



UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MOÇAMBIQUE
FACULDADE DE ECONOMIA E GESTÃO

**Avaliação da Problemática do Reembolso do Imposto Sobre Rendimento de Pessoas
Singulares- O Caso da UCM-Beira 2010-2012**

De

JOÃO AFONSO RIBÁUÈ

Dissertação Apresentada como Exigência Parcial para Obtenção do Grau de Mestrado em
Contabilidade e Auditoria a Comissão Julgadora Universidade Católica de Moçambique.

BEIRA

JULHO, 2014

DECLARAÇÃO

O presente trabalho foi realizado pelo autor na Universidade Católica de Moçambique em 2014. Este trabalho é da sua autoria excepto para as citações que aqui foram referenciadas. Nunca foi e nunca será submetido nenhuma outra Universidades. Nenhuma parte deste trabalho deverá ser reproduzida sem prévia autorização do autor ou da Universidade Católica de Moçambique

Nome do Autor

João Afonso Ribáue

João Afonso Ribáue

Data 15/07/2014

Nome do Supervisor

Amina Mamudo Tingane

Amina Mamudo Tingane.

Data 15/07/2014

DEDICATÓRIA

Aos meus pais, aos meus irmãos e a minha namorada.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente gostaria de agradecer a Deus por me ter dado a vida e por ter aberto o caminho para que eu pudesse chegar até aqui.

Aos meus pais João Ribáuè e Maria Celeste pelos valores, princípios, ensinamentos e apoio dados ao longo da vida.

Aos meus irmãos Silvino, Inácio, Melo, Miro e Albertina pelo apoio e incentivo não só nos estudos, como também em vários aspectos da vida. Um especial agradecimento a minha irmã Albertina Ribáuè pelo grande apoio dado em todas as fases da minha vida como estudante universitário, aliás, ela foi a pessoa que mais me incentivou a fazer o mestrado logo após o término da licenciatura.

A minha namorada Lenny por me proporcionar bons momentos de felicidade e pelo grande apoio dado num dos momentos mais difíceis da minha vida a nível emocional.

A minha supervisora, Dra. Amina pela paciência, disponibilidade e orientação em todas as fases deste trabalho.

Ao meu grande amigo Joaquim Madeira pela amizade e cumplicidade ao longo da vida e pelos bons conselhos transmitidos.

Aos meus colegas do mestrado em Contabilidade e Auditoria pela cumplicidade ao longo do curso.

Aos docentes da FEG, efectivos e contratados pelo conhecimento transmitido ao longo do curso.

A todos os funcionários da Universidade Católica de Moçambique que me concederam as entrevistas.

A todos aqueles que aqui não mencionei, mas directa ou indirectamente ajudaram para que este trabalho fosse realizado, o meu muito obrigado.

SUMÁRIO EXECUTIVO

O presente estudo faz uma análise das causas da problemática que se verifica no processo de reembolso do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares (IRPS). O estudo tem como objectivo primordial a avaliação das causas por detrás da problemática do processo de pedido de reembolso do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares entre os anos 2010-2013. A escolha do tema deveu-se principalmente pelo facto de não existir nenhum conhecido que já havia recebido o reembolso do IRPS, sendo que os mesmos fazem a declaração dos seus rendimentos todos os anos. Sendo assim, surgiu a ideia de conduzir um estudo com vista a descobrir a verdadeira causa por detrás deste facto. De modo a ter resposta a tal inquietação, foram realizadas entrevistas aos funcionários (Docentes a tempo inteiro e pessoal técnico e administrativo) das Faculdades de Economia e Gestão e Ciências de Saúde da Universidade Católica de Moçambique, na cidade da Beira que estivessem enquadrados no regime de IRPS há mais de dois anos. De referir que o estudo é de carácter qualitativo. Com base nos resultados das entrevistas, concluiu-se que, a génese da problemática do reembolso do IRPS encontra-se no próprio Sistema de Administração Tributária, isto é, existe uma falta de vontade da Administração Tributação em reembolsar os seus contribuintes.

