

ECO

70

**REFORMA FISCAL EM MOÇAMBIQUE E  
SEU IMPACTO NO CRESCIMENTO ECONÓMICO 1975-  
2005**



Kátia Marisa Madeira de Moraes

Outubro de 2007

Trabalho de Licenciatura em Economia

Faculdade de Economia

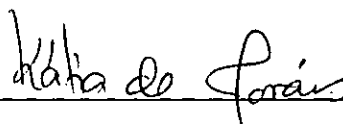
Universidade Eduardo Mondlane

Maputo, Moçambique

U. E. M. - ECONOMIA	
N. E.	29856
DATA	18/02/08
AQUISIÇÃO	OPPA
COTA	

## Declaração

Declaro por minha honra que este trabalho é da minha autoria e constitui resultado da minha investigação, estando indicados no texto e bibliografia as fontes que foram usadas. Esta é a primeira vez que o submeto para obtenção de um grau académico numa instituição educacional.



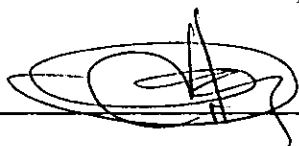
Kátia Marisa Madeira de Moraes

Maputo, aos 19 de Outubro de 2007.

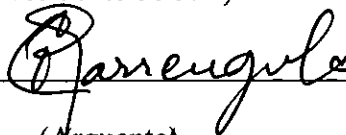
## Aprovação do Júri

Este trabalho foi aprovado, por nós, membros do júri examinador da Universidade Eduardo Mondlane.

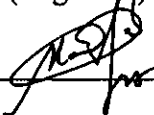
Maputo, aos 19 de Outubro de 2007



(Presidente do Júri)



(Arguente)



(Supervisor)

## Agradecimentos

Honras maiores vão para os meus familiares, amigos e colegas do curso pelo alento e estímulo para que o almejado sonho se tornasse realidade, em especial á minha mãe pelo incansável e incondicional apoio, encorajamento e ensinamentos, desde o início dos meus estudos e durante os longos anos de duração do curso.

Ao Dr. Manoela Sylvestre, pela prontidão e disponibilidade manifestada na orientação do trabalho, roubando-lhe até os raros momentos de repouso.

Às todas as demais pessoas que de uma forma ou de outra ficam gravadas na memória, pelas palavras amigas.

## Dedicatória

Em memória do meu falecido pai Manuel Rafael de Morais.

## Abreviaturas

- ATI: Administração Tributária dos Impostos.  
ATM: Autoridade Tributária de Moçambique.  
BM: Banco Mundial  
DGI: Direcção Geral dos Impostos.  
DNEAP: Direcção Nacional de Estudos e Avaliação de Políticas.  
DNIA: Direcção Nacional de Impostos e Auditoria.  
FMI: Fundo Monetário Internacional.  
FRELIMO -Frente de Libertação de Moçambique.  
INE: Instituto Nacional de Estatística.  
IVA: Imposto sobre o Valor Acrescentado.  
IRPC: Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas.  
IRPS: Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares.  
MF: Ministério das Finanças.  
NUIT: Número Único de Identificação Tributária.  
OCDE: Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico.  
PAE: Programa de Ajustamento Estrutural.  
PIB: Produto Interno Bruto.  
PMA: Programa Mundial de Alimentação.  
PPI: Plano Prospectivo Indicativo.  
PPC-Paridade de Poder de Compra.  
PRE: Programa de Reabilitação Económica.  
PROAGRI: Programa de Investimento Público para o Desenvolvimento do Sector Agrário.  
PVD: Países em Vias de Desenvolvimento.  
RF: Reformas Fiscais.  
SF: Sistemas Fiscais  
SISTAFE: Sistema de Administração Financeira do Estado.  
URTI: Unidade Técnica de Reforma Tributária dos Impostos Internos.

## Resumo

O trabalho denominado Reforma fiscal em Moçambique e seu impacto no crescimento económico 1975 – 2005, tem como objectivo caracterizar as reformas tributárias e avaliar até que ponto estas contribuíram para o crescimento económico do país. Também analisa a ligação entre as reformas fiscais e o desempenho das receitas, assim como melhores formas para arrecadá-las.

Embora com um baixo nível de fiscalidade e com dificuldades para gerar receitas internas para cobrir as suas despesas públicas, o trabalho mostra que as reformas implementadas tiveram um impacto significativo no crescimento da economia no geral e no sistema de impostos em particular, tendo feito crescer a base tributária.

Este crescimento tem sido suportado pela revisão completa da administração tributária, e melhorias no sistema de impostos para aumentar a sua colecta, combater a evasão e a fraude. Moçambique é um país em desenvolvimento, devendo de acordo com as diversas teorias que se debruçam sobre os sistemas tributários, implementar reformas fiscais constantes.

As reformas resultaram em progressos em termos de procedimentos, sistema legal, capacidade técnica, informatização e facilitação. As futuras reformas deverão obedecer os actuais desafios da integração a nível regional e da globalização no geral, tendo sempre em conta o uso de tecnologias de informação. Não se pode perder de vista o objectivo de manter o crescimento económico contínuo, devendo as reformas fiscais melhorar o sistema e a sua administração aperfeiçoada com o tempo.

# ÍNDICE

Declaração.....	i
Aprovação do Júri.....	i
Agradecimentos.....	iii
Dedicatória.....	ivi
Abreviaturas.....	iv
Resumo.....	v
Índice.....	vi
1. Introdução.....	1
1.1- Definição do problema.....	2
1.2- Objectivos do Trabalho.....	3
1.2.1- Objectivo Geral.....	3
1.2.2- Objectivo Específico.....	3
1.3- Relevância do Tema.....	3
1.4- Metodologia.....	4
1.5- Estrutura do Trabalho.....	4
2- Enquadramento Teórico.....	4
2.1- Objectivo da Política Tributária.....	5
2.2- Relação entre Receita, Gastos e Crescimento Económico.....	5
2.3- Reforma fiscal nos Países em Vias de Desenvolvimento (PVD, s).....	7
2.4- Perigos em processos de Reforma Fiscal nos PVD, s.....	11
3- Reformas Fiscais em Moçambique e seu impacto no Crescimento Económico.....	12
3.1-Sistema Fiscal em Moçambique.....	13
3.2- A 1ª Reestruturação do sistema fiscal (1976/1978).....	15
3.3- A Reforma Tributária de 1987, no âmbito do PRE.....	18
3.4- Aprofundamento pós-estruturalização de 1999-2005.....	20
4- Conclusões e Recomendações.....	25
Anexos.....	27
Referências Bibliográficas.....	40

## 1. Introdução

O Governo Moçambicano identificou o crescimento económico e a redução da pobreza como principais objectivos a longo prazo. O crescimento económico é tradicionalmente definido como a taxa de crescimento do rendimento real per capita. Actualmente, a assistência externa financia metade do orçamento do Estado e mais de metade das importações do país, daí que uma estratégia de crescimento deva incluir um programa claro para reduzir esta dependência (Rolim et al, 2002: 101).

Moçambique passou por experiências económicas e sociais marcadas por três sistemas económicos distintos acompanhados por uma guerra civil. Cada um destes sistemas corresponde à alteração nos sistemas de finanças públicas e foram acompanhadas por três principais reformas fiscais.

A reforma de 1978 coincide com a transição pós-independência do capitalismo colonial para o socialismo, depois a de 1987 representa o início de uma década de ajustamentos estruturais movendo-se para uma economia de mercado e finalmente, os mais recentes conjuntos de reformas no período entre 1999-2005 tendem a consolidar as reformas feitas anteriormente e estabelecer um sistema de finanças públicas sustentável e eficiente.

Este trabalho tem como objectivo dar continuidade aos desafios enfrentados pelos formuladores de políticas em Moçambique na procura de uma estratégia para acelerar o crescimento económico. A arrecadação de receitas pelo Governo é feita através da aplicação de impostos sobre a economia, um elemento crucial neste processo pois o país precisa de recursos para investir.

O objectivo do imposto é de aumentar a receita para financiar as despesas do Governo ao mesmo tempo que promove o crescimento económico e os investimentos públicos. Nesse âmbito, surge a reforma fiscal, como um elemento chave para aumentar as receitas através do alargamento da base tributária contribuindo para o crescimento económico, através do financiamento dos gastos.

O sistema fiscal necessita ser eficiente na alocação de impostos e incentivos bem como possuir um impacto socio-económico justo e igualitário na sociedade. As políticas



fiscais devem tanto promover a competitividade doméstica como em relação aos outros países na atracção do investimento directo estrangeiro.

O sistema ideal de impostos deve aumentar a receita necessária<sup>1</sup> sem desencorajar ou distorcer a actividade económica. Igualmente não deve ser muito diferente dos sistemas de impostos dos países da região.

As questões teóricas e práticas envolvem um sistema que seja tão neutro quanto possível para minimizar o impacto da política fiscal na função de alocação<sup>2</sup> e promoção simultânea do emprego e do investimento.

Os condicionalismos macroeconómicos de cada país, a sua estrutura, prioridades sociais, situação de endividamento externo, as capacidades administrativas e outros aspectos relevantes são tidos em consideração na elaboração de recomendações de natureza fiscal que melhor se ajuste a cada país.

O presente trabalho debruça-se sobre questões referentes aos processos de Reformas Fiscais ocorridas em Moçambique de 1975 a 2005, suas motivações e implicações no crescimento económico.

### **1.1- Definição do problema**

Moçambique é um país em desenvolvimento, bastante dependente de ajuda externa, que sofreu profundas alterações desde o período da Independência Nacional, época em que o país ainda não tinha uma política fiscal própria até à actualidade. Nesse contexto, far-se-á uma abordagem sobre as reformas implementadas, efeitos nos sectores económico e social de modo a ajustar à necessidade dos recursos financeiros para o Estado e o desenvolvimento do País, não se debruçando especificamente sobre os impostos.

O trabalho responderá à seguinte questão: " Será o sistema tributário eficaz e estruturado por forma à que, as receitas aumentem ao longo do tempo sem que sejam necessárias mudanças frequentes na lei tributária ou aumentos nas taxas dos impostos e conduzam ao crescimento económico"?

---

<sup>1</sup> Receita necessária para financiar as despesas da administração e investimentos públicos.

<sup>2</sup> Alocação significa divisão do capital e mão-de-obra entre os vários sectores económicos.

