

11 - 2 | 2023

A Fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique e o Contributo no Incremento de Receitas Fiscais – 2015 A 2019

The supervision of the Tax Authority of Mozambique and the contribution to the increment of tax revenues - 2015 to 2019

David Armando Ernesto Jovo

Versão eletrónica

URL: <https://revistas.rcaap.pt/uiips/> ISSN: 2182-9608

Data de publicação: 27-08-2023 Páginas: 13

Editor

Revista UI_IPSantarém

Referência eletrónica

Jovo, D. (2023). A fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique e o contributo no incremento de receitas fiscais – 2015 a 2019. *Revista da UI_IPSantarém. Edição Temática Unificada*. Número Especial: III Simpósio de Economia e Gestão da Lusofonia. 11(2), 31-43. <https://doi.org/10.25746/ruiips.v11.i2.32784>

A FISCALIZAÇÃO DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DE MOÇAMBIQUE E O CONTRIBUTO NO INCREMENTO DE RECEITAS FISCAIS – 2015 A 2019

**The supervision of the Tax Authority of Mozambique and the contribution to the increment
of tax revenues - 2015 to 2019**

David Armando Ernesto Jovo

Universidade São Tomás de Moçambique, Moçambique

davidjovo@gmail.com

RESUMO

A Autoridade Tributária de Moçambique (AT) tem a função de arrecadar receitas do Estado. O tema é “A fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique e o contributo no incremento de receitas fiscais - 2015 a 2019”. Constitui problema, compreender se a fiscalização da AT contribui no incremento de receitas? $H_{(1)}$: A fiscalização incrementa receitas. $H_{(0)}$: A fiscalização não incrementa receitas. O objectivo é compreender a contribuição da fiscalização no incremento de receitas. Objectivos específicos: estudar a fiscalização, analisar os rendimentos ilícitos e propor a transformação da crise para a captação de receitas. Metodologia: é quantitativa obedecendo o estudo de caso, usam-se dados secundários da DAFT da AT. Resultados: se a fiscalização imparcial, pode incrementar receitas. Desafios: tributação dos rendimentos ilícitos.

Palavras-chave: Corrupção; fiscalização; rendimentos ilícitos.

ABSTRACT

The Tax Authority of Mozambique (AT) has the task of collecting State revenue. The theme is “Inspection by the Tax Authority of Mozambique and the contribution to increasing tax revenues - 2015 to 2019”. Is it a problem to understand whether TA inspection contributes to revenue growth? $H_{(1)}$: Inspection increases revenue. $H_{(0)}$: Inspection does not increase revenue. The objective is to understand the contribution of supervision in increasing revenue. Specific objectives: study inspection, analyse illicit income and propose the transformation of the crisis to the capture of revenue. Methodology: it is quantitative following the case study, using secondary data from the TA DAFT. Results: if inspection is impartial, it can increase revenue. Challenges: taxation of illicit income.

Keywords: Corruption; oversight; illicit income.

1 INTRODUÇÃO

O Autoridade Tributária de Moçambique (AT) tem a função de arrecadar receitas (o imposto é a principal fonte de receitas) do Estado com vista a redistribuição do rendimento e da riqueza nacional reduzindo desse modo a dependência externa e entrega à bandeja dos recursos nacionais. O tema “A fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique e o contributo no incremento de receitas

fiscais - 2015 a 2019". O problema de pesquisa é: será que a fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique contribui no incremento de receitas fiscais? Quanto a hipóteses temos, $H_{(1)}$: A fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique contribui no incremento de receitas fiscais. $H_{(0)}$: A fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique não contribui no incremento de receitas fiscais. Tendo como objectivo geral; compreender a contribuição da fiscalização no incremento de receitas fiscais; os objectivos específicos são: (i) estudar a fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique; (ii) analisar os rendimentos ilícitos como entrave na captação de receitas fiscais e; (iii) propor a transformação da crise para a captação de receitas.

Nos últimos tempos a AT tem sido posta em causa por causa da forma como lidera os serviços desde as unidades de cobrança até a fiscalização por falta de tributação aos rendimentos ilícitos provenientes da corrupção e escândalos financeiros incluindo corrupção dos funcionários da AT.

Justificativa: (i) no âmbito do pesquisador, é a experiência de 1988 a 2013 de contacto directo com os sujeitos passivos (SPs), de 2013 até a data, sem contacto directo, mais na AT, Direcção Geral de Impostos e julgar ser necessário dar subsídios a AT de modo que saia da inércia em que se encontra em relação a tributação dos rendimentos ilícitos, relembrar que o carácter ilícito da obtenção dos rendimentos não obsta a sua tributação além de constituir uma oportunidade ímpar de captação de receitas fiscais; (ii) no âmbito académico, os estudos feitos têm deixado escapar este tipo de tema e esta pesquisa vai contribuir para que haja mais contribuições; (iii) no âmbito social, sentir que a sociedade clama por uma fiscalização imparcial, honesta e justa de modo que a nação colha os benefícios da mobilidade no território nacional de bens, serviços, tecnologia, conhecimento, pessoas e capitais o que pode evitar a entrega à bandeja dos recursos naturais e energéticos às multinacionais estrangeiras; (iv) no âmbito local de estudo, despertar a AT de modo a assumir que o dinheiro não cheira nem tem sangue por isso deve tributar as actividades e actos ilícitos incluindo actos de corrupção e toda espécie de malabarismos e malandrices para a obtenção de vantagens patrimoniais ao invés de permitir que os criminosos atuem livremente e usem os rendimentos provenientes dos tais actos obscuras ou ilícitos para perpetuar mais actividades ilícitas incluindo para a prática de corrupção e ascensão a altos cargos administrativos, financeiros, sociais, religiosos e políticos ao corrupto e seus cúmplices.

