

ECO  
6

ECO

06



**AVALIAÇÃO DA EFECTIVIDADE DAS REFORMAS  
FISCAIS EM MOÇAMBIQUE, 1975-2005**

**Trabalho de licenciatura Em Economia**

**Ivan Afonso**

**UNIVERSIDADE EDUARDO MONDLANE**  
**Faculdade De Economia**  
Maputo, Outubro de 2007

336.2.01  
H70 T85  
C.2

U. E. M. - ECONOMIA	
R. E.	2989A
DATA	18/02/08
AQUIZIÇÃO	Ofert
NOTA	

**DEDICATÓRIA**

Á minha mãe, Antonieta F. Afonso

## DECLARAÇÃO

Declaro que este trabalho é da minha autoria e resulta da minha investigação. Esta é a primeira vez que o submeto para obter um grau académico numa instituição de ensino educacional.

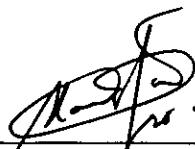
Maputo, aos 29 de Outubro de 2007



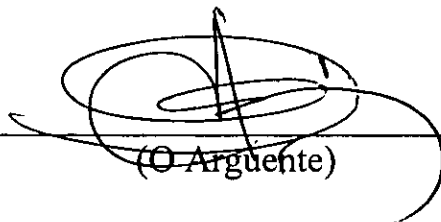
(Ivan Afonso)

## Aprovação do Júri

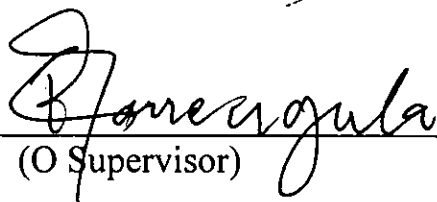
Este trabalho foi aprovado com 14 valores, no dia 29 de OUTUBRO de 2007 por nós, membros do júri examinador da Faculdade de Economia, Universidade Eduardo Mondlane.



(O Presidente do Júri)



(O Arguente)



(O Supervisor)

## AGRADECIMENTOS

À saudosa memora do meu pai. A minha mãe e ao meu tio Aníbal Afonso pelo ilimitado e incansável apoio moral e material para a concretização de mais um sonho.

À minha mulher, Cremilde Maússe, à minha filha Wendy Afonso, à minha irmã Neusa Afonso por todo apoio moral, paciência e compreensão, sobretudo nos momentos mais críticos, em que a ocupação de espaços e silêncio, por vezes, dividiam opiniões.

Aos meus amigos, que souberam me dar o devido tempo para poder me concentrar para a realização do presente trabalho, os meus sinceros agradecimentos.

À Faculdade de Economia da Universidade Eduardo Mondlane, o meu reconhecimento pelo contributo dado para a obtenção do meu primeiro grau académico.

Uma palavra de profundo apreço e agradecimento é devida ao Senhor Dr. Constantino Marrengula, supervisor do presente trabalho, pelo estímulo, disponibilidade, conselhos, incentivos e apoio que dispensou ao longo da elaboração do trabalho.

Não poderia, de forma alguma, deixar de endereçar uma palavra de reconhecimento a todos os meus colegas do curso de licenciatura 2001/2002 – 2005/2006 – pelo companheirismo e, em especial, aos que, de uma maneira ou de outra, contribuíram para a realização do presente trabalho – o meu sincero “KHANIMABO”

## ÍNDICE

Lista de Abreviaturas.....	i
Lista e índices de Tabelas e Gráficos .....	ii
Lista de Anexos .....	ii
Resumo.....	iii
<b>1 CAPÍTULO I: CONSIDERAÇÕES GERAIS.....</b>	<b>2</b>
1.1 INTRODUÇÃO.....	2
1.2 CONTEXTO .....	4
1.3 OBJECTIVOS .....	6
1.3.1 OBJECTIVO GERAL.....	6
1.3.2 OBJECTIVOS ESPECÍFICOS.....	6
1.4. JUSTIFICAÇÃO DA ESCOLHA DO TEMA .....	6
<b>2 CAPÍTULO II: REVISÃO DE LITERATURA.....</b>	<b>9</b>
2.1 REVISÃO TEÓRICA.....	9
2.1.1 COMO DEVE SER UM SISTEMA FISCAL .....	10
2.2 REVISÃO EMPÍRICA .....	12
<b>3 CAPÍTULO III: METODOLOGIA.....</b>	<b>15</b>
3.1 FONTES DE INFORMAÇÃO E TRATAMENTO DOS DADOS .....	16
<b>4 CAPÍTULO IV: QUADRO EVOLUTIVO DAS REFORMAS FISCAIS EM MOÇAMBIQUE 1975-2005 .....</b>	<b>18</b>
4.1 CARACTERIZAÇÃO GERAL DO SISTEMA FISCAL MOÇAMBICANO.....	18
4.2 SITUAÇÃO NO PERÍODO DA INDEPENDÊNCIA E A NECESSIDADE DE UMA REFORMA .....	20
4.3 1ª REFORMA FISCAL EM MOÇAMBIQUE APÓS A INDEPENDÊNCIA .....	21
4.4 O SISTEMA FISCAL NO QUADRO DO REAJUSTAMENTO ESTRUTURAL.....	26
4.5. TERCEIRA FASE DAS REFORMAS FISCAIS EM MOÇAMBIQUE, 1996-2005 .....	30
4.5.1 A REFORMA ADUANEIRA NO QUADRO DA REFORMA FISCAL .....	30
4.6 EM QUE MEDIDA A DIMENSÃO DO SECTOR INFORMAL EXPLICA A FRACA PRESSÃO FISCAL EM MOÇAMBIQUE.....	38
4.7 EM BUSCA DE UM SISTEMA FISCAL JUSTO EM MOÇAMBIQUE.....	40
<b>5 CAPITULO V: CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>43</b>
5.1 CONCLUSÕES .....	43
5.2 RECOMENDAÇÕES .....	44
BIBLIOGRAFIA.....	46
ANEXOS	

## Lista de Abreviaturas

<b>B &amp; S</b>	- Impostos sobre bens e serviços
<b>DNEAP</b>	- Direção Nacional de Estudos e Análise de Políticas
<b>DO</b>	- Depósitos a Ordem
<b>Gráf.</b>	- Gráfico
<b>IBWs</b>	- Instituições da Bretton Woods
<b>IC</b>	- Imposto de Circulação
<b>INE</b>	- Instituto Nacional de Estatística
<b>I. Rend.</b>	- Impostos sobre o rendimento
<b>IRN</b>	- Imposto de Reconstrução Nacional
<b>IRPC</b>	- Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas
<b>IRPS</b>	- Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares
<b>IVA</b>	- Imposto Sobre o Valor Acrescentado
<b>MPD</b>	- Notas e Moedas em Circulação
<b>NMC</b>	- Ministério da Planificação e Desenvolvimento
<b>n°.</b>	- Número
<b>O. Impo.</b>	- Outros impostos
<b>PIB</b>	- Produto Interno Bruto
<b>Por ex.</b>	- Por exemplo
<b>PRE</b>	- Programa de Reabilitação Económica
<b>RF</b>	- Reforma Fiscal
<b>RF/PIB</b>	- Nível de fiscalidade/ Pressão fiscal
<b>SF</b>	- Sistema Fiscal
<b>SI</b>	- Sector Informal
<b>Táb.</b>	- Tabela

## **Lista e índices de Tabelas e Gráficos**

<b>Grafico 1</b>	- Participação do I. Rend. e B & S no PIB, 1975-1986.....	24
<b>Grafico 2</b>	- Evolução das Receitas Fiscais, 1975-1986 .....	25
<b>Grafico 3</b>	- Evolução do rácio Receitas Fiscais/PIB, 1975-1986.....	26
<b>Grafico 4</b>	- Participação de algumas categorias de impostos no PIB, 1986-1995.....	28
<b>Grafico 5</b>	- Evolução do rácio Receitas Fiscais/PIB, 1986-1996 .....	29
<b>Grafico 6</b>	- Evolução das Receitas Aduaneiras, 1995-2005.....	31
<b>Grafico 7</b>	- Peso das R. aduaneiras e Receitas fiscais no PIB, 1995-2005.....	33
<b>Grafico 8</b>	- Participação de alguns impostos no PIB 1987-2005.....	38
<b>Grafico 9</b>	- Receitas Fiscais SI em Percentagem do PIB, 1992-2005.....	40
<b>Tabela 1</b>	- Evolução dos impostos no Kenya,1963-2001.....	12
<b>Tabela 2</b>	- Indicadores da MOZAL, em milhões de dólares,2000-2006.....	37

## **Lista de Anexos**

<b>Anexo A</b>	- Evolução das Receitas Fiscais e do Nível De Fiscalidade 1975-2005
<b>Anexo B</b>	- Quadro Evolutivo das Receitas Aduaneiras, 1995-2005
<b>Anexo C</b>	- Evolução do Sector Informal em Moçambique, 1992-2005
<b>Anexo D</b>	- Receitas Fiscais como Percentagem do PIB em Alguns Países Africanos, 1990-1995

## Resumo

Um número elevado de países subdesenvolvidos tem procurado estabilizar as suas economias de tal modo que tendem a adoptar programas e estratégias orientados para o combate à pobreza. A provisão de bens públicos é contrastada com os baixos níveis de receitas que estes países tem, que em princípio resolver-se-á com altos níveis de impostos. Neste grupo de países os baixos rácios RF/PIB impedem de adoptar estratégias ambiciosas em programas de saúde, educação e diversas infra-estruturas. Assim sendo, um rápido aumento do rácio RF/PIB constitui uma política prioritária.

O presente trabalho procura avaliar a efectividade do processo de reformas fiscais seguidas em Moçambique desde a independência do país em 1975 até 2005. Com vista a avaliar a efectividade destas reformas, para o presente trabalho, teremos como variável central o rácio RF/PIB ao longo dos trinta anos que se seguem à independência do país. Neste sentido, procura-se analisar as reformas fiscais e o posterior comportamento deste rácio.

Ao abordar a questão da reforma fiscal em Moçambique, há que destacar três fases de inflexão, particularmente relevantes para a economia moçambicana. A primeira, em 1978, foi a da constituição do Estado novo, optando-se por um modelo centralizado e centralizador apoiado num forte, e único poder. Esta reforma foi levada ao cabo com o objectivo primordial de captação de recursos com vista a concretização de objectivos sociais e de reconstrução do país, ora debilitado. Fruto da reforma, verificou-se uma recuperação das receitas fiscais e do nível de fiscalidade até ao ano de 1983. A partir deste ano o país começou a ressentir-se das perturbações que afectaram negativamente a produção interna, facto que contribuiu para a queda da matéria colectável e o nível de arrecadação de receitas. Perante as dificuldades que o país experimentou, houve a necessidade de ajustar o sistema fiscal ao desafios apresentados no momento, de tal maneira que foi desenvolvido um programas de reformas e, após esta reforma voltou a se verificar melhorias nos níveis de fiscalidade, contudo similarmente ao que aconteceu após a primeira reforma, este indicador voltou a abrandar.



Posteriormente ao ingresso do país no grupo das IBW's, as reformas que daí advieram no SF não só tinham o objectivo de aumentar a captação de receitas, mas também introduzir mecanismos técnico-fiscais aplicáveis num contexto de uma economia de mercado fortemente globalizada. Como corolário deste longo processo de reformas, foram efectivadas em 1990 e nos meados de 2000 reformas que culminaram com a estrutura actual do sistema fiscal moçambicano. Contudo, o desejo de aumentar a pressão fiscal continuou e continua sendo difícil de alcançar, apesar de ligeiras alterações. Questões relacionadas com o elevado nível de evasão fiscal, excessivas isenções aos grandes projectos influenciaram o comportamento das receitas fiscais determinando as oscilações da pressão fiscal na economia moçambicana, fazendo com que este permaneça a níveis muito aquém dos desejados.

De modo a elevar os níveis da pressão fiscal, há que dar prioridade a questão da evasão e fuga ao fisco que pode ser minimizada através da introdução de uma multiplicidade de taxas, mais baixas, facto que dificulta aos contribuintes a evadirem-se, a fiscalização permanente, as campanhas de informação e formação sobre as vantagens que o pagamento dos impostos podem trazer. Por outro lado temos a questão das isenções que deve ser revisto uma vez que impossibilita a canalização de enormes fundos para os cofres do Estado.

A criação de capacidade institucional é crucial no contexto da reforma visto que há uma necessidade enorme do conhecimento sobre a política fiscal e como implementar em países com características como Moçambique, isto porque podemos evitar a introdução de modelos de sistemas fiscais inadequados para economias como a moçambicana.

## 1 CAPÍTULO I: CONSIDERAÇÕES GERAIS

### 1.1 Introdução

A tributação tem em vista a satisfação das necessidades financeiras do Estado, a promoção da justiça social, igualdade de oportunidades e a necessária redistribuição da riqueza e do rendimento.

No que toca às reformas fiscais afirma-se que os países industrializados deverão reduzir o gasto público mediante reformas que atribuam um papel mais importante ao sector privado, principalmente os que aumentaram, nas últimas décadas, a participação do sector público.

Os países em desenvolvimento, por outro lado, enfrentam problemas diferentes. Para este grupo, a globalização gera pressão para aumentar o gasto público em áreas tais como infra-estrutura, melhoria de suas instituições, financiamento de políticas de adequação ao novo contexto da globalização e reforma dos sistemas de protecção social.

Diante desta situação e para reduzir um agravamento do défice fiscal, os países em desenvolvimento pretendem tornar-se mais eficientes no seu sistema de colecta de impostos e uso dos recursos públicos de maneira que o gasto adicional possa ser financiado com uma redução de ineficiências.

Neste contexto argumenta-se que a reforma fiscal é um imperativo ao alargamento da base tributária e inevitável uma vez que os recursos disponíveis são escassos e estão condicionados pela prossecução de objectivos orçamentais.

Moçambique é um país que passou por diversas mutações no seu sistema fiscal, devido a:

- O facto de Moçambique não possuir explorações de recursos naturais que permitam uma maior arrecadação de receitas para o Estado moçambicano;
- A percepção de que o sistema fiscal, num dado contexto não seja o adequado para um funcionamento eficaz e eficiente.

Durante os 30 anos que se seguem à independência nacional, a economia moçambicana sofreu, no geral três processos de reformas. Uma que se segue logo após a independência nacional, outra como corolário do processo de integração da economia moçambicana ao grupo das Instituições da Bretton Woods (IBW's) e a última, que é a continuação da segunda e que continua até aos dias de hoje, esta começa aproximadamente em 1996. Assim este trabalho analisa a questão da efectividade destas reformas no processo de arrecadação de receitas fiscais.

No presente trabalho faz-se uma análise descritiva e analítica dos dados recolhidos com vista a compreensão do problema levantado. Neste sentido, o trabalho compreende cinco capítulos, a saber:

Na primeira parte do trabalho traz-se a introdução, identificação dos objectivos da pesquisa, a importância do tema, a metodologia usada para a elaboração da mesma, os possíveis constrangimentos encontrados aquando da elaboração da pesquisa e, como não podia deixar de ser, a delimitação do tema em análise.