## **1.2- Objectivos do Trabalho**

### **1.2.1-Objectivo Geral**

O trabalho tem por objectivo geral caracterizar as reformas tributárias ocorridas em Moçambique e avaliar as implicações de política no crescimento económico de 1975 a 2005.

### **1.2.2-Objectivo Específico**

O objectivo específico é de avaliar até que ponto as reformas conduzirão ao aumento dos recursos públicos e por via destes, ao crescimento económico.

Para tal, será considerada como hipótese de investigação, a existência ou não de um sistema tributário economicamente eficiente, que permita a obtenção de receitas públicas essenciais à promoção do crescimento económico.

## **1.3- Relevância do tema**

Moçambique é muito dependente de financiamento externo para cumprir com os seus programas de despesas públicas. A escolha do tema obedeceu razões relacionadas com a estrutura da economia nacional, onde se destaca a necessidade de melhor compreender e conhecer o sistema fiscal.

O facto de existir o problema da insuficiência de receitas, que poderá ser agravado no clima actual de liberalização do comércio ao nível regional e multilateral. A crescente dependência entre economias a nível global, competição por mercados, investimentos e capitais internacionais, reforça o interesse pelo tema.

O tema é também relevante pelo seu carácter actual, sendo um processo contínuo, devido aos esforços que desenvolvidos para aumentar a base tributária. Também porque o processo de tributação afecta a economia no geral através da redistribuição dos rendimentos de modo a proporcionar equidade e justiça social, rumo ao crescimento económico do país.

Outra motivação para escolha deste tema é o facto de haver pouca informação sobre o sistema tributário para efectuar análises e fazer previsões, assim como os futuros desafios com a liberalização comercial.

A escolha do período em análise deve-se ao facto de 1975 representar um marco para o país, a conquista da independência política do país, assumindo-se que uma série de 31 anos é mais do que suficiente para analisar o crescimento económico do país.

#### **1.4- Metodologia**

A metodologia terá como base a análise da literatura sobre finanças públicas em geral e pesquisa bibliográfica e documental sobre reformas fiscais e crescimento económico. A informação foi tratada e analisada tendo em vista a prossecução do tema e procurando responder as questões pertinentes.

#### **1.5- Estrutura do Trabalho**

O trabalho está dividido em 4 capítulos. No primeiro capítulo, introduz-se o tema, objectivos do trabalho e sua estrutura. No segundo, aborda-se de forma breve e específica a política tributária e como ocorrem as reformas tributárias nos Países em desenvolvimento. Realçam-se as vantagens, perigos e riscos que afectam as políticas económicas, o crescimento e desenvolvimento económico. No terceiro, debruça-se sobre a evolução das reformas fiscais em Moçambique, caracterização do seu sistema fiscal, realçando os períodos de maior ênfase desde a reestruturação fiscal ocorrida em 1976, passando pela aderência da economia de mercado até à modernização do sistema de impostos. Incide também sobre os indicadores e dados estatísticos sobre as tendências gerais das receitas, das despesas, todos eles recolhidos com o objectivo de analisar a tendência de crescimento do país ao longo do período em análise. Por último apresentam-se as conclusões e recomendações do trabalho realizado.

### **2- Enquadramento Teórico**

O sistema tributário deve ser estruturado de forma a encorajar o cumprimento voluntário de pagamentos.

## **2.1- Objectivo da Política tributária**

O principal objectivo da política tributária é de estabelecer um mecanismo efectivo gerador de receitas, que seja justo, simples, previsível e economicamente eficiente.

Um mecanismo efectivo gerador de receitas permite atingir as metas de receita do Governo, para se obter uma distribuição adequada dos recursos nacionais pelos serviços públicos essenciais. O sistema tributário deve desenvolver à medida que a economia se desenvolve, proporcionando recursos para que o Estado forneça melhores serviços ao público, podendo permitir a redução das taxas dos impostos sobre as pessoas e empresas.

A justiça tributária é geralmente alcançada com base em dois critérios (Ibraimo, 1997a: 70): equidade vertical (cobrando maiores pagamentos daqueles que têm maior capacidade para pagar) e horizontal (contribuintes com capacidades similares de pagamento enfrentam semelhantes obrigações fiscais), de forma a minimizar a evasão fiscal e altas taxas de impostos.

Complexidades administrativas e diferenças arbitrárias na tributação são possíveis de evitar em presença de um sistema tributário simples e ainda é possível uma melhor compreensão por parte dos contribuintes.

A previsibilidade do sistema tributário está inclusa numa legislação tributária estável e transparente, requerendo mudanças quando necessárias, de acordo com uma estratégia bem articulada, envolvendo a auscultação das partes envolvidas.

## **2.2-Relação entre Receita, Gastos e Crescimento Económico**

Definindo Y como o nível de produto que a economia produz, este seria igual a:

$Y = C + I + G + X - M$ , Onde C é o consumo privado da economia, I é o investimento privado, G são as despesas do Governo, X é o valor das exportações e M, o valor das importações.

Onde AD é a procura agregada, representando o nível de bens e serviços procurados na economia e AS é a oferta agregada, representando o nível de bens e serviços oferecido na economia.

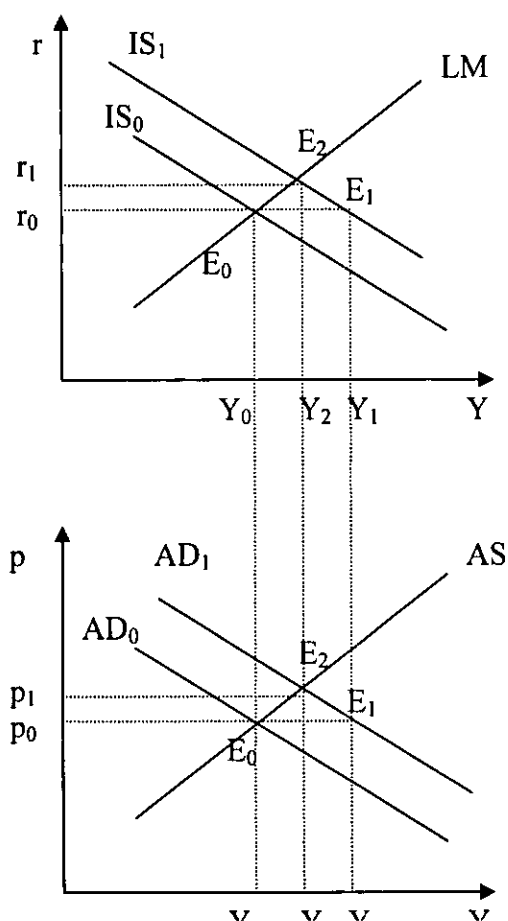
$P$  é o nível de preços e  $r$  a taxa de juros em vigor na economia. A IS representa o mercado de bens e serviços (real) e a LM, o mercado monetário.  $E$  é o ponto de equilíbrio, quer entre a oferta e procura, quer entre o mercado real e o monetário.

O gráfico 1 mostra como as receitas arrecadadas pelo Estado serão aplicadas em investimentos públicos, aumentando assim os gastos do governo e a procura agregada da economia, deslocando as curvas IS e AD para a direita, de  $IS_0$  para  $IS_1$  e  $AD_0$  para  $AD_1$ .

No ponto de equilíbrio inicial ( $E_0$ ) passará a existir um excesso de procura por bens e por moeda por motivo de transação, elevando a taxa de juros e os preços ( $r_0$  para  $r_1$  e  $p_0$  para  $p_1$ ), passando o nível de rendimentos de  $Y_0$  para  $Y_2$ ,  $E_0$  para  $E_2$ . Note-se que este aumento de rendimentos irá provocar o aumento de receitas de impostos sobre tais rendimentos, que cobrirão parte do aumento dos gastos públicos.

Este novo nível de rendimento ( $Y_2$ ) é maior que o inicial ( $Y_0$ ), porém menor do que o que seria o produto gerado se não estivesse incluso o efeito da taxa de juro na economia ( $Y_1$ ), facto que reduz o nível de investimento privado, sendo que o aumento da despesa do Governo é feito à custa do sector privado (Branson, 2001:98-99).

**Gráfico 1. Efeito dos Gastos do Governo na Economia**



Fonte: Branson, W.H. (2001).

### **2.3- Reforma fiscal nos Países em Vias de Desenvolvimento (PVD, s)**

Nos PVD, s, uma das causas de desequilíbrio externo tem sido a emissão de moeda excessiva, que tem origem em acções do sector público, que na ausência de mercados de capitais bem dimensionados, recorrem com frequência, ao financiamento de grandes défices fiscais através de empréstimos externos e da expansão monetária interna.

Quando o crédito estrangeiro é retido ou deixa de estar disponível e os empréstimos contraídos no sector privado são limitados ou deixam de ser possíveis, a expansão monetária passa a ser a única alternativa. Contudo, mostra-se rapidamente incompatível com taxas cambiais fixas ou obrigatórias (Rolim et al, 2002: 101).

Espera-se com as reformas, a reabilitação dos sectores chaves da economia (industrial), maior mobilização dos recursos do Estado; travagem da espiral de corrupção na administração pública e a promoção da facilitação comercial através da redução dos custos com obrigações fiscais.

Nos últimos vinte anos, assistiu-se em quase todo o mundo uma vaga de Reformas Fiscais (RF) -iniciada com as RF da Grã – Bretanha e dos Estados Unidos da América na primeira metade dos anos 80-sendo de algum modo, um fenómeno novo. As frequentes modificações que actualmente ocorrem são reflexo de (Rolim et al, 2002: 101):

1. Por um lado, a insatisfação social face aos sistemas fiscais (o facto de os impostos pagos não serem os mais justos, nem promoverem da melhor maneira a actividade produtiva como se desejaria;
2. Por outro lado, da crescente interdependência das economias a nível global e da competição por mercados, investimentos e capitais internacionais cada vez mais

móveis que leva a que o factor fiscal tenda a desempenhar um papel relevante enquanto instrumento na política de conquista e de atracção desses mesmos factores.