1.1 Revisão bibliográfica

1.1.1 Teoria da tributação equitativa

Os A teoria da tributação equitativa está inserida na justiça tributária por se basear na capacidade contributiva dos sujeitos passivos (Avila & Martins, 2019).

Quem tem competências para aferir a real capacidade contributiva são as instituições encarregues de controlar o cumprimento das obrigações fiscais para que se possa alcançar a justiça tributária.

1.2 Imposto

O imposto é uma prestação, obrigatória e unilateral, sem carácter de sanção paga pelos sujeitos passivos ao sujeito activo (Estado) com vista à realização de fins públicos (Lourenço, 2000).

Por o imposto ser um pagamento obrigatório quem não pagar imposto devido estará a contribuir para a precariedade da vida da população.

1.3 Fiscalização Tributária

A fiscalização é a mola propulsora que sustenta a máquina pública, além de possibilitar o crescimento e desenvolvimento sustentável duma nação. Assim sendo, é fundamental que a administração pública seja detentora de um quadro de fiscais competentes porque sem isso o país não pode exercer cabalmente a fiscalização tributária. O fiscal precisa deter conhecimentos, postura, autonomia e independência para exercer a fiscalização (Munhoz, s/d, p. 7). A fiscalização tributária é o poder legal da Administração Fiscal de comprovar as realidades tributárias dos impostos, com vista ao alcance da repartição equitativa do rendimento e da riqueza (Caldeira, 2011).

A fiscalização tributária visa reduzir a diferença entre o imposto declarado e o imposto definido na lei por isso que as administrações fiscais devem ter funcionários com conhecimentos técnicos profissionais acima da média para que possam detectar as falcatruas dos sujeitos passivos

desonestos incluindo a listagem, inventariação e tributação de rendimentos ilícitos a todas pessoas físicas e jurídicas.

1.4 Rendimentos ilícitos

O Rendimento é a soma do consumo e do incremento líquido do património, o acréscimo da riqueza do sujeito económico que pode ser gasto num determinado período acrescenta ainda, que o rendimento deve ser determinado quando poder ser recebido e não quando é exercido (Pereira, 2007). Os rendimentos ilícitos são as vantagens patrimoniais ilegítimas e a sua tributação incide sobre possíveis actos de tributação independentemente da sua origem mesmo se obtidos pela prática de ilícito (Cruz, 2020). O facto gerador do imposto sobre o rendimento consiste na disponibilidade económica ou jurídica de rendimentos, na aplicação de capitais e/ou do trabalho e outros proveitos (Ribeiro & Colmenero, 2006).

Rendimentos ilícitos são rendimentos ilegais obtidos violando as normas e princípios instituídos por leis. São exemplos atuais os escândalos que envolvem o antigo Ministro do Plano e Finanças e Deputado da Assembleia da República Manuel Chang preso na África do Sul, os Ministros Maria Helena Taipo e Paulo Zucula, Amélia Sumbane antiga embaixadora de Moçambique nos Estados Unidos da América, Cetina Titosse antiga PCA do Fundo de Desenvolvimento Agrário.

1.4.1 O princípio do non olet

O princípio do non olet é atribuído ao Imperador Vespasiano ao responder as críticas de seu filho Tito, devido a tributação aos que utilizavam mictórios públicos dizendo que o dinheiro não cheirava, ou melhor, o tributo non olet daí que é preferível tributar as actividades e ou actos ilícitos ao invés de permitir que os criminosos as explorem de forma livre e usem os rendimentos obtidos dos actos ilícitos e obscuros para actividades ilícitas incluindo a corrupção (Martins, s/d., p. 947).

Por isso a fiscalização Tributária deve ser proactiva e não deixar de tributar aos detentores de rendimentos ilícitos sob risco de ser conivente na ampliação do fosso do nível de vida entre os que praticam a corrupção e desvios de fundos e outras infrações financeiras e os cidadãos honestos.

1.5 Amadorismo dos fiscais tributários

De nada vale uma legislação tributária bem estruturada, consolidada e atualizada entregue à execução a agentes pouco autónomos e totalmente carentes de preparação para o exercício da FT (Souza, Antinarelli & Chrispim, 2016).

1.6 Fiscais de alto nível

O A maioria dos trabalhadores de empresas de auditoria ou consultoria financeira e administração é experiente o que proporciona as empresas alcançarem sucesso devido a qualificação e característica do pessoal (Slack, Chambers & Johnston, 2002).

As empresas de auditoria e consultoria tem técnicos qualificados nada justifica uma AT de improviso e amadorismo na fiscalização a não que tenha objectivos ocultos.

Geralmente o desenvolvimento se alcança devido a formação do capital humano com elevado grau de especialização aliado a experiência obtida no dia-a-dia, por isso que o desenvolvimento está intimamente ligado a investimento em activos específicos caso contrário haverá custos económicos elevados (Fiani, 2013).

Numa era de globalização com diversas transformações a nível internacional a AT deve potenciar-se cada vez mais.

1.7 Há advogados e contabilistas de criminosos na Autoridade Tributária

Segundo Muendane (2020), Presidente da AT, em entrevista ao Jornal Zambeze (2020, Agosto, 6, nº 916, p. 5), não se deve permitir que os funcionários da AT procedam contra a lei por estarem em conflito de interesses por dum lado o Estado pagar-lhes salários para a arrecadação de receitas aduaneiras e fiscais, volta e meia, serem consultores dos importadores e agentes económicos corruptos fazendo com que a AT perca nos processos litigiosos em benefício dos infractores, sendo necessário um ponto final a promiscuidade fiscal.

A falta de integridade de alguns funcionários é preocupante por os funcionários aplicarem o conhecimento técnico adquirido no dia-a-dia em benefício dos infratores o que periga a nação. Para o pesquisador, a promiscuidade fiscal pode ser resultado da perda de confiança com a liderança por marginalizar técnicos competentes.