Palavras-chaves: Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares, Retenção na Fonte e Reembolso, Declaração de Rendimentos

LISTA DE ABREVIATURAS

IRPS- Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares

UCM- Universidade Católica de Moçambique

FEG- Faculdade de Economia e Gestão

CED- Centro de Ensino à Distância

FCS- Faculdade de Ciências de Saúde

NUIT- Número Único de Identificação Tributaria

DAF- Direcção de Área Fiscal

DGI- Direcção Geral de Impostos

IVA- Imposto sobre Valor Acrescentado

CIRPS- Código do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares

UGC- Unidade dos Grandes Contribuintes

SICR- Sistema Interino de Cobranças e Receitas

DRIR- Divisão de Reembolsos do Imposto sobre Rendimento

DCCRBF- Divisão de Controlo e Cobrança dos Reembolsos e Benefícios Fiscais

GLOSSÁRIO

Fisiocracia - é uma teoria económica desenvolvida por um grupo de economistas franceses do século XVIII, que acreditavam que a riqueza das nações era derivada unicamente do valor de "terras agrícolas" ou do "desenvolvimento da terra" e que produtos agrícolas deveriam ter preços elevados¹.

Mais-valias- são os ganhos provenientes alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis e afectação de quaisquer bens do património particular a actividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário (CIRPS, 2007).

Matéria Coletável- é o valor dos rendimentos sujeitos a IRPS sobre o qual irá ser aplicada a taxa de imposto²

Pagamentos por Conta- são impostos devidos por todas as entidades que exerçam a título principal, actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, e por entidades não residentes com estabelecimento em Moçambique (CIRPS, 2007).

Rendimentos prediais- são os valores provenientes das rendas dos prédios rústicos, urbanos pagas ou colocadas à disposição dos respectivos titulares (CIRPS, 2007).

Rendimento de Capitais-são os juros e os lucros, incluindo os apurados na liquidação, colocados à disposição dos sócios das sociedades (CIRPS, 2007)

Remunerações Acessórias- todos os direitos, benefícios ou regalias não incluídos na remuneração principal que sejam auferidos devido à prestação de trabalho (CIRPS, 2007).

¹ Disponível em: <http://pt.wikipedia.org/wiki/Fisiocracia>

² Disponível em: <http://www.bpiinvestimentos.pt/Formacao/Glossario.asp?opc=m>

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Impostos Directos e Indirectos -----15

Tabela 2: Características das Categorias dos Contribuintes Entrevistados-----44

LISTA DE APÊNDICES

Apêndice 1: Modelo 10-----	51
Apêndice 2: Carta de Pedido de Reembolso-----	52
Apêndice 3: Roteiro de Entrevista-----	53
Apêndice 4: Modelo 10v1-----	58
Apêndice 5: Instruções de Preenchimento do Modelo 10-----	59

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Fluxo Documental do Processo de Reembolso-----29

ÍNDICE

DECLARAÇÃO	i
DEDICATÓRIA	ii
AGRADECIMENTOS	iv
SUMÁRIO EXECUTIVO	v
LISTA DE ABREVIATURAS	vi
GLOSSÁRIO	vii
LISTA DE TABELAS	viii
LISTA DE APÊNDICES	ix
LISTA DE FIGURAS	x
CAPITULO 1: INTRODUÇÃO	1
1.1 Introdução.....	1
1.1.1 História e Apresentação da Universidade Católica de Moçambique	2
1.1.2 Missão.....	3
1.1.3 Visão.....	3
1.1.4 Princípios e Valores.....	3
1.2 Justificativa.....	4
1.3 Objectivos do Estudo	5
1.3.1 Objectivo Geral.....	5
1.3.2 Objectivos Específicos	5
1.4 Definição do Problema.....	5
1.5 Perguntas de Pesquisa	6
1.6 Delimitação do Estudo	7
1.7 Estrutura do Trabalho.....	7
1.8 Limitações do Estudo	8
CAPÍTULO 2: REVISÃO DA LITERATURA	9
2.1 Introdução.....	9
2.2 Revisão da Literatura Teórica	9
2.2.1 Conceito do Imposto.....	9

2.2.2 Objectivos dos Impostos e das Políticas Tributárias	10
2.2.3 Tipos de Imposto	13
2.2.4 As Fases da Vida do Imposto	16
2.2.5 Distinção entre Imposto e Taxa	19
2.2.6 Elementos da Relação Jurídico-Fiscal	21
2.2.7 O IRPS e suas Categorias	21
2.2.8 A Evasão e a Fraude Fiscal.....	30
2.3 Revisão da Literatura Empírica.....	30
2.4 Revisão da Literatura Focalizada	31
CAPÍTULO 3: METODOLOGIA	32
3.1 Introdução.....	32
3.3 População em Estudo	33
3.4 Processo de Amostragem	34
3.5 Tamanho da Amostra	34
3.6 Métodos de Colecta de Dados	35
3.7 Colecta de Dados Primários	35
3.8 Colecta de Dados Secundários	36
3.9 Teste Piloto.....	36
CAPÍTULO 4: ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS	36
4.1 Introdução	36
4.2 Perfil dos Entrevistados.....	36
4.3 Interpretação dos Dados	37
4.4 Opinião	40
CAPÍTULO 5: CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES DA PESQUISA.....	45
5.1 Introdução.....	45
5.2 Conclusões	45
5.2 Recomendações.....	47
5.2.1 À Administração Tributária.....	47
5.2.2 Aos Contribuintes/ Sujeitos Passivos	48