Essas modificações por efeito demonstração das práticas de outros países (mimetismo fiscal) e através da redução de taxas e da concessão de benefícios fiscais (competição fiscal) têm as suas vantagens e os seus perigos (Santos, 1998: 122):

- *Vantagens*, porque são um factor de modernização e de busca de melhorias em prol de um sistema fiscal mais desejável;

- *Perigos*, porque podem conduzir, através de uma corrida desenfreada, a verdadeiras «canibalizações» da receita fiscal, mormente nos países menos desenvolvidos (PVD), quer em troca de capital, da criação de emprego ou da instalação de novas indústrias (muitas vezes pouco duradouras ou que pouco acrescentam ao valor nacional incorporado), estão «dispostos» a ceder parte significativa do seu poder tributário (receitas fiscais);

- *Desvantagens* ainda, porque modificações frequentes e profundas do sistema tributário aumentam e acarretam custos elevados, quer do ponto de vista administrativo, quer do cumprimento das obrigações fiscais, por parte da administração fiscal, das empresas e dos contribuintes em geral.

As RF reclamam-se sempre de certos objectivos, social e politicamente valorizados, que no fundo, traduzem aquilo que, em determinado momento histórico e face ao contexto em que se inserem, se consideram como os mais desejáveis.

Esta perspectiva normativa do que deve ser um sistema fiscal faz apelo a princípios de aceitação mais ou menos generalizada, embora se possa divergir quanto à prioridade ou peso relativo que deverá ser dado a cada «argumento». Alguns dos mais consensuais e invocados são (Mario et al, 1989: 417-451):

1. *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.

2. *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».
3. *Simplicidade administrativa*: a administração de um sistema fiscal, bem como o respectivo custo de administração, devem ser tão baixos que permita a compatibilização com outros objectivos de política fiscal.
4. *Flexibilidade*: a estrutura fiscal deve facilitar o uso da política fiscal na obtenção dos objectivos ao nível de estabilização e do crescimento.
5. *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.

Os aspectos acima referidos constituem um referencial obrigatório e orientador para qualquer sistema fiscal. Porém não é mais do que isso, pois é necessário ter presente que os sistemas fiscais concretos não são explicáveis exclusivamente por razões de equidade ou eficácia económica. Os sistemas fiscais são um produto imperfeito e híbrido, resultado de um complexo jogo de influências históricas, culturais, económicas, não existindo, portanto, um SF «quimicamente» puro.

Note-se que na maioria dos países que fazem parte dos PVD, s, não se verificam os princípios acima referenciados, uma vez que a base tributária ainda não é na sua maior parte abrangida pelo controlo do Estado, não permitindo que cada indivíduo pague a parte considerada justa, havendo pobres que pagam impostos e ricos que não fazem.

Tal é a situação de Angola e Cabo Verde, cujas reformas tiveram como objectivos o aumento constante da receita através de maior eficiência tributária e do aumento das actividades de inspecção tributária (Campaniço, 1998: 5-30).

Entre 1983 e 1993, o Gana passou por um processo de reforma fiscal com um impacto significativo em todo o sistema de impostos. Isto deveu-se principalmente por sucessivas desvalorizações da taxa de câmbio, abolição do controle de preços e simplificação nas taxas e tarifas de importações.



Embora o seu PIB tenha continuado baixo comparado com a média obtida nos PVD, s, a reforma resultou na melhoria de geração de receitas, alcance de eficiência na administração de impostos e equidade no sistema em geral. (Younger, 1989: 6).

Na Tanzania, apesar da reforma fiscal ocorrida ter sido importante, o crescimento da economia continuou baixo devido principalmente aos grandes níveis de incentivos fiscais para novos investimentos, redução da capacidade do sector estatal e lento crescimento do sector privado. Contribuíram também para este facto a drástica redução das despesas e o impacto negativo nos sectores sociais (Levin, 2001: 23).

Estes países esperam alargar as bases de incidência, pautando pela redução de incentivos fiscais (motivados por políticas sectoriais de desenvolvimento e investimento externo), que contribuirá para a existência de um sistema fiscal coerente e credível, que proporcione uma estabilidade às receitas públicas.

Contudo, torna-se extremamente útil poder dispor de critérios mais objectivos para aferição da qualidade de um Sistema Fiscal e da necessidade e sentido a introduzir no âmbito de uma Reforma Fiscal, sendo (Santos, 1998: 124-125):

1. *Índice de concentração*: num «bom SF» uma parte importante da RF deve provir de um conjunto pouco numeroso de impostos e taxas de tributação.
2. *Índice de dispersão*: deve procurar-se que seja reduzido o número de impostos que rendem pouca receita ou cujo papel não seja considerado relevante.
3. *Índice de erosão*: num «bom SF» as bases efectivas de tributação deverão estar próximas das suas bases potenciais.
4. *Índice de atraso*: o momento de pagamento ou de entrega do imposto deve estar o mais próximo possível do período em que se produziu o rendimento ou o facto gerador da obrigatoriedade do imposto.
5. *Índice de especificação*: a importância que os impostos de taxa específica ou por unidade produzida têm no conjunto do SF e nas receitas deve ser reduzida, salvo os casos em que razões de outra ordem os justifiquem.

6. *Índice de objectividade*: um «bom SF» deve basear-se em bases tanto quanto possível reais, embora possam existir situações em que tal se torne difícil.
7. *Índice de Efectividade*: deve ser assegurado um grau elevado de cumprimento da legislação tributária, de modo que seja mínima a diferença entre o sistema fiscal estatutário (legal) e o efectivo.
8. *Índice de custos*: num «bom SF» e objectivo deverá se cobrar no máximo ao mesmo custo, ou cobrar o mesmo com o menor custo possível.

Independentemente da sua estrutura, o sistema fiscal de um país será considerado tanto mais eficiente quanto apresente elevados índices de concentração, baixos índices de erosão, de atraso na cobrança e de especificidade, elevados índices de objectividade, razoáveis sistemas de penalizações e multas e baixo custo de administração e cobrança.

#### **2.4-Perigos em processos de Reforma Fiscal nos PVD, s**

É arriscado pretender enumerar todos os erros a evitar num processo de RF, tentando-se identificar os mais relevantes, que demonstram algumas armadilhas que muitos PVD, s têm encontrado no desejo de melhorarem o seu SF, sob influência de «modas» ou orientações menos avisadas (Tanzi, 1985: 205-241):

*O perigo da «experimentação»*, um país menos desenvolvido, com poucos recursos e graves carências, tanto a nível social como económico, é o lugar menos aconselhável para efectuar experimentações, nomeadamente fiscais (sendo um exemplo clássico, a introdução do IVA).

*O perigo das diferenças e valores culturais*, é necessário estar alerta para recomendações, ainda que tecnicamente defensáveis, que reflectam valores não assumidos nem predominantes nas sociedades onde a reforma se vai implantar (veja-se o caso da «progressividade» na tributação).

*O perigo do «optimismo fiscal»*, a sobrevalorização do papel que os impostos podem desempenhar no contexto dos PVD, s enquanto instrumentos incentivadores de poupança e de crescimento, do trabalho e da iniciativa empresarial, é muito frequente,

esquecendo-se que no «ambiente» e em que serão aplicados ou reformados, os impostos e o SF tendem a ser mais o efeito que a causa, o produto que a razão.

*O perigo das reformas radicais ou globais*, é frequente querer-se modificar a totalidade do SF, os seus princípios e objectivos, as modalidades técnicas usadas, a importância relativa dos diversos impostos, a estrutura e organização da administração fiscal, os códigos de conduta e criminalização fiscal e muito mais.

Teoricamente pode ser preferível esta abordagem globalizante à modificação de uma parte apenas do sistema fiscal existente. Porém, na prática, corre-se o grave risco de, querendo alcançar tudo, não conseguir melhorar nada. É que existem custos importantes associados as mudanças profundas, para cujo preço é preciso estar alerta (capacidade efectiva da administração fiscal, recursos disponíveis, resistências económicas, sociais e políticas).

### **3- Reformas Fiscais em Moçambique e seu impacto no Crescimento Económico**

Analisando as reformas fiscais ocorridas no país e os indicadores e dados estatísticos sobre as tendências gerais das receitas e despesas, neste capítulo será abordada a tendência de crescimento do país.

O crescimento económico duma economia é afectado pelas variações de recursos dessa economia (humanos e financeiros) e pela forma como estes recursos são utilizados. Se estes recursos aumentarem e forem usados de forma eficiente, i.e., de forma produtiva, espera-se que impulse a actividade económica, aumentando assim o nível de produção da economia e conseqüentemente o crescimento económico.

O Ponto de partida do Sistema Fiscal Moçambicano foi o sistema fiscal herdado do período colonial, que consistiu na manutenção da estrutura deste sistema depois da independência, com duas importantes alterações (Ibraimo, 1997b: 111):

1. Uma que dizia respeito à redefinição dos objectivos políticos do sistema, a partir de uma opção socialista de desenvolvimento e de organização;

2. A outra que distinguiu e diferenciava os impostos sobre as unidades económicas e sobre a população, integrando novos impostos e alterando a incidência de outros.

### **3.1- Sistema Fiscal em Moçambique**

Moçambique é um país que sofreu várias mutações no seu sistema fiscal desde a independência nacional. Tal deveu-se a enorme dependência do orçamento geral do Estado das receitas fiscais provenientes de um sistema de tributação incidente sobre a economia, de impostos internos e também dos impostos externos que influenciam o desenvolvimento interno da economia.

Moçambique não possui ainda explorações de recursos naturais que possibilitem uma receita fiscal proveniente dos mesmos, tal como acontece nos países produtores de petróleo, diamantes, minas, etc. Assim, perante pressões de natureza política, económica e social, as previsões de despesas públicas tiveram logo após à independência, uma tendência crescente, obrigando a alterações sucessivas e constantes do sistema fiscal por forma a garantir o nível de receitas pretendidas.

Entretanto, a adequação desejada do sistema fiscal nem sempre conheceu os melhores resultados e hoje pode-se dizer que se está perante uma situação insustentável de inadequação do sistema tributário face ao desenvolvimento económico que o país vem conhecendo.

As instituições públicas vocacionadas para implementar o sistema precisam de ser adaptadas às novas perspectivas de desenvolvimento do país, assim como os agentes da administração fiscal à nova conjuntura das regras de mercado. O sistema tributário em vigor até à independência adequava-se aos objectivos de então e mostrava-se dimensionado às necessidades orçamentais do então Estado.

O aparelho estatal de administração fiscal era perfeitamente adaptado e pessoal convenientemente treinado, não obstante a complexidade da legislação que se mostrava inacessível à maioria dos contribuintes.