1.8 Corrupção sistémica

Conforme Muendane (2020), Presidente da AT, em entrevista ao Jornal Canal de Moçambique (2020, Julho, 29, n° 869, p. 12), a corrupção não é só nas alfândegas, há corrupção em várias instituições, a corrupção é um problema sistémico onde tem como interveniente o alfandegário, o importador, o despachante assim como o pessoal do tribunal nos casos em que os processos são remetidos aos tribunais. Para o combate da corrupção não bastam medidas administrativas e disciplinares porque há casos em que os funcionários são julgados e condenados, volta e meia, vão subornar alguém do poder judiciário e vem com mandato de soltura. A corrupção sistémica consiste em desvios ou actos corruptos em que os pagamentos ocorrem com naturalidade e continuamente como se fosse um acto normal, ou melhor, é a prática reiterada da corrupção.

Por a corrupção ser um problema sistémico e à luz do princípio do non olet, mesmo aos ganhos provenientes de actos criminosos ou de tráfico de drogas e órgãos humanos a FT tem uma oportunidade ímpar de captar receitas intervindo em todos rendimentos ilícitos cobrando IRPS a taxa de 35% prevista no n° 4, artigo 61 do código do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (CIRPC).

1.9 Instituições justas e fortes

Para o combate da dolarocracia, changuinismo ou procura desenfreada sem escrúpulos do poder económico só pode ser combatido por instituições justas e fortes compostas por pessoas íntegras, competentes e sem promiscuidade (Ngoenha & Castiano, 2019).

As instituições justas e fortes devem ser capazes de criar leis justas e fazer com que sejam respeitadas e cumpridas por todos, isentas de conferir privilégios absurdos (fingir que não existem obrigações fiscais até a ocorrência da caducidade do direito a liquidação incluindo aos rendimentos ilícitos dos dirigentes e pessoal da AT).

1.10 Corrupção

Há corrupção passiva para acto ilícito quando o servidor público ou através de intermediário, com o seu consentimento ou aprovação, solicitar ou aceitar, para si ou terceiros, dinheiro ou promessa de dinheiro ou qualquer vantagem patrimonial ou não patrimonial indevida, ou sua promessa, para não cumprir com suas obrigações profissionais, por omissão ou deferimento de acto que tenha o dever de praticar (Lei n° 24/2019, de 24 de Dezembro).

1.11 A Maria Helena Taipo citada no desfalque de 100 milhões no INSS

Conforme o Jornal Notícias n° 30.499 (24 de Outubro de 2018, p. 1), Maria Helena Taipo, antiga Ministra do Trabalho, apropriou-se fraudulentamente de 100.000.000,00MT (cem milhões de meticais) em 2014 (Filimone, 2018).

A antiga Ministra do Trabalho obteve rendimentos ilícitos tributáveis a 35% ao abrigo do n° 4 artigo 61 do CIRPC por isso a AT devia cobrar 35.000.000,00MT (trinta e cinco milhões de meticais).

1.11.1 A confiança no poder administrativo e político

A confiança nas instituições administrativas e políticas ocorre se funcionarem bem, de acordo com os seus propósitos legais pelos quais são criadas no concernente a legitimidade, imparcialidade, universalidade e probidade (Fiani, 2013).

A AT só pode merecer a confiança se aplicar a justiça justa a todos sujeitos passivos porque a confiança pressupõe a previsibilidade nas relações dos sujeitos passivos e AT por haver garantias de confidencialidade, integridade, resolução justa e tempestiva de conflitos.

1.12 Corrupção na Direcção da Área Fiscal de Tete

Segundo o Jornal Magazine (2020) de 3 de Agosto, nº 375, p. 10, quadros séniores da AT compostos pela Directora da Unidade de Grandes Contribuintes (UGC) de Tete, Maria Bernilda, Ex Director da Direcção da Área Fiscal (DAF) de Tete, Júlio Chang, Chefe de Gestão Tributária, Noélia Zacarias, Recebedor da DAF de Tete, Lerito Álvaro e o Técnico Sílvio Comando, de 2015 até a descoberta em Novembro de 2020, tinham um esquema em coordenação com o contabilista da empresa mineradora JINDAL na qual em virtude do pagamento de IRPS de 3.200.000,00MT (três milhões e duzentos mil meticais), Sílvio Comando e o contabilista da mineradora JINDAL viram ser oportuno não canalizar o dinheiro ao erário público mas para os seus bolsos. Ao verem que o valor era muito elevado optaram por envolver a chefe de Gestão Tributária Noélia Zacarias tida como figura proeminente para esquemas, esta por sua vez encaminhou a falcatura a Maria Bernilda, Directora da DAF de Tete na altura do rombo e aí obtiveram aval para o início das falcaturas (Zacarias, 2020).

Para a materialização do esquema o contabilista da mineradora JINDAL preenchia a guia com valor real de 3.200.000,00MT que depois era apresentado na empresa para justificar a saída do montante e havia uma outra guia que variava de 120.000,00MT (cento e vinte mil meticais) a 140.000,00MT (cento e quarenta mil meticais) para os cofres do Estado, pois o recebedor Lerito estava envolvido no esquema. Ao remanescente de 3.000.000,00MT (três milhões de meticais) era dividido pelos intervenientes. Transferida a Directora Maria Bernilda para a UGC de Tete e a nomeação a Director da DAF de Tete, Júlio Chang, este entrou no esquema e a divisão mensal era de 500.000,00MT (quinhentos mil meticais) mensais. Durante o período do esquema o Estado perdeu cerca de 200.000.000,00MT (duzentos milhões de meticais).

As falcaturas que vigoraram de 2015 até a descoberta em Novembro de 2020 reduzindo drasticamente a receita da DAF na rubrica de IRPS e não ser detectada pela Delegação Provincial da AT de Tete, a nível central, Direcção da Cobrança e Benefícios Fiscais e Direcção Geral de Impostos até a própria AT é muito estranho e de suspeitar que haja esquema instalada a nível superior ou no mínimo a falta de controlo.