Seguidamente, na segunda parte do trabalho, será feito o enquadramento teórico onde irá se apresentar a problemática das reformas fiscais, no geral, apresentar-se-á numa forma resumida as reformas fiscais levadas à cabo por alguns países africanos, as motivações das mesmas e as conclusões chegadas.

Na terceira parte do trabalho, irá se apresentar os resultados da pesquisa para o caso moçambicano, onde irá se caracterizar o processo de reforma fiscal em Moçambique, as motivações em cada fase e os efeitos no nível de fiscalidade ao longo dos trinta anos. Nesta parte do trabalho irá se fazer uma análise do sector informal com vista a discutir a relação existente entre o tamanho deste e o nível de fiscalidade em Moçambique. Infelizmente, a disponibilidade de dados para a estimação do sector informal, para o modelo usado, só permite fazê-lo para o período posterior a 1990.

Por fim abordar-se-á sobre as conclusões da pesquisa efectuada, também darei as respectivas sugestões e recomendações para que as actividades desenvolvidas pelo Governo e organismos nacionais e internacionais, no âmbito das reformas fiscais seguidas atinjam resultados satisfatórios não só para o interesse dos que participam no processo em causa, mas também para os interesses da economia moçambicana num todo.

## 1.2 Contexto

A partir dos finais do séc. XIX, as finanças públicas começaram a perder a sua neutralidade e tornar-se mais intervencionista. Contribuíram para tal os desenvolvimentos económicos, políticos e sociais que impuseram uma cada vez maior pressão sobre as finanças públicas (exemplo disso temos o nascimento e desenvolvimento do Estado de Bem-Estar). As finanças públicas tornam-se activas e funcionais, as receitas e as despesas públicas ganham maior destaque, os impostos vêm o seu peso crescer. Tal sucedeu-se em Moçambique, onde o Estado passou a assumir logo após a independência, ambiciosos objectivos de desenvolvimento económico e social, que se traduziam numa forte intervenção do Estado e um carácter marcadamente intervencionista das finanças públicas.<sup>1</sup>

Ao abordar a questão da Reforma Fiscal (RF) em Moçambique, há que destacar três fases de inflexão, particularmente relevantes para a própria edificação do Estado moçambicano. Moçambique conquista a independência em 1975. Neste período o país deparava-se com os seguintes problemas:

O período de transição levou à desintegração da burguesia colonial através do abandono massivo dos colonos combinando com a fuga de capitais, sabotagem, contrabando e destruição do equipamento do parque industrial e agrícola. A rede de comercialização sofreu também, visto que era exclusivamente controlada pela burguesia colona. Isto levou a uma baixa na produção e, aliado à baixa da produção dos camponeses provocou uma quebra da rede de comercialização. Como consequência o sector comercial desmoronou-se e isso afectou negativamente o mercado interno e as exportações.

---

<sup>1</sup> Wandschneider, Tiago S.1998/99. Apontamentos de Finanças públicas. Faculdade de Economia - UEM.

O sector empresarial também entra em colapso, devido a sabotagem verificadas nas empresas, fuga de capital humano qualificado e falta de "INPUTS" para o adequado funcionamento (devido a queda da produção burguesa e do campesinato). A Tab.3, em anexo, clarifica esta situação, com uma queda do PIB bem como das Receitas Fiscais neste período de transição.

Praticamente a economia moçambicana estava em crise. Perante tal cenário, o Estado traça uma estratégia com vista a inverter a situação. O sector fiscal não foi excepção. Neste contexto procura-se desenhar um sistema fiscal capaz de canalizar recursos para os cofres do Estado com vista a capacitar este para a realização de despesas de âmbito social e manutenção da máquina administrativa do Estado. Esta reforma teve a sua materialização em 1978 através da Lei n.º 3/78 de 4 de Março.

Nos primeiros anos da década 80 a economia moçambicana volta a entrar em crise devido há vários factores (intensificação da agressão, destruição e saque, queda das reservas económicas e com a economia estruturalmente dependente e subdesenvolvida) o que começou a frustrar os objectivos traçados aquando da reforma fiscal de 1978. Neste período a estratégia montada para a recuperação das receitas começa a se mostrar inadequada aos acontecimentos do período, com a pressão fiscal a cair 17,32% em 79; 17,26% em 84 e 35,85% em 85. Quase todos os segmentos da economia estavam em colapso. Necessitando de apoio, o país vira-se para o bloco capitalista com vista a resolução dos problemas que afligiam a economia. É neste contexto que Moçambique adere às IBW's. Sob a influência destes organismos o país teve que adoptar um sistema fiscal com princípios não de uma economia centralmente planificada, mas sim de mercado – tal sistema é materializado com a publicação da Lei n.º 3/87 de 19 de Janeiro.

Posteriormente à reforma, verificou-se uma rápida aceleração dos impostos sobre o rendimento, a crescerem 768,25% em 1987 e daí em diante a mostrar um crescimento estável. Comportamento similar tiveram os impostos sobre bens e serviços. Contudo, as melhorias que se registaram no período posterior a estas reformas foram seguidas por

uma estagnação e posterior queda destas categorias de impostos. As reformas subsequentes à de 1987 enquadram-se não só na tentativa de aumentar o nível de pressão fiscal, mas sim adequar este sistema de mecanismos que permitam a sua modernização, visto que:

1. A integração da economia moçambicana num bloco regional impõe ao Estado a obtenção de metas que passam pela reforma do sistema fiscal – SF.
2. Os desafios de desenvolvimento que se colocam à economia moçambicana exigem do Estado um cada vez maior esforço de arrecadação de receitas de modo a reduzir a dependência da ajuda externa.

Os principais elementos com vista a alcançar tal fim passam por um ajustamento fiscal levado a cabo através de RF, de controlos de despesas eficazes e de aumento da parte destas afectados aos sectores sociais.

### **1.3 Objectivos**

#### **1.3.1 Objectivo Geral**

O presente trabalho, tem como objectivo principal mostrar a influência do processo de RF, levadas ao cabo em Moçambique, na arrecadação de receitas para o estado moçambicano.

#### **1.3.2 Objectivos Específicos**

- Descrever as reformas fiscais, os motivos, o contexto, o comportamento das receitas do Estado ao longo do período em análise;
- Analisar se as reformas levadas a cabo tem levado ao aumento das receitas para o Estado moçambicano.
- Estimar a dimensão do sector informal em Moçambique e relacioná-lo com o comportamento das receitas fiscais.

### **1.4. Justificação Da Escolha Do Tema**

A arrecadação de receitas fiscais constitui uma prioridade, principalmente para economias que tem carência de recursos naturais explorados e outras fontes de

rendimento capazes de permitir o financiamento das actividades do Estado. Exemplo claro é a economia moçambicana.

Dada a importância que o nível de receitas tem para o desenvolvimento económico dos países, no geral, e de Moçambique em particular, a área das finanças públicas tem direccionado suas atenções para a questão de como melhorar o SF e aumentar o nível de receitas, sem com isso prejudicar a eficiência económica. De princípio, a literatura económica enfatiza a necessidade do aumento das despesas públicas como condição para a melhoria do bem-estar socio-económico.

Quando o país ascende à independência em 1975, o Estado moçambicano adopta um plano de desenvolvimento socio-económico que colocou à ordem do dia a necessidade urgente de recursos financeiros com vista a financiar os seus planos. Contudo a componente receitas foi crucial para fazer face as despesas. Neste contexto é levado à cabo uma série de reformas que começaram em 1976 e o objectivo central era aumentar a captação de receitas fiscais. Como corolário introduziu-se o Imposto de Reconstrução Nacional – IRN, o Imposto de Circulação -IC e várias reformas nas taxas de consumo de têxteis, roupas e calçado. Será que tal objectivo foi alcançado?

Dez anos mais tarde, o país volta a mergulhar num processo de RF que, mais uma vez coloca como objectivo principal o aumento do nível de receitas. Neste sentido, reforçaram-se os esforços de tornar os impostos indirectos como instrumentos que permitam uma maior e eficaz mobilização de receitas para o Estado. Também se aperfeiçoaram o sistema de tributação directa, em particular a tributação do capital. Será que estas medidas levaram ao aumento da pressão fiscal?

Nos anos subsequentes a 1986 até a actualidade, este sistema vem sofrendo alterações.

Encontrando-se numa economia continuamente globalizada, há uma necessidade de modernizar o sistema de tributação, adequando-o ao contexto do mercado. Com vista a atingir tal objectivo foi introduzido uma série de impostos, como o Imposto sobre o Valor Acrescentado – IVA, incidente sobre a despesa, a reforma das alfândegas e, por outro

lado um novo sistema de tributação directa (Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares e Colectivas - IRPS e IRPC, respectivamente). Esperavas se um SF capaz de elevar e manter os níveis de fiscalidade altos.

Será que o objectivo de aumentar o nível de pressão fiscal está sendo conseguido? Aqui constata-se que tanto a primeira reforma fiscal, a segunda assim como as subsequentes colocavam como primordial a questão do aumento das receitas fiscais. Foi satisfeita? A procura da resposta para esta questão constituiu motivação para a presente pesquisa.



## 2 CAPÍTULO II: REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 Revisão Teórica

Em finanças públicas surge a questão de RF quando a estrutura e o funcionamento do sistema fiscal vigente não consegue perseguir os objectivos para os quais foi traçado. Vezes há em que a alteração da conjuntura económica, condições de mercado estão por trás das reformas fiscais.

As RF que muitos países experimentaram e vem experimentando ganharam expressão mundial nos últimos 20 anos em quase todo o mundo. Este fenómeno novo começou a ganhar expressão na Grã-Bretanha e Estados Unidos da América na primeira metade dos anos 80.<sup>2</sup>

O conceito RF tem um uso múltiplo: uns reservam-no para assinalar as alterações estruturais ou fundamentais do sistema de regras fiscais, dos seus objectivos, ou da forma de repartição do ónus do pagamento de impostos entre os diversos contribuintes. Também utiliza-se para designar simples modificações em alguns impostos, outros ainda defendem que existe reforma fiscal sempre que as alterações introduzidas obrigam a alteração nos hábitos de trabalho e no processo administrativo de liquidação e cobrança.<sup>3</sup>

O objectivo geral da RF é de modernizar o sistema de modo a torná-lo adequado às mudanças políticas e institucionais, ou seja pretende dotar o país de um sistema fiscal adequado às necessidades de desenvolvimento de longo prazo, o que passa necessariamente por um administração pública moderna e eficiente, capaz de planear e executar programas dinâmicos e sustentáveis de despesas, compatíveis com as metas económicas e sociais do Governo.<sup>4</sup>

---

<sup>2</sup> Pina, Carlos Costa. 1998. As reformas fiscais Africanas

<sup>3</sup> Adaptado de: Ibraimo Ibraimo 2002. O Direito e a Fiscalidade.

<sup>4</sup> Dos Santos, A. 1999. Da questão fiscal à reforma da reforma fiscal.

O objectivo específico da RF é a captação de recursos com vista a reconstrução do tecido económico e social (estradas, pontes, infra-estrutura portuárias, corredores ferroviários, sectores de educação e da saúde e abastecimento de água), o serviço da dívida externa, a manutenção da segurança e ordem públicas – pontos estes que colocam grandes desafios ao governo e exigem deste um enorme esforço financeiro.<sup>5</sup>

Para o presente trabalho, fala-se de uma RF estrutural e rápida traduzindo a necessidade de introduzir rápidos ajustamentos às modificações da conjuntura económica, social e internacional. Trata-se de analisar a RF no sentido de alterações importantes da estrutura fiscal, bem como de uma mudança profunda de um sistema fiscal no sentido de modificações técnico-administrativas.

### **2.1.1 Como Deve Ser Um Sistema Fiscal**

As RF aparecem como resultado da insatisfação em relação a certos objectivos, social e politicamente preconcebidos que se traduzem como sendo os mais desejáveis num dado contexto histórico para um SF.

Esta perspectiva normativa faz uma generalização daquilo que deve ser um sistema fiscal, embora se possa divergir quanto à prioridade ou peso relativo que deverá ser dado a cada argumento defendido pelos diversos teóricos sobre a área.

Se não, alguns dos mais consensuais e mais evocados:<sup>6</sup>

- ✓ Equidade: A distribuição da carga fiscal deve ser equitativa, isto é, cada indivíduo deve pagar uma parte considerada justa, participando no financiamento dos bens públicos fornecidos pelo Estado;
- ✓ Eficiência económica: os impostos devem ser escolhidos de modo a minimizarem a interferência com decisões económicas eficientes, ou seja, deve ser reduzida a carga excessiva;

---

<sup>5</sup> Dos Santos, A. 1999. Da questão fiscal à reforma da reforma fiscal.

<sup>6</sup> De acordo com R. P. Musgrave (1989)

- ✓ Simplicidade administrativa: a administração de um sistema fiscal, bem como o respectivo custo de administração, devem ser tão baixos quanto o permita a compatibilização com outros objectivos de política fiscal;
- ✓ Flexibilidade: a estrutura fiscal deve facilitar o uso da política fiscal na obtenção dos objectivos ao nível da estabilização e crescimento;
- ✓ Transparência: o sistema fiscal deve permitir uma administração eficiente e não arbitrária, e deve ser compreensível por parte dos contribuintes, reduzindo ao indispensável os custos de cumprimento por parte destes.

O SF é algo muito complexo que deve articular-se de uma forma coerente com os diversos segmentos da sociedade.<sup>7</sup>

Em primeiro lugar: o SF deve articular-se com o sistema financeiro produzindo receitas destinadas ao financiamento do Estado, à construção de um Estado social de forma a que este possa responder às necessidades mais proeminentes da população, tal como são definidos pelos representantes do poder político democrático (no geral, sentidos em domínios tais como a educação, saúde, infra-estruturas como estradas, pontes e a segurança dos cidadãos);

Em segundo lugar: o SF deve adequar-se ao sistema económico, de tal maneira que crie condições para um equilíbrio entre a neutralidade e intervenção. Isto é, deve ter em conta a nova realidade empresarial decorrente do processo das privatizações, o peso das pequenas e médias empresas, a necessidade de um ambiente que esteja em condições de enfrentar as exigências de uma concorrência no âmbito da globalização e da integração económica.

Em terceiro lugar: No plano técnico, deve ser equilibrado na forma como se articulam as diversas figuras tributárias incidentes sobre o rendimento, o consumo e património a ser estruturado segundo princípios de justiça social.

---

<sup>7</sup> Dos Santos, A. Carlos. 1999. Da questão Fiscal à reforma da reforma fiscal.

## 2.2 Revisão Empírica

Segundo Jorge Levin (2006), o Kenya tem a mesma estrutura de taxas (taxas e tipos de taxas) bem como a organização institucional que o sistema fiscal moçambicano<sup>8</sup>. Há 40 anos o nível de pressão fiscal neste país atingia 10,6%. Este rácio cresceu mesmo antes das grandes reformas do sector fiscal para um nível de 19,7% em 1980. Contudo á partir dos meados dos anos 90 a participação das receitas fiscais no PIB experimentou um declínio que atingiu 21% em 2002

No início dos anos 90 o governo colocou a si o objectivo de aumentar os níveis da participação das receitas fiscais no PIB para 28%. Este objectivo não foi atingido e a melhor performance chegou a 24,4%. Contribuíram para tal os seguintes factores:

1. A falta de transparência no regime de cobrança de impostos, aspecto este que contribuiu para o aumento da fuga ao pagamento de impostos,
2. A base tributária, que é muito estreita,
3. Não houve uma coordenação entre os impostos sobre o comércio externo e a política interna de substituição de importações,
4. Foram feitas reformas nas taxas do comércio externo sem ter em conta o contexto global, facto que veio a chocar com os seus objectivos de política interna.