As unidades económicas cujos lucros dependiam do êxito da contribuição Industrial, foram alvo de abandono dos seus proprietários e algumas sofreram sabotagens

económicas. Estes factos, aliados à debilidade da administração devido ao abandono do país de funcionários qualificados, levaram á uma queda brusca de matéria colectável.

As poucas empresas privadas que ainda produziam lucros tinham contabilistas de competência superior aos funcionários dos impostos pelo que o controlo do fisco passou a ser quase inexistente. Não havendo lucros, não havia dividendos, e portanto, não havia imposto de aplicação de capitais. Estava assim posta em causa, qualquer possibilidade de continuar a garantir o volume de receitas que era habitualmente atingido.

Entretanto, logo após a independência, foi decidido que o Orçamento Geral do Estado deveria assegurar verbas substancialmente maiores nos sectores sociais, particularmente na Saúde e na Educação. Surgiu assim a necessidade de se proceder a uma reforma fiscal para assegurar a realização das receitas para fazer face à esta situação, o que veio a ser concretizado em Fevereiro de 1978, assente nos princípios de política fiscal definidos na Resolução nº 5/77 de 1 Setembro, da Assembleia Popular.

Com o decorrer do tempo, ocorrem ajustamentos decorrentes da necessidade imposta pela realidade económica moçambicana e pelos objectivos da política prosseguida, distinguindo-se 3 (três) fases principais:

- ✓ A 1ª reestruturação operada no período de 1976 a 1978;
- ✓ A reforma tributária de 1987, no âmbito do PRE (Programa de Reabilitação Económica);
- ✓ Aprofundamento pós-estruturalização de 1999-2005.

### **3.2- A 1ª Reestruturação do sistema fiscal (1976/1978)**

Logo após a independência, diversos factores levararam a que houvesse necessidade de introduzir alterações, algumas das quais radicais, aos princípios da política fiscal existente.

A Reforma Fiscal no país enquadra-se nas reformas fiscais em curso no PVD's. Esta reforma centra-se na necessidade de aumentar o volume de receitas internas do Estado com base no alargamento da base tributária e de criar um quadro fiscal que promova o desenvolvimento do sector privado.

A primeira alteração de fundo surgiu logo após a independência, que inicia em 1976 com a aprovação do Código do Imposto de Consumo, por Decreto-Lei nº 29/76, de 29 de Julho. Porém, foi basicamente com a Resolução nº 5/77, de 1 de Setembro, da Assembleia Popular que se verificou uma significativa mutação, ao definirem-se os princípios gerais da nova política fiscal.

As razões desta alteração circunscreveram-se da necessidade de uma grande mobilização de meios financeiros decorrente para reforçar a capacidade defensora do País e para a satisfação de objectivos de justiça social.

Com esta reforma pretendia-se almejar os seguintes objectivos: (1) simplificar o processo de captação de rendimento das empresas através da retenção antecipada; (2) manter a Contribuição Industrial e o Imposto Complementar apenas como imposto correctivos; (3) fundir as diversas formas de tributação do rendimento do trabalho num imposto apenas, estabelecendo-se taxas progressivas neste imposto de acordo com as normas constitucionais; (4) agravar as taxas dos impostos sobre o lucro das empresas.

Esta reforma, também permitiu a geração de receitas necessárias e de certa forma contribuiu para o melhoramento do Sistema Fiscal até 1983 (receitas totais como percentagem do PIB atingiram cerca de 14,1%), coincidindo com o período em que a economia teve sucesso no período pós-colonial (vide gráfico 2).

Com a alteração verificada, concretizava-se o princípio de justiça social, favorecendo os rendimentos do trabalho e estabelecem-se directivas de simplificação, desburocratização, fiscalização e controle do sistema fiscal. Neste sistema fiscal foram entendidos como primordiais, três níveis de actuação:

- O nível das unidades de produção;
- O nível dos rendimentos da população;
- Nível dos preços.

*Ao nível da tributação das unidades de produção* foi introduzido um imposto que iria atingir indirectamente os lucros reais ou normais da empresa. Deste modo, através da Lei nº 3/78, de 4 de Março, foi criado o Imposto de Circulação, que resultava da aplicação de uma percentagem sobre as receitas brutas das vendas de bens ou serviços realizados pelas

empresas estatais ou privadas e que funcionava como antecipação provisória da Contribuição Industrial.

*Ao nível da tributação dos rendimentos da população* foi concretizado o princípio de tributar num único imposto os rendimentos do trabalho, assim como do seu tratamento mais favorável, de simplificação da cobrança através de mecanismos de retenção na fonte;

Deste modo, através da Lei nº 2/78, de 16 de Fevereiro, foi aprovado o Código do Imposto de Reconstrução Nacional, reformulando a tributação dos rendimentos da população, em especial os rendimentos do trabalho;

Assim, o Imposto de Reconstrução Nacional passou a ser o único imposto a incidir sobre as remunerações do trabalho assalariado, extinguindo-se os anteriores Imposto Profissional, o Imposto Geral Mínimo (imposto de capitação) e o Imposto sobre as explorações.

*Ao nível dos preços*, em 1978 foram introduzidas principais medidas fiscais que tiveram como objectivo a mobilização de recursos necessários para o financiamento de programas de reconstrução nacional e de redução do défice da balança comercial, tendo-se concretizado:

- ✓ Em correcções à Pauta Aduaneira, na fixação em 10% da taxa de Emolumentos Gerais Aduaneiros;
- ✓ Na actualização das taxas do Imposto de Consumo sobre a cerveja e o tabaco manipulado, operados pelo Decreto nº 3/78, de 2 de Março.

O êxito da reforma de 1978 estava assente nos impostos directos e constituiu uma realidade até 1983. A partir deste ano, assistiu-se á degradação da economia e, conseqüentemente, à ineficácia do sistema fiscal, começando o Estado a arrecadar receitas em percentagem cada vez menor do PIB.

Após este período assistiu-se à uma degradação acentuada da economia assim como do sistema fiscal como resultado do sistema de planificação centralizada e dos vários controles introduzidos na economia.

Factores como a guerra fizeram com que houvesse um aumento acentuado das despesas públicas não acompanhadas pelo melhoramento das receitas fiscais, criando um

desajustamento do sistema económico. (as receitas totais como percentagem do PIB caíram para 8% em 1985), como se pode ver no gráfico 2.

Esta queda drástica de receitas depois de 1983, reflecte também a crise económica sofrida, resultado da combinação de intensos conflitos internos no início dos anos 80, os caros programas sociais do governo e políticas económicas inadequadas. (Ibraimo, 1997a: 94).

Deste modo a degradação da economia e ineficácia do sistema criam espaço para o surgimento de um grande sector informal que reduziu o espaço de tributação e as receitas fiscais, por não ser abrangido pelo sistema tributário uma vez que os impostos, na altura, incidiam apenas sobre o mercado de preços oficiais e não pelo referido sector o que dava espaço a evasão fiscal.

Em 1984, no âmbito da filiação do nosso país no sistema do Fundo Monetário Internacional e do Banco Mundial, o Governo introduz várias reformas dentre elas, a liberalização do sector Privado. Esta reforma teve como principais resultados:

1. Imposto de Reconstrução Nacional (2-60%);
2. Imposto de Circulação (3%) e
3. Em 1982, a introdução da progressividade na Contribuição Industrial.

### **3.3- A Reforma Tributária de 1987, no âmbito do PRE**

A grande reformulação das bases da política fiscal até então vigentes verifica-se aquando da introdução do Programa de Reabilitação Económica (PRE) em 1987, através da Lei nº 3/87, de 19 de Janeiro, que introduz uma profunda alteração no sistema fiscal moçambicano, com o objectivo de proceder a correcção dos graves desequilíbrios económicos e financeiros surgidos nos últimos anos na República de Moçambique.

Como objectivos essenciais desta reforma, realçam-se:

- a. Realização de receitas com vista a custear a actividade corrente do Estado e a financiar as suas instituições;



- b. Realizar a justiça social através de uma tributação diferenciada dos rendimentos de trabalho, do capital e de uma personalização e progressividade do imposto;
- c. Oneração dos consumos através da tributação diferenciada de imposto e consumo;
- d. Canalização de excedentes para o orçamento do Estado que permite o financiamento do investimento directo do Estado.

Assim, passou-se a incorporar no sistema (1) a tributação directa dos rendimentos e da riqueza, incidindo sobre os rendimentos dos indivíduos e (2) a tributação indirecta, incidindo sobre os níveis de despesa dos cidadãos com base nos bens e serviços que satisfazem parte das suas necessidades.

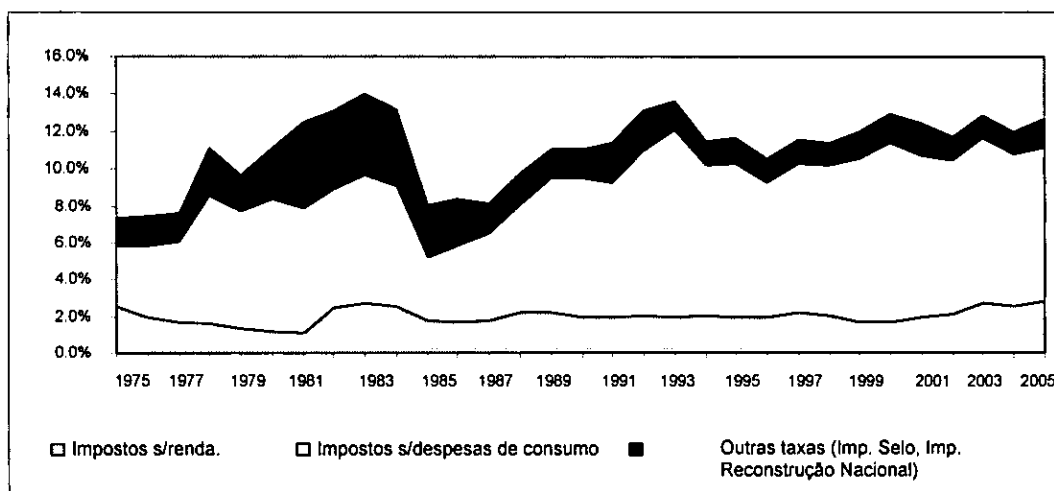
Com as medidas fiscais introduzidas no PRE, pretendia-se contribuir para o desagravamento do déficite do orçamento corrente e inverter a tendência do crescimento das receitas cobradas em relação ao PIB, facto que foi ocorrendo, olhando para o gráfico 2, pode-se ver que as receitas foram crescendo alcançando em 1996, 13.6%.