1.13 Vantagem indevida

A vantagem indevida ocorre quando o funcionário ou agente público corrupto apropria-se, desvia, furta, solicita, recebe, aceita, prevarica, ou melhor, aproveita-se do poder administrativo para obter benefício próprio contrariando as disposições legais (Fazzio Júnior, 2002).

A corrupção na Direcção da Área Fiscal de Tete em que os funcionários da AT obtiveram dinheiro através de esquemas fraudulentos são evidência da falta de responsabilidade de prevaricação dos deveres inerentes aos cargos prescritos a partir da Directora da DAF até o técnico.

1.14 Enriquecimento ilícito

Constitui enriquecimento ilícito do funcionário público ou agente do Estado que directa ou indirectamente, adquirir, possuir ou tiver determinado património com origem duvidosa, que seja incompatível com os seus rendimentos ou bens legítimos (artigo 428 da Lei nº24/2019). Na esteira de enriquecimento ilícito o artigo 40 da Lei da Probidade Pública está bem patente tratar-se de obter vantagens patrimoniais indevidas, que se traduzem em receber dinheiro, bens móveis ou imóveis ou outras benesses, directa ou por interposta pessoa, devido o cargo como funcionário público. Sem querer ficar atrás, Ngoenha (2019), traz revelações de existirem pessoas residentes no território nacional que se sentem bem-sucedidas por construir mansões com piscina, alguns sem saber nadar muito menos gostarem da água, a fazer compras e visitas médicas na vizinha África do Sul, mandarem filhos estudarem em Portugal como forma de mostrar o estatuto de que gozam, são as elites nacionais.

Podemos acrescentar ainda, alguns com várias mansões distribuídas no vasto território nacional no qual vivem cães de alta raça tais como: Pitbull, Rottweiler, Boberman, Boxer, German Shepherd, American Bulldog, Leonberger, Dogo Argentino, Dogo Canário e English Mastiff que tem alguns guardas (empregados domésticos) alocados para cuidar da alimenta dos cães enquanto a maior parte da população vive na desgraça absoluta, em palhota ou sem palhota para esconder a cabeça.

Pode parecer caricato, mas é uma verdade, a título de exemplo temos os bairros Belo Horizonte, Mozal, Mapsatsene, Tchumene I, Tchumene II, Mulotane, etc. Os donos das grandes construções são os cães porque os proprietários nunca vivem lá, tem casas nas grandes cidades de Maputo e ou Matola, aliado a isso, existem várias grandes construções no estrangeiro que até pode passar um ano sem porem lá os pés. Estas individualidades gozam do benefício de não serem tributados de acordo com a capacidade contributiva.

Tomando como exemplo a Ministra do Trabalho Maria Helena Taipo na corrupção de cem milhões de meticais e o escândalo da DAF de Tete em que cada interveniente obtinha indevidamente quinhentos mil meticais mensais sem nunca serem tributados será que a presidência da AT está(va) de olhos tapados ou vedados para não tributar? Isto é prova do enriquecimento ilícito com a condescendência criminosa da presidência da AT.

1.15 Justiça moçambicana acarinha corrupção

Segundo Nuvunga (2017), em entrevista ao Jornal Savana (2017, Junho, 16, p. 12), em Maputo, a justiça moçambicana acarinha os casos de corrupção porque há muitos casos que os tribunais recebem e nunca são julgados ou a julgar deixam muito a desejar ou decepcionam as expectativas.

Na verdade, a justiça aplicada a certas individualidades deixa muito a desejar, pois a pinha galinhas são severamente punidos e os poderosos, tem tido bons advogados ou as penas tem sido brandas em virtude da corrupção instalada no seio dos juízes e na AT inclusive a AT faz vista grossa a tributação de rendimentos ilícitos dos seus funcionários o faz supor que a presidência da AT é conivente talvez por obter benefícios patrimoniais e não patrimoniais porque não faz sentido haver vários situações de corrupção e nunca cobrar o imposto devido.

1.16 O fechar olhos a tributação dos grandes escândalos financeiros

Maquiavel mostra-se reticente em relação a príncipes que o poder depende da nobreza, por a majestade querer muitos favores por lhe ter conferido o cargo (Maquiavel, 2012).

A presidência da AT está refém da nomenclatura que lhe investiu o poder temendo ser exonerada a qualquer momento com conseqüente marginalização no seio dos camaradas. A pujança do Presidência da República, da Procuradoria Geral da República, do GCCC e do Tribunal Judicial da Cidade de Maputo devem ou deviam ser um fortificante para a tributação sem contemplações aos que tiveram encaixe financeira em virtude das dívidas outrora ocultas e outros tipos de escândalos económico-financeiros de modo a moralizar a sociedade inteira.

O pior legado que a “geração da viragem” não é somente o roubo, é facto de terem transmite aos jovens a ideia de o sucesso da vida não depender do trabalho, da abnegação ou solidariedade com a comunidade a que pertence, mas sim da esperteza, do engano, do malabarismo ou melhor, fraudes financeiras (Ngoenha, 2019).

Que vergonha para a nação por ensinar através de escândalos económicos e financeiros, criminalidade, venda de drogas, venda de órgãos humanos, sequestros de empresários, na gíria juvenil as famosas boladas. Que não haja condescendência criminosa para disciplinar a todos amantes do mal e os seus protetores.

1.17 Condescendência criminosa

Se a corrupção de um país chega a atingir proporções alarmantes deve-se a negligência para combater-la. A condescendência criminosa proporcionou que a corrupção passasse a ser o modo vivendo da sociedade para o seu combate precisa-se de medidas drásticas (Aires & Cintra Filho, 2015). A condescendência criminosa consiste no acto complacente ou perdoador de não responsabilizar o subalterno ao tomar conhecimento da prática de infrações no exercício das suas atribuições conferidas pelo cargo ou no caso de não ser competente, não participar as infrações do seu inferior a quem de direito para sancionar o infractor (Fazzio Júnior, 2002). Condescendência criminosa é a prevaricação privilegiada onde o funcionário público, por indulgência, não responsabiliza o seu subordinado pela prática de infrações no exercício do cargo nem o denuncia, isto é, o superior hierárquico tendo o poder legal de apurar os fatos e responsabilizar o subordinado

pela infração por esta cometida, não o faz por tolerância e nem denuncia nos casos em que não tenha competências para sancionar (Capez, 2012).

