial ou criminal⁹.

Resumidamente, são objectivos do e-Tributação:

- Facilitar o cumprimento das obrigações fiscais;
- Melhorar o ambiente de negócios em Moçambique; e
- Alargar a base tributária¹⁰.

4.4.1 Simplificação da Tributação

A busca de simplicidade na tributação é essencial, posto que a complexidade está associada a custos para administrar os tributos e para cumprir as obrigações tributárias. Nisso O e-Tributação tem como um dos seus três maiores objectivos *facilitar o cumprimento das obrigações fiscais*, sendo que este objectivo desdobra-se tanto para o Estado como para o contribuinte. Para o contribuinte existe a possibilidade de declaração e pagamento de impostos via electrónica, ou seja através da internet, serviços bancários (ATM), Internet *Banking*, Serviços Móveis e outros, traduzindo-se em rapidez, flexibilidade comodidade e simplicidade e maior economia de tempo para cumprimento das obrigações fiscais.

⁹Entrevista feita ao Gestor Adjunto para Área de Negócios e Sistemas da Direcção das TICs na AT Amorim Ambasse, no dia 25 de Fevereiro de 2021.

¹⁰Entrevista com Neyma Tamimo, Gestora Adjunta para Área de Serviço ao Contribuinte, Formação e Cadastro da Direcção de TICs da AT, no dia 25 de Janeiro de 2021.

Para o Estado temos a redução dos custos administrativos inerentes a gestão de receita. A tabela 2 de forma resumida apresenta as três formas de pagamentos de impostos desenvolvidas pela AT, com o objectivos de dinamizar a arrecadação de receitas para o Estado.

Tabela 2: Formas de Pagamento dos Impostos

Formas de Pagamento dos Impostos		
1. Via Um Dispositivo Eletrónico, Através do Internet Banking.	2. Na Reparação de Finanças	3. Unidade de Cobrança
Submeter o e-declaração online	Entrega da declaração no departamento de finanças da AT	Submissão da declaração na unidade de Cobrança
Envio da Gare	Entrega da Gare	Recibo da Gare
Pagamento do Imposto Via Internet Banking (BCI, BANC ABC, STANDARD BANK)	Pagamento do Imposto em qualquer Balcão dos Bancos Comerciais	Pagamento via POS ou Numerário
Confirmação do Pagamento	Confirmação do Pagamento	Confirmação do Pagamento
Entrada do Valor na CUT		

Fonte: Elaborado pela autora com base no Trabalho de Campo.

Com base na tabela acima podemos perceber que as formas de pagamento dos impostos, podem ser feitas de três maneiras a primeira e através de internet banking, a segunda via aos bancos comerciais e a terceira forma nas Unidades de Cobrança, que e a forma tradicional de pagamento devido ao auxílio que o e -Tributação têm com a antiga ferramenta SICR. O pagamento pode ser feito em 11 bancos¹¹ comerciais.

Esse pensamento enquadra-se perfeitamente com as respostas que eram levantadas no trabalho de campo, exemplo disso destacamos Amorim Ambasse que defendia que:

Assim, a tributação electrónica tem sido uma forma popular e eficaz de facilitar o pagamento de impostos. As empresas podem inserir informações financeiras online e envia-las com um clique, sem cálculos e sem interação com funcionários fiscais. Os erros e sobreposições podem ser identificados instantaneamente e as devoluções processadas rapidamente.

¹¹ BCI, BANC ABC, MOZA, ABSA, BANCO UNICO, MILLENIO BIM, STANDARD BANK, FNB, ECOBANK, ABS, BANCO MAIS E SOCIETY GENERAL.

Nisso é perceptível que as devoluções enviadas eletronicamente têm taxas de erro muito mais baixas do que as devoluções em papel e reduzem substancialmente a necessidade de impor penalidades e outras medidas punitivas para promover o cumprimento. O manuseio mais eficiente proporcionado pelas declarações eletrónicas permite que os fiscais possam efectuar as restituições mais rapidamente, e os contribuintes sabem imediatamente se suas declarações foram aceites pelo fisco.

Desta feita, a tributação electrónica reduz o custo de tratamento das devoluções, permitindo que recursos administrativos sejam realocados para outras tarefas, como auditoria, atendimento ao cliente e rastreamento de não conformidade.

4.4.2 Efeitos Sobre o Sistema

O sistema tributário é modificado para minimizar os malefícios causados pelos tributos à eficiência da economia e à competitividade do sector produtivo. O segundo maior objectivo do e-Tributação é “*melhorar o ambiente de negócios em Moçambique*”. De forma que, o recurso a TICs para a gestão dos contribuintes e dos impostos constitui, para AT, a única alternativa viável para a criação de um ambiente de negócios internacionalmente competitivo.

O que nos leva a considerar que:

Os serviços electrónicos são mais acessíveis, poupando aos empresários tempo e custos de deslocações para agências governamentais e de espera na fila, tendo que retornar caso alguma informação esteja em falta ou incorrecta, assim como reduzir a papelada excessiva. Desta forma, os sistemas electrónicos também tornam os arquivos mais seguros¹². Riscos como perda de documentos, arquivos roubados e destruição de arquivos podem ser significativamente reduzidos ou eliminados. O envio por e-mail minimiza os custos desses riscos, especialmente porque os documentos em papel podem ser extraviados ou roubados, (VARSAÑO, 2002, p. 234).

Neste sentido, o e-Tributação é uma plataforma informática que vem trazer facilidades aos contribuintes para fazerem a declaração de rendimentos e ao respectivo pagamento dos impostos

¹²Por exemplo, um sistema de arquivo electrónico pode melhorar a segurança e a confidencialidade do arquivo, tornando mais fácil restringir o acesso a arquivos de processos ou documentos selados por ordem judicial. Além disso, os arquivos electrónicos podem ser criptografados, fornecendo segurança adicional, (WORLD BANK, 2014, p. 68).

porque, comparativamente aos manuais os meios tecnológicos trazem rapidez na passagem da informação e permitem encurtar a distância de se deslocar à área fiscal para o efeito.

*Tendo em conta as motivações do e-Tributação, verificamos que este sistema operacionaliza, por excelência, a missão da AT, que resume-se, essencialmente, em colectar receitas (impostos) para financiar as actividades públicas (como, por exemplo, escolas, hospitais, estradas, mercados, etc.), promovendo a eficácia, eficiência e equidade na aplicação da política tributária, incluindo a aduaneira, garantindo uma maior comodidade aos contribuintes no cumprimento das suas obrigações, bem como protegendo a economia e sociedade moçambicana.*¹³

Tabela 3: Pagamento de Tributos em Moçambique

Ano	Rank ¹⁴	Número de impostos e taxas	Tempo para o pagamento de impostos e taxas (horas/ano)	Carga tributária (% lucro)
2009	88	37	230	34
2010	97	37	230	34
2011	101	37	230	34
2012	107	37	230	34
2013	105	37	230	34
2014	129	37	230	37
2015	123	37	230	37
2016	120	37	217	36
2017	112	37	200	36
2018	117	37	200	36
2019	125	37	200	36
2020	127	37	200	36

Fonte: Elaborado pela autora com base em Relatórios do Banco Mundial 2009 – 2020.

Uma análise da tabela permiti-nos perceber dentre outros aspectos, que o sistema tributário não é visto como eficaz em Moçambique, no sentido de não estar a cumprir os objectivos para os quais foi criado. A pesquisa analisa o número de impostos e taxas, tempo e carga tributária total para uma empresa cumprir com todas as regulamentações fiscais bem como com os procedimentos pós-declaratórios.

¹³Entrevista com Márcia Langa, Direcção de Formação da AT, no dia 15 de Dezembro de 2020

¹⁴Este ranking está relacionado com o sistema tributário e não com o ranking geral do desenvolvimento de negócios em Moçambique.

De acordo com o relatório do *Doing Business* do BM, ao longo dos anos 2015-2020, as empresas moçambicanas foram sujeitas a pagar anualmente cerca de 37 tributos que incluem impostos e taxas. Para o cumprimento destas obrigações, cada empresa despende cerca de 200 horas/ano, sendo que a carga tributária global estima-se em aproximadamente 36% do lucro.

Nisso segundo Amélia Muendane, presidente da AT

*Embora esteja relativamente melhor em relação a alguns países de referência da região, como África do Sul e Namíbia, o tempo de pagamento de impostos em Moçambique ainda é classificado como sendo excessivo, estando 300% acima da melhor prática dentre os 190 países avaliados pelo Doing Business, estimada em 49 horas por ano. Para além dos embaraços que o tempo de cumprimento de obrigações fiscais cria no ambiente de negócios e na competitividade das empresas, este pode ter impactos significativos no desempenho da economia como um todo, por via das perdas económicas incorridas pelo desperdício do tempo.*¹⁵

Analisando a Tabela 3, verificamos que há uma oscilação do ranking, que geralmente acaba por baixar devido ao incumprimento de reformas planificadas. O número de impostos e taxas continua o mesmo, a carga tributária aumentou e embora o tempo para o de pagamento impostos tenha diminuído, ficou estancado. Assim, a queda de Moçambique na classificação anual deve-se, segundo a equipa de investigadores do BM, à ausência de reformas reguladoras no país. Os países que têm subido na classificação geral têm introduzido reformas legais que conduzem à melhoria do ambiente de negócios no geral e efectuam actualizações regulares à sua legislação no sentido de se tornarem mais atractivos aos olhos de potenciais investidores, tirando vantagem das novas TICs.

Em geral o que se pode depreender da tabela 3, e que existe um descontentamento dos contribuintes perante o sistema tributário vigente, ou seja, a tributação vigente não encoraja o crescimento dos negócios. O que faz com que o número de impostos que as empresas têm que pagar anualmente não é propriamente o maior problema, mas sim as taxas elevadas e a complexidade dos procedimentos para o pagamento, os quais obrigam a que as empresas suportem custos elevados decorrentes maioritariamente do tempo necessário para se proceder ao pagamento. Assim, a base

¹⁵Extraído em AT no dia 15 de Novembro de 2020. Para mais detalhes vide: <http://e-tributacao.blogspot.com/>

tributária em Moçambique continua limitada, e associada às elevadas taxas legais, constitui um peso considerável nos actuais contribuintes.