Contudo o elevado número de actividades formais explica os níveis de pressão fiscal deste país. Os níveis de pressão fiscal neste país tem sido considerados bons. Referir que estes níveis de pressão fiscal que o Kenya apresenta foi alcançado ao longo de vários anos.

Tabela 1 – Evolução dos impostos no Kenya

Tipos de Impostos	Pre-Tax Modernisation Programme				Post-Tax Modernisation Programme			
	63-68	68-73	73-78	78-83	83-88	88-93	93-98	98-01
R.fiscais Totais	10,6	13,6	16,9	19,7	19,3	21,4	24,4	22,8
Imp. Importações	4,2	4,2	4	4,8	3,9	3,2	4,1	3,8
Imp. Exportações	1,8	2,3	1,9	2,1	1,7	2,4	4,1	3,8
Imp. Rendimento	4,1	6,1	6,6	6,5	6,3	7,3	9,3	7,4
IVA	0	0,4	4,1	5,6	6,2	7,4	5,9	5,7
Outros	0,5	0,5	0,5	0,6	1,1	1	0,9	2

Fonte:Jorgen Levin.(2006). *Taxy Policy Reform in developing Countries.*

<sup>8</sup> Levin, Jorgen. 2006. *Taxy Policy Reform in developing Countries.*

Francisco Campaniço escreveu sobre a RF em Cabo Verde, iniciada em 1992 onde o Governo havia concluído que o sistema financeiro de então se encontrava desfasado das necessidades de desenvolvimento do país. Até então o país encontrava-se mergulhado num sistema fiscal assente em grande medida no sistema anterior à independência do país. Com a implementação da reforma fiscal, levando a cabo uma reforma da tributação directa e indirecta, o primeiro objectivo foi o aumento constante da receita, através duma maior eficiência tributária e do aumento das actividades de inspecção tributária. Aqui chegou-se à conclusão, segundo Francisco Campaniço, que a modernização e melhoria dos níveis de eficiência e de eficácia na administração fiscal, devia ser através da simplificação de procedimento e da informatização dos procedimentos técnico-tributários – melhorias ao nível de eficiência económica e da efectividade administrativa no funcionamento do sistema (Carlos Pina, 1999).

Carlos Pina (1999) escreveu sobre o SF angolano desde a independência até a reforma de 1992. Neste país constatou que o objectivo destas reformas era o alargamento da base tributária (onde criou-se o imposto sobre o rendimento do trabalho), salientem-se os projectos do imposto de circulação, de revisão da pauta aduaneira, do imposto sobre as actividades lucrativas e da regulação das transferências financeiras das Unidades Económicas Estatais para o Orçamento Geral do Estado – as dificuldades financeiras eram facilmente explicáveis face à opção política do pós-independência. Em 2002 foi levada a cabo uma onda de reformas neste sector, onde tinha-se como objectivo diminuir o fenómeno da fraude e evasão fiscais, aumentar as receitas públicas, reduzindo deste modo o deficit orçamental, mas também possibilitando aos contribuintes um sistema mais justo.

Assim concluiu-se que sucesso do processo de RF neste país passa não só por medidas legislativas, mas sobretudo da administração que as vai aplicar. De igual modo, propôs-se ao Governo a criação do Comité para a Reforma Fiscal, órgão de análise e aconselhamento do Governo em matérias relacionadas com a reestruturação do Sistema Tributário, onde propriamente seriam analisados as propostas já concluídas de diplomas

legais necessários à implementação da Reforma Fiscal, tais como, a Lei de Bases da Reforma Fiscal, o Código Geral Tributário, o Código de Processo e Procedimento Tributário, e outros diplomas que fossem a ser apresentados à Assembleia Nacional. Não se perderia de vista a questão dos Recursos Humanos, pois, para que tudo funcionasse com eficiência, era indispensável a formação dos novos técnicos tributários, a reciclagem dos actuais, a adaptação do regime orgânico da administração tributária e o enquadramento institucional do novo modelo estrutural e do pessoal necessário ao seu funcionamento.<sup>9</sup>

Assim, a reforma da administração fiscal aparece como uma das primeiras prioridades, sob pena do esvaziamento dos princípios da legalidade, generalidade e justiça tributária, inerentes às modernas reformas fiscais.

---

<sup>9</sup> Intervenção do Ministro das Finanças pronunciado aos 12 de Abril de 2002, no acto de Inauguração da Repartição Fiscal dos Grandes Contribuintes.

### 3 CAPÍTULO III: METODOLOGIA

Este trabalho aprofunda e analisa o comportamento das variáveis que compõem as receitas do orçamento do Estado moçambicano desde a independência do país até ano 2005. Referir que o estudo prende-se na análise do comportamento das receitas fiscais, como consequência do quadro de RF levadas a cabo pelo Estado desde a independência até 2005. Trata-se de uma pesquisa explicativa e aplicada, na medida em que procura tornar inteligível e justificar a evolução das receitas do Estado moçambicano no decorrer do longo processo de reformas fiscais moçambicanas ao longo do período 1975 a 2005.

O método de investigação utilizado na análise consiste, na descrição analítica do comportamento das receitas fiscais do Estado moçambicano no decorrer do processo de reformas fiscais. A análise pressupõe a existência de três reformas fiscais levadas a cabo ao longo do período em análise, a primeira em 1978, a segunda em 1987 e a terceira tem como marco o início da reforma aduaneira, em 1996. Assim sendo a investigação comporta basicamente a análise destas três reformas, isto é trata-se de analisar em cada reforma fiscal a subsequente efectividade das mesmas no comportamento das receitas fiscais do Estado. A variável central que será usada como base para analisar a efectividade ou não do processo de reforma fiscal será o rácio receitas fiscal e PIB. O porquê deste rácio? Analisando o comportamento das receitas fiscais isoladamente pode induzir-nos a uma interpretação não real no que toca a capacidade e ao nível de arrecadação de receitas fiscais por parte do Estado, pode verificar-se um crescimento das receitas fiscais ao longo do tempo sem que este crescimento esteja a representar um aumento da pressão fiscal. Agora, o rácio RF/PIB dá-nos aquilo que é a capacidade ou o grau de captação de recursos que são produzidos na economia por parte do Estado, em forma de receitas.

Na parte final do trabalho faz-se a estimação do sector informal em Moçambique. Com vista a quantificar a dimensão do mesmo, usa-se a aproximação de GUTTMAN<sup>10</sup>. Esta metodologia de cálculo do sector informal baseia-se em agregados monetários, usando como base o rácio nota e moedas em circulação-depósitos à ordem (NMC/DO). Esta

---

<sup>10</sup> Chipeta, C. (2002). The second economy and tax yield in Malawi.

aproximação pode ser usada para generalizar as actividades levadas a cabo no sector informal através dos movimentos no rácio NMC/DO. Quando este rácio cresce significa isso que há um crescimento das actividades no sector informal visto que há mais notas e moedas fora do sector oficial (fora do controlo das autoridades oficiais), o inverso acontece quando este rácio tende a crescer. Esta metodologia baseia-se na seguinte fórmula:

$$SI = \text{PIB}/\text{DO} (1 + \text{NMC}/\text{DO}_{98}) \cdot [\text{M1} - (1 + \text{NMC}/\text{DO}_{98})]$$

Onde SI é o tamanho do sector informal; PIB é o produto interno bruto a preços de mercado; NMC são as notas e moedas em circulação; DO são os depósitos à ordem e M1 (NM + DO). Os resultados obtidos através deste método estão compilados na Tab. 5, em anexo.

Foi feita uma análise bibliográfica com vista a trazer em debate os argumentos teóricos que estão por trás das reformas fiscais, no geral, e as motivações em Moçambique, em particular. A participação em alguns seminários realizados pelo MPD, que versam sobre a política fiscal em Moçambique foram indispensáveis para uma melhor compreensão da problemática das reformas fiscais desenhadas e implementadas em Moçambique. Referir que a ilustração dos gráficos e tabelas serão apresentados em formato Excel.

### **3.1 Fontes De Informação E Tratamento Dos Dados**

Para além da informação bibliográfica, nomeadamente livros, artigos científicos, a informação estatística usada para a elaboração teve duas fontes importantes, o Instituto Nacional de Estatística (INE)<sup>11</sup> e a base de dados fornecida pelo MPD, mais concretamente a DNAEP.

O INE é um organismo moçambicano que se dedica à colecta e compilação de dados sobre a economia moçambicana, bem como a sua posterior publicação oficial. No que toca a base de dados do MPD, referir que esta tem sido elaborada com base nos dados do

---

<sup>11</sup> O INE é o organismo moçambicano responsável pela publicação oficial dos indicadores estatísticos respeitantes a evolução e comportamento de diversos dados sobre a economia moçambicana.



INE. Contudo, para o presente trabalho, os dados referentes ao PIB, que é nominal, o INE não apresenta uma série completa de trinta anos (1975-2005), podendo se construir uma série que vai de 1991 à 2005, o INE só apresenta uma série consistente do PIB a partir de 1991. Para o período 1975-1990 esta série foi construída com base em taxas de crescimento da mesma variável disponibilizada pelos anuários estatísticos publicados oficialmente pelo INE (segundo Sam Jones, consultor sénior da DNEAP).

Para o presente trabalho, os dados referentes as receitas fiscais foram disponibilizadas pelo INE, com base na sua publicação de 2005 onde este organismo faz um retracto estatístico da economia moçambicana nos trinta (30) anos seguidos à independência de Moçambique, contudo foram objecto de consulta o anuários de 2005 de modo a completar a série de 30 anos para a variável receitas fiscais.

Esta diversidade na busca de informação estatística referente a economia moçambicana prende-se com as dificuldades encontradas na busca de informação referentes ao PIB em Moçambique para os 30 anos em análise. Referir ainda que o PIB analisado ao longo do trabalho refere-se ao nominal em virtude de o objectivo ser a quantificação do peso das receitas fiscais sobre a produção interna ao longo do período em análise. Isto é procura-se buscar qual a capacidade de captação dos rendimentos produzidos na economia moçambicana em cada ano, que é dado como sendo o rácio receitas fiscais sobre o PIB, neste caso concreto interpretado como índice de fiscalidade.

## 4 CAPÍTULO IV: QUADRO EVOLUTIVO DAS REFORMAS FISCAIS EM MOÇAMBIQUE 1975-2005

### 4.1 Caracterização Geral Do Sistema Fiscal Moçambicano

O sistema fiscal moçambicano apresenta traços característicos dos sistemas fiscais dos países em vias de desenvolvimento, mas aqui a situação foi muito agravada por muitos anos (tendo em conta o horizonte em análise) pela guerra civil. Fazendo um resumo da diversa bibliografia consultada, para os trinta anos aqui estudados, o país apresenta um sistema fiscal com profundas dificuldades, apesar dos enormes esforços de mudanças. É um sector com escassez de recursos humanos qualificados, desmotivados, com poucas habilitações académicas, deficiente formação profissional, quase inexistência de sistemas tecnológicos e de informatização que permitam uma maior eficiência do sistema. Referir ainda que é um sistema com procedimentos burocráticos obsoletos, temos uma insuficiente cobertura dos territórios, quase ausência de execução e de inspecção tributária. Em suma é um sistema fiscal debilitado propenso às evasões fiscais e fuga ao fisco.

O sistema tributário moçambicano integra os impostos nacionais e autárquicos, tratados em dispositivos legais diferentes, actuando a dois níveis:<sup>12</sup>

- Directo (tributação dos rendimentos e riqueza), através do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas - IRPC e do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares - IRPS;
- Indirecto (tributação das despesas), através do IVA; Imposto sobre Consumos Específicos - ICE e os Direitos Aduaneiros.

Em paralelo, este sistema integra impostos directos e impostos indirectos, actuando a diversos níveis, designadamente:

a) Tributação directa dos rendimentos e da riqueza;

---

<sup>12</sup> [www.govnet.gov.mz/servicos/NegInvestiment/reg/financas/index\\_html/](http://www.govnet.gov.mz/servicos/NegInvestiment/reg/financas/index_html/)

b) Tributação indirecta, incidindo sobre os níveis de despesa dos cidadãos.

A tributação directa dos rendimentos na República de Moçambique faz-se através dos seguintes impostos:<sup>13</sup>

- O Imposto sobre o rendimento das pessoas Colectivas – IRPC - que incide sobre os rendimentos obtidos no período da tributação, pelos sujeitos passivos;
- O imposto sobre o Rendimento das pessoas singulares - IRPS – é um imposto que incide sobre o valor global anual dos rendimentos.

A tributação indirecta, que compreende os impostos sobre a despesa integra: <sup>14</sup>

a) IVA que incide sobre o valor das transmissões de bens e prestações de serviços realizados no território nacional.

b) Imposto sobre consumos Específicos - ICE – que tributa de forma selectiva o consumo de determinados bens constantes de legislação específica tendo em conta a natureza dos bens a tributar;

c) Os Direitos aduaneiros - que incidem sobre as mercadorias importadas e exportadas no território aduaneiro e estão consignadas à pauta aduaneira.

O sistema tributário inclui ainda outros impostos e taxas específicas nomeadamente:<sup>15</sup>

- O imposto do selo que incide sobre todos os documentos, livros e actos designados em tabela própria, a aprovar pelo conselho de Ministros;
- Imposto sobre Sucessões e Doações que incide sobre as transmissões de título gratuito de bens mobiliários e imobiliários;
- A Sisa que incide sobre as transmissões, a título oneroso do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens e imóveis.

<sup>13</sup> Princípios e fins do sistema tributário, artigo 58, 26 de Junho de 2002.

<sup>14</sup> Princípios e fins do sistema tributário, artigo 66, 26 de Junho de 2002.

<sup>15</sup> Princípios e fins do sistema tributário, artigo 70, 26 de Junho de 2002.

- O imposto especial sobre jogo que incide sobre as receitas brutas resultantes da exploração dos jogos após do pagamento dos ganhos aos jogadores;
- O imposto de Reconstrução nacional que representa a contribuição mínima de cada cidadão para os gastos públicos e incide, segundo taxas específicas, sobre todas as pessoas residentes no território nacional, ainda que estrangeiros;
- O Imposto sobre veículos que incide sobre o uso dos veículos
- Outros impostos e taxas específicas estabelecidas por lei

Em suma, é um sistema com um dispositivo de normas e leis tributárias que, se funcionassem eficaz e eficientemente mobilizaria enormes fundos para os cofres do Estado.

#### **4.2 Situação No Período Da Independência E A Necessidade De Uma Reforma**

O governo colonial montou em Moçambique um sistema fiscal que se adequasse à concretização dos seus objectivos – dominação do povo moçambicano. Foi um sistema de impostos bastante acentuado sobre rendimento do trabalhador oprimido. Este sistema não foi montado tendo em conta o critério da equidade, isto é a distribuição da carga fiscal não era equitativa. Tínhamos um sistema que não era transparente - não era uma administração arbitrária na medida em que era uma imposição para o povo moçambicano. As receitas colectadas por este sistema não tinham como finalidade a realização de despesas de âmbito social - construção de estradas, escolas, hospitais e infra-estruturas que levassem ao bem-estar social - o objectivo era pilhar e oprimir.