A condescendência criminosa acontece quando quem deve sancionar o infrator não o sanciona por bondade, perdoar apesar de ter poder e dever de penalizar estando criadas condições objectivas para penalizar ao infrator ou nos casos em que não tenha competência para tal, deixar de informar a quem de direito para penalizar.

Infelizmente, a condescendência criminosa não está prevista na Lei nº 16/2019, de 28 de Dezembro (código do processo penal moçambicano) por omissão ou falha deliberada do legislador penal o que demonstra uma certa cumplicidade ou promiscuidade da parte do proponente da lei, o governo, ou do próprio legislador para que possa haver espaço de facilitar para que, mesmo o superior hierárquico veja a prática de crime de suborno ou corrupção possa fechar um olho como se não tivesse visto. Outrossim, caso seja descoberto a infração criminal o superior hierárquico terá campo de manobra para proteger o seu apaniguado ou ponta de lança, por suavizar a pena ou transferi-lo para uma área não vistosa por um determinado tempo de modo a apagar o fumo para tempo depois criar condições do regresso do infrator à ribalta num outro posto, porque não no mesmo, pois em algum momento, pode acontecer que volte ao posto ou posição anterior.

A falta da criminalização da condescendência criminosa é espécie autorização legal para que a presidência da AT continue a não mandar fiscalizar a corrupção das figuras da nação e funcionários da AT corruptos assim como o Tribunal Administrativo se eximir de exigir a AT para fiscalizar de modo imparcial a estes tipos de corrupção.

1.18 O dever de defender e conservar o Estado

O dever de um dirigente em última instância é de defender e conservar o Estado que representa e governa (Maquiavel, 2012).

O dirigente defende e conserva o Estado pelo estrito cumprimento das disposições legais por isso a AT deve se abster de anuir com injustiça de deixar fora da alçada, alçada justa, do fisco aos actos de corrupção perpetrados pelas grandes figuras da nação e funcionários da AT corruptos porque fingir como se não houvesse imposto a cobrar ou deixar deliberadamente que ocorra a caducidade do direito a liquidação beneficiando um punhado de pessoas em prejuízo da maioria.

A forma mais prática seria emitir ordens de desconto nas contas bancárias nacionais e internacionais do imposto correspondente e a sua respectiva canalização para o erário público; para o efeito conta com o Banco Central como aliado natural e as instituições de justiça podem assessorar, caso necessário.

1.19 É preciso abordar a crise em duas perspectivas

A crise deve ser vista no sentidos negativo e positivo a saber: (i) no sentido negativo é a desorientação, incerteza e desordem instalada numa determinada pessoa, num grupo ou na sociedade quando há uma quebra do sentido de partilha ou solidariedade e da transformação da ordem social devido a ausência ou desagregação do sentido de distribuição ou da camaradagem; (ii) o sentido positivo ocorre após a quebra do sentido de partilha ou solidariedade a crise ser vista como oportunidade de tomada de decisão para transformar a crise numa alavanca da vida pessoal, do grupo ou da sociedade (Gonçalves, 2009).

A crise é uma situação que dependendo do empenho da pessoa como individuo, do grupo de pessoas, instituição ou da sociedade pode transformar-se num caos caso os visados se resignem, sentirem-se conformados sem ideia de como dar um abanão a crise. Ou a crise instalada, transformar as fraquezas em forças e ameaças em oportunidades além de aproveitar as oportunidades existentes aliado as forças tidas no interior da pessoa ou sociedade.

Dentro das limitações existentes saber potencia-las, descobrir o que se pode fazer de modo que se ultrapasse a crise, nunca se conformar com a crise, assumindo que a crise faz parte da vida o que se precisa é criar formas de contornar todos os obstáculos para retomar o rumo necessário.

1.20 Instituições transparentes

As instituições transparentes são constituídas de pessoas responsáveis conscientes das suas atribuições na qualidade de agente da administração pública (Ngoenha & Castiano, 2019).

As instituições transparentes são a garantia da justiça justa por serem fortes e não promiscuas, dependem inteiramente das normas emanadas nos regulamentos e procedimentos tendo em conta que a sociedade delegou essa função a pessoas competentes e meritosas.

Com o fingir como não houvesse imposto a cobrar aos envolvidos na corrupção na Direcção da Área Fiscal de Tete e a Ministra do Trabalho Maria Helena Taipo é uma demonstração clara da ausência de transparência da AT.

2 METODOLOGIA

Para a elaboração do artigo baseou-se no método quantitativo que se caracteriza pelo uso da quantificação de dados o que garante a precisão resultando num trabalho com mais qualidade (Dalfovo, Lana & Silveira, 2008). Na concepção de (Alves-Mazzotti & Gewandsznajder, 2000) o tipo de pesquisa é estudo de caso onde se recorreu aos dados secundários que são obtidos de livros, revistas, jornais, publicações avulsas e teses, cuja autoria é reconhecida e incluem os documentos ou registos escritos que possam ser usados como fontes de informação (regulamentos, actas de reuniões, livros de frequência, relatórios, arquivos, pareceres, etc.).

A pesquisa é quantitativa porque baseia-se nos dados dos relatórios anuais obtidos na Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária da Autoridade Tributária de Moçambique. A pesquisa quantitativa visa quantificar os dados da amostra para depois generalizar à população alvo, para a sua operacionalização precisa colectar o maior número possível através de instrumentos específicos (Gabriel, 2014). A escolha deste local deveu-se a dificuldades de acesso a outros, pois (Alves-Mazzotti & Gewandsznajder, 1998), referem que “em função de dificuldades de tempo ou mesmo de acesso a outros locais, o pesquisador realiza sua investigação em instituições com as quais já tem familiaridade e nas quais exerce um outro papel”.