De realçar que houve uma melhoria no sistema, os impostos indirectos passaram a ter uma importância mais decisiva, só que a incidência deste imposto significou maior sacrifício do rendimento das populações.

Por outro lado os impostos directos trouxeram maior ajustamento à tributação de rendimentos do trabalho, e o nível de tributação da Contribuição Industrial continuou a perturbar o processo de recuperação das unidades económicas. Assim realçam-se como resultados desta reforma:

1. Alterações à cobertura da Contribuição Industrial (50% sobre lucros, depois 25-45%);
2. Imposto sobre Rendimentos de Trabalho (0-20%);
3. Alterações ao imposto de circulação (a 5-10%);
4. Introdução da Lei de Investimento, em 1993;

**Gráfico 2. Receitas Totais (% do PIB)**



Fonte: MPD, DNEAP (2005).

Esta reforma não corrigiu por completo as dificuldades do anterior sistema de tributação que era deficitário, mas de alguma maneira contribuiu para o aumento das receitas fiscais e para a reposição de alguns princípios que orientam as leis do mercado.

Um dos objectivos da reforma era contribuir para o desajustamento do défice do orçamento corrente e inverter a tendência do crescimento das receitas cobradas em relação do PIB, esta reforma fez com que a tributação incidisse não apenas sobre o mercado oficial, mas também sobre o mercado informal.

Analisando o anexo 6, pode dizer-se que, com a introdução do IRPS, IRPC e IVA houve uma tendência do aumento da contribuição, uma vez que o IRPC chegou a ter um crescimento real de 42.1% e uma contribuição para o PIB de 0.8% em 2004, este aumento deve-se em parte pelo facto do pagamento do imposto ter abrangido também os funcionários do Aparelho de Estado (que é o maior empregador).

A evidência empírica mostra que entre 1998 e 2004, apesar da queda em 2001, houve um aumento da base tributária com a introdução do IVA em 1998 (implementação em 1999), do IRPS e IRPC em 2002. Esta expansão deveu-se: (i) à eliminação da isenção de impostos sobre os rendimentos dos funcionários públicos que elevou o número de contribuintes; (ii) a introdução do princípio de retenção na fonte, possibilitando maior

abrangência do fisco; (iii) novas actividades geradoras de valor acrescentado significativo (MOZAL e SASOL), que beneficiam de isenções fiscais.

Analisando o anexo 7, pode-se comprovar o que se disse acima, notando-se que, a elasticidade-rendimento do PIB é mais do que unitária (superior a 1), significando que o aumento em 1 unidade no PIB gerou aumentos mais do que proporcionais nas receitas, apesar das isenções de impostos.

### **3.4- Aprofundamento pós-estruturalização de 1999-2005**

Em 26 de Junho de 2002, pela Assembleia da República, foi aprovada a Lei nº 15/2002, criando as bases do sistema tributário, em substituição da Lei nº 3/87, de 19 de Janeiro.

Esta reforma, que já havia sido iniciada com a introdução do Imposto Sobre o Valor Acrescentado e alteração do Imposto de Consumo geral em Imposto Sobre os Consumos Específicos, visou a prossecução dos seguintes objectivos (Ibraimo, 1997a: 104): (i) Alargamento da base tributária; (ii) Redução da carga fiscal no conjunto da tributação directa; (iii) Aumento no nível de receitas fiscais; (iv) Simplificação dos procedimentos; (v) Modernização do sistema de impostos; (vi) Racionalização do sistema de benefícios fiscais.

Com a Lei nº 15/2002, de 26 de Junho, para além de se introduzir profundas alterações na estrutura dos impostos, repõe-se alguns princípios técnico-fiscais universalmente usados, para além de se consagrar novo tipo de instrumentos financeiros – Os Instrumentos Financeiros Derivados.

A reforma dos impostos foi prosseguida, quer na vertente dos impostos internos, quer das Alfândegas. Dentre outras acções destacam-se as seguintes:

- ✓ Aprovada a Lei de Administração Financeira do Estado e respectivo regulamento;
- ✓ Elaborado o primeiro Cadastro e Inventário do Património do Estado, com a referência a 31 de Dezembro de 2001;
- ✓ Estruturada a Unidade técnica de Reforma Tributária dos Impostos Internos – URTI, criada em 2001 para se dedicar de todo o processo de reforma tributária dos

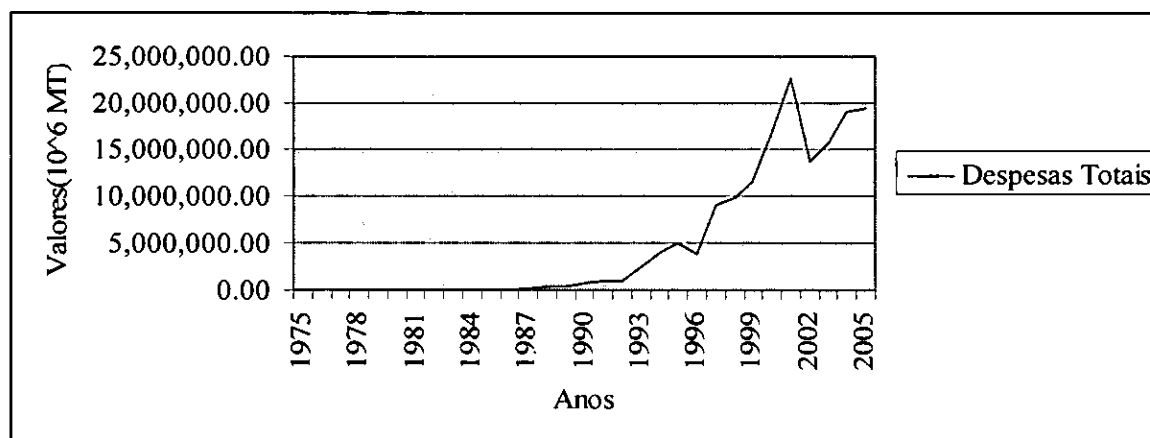
impostos internos, outra legislação fiscal, bem como propor a reestruturação da Administração Tributária;

- ✓ Aprovados os novos Códigos dos Impostos sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares e das Pessoas Colectivas e respectiva divulgação ao Sector Privado.
- ✓ Efectuado o levantamento das diversas áreas de actuação, desde a gestão do imposto pelas repartições de finanças até ao controlo das cobranças e articulação com outras entidades, para a elaboração de um Projecto de Informatização com as fases de implementação, nomeadamente a tributação directa em complemento da Informatização do IVA, bem como a organização do Cadastro dos Contribuintes e a atribuição do NUIT (Número Único de Identificação Tributária) para todos os contribuintes, incluindo as pessoas físicas, trabalho que tem em vista a aplicação dos novos Impostos sobre o Rendimento da Pessoas Colectivas e das Pessoas Singulares;
- ✓ Aprovado o Novo Código dos Benefícios Fiscais, que entrou em vigor a partir de 1 de Julho de 2002;
- ✓ Desenvolvido um diagnóstico da situação em que se encontra a Administração Tributária, como um passo prévio para o estabelecimento da Autoridade Tributária em Moçambique;
- ✓ Entrada em funcionamento das Repartições Especiais de Finanças de Maputo e Beira destinadas ao atendimento dos grandes contribuintes;
- ✓ Introduzido nas principais Repartições de Finanças, um sistema informatizado de gestão de cobranças visando um maior controlo de pagamentos de impostos;
- ✓ Elaborada a Proposta de Revisão da Pauta Aduaneira e extinção da legislação que determinava a pré-declaração de importação;
- ✓ Revista e reedita a legislação aduaneira, nomeadamente, regulamentos dos trânsitos aduaneiros; Armazéns de regime aduaneiros; Armazéns para produtos petrolíferos; Terminais internacionais de mercadorias; regime aduaneiro de zonas francas industriais; exercício da actividade de despacho de mercadorias; inspecção pré-embarque (caso especial para Sasol); prorrogação do regime especial para as

indústrias utilizadoras de açúcar e regulamento de importação temporária de veículos;

- ✓ Redefinida a estratégia de luta contra corrupção e o contrabando, através de um sistema de inteligência e estreita colaboração com a Polícia da República de Moçambique e Guarda Fronteira;
- ✓ Realizados cursos de formação para os funcionários; informatização e preparação de medidas sobre a facilitação do comércio internacional;
- ✓ Iniciadas obras de construção e reabilitação de postos fronteiriços, moradias e escritórios nas estâncias aduaneiras de Maputo, Sofala, Manica, Nampula, Tete, Gaza e Cabo Delgado.

**Gráfico 3. Evolução das Despesas Totais**



Fonte: INE – Dados de Anuários Estatísticos (1975-2005).

Apesar das medidas tomadas para aumentar as receitas do Estado (a introdução do imposto sobre as vendas e simplificação das tarifas alfandegárias) feitas no período entre 1976 e 1978, os investimentos públicos aumentaram, visando restabelecer parte da destruição material causada pela desestabilização.

Logo após a independência, foi traçada a estratégia de desenvolvimento pela FRELIMO -Frente de Libertação de Moçambique, em 1977, no seu 3º Congresso, concretizada mais tarde através dum plano (PPI- Plano Prospectivo Indicativo), cujo objectivo era acabar com o subdesenvolvimento em dez anos.

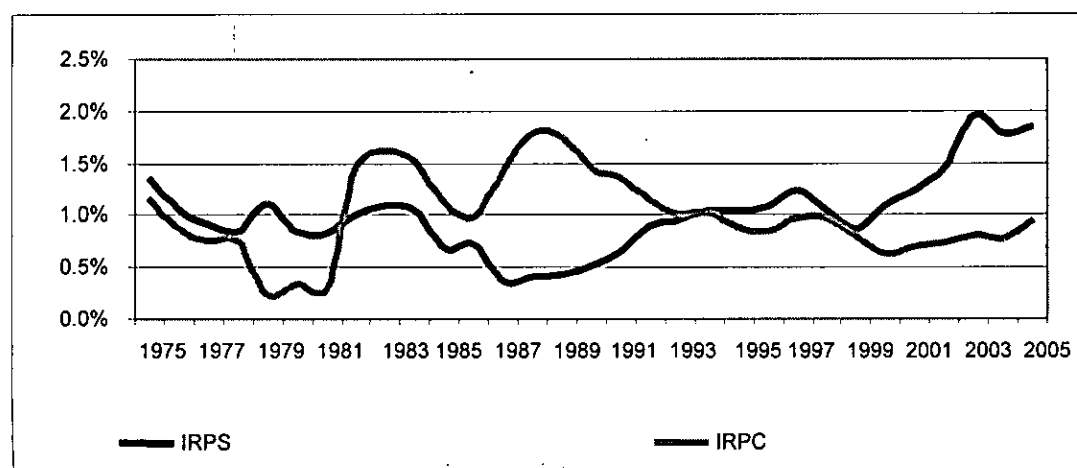
Dentre os objectivos principais constavam a modernização da agricultura (base de desenvolvimento), sendo a indústria o factor dinamizador, esperando-se aumentar a produção e as exportações (Abrahamsson, 1994: 43).