Com a independência em 1975, o país começa a assistir uma agudização das relações de produção e comercialização. Neste período as empresas foram sabotadas e abandonadas pelos antigos proprietários, o capital foi transferido - houve uma total paralisação do parque industrial; a escassez de técnicos qualificados para substituir os estrangeiros que haviam abandonado o país (facto que debilitou a produtividade das empresas); a paralisação da rede de comercialização também ficou afectada pois era quase que exclusivamente controlada pela burguesia e pequena burguesia colonial, como consequência assistiu-se a uma dramática baixa na produção e colheita de produtos agro-

pecuários, o que provocou uma queda acentuada na comercialização de excedentes mercantis; a obsolescência tecnológica do parque industrial que foi agravada pelo desgaste físico do equipamento e pelas dificuldades de manutenção.

Perante tal cenário, associado ao fraco desenvolvimento do país, a base de tributação era bastante reduzida (redução da matéria colectável) .

No relatório do Comité Central ao III Congresso da Frelimo e nos debates sobre Directivas Económicas e Sociais acentuou-se a necessidade de definição de uma política fiscal que seja instrumento de canalização da riqueza gerada nas unidades de produção para o Estado e que, em conjugação com a política orçamental e de crédito assegure a sua aplicação correcta nos sectores prioritários.<sup>16</sup>

Por estas e diversas razões, o sistema fiscal em vigor não correspondia às exigências da fase de revolução democrática e popular nas tarefas da edificação da base necessária à passagem ao socialismo.

#### **4.3 1ª Reforma Fiscal Em Moçambique Após A Independência**

Perante a situação apresentada acima, ao Estado moçambicano é lhe colocado uma série de imperativos com vista a reverter a situação. Enormes recursos financeiros eram, também, necessários com vista a erguer o país das ruínas do colonialismo e em especial as necessidades do povo. Nesta perspectiva, o Estado moçambicano coloca-se a si uma série de medidas na área fiscal, dentre os quais:<sup>17</sup>

- Grandes esforços eram necessários visando erguer a nação das ruínas do colonialismo e, em especial, satisfazer as necessidades fundamentais do nosso povo;
- Toda esta acção e esforços exige uma grande mobilização de meios financeiros. O sistema fiscal não realizava a justiça social preconizada pelo 13º artigo da nossa

---

<sup>16</sup> Lei n.º 3/78 de 4 de Março. Boletim da República. Publicação Oficial Da República Popular De Moçambique.

<sup>17</sup> Resolução n.º 5/77 de 1 de Setembro

constituição, sendo também inadequado para mobilizar os meios financeiros de que o Estado necessitava.

- Na definição da nova política fiscal, deve-se em primeiro lugar atender aos interesses das classes trabalhadoras, como é definido pelo programa do partido. Nesse âmbito os impostos deviam ser progressivos, atingindo mais fortemente os rendimentos do capital do que os do trabalho.

A situação espelhada nos parágrafos acima ilustram claramente a grande necessidade do Governo em arrecadar mais recursos. Houve a necessidade de implementar um novo sistema que permitisse alcançar tais objectivos do Estado moçambicano. Como corolário da reforma efectivou-se a introdução do Imposto de reconstrução Nacional, o Imposto de Circulação e reforma nas taxas de consumo de têxteis, roupas e calçado.

O IRN (por representar uma forma de contribuição para a reconstrução do país) foi introduzido como um imposto para simplificar o imposto de rendimento imposto no período colonial. Este passava a ser o único a incidir sobre as remunerações do trabalho assalariado. Os rendimentos do capital, em particular os que resultam da distribuição de lucros pelas empresas privadas, e a propriedade privada deveriam continuar sujeitos a impostos específicos fortemente progressivos, com taxas mais elevadas do que as fixadas em cada nível de rendimento para as remunerações do trabalho (Resolução n.º 5/77 de 1 de Setembro).

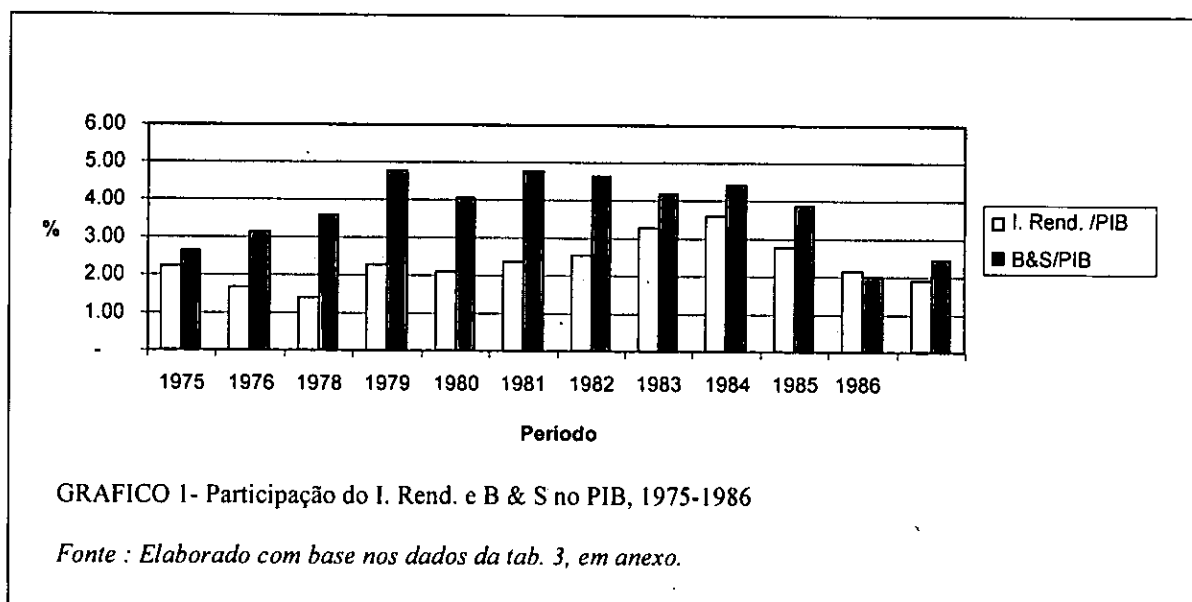
Simultaneamente foi introduzido o IC. Com o fim do colonialismo e a subsequente fuga de pessoal, sabotagens massivas, verificou-se uma quase que total queda dos lucros das companhias facto que afectou as receitas fiscais. O imposto de circulação passou a representar um processo de captação simples pela definição de uma percentagem das receitas das vendas de bens ou serviços realizados pelas empresas estatais ou privadas, que passou a constituir receita do Estado. Este imposto tinha como objectivo criar condições par obrigar à realização de um excedente mínimo, ao mesmo tempo que não se afasta o princípio de se colectarem as empresas com base nos resultados efectivamente obtidos (Lei n.º 3/78).

Referir que uma vaga de reformas que basearam-se na renovação e introdução de novos decretos foram levados a cabo nesta altura. Contudo, as mais notórias foram a introdução do IRN e do IC. A criação destes Impostos representou a materialização das orientações contidas na Resolução sobre as bases da Nova Política fiscal <sup>18</sup>.

Este novo sistema montado logo após a independência consagrava a recuperação do cenário das receitas fiscais. Fruto da reorganização, ao rápido declínio da produção e das receitas fiscais verificadas no período 1974 -1977, seguiu-se um período (1977-1983) de recuperação das receitas bem como do nível de fiscalidade. As receitas fiscais cresceram de 6,6 milhões de contos em 1977 para 16,1 milhões de contos em 1983, ano este em que estas representaram 8,51% do PIB comparativamente a 1977, que representavam 5,79%. Neste período em análise a participação das diversas categorias de receitas fiscais no PIB mostrou um sinal animador. Durante este período posterior as reformas introduzidas os impostos sobre bens e serviços sempre tiveram uma participação superior no PIB, o Gráf. 1 mostra claramente esta vantagem. Esta maior participação das receitas sobre bens e serviços em relação impostos sobre rendimento pode ser explicado pelo facto de ser uma economia com um baixo índice de emprego formal passível de tributação na fonte. Este foi sem dúvida um período em que os planos de reestruturar o sistema com vista a uma maior capacidade de captação de receitas surtiu resultados positivos.

---

<sup>18</sup> Decreto n.º 4/78 de 4 de Março

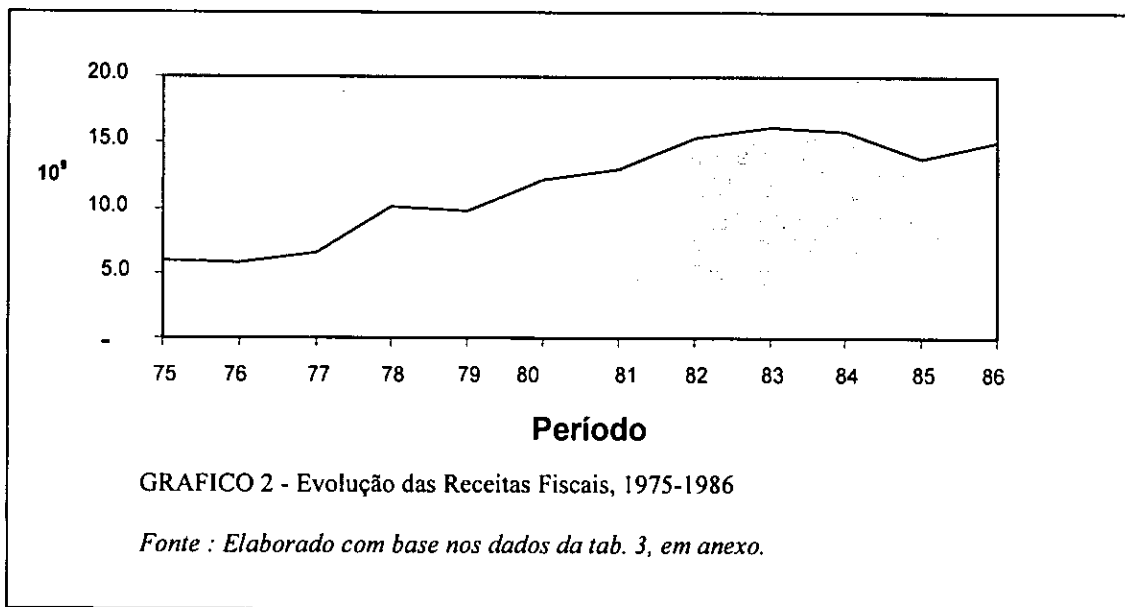


No entanto, a partir de 1983, as receitas fiscais começaram a sofrer uma queda que culminou com um crescimento da pressão fiscal de (-45,8%) em 1986, comparativamente a 1983. Uma simples análise da Tab. 3, em anexo, permite tirar estas conclusões, com os impostos sobre bens serviços e impostos sobre o rendimento a decrescerem a partir de 1983. Concorreram para esta situação os seguintes factores:

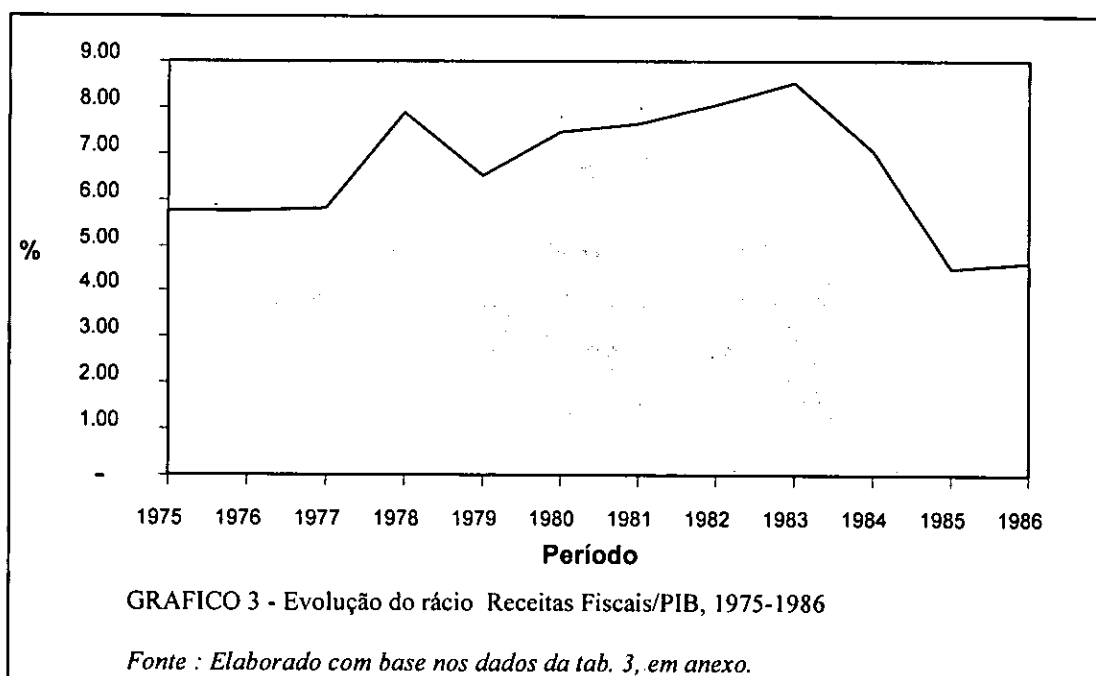
A indústria sofreu uma queda devido a intensificação da guerra civil, originando a instabilidade económica e social, a actos de sabotagem das vias férreas, linhas de distribuição de energia, de unidades agro-silvícolas e de outras unidades produtivas, prejudicando a produção e as exportações. Verificou-se também o boicote económico da Republica da África Do Sul, que reduziu ainda mais o trânsito ferro - portuário dos portos moçambicanos (referir que o sector dos portos e caminhos de ferro tinham um grande peso para a arrecadação de receitas para o Estado moçambicano). Contribuiu ainda para esta situação a crise internacional que se verificou nos primeiros anos de 1980, que se manifestaram pela elevação das taxas de juros internacionais encarecendo deste modo os empréstimos para o desenvolvimento de actividades produtivas.

Estes e outros factores concorreram para a redução do nível de actividade económica e consequente queda da matéria colectável.





Uma análise do comportamento das receitas fiscais leva-nos a conclusões erradas sobre aquilo que é a capacidade de arrecadar parte da produção para os cofres do Estado. Desde a implementação do novo sistema fiscal a seguir à independência as diversas categorias de receitas fiscais mostraram um comportamento positivo. Contudo, o índice de fiscalidade do país não teve um comportamento similar à recuperação verificada nos primeiros anos da independência. Este começou a sofrer quedas até o período de 1986. Os dados da tabela em anexo ilustram este cenário: passando de um índice de fiscalidade 7,9% em 1978 para um de 4,61% em 1986. Estas dificuldades pelas quais a economia moçambicana passou neste período ilustram-se pela queda da participação do imposto sobre o rendimento no PIB, caindo de um peso de 3,6% em 1983 para 1,92% em 1986, de igual modo os impostos sobre bens e serviços caíram na sua participação no PIB, de 4,39% para 2,44% no mesmo período.