A análise de dados quantitativos usa dados estatísticos para demonstrar a relação entre variáveis e por tabelas.

3 RESULTADOS

A Autoridade Tributária de Moçambique é constituída pela Direcção Geral de Impostos, Direcção Geral das Alfandegas, Direcção Geral dos Serviços Comuns e Direcção Geral de Controlo Interno. A Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária é o sector de fiscalização.

Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária

Tabela de Auditorias Realizadas

Descrição dos Processo	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
	Valor	Valor	Valor	Valor	Valor	Valor
Imposto Apurado	4,468,067,799.26	2,233,942,022.45	19,909,918,663.95	6,477,779,642.34	9,124,421,480.45	42,214,129,608.45
Contestado	3,073,802,300.82	33,075,119.78	-	-	-	3,106,877,420.60
Potencialmente cobravél	1,394,263,498.44	2,200,866,902.67	19,909,918,663.95	6,477,779,642.34	9,124,421,480.45	39,107,252,187.85
Cobrança	80,991,845.92	44,513,285.48	4,063,129,062.70	1,764,731,246.42	70,643,408.82	6,024,008,849.34
Remanescente = Potencialmente cobravél - cobrança	1,313,273,652.52	2,156,353,617.19	15,846,789,601.25	4,713,048,395.92	9,053,778,071.63	33,083,243,338.51

Percentagens dos Impostos por Categoria

Contestado (%) = (Contestado / Apurado) x 100	68.7949	1.4806	0.0000	0.0000	0.0000	7.3598
Cobrança possível (%) = (Cobrança possível / Apurado) x 100	31.2051	98.5194	100.0000	100.0000	100.0000	92.6402
Cobrança Bruta (%) = (Cobrança / Apurado) x 100	1.8127	1.9926	20.4076	27.2428	0.7742	14.2701
Cobrança Real (%) = (Cobrança / Potencialmente cobravél)	5.8089	2.0225	20.4076	27.2428	0.7742	15.4038
Remanescente (%) = (Cobrança possível / Apurado) x 100	29.3924	96.5268	79.5924	72.7572	99.2258	78.3701

Fonte: Autor.

3.1 Análise dos dados

De 2015 a 2019, há variação das contestações ao valor apurado na fiscalização, em 2015 houve contestações na ordem de 3.073,80 milhões de MT, com peso de 68.7949%, em 2016, 1,4806%, de 2017 a 2019 não houve contestações. O acumulado de contestações é de 7,3598%.

Não obstante a grave situação de contestações de 2015, nos exercícios de 2017 a 2019 houve uma subida qualitativa do trabalho de fiscalização por todo imposto apurado ser cobrável.

Para o pesquisador, a falta de contestações pode não ser um bom sinal, sabido que a cobrança de impostos transporta um conflito de interesses entre Autoridade Tributária (AT) e os sujeitos passivos (SPs). Perante o panorama de conflito de interesses entre a AT e os SPs como se explica os SPs aceitem todo apuramento do imposto feito pela fiscalização? A não que a falta de contestações seja resultado do descrédito ao sistema fiscal nacional ou por os SPs saberem que mesmo numa situação clara de serem lesados pelo fisco, terem o sentimento de as reclamações e impugnações não terem nenhum valor porque os SPs perdem sempre mesmo nos casos em que o fisco viola os direitos legítimos dos deles ou ainda o poderem beneficiar de amnistia fiscal como a Lei n° 8/2011, de 11 de Fevereiro e a Lei n° 1/2019, de 30 de Maio. Estas leis beneficiam aos SPs não cumpridores das obrigações fiscais o que promove a injustiça fiscal ou justiça fiscal injusta e; a probabilidade de prescrição dos processos executivos no Juízo das Execuções Fiscais.

O rácio cobrança, em 2015 foi de 31,2051%, tendo subindo para 98,5194% em 2016, por fim, nos anos de 2017 a 2019, este índice posicionou-se em 100%. O acumulado do rácio cobrança é de 92,6402%.

Por outro lado, o rácio cobrança por apuramentos em 2015, foi possível recuperar o valor de 80.991.845, 92MT, o que representa 1,8127% do valor total, tendo conhecido um ligeiro acréscimo para 1,9926% em 2016, sendo que nos anos de 2017 e 2018 foi 20,4076% e 27,2428% respetivamente, tendo ficado em 0,7742% no ultimo ano. O acumulado do rácio cobrança por apuramentos foi de 14,2701%.

A cobrança sobre o potencialmente cobrado, se posicionou em 5,8089% em 2015; 2,0225% em 2016; 20,4076% em 2017; 27,2428% em 2018 e finalmente 0,7742% em 2019. O acumulado do rácio cobrança sobre o potencialmente cobrado foi de 15,4038%.

Por fim, temos o índice cobrança possível sobre apurado, que se posicionou em 29,3924% em 2015, sendo que os anos de 2017 e 2018 tiveram níveis de 96,5268% e 72,7572% respetivamente e por fim o ano de 2019 registou a maior proporção com 99,2258%. O acumulado do índice cobrança possível sobre apurado foi de 78,3701%.

4 DISCUSSÃO DE RESULTADOS

Análise do movimento dos processos na UATA

Contestado

Em 2015 ao apurar 4.468.067.799,26MT com contestações de 3.073.802.300,82MT o equivalente a 68,7949% de contestações, somente 31,2051% não foi contestado o que evidencia o amadorismo na fiscalização apontada por Souza, Antinarelli e Chrispim em 2016.