Partindo-se do princípio de que a oferta se iria adaptar à procura, não se tomaram medidas para corrigir o problema estrutural básico que se sentia com a fuga da força de trabalho especializada, redução dos consumidores (portugueses), a sucessiva importação de peças sobressalentes a produção industrial, sem esquecer que muitas destas indústrias sofreram sabotagens neste período.

Sabotagens estas que levaram à redução de fornecimento de bens alimentares (levando ao aumento dos preços) e das receitas de exportações. Observando o gráfico 3, pode-se verificar que no período em análise, o nível de gastos do Governo aumentou e isto deveu-se principalmente à seca e crise económica que se fazia sentir na época, debilidade da estrutura da rede comercial, muitos recursos tinham sido gastos nas machambas estatais, sem no entanto resultarem no que se tinha previsto (Abrahamsson, 1994: 45).

A reconstrução de sectores cruciais para o crescimento do país como a educação, saúde, estradas, pontes e caminhos-de-ferro, exigiram do Governo esforços redobrados para revitalização da economia do país (Abrahamsson, 1994: 56).

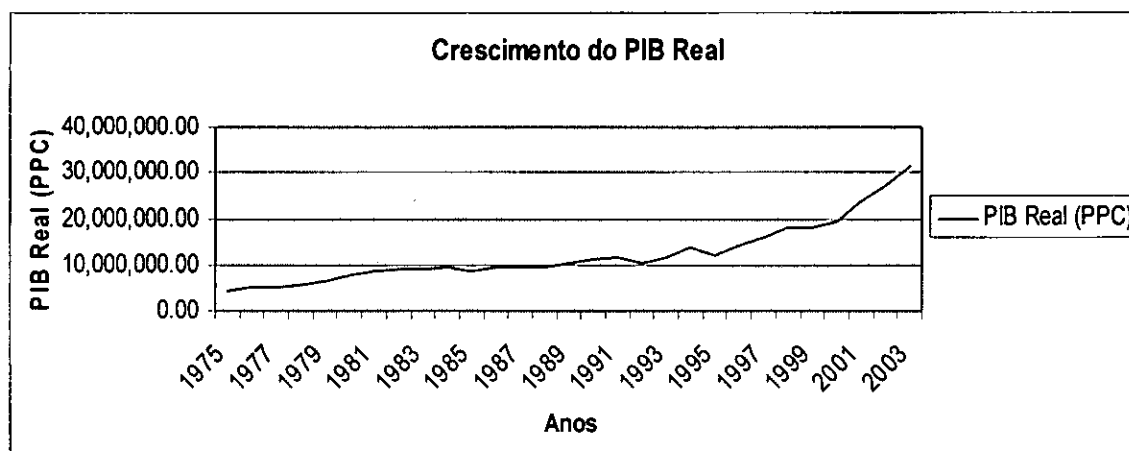
**Gráfico 4. Impostos sobre o Rendimento (% do PIB)**



Fonte: MPD, DNEAP.(2005).

Olhando para o gráfico 4 nota-se que há um progresso de receitas sobre rendimentos individuais assim como de empresas. Há um intercâmbio de domínio entre as duas tendências, dominando o IRPS até 1982. A partir deste ano, com a introdução de taxas progressivas, o IRPC passou a dominar devido também à maior abrangência das actividades económicas, quer no sector formal como no informal, voltando a dominar o IRPS a partir de 1993, contribuindo para tal a abolição de isenção de impostos dos funcionários públicos (Ibraimo, 1997b:80).

**Gráfico 5. Crescimento do PIB Real (USD-Paridade de poder de Compra)**



Fonte: Heston, A., Summers, R. and Aten, B., Penn World Table (September 2006).

O gráfico 5 mostra claramente que a tendência geral do PIB é crescente entre 1975 e 2003, facto que tem posto Moçambique em evidência, devido ao seu enorme esforço em manter tal tendência de crescimento e melhorá-la, apesar das dificuldades que enfrenta em estabelecer uma estrutura dinâmica que interligue os diversos sectores económicos.

## 4- Conclusões e Recomendações

As reformas tributárias são vistas no sentido de reduzir as distorções e desigualdades no sistema existente e como mecanismos adoptados no sentido de contornar a dispersão da carga tributária nas famílias pobres e assegurar que a estrutura tributária a adoptar torne-se mais equitativa.

A reforma fiscal é um instrumento crucial para a obtenção de receitas públicas necessárias ao desenvolvimento do país. Quaisquer que sejam os esforços empreendidos para melhorar um sistema fiscal, tal só produzirá efeitos se baseado numa administração efectiva, com a melhor qualidade técnica da actividade fiscalizadora tributária, em conjunto com uma melhoria na área das informações e apoio ao contribuinte.

Contudo, nota-se o esforço do Governo em aumentar os níveis de cobranças de receitas internas através da promoção do crescimento económico e melhoria da administração tributária.

Reforma Fiscal no país centrou-se na necessidade de aumentar o volume de receitas internas do Estado com base no alargamento da base tributária e através da criação dum quadro fiscal que promova o desenvolvimento do sector privado e crescimento económico.

A reforma tributária em Moçambique pode ser analisada tendo em conta três fases: (i) reforma de 1978 tinha em vista a adequação do sistema fiscal à filosofia de promoção de maior justiça social e contribuição para o desejado progresso social, (ii) reforma fiscal de 1987, fez com que se reduzissem alguns impostos; (iii) reforma de 1999 a 2005 que tem vindo a alargar a base tributária e modernizar o sistema fiscal.

As medidas fiscais introduzidas, pretendiam contribuir para a diminuição do défice do orçamento corrente e inverter a tendência do crescimento das receitas cobradas em relação ao PIB.

Embora tenha havido crescimento na arrecadação de impostos, este não foi acompanhado por uma redução da despesa pública, tornando o Estado cada vez mais dependente da ajuda externa. Este facto afectou negativamente o crescimento e



desenvolvimento económico do País assim como a redistribuição de rendimentos e equidade social.

De acordo com as especificidades do país, alguns aspectos devem ser levados em conta para que as futuras reformas conduzam ao crescimento económico.

A estrutura da administração tributária deve ser melhorada com vista a torná-la mais eficiente e o processo de informatização do sector público deve ser acelerado, bem como a introdução de um pacote contabilístico de controlo da execução da colecta tributária.

Devem ser promovidas campanhas para consciencializar os cidadãos a verem o imposto como uma contribuição para o desenvolvimento e não como uma multa, bem como a progressiva redução da ajuda externa. Isto torna necessária a adopção de medidas urgentes no sentido de aumentar os recursos internos ao dispor do Estado e de melhorar a utilização que é feita das receitas.

É necessário o reconhecimento de que a RF é mais do que uma mudança de política, devendo haver equilíbrio entre objectivos políticos, mudanças nas regras fiscais, melhorias na área administrativa, na formação e educação, quer dos contribuintes, quer dos funcionários tributários.

As reformas fiscais dificilmente terão êxito se não for dada a atenção, os meios e os incentivos (materiais, humanos, logísticos) aos que irão administrar os novos impostos, ou se os mesmos encararem a reforma como algo que lhes é estranho e exterior, não devendo o país tornar-se refém das recomendações vindas dos financiadores.

## Anexos

Anexo 1. Receitas Totais - % PIB (1975-1988)

Receitas Totais (% PIB)	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Impostos s/ rend.	2,20	2,00	1,90	1,89	1,88	1,50	1,60	1,50	2,20	2,50	2,30	2,00	2,10	2,15
Impostos s/ despesas de consumo.	5,90	5,90	6,00	8,30	7,90	8,20	8,00	9,00	9,80	9,00	4,50	5,90	6,00	7,80
Outras taxas	7,40	7,90	7,80	11,00	9,90	11,00	12,20	12,40	14,10	12,50	8,00	8,00	8,00	9,80

Fonte: MPD, DNEAP (2005).



Anexo 1. Receitas Totais - % PIB (1989-2005)

Receitas Totais (% PIB)	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Impostos s/ rend.	2,14	2,00	2,00	2,04	1,99	1,97	1,96	1,96	2,10	2,00	1,98	2,00	2,20	2,30	3,00	2,50	3,40
Impostos s/ despesas de consumo.	9,80	9,00	9,00	11,00	12,20	10,00	10,90	9,00	10,50	10,10	10,00	11,00	11,00	10,10	11,00	10,40	11,00
Outras taxas	11,00	11,00	11,90	13,00	13,60	12,00	12,20	10,50	11,90	11,50	11,00	13,00	12,50	11,90	13,00	12,00	12,50

Fonte: MPD, DNEAP (2005).

Anexo 2. Impostos sobre o Rendimento- % do PIB (1975-1988)

Impostos s/Rend. (%)	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989
IRPS	1,04	0,98	0,80	0,90	0,90	0,80	0,99	1,10	1,15	0,56	0,54	0,50	0,03	0,04	0,49
IRPC	1,00	0,55	0,55	0,40	0,25	0,25	0,99	1,52	1,51	1,47	1,00	1,30	1,52	1,70	1,52

Fonte: MPD, DNEAP (2005).

Anexo 2. Impostos sobre o Rendimento- % do PIB (1989-2005)

Impostos s/Rend. (%)	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
IRPS	0,49	0,52	0,67	0,99	1,00	1,01	1,01	1,22	1,20	0,90	0,98	1,35	1,40	1,80	1,78	1,80	1,81
IRPC	1,52	1,49	1,25	1,10	1,00	0,99	0,79	0,89	1,00	0,80	0,60	0,62	0,69	0,70	0,70	0,81	1,01

Fonte: MPD, DNEAP (2005).