Desta forma, pode-se dizer que pese embora o e-Tributação esteja a ser implementado, ainda não está criar as mudanças no nível desejado, pelo que não podemos dizer que o e-Tributação tornou o sistema tributário mais eficaz quanto ao facilitar o cumprimento das obrigações fiscais e melhorar o ambiente de negócios. No entanto, é preciso reconhecer que o papel impulsionador do e-Tributação pode estar a ser sufocado por factores como¹⁶: (1) conjuntura económica; (2) dificuldades na aceitação da tecnologia, e; (3) estágio de implementação da ferramenta.

a) Conjuntura Económica

Moçambique era um modelo de crescimento económico, apresentando um crescimento do PIB médio de 8,7% ao ano entre 2001 e 2006 e acima de 6% entre 2008 e 2015. Após esse período com média de crescimento do PIB de 7% ao ano entre 2011 e 2015, o PIB de Moçambique apresentou um crescimento de 3,7% em 2017, apesar do aumento nas exportações de carvão e alumínio, produtos mais exportados pelo país. Desta forma, o PIB moçambicano saiu de uma trajectória crescente, alcançando um pico de crescimento de 7,44% em 2014, para uma metade desse valor em 2017, chegando a 3,71%, (RODRIGUES, 2019, p. 35).

O crescimento económico de Moçambique abrandou significativamente a partir de 2015, com a desaceleração exacerbada pela descoberta de grandes dívidas ocultas. O crescimento começou a desacelerar em 2015, com a queda dos preços internacionais das *commodities*. Este facto, aliado aos efeitos da seca causada pelo fenómeno El Nino na parte sul do país, impulsionou a inflação¹⁷ e a moeda depreciou-se. A depreciação, por sua vez, foi ainda mais acelerada nos meses seguintes à descoberta das dívidas ocultas. O Investimento Directo Estrangeiro, especialmente na economia não associada aos megaprojectos, caiu para metade entre 2015 e 2017. Isto afectou a actividade do sector

¹⁶Entrevista com Lurdes Inês Pascoal Banze, Directora Geral dos Impostos da AT no dia 15 de Janeiro de 2021.

¹⁷Com a inclusão das dívidas “ocultas” no OE de 2015, a inflação anual acelerou de 3.6% em 2015 para 19.9% em 2017, gerando assim, em apenas 2 anos, um encarecimento do custo de vida na ordem de 453 pontos percentuais. A inflação anual chegou a atingir 25% em 2016, com a inflação dos preços dos alimentos atingindo 40%. Assim, em última instância a dívida pública levou à uma subida do nível geral de preços e, portanto, o encarecimento do custo de vida dos moçambicanos, (CDD, 2019, p. 4; BANCO MUNDIAL, 2016, p. 1).

privado, já confrontado com o elevado custo do crédito, uma vez que a política monetária foi restringida para responder às pressões inflacionárias.

Estes elementos previamente citados, acompanhados do crescimento lento da actividade económica tem implicações para o crescimento das receitas do Estado. A suspensão do programa do FMI no país e do apoio geral ao orçamento pelos doadores também exerceu pressão sobre o envelope fiscal.

b) Dificuldades na Aceitação da Mudança

Embora as reformas de introdução da tributação electrónica sejam reconhecidas por aliviar a carga administrativa do pagamento de impostos, elas podem levar algum tempo para fazer uma diferença real. Na Argentina e na Tunísia, foram necessários quase três anos para que as empresas menores sentissem o impacto. O motivo é que as pequenas empresas geralmente não possuem o equipamento necessário para a declaração e pagamento electrónicos. Além disso, os contribuintes costumam desconfiar dos sistemas *online* quando se trata de lidar com informações financeiras confidenciais. No caso de Moçambique, temos uma situação diferente em termos de grupo-alvo, na medida em que o e-Tributação começou a ser implementado nas UGCs. Todavia, registou-se que até Novembro de 2018, apenas 100 dos 500 Grandes Contribuintes haviam aderido a esta ferramenta, segundo Tomás Moiane, responsável pela implementação da plataforma na época.¹⁸

Indagando as razões, ficou claro que o principal constrangimento está relacionado com aspectos técnicos da ferramenta: indisponibilidade desta ferramenta em alguns navegadores devido a não pagamento da licença do certificado digital, o que faz com que o e-Tributação não seja acessível na maioria dos *Browsers*, pelo que muitos contribuintes deixaram de usar a ferramenta”

No entanto, é preciso reconhecer que a resistência não apenas pode vir dos contribuintes, mas por vezes dos funcionários da AT, como destacou a Directora Geral de Impostos, Lurdes Inês Pascoal: “o que tem acontecido é que algumas Unidades de Cobrança por vezes resistem às mudanças... quando se deparam com uma pequena dificuldade a tendência é de regredirem. Temos que fazer

¹⁸“FISCO moçambicano quer grandes contribuintes no sistema electrónico até final do ano”. Diário de Notícias, publicado em 29 de Novembro de 2018. Disponível em: <https://www.dn.pt/lusa/fisco-mocambicano-quer-grandes-contribuintes-no-sistema-electronico-ate-final-do-ano-10252298.html>. Acesso em 04 nov. 2020.

perceber que há dificuldades, qualquer mudança tem os seus constrangimentos mas o caminho é para frente”.

Isso nos permite defender que quando os sistemas de tributação mudam, os contribuintes e as autoridades fiscais incorrem em custos para se adaptarem e adoptarem os mesmos, o que torna necessário que a AT forneça incentivos e serviços para encorajar o uso da tributação electrónica. Por exemplo, alguns países ofereceram um período bonificado de mais 15 dias a partir de seu prazo oficial, se as declarações forem enviadas eletronicamente. Além disso, se a declaração de rendimentos for entregue com atraso, a penalidade é 5% menor se tiver sido enviada por meio electrónico.

c) Falta de Potencialização do e-Tributação

Os benefícios dos sistemas de tributação electrónica estendem-se a outros aspectos para além da economia de tempo para os funcionários públicos e contribuintes, sendo um deles a auditoria. A tributação electrónica permite um armazenamento de dados melhor e mais seguro que pode ser usado para implementar um sistema de gestão de risco para auditoria e fiscalização. A automação ajuda a estabelecer um bom sistema para rastrear arquivos de casos, o que é essencial para uma auditoria eficaz e aumenta a velocidade e a qualidade dos dados fornecidos aos auditores.

Assim, torna-se necessário que a AT explore uma das vantagens do e-Tributação, que encontra-se a nível da auditoria, no entanto, torna-se imperativo investir na formação de recursos humanos nesta óptica:

*Em relação aos auditores fiscais mostra-se imperiosa a sua formação para a condução da auditoria dentro do ambiente do e-Tributação enquanto a ferramenta for implementada. Outro aspecto é o acesso à base de dados digitalizados, averiguação dos documentos digitalizados e a capacidade do auditor entender os sistemas de tributação e a perícia para recolha de indícios de fraudes fiscais.*¹⁹

Em paralelo com o anteriormente exposto, a AT precisa potencializar o uso do e-Tributação, na medida em que este constitui um instrumento de acção contra o seu “*calcanhar de Aquiles*”: a

¹⁹Entrevista com Lurdes Inês Pascoal Banze, Directora Geral dos Impostos da AT no dia 15 de Janeiro de 2021.

corrupção. Nisso Fael (2016), defende que a pesquisas governamentais²⁰ corrupção catalogou a AT como a entidade mais corrupta de Moçambique.

No entanto, com a potencialização do e-Tributação, esta situação pode ser revertida, pois sistemas electrónicos bem projectados podem reduzir a corrupção, restringindo as interacções face a face, assim como atrasos deliberados com o objectivo de encorajar subornos. Para garantir que os impostos sejam cobrados com eficiência e reduzir as oportunidades de corrupção, um princípio geralmente aceito é que as autoridades fiscais não devem lidar directamente com o dinheiro. Idealmente, os funcionários fiscais deveriam ter pouco contacto directo com os contribuintes e, portanto, menos discricção na decisão de como tratá-los.

Para tal em uma entrevista feita, 25 de Janeiro de 2021, com Neyma Tamimo, Gestora Adjunta para Área de Serviço ao Contribuinte, Formação e Cadastro da Direcção das TICs da AT, ficamos a saber que:

Se os procedimentos formais forem simplificados e os contribuintes não forem mais obrigados a apresentar as declarações pessoalmente, haverá menos tráfego nos postos de cobrança, reduzindo as oportunidades de suborno e outras formas de corrupção. Muitos governos usam a internet para cobrança e pagamento de impostos, com o objectivo de reduzir a margem de manobra burocrática e até mesmo de corrupção e aumentar a transparência, eficiência e rentabilidade do sistema tributário. A cobrança electrónica de impostos também ajuda a simplificar a conformidade tributária.

Isso permite-nos perceber que a tributação electrónica também pode aumentar a transparência. Ao tornar as decisões e processos mais transparentes, é provável que haja mais comércio e investimento, promovendo o crescimento económico, e parafraseando Tomás Moiane, responsável pela implementação da plataforma, afirmou que a introdução da ferramenta electrónica visa o combate às fraudes que têm acontecido com o recurso aos meios tradicionais de pagamento,

²⁰Segundo pesquisas realizadas sobre Governação e Combate à Corrupção pelo Governo moçambicano, designadamente em 2005 e 2012, existe uma percepção pública de não satisfação no que diz respeito ao cumprimento dos princípios de integridade nos sectores da Polícia de Protecção e da Polícia de Trânsito e Alfândegas. As Alfândegas situavam-se em 2005 entre as instituições consideradas mais corruptas, apenas superadas pela Polícia de Protecção e pela Polícia de Trânsito. Na primeira pesquisa, as Alfândegas situaram-se na 3ª posição (19%) como a instituição onde mais se pagava suborno; na segunda pesquisa, já como AT, ascendeu à primeira posição (13.0%). Portanto, era considerada como uma instituição das mais desonestas, (FAEL, 2016, p. 1).

nomeadamente cheques.²¹ De forma similar, apontou o Director Geral Adjunto dos Impostos Domingos Muconto:

Sai o estafeta da empresa com cheques e declarações e pelo meio pode não vir à AT indo para outro lado. De repente, ficámos a saber que num determinado banco foi descontado o cheque que vinha para DGI, isto é prejuízo não só para a AT mas também para o próprio contribuinte do ponto de vista legal uma vez provado que o cheque não foi encaminhado o contribuinte tem que voltar a passar outro cheque”.