Isto mostra que apesar das medidas levadas a cabo de modo a aumentar os níveis de arrecadação de receitas fiscais tal não levou a uma melhoria constante dos níveis da pressão fiscal - esta chegou a decrescer apesar do aumento nominal das receitas fiscais. Em 1978 esta pressão atingiu um nível de 7,9%, ano este em as receitas fiscais cresceram proporcionalmente mais que o PIB, 53,03% contra 12,28%, respectivamente.

#### 4.4 O Sistema Fiscal No Quadro Do Reajustamento Estrutural

Devido às enormes dificuldades que a economia moçambicana sofreu na primeira metade dos anos 80, nomeadamente, intensificação das acções de desestabilização levadas a cabo pelo Regime da África do Sul bem como pela Rodésia; as calamidades naturais que abalaram o país afectando o nível de produção; a segunda subida de preços do petróleo, a crise da dívida com ela relacionada e o agravamento dos termos de troca, levaram o país a uma situação de emergência.<sup>19</sup>

Esta situação leva a um declínio da produção, afectando negativamente o comportamento das receitas fiscais.

<sup>19</sup> Hans Abrahamsson (1995) -Ordem Mundial Futura e Governação Nacional em Moçambique. Empowerment e espaço de manobra.

Em todas as categorias de RF o decréscimo foi notório, com o imposto sobre o rendimento a decrescer em 7% face a 1983 e o imposto sobre bens e serviços a decrescer em 3,6% face ao mesmo ano. Assim, o sistema fiscal concebido em 1978 começava a mostrar-se bastante débil para a situação de momento do país, visto que não conseguia mais reagir às alterações da conjuntura económica e não permitia uma actualização das correcções dos desequilíbrios macroeconómicos do contexto.

Perante tal situação e como forma de resolvê-la, Moçambique adere em 1984 ao grupo das IBW's. Um programa foi iniciado com vista a reverter a situação - O PRE. Este PRE englobava tanto um plano de ajustamento fiscal, liberalização do controle de preços, um plano para o sistema monetário e um ajustamento da taxa oficial de câmbio.

Mais concretamente no âmbito fiscal, foram desenvolvidas uma série de medidas com vista a adequar o sistema fiscal às particularidades da situação económica do país. Assim, uma série de medidas neste sector foram desenvolvidas, dentre as quais:<sup>20</sup>

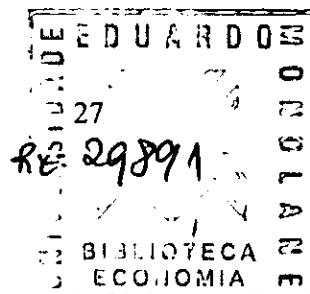
- a) A alteração qualitativa do sistema de tributação, com a revitalização e reforço dos impostos indirectos como instrumento que permite uma mobilização mais eficaz de recursos;
- b) O aperfeiçoamento do sistema de tributação directa dos rendimentos, de modo a realizar de forma mais eficaz a personalização e eficácia os rendimentos mais elevados, em particular os do capital.

Neste âmbito, a mesma lei 3/87 estabelece que, com vista a uma arrecadação mais eficaz das receitas, o sistema tributário ia integrar os impostos directos e indirectos, actuando a vários níveis:

Impostos directos - esta categoria de impostos far-se-ia através da contribuição industrial, imposto sobre o rendimento do trabalho e pelo imposto complementar;

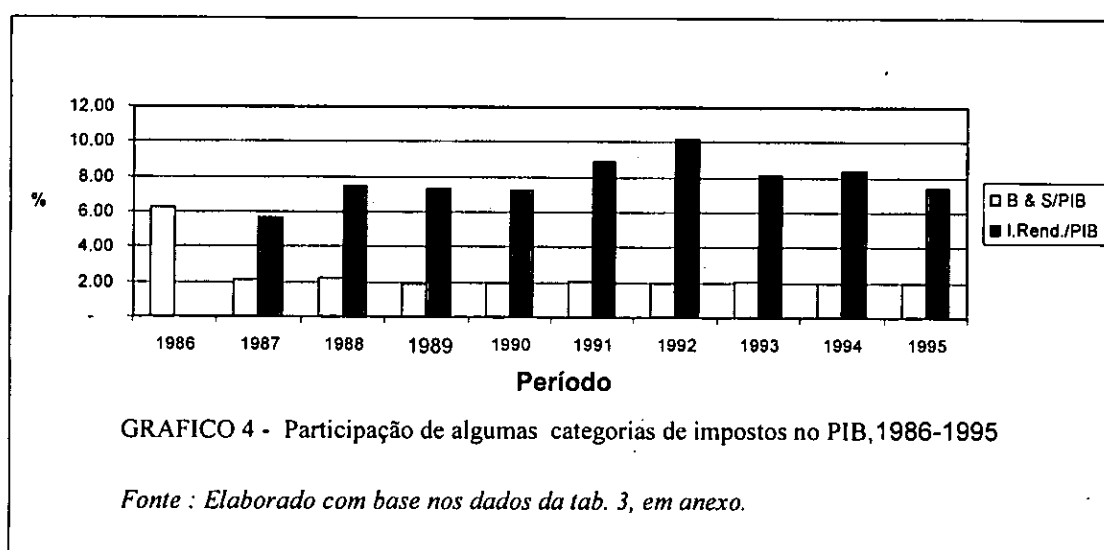
Os impostos indirectos compreenderiam o imposto de circulação, imposto de consumo, outros impostos e taxas específicas, quando as particularidades de determinada

<sup>20</sup> Lei n.º 3/87 de 19 de Janeiro. BR. I Série, número 4.



actividade o justifiquem. Esta alteração e/ou transformação demonstra claramente a necessidade de se sintonizar as alterações fiscais com o processo de transformação das relações de produção. Mais concretamente a lei n.º 3/87 lançou as bases legais para o funcionamento do sistema fiscal na “era das IBW’s”.

Fruto destas alterações de política fiscal, verificou-se uma rápida aceleração do impostos sobre o rendimento, a crescerem 768,25 % em 1987, e daí em diante a mostrar um crescimento estável. Referir que os impostos sobre os bens e serviços tiveram comportamento similar, cresceram 93,129 % em 1989. Estas categorias de impostos continuaram a crescer neste período que se seguiu às reformas. Referir que no leque de medidas introduzidas neste período, se preconizava a redução do poder de compra dos consumidores como meio para combater a inflação. Esta é uma das explicações para a evolução dos impostos sobre bens e serviços. Esta categoria de receitas cresceu proporcionalmente mais que o imposto sobre o rendimento. Os impostos sobre o rendimento não mostraram uma evolução significativa. A análise da Tab. 3, em anexo, ilustra claramente este cenário elucidado.

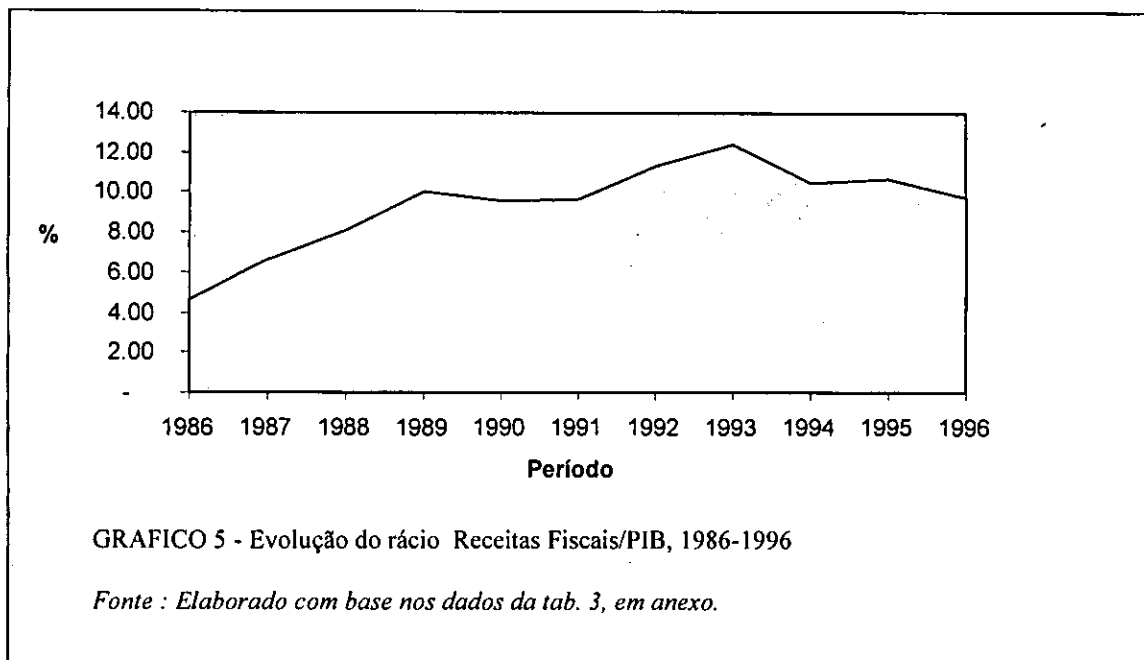


Fazendo ma análise do rácio receitas fiscais e PIB, este foi sem dúvida, um dos melhores períodos que a economia moçambicana teve em termos de índice de fiscalidade, visto que a participação das receitas fiscais no PIB cresceu de um nível de 4,61% em 1986 para

6,63% em 1987; 8,09% em 1988 e 10,02% em 1989. Uma análise da evolução das receitas fiscais permite-nos constatar que no período posterior à introdução destas reformas as receitas fiscais cresceram à taxas proporcionalmente maiores que as do PIB, justificando deste modo o comportamento positivo que apresentou o nível de fiscalidade.

Contudo, à partir de 1993 este índice tem se mostrado estagnado, sem grandes oscilações. À partir deste ano não só os impostos sobre o rendimento não mostravam evolução em relação ao PIB, a participação dos impostos sobre bens e serviços também estagnaram totalmente. Neste período o PIB começa a mostrar uma evolução que começou a igualar e mesmo a superar o crescimento das receitas fiscais facto que concorreu para a fraca evolução da pressão fiscal.

Esta leva-nos a concluir que neste período as reformas levaram a crescimentos nominais das diversas categorias de receitas, contudo o nível de fiscalidade não mostra grandes oscilações ao longo do tempo, isto é o Estado continua não conseguindo captar parte considerável da quilo que é a produção interna.



#### **4.5. Terceira Fase Das Reformas Fiscais Em Moçambique, 1996-2005**

Este período do processo da RF em Moçambique representa um aprofundamento e continuação das reformas iniciadas em 1987 (quando o país implementa o PRE). No prosseguimento deste processo de reformas, as mais notáveis foram a reforma aduaneira iniciada em 1996, do ISCE (Código do Imposto Sobre Consumo Específico) em 1998 introdução do IVA em 1999. Do protocolo de comércio da SADC e do código dos benefícios fiscais em 2001, dos IRPS e IRPC bem como das taxas de combustíveis que vem a substituir o ISCE em 2002<sup>21</sup>.

##### **4.5.1 A Reforma Aduaneira No Quadro Da Reforma Fiscal**

Como corolário deste processo que teve e tem tido lugar em Moçambique, o ano de 1996 tem um grande marco no processo de reformas fiscais: o início da reforma aduaneira. O ano de 1992 marca o fim da guerra civil em Moçambique e, nesse contexto deslumbra-se uma luz com a qual o sistema fiscal, principalmente a componente aduaneira pudesse levar à cabo as suas reformas com sucesso e desse modo contribuir para um aumento cada vez maior das receitas fiscais elevando os níveis de RF/PIB.

No âmbito do PRE, o Governo Moçambicano iniciou um amplo programa de reajustamento estrutural no qual a reforma do sistema aduaneiro foi definida como uma actividade prioritária. A coordenação entre organismos nacionais e a grande assistência técnica e financeira dos parceiros de cooperação permitiu em 1996 o arranque deste processo.

Este processo de reforma do sistema aduaneiro tinha em vista os seguintes objectivos:<sup>22</sup>

- Facilitar e desonerar o comércio legítimo e reprimir com maior eficiência o ilegítimo;
- Criar uma instituição aduaneira moderna transparente e tecnicamente capaz;
- Optimizar a capacidade de cobrança das receitas aduaneiras;

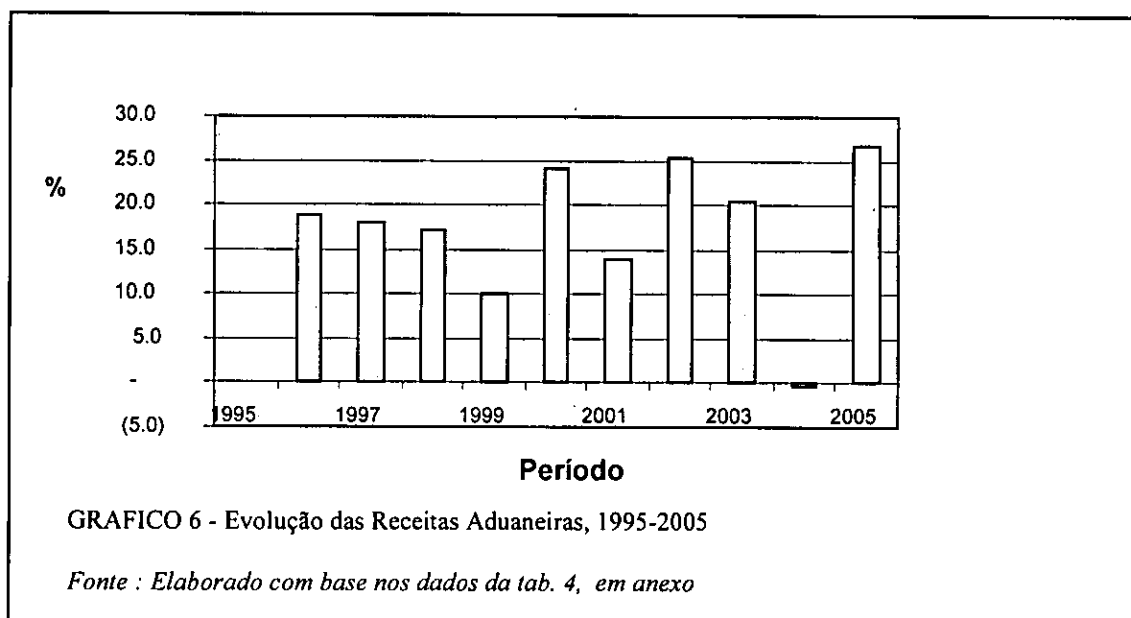
---

<sup>21</sup> Código do ISCE. Conselho de Ministros - Setembro de 1998.

<sup>22</sup> Alfândegas de Moçambique 2005. Breve Historial da Reforma Aduaneira e retracto sumário da Organização Mundial Das Alfândegas.

Com vista a atingir os objectivos traçados no âmbito desta reforma, foi criada a UTRA, a contratação de uma empresa para o recrutamento de consultores que garantissem a prossecução dos objectivos preestabelecidos para a reforma e a contratação de uma empresa privada especializada na inspecção pré embarque de mercadorias.<sup>23</sup> Assim sendo houve uma reorganização administrativa da instituição, uma modernização dos controlos existentes tornando-os mais efectivos, a elaboração e implementação de um amplo programa de formação nas áreas operacional, de gestão e controlo interno bem como a informatização dos procedimentos internos e das actividades operacionais.