**Anexo 3. Crescimento da População, PIB Real de Moçambique**

<b>Anos</b>	<b>Pop</b>	<b>PIB Real per Capita ( USD PPC)</b>	<b>Taxa de Crescimento PIB Real per capita (%)</b>	<b>PIB Real (USD PPC)</b>
1975	10,432.60	430.90	1.47	4,495,407.34
1976	10,769.65	465.48	2.31	5,013,056.68
1977	11,127.87	478.80	-3.39	5,328,024.16
1978	11,466.48	501.02	-1.91	5,744,935.81
1979	11,828.03	542.05	-0.08	6,411,383.66
1980	12,102.62	629.03	2.31	7,612,911.06
1981	12,363.60	694.15	1.12	8,582,192.94
1982	12,588.43	711.95	-4.86	8,962,332.74
1983	12,774.85	706.09	-7.43	9,020,193.84
1984	12,925.72	719.39	-5.60	9,298,633.71
1985	13,064.92	649.50	-12.22	8,485,665.54
1986	13,143.29	734.37	1.26	9,652,037.88
1987	12,889.28	744.34	8.92	9,594,006.68
1988	12,517.06	761.56	10.57	9,532,492.21
1989	12,466.99	839.49	7.98	10,465,913.44
1990	12,649.15	895.70	1.51	11,329,843.66
1991	12,911.72	894.29	-2.13	11,546,822.08
1992	13,148.93	789.66	-9.46	10,383,184.06
1993	13,653.05	839.26	5.00	11,458,458.74
1994	14,728.53	922.36	3.77	13,585,006.93
1995	15,678.92	779.33	-17.16	12,219,052.72
1996	16,169.58	864.94	4.26	13,985,716.53
1997	16,571.61	967.78	9.53	16,037,672.73
1998	16,957.14	1,062.91	7.44	18,023,913.68
1999	17,324.94	1,049.79	-4.37	18,187,548.76
2000	17,672.63	1,093.18	4.26	19,319,365.66
2001	17,997.24	1,309.81	14.71	23,572,964.92
2002	18,296.10	1,471.54	5.06	26,923,442.99
2003	18,567.85	1,700.08	10.23	31,566,830.43
2004	18,930.13	na	na	na
2005	na	na	na	na

Fonte: Heston, A., Summers, R. and Aten, B., Penn World Table (September 2006).

Anexo 4. Execução do Orçamento do Estado ( 10<sup>6</sup> MT)- 1975-1984.

Descricao/Anos	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984
Receitas Totais	6.162,50	6.196,20	7.122,00	11.593,90	11.389,40	14.755,80	18.402,20	20.962,60	22.028,50	22.314,80
Receitas Fiscais	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Receitas Nao Fiscais	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Despesas Totais	6.069,00	7.158,00	8.327,00	10.890,00	10.676,00	14.096,80	17.346,00	19.485,60	21.794,50	23.063,10
Deficit antes de donativos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Deficit depois de donativos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Financiamento	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Financiamento Externo	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Financiamento Interno	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Fonte: INE – Dados dos Anuários Estatísticos (2005).

Anexo 4. Execução do Orçamento do Estado ( 10<sup>6</sup> MT)- 1985-1995.

Descricao/Anos	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995
Receitas Totais	22.070,00	22.123,00	68.601,00	130.669,00	227.107,00	298.000,00	447.100,00	-	-	1.526.000,00	2.412.700,00
Receitas Fiscais	12.494,00	15.633,00	58.098,00	110.097,00	200.300,00	266.400,00	179.900,00	-	-	1.397.500,00	2.201.700,00
Receitas Nao Fiscais	6.422,00	6.490,00	10.503,00	20.572,00	26.807,00	31.600,00	67.200,00	-	-	128.500,00	211.000,00
Despesas Totais	30.601,00	51.621,00	159.495,00	288.500,00	473.000,00	693.200,00	958.300,00	1.003.500,00	2.504.300,00	4.096.500,00	5.052.500,00
Deficit antes de donativos	11.400,00	29.500,00	-92.400,00	157.830,00	-19.600,00	-44.500,00	-10.300,00	-	-	2.570.500,00	2.745.800,00
Deficit depois de donativos	-8.400,00	25.580,00	-54.700,00	-66.200,00	-86.800,00	168.900,00	114.200,00	-	-	-713.500,00	-655.800,00
Financiamento Externo	8.400,00	25.580,00	54.700,00	66.200,00	86.700,00	168.900,00	114.100,00	-	-	713.500,00	656.000,00
Financiamento Interno	5.120,00	5.880,00	33.200,00	52.810,00	81.700,00	168.500,00	127.700,00	-	-	788.300,00	816.000,00
	3.280,00	19.700,00	21.500,00	13.200,00	2.000,00	400,00	-13.600,00	-	-	-74.800,00	-160.000,00

Fonte: INE – Dados dos Anuários Estatísticos (2005).



Anexo 4. Execução do Orçamento do Estado ( 10^6 MT)- 1996-2005.

exercício/Anos	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
receitas Totais	3.478.900,00	4.585.500,00	5.310.400,00	6.207.100,00	7.436.000,00	9.100.200,00	11.363.800,00	14.579.000,00	16.563.500,00	20.932.000,00
receitas Fiscais	3.193.200,00	4.302.300,00	4.946.000,00	5.733.000,00	6.915.700,00	8.508.500,00	10.481.600,00	13.627.200,00	15.442.500,00	18.025.000,00
receitas Não Fiscais	285.700,00	283.200,00	364.400,00	474.100,00	520.300,00	591.700,00	882.200,00	951.500,00	1.121.000,00	2.907.000,00
despesas Totais	3.771.800,00	9.077.000,00	9.850.500,00	11.594.000,00	16.653.000,00	22.694.000,00	13.574.400,00	15.742.800,00	19.062.000,00	19.470.000,00
superávit antes de	-3.292.000,00	4.491.500,00	4.540.100,00	-5.964.000,00	-9.190.000,00	22.694.000,00	-	-	-	-
superávit depois de	-1.002.900,00	1.258.500,00	1.678.100,00	-86.000,00	-2.954.000,00	13.062.000,00	-	-	-	-
financiamento	1.002.900,00	1.221.000,00	1.679.000,00	508.000,00	2.954.000,00	2.928.000,00	-	-	-	-
financiamento	1.377.000,00	1.817.000,00	1.813.000,00	911.000,00	1.991.000,00	1.748.000,00	-	-	-	-
financiamento	-375.000,00	-596.000,00	-134.000,00	-403.000,00	963.000,00	1.180.000,00	-	-	-	-

Fonte: INE – Dados dos Anuários Estatísticos (2005).

Anexo 5. Moçambique: indicadores económicos e financeiros seleccionados, 1994-2000

Anos	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Rendimento Nacional e Preços (taxa de variação anual, salvo indicação em contrário)							
PIB real	7.5	4.3	7.1	12.4	9.1	9.6	6.9
PIB real (excluindo grandes projectos)	7.5	4.3	7.1	12.4	7.2	7.3	7
PIB real per capita	0.9	-0.5	3.5	9.4	6.2	6.8	4.1
Deflador do PIB	59.4	52	40.9	8.8	7	5.8	7.7
Índice de Preços no Consumidor (média anual)	63.1	54.4	44.6	6.4	3.3	7.7	6
Índice de Preços no Consumidor (fim do período)	70.2	54.1	16.6	5.8	6.5	6	6
Sector Externo							
Exportação de mercadorias (total)	24.4	6.3	29.8	-2.3	32	17.7	8
Idem, excluindo grandes projectos	24.4	6.3	29.8	-2.3	8.2	9.2	8.7
Importação de mercadorias (excl. grandes projectos)	6.2	-22.1	6.4	-1.7	16.1	7.5	6.7
Exportação (volume; excluindo grandes projectos)	23.8	-2.9	31	-1.8	5.9	5.3	6.9
Importações (volume; excl. grandes projectos)	2.8	-29.5	6.9	8.4	21.1	6	5.4
Termos de troca (excl. grandes projectos)	-2.7	-1	-0.4	9.8	6.6	2.2	0.3
Taxa de câmbio nominal (média, US\$/Mt)	-37.1	-33.1	-20.1	-2.2	...	...	...
Taxa de câmbio Efektiva Real (deprec. = -)	28.3	-4.4	14.9	14.7	...	...	...
Orçamento de Estado							
Rendimento total	39.6	58.1	44.2	31.8	18.5	12.4	21.7
Despesa total e empréstimos líquidos	77.7	25.9	31.3	34.7	14.7	17.5	13.5
Despesa corrente	69.4	10.6	40.6	38.8	20.5	22.1	13
Despesa de capital e empréstimos líquidos	93.1	40.1	24.5	31.3	9.5	13	14
Moeda e crédito (Em percentagem do PIB)							
Activos internos líquidos, dos quais:	33.8	15.2	-27.2	2.3	9.7	9.8	...
Crédito líquido ao governo	-3.7	-4.3	-8.8	-10.8	0.5	0	...
Crédito ao resto da economia	30.5	25.9	22.4	31.8	17.9	17.5	...
Moeda (M2)	57.6	54.7	21.1	24.4	17	16	...
Velocidade (PIB/M2)	3.4	3.5	4.4	4.3	4.3	4.3	...
Taxa de desconto (fim do período, em %)	69.7	57.8	32	13	...	...	...
Continua na próxima página							