Desta forma, é preciso perceber que embora o *status quo* seja prejudicial para o Estado é benigno para alguns agentes económicos, que tem motivos mais do que suficientes para retardar a reforma, sendo necessário consciencializar melhor os contribuintes das vantagens da plataforma, de forma a garantir a sua plena participação para o sucesso da reforma.

4.5 Determinantes da Eficácia

4.5.1 Capacidade Técnica

É preciso frisar que somente quando adequado às condições socioeconómicas do local de implementação é que o sistema pode trazer maiores ganhos para a gestão das receitas e aumentar a cobertura da despesa em bens e serviços públicos em quantidade e qualidade para melhorar o bem-estar dos cidadãos. O grande constrangimento é a insuficiência de recursos humanos no sector para dar vazão às inúmeras solicitações que recaem neste sector e a prevalência, por parte de alguns sectores, do não cumprimento da solicitação efectuada nas comunicações de despacho, referente a submissão de relatórios de prestação de contas dos projectos autorizados e o envio tardio da informação para a elaboração dos relatórios periódicos de desempenho das actividades da AT.

²¹“FISCO moçambicano quer grandes contribuintes no sistema electrónico até final do ano”. Diário de Notícias, publicado em 29 de Novembro de 2018. Disponível em: <https://www.dn.pt/lusa/fisco-mocambicano-quer-grandes-contribuintes-no-sistema-electronico-ate-final-do-ano-10252298.html>. Acesso em 04 nov. 2020.

Tabela 224: Evolução de Recursos Humanos da AT Sexo e Nível Académico (2012-2017)

Ano	Sexo				Nível Académico								Total
	H	%	M	%	P.	%	Bás.	%	Méd.	%	Sup.	%	
2012	2.530	76,1	794	23,8	172	5,1	452	13,5	1.537	46,2	1.163	34,9	3.324
2013	3.221	76,6	979	23,3	172	4,0	477	11,3	2.116	50,3	1.435	34,1	4.200
2014	3.291	76,6	1.001	23,3	172	4,0	487	11,3	2.174	50,6	1.459	33,9	4.292
2015	3.239	76,5	990	23,4	172	4,0	487	11,5	2.126	50,2	1.444	34,1	4.229
2016	3.181	76,3	988	23,7									4.169
2017	3.134	76,2	976	23,7									4.110

Fonte: Elaborado pela autora com base nos relatórios anuais da AT 2012-2018.

Uma análise a tabela 4, permite-nos perceber que em termos efectivos, até 31 de Dezembro de 2015, a AT possuía um total de 4.229 funcionários, o que corresponde a uma redução de 1,46% em relação aos funcionários registados no final de 2014, (4.292 funcionários). Este decréscimo resulta do registo de 41 óbitos, 19 aposentações e 3 situações disciplinares que culminaram com a expulsão destes. Até ao final de 2016, a AT contou com um efectivo global de 4.169 funcionários, número este que reduziu relativamente ao 4.229 em actividade em igual período de 2015, o que corresponde a uma redução de 1,42% comparando com o ano transacto, devido a 54 óbitos, 4 situações disciplinares e 2 licenças registadas.

Em geral a tabela acima mostra que nos que o incumprimento do cadastro em ISPC, resulta do facto de estar-se a adoptar uma estratégia de persuasão, visando a adesão voluntária e de sensibilização dos potenciais contribuintes, neste imposto, para a sua inscrição e à insuficiência de recursos humanos nas Unidades de Cobrança para satisfazer a demanda dos potenciais contribuintes existentes e nem as acções que o imposto exige. Exiguidade de recursos humanos a nível das DAF's e Postos de Cobrança, para fazer face as actividades de sensibilização, mobilização e registo de novos contribuintes em sede de ISPC, por sua vez é de fácil percepção

²²Nota Legenda: H - Homens; M - Mulheres; P - Primário; Bás. - Básico; Méd. - Médio; Sup. - Superior.

que a existe a exiguidade de recursos humanos para divulgação do imposto e inscrição de novos contribuintes.

Campanhas de Auditorias as empresas nas províncias

O projecto foi aprovado em Agosto de 2011, com o valor de 1,79 milhões de MT, tendo sido visitadas 9 províncias a nível de todo o País, tendo ficado por se completar a província de Maputo, devido à exiguidade de recursos humanos. Das visitas, registou-se que, em alguns locais, tais como Chimoio, Tete e Pemba, não existem funcionários efectivos alocados aos BAC's, sendo este serviço feito de forma rotativa pelos funcionários das DAF's, por falta de recursos humanos suficientes para afectação definitiva aos balcões.

Registam decréscimos, essencialmente, devido à insuficiência de recursos humanos, facto que se traduz na ausência de equipas destinadas exclusivamente à fiscalização, tendo em conta que os núcleos de fiscalização, são constituídos por funcionários que, nos momentos de pico fazem o atendimento ao público. Foram tidos como constrangimentos na implementação da acção, a falta de técnicos que respondem especialmente pelos arquivos intermediários nas Delegações Provinciais.

Do trabalho realizado foram várias as constatações identificadas, podendo se destacar a falta de pessoal técnico formado em Contabilidade nas diversas DAF's, o que tem dificultado a análise de processos de contas e conseqüentemente, fraca capacidade de recuperação de receita na posse dos sujeitos passivos e a existência de dívidas avultadas nas Delegações Provinciais da AT, facto que tem dificultado a realização de algumas acções. A falta de rotação do pessoal na AT e falta de apoio logístico nas zonas recônditas. Insuficiência de efectivos, estando a operar com estagiários, disseminadores e outros voluntários, na sua maioria desmotivados por falta de incentivos básicos.

Tabela 5: Distribuição de Recursos Humanos por Carreira e Região, 2012-2017²³

Ano	Carreira						Região							
	C.A.	%	C.T.	%	PR.	%	DSC	%	DRS	%	DRC	%	DRN	%
2012	1.827	54,9	1.414	42,5	83	2,5	976	29,3	1.338	40,2	601	18,0	409	12,6
2013	2.216	52,7	1.875	44,6	109	2,6	1.050	25,0	1.624	38,6	870	20,7	656	15,6
2014	2.276	53,0	1.918	44,6	98	2,2	1.092	25,4	1.633	38,0	887	20,6	680	15,8
2015	2.269	53,6	1.919	44,7	41	0,9	1.087	25,7	1.581	37,3	885	20,9	676	15,9
2016	2.222	53,3	1.903	45,6	44	1,0	1.076	25,8	1.548	37,1	876	21,0	669	16,0
2017	2.210	53,7	1.900	46,2			1.054	26	1.517	37	872	21	667	16

Fonte: Elaborado pela autora com base nos relatórios anuais da AT, (2012-2018)

Analisando a evolução do número de funcionários da AT a partir de 2012, ano em que se tornaram efectivos os servidores públicos contratados para o e-Tributação em 2011, percebe-se que temos uma tendência crescente de 2012-2013, ofuscada por uma tendência decrescente entre 2013-2017 devido a factores como óbitos, aposentações e situações disciplinares. Ora, até 2018 a AT possuía um total de 4.110 funcionários, numa perspectiva decrescente, distanciando-se dos 6.000 funcionários esperados até 2022.

A AT possui maior parte do seu efectivo com nível médio (~50%), seguido de 35% com nível superior e cerca de 15% dos funcionários abaixo do nível médio. Esta distribuição de funcionários ainda não é considerada positivo, esperando-se que 50% dos funcionários tenham o nível superior e o restante no nível médio, no entanto, tais objectivos tem sido deixado de lado tendo em conta a disponibilidade financeira. Não obstante, a AT encontra-se longe do equilíbrio de género, visto

²³Nota Legenda: C.A. - Carreira Aduaneira; C.T.- Carreira Tributária; PR - Pré-Reforma; DSC - Direcção dos Serviços Centrais; DRS - Direcção Regional Sul; DRC - Direcção Regional Centro; DRN - Direcção Regional Norte.

que a percentagem de homens tem se mantido na média de 76% com as mulheres em cerca de 24%. Em termos de constrangimentos são apontados os seguintes:

- Insuficiência de recursos humanos nas Unidades de Cobrança para satisfazer a demanda dos existentes e potenciais contribuintes;
- Exiguidade de recursos humanos a nível das DAFs e Postos de Cobrança, para fazer face as actividades de sensibilização, divulgação, mobilização e registo de novos contribuintes;
- Falta de técnicos que respondem pela gestão das bibliotecas e especialmente pelos arquivos intermediários nas Delegações Provinciais;
- A falta de rotação do pessoal na AT e falta de apoio logístico nas zonas recônditas;
- Insuficiência de efectivos, estando a operar com estagiários, disseminadores e outros voluntários, na sua maioria desmotivados por falta de incentivos básicos;
- Não existem funcionários efectivos alocados aos BAC's sendo este serviço feito de forma rotativa pelos funcionários das DAF's, por falta de recursos humanos suficientes para afectação definitiva aos balcões;
- Auditorias e fiscalizações tributárias registam decréscimos, essencialmente, devido à insuficiência de recursos humanos, facto que se traduz na ausência de equipas destinadas exclusivamente à fiscalização, tendo em conta que os núcleos de fiscalização, são constituídos por funcionários que, nos momentos de pico fazem o atendimento ao público;
- Falta de pessoal técnico formado em Contabilidade nas diversas DAF's, o que tem dificultado a análise de processos de contas e consequentemente, fraca capacidade de recuperação de receita na posse dos sujeitos passivos e a existência de dívidas avultadas nas Delegações Provinciais da AT, facto que tem dificultado a realização de algumas acções.