Fruto da reorganização a que o sistema aduaneiro foi alvo, as receitas que provém deste sector cresceram nos anos seguintes em 18% em 1997, 17,1% em 1998 atingindo o seu crescimento mais elevado em 2005, ano em que o crescimento foi de 26,7%, ver Tab. 4, em anexo.

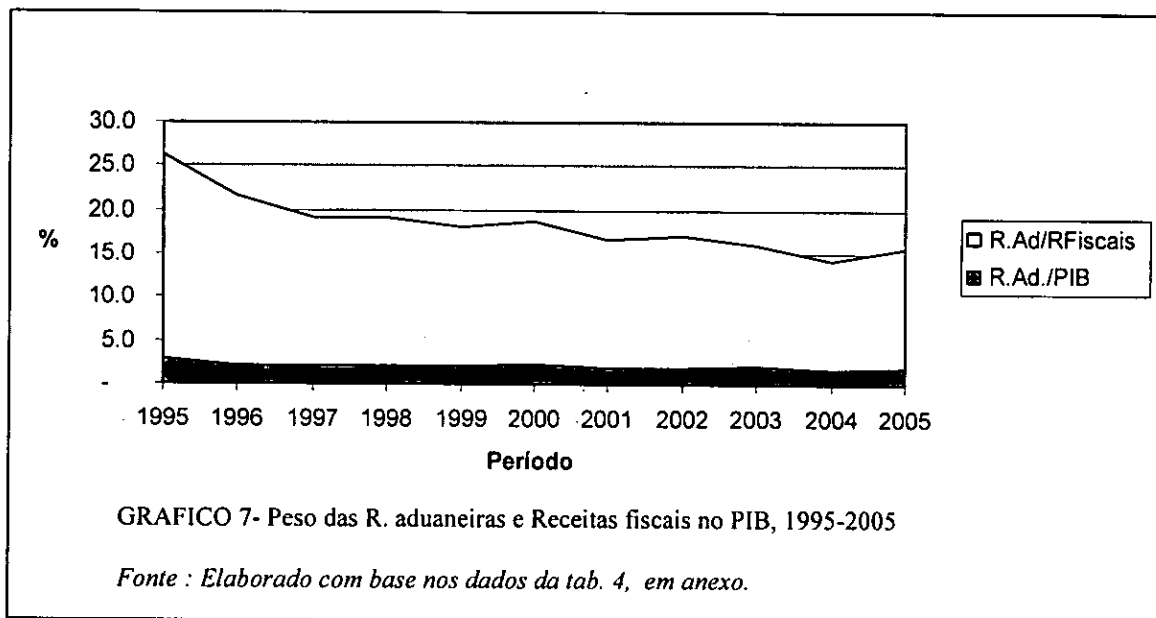


<sup>23</sup> Alfândegas de Moçambique 2005. Breve Historial da Reforma Aduaneira e retracto sumário da Organização Mundial Das Alfândegas.

Contudo, referir que este crescimento das receitas aduaneiras verificado foi em termos nominais, visto que uma comparação entre o nível das receitas aduaneiras e o total das receitas fiscais mostra que a grau de participação das receitas aduaneiras nas receitas fiscais foi decrescendo desde a introdução da reforma deste sector. Antes da reforma, isto é em 1995 a participação das receitas aduaneiras nas receitas fiscais situava-se em 26,3%, em 1997 este rácio caiu para 19,2%, 17,1% em 2002 e em 2005 onde se regista o crescimento mais elevado destas receitas, a sua participação nas receitas fiscais caiu para 15,6%, ver Tab. 4, em anexo.

O processo de reformas aduaneiras levadas a cabo, apesar de terem possibilitado o aumento das receitas aduaneiras, o seu comportamento não foi o mesmo perante o PIB. Buscando uma comparação com o PIB constata-se que o rácio entre as receitas aduaneiras e as receitas fiscais e o rácio com o PIB não tiveram comportamento positivo. O Gráf. 7, mostra que o rácio entre as receitas aduaneiras e as fiscais chegaram mesmo a decrescer e o rácio com o PIB manteve-se estagnado desde a introdução das medidas que culminaram com a reforma. O comportamento destes rácios explica-se em parte pelas taxas de crescimento que as variáveis experimentaram, com o PIB a obter taxas de crescimento maiores ao das receitas aduaneiras, igual análise pode ser feita para o rácio entre as receitas aduaneiras e as receitas fiscais.





O ano de 2002 marca um novo marco no que toca ao sistema fiscal moçambicano. A lei 15/2002 de 16 de Junho fixou as novas bases do sistema tributário a vigorar em Moçambique. No âmbito da aprovação desta lei, previa-se: <sup>24</sup>

- O Alargamento da base tributária;
- Redução da carga fiscal no conjunto da tributação de receitas;
- Aumento no nível de receitas fiscais;
- Simplificação dos procedimentos;
- Modernização do sistema de impostos;
- Racionalização do sistema de benefícios fiscais.

Em 1998 foi introduzido o IVA e o ISCE. Estes são impostos sobre o consumo que vieram substituir o Imposto de Circulação e o Imposto de Consumo que também eram impostos sobre a despesa. A adopção destes impostos constitui uma reforma de tributação indirecta na década 90 (noventa).

Como corolário, estabeleceu-se que a tributação dos rendimentos das pessoas singulares far-se-ia através do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (decreto nº. 20/02 de 30 de Junho). Contudo, a introdução deste decreto mantém as disposições relativas à

<sup>24</sup> Ibraimo Ibraimo (2002) O direito e a Fiscalidade. Um contributo para o direito fiscal em Moçambique.

aplicação da contribuição industrial, do imposto sobre o rendimento do trabalho, imposto complementar, e contribuição predial até a entrada em vigor do IRPS (decreto nº. 20/02).

No mesmo contexto, é também introduzido o imposto de rendimento sobre pessoas colectivas (IRPC) que passa a funcionar como um instrumento de tributação do rendimento de pessoas colectivas (Decreto nº. 21/02 de 30 de Julho).

O IRPC incide sobre:<sup>25</sup>

- a) O lucro das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, das cooperativas e das empresas públicas e das demais pessoas colectivas ou entidades referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 2 que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- b) O rendimento global, correspondente à soma algébrica dos rendimentos das diversas categorias consideradas para efeitos de IRPS, das entidades referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 2 que não exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
- c) O lucro imputável a estabelecimento estável situado em território moçambicano de entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direcção efectiva em território moçambicano e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRPS;
- d) Os rendimentos das diversas categorias, considerados para efeitos de IRPS, auferidos por entidades mencionadas na alínea anterior que não possuam estabelecimento estável em território moçambicano ou que, possuindo-o, não lhe sejam imputáveis.

Enfim, foram introduzidas uma vaga de reformas, que incluem a introdução de novos regulamentos, decretos-leis com vista a melhorar o cenário de arrecadação de receitas e modernização do SF.

---

<sup>25</sup> Decreto nº. 21/02 de 30 de Julho

Outra medida foi tomada com vista a atracção de investimento para a economia moçambicana bem como usá-lo como instrumento eficaz para o combate à pobreza no país - actualização do Código dos Benefícios Fiscais, aprovado pelo Decreto n.º 12/93, de 21 de Julho e alterado pelos Decretos n.º 37/95, de 8 de Agosto e n.º 45/96, de 22 de Outubro.<sup>26</sup> Este código consistia na concessão de reduções ou mesmo isenções fiscais em área consideradas chaves para incentivar o desenvolvimento económico do país.

Fruto das alterações a que o SF foi alvo, os impostos sobre o rendimento e os impostos sobre bens e serviços continuaram a crescer. Contudo a sua participação no PIB não mostrou mesma tendência, uma análise do Gráf.8, em anexo, permite-nos ver a tendência decrescente que a participação do impostos sobre bens e serviços tem tido no PIB. Esta fraca alteração da pressão fiscal pode ser explicado em parte pela sobrevalorização do PIB em Moçambique influenciando bastante na dimensão do rácio aqui apresentado. As crescentes fugas ao fisco explicam, também a queda deste rácio na medida em que tal facto leva a queda dos níveis de impostos que se esperavam arrecadar por parte do Estado.

Os benefícios fiscais introduzidos no país, explicam em parte os baixos níveis de impostos captados pelo Estado na medida em que as isenções que vigoram no âmbito deste código de benefícios fiscais fazem com que o Estado perca enormes recursos. Alice Kuegler (2007) escreveu sobre os Mega Projectos em Moçambique donde constatou o seguinte:

**1. A MOZAL beneficiou das seguintes isenções:**

- Imposto sobre o Rendimento (IRPC)
- IVA
- Direitos Aduaneiros sobre bens de capital importados
- Imposto de Selo
- Imposto de SISA

---

<sup>26</sup> Código dos Benefícios Fiscais – Moçambique, Decreto n.º 16/2002.

- Taxa Liberatória de 1 por cento sobre o volume de vendas trimestrais (a pagar depois dos primeiros 2 anos)

2. O **PARQUE INDUSTRIAL DE BELULUANE** beneficiou das seguintes isenções:

- Imposto sobre o Rendimento (IRPC),
- IVA
- Direitos Aduaneiros
- Imposto de Consumos Específicos
- Imposto de SISA
- Taxa Liberatória de 1 por cento sobre o volume de vendas (a pagar depois dos primeiros 7 anos de operação).

3. O projecto de areias pesadas de **MOMA** beneficiou das seguintes isenções:

- Imposto sobre o Rendimento (IRPC)
- IVA
- Direitos Aduaneiros sobre bens de capital
- Imposto de Consumos Específicos
- Imposto de SISA
- Taxa Liberatória de 1 por cento sobre o volume de vendas (a pagar depois dos primeiros 7 anos de operação)

4. O projecto de areias pesadas de **CHIBUTO** beneficiou das seguintes isenções:

- Imposto sobre o Rendimento (IRPC)
- IVA
- Direitos Aduaneiros sobre bens de capital
- Imposto de Consumos Específicos
- Imposto de SISA
- Imposto de Selo
- Taxa Liberatória de 1 por cento sobre o volume de vendas (a pagar depois dos primeiros 7 anos de operação)

Uma análise do volume de negócios que estes Mega Projectos desenvolvem (por exe., a MOZAL com lucros de 19,16 milhões de dólares em 2003, 271,95 milhões em 2004, 309,12 milhões em 2005 e 412,92 milhões de dólares em 2006<sup>27</sup>), mostra claramente as perdas que o Estado moçambicano vem tendo como resultado das isenções dadas a este tipo de projectos.

Somente uma análise do IRPC para o caso da MOZAL, permite-nos constatar o seguinte: Assumindo uma taxa normal de IRPC de 32%, estima-se que só a MOZAL não pagou IRPC na ordem dos 5,58 milhões de dólares em 2002; 6,72 milhões de dólares em 2003 e 132,61 milhões de dólares em 2006, como mostra a Tab. 2. A perda de recursos (em forma de impostos) virá a assumir proporções cada vez maiores caso não seja revista a política das isenções que o Estado moçambicano vem aplicando.

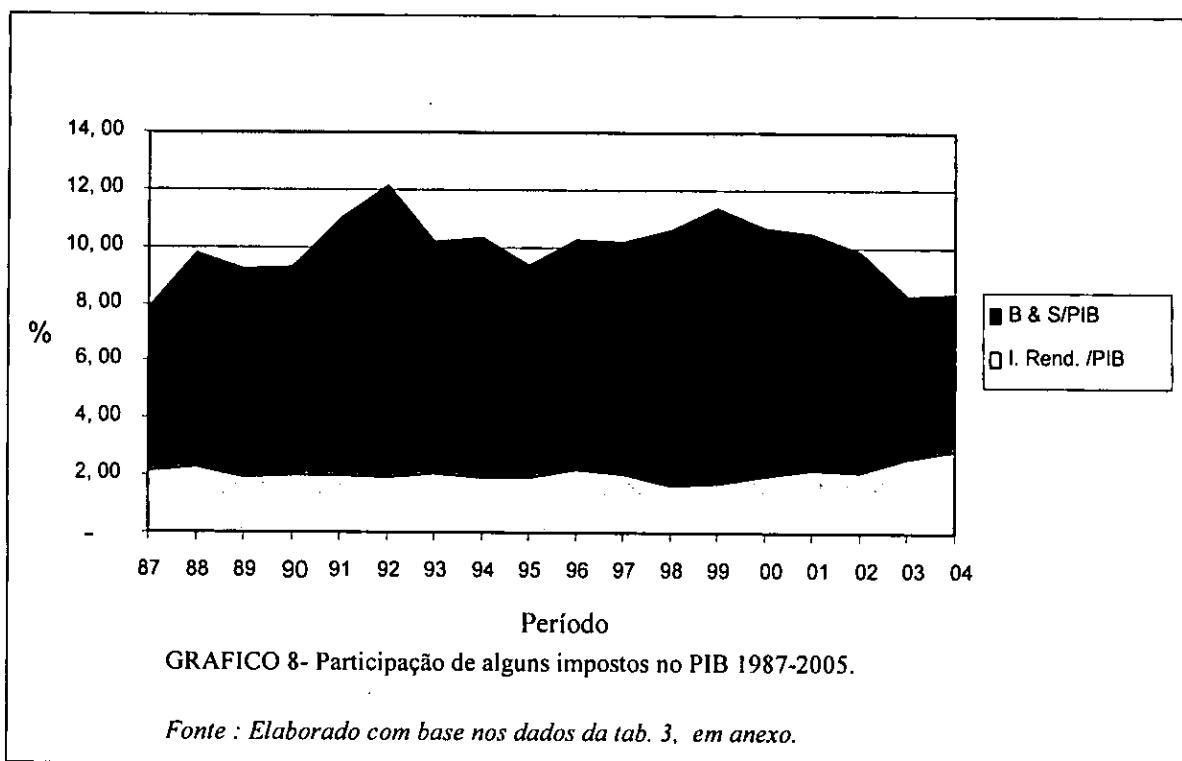
Tabela 2 - Indicadores da MOZAL, em milhões de dólares

Rubrica	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
V. Negócios	91,38	390,70	356,49	379,52	1.014,30	1.090,02	1.203,75
R. Líquidos	(25,82)	19,83	17,44	21,01	272,27	306,94	414,41
IRPC aos 32%	(8,26)	6,35	5,58	6,72	87,13	98,22	132,61
PIB Nominal	3.719,00	3.697,00	4.094,00	4.789,00	5.912,00	6.720,00	6.882,00
IRPC/PIB nominal *	0,22 %	0,17 %	0,14 %	0,14 %	1,47 %	1,46 %	1,93 %

Fonte: Alice Kuegler (2007). DGI/ATM. \* Valores estimados pelo autor.

Deste modo, as inovações e modificações a que tem sido alvo o sistema fiscal moçambicano não tem sido capazes de aumentar os níveis de pressão fiscal como era de desejar. Este índice tem mostrado pequenas variações, contudo a estagnação é notória, principalmente nos últimos anos do processo da reforma do sector fiscal.

<sup>27</sup> Kuegler, Alice (2007). *O Tratamento Fiscal dos Mega Projectos*.