Em 2016, com o apurado de 2.233.942.022,45MT e contestações de 33.075.119,78MT somente 1,4806% foi contestado o que mostra que 98,5194% era de cobrar. Ao analisar os exercícios de 2015 e 2016 notar uma descida das contestações na ordem de 67,3143% o que demonstra melhoria demonstrando a qualidade da fiscalização defendida por Slack, Chambers e Johnston em 2002.

Não obstante a grave situação de contestações de 2015 houve melhoria em 2016 e de 2017 a 2019 houve uma subida qualitativa do trabalho de fiscalização por todo imposto apurado ser cobrável.

As contestações de 2015 são equilibradas pela redução de contestações de 2016, nos exercícios de 2017 a 2019 houve uma subida qualitativa do trabalho de fiscalização por todo imposto apurado ser cobrável.

No entanto, a falta de contestações pode também, não ser um bom sinal sabido que a cobrança de impostos transporta um conflito de interesses entre o sujeito activo e os SPs.

A AT procura controlar todas situações passíveis de tributação e sancionar comportamentos desviantes de modo a alimentar o orçamento geral do Estado para cobrir as despesas públicas com uma subida galopante. Doutro lado, a gestão fiscal dos principais impostos é da responsabilidade

dos SPs, por terem que efetuar os registos necessários, fazer a autoliquidação do imposto sobre o rendimento, efetuar o pagamento do IVA, fazer a liquidação e cobrança do imposto para canalizar aos cofres do Estado e; com a falta de cultura tributária, porque nem todos os SPs cumprem integralmente com as suas obrigações fiscais, a FT tem em vista o combater a fraude e evasão fiscal.

Perante este panorama como se explica os SPs aceitarem todo apuramento do imposto feito pela FT? A não que a falta de contestações seja resultado do descrédito ao sistema fiscal nacional ou por saberem da existência de corrupção sistémica apontada por Muendane em 2020 além dos esquemas de redução drástica do montante a pagar durante muitos anos como o sucedido na Direcção da Área Fiscal de Tete em que inclusive esteve envolvida a própria Directora da DAF.

Cobrança possível

No ano de 2015 ao apurar imposto de 4.468.067.799,26MT e contestação de 3.073.802.300,82MT somente 1.394.265.498,44MT ser cobrável demonstra uma fragilidade tremenda da fiscalização da AT e em 2016 ao apurar imposto de 2.233.942.022,45MT com contestação de 33.075.119,78MT somente 2.200.866.902,67MT estar em condições de ser cobrado, isso demonstra uma fraqueza gritante da fiscalização da AT.

Nos exercícios de 2017 a 2019 ao não ter nenhuma contestação demonstra um elevado nível da razão da fiscalização.

No entanto devido aos dois primeiros anos em análise (2015 e 2016), o trabalho realizado de 2015 a 2019 com imposto apurado de 42.412.129.608,45MT e contestações de 3.106.877.420,60MT o imposto cobrável é somente de 19.909.918.663,95MT.

Cobrança Bruta

Quanto à cobrança bruta, no exercício de 2015 à razão do imposto cobrável de 1.394.265.498,44MT sobre o apurado de 4.468.067.799,26MT e multiplicado por 100 temos 1,8127%, em 2016 de 2.200.866.902,67MT sobre 2.233.942.022,45MT por 100 tem-se 1,9926%, de 2017 a 2019 é a 100% em virtude de não ter havido contestações e; nos exercícios de 2017 a 2019 ao não ter nenhuma contestação demonstra uma fiscalização de qualidade.

No entanto devido de 2015 a 2019 à razão do imposto cobrável de 39.107.252.187,85MT ao imposto apurado de 42.412.129.608,45MT; sobre 100 temos uma cobrança bruta de 92,2077%.

Cobrança Real

Ao observar-se a cobrança real em termos percentuais partindo da razão entre a cobrança e o potencialmente cobrável obteve-se 5,8089% em 2015, 2,0225% em 2016, 20,4076% em 2017, 27,2428% em 2018, 0,7742% em 2019. Estas oscilações fazem com que de 2015 a 2019 a percentagem de cobrança seja de 11,2512%.

Perante estas situações pode-se destacar os exercícios de 2018 que numa cobrança real de 1.764.731.246,42MT à cobrança possível de 6.477.779.642,34MT conseguiu-se a melhor percentagem de 27,2428% seguido de 2017 com 20,4076% e por sua vez as percentagens mais baixas verificaram-se em 2019 na ordem de 0,7742% e 2016 em 2,0225%.

Podendo também haver uma análise da diferença entre as duas percentagens de extremo, 27,2428% - 0,7742% tem como resultado 26,4686% que pode notar-se a existência de um grande fosso entre ambas percentagens.

Remanescente

Ao comparar a razão da cobrança possível e o apurado obtém-se um percentual em 2015, de 1.313.273.652,52MT e 4.468.067.799,26MT e percentagem de 29,3924%, em 2016 de 2.156.353.617,19MT e 2.233.942.022,45MT e 96,5268%, em 2017 de 15.846.789.601,25MT e 19.909.918.663,95MT e 79,5924%, em 2018 de 4.713.048.395,92MT e 6.477.779.642,34MT e 72,7572%, em 2019 de 9.053.778.071,63MT e 9.124.421.480,45MT e 99,2258% o que faz com que

de 2015 a 2019 tenha na razão da cobrança possível de 33.083.243.338,51MT e imposto apurado de 42.214.129.608,45MT o correspondente a 78,3701%.

O cenário do país repleto de obtenção ilícita de rendimentos apontadas por Cruz em 2020 e Ribeiro e Colmenero em 2006 por proporcionarem um

enriquecimento ilícito tutelado pela Lei nº24/2019, de 24 de Dezembro (código penal moçambicano) e Lei da Probidade Pública fazendo com que alguns membros da sociedade possam usufruir ilicitamente de mansões apontadas por Ngoenha em 2019 por isso a fiscalização da AT deve libertar-se da inércia assumindo o princípio do non olet recomendado por Martins sem data. Somente desse modo o país pode colher benefício em ter instituições transparentes almejadas por Ngoenha e Castiano em 2019.