Tabela 6: Processo de Formação do e-Tributação

Ano	Planeado				Executado			
	NAF	%	PA	%	NAF	%	PA	%
2012	58	100		100	46	79,3	4.414	
2013	31	100		100	21	68,0	1.914	
2014	43	100	3.389	100	29	67,4	3.820	
2015	50	100	3.171	100	40	80,0	3.480	109
2016	58	100	3.300	100	21	36,2	1.492	45,2
2017	10	100	1.260	100	0,00	0	0,00	0

Fonte: Elaborado pela autora com base em relatórios anuais da AT2012-2018.

Uma análise a tabela4, mostra que em 2012, para o cumprimento integral das acções de formação, contava-se com um orçamento de 79,79 milhões de MT, que não se mostrou suficiente para fazer face ao programa, tendo ficado por realizar 16 acções das 53 planeadas. Nisto o incumprimento deveu-se, entre outros, essencialmente a insuficiência de fundos, concretamente na área das TICs, cujos preços usados como base para os cálculos de realização da despesa, mostraram-se desajustados em relação aos preços correntes.

Comparativamente ao igual período de 2012, é de salientar que houve um decréscimo de 54% do número de formandos, justificando-se pela não realização da formação no âmbito do enquadramento dos funcionários nas novas carreiras da AT, que se espera realizar em 2014, devido a exiguidade orçamental para as despesas de transporte e alojamento dos técnicos afectos nas regiões para os locais de formação. Importa salientar que este grau de realização foi influenciado por uma série de factores, com destaque para os constrangimentos inerentes ao défice no pagamento de honorários e ajudas de custos; barreiras das especificações técnicas e custos associados aos cursos de TICs.

No geral não foi alcançada a meta devido a indisponibilidade financeira registada desde o início do ano, o que reflectiu negativamente no desempenho dos funcionários devido à falta de preparação técnica para além de que a planificação destas acções resultou de um diagnóstico prévio das necessidades de formação por área.

Os principais constrangimentos que explicam estes resultados são:

- Exiguidade orçamental para as despesas de transporte e alojamento dos técnicos afectos nas regiões para os locais de formação;
- Oscilação dos preços, concretamente na área das TICs, cujos preços usados como base para os cálculos de realização da despesa, mostraram-se desajustados em relação aos preços correntes;
- Défice no pagamento de honorários e ajudas de custos; barreiras das especificações técnicas e custos associados aos cursos de TICs.

4.5.2 Recursos Materiais e Tecnológicos

No capítulo do apetrechamento em equipamento informático, fez-se a aquisição de impressoras de cartões de NUIT, a AT registou um crescimento, nos computadores, em 25%, ou seja, dos 1.267 computadores que tinha até 31/12/2008, passou a ter 1.585 computadores, representando uma redução do rácio de 3 pessoas/1 computador para 2 pessoas/1 computador, (AT, 2010, p. 54). Fraco desempenho das DAF e Postos de Cobrança no que respeita ao registo e cobrança deste imposto, devido à falta de viaturas para deslocação de técnicos ao terreno. Falta de pagamento de despesas de investimento, o que afecta o cumprimento dos prazos de execução das obras.

O PHC funcionou sem sobressaltos e sem grandes intervenções a nível técnico e apoio funcional, destacando-se apenas a extracção de backup de rotina, assistência a DRH – Repartição de Cadastro e Remunerações e DLI (Repartição dos Transportes). Contudo, devido a degradação gradual da aplicação, por falta de manutenção e actualização, esta tem registado a mudanças involuntárias e casuais do IP do respectivo servidor (PHC), criando a necessidade de apoiar os colegas na configuração do mesmo a nível central e regional. Esta actividade conheceu algum atraso devido a avaria do Data Center a 21/03/2017.²⁴

Sistema de Vídeo Vigilância já no edifício da DGA, o sistema é constituído por 14 câmaras IP, day/night, e está a funcionar com deficiência também por falta de manutenção. A Biblioteca de Tete, no seu relatório de Julho, reporta existência de 182 livros danificados pela chuva; sistema

²⁴Entrevista com António Essumaila, Gestor do Escritório da Direcção das TICs da AT, no dia 10 de Janeiro de 2021.

informático SIGEB avariado; falta de medidas de segurança nos arquivos e bibliotecas, situação idêntica se relata com frequência em Inhambane, Manica e Quelimane, (AT, 2018, p. 23).

Em relação a componente NUIT, este manteve-se estável nos locais onde se encontra instalado, pese embora tenham sido reportados casos de lentidão em momentos de pico, situação derivada do facto de um elevado número de utilizadores aceder ao sistema em simultâneo. Assim, como forma de permitir que mais usuários tenham acesso ao aplicativo em simultâneo, aumentou-se o número de conexões (passando de 150 para 300 acessos), bem como, foi incorporada a funcionalidade que limita o tempo de permanência no sistema de usuários sem actividade, como também, foi dada a continuidade ao uso do NUIT Offline, (Entrevista com António Essumaila, Gestor do Escritório da Direcção das TICs da AT, no dia 10 de Janeiro de 2021).

4.5.3 Capacidade Administrativa

Falta de declaração ou declaração enganosa de grande parte das empresas adjudicadas no processo de concurso para contratação de obras e de prestação de serviços ao Estado, em particular na AT; Fragilidades nos processos de contratação e adjudicação das empresas que prestam serviços a AT, aliada ao fenómeno da falsificação de documentos, subfacturação, entrega de serviços de baixa qualidade, bem como sonegação do imposto. Falta de realização dos balanços mensais, de gerência/surpresa pelos respectivos directores ou seus adjuntos. Relutância de alguns Sites Aeroportuários (Vilankulo, Beira, Nampula, Chimoio, Tete e Pemba), em apresentar o relatório de dados estatísticos, bem como informação sobre avaria dos equipamentos.

Em relação as acções da Área das TICs importa referir que, devido às especificações técnicas, estas transitaram para 2015, tendo, contudo, decorrido em 2014 o trabalho que antecede as acções de formação, nomeadamente o processo de Procurment e o processo contratual da empresa que vai prover os serviços de formação em algumas áreas específicas para esta área.

Relativamente ao Projecto de Controlo das Mercadorias em Circulação, aprovado em Novembro de 2011, no valor de 3,32 milhões de MT, constrangimentos se verificaram no que concerne ao desembolso de fundos, logística e aspectos práticos de prestação de contas junto da Direcção de Finanças. O grande constrangimento é o pagamento directo das ajudas de custos aos colaboradores que não são funcionários da AT, visto não existir base legal para o efeito. Não foi possível o alcance da meta de abertura de 3 postos devido a constrangimentos relacionados com o lançamento

tardio dos concursos das empreitadas de obras públicas aliado a falta de disponibilidade financeira para a compra de diversos equipamentos para operacionalização de postos de cobrança.

Morosidade na atribuição de vistos aos contratos pelo Tribunal Administrativo. Do trabalho feito (inspecção), foram constatados alguns aspectos de incumprimento das normas atrás referidas podendo se destacar a falta de cumprimento dos prazos na tramitação do expediente por excederem os prazos. Contudo, constata-se ainda a falta do uso de livros de sugestões e reclamações, falta de perfis de gestão, assim como a falta da observância dos prazos estabelecidos na Ordem de Serviços nº 001/AT/GPAT/2009. Nota-se também, em algumas unidades orgânicas, a falta de encerramento diário do livro de ponto, falta de estudo colectivo da legislação da Administração Pública e laboral da AT, fraca qualidade dos serviços de atendimento ao contribuinte. Notou-se ainda a ausência de um classificador de correspondência oficial, para garantir a uniformização de arquivo de assuntos idênticos à escala nacional para facilitar a localização de expediente.

Os principais constrangimentos que explicam estes resultados são:

- Falta de actualização do perfil de gestão e dos manuais de procedimentos;
- Utilização de livros de escrituração improvisados;
- Deficiências na escrituração dos livros obrigatórios;
- Divergência de dados entre os registos nos livros e do sistema informático;
- Evasão dos memorandos;
- Obsolescência do sistema informático;
- Existência de despachos falsos criados por funcionários da AT.

4.5.4 Capacidade Financeira

O Governo de Moçambique, representado por Sr. Exa. O Ministro das Finanças assinou um acordo de financiamento com o ICF, representado pelo seu Director Executivo, no valor total de 36,90 milhões de MT equivalentes a 1.168.400,00 USD (incluindo 15% de contingência), repartidos em 23,61 milhões de MT pelo ICF e 13,29 milhões de MT pelo Governo de Moçambique. Em 2012, foi desembolsado o total de 10,98 milhões de MT, equivalentes a 374.439,45 USD. Deste montante foi executado 8,19 milhões de MT equivalentes 275.459,42 USD e 2,00 milhões de MT

equivalentes a 68.395,57 USD, correspondentes a 100,00% e 71,62% do Governo de Moçambique e da dotação inicial do ICF respectivamente.

O e-Tributação durante o exercício de 2013, contou com um envelope de recursos no montante de 241,81 milhões de MT, dos quais 15,58 milhões de MT de recursos internos e 226,24 milhões de MT do componente externo de financiamento no âmbito do FC. Deste orçamento global, 76,74 milhões de MT foi alocado ao CEDSIF e 165,07 milhões de MT ao e-Tributação, a nível da AT. Do valor global, foi executado o montante de 147,40 milhões de MT, correspondente a 60,95%, dos quais 14,03 milhões de MT de recursos internos e 133, 37 milhões de MT de recursos externos, correspondente a uma execução de 90,06% e 58,95%, respectivamente. Relativamente ao FC, a execução situou-se em 58.95% do total orçamentado, incluindo 15% de contingência, dos quais 41,54% foram executados pelo CEDSIF e 69,99% pela AT, no montante de 31,88 milhões de MT e 115,53 milhões de MT, respectivamente.

Como podemos depreender em 2014, dos 295.064,23 milhões de MT programados, repartidos em 30.000,00 milhões de MT de fundos internos e 265.064, 23 milhões de MT de externos, dos quais 174.279,02 milhões de MT referentes a AT e restantes 90.785,23 milhões de MT ao CEDSIF, foram executados 4.033,20 milhões de MT dos recursos internos pela AT, correspondentes a 13% e, no que tange ao FC, foi executado o montante de 141.532, 11 milhões de MT, correspondente a 53% do global, sendo que 54.747,96 milhões de MT pela AT e 86.784,16 milhões de MT pelo CEDSIF, correspondente a 31% e 96%, respectivamente.