#### 4.6 Em Que Medida A Dimensão Do Sector Informal Explica A Fraca Pressão Fiscal Em Moçambique.

Os altos níveis de evasão fiscal tem sido características marcantes dos sistemas fiscais africanos. Aqui assume-se o sector informal como sendo todas as actividades económicas que não são reportadas às autoridades. Assumindo que a evasão fiscal está associada às transacções que não são reportadas às autoridades, esta está na origem do sector informal.

A literatura económica defende que este fenómeno tem afectado muito as receitas fiscais em muitos países africanos uma vez que a relação existente entre as receitas fiscais e a dimensão do sector informal é inversamente proporcional. É pertinente frisar esta relação inversa entre as receitas fiscais e a dimensão do sector informal, isto porque quando a dimensão do SI é grande as actividades económicas não reportadas escaparão cada vez mais à tributação, provocando uma queda da base de tributação.

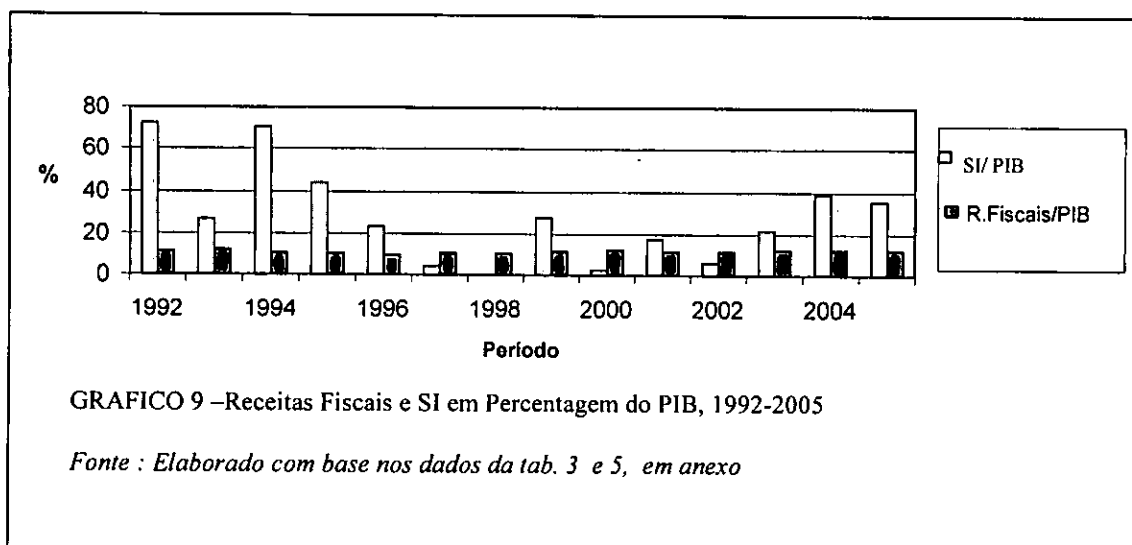
Para estimar o SI usou-se a aproximação de GUTTMAN ( ver a explicação deste método no capítulo referente a metodologia) que se baseia na seguinte fórmula :

$$SI = \text{PIB}/\text{DO}(1+\text{NMC}/\text{DO}_{98}). [ M_1 - (1+\text{NMC}/\text{DO}_{98}) ]$$

De acordo com esta metodologia, por 1998 ter sido o ano caracterizado por um rácio NMC/DO baixo (45,92%) no horizonte analisado, considera-se que, as actividades do sector informal foram insignificantes neste ano. Este foi o ano que apresentou o mais baixo rácio NMC/DO, mostrando que houve um baixo nível de moeda em circulação. Da análise feita constatou-se o seguinte:

Em 1992 o SI representava 71,93% do PIB e as receitas fiscais 11,36%. Esta dimensão do sector informal mostra claramente que existe uma grande perda de recursos para o Estado (71,93% do PIB não são alvo de tributação). De 1994 para 1997 o sector informal experimentou uma queda acentuada (de um nível de 71,93% do PIB para 4,02%). Esta queda do sector informal, em princípio, devia ser acompanhada por uma subida significativa na arrecadação de receitas fiscais por parte do Estado, contudo a participação das receitas fiscais no PIB registou uma queda de 11,36% do PIB para 10,63%. Este cenário é bastante contrário ao defendido pela literatura económica, segundo a qual esta queda do nível de informalidade elevaria as receitas fiscais.

À partir de 1999 este sector mostrou uma subida acentuada, excepto em 2000, ano em que o sector informal representou 2,88% do PIB. Contudo uma comparação com a evolução das receitas fiscais mostra que esta subida do nível do sector informal não foi acompanhado por uma queda do nível de receitas fiscais. Estas mostraram uma estagnação ao longo deste período. Este cenário mostra que a dimensão do sector informal em Moçambique não tem uma consistência (relação inversa consistente) com a evolução das receitas fiscais..



A análise do Gráf. 9, onde mostra a evolução da dimensão do sector informal e a evolução das receitas fiscais, ambos em termos do PIB, elucida esta situação, com o sector informal a mostrar grandes oscilações, algo que não se verifica com a pressão fiscal (quase total estagnação). Referir que, apesar de não existir uma relação consistente entre a evolução destas duas variáveis em Moçambique, há que tomar em conta a dimensão do sector informal, que se encontra a níveis que inviabilizam a canalização de enormes fundos para o Estado.

#### 4.7 Em Busca De Um Sistema Fiscal Justo Em Moçambique

Nas primeiras páginas do presente trabalho, falou-se das características desejáveis para um sistema fiscal, onde se falou da equidade, eficiência, simplicidade administrativa e transparência. E quanto ao sistema fiscal moçambicano, o que dizer sobre estas características?

No que toca à equidade há espaço para abordar duas vertentes, os impostos pagos pelos particulares e os pagos pelas pequenas e médias empresas e os pagos pelas grandes empresas, onde entram também os Mega projectos. Quanto aos impostos pagos pelos particulares, uma simples análise da tabela da retenção na fonte (ver Diploma Ministerial n.º 1/2007 de 3 de Janeiro) facilmente constata-se que o sistema de tributação tem seguido este princípio da equidade visto que o sistema de tributação progressivo



possibilita o alcance deste objectivo. No que toca à tributação das PME's e dos grandes empresas importa referir que a equidade não tem se manifestado de forma satisfatória, isto porquê? Bruce Byiers escreveu sobre a tributação do sistema empresarial em Moçambique (ver O Sistema Tributário e o Sector Empresarial, Bruce Byier, Janeiro de 2007) e neste estudo chegou-se à conclusão de que existe uma relação inversa entre o tamanho das empresas e a carga fiscal chegando mesmo a sufocar as PME's enquanto que por outro lado atribuem-se benefícios e isenções aos grandes projectos. Este fenómeno contrasta com a realidade moçambicana tomando em consideração que as PME's são as que mais empregos geram em Moçambique, e as que mais directamente contribuem para reduzir os níveis de pobreza em Moçambique.

Quando fala-se em um sistema que conduza à eficiência (na medida em que não interfira em decisões económicas), referir que diversos estudos feitos sobre a área da tributação e impostos em Moçambique concluem que os níveis de evasão fiscal e fuga ao fisco tem se mantido elevados (Por ex., ver Eugénio Paulo, Modelação da Macroeconomia e Sistema Fiscal em Moçambique). O tamanho do SI em Moçambique, ver tab. 5 em nexa, mostra claramente que o nível de tributação tem influenciado as decisões dos agentes económicos que operam neste sector, sector este que chegou a atingir os 71,9% do PIB em 1992 (de acordo com os cálculos efectuados neste trabalho, em Moçambique este sector ronda em média aos 27,8% do PIB).

A questão da simplicidade administrativa pode ser olhada do ponto de vista da questão do capital humano, custos administrativos e cobertura das instituições de tributação. Aqui pode se afirmar sem margem de dúvidas que a questão do capital humano de qualidade está aquém do desejável para as instituições que relacionam-se directamente com a questão dos impostos, a falta de meios de trabalho (Por ex., a questão da informatização) dificultam o eficiente funcionamento deste sistema, também a fraca cobertura das instituições influencia negativamente o desempenho deste item. Em suma a simplicidade administrativa não tem sido alcançada no país.

Quanto à transparência do sistema de impostos, referir que o baixo nível de instrução escolar <sup>28</sup> que caracteriza o país faz com que os contribuintes (neste caso a maioria dos particulares) paguem impostos sem que saibam o que estão pagando e quanto estão pagando, chegando mesmo a existir casos em que os contribuintes nem sabem que ao pagar pela prestação de um serviço estão pagando também um imposto que posteriormente pode lhes ser útil, apesar da existência no país um dispositivo de decretos e leis com vista a tornar o sistema de tributação transparente

---

<sup>28</sup> VER INE. 2005. 30 Anos de independência nacional, um retrato estatístico,

## 5 CAPITULO V: CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

### 5.1 Conclusões

O trabalho teve em vista a análise descritiva do processo de reforma fiscal e a sua influência sobre as receitas fiscais do Estado. As três fases do processo de reformas fiscais que se verificaram no país foram originados pela necessidade de elevar o nível das receitas fiscais (através de extinção de taxas e impostos e introdução de outras) bem como a necessidade de sintonizar o sistema fiscal com as alterações das relações de produção de então e das alterações da conjuntura económica nacional e internacional.

A primeira reforma, que se deu logo após a independência, surge no contexto da constituição do novo Estado, optando-se por um modelo de economia centralmente planificada. Fruto da reorganização, ao rápido declínio da produção e das receitas fiscais verificadas no período 1974 -1977, seguiu-se um período de recuperação das receitas bem como do nível de fiscalidade. Contudo, a partir de 1983 a situação começa a se inverter, facto que levou a que em 1987, fossem tomadas medidas com vista a recuperar a queda da produção nacional e das receitas fiscais.

Após a reforma de 1987, num contexto de economia de mercado, o nível de pressão fiscal volta a melhorar mas, à partir de 1993 o nível de pressão fiscal começa a estagnar. Com vista a inverter este fenómeno, são levadas á cabo reformas em 1996 e 2002 porém, o nível de pressão fiscal não tem evoluído em grandes proporções. Enfim, para os 30. anos que se seguiram á independência, o nível de fiscalidade cresceu a uma média anual de 3,56%, onde passou de 5,77% em 1975 para 11,78% em 2005.

Da análise feita constatou-se que em Moçambique a categoria dos impostos sobre bens e serviços participam em maior peso no nível de arrecadação de receitas fiscais para o Estado. Esta margem de diferença é explicada em parte pelo baixo nível de emprego (facto este que leva à baixos níveis de impostos retidos na fonte), os elevados níveis que atinge o sector informal, os incentivos fiscais que inviabilizam a canalização de fundos para o Estado, a baixa capacidade de fiscalização tributária fazem com que as receitas

provenientes dos impostos sejam baixos não contribuindo para o aumento deste rácio (RF/PIB).

Vários factores podem explicar o comportamento deste rácio, que neste caso representa o nível de fiscalidade (preços, taxa de câmbio, etc.) mas tal não constituía objecto de análise do trabalho. Aspecto que pode ser aprofundando em futuros trabalho.

Em suma, em média, estas reformas não tem sido eficazes para o processo de arrecadação de receitas, apesar de algumas alterações posteriores às reformas.

## 5.2 Recomendações

As especificidade próprias de cada país, ainda que crescentemente integrados num mundo globalizado alertam para a necessidade de saberem estar atentos às mudanças, mas não prescindirem da liberdade de saber-se adequar os meios e as medidas mais em voga à sua realidade e possibilidades concretas. Neste campo, um grande investimento e esforços deverá ser reconhecidamente feito na área da administração fiscal e dos seus funcionários que se pretenda eficaz e com sucesso. A ideia de RF não deve ser encarada como uma moda, isto é, não se deve só copiar os modelos tal e qual foram concebidos em nações onde tiveram sucesso. Pelo que, num processo de reformas fiscais, independentemente de ter sido financiado por organismos internacionais, há que assegurar uma forte participação de técnicos nacionais na definição do quadro de reformas deste sector (um processo desta natureza exige um conhecimento profundo das condições económicas, políticas e sociais do país, situação que, a não ser observada, é ainda agravada pela frequente falta de estatísticas e informações económicas credíveis).

Uma questão complexa como RF, não pode ser analisada apenas, por assim dizer, na perspectiva dos bons contribuintes e dos maus contribuintes. Quer dizer, a questão da RF, como afecta substancialmente a vida do país, tem que ser analisada com uma ampla participação de toda sociedade. É imprescindível uma análise profunda do que aconteceu nas últimas três décadas, do que ocorre ao redor do mundo, e de quais são as nossas perspectivas sociais e económicas, inclusive no campo do desenvolvimento tecnológico e do sector de serviços no geral, para as próximas décadas. Uma análise detalhada dos

aspectos que levaram ao insucesso das reformas passadas pode levar a melhorias para as próximas reformas.

O Estado deve apostar em fazer crer nos contribuintes que estes são os maiores beneficiados ao pagarem impostos, pois este permite a existência de uma administração fiscal e do Estado de qualidade e a construção de infra-estruturas socio-económicas.

O processo de reformas fiscais não deve avançar sem incorporar a componente fiscalização. Isto porque a evasão fiscal e a fuga ao fisco são alguns dos fenómenos que caracterizam um sistema quando, tanto o cidadão individual como o colectivo apercebem-se do aumento da carga tributária. Assim sendo, quando se decide por obrigar o cidadão a pagar o imposto, temos que criar condições de controlá-lo. Aqui deve-se dar particular atenção a questão da penalização dos agentes económicos que entram em esquemas de evasão fiscal, na medida em que um sistema de penalização bastante forte eleva o custo de oportunidade da evasão fiscal.

A questão dos dados é crucial. Em Moçambique existe uma enorme dificuldade em fazer um estudo quantificável, isto devido a falta de estatísticas, se existem estas estão muito mal organizadas. De tal maneira que o Estado devia apostar muito no melhoramento da colecta, processamento, armazenamento e publicação de estatísticas referentes a economia moçambicana de modo a evitar a discrepância de resultados em qualquer pesquisa económica. Este melhoramento na questão das estatísticas possibilitaria a reprodução e produção de trabalhos científicos com qualidade e credibilidade.

A formalização do mercado informal pode constituir um grande foco de captação de receitas por parte do Estado, Isto porque em Moçambique este sector tem grande significado em termos de nível de actividade económica.

Os fazedores da política fiscal devem desenvolver esforços com vista a uma maior cooperação com países em desenvolvimento com características idênticas às de Moçambique e que tiveram sucesso nas suas reformas fiscais.

## Bibliografia

Abrahamsson, Hans. 1995. *Ordem Mundial Futura e Governação Nacional em Moçambique. "Empowerment" e espaço de manobra*. Maputo: CEEI-ISRI, Padrigu.

Banco Mundial. 1998. *Reconstruir a economia de Moçambique. Avaliação de uma parceria para o Desenvolvimento*. Washington, D.C.

Bucuane, Aurélio Jaime. e Muelder, Petre. 2006. *Exploring An Electricity Tax On Mega Projects In Mozambique*. Chapter for edited volume "Fiscal Policy and tax Incidence". Maputo: National Directorate of Studies and Policy Analysis, Ministry of Planning and Development.

Byiers, Bruce. 2005. *Tax Reforms & Revenue Performance In Mozambique since Independence*. Discussion papers No. 12E, Maputo: National Directorate of Studies and Policy Analysis, Ministry of Planning and Development.