Continuação	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
Anos							
Saldo poupança-investimento							
Investimento interno bruto	31.3	36.1	30.1	29.5	35.2	41	40.6
Público	12.9	11	9.3	10	9.1	9.2	9.1
Privado	18.4	25.1	20.8	19.5	26	31.8	31.5
Poupança nacional bruta	15	18.6	14.5	20	20.2	19.7	21.2
Pública	12.1	13.2	8.7	11.1	9.5	7.6	8
Privada	2.9	5.4	5.8	8.9	10.7	12.1	13.2
Balança de Transações Correntes (pós-donativos)	-16.3	-17.4	-15.6	-9.6	-15	-21.3	-19.4
Orçamento governamental							
Rendimento Total	14	14	13.4	14.4	14.9	14.5	15.3
Despesa Total e empréstimos líquidos	37.7	29.9	26.1	28.7	28.7	29.2	28.7
Balança total antes de donativos	-23.7	-15.9	-12.7	-14.3	-13.8	-14.7	-13.4
Total de donativos	17.1	12.1	8.8	10.1	9.1	9.1	8.4
Balança total depois de donativos	-6.6	-3.8	-3.9	-4.2	-4.7	-5.5	-5
Saldo primário interno	-22.3	-13.3	-10.8	-12.5	-11.7	-13.3	-12
Financiamento bancário interno	-0.2	-0.8	-1.7	-1.9	0	0	0
(Em percentagem das exportações de bens e serviços não-factores)							
Valor Líquido Actual da dívida externa existente	...	4,308.30	1,887.30	691.4	644.3	443.2	402.3
Serviço da dívida externa total							
Programada, incluindo dívida ao FMI	131.7	103.7	74.4	71.6	80	74.5	86.5
Efectiva, incluindo dívida ao FMI	33	27.5	28.1	24.9	33.5	36.9	39.9
Efectiva, excluindo dívida ao FMI	29.9	23.7	21.3	22.5	29	32.2	35.6
Serviço da dívida externa não-financeiro							
Programadas	176.7	132.9	91.9	72.6	74	66.6	77.1
Efectiva	19.1	25.8	31.4	21	22.9	24.6	24.6
(em meses de importações de bens e serviços não-factores)							
Reservas internacionais brutas (fim do período)	2.2	2.7	4.4	6.2	5.3	4.4	4
(Em milhões de USD)							
Balança de Transações Correntes (depois de donativos)	-300	-338	-337	-263	-464	-727	-706
Balança de Pagamentos -- total	-377	-280	-49	-67	-256	-270	-430

Total da dívida externa (fim do período)													
Anos	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	7,150	7,432	9,279	8,911	8,671	
Atrasados externos (sector público, fim do período)	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000						
Reservas internacionais brutas (fim do período)	2,508	2,895	2,830	619	0	0	0						
Utilização de recursos do Fundo	209	225	383	532	571	590	534						
Desembolsos ao abrigo da Enhanced Structural Adjustment Facility (ESAF)	14.7	0	12.6	25.2	25.2	12.6	...						
Pagamentos ao abrigo da Enhanced Structural Adjustment Facility (ESAF)	7.3	9.5	22.3	11	18.1	22.8	22.2						
Montante envolvido	145.2	135.8	126.1	140.1	147.2	137	114.9						
Quota	84	84	84	84	84	84	84						
(nas unidades especificadas)													
PIB Nominal (bilhões de Meticals - MT)	10,860	17,220	25,982	31,780	37,095	43,027	49,521						
Taxa de câmbio de mercado (média de 12 meses, M/US\$)	5,918	8,890	11,294	11,546	...	...	...						

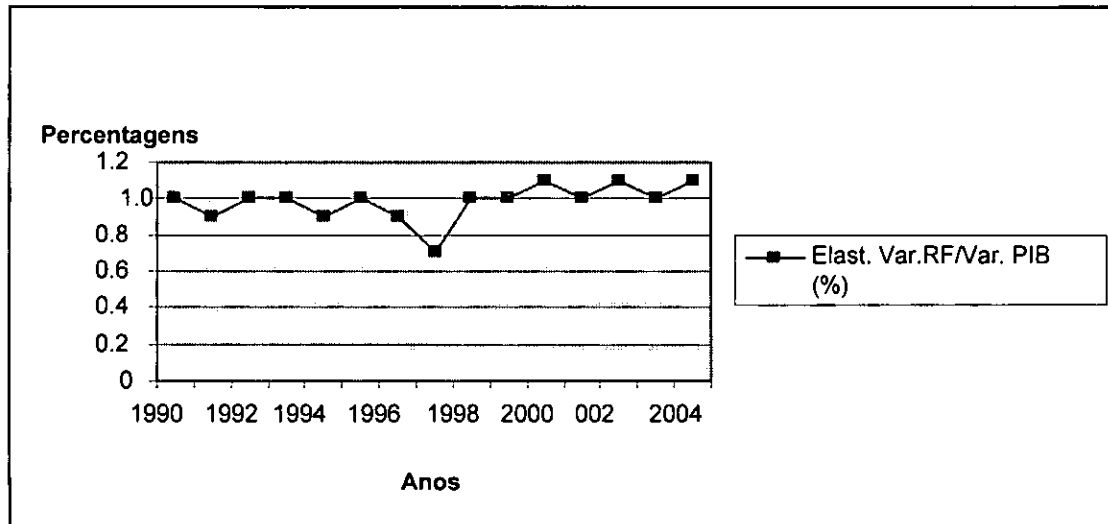
Fonte: INE (1994-2000).

**Anexo 6. Imposto sobre o Rendimento Pessoas Singulares e Colectivas (unidade: mdc)**

	Cobr 2003	Prev 2004	Cobr 2004	Real. (%)	Diferença 2004-2003	Cresc.real (%)	% PIB
IMP. S/ O RENDIMENTO	3.184,9	3.860,0	3.548,0	91,9	363,1	-1,1	2,6
Imp. S/Rend.Pessoas	664,6	1.224,4	1.063,3	86,8	398,7	42,1	0,8
Colectivas	1.726,8	2.603,4	2.382,2	91,5	655,4	22,5	1,7
Imp. S/Rend Pessoas	121,3	139,6	165,2	118,4	43,9	20,9	0,1
Singulares	1.605,5	2.463,9	2.217,0	90,0	611,6	22,6	1,6
Rendimento 2ª Categoria	772,0	0	77,5		-694,5	-91,1	0,0
Outros Rendimentos	21,4	32,1	24,9	77,4	3,5	3,1	0,0
Impostos Directos Extintos							
Imposto Especial Sobre o jogo							

*MPF, ATI, Relatório da DGlae XXV Seminário Nacional a Execução da Política Fiscal – Exercício de 2004*

### Anexo 7. Elasticidade das Receitas Fiscais em Relação ao PIB



Fonte: INE: Dados dos Anuários Estatísticos (1990-2004)

## 5- Referências Bibliográficas

Abrahamsson H., A. Nilson, (1994). Moçambique em Transição: *um estudo da história de desenvolvimento durante o período 1974 - 1992*, 1ªed. CEEI- ISRI.

Barbone L., Das-Gupta, A., Wulf, L. and Hansson, A (1990).: *Reforming Tax Systems: The World Bank Record.*

Bolnick, B. (2003), *Effectiveness and Economic Impact of Tax Incentives in the SADC Region.*

Branson, W.H. (2001). *Macroeconomia, Teoria e Política*, 2ª Ed. Fundação Calouste Gulbenkian. Lisboa.

Campaniço, F., (1998). *A Reforma Fiscal em Cabo Verde*. Fim de Século Edições Lda, Lisboa.

Castel - Branco, C.N. (1994) *Moçambique: Perspectivas Económicas*. UEM & Fundação Friederich Ebert, Maputo.

Emran S., Stiglitz J. (June, 2002). *On selective Indirect Tax reform in Developing Countries.*

Franco, Sousa (2002a). *Manual de Finanças Publicas*. MPF-GM, Imprensa Universitária, Maputo.

Franco, Sousa (2002b). *Manual de Programação Financeira*, GE-MPF-GM, Imprensa Universitária, Maputo.

Franco, Sousa (1996). *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol.1, 4ª Ed., Almanada - Coimbra, Portugal.

Heston, A., Summers, R. and Aten, B., Penn World Table Version 6.2, Center for International Comparisons of Production, Income and Prices at the University of Pennsylvania, September 2006.

Hodges, Tony e Tibana, Roberto (2005). *A Economia Política do Orçamento em Moçambique*. Ed. PRINCIPIA.

Ibraimo, Ibraimo (1997a). *O Direito e a Fiscalidade: Um contributo para o Direito Fiscal moçambicano*. Ed. ARTC-INLD, Maputo.

Ibraimo, Ibraimo (1997b). *Tributação Fiscal em Moçambique. Sistema Institucional Necessidade de Mudanças*. Editora ARTC-INLD, Maputo.

INE. *Anuário Estatístico*. CNP-MPF, 1975-2006.

Levin, J. (2001). Discussion Paper No.80, Taxation in Tanzania.

Mario, I. Blejer e Ke-Young, Chu, (1989): *Fiscal Policy, Stabilization and Growth in Developing Countries*.

MPD, DNEAP, (2005): *Discussion paper N.º 12 P*.

MPF, ATI, (2004) *Relatório da DGI ao XXV Seminário Nacional a Execução da Política Fiscal*.

MPF, DNIA (2005): *Imposto sobre Valor Acrescentado, Matola*.

Musgrave, R. e P Musgrave (1989), *Public Finance in Theory and Practice*.

Rolim, C. Franco, A. Bolnick, B. e Anderson, P. (2002). *A Economia de Moçambique Contemporânea - Ensaios, gabinete de Estudos, Ministério do Plano e Finanças, Moçambique, Maputo*.

Santos, J.C.G., (1998) "*A Reforma Fiscal no contexto dos PVD, s: Lições de Experiência*". Fim de Século Edições Lda, Lisboa.

Shirazi, K. Javad e Shah Anwar, (1991). *Reforma Tributária em países em desenvolvimento. Finanças e Desenvolvimento*. In Literatura Seleccionada.

Shoup, C (1988). *The Value Added Tax and Developing Countries*.

Silva, A. C. e Neves, J. C., (1992), *Finanças Públicas e Política Macroeconómica*, 2ª ed. Universidade Nova de Lisboa, Lisboa Portugal.

Tanzi, V., (1985): "*Fiscal Policy, Growth, and Design of stabilization Programs*".

Tanzi, V., (1985): "*Quantitative Characteristics of the Tax Systems of Developing Countries*".

Wandschneider, (1998/99), *Apontamentos de Finanças Públicas*. Faculdade de Economia. UEM, Maputo.

World Bank (1990), *Adjustment Lending Policies for Sustainable Growth*.

[www.oecd.org/dev/aeo](http://www.oecd.org/dev/aeo) . *Perspectivas económicas na África*. (2004/2005)



Younger, S.D. 1989. "Ghana: Economic Recovery Programme. A Case Study of Stabilisation and Structural Adjustment in Sub-Saharan Africa".

### **Legislação**

Constituição da República de Moçambique de 1990.

Lei nº 3/87, de 19 de Janeiro: Estabelece as bases gerais da política fiscal em Moçambique.

Resolução 5/77 de 1 de Setembro: Adota os princípios gerais da nova política fiscal.