Em 2015, para a implementação das actividades do e-Tributação foi programado o montante de 238,55 milhões de MT, dos quais 218,55 Milhões de MT são recursos externos (110,20 Milhões de MT do FC alocados à AT e 108,35 Milhões de MT alocados ao CEDSIF) e 20,00 Milhões MT de recursos internos. No que diz respeito a realização orçamental de 110,20 milhões de MT, alocados ao e-Tributação, foi executado pela AT um total de 49,21 milhões de MT, correspondente a um grau de realização de 45% face ao global. Para o CEDSIF, do total previsto de 108,35 milhões de MT, foi executado 2,17 milhões de MT, correspondentes a 2% do previsto nas actividades de pagamentos de Consultoria da ORACLE referente ao exercício de 2014. Os 20,00 Milhões MT de recursos internos, que se destinariam a custear despesas inerentes a consolidação do Módulo IVA e ISPC e garantia de assistência técnica a ferramenta, não foram executados no período em análise, devido a inexistência dum contrato, derivado de não lançamento do concurso público.

No que tange a execução orçamental, importa referir que face ao orçamento global de 278,97 milhões de MT (dos quais 247,97 milhões de MT são Recursos Externos e 31,00 milhões MT de Recursos Internos) programados para as actividades do e-Tributação para o ano de 2016, até ao final do período em referência, foi executado um montante de 52,75 milhões de MT, correspondente a 19% de realização global.

Para o ano de 2017, o orçamento aprovado foi de contenção tendo em conta o défice orçamental e a retracção dos parceiros de cooperação que apoiam o OE, devido a razões de ordem conjuntural, não tendo havido, por essa razão, nenhum desembolso para o FC da AT, contrariando as promessas feitas. Estes problemas orçamentais tiveram impacto negativo, a destacar na implementação dos projectos de modernização tecnológica como o e-Tributação, pelo que as actividades relacionadas a ferramenta foram financiadas através de 16 milhões de MT provenientes de recursos internos.

Em termos de constrangimentos são destacados os seguintes:

- Início tardio da execução do orçamento em 2013, aliado aos desembolsos tardios por parte dos doadores que resultaram na indisponibilidade orçamental em alguns momentos, o que condicionou a execução de algumas actividades dependentes de fornecedores externos, por um lado, e no acumulado de pendentes de pagamentos
- Défice global para a execução das actividades em 2014 no valor de 86.663,76 milhões de MT, cuja colmatação foi feita durante o processo de inscrição orçamental no plano anual de actividades
- Não realização de grande parte das tarefas envolvendo custos em 2014, devido a concentração em tarefas de conclusão dos preparativos do Piloto do IVA/ISPC, ao ar o atraso do processo de contratação do fornecimento de equipamento informático na ordem de 17.930.000,00MT, a exclusão da aquisição de meios circulantes, no valor de 6.000.000,00 MT, via dotação do Projecto, o que por si perfaz 23.930.000,00MT, correspondentes a 80% do total, para além da introdução, na AT, de novos procedimentos para a execução financeira do FC pelo e-Tributação
- Demora no desembolso de ajudas de custo por parte da direcção de finanças para garantir a sustentabilidade e mobilidade dos técnicos nos trabalhos de campo em tempo útil, justificado pela indisponibilidade financeira do FC.

4.6 Eficácia do e-Tributação

De encontro com o princípio da eficácia do sistema tributário, encontramos a produtividade do e-tributação, sendo que o último preconiza a necessidade de extrair da sociedade o total de recursos necessários para que o governo seja apropriadamente financiado. A ampliação das bases tributárias, o combate à evasão, e a concepção de tributos mais facilmente arrecadáveis são acções que favorecem a produtividade da tributação. Com o e-Tributação busca-se melhorar a cobrança de receitas do Estado e a reduzir os níveis de evasão fiscal, contribuindo decisivamente para o incremento das receitas e redução do défice orçamental e dependência da ajuda externa.

Um dos pontos que a AT tem executado de forma eficaz é o de focar em questões não técnicas (como a cidadania fiscal), no sentido de garantir o sucesso da reforma, o processo de reforma terá um impacto mais profundo se os aspectos de carácter não técnico, como os valores, as mentalidades e as capacidades forem explícita e estrategicamente tomados em conta.

A cidadania fiscal é o factor-chave para a sustentabilidade das finanças públicas pois contribui para o pagamento voluntário e correcto dos impostos. As campanhas de educação fiscal contribuem para a sensibilização dos cidadãos sobre a importância socioeconómica dos impostos, e para o registo de novos contribuintes. As auditorias e fiscalizações também servem de espaço para educação fiscal e sensibilização dos contribuintes. ²⁵O desafio actual consiste em captar os agentes económicos que ainda se mantêm fora do sistema (sector informal e economia digital) para o alargamento da base tributária.

Para promover a cidadania fiscal a AT realiza campanhas de educação fiscal e aduaneira e de popularização do imposto, que por sua vez, auxiliam também no aumento do cadastro fiscal. As campanhas têm sido utilizadas como instrumentos para alavancar o registo de NUITs, embora se tenha identificado que os números têm baixado ao longo do tempo. Durante o período analisado no presente trabalho, verifica-se um crescimento nas receitas arrecadadas pela AT, tal como é verificável na tabela 7.

²⁵Entrevista com Neyma Tamimo, Gestora Adjunta para Área de Serviço ao Contribuinte, Formação e Cadastro da Direcção de TICs da AT, no dia 25 de Janeiro de 2021.

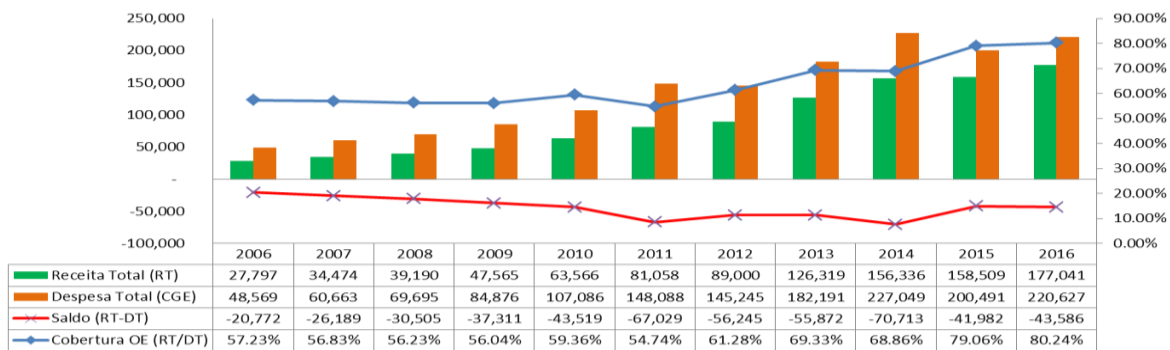
Tabela7: Evolução dos NUITs Registrados

Ano	NUIT Projectados	NUITs Registrados	Nível de Realização
2010	200.000	262.561	131,3%,
2011	301.633	327.602	108,6%
2012	360.000	506.254	140,6%
2013	500.000	574.327	114,8%
2014	600.000	625.529	104,0%
2015	660.000	846.624	128,2%
2016	726.000	697.587	96,0%
2017	600.000	347.547	57,9%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos relatórios anuais da AT2010-2018.

No período estudado, verificou-se uma oscilação na evolução do número de NUITs registrados, pelo que houve uma realização abaixo dos 100% anos 2016 e 2017, enquanto em contrapartida, ultrapassou-se os 100% em 2014 e 2015. O número de NUITs registrados tem sido utilizado como indicador para verificar o desempenho no que diz respeito à alargar a base tributária, o que nos leva a dizer que com o e-Tributação, a AT foi menos eficaz a nível deste objectivo no período 2014-2017 quando comparado com o período anterior, tendo em conta a sua incapacidade de alcançar as metas colocadas nos anos 2016 e 2017.

Gráfico 1: Evolução da Cobertura Orçamental (2006-2016)



Fonte: Elaborado pela autora com base no relatório da AT, 2018b, p. 20.

A execução do OE (2006-2016) revela: (i) Incremento significativo da receita, com uma média anual de 24%; (ii) Contenção e racionalização da despesa pública entre 2014-2016; (iii) Redução

do défice orçamental (2011-2016); (iv) Incremento da cobertura orçamental, com uma média anual de 70%

Tabela 8: Cobertura Orçamental (2014-2018)

	2014	2015	2016	2017	2018
Receita Tributária	156,340	158,510	177,040	202,250	221,920
Despesa Total	227,049	200,491	220,627	242,257	282,077
Cobertura do OE	68.8%	79.6%	80.2%	72.5%	75.1%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos relatórios da AT, 2018b, p. 20; MEF, 2018.

Através da Tabela 8 podemos perceber que embora houve um crescimento nominal nas receitas arrecadadas, a cobertura do OE não acompanhou a mesma tendência, sendo que depois de uma subida nos anos 2014-2016, no ano 2017 ouve um declínio nas receitas. Assim, enquanto temos uma tendência de crescimento nas receitas arrecadadas durante o período estudado (2014-2018), não podemos falar o mesmo da eficácia ou produtividade da tributação, pois a cobertura das despesas ou cobertura do orçamento para satisfação das necessidades colectivas, oscilou entre subida e descida, uma tendência verificável também no período anterior (2009-2013). Durante o período estudado, temos como ápice da cobertura do OE o ano de 2016 com 80.24%, seguido do ano 2015 com 79.08%.

Analisando o gráfico 1 e a tabela 8, podemos perceber que embora a cobertura do orçamento tenha oscilado, ainda assim, houve uma melhoria em relação ao período anterior, pelo que podemos afirmar que a eficácia do sistema tributário foi maior no período 2014-2018 em relação ao período 2009-2013. No entanto, embora as receitas internas tenham aumentado rapidamente na última década, há poucas indicações de que este aumento possa ser sustentado no futuro. Aliando esse pensamento ao da UNICEF (2019), contatamos que os custos do serviço da dívida, que atingiram 21% do total das despesas em 2016 e se prevê que atinjam cerca de 30% a médio prazo. Com a crise económica actual, poderá haver uma margem limitada para aumentar as receitas de forma substancial, a menos que sejam tomadas medidas com vista a melhorar a administração da receita.