Byiers, Bruce. 2007. *O Sistema Tributário e o Sector Empresarial*. Relatório apresentado no seminário "Política Fiscal em Moçambique" organizado pelo Ministério da Planificação e Desenvolvimento (DNEAP), Maputo 22-25 de Janeiro.

Chipeta, C.1998. *Tax Reform and Tax Yield in Malawi*. African Economic Research Consortium. Research paper 81.

Coughlin, Peter e Inga, Julieta. 1997. *Claro e Directo. Como Escrever um Ensaio*. Maputo: Editor Peter Coughlin. Instituto Nacional do Livro e Disco.

Do Amaral, António Carlos Rodrigues. 1999. *A Reforma Tributária E Suas Perspectivas*. São Paulo: ITP/LL.M'94 (HLS).

Do Amaral, Wanda. 1999. *Guia Para Apresentação De Teses, Dissertações, Trabalhos De Graduação*. 2ª Ed. Maputo. Editor: Livraria Universitária.

Dos Santos, António carlos. 1999. *Da Questão Fiscal À Reforma Da Reforma Fiscal*. Lisboa: Editora Reis dos livros.

Franco, António De Sousa. 2002. *Manual de Finanças Públicas*. Maputo: Gabinete de Estudos do Ministério do Plano e Finanças

Governo de Moçambique. 1977. Resolução n.º 5/77 da assembleia Popular: Resolução sobre os princípios gerais da nova política fiscal. BR. I Série, Número 101.

Governo de Moçambique. 1978. Lei n.º 2/78 de 16 de Fevereiro. Aprova o código do Imposto de Reconstrução Nacional.

Governo de Moçambique. 1978. Lei n.º 3/78 de 4 de Março, aprova o código do Imposto de circulação. Publicação Oficial da República Popular de Moçambique.

Governo de Moçambique. 1987. Lei n.º 3/87 de 19 de Janeiro. BR. I Série, número 4.

Governo de Moçambique. 1993. Lei n.º 3/93 de 24 de Junho, BR. I Série, Número 2.

Governo de Moçambique. 1998. Código do ISCE, Conselho de Ministros, Setembro de 1998.

Governo de Moçambique. 2002. Decreto n.º 21/02 de 30 de Julho referente ao IRPC

Governo de Moçambique. 2002. Decreto n.º 16/2002 de 27 de Junho, Código dos Benefícios Fiscais, conselho de Ministros.

Governo de Moçambique. 2002. Decreto n.º 20/02 de 30 de Julho, referente ao IRPS.

Governo de Moçambique. 2002. Artigo 58, de 26 de Junho de 2002. Princípios e fins do sistema tributário.

Governo de Moçambique. 2002. Artigo 70, de 26 de Junho de 2002. Princípios e fins do sistema tributário.

Ibraimo, Ibraimo. 2002. *O Direito e a Fiscalidade. Um contributo para o Direito fiscal Moçambicano*. Maputo: ART C

Jones, Sam. 2006. *Growth accounting for Mozambique (1980-2004)*. Discussion papers No. 22E. Maputo: National Directorate of Studies and Policy Analysis, Ministry of Planning and Development.

Jones, Sam. 2007. *Mozambican Tax System in Comparative Perspective*. Relatório apresentado no seminário "Política Fiscal em Moçambique" organizado pelo Ministério da Planificação e Desenvolvimento (DNEAP), Maputo 22-25 de Janeiro.

Jorgen, Levin. 2006. *Tax Policy Reform in Developing Countries*. Sweden: Department of Economics, Orebro University.

Kuegler, Alice. 2007. *O Tratamento Fiscal dos Mega Projectos*. Relatório apresentado no seminário "Política Fiscal em Moçambique" organizado pelo Ministério da Planificação e Desenvolvimento (DNEAP), Maputo 22-25 de Janeiro.

Moçambique, Alfândegas de Moçambique. 2005. *Breve Historial Da reforma aduaneira e retracto sumário da Organização mundial das Alfândegas*. Maputo: Brochura informativa das alfândegas.

Moçambique, Comissão Interministerial da Reforma Do Sector Público. 2000. *Estratégia Global Da Reforma Do Sector Público 2001-2011*, Maputo: Imprensa Nacional De Moçambique.

Moçambique, Instituto Nacional de Estatística. 2005. *30 Anos Da Independência Nacional, Um Retracto Estatístico*. Maputo: INE

Musgrave, Richard & Musgrave, Peggy. 1989. *Public Finance in Theory ad Practice*, fifth edition. McGraw-Hill International editions. Finance series.

Ozoro, Nehemiah E. 1995. *Tax Reform in Tanzania: Motivations, Directions and Implications*. African Economic Research Consortium. Research paper 38.



Paulo, Eugénio. 2007. *Modelação da Macroeconomia e Sistema Fiscal em Moçambique*. Relatório apresentado no seminário "Política Fiscal em Moçambique" organizado pelo Ministério da Planificação e Desenvolvimento (DNEAP), Maputo 22-25 de Janeiro.

Pina, Carlos Costa et Al. 1998. *As Reformas Fiscais Africanas*. Lisboa: Fim de século edições LDA.

Sawicky, Max B. 1991. *The Roots of the Public Sectors Fiscal crisis*. Economic Policy Institute. Washington, DC. 20036.

Stotsky, Janet G. 1997. *Tax Effort in Sub-Saharan Africa*. Working paper nº WP/97/107. International Monetary Fund- Fiscal Affairs Department.

Wandschneider, T. 1998/99. *Apontamentos de Finanças públicas*. Faculdade de Economia. Universidade Eduardo Mondlane

#### **INTERNET**

[www.govnet.gov.mz/servicos/NegInvestiment/reg/financas/index\\_htm/](http://www.govnet.gov.mz/servicos/NegInvestiment/reg/financas/index_htm/)

**Tabela 3**  
**ANEXO A.: EVOLUÇÃO DAS RECEITAS FISCAIS E DO NÍVEL DE FISCALIDADE 1975-2005**

Ano	PIB 10 <sup>9</sup> a)	I. Rend. b)	I. B&S b)	O. IMPS. b)	R.F.10 <sup>9</sup> b)	% RF/PIB	Δ RF	Δ% RF/PIB	I.REND/PIB	I.B&S/PIB	O.IMPO/PIB
1975	102.23	2.3	2.7	0.5	5.9	5.77			2.25	2.64	0.49
1976	101.37	1.7	3.2	0.6	5.8	5.72	(1.69)	-0.86	1.68	3.16	0.59
1977	113.91	1.6	4.1	0.6	6.6	5.79	13.79	1.27	1.40	3.60	0.53
1978	127.90	2.9	6.1	0.4	10.1	7.90	53.03	36.29	2.27	4.77	0.31
1979	148.39	3.1	6.0	0.3	9.7	6.54	(3.96)	-17.22	2.09	4.04	0.20
1980	161.83	3.8	7.7	0.3	12.1	7.48	24.74	14.38	2.35	4.76	0.19
1981	168.7	4.3	7.8	0.4	12.9	7.6	6.6	2.3	2.5	4.6	0.2
1982	191.21	6.3	8.0	0.4	15.4	8.05	19.38	5.30	3.29	4.18	0.21
1983	189.15	6.8	8.3	0.4	16.1	8.51	4.55	5.69	3.60	4.39	0.21
1984	225.77	6.3	8.7	0.5	15.9	7.04	(1.24)	-17.26	2.79	3.85	0.22
1985	305.45	6.5	6.1	0.5	13.8	4.52	(13.21)	-35.85	2.13	2.00	0.16
1986	327.80	6.3	8.0	0.5	15.1	4.61	9.42	1.96	1.92	2.44	0.15
1987	875.99	54.7		...	58.1	6.63	284.77	43.98	6.24	-	...
1988	1,360.44	29.4	77.5	...	110.1	8.09	89.50	22.02	2.16	5.70	...
1989	1,999.48	45.1	149.8	...	200.3	10.02	81.93	23.78	2.26	7.49	...
1990	2,772.82	52.9	202.1	...	266.4	9.61	33.00	-4.09	1.91	7.29	...
1991	3,943.29	79.0	286.3	...	379.9	9.63	42.61	0.28	2.00	7.26	...
1992	5,053.15	102.9	450.3	20.8	574.0	11.36	51.09	17.91	2.04	8.91	0.41
1993	8,011.47	156.6	813.3	25.2	995.1	12.42	73.36	9.35	1.95	10.15	0.31
1994	13,319.22	273.3	1,081.8	42.0	1,397.1	10.49	40.40	-15.55	2.05	8.12	0.32
1995	20,678.10	400.0	1,730.5	70.0	2,200.5	10.64	57.50	1.45	1.93	8.37	0.34
1996	32,718.60	633.0	2,420.2	140.0	3,193.2	9.76	45.11	-8.29	1.93	7.40	0.43
1997	39,819.40	878.6	3,200.3	155.3	4,234.2	10.63	32.60	8.95	2.21	8.04	0.39
1998	46,911.80	963.1	3,819.3	202.1	4,984.6	10.63	17.72	-0.08	2.05	8.14	0.43
1999	51,913.20	877.3	4,607.9	328.5	5,813.7	11.20	16.63	5.40	1.69	8.88	0.63
2000	58,354.58	1,007.8	5,628.3	279.6	6,915.7	11.85	18.96	5.82	1.73	9.65	0.48
2001	76,544.85	1,519.2	6,646.8	333.2	8,830.2	11.54	27.68	-2.66	1.98	8.68	0.44
2002	96,883.48	2,120.8	8,016.1	344.7	10,827.6	11.18	22.62	-3.12	2.19	8.27	0.36
2003	113,902.52	2,412.9	8,757.6	2,456.7	13,837.3	12.15	27.80	8.70	2.12	7.69	2.16
2004	133,510.42	3,548.0	7,575.0	4,320.0	15,725.0	11.78	13.64	-3.05	2.66	5.67	3.24
2005	153,041.00	4,430.8	8,383.0	...	18,025.0	11.78	14.63	0.00	2.90	5.48	...
<b>Média</b>	<b>27,863.79</b>	<b>633.46</b>	<b>2,130.76</b>	<b>348.94</b>	<b>3,184.11</b>	<b>9.06</b>	<b>36.77</b>	<b>3.56</b>	<b>2.33</b>	<b>5.99</b>	<b>0.52</b>

*Fonte: a) 1991-2005- séries oficiais do INE; 1975-1991- Estimativas baseadas nas taxas de crescimento das parcelas pelos anuários estatísticos do INE; b) Retirado da publicação: 30 anos da independência nacional, um retrato estatístico, Instituto Nacional de Estatística, 2005; os dados de 2005 foram retirados do anuário estatístico de 2005.*

Anexo B: Tabela 4  
**QUADRO EVOLUTIVO DAS RECEITAS ADUANEIRAS, 1995-2005**

	MT 10 <sup>9</sup>										
	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
R. Aduan. <sup>a)</sup>	579,70	688,30	812,30	951,10	1.045,90	1.297,30	1.477,00	1.851,20	2.229,00	2.223,00	2.816,00
R. Fiscal <sup>b)</sup>	2.200,50	3.193,20	4.234,20	4.984,60	5.813,70	6.915,70	8.830,20	10.827,60	13.837,30	15.725,00	18.025,00
PIB <sup>a)</sup>	20.678,10	32.718,60	39.819,40	46.911,80	51.913,20	58.354,60	76.544,90	96.883,50	113.902,50	133.510,40	153.041,00
ΔR. Adua. <sup>c)</sup>		18,70%	18%	17,10%	10%	24%	13,95%	25,30%	20,40%	-0,30%	26,70%
R. Ad/R.F. <sup>c)</sup>	26,30%	21,60%	19,20%	19,10%	18,00%	18,80%	16,70%	17,10%	16,10%	14,10%	15,60%
R. Ad/PIB <sup>c)</sup>	2,80%	2,10%	2,00%	2,00%	2,00%	2,20%	1,90%	1,90%	2,00%	1,70%	1,80%

a) As receitas ou impostos aduaneiros foram obtidos dos anuários estatísticos de 1995 à 2005

b) Dados retirados da tabela e anexo I

c) Cálculos do autor

Tabela 5

## Anexo C: EVOLUÇÃO DO SECTOR INFORMAL EM MOÇAMBIQUE, 1992-2005

10<sup>9</sup>

Ano	NMC (1)	DO (2)	M1 (3)	PIBn (4)	M.Paralelo (5)	NMC/DO (6)	SI/PIB (7)
1990	n.d	n.d	n.d	2,772.82	-	-	-
1991	n.d	n.d	n.d	3,943.29	-	-	-
1992	352.34	233.51	585.86	5,053.15	3,634.97	150.89	71.93
1993	583.83	689.04	1,272.87	8,011.47	2,130.91	84.73	26.60
1994	930.44	626.19	1,556.63	13,319.22	9,371.24	148.59	70.36
1995	1,300.48	1,183.06	2,483.54	20,678.10	9,070.07	109.93	43.86
1996	1,664.05	2,083.15	3,747.19	32,718.60	7,614.93	79.88	23.27
1997	1,826.30	3,526.39	5,352.69	39,819.40	1,601.71	51.79	4.02
1998	1,918.31	4,177.56	6,095.87	46,911.80	0.00	45.92	0.00
1999	2,565.46	2,971.00	5,536.46	51,913.20	14,383.61	86.35	27.71
2000	2,853.25	5,693.17	8,546.42	583,545.80	16,784.42	50.12	2.88
2001	3,580.70	5,014.05	8,594.76	76,544.85	13,372.99	71.41	17.47
2002	4,098.09	7,488.93	11,587.02	96,883.48	5,844.10	54.72	6.03
2003	5,010.31	6,531.48	11,541.78	113,902.52	24,034.24	76.71	21.10
2004	6,202.65	6,087.51	12,290.16	133,510.42	51,211.50	101.89	38.36
2005	7,335.78	7,490.93	14,826.71	15,304.10	5,454.69	97.93	35.64

n.d - Não disponível

Fonte: (1), (2)- relatórios anuais do Banco de Moçambique (1992-2005); (4) - INE;

Nota: Coluna (3) calculada com base nas colunas (1) e (2); (5), (6) e (7) - cálculos do autor

**Tabela 6****Anexo D: RECEITAS FISCAIS COMO PERCENTAGEM DO PIB EM ALGUNS  
PAISES AFRICANOS**

País	1990	1991	1992	1993	1994	1995
Angola	22,40	14,82	25,30	36,98	39,16	28,01
Botswana	39,84	36,93	36,98	33,08	28,97	27,00
Cabo Verde	10,99	13,63	15,58	17,92	19,65	19,89
Kenya	20,10	19,82	20,00	24,46	25,02	25,97
Lesotho	34,04	37,15	40,24	43,00	41,66	39,06
Malawi	16,66	16,34	15,53	14,79	14,50	15,29
Zimbabwe	30,48	33,26	27,63	26,63	24,98	24,30
A.Sul	24,84	23,80	23,16	23,86	24,74	24,86
Tanzania	13,97	14,84	11,42	13,47	12,25	12,80
Suazilândia	30,08	30,02	27,99	28,02	29,15	32,76

Fonte: Janet G. Stotsk( 1997). *Tax Effort in Sub-Saharan Africa*.