Outrossim perante o carinho que o sistema judiciário incluindo a almejada justiça fiscal que deve ser a opção fundamental da AT através da fiscalização proporciona a corrupção e outras falcatruas económicas e financeiras criticadas por Adriano Nuvunga em 2017 e apadrinhado pela condescendência criminosa apontada por Fazzio Júnior em 2002, Capez em 2012 e Aires e Cintra Filho em 2015 fazem com que o pior legado que a “geração da viragem” veja as fraudes financeiras como a via mais segura para ter uma vida repleta de sucesso financeiro isto é apontado por Ngoenha em 2019. Por isso que é preciso que se use a crise instalada para alavancar a vida da sociedade conforme recomenda Gonçalves em 2009.

Em função do exposto acima resta assinalar que a teoria da tributação equitativa recomendada por Avila e Martins em 2019 de se tributar em função da capacidade contributiva é ignorada pela fiscalização da AT o que faz com que o sistema fiscal moçambicano seja injusto.

4.1 Desafios

Na tentativa de identificar possível saída da triste realidade da fiscalização da AT o pesquisador avança com a necessidade de alocar eficiente de fiscais de modo a apurar imposto cobrável e haver poucas contestações e a tributação dos rendimentos ilícitos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo concluiu que a fiscalização da AT em alguns anos é bastante contestada e outros sem nenhuma contestação o que seria bom se a falta de contestação fosse garantia de entrada de valores nos cofres do Estado. Mas perante o cenário de corrupção instalada na AT com a intervenção da Directora da DAF de Tete por um período de 2015 até a descoberta em Novembro de 2020 e a benevolência da Delegação Provincial da AT de Tete, a nível central, Direcção da Cobrança e Benefícios Fiscais e Direcção Geral de Impostos até a própria AT sendo de estranhar e de suspeitar que haja esquema instalada a nível superior ou no mínimo a falta de controlo.

6 REFERÊNCIAS

Alves-Mazzotti, A. J., & Gewandsznajder, F. (2000). Método nas ciências naturais e sociais – pesquisa quantitativa e qualitativa. Disponível em: https://scholar.google.com/scholar?hl=pt-PT&as_sdt=0,5&q=Alves-, acessado em 7/02/2023.

Caldeira, J. F. (2011). O procedimento tributário de inspecção – um contributo para a sua compreensão à luz dos Direitos Fundamentais. Disponível em: <http://hdl.handle.net/1822/17995>, acessado em 7/02/2023.

Chizzotti, A. (2019). Pesquisa em ciências humanas e sociais. Disponível em: <https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/>, acessado em 7/02/2023.

Moçambicano, Lei nº 24/2019, de 24 de Dezembro - Código Penal Moçambicano. Maputo: Bolentim da República.

Cruz, N. M. (2020). Os métodos indiretos na investigação tributária dos rendimentos e atos ilícitos. Disponível em: <https://scholar.google.com/scholar?hl=pt->, acessado em 7/02/2023.

- Dalfovo, M. S., Lana, R. A., & Silveira, A. (2008). Métodos quantitativos e qualitativos. um resgate teórico. Disponível em: <https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/37563682/>, acessado em 7/02/2023.
- Fiani, R. (2013). Arranjos institucionais e desenvolvimento: O papel da coordenação em estruturas híbridas. Disponível em: <https://scholar.google.com/scholar?hl=pt->, acessado em 7/02/2023.
- Filimone, H. (24 de out. de 2018). Maria Helena Taipo citada no desfalque de 100 milhões no INSS.
- Maria Helena Taipo citada no desfalque de 100 milhões no INSS, 1. Maputo, Maputo, Moçambique: Jornal Notícias.
- Gabriel, M. L. (2014). Métodos Quantitativos em Ciências Sociais Sugestões para Elaboração do Relatório de Pesquisa. Disponível em: <file:///C:/Users/lenovo/Downloads/2887->, acessado em 7/02/2023.
- Martins, N. (s/d). A tributação do ilícito – limites e aplicação do non olet. Disponível em: <https://scholar.google.com/scholar?hl=pt->, acessado em 3/06/2020.
- Muendane. (29 de jul. de 2020). "A corrupção e sistémica": diz a Presidente da Autoridade Tributaria. Maputo, Maputo, Moçambique: Jornal Canal de Moçambique.
- Muendane. (6 de ago de 2020). Há advogados e contabilistas de criminosos na AT. Maputo, Maputo, Moçambique: Jornal Zambeze.
- Munhoz, J. P. (s/d). As novidades na contribuição de melhoria. Disponível em: <https://scholar.google.com/scholar?hl=pt->, acessado em 11/06/2020.
- Ngoenha & Castiano. (2019). Manifesto por uma terceira via. Maputo: Real Design.
- Pereira, M. H. (2007). Fiscalidade. Coimbra: Almedina.
- Ribeiro, F. P., & Colmenero, M. R. (2006). Administração Integrada: teoria e prática para o êxito empresarial. São Paulo: LCTE.
- Sanches, J. L. S. (2007). Manual de Direito Fiscal. Lisboa: Coimbra.
- Slack, Chambers & Johnston. (2002). Administração da Produção. São Paulo: Atlas. Disponível em: academia.edu.
- Souza, Antinarelli & Chrispim. (abr./jun. de 2016). O grau de "maturidade das administrações tributárias dos municípios minerais e o consórcio público como ferramenta indutora do equilíbrio fiscal. Disponível em: <https://scholar.google.com/scholar?hl=pt->, acessado em 20/06/2020.
- Zacarias, A. (3 de ago de 2020). Ficheiro secreto denuncia esquema de milhões: envolvendo funcionários da Autoridade Tributaria e da Jindhal. 3. Maputo, Maputo, Moçambique: Jornal Magazine Independente.