Assim, ferramentas tecnológicas como o e-Tributação tornam-se mais do que necessários tendo em conta a necessidade de melhorar a gestão da receita. Muitas economias buscam usar a

tecnologia para facilitar o pagamento de impostos e com bons motivos. Se devidamente implementados e adoptados, os sistemas fiscais electrónicos aceleram o processamento, melhoram a colecta de dados e reduzem as taxas de erro. Essa tecnologia pode facilitar uma ampla gama de serviços, incluindo registo de contribuintes, arquivamento de declarações, processamento de pagamentos, emissão de avaliações e verificação de informações de terceiros. Os sistemas electrónicos aumentam a qualidade e a quantidade de informações disponíveis aos fiscais, permitindo que concluam transações com mais rapidez e precisão.

A título de exemplo, em 2016, das 58 acções de formação planificadas foram executadas 21 correspondentes a 36,21%, um decréscimo de 54,74% quando comparado com o período homólogo anterior, em que foram realizadas 40 das 50 acções de formações programadas. Não foi alcançada a meta devido a indisponibilidade financeira registada desde o início do ano, o que refletiu negativamente no desempenho dos funcionários devido à falta de preparação técnica para além de que a planificação destas acções resultou de um diagnóstico prévio das necessidades de formação por área.

Esta visão é corroborada por organismos como a OMS (2008, p. 4), que defende a existência de uma ferramenta como o e-Tributação para que exista uma tomada de decisão mais racional com maior informação possível e elaborem-se políticas e estratégias mais eficientes (que sejam menos dispendiosas em termos de recursos), eficazes que alcancem os objectivos propostos) e efectivas que possam abranger maior parte da população.

CAPÍTULO V: CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

5.1 Conclusão

O trabalho desenvolvido não têm pretensão de encerrar o debate ou chegar a conclusões definitivas sobre a questão aqui desenvolvida ligada a Reforma Tributária em Moçambique: O Caso e-Tributação, tendo como o período em análise 2014-2018. Mas sim ressaltar aspectos importantes que foram descobertos ao longo do trabalho e abrir novos horizontes para futuras pesquisas sobre as temáticas ligadas a área.

A presente pesquisa propôs-se em analisar o impacto do e-Tributação na eficácia do sistema tributário moçambicano, onde foi possível perceber que a presente ferramenta resulta do PDTI da AT, tendo em conta, a ineficiência dos meios de cobrança utilizados na época. O seu desenvolvimento iniciou em 2007, estendendo-se até 2021, onde busca-se criar módulos para aperfeiçoar a ferramenta e abranger todos tributos inclusos no sistema tributário. Assim a ferramenta e-Tributação é uma plataforma electrónica criada para ajudar no cumprimento das obrigações fiscais a nível interno, assim como canalizar essas contribuições aos cofres do Estado.

Com base nas evidências empíricas sobre o e-Tributação nos anos de 2014-2018, em termos gerais comprovamos a nossa hipótese que defende a ideia segundo qual o e-Tributação não melhorou a eficácia do sistema tributário moçambicano devido as limitações técnicas e financeiras da unidade implementadora do e-Tributação. Embora as capacidades daquela organização afectem negativamente o sistema tributário na provisão de recursos para os dispêndios governamentais, existe um aumento nominal nas receitas arrecadadas ao longo dos anos.

Concluimos também que durante o processo de implantação do e-Tributação houve vários constrangimentos que impediram no progresso do e-Tributação, onde destacamos o ano de 2015 como sendo o ano que foi desafiante para o e-Tributação. Destacamos esse ano como primeiro, porque foi o ano em que o escândalo das dívidas ocultas teve um impacto considerável em seu modo operandi da ferramenta em questão, pelo facto de ter sido cancelado o financiamento do e-Tributação por parte de alguns parceiros externos da AT, o que sobremaneira baixou o desempenho do e-Tributação que contava com mais de 85% dos fundos externos e 15% dos fundos internos para prosseguir com a implementação da ferramenta.

Indo avante foi possível concluir também que essa situação foi agravada em 2017, quando registaram-se questões ligadas a ilegalidade do e-Tributação o que atrapalhou de forma grave aquelas que eram as pretensões da AT no aperfeiçoamento do e-Tributação, onde tivemos como consequência da oscilação do e-Tributação, e a duplicação dos NUIs na sua actualização, isso deu-se devido a ligação do e-Tributação com o SIRC (Sistema Interino de Cobrança de Receitas), onde houve casos em que um contribuinte tinha dois NUIs, e dois contribuintes tinham o mesmo NUI. O que nos permite constatar que para ano de 2017 a AT teve um fraco desempenho, e essa situação poderia ter sido evitada se AT tivesse técnicos qualificados para o desempenho de suas funções.

Em geral a falta de um orçamento robusto da AT, fez com que a implementação do e-Tributação tivesse algumas restrições, tais como o atraso no pagamento de licenças para que a ferramenta estivesse disponível nas plataformas digitais, como previsto durante o seu lançamento em 2011. Essa situação de não pagamento de quotas para manter a página nas plataformas digitais aliadas a dependência externa, afectaram a 100% o desempenho do e-Tributação. A falta de recursos financeiros dentro da AT fez com que o e-Tributação tivesse sérios problemas nos aspectos ligados a:

- Falta de recursos humanos nas unidades de cobrança;
- Falta de interatividade entre funcionários;
- Falta de equipamentos adequados e técnicos;
- Fraco desempenho na call center por falta de equipamentos e pessoal qualificado para exercer essa actividade;
- Lentidão no sistema devido ao não pagamento da licença e oscilações ao fornecimento da corrente eléctrica.

O e-Tributação tem ajudado a Alargar a base tributária, expandido em todas as 76 Unidades de Cobrança, 13 BAU, 2 BAC, 4 Centros de Digitação, 2 IFPFT, e 4 Serviços Centrais a nível nacional. Mas ficou visível que a AT, ainda têm um grande desafio para expandir certas áreas que não são devidamente tributadas como o "Comércio informal e o Comércio electrónico". Por outro lado, percebeu-se que o e-Tributação ainda não Facilita o cumprimento das obrigações fiscais, visto que nem todos os contribuintes têm acesso a esta ferramenta por conta do mesmo não estar

disponíveis em alguns navegadores e por nem todos os contribuintes terem noção da existência do e-Tributação por não ter sido devidamente divulgado.

Embora tenha facilitado em partes, para os contribuintes que usam o e-Tributação trazendo formas de pagamento mais rápidas, flexíveis e agis no uso de dispositivos modernos como PCs, Tablets e Smartphones para efectuar o pagamento assim como consultar a sua situação fiscal. Quanto a melhoria do ambiente de negócios em Moçambique, é notório que este enfrenta grandes desafios pelo facto do sistema produtivo afirmar que o sistema tributário não encoraja o crescimento dos negócios, devido as altas taxas de impostos, e a complexibilidade no pagamento, como as horas de trabalho que se leva por ano para o pagamento do tributo, e tirando quase 36% dos lucros para o pagamento de impostos anualmente.

Nisso é visível que a AT tem que fazer esforços para incentivar o sistema produtivo porque se o mesmo têm um desempenho negativo este afecta o crescimento das receitas aos cofres do Estado. Embora o e-Tributação tenha passado por altos e baixos durante a sua implementação está trouxe ganhos extremamente importante para a AT, como:

- Melhoria na gestão de cobrança, fiscalização e controle na arrecadação dos tributos;
- Melhoria em situações como reembolsos, auditorias e corrupção, para além da economia de tempo no pagamento dos tributos;
- Redução no manuseamento de dinheiro e fraude nos pagamentos, assim como ajudou a reduzir os custos administrativos;
- E por último percebeu-se que a implementação do e-Tributação, têm acompanhado a situação fiscal de cada contribuinte que efectua o pagamento dos tributos na presente ferramenta.

Embora tenha melhorado em certos aspectos a AT, tem como desafio contornar o ambiente actual de modo que o e-Tributação possa demonstrar plenamente suas vantagens.

Perante esses acontecimentos durante o processo de implementação da ferramenta, ficou facilmente visível que a AT têm sido incapaz de garantir um funcionamento eficaz do e-Tributação como mecanismo essencial no processo de colecta de impostos para o Estado.

5.2 Recomendações

Para alcançar o tão esperado aumento na gestão de receita aos cofres do Estado, é necessário criar formas de incentivar e encorajar o uso do e-Tributação para o cumprimento das obrigações fiscais, podendo dar uma espécie de bónus para os contribuintes que cumprissem com o pagamento a tempo e para os que enviassem tardiamente uma multa.

Outras sugestões incluem:

- Apostar na cidadania fiscal assim como procurar forma de tributar o comércio eletrónico, tendo como base um sistema de sucesso internacional, criação de uma nova plataforma de vendas monitorada pela AT, como forma de garantir que o comércio eletrónico seja devidamente tributado;
- Actualizar a legislação de acordo com a ambiente económico actual, onde devemos estar atentos a novas mudanças que podem afectar o sistema tributário;
- Apostar em técnicos qualificados e especializados para fazer manutenção do sistema, assim como ajustar o sistema de acordo com a sociedade actual;
- Criar condições para que as cargas tributarias não sufoquem os contribuintes, no que diz respeito as horas de trabalho que levam para pagar o tributo.

Referências Bibliográfica

1. ABILITY-TO-PAY PRINCIPLE. Amos WEB Encyclonomic WEBpedia. Available at: <http://www.AmosWEB.com>. Accessed: August 30, 2020.
2. ÁFRICA 21 DIGITAL, *Moçambique enfrenta grandes desafios nas Finanças Públicas*. Disponível em: <https://africa21digital.com/2017/10/09/mocambique-enfrenta-grandes-desafios-nas-financas-publicas-diz-primeiro-ministro/>, (2017).
3. AICPA. *Guiding principles of good tax policy: a framework for evaluating tax proposals*. Association of International Certified Professional Accountants. Available at: www.aicpa.org. Seen at 11 Jul, (2020).
4. CABRI, *Explorando os Elementos em Falta nas Reformas de Gestão de Finanças Públicas. Relatório do 9º Seminário Anual da CABRI (Collaborative Africa Budget Reform. Initiative)*, Nairóbi, 28 a 30 de Agosto de (2013), Quênia.
5. CAMARGO, Robinson (2018). *4 tópicos indispensável para um business case bem fundamentado*. Disponível em: <https://robsoncamargo.com.br/>. Acesso em 05 nov. 2020.
6. CAVALCANTE, Ricardo Bezerra *et al.* “Análise de Conteúdo: considerações gerais, relações com a pergunta de pesquisa, possibilidades e limitações do método”. *Inf. & Soc.: Est.*, João Pessoa, v.24, n.1, 13-18, (2014).
7. CORREIA NETO, Celso de Barros (2019). *Sistema Tributário Nacional*. Consultoria Legislativa. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br>. Acesso em 03 jul. 2020.
8. COSTA GIL, Maria das Graças da (2002). *Análise do Programa de Modernização da Administração Tributária no Âmbito da SEMEF de Manaus/AM*. Dissertação de Pós-graduação. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina.
9. DELLOITTE (2013). *Atualização e Registo de dados do NUIT no e-Tributação*. Maputo: Deloitte & Touche Moçambique Lda. Alerta Fiscal Nº 3/2013.
10. FAEL, Baltazar (2016). “Os Desafios da Nova Liderança da Autoridade Tributária no Combate à Corrupção e Promoção da Transparência”. *A Transparência*, Centro de Integridade Pública Maputo, edição nº 46/2016.
11. FERNANDES, Filipe João Saraiva (2012). *A Decisão Fiscal Planificadora: uma abordagem à sua dimensão teórica e prática*. Dissertação de Mestrado. Braga: Universidade do Minho.
12. FONSECA, João José Saraiva da (2002). *Metodologia da Pesquisa Científica*. Fortaleza: UEC.

13. GIL, António Carlos (2010). *Como Elaborar Sistemas de Pesquisa*. 5ª ed. São Paulo: Atlas.
14. GOMES, Edilmarina Rosário Bárbara Andrade Vieira da Silva (2015). *O Crédito Tributário no Processo de Insolvência Comercial*. Dissertação de Mestrado. Lisboa: Instituto Universitário de Lisboa.
15. HYMAN, David N. (2011). *Public Finance: a contemporary application of theory to policy*. 10th edition. Mason: Cengage Learning.
16. JOSÉ, Merina (2014). *Governo Electrónico de Moçambique, Uma Análise do Grau de Implementação: O caso do BAU e do e-SISTAFE (2006-2013)*.
17. KHALILZADEH-SHIRAZI, Javad; SHAH, Anwar (1991). “Introduction: Tax Policy Issues for the 1990s”. *The World Bank Economic Review*, Volume 5, Issue 3, 1 September 1991, Pages 459–471, Available at <https://doi.org/10.1093/wber/5.3.459>. Seen at 13 jul. 2020.
18. LIMA, Edilberto Carlos Pontes (1999). *Reforma Tributária no Brasil: entre o ideal e o possível*. Brasília: Instituto de Pesquisa Económica Aplicada. Texto Para Discussão nº 666.
19. MAFIE, Caro (2020). *Impact of multiple taxation schemes on small-scale businesses in Tanzania*. Available at: www.researchgate.net. Seen at 11 Jul. 2020.
20. MARCONE, Maria de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. (2012). *Fundamentos de Metodologia Científica*. São Paulo: editora Atlas S.A.
21. MARCONI, Maria de A; LAKATOS, Eva M, (2010). *Fundamentos de metodologia científica*. 7ª Ed. São Paulo: Atlas.
22. MARCONI, Maria de Andrade (2001). *Metodologia Científica: para o curso de Direito*. 2ª edição. São Paulo: Atlas.
23. MARCONI, Maria de Andrade, LAKATOS, Eva Maria, (2019). *Metodologia do Trabalho Científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projecto e relatório, publicações e trabalhos científicos*. 7a ed. São Paulo: Atlas.
24. MARTINS, Gilberto A, (2012). *Manual Para Elaboração de Monografias e Dissertações*. 3ªed. São Paulo: Atlas, p. 49.

25. MIGUEL, Marcos (2014). “Reflexão: a tributação electrónica e os mecanismos de auditoria fiscal”. In *Boletim Informativo Mais-Valia*, Maputo Ano IV, Edição 13, jan.
26. MINAYO, Maria Cecília de Souza (2001). *Pesquisa Social: teoria, método e criatividade*. Petrópolis: Vozes.
27. NGUENHA, Eduardo Jossias (2016). *Receita Pública*. Maputo: Mimeo.
28. ORAIR, Rodrigo; GOBETTI, Sérgio (2018). *Reforma Tributária no Brasil: Princípios norteadores e propostas em debate.*” *Novos esTuD*. CEBRAP, São Paulo, v37n02, 213-244, mai.-ago.
29. OXFORD UNIVERSITY (2019). *Foundations of Taxation Law*. Chapter 1: Taxation Principles and Theory. Available at: <https://www.oup.com.au>. Seen at 11 Jul. 2020.
30. PASSOS, Najla (2014). *O que é o Sistema Tributário e por que no Brasil ele é tão injusto?* Redacção Pragmatismo. Disponível em: <https://www.pragmatismopolitico.com.br>. Acesso em 03 jul. 2020.
31. PIMENTA, Rafael (2020). *O que é um Browser?* Disponível em: <https://windowsteam.com.br/>. Acesso em 05 nov. 2020.
32. PIMPÃO, Adelino Jeque (2012). *Economia do Sector Público*. Maputo.
33. QUIVY, Raymond & CAMPENHOUDT, Luc Van (1998). *Manual de investigação em ciências sociais*. 2ª ed. Lisboa: Gravita.
34. RAMOS, Santa T C; NARANJO, Ernan, S, (2014). *Metodologia da investigação científica*. Lobito: Escolar.
35. REMANE, Natércia V. (2013). *Pagamento de Impostos em Moçambique*. Maputo: Confederação das Associações Económicas de Moçambique.
36. REZENDE, Fernando (1996). *O Processo da Reforma Tributaria*. Ed. BNDES. Brasília: IPEA
37. RIKXOORD, Tina Van (2016). *Ability-to-Pay Principle of Taxation: Theory & Analysis*. Study.com, 11 May 2016. Available at: study.com. Seen at 25 Jul. 2020.
38. RODRIGUES, Eth Ludmilla de Gois Vieira Nunes (2019). *O Ambiente Favorável para Empresas Sustentáveis em Moçambique*. Maputo: Organização Internacional do Trabalho.

39. RUBIN, Irene e KELLY, Joanne (2007). *Budget and Accounting Reforms*. In Ewan Ferlie; Laurence Lynn, Jr.; Christopher Pollitt (editors). *The Oxford Handbook of Public Management*. New York: Oxford University Press.
40. SANTIN, Janaína Rigo (2008). *Princípio da Capacidade Contributiva e Mínimo Isento: uma abordagem de Direito Comparado*. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br>. Acesso em 25 jul. 2020.
41. SENGO, Eduardo; MAGAIA, Roque (2020). *Estimação do custo económico do tempo de pagamento de impostos em Moçambique*. Maputo: Confederação das Associações Económicas de Moçambique. Disponível em: <https://cta.org.mz>. Acesso em 01 set. 2020.
42. SILVA, Samara dos Santos (2014). *Sistema Tributário Nacional: fiscalidade, parafiscalidade e extrafiscalidade*. Disponível em: <https://saamssilva.jusbrasil.com.br>. Acesso em 03 Jul. 2020.
43. ULBRICH, Holley H. (2011). *Public Finance in Theory and Practice*. 2nd edition. New York: Routledge.
44. VARSANO, Ricardo (2002). *Sistema Tributário para o Desenvolvimento*. In: CASTRO, Ana Célia (Org.). *Desenvolvimento em debate*. Rio de Janeiro: Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social: Mauad, v. 2, p. 231-250.
45. VITORINO, Liége (2018). *Grandes Contribuintes já efectuem pagamento do imposto via Banco*. Maputo: Autoridade Tributária. Disponível em: <http://e-tributacao.blogspot.com/2018>. Acesso em 04 nov. 2020.
46. VITORINO, Liége (2020). *Directora Geral de Impostos destaca maximização do pagamento via banco grande desafio para 2020*. Maputo: Autoridade Tributária. Disponível em: <http://e-tributacao.blogspot.com/2020>. Acesso em 04 Nov. 2020.

Relatórios

1. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2008). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2007 e Perspectivas de Acções para 2008*. Maputo: Autoridade Tributária.
2. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2009). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2008 e Perspectivas de Acções para 2009*. Maputo: Autoridade Tributária.
3. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2010). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2009 e Perspectivas de Acções para 2010*. Maputo: Autoridade Tributária.
4. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2011a). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2010 e Perspectivas de Acções para 2011*. Maputo: Autoridade Tributária.
5. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2011b). *Projecto e-Tributação em fase de execução*. Disponível em: cidadaniafiscal.blogspot.com. Acesso em 13 ago. 2020.
6. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2012). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2011 e Perspectivas de Acções para 2012*. Maputo: Autoridade Tributária.
7. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2013). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2012 e Perspectivas de Acções para 2013*. Maputo: Autoridade Tributária.
8. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2014a). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2013 e Perspectivas de Acções para 2014*. Maputo: Autoridade Tributária.
9. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2014b). *Fundo Comum da Autoridade Tributária: principais acções de reforma tributária realizadas de 2007 a 2013*. Maputo: Gabinete de Planeamento, Estudos e Cooperação Internacional.
10. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2014c). “Vamos Pagar Imposto usando o e-Tributação”. In *Boletim Tributário*, Maputo, Edição nº 86, ago.
11. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2015a). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2014 e Perspectivas de Acções para 2015*. Maputo: Autoridade Tributária.
12. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2015b). *Plano Estratégico da Autoridade Tributária de Moçambique 2015-2019*. Maputo: Autoridade Tributária.
13. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2016). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2015 e Perspectivas de Acções para 2016*. Maputo: Autoridade Tributária.
14. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2017a). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2016 e Perspectivas de Acções para 2017*. Maputo: Autoridade Tributária.

15. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2017b). “Nova plataforma electrónica será introduzida em 2019”. Folha da AT, Maputo, edição nº 12, jun.
16. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2018a). *Relatório de Balanço das Actividades Desenvolvidas pela AT em 2017 e Perspectivas de Acções para 2018*. Maputo: Autoridade Tributária.
17. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2018b). *Desafios do Sistema Tributário para o Equilíbrio das Finanças Públicas*. Maputo: Autoridade Tributária.
18. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA (2018c). “Seminário Internacional de Auscultação aos Desenvolvedores de Hardware/Software de Facturação”. *Nota de Imprensa nº 30/18*. Maputo: Gabinete de Comunicação e Imagem.
19. BANCO MUNDIAL (2016). *Actualidade Económica de Moçambique: enfrentando escolhas difíceis*. Maputo: Banco Mundial.
20. FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL (2013). Quinta avaliação do acordo com a República de Moçambique ao abrigo do Instrumento de Apoio à Política Económica e do pedido de modificação de critérios de avaliação. Washington, D.C.: Fundo Monetário Internacional. Relatório Nacional do FMI n.º 13/1.
21. MINISTÉRIO DA ECONOMIA E FINANÇAS (2015). *Relatório de Execução do Orçamento do Estado*. Maputo: MEF.
22. MINISTÉRIO DA ECONOMIA E FINANÇAS (2016). *Relatório de Execução do Orçamento do Estado*. Maputo: MEF.
23. MINISTÉRIO DA ECONOMIA E FINANÇAS (2017). *Relatório de Execução do Orçamento do Estado*. Maputo: MEF.
24. MINISTÉRIO DA ECONOMIA E FINANÇAS (2018). *Relatório de Execução do Orçamento do Estado*. Maputo: MEF.
25. MINISTÉRIO DA ECONOMIA E FINANÇAS (2019). *Relatório de Execução do Orçamento do Estado*. Maputo: MEF.
26. MINISTÉRIO DAS FINANÇAS (2009). *Modelo Conceptual do e-Tributação*. Maputo: Unidade Técnica da Reforma da Administração Financeira do Estado e Autoridade Tributária de Moçambique.
27. MINISTÉRIO DAS FINANÇAS (2012). *Sistema e-Tributação: Módulo de Registo de NUIT*. Maputo: Autoridade Tributária de Moçambique e Centro de Desenvolvimento de Sistemas de Finanças.

28. WORLD BANK (2008). *Doing Business 2009*. Washington, DC: World Bank Group.
29. WORLD BANK (2009). *Doing Business 2010: Reforming through Difficult Time*. Washington, DC: World Bank Group.
30. WORLD BANK (2010). *Doing Business 2011: Making a Difference for Entrepreneurs*. Washington, DC: World Bank Group.
31. WORLD BANK (2011). *Doing Business 2012: Doing Business in a More Transparent World*. Washington, DC: World Bank Group.
32. WORLD BANK (2013a). *Doing Business 2013: Smarter Regulations for Small and Medium-Size Enterprises*. Washington, DC: World Bank Group.
33. WORLD BANK (2013b). *Doing Business 2014: Smarter Regulations for Small and Medium-Size Enterprises*. Washington, DC: World Bank Group.
34. WORLD BANK (2014). *Doing Business 2015*. Washington, DC: World Bank Group.
35. WORLD BANK (2015). *Doing Business 2016*. Washington, DC: World Bank Group.
36. WORLD BANK (2016). *Doing Business 2017*. Washington, DC: World Bank Group.
37. WORLD BANK (2018). *Doing Business 2019*. Washington, DC: World Bank Group.
38. WORLD BANK (2019). *Doing Business 2020*. Washington, DC: World Bank Group.

Legislação Consultada

1. Lei nº 15/2002, de 26 de Junho - Lei de Bases do Sistema Tributário;
2. Lei nº 2/2006, de 22 de Março - Lei Geral Tributária;
3. Lei nº 34/2007 de 31 de Dezembro - Aprova o Código do Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas;
4. Lei nº 33/2007 de 31 de Dezembro - Aprova o Código do Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares;
5. Lei nº 32/2007 de 31 de Dezembro - Aprova o Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado;
6. Lei nº 1/2008, de 16 de Janeiro, que define o regime financeiro, orçamental e patrimonial das autarquias locais e o sistema tributário, revogando a Lei nº 11/97, de 31 de Maio;
7. Lei nº 4/2009 de 12 de Janeiro - Aprova o Código dos Benefícios Fiscais;
8. Lei nº 05/2009 de 10 de Setembro - Cria o ISPC- Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes.
9. Lei nº. 1/2006, de 22 de Março - Cria a Autoridade Tributária de Moçambique.

10. Lei nº 19/2009, de 10 de Setembro - Altera os artigos 4, 6, 8, 11 e 16 da Lei nº 1/2006, de 22 de Março que cria a Autoridade Tributária de Moçambique.

ANEXOS

Anexo A. Credencial para Recolha de Dados



FACULDADE DE LETRAS E CIÊNCIAS SOCIAIS

CREDECIAL N°148/DRA-FLCS/ 2020

No âmbito da Disciplina de Trabalho de Fim de Curso, Credencia-se junto a Autoridade Tributária de Moçambique, a Sr^a **Cátia Simoa Ferreira Buanaheira**, estudante do 4º ano do Curso de Licenciatura em Administração Pública, nesta Instituição, Para Realizar o Trabalho de Recolha de Dados Sobre o Tema “Reforma Tributária em Moçambique: Caso e- Tributação ”

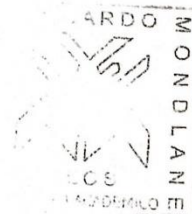
Agradece-se antecipadamente todo o apoio que lhe possa ser prestado para o bom andamento do trabalho.

Maputo, 17 de Novembro de 2020

O Director Adjunto Para a Graduação

Doutor Marlino Mubai

(Assistente)



UNIVERSIDADE EDUARDO MONDLANE-Faculdade de Letras e Ciências Sociais-Tel.: (21) 485402 - Fax (21) 485402-

www.flcs.uem.mz- -C.P. 257-Campus Universitário – Pricipal -Maputo -República de Moçambique.

Anexo B. Pedido de Recolha de Dados

Excelentíssima Sra. Presidente da Autoridade Tributária de Moçambique

Cátia Buanaheira, solteira, de 24 anos de idade, natural de Maputo, Província de Maputo, Residente no bairro do Alto – mãe, quarteirão 48, casa 25, Filho de Salimo Buanaheira e de Francisca Ferreira, Portador do BI nº 020101585034Q, emitido na Cidade de Maputo, estudante do 4º ano do Curso de Administração Pública, na Universidade Eduardo Mondlane, Vem mui respeitosamente solicitar à V. Excia se digne autorizar a realização de recolha de dados com o Tema "Reforma Tributária em Moçambique: Caso e - Tribitação", requisito parcial para obtenção do grau de Licenciatura em Administração Pública, Pelo que:

Pede Deferimento.

Maputo, aos 18 de Novembro de 2020

Cátia Buanaheira

(Cátia Buanaheira)



APÊNDICES

Apêndice A. Perfil dos Entrevistados

<i>Nome do Entrevistado</i>	<i>Instituições</i>	<i>Local</i>	<i>Data e hora da Entrevista</i>
Márcia Langa	Autoridade Tributária	Autoridade Tributária Em sua sala	15 de Dezembro de 2020
Amorim Ambasse	Autoridade Tributária	Autoridade Tributária Troca de Correspondências via e-mail	25 de Fevereiro de 2021
António Essumaila	Autoridade Tributária	Escritório da Autoridade Tributária	10 de Janeiro de 2021
Neyma Tamimo	Autoridade Tributária	Entrevista Via Zoom	25 de Janeiro de 2021
Lurdes Inês Pascoal Banze	Autoridade Tributária	Entrevista Via Zoom	15 de Janeiro de 2021



Formulário do Questionário

Este questionário é um instrumento de investigação, sobre a Reforma Tributária em Moçambique, tendo como caso o e-tributação nos anos de 2014-2018. A investigação é levada a cabo como uma forma de culminação de curso, de Licenciatura em Administração Pública, pela Universidade Eduardo Mondlane. Os resultados obtidos serão utilizados exclusivamente para fins académicos. Não existem respostas certas ou erradas, boas ou más. Por isso o solicitamos que responda de forma espontânea, sem medo, nenhum receio, e de forma sincera a todas as questões.

Apêndice B Guião de Entrevistas

1. Quem foi responsável pelo desenho do sistema e-Tributação?
 - O e-Tributação foi espelhado em algum sistema de outro país? Se sim, qual? Se não, porquê?
 1. Quais são os factores/problemas que levaram a AT a implementar o sistema e-Tributação?
3. Quem são os responsáveis pela implementação do sistema e-Tributação?
 - Quais são as unidades orgânicas (direcções, departamentos ou gabinetes) envolvidos no sistema e qual é o papel de cada uma?
 2. Quantos processos já foram transitados para o meio eletrónico?
5. Que avaliação pode fazer quanto a satisfação dos contribuintes tendo em conta o e-Tributação?
6. Existe uma forte crença de que a utilização de novas TIC pode facilitar o desempenho nas organizações. O e-Tributação ajudou nesse aspecto?

7. Que avaliação pode fazer, quanto a participação dos funcionários na implementação do e-Tributação?
8. Como é feito o controle do sistema? De quanto tempo é feita a manutenção do sistema?
9. O que melhorou com a implementação do sistema e-Tributação? Quais são os benefícios que o sistema trouxe?
- Que análise faz do papel do e-Tributação na melhoria da arrecadação das receitas?
 - Que avaliação faz da cobertura orçamental por receitas do Estado antes e depois da utilização do sistema e-Tributação? O que melhorou e o que não melhorou? Porquê?
 - O sistema e-Tributação está a conseguir alcançar as metas pelo qual foi criado? Se não, porquê?
 - Quais são os desafios durante implementação do e-Tributação? E como estão a lidar com esses impasses?

Muito obrigado pela sua colaboração.