CAPITULO 1: INTRODUÇÃO

1.1 Introdução

O primeiro sistema de tributação conhecido foi o do Antigo Egipto por volta de 3000 aC - 2800_a C, durante a primeira dinastia do Antigo império³. Os registos documentais do período, afirmam que o faraó realizava uma excursão bienal em todo o reino, com a cobrança de receitas fiscais dos seus súbditos. Outros registos conhecidos são recibos de celeiros reais pela compra de cereais de calcário e de papiros. Registos sobre o princípio da tributação também são descritos na Bíblia.

Mais tarde, no Império Aqueménida (Pérsia antiga), um sistema fiscal regulado e sustentável foi introduzido por Dário, o Grande⁴ em 500 aC, sendo que o sistema de tributação persa foi adaptado para cada satrapia (governadores das províncias). Às vezes havia diferentes impostos entre 30 satrapias do Império sendo que cada uma foi avaliada de acordo com sua suposta produtividade. Era de responsabilidade do sátrapa a recolha do montante devido e enviá-lo ao imperador, logo após a dedução de seus gastos.

Falar das formas iniciais do imposto em Moçambique, implica abordar, necessariamente alguns aspectos da ocupação colonial e da história de Moçambique, no período anterior à independência. Uma das principais formas de manifestação do imposto em Moçambique, foi com o surgimento dos prazos da Zambézia, em que se utilizou o tributo tradicional pela primeira vez, a favor do ocupante.

Segundo IBRAIMO, (2002), alguns historiadores dizem que a organização política tradicional do Zambeze, em meados do séc. XVII, apresentava chefias variadas nas suas configurações específicas. As maiores eram governadas por um “mambo” (que era governador do distrito) assistido por um chefe local denominado “npfumu” e pelo chefe de povoação. De entre as atribuições do “npfumu”, estava a de cobrar impostos.

³ Taxes in the Ancient World.University of Pennsylvania (2 de Abril de 2002)

⁴ Darius the great King of Persia.1902 Enciclopedia

Dentro de cada chefia, todos os habitantes eram obrigados ao pagamento de um imposto anual, denominado “Mussoco”, como forma de afirmar o poderio do “mambo” sobre a terra. O conteúdo exacto do “mussoco”, variava de prazo, região para região, bem como o respectivo quantitativo e o montante atribuído a cada família.

De acordo com IBRAIMO,(2002), os portugueses, ao se estabelecerem inicialmente em Moçambique, atacaram os chefes locais e substituíram-se-lhes na cobrança do “mussoco” que passou a abranger produtos como marfim, pedras preciosas e outros.

Em 1854 foi posto em prática o Decreto que determinava que todos terrenos fossem revertidos para a “coroa”. Um dos artigos do decreto introduziu o “imposto de palhota”. Esta disposição mandava extinguir todas as imposições que porventura houvesse sobre os “colonos”, que detinham terrenos, e os chamados “habitantes livres” (grupos privilegiados), ficando estes apenas obrigados ao pagamento anual ao Estado de 1.600 Reis a título de Imposto de Palhota por cada habitação ou palhota.

1.1.1 História e Apresentação da Universidade Católica de Moçambique

A iniciativa de uma “Universidade Católica de Moçambique” surgiu durante as Conversações de Paz, em Roma, entre a Frelimo e a Renamo. Para desbloquear o impasse em que se encontravam as conversações, em Junho de 1992, o Mediador, Dom Jaime Pedro Gonçalves, Arcebispo da Beira, lançou a ideia duma universidade católica de qualidade, cuja vocação consistiria na promoção da Paz e Reconciliação através da oferta de um ensino de qualidade a todos os jovens moçambicanos, sem distinção de raça, etnia, origem social ou confissão religiosa⁵.

A Universidade Católica de Moçambique (UCM) foi fundada oficialmente em 1995 como uma instituição de ensino superior privada (cfr. Decreto n.º 43/95 de 14 de Setembro). É uma instituição da Conferência Episcopal de Moçambique (CEM) com sede na cidade da Beira, província de Sofala. É uma das primeiras universidades privadas do País e a primeira com sede fora da cidade de Maputo e a ministrar cursos superiores sem fins lucrativos.

No dia 10 de Agosto de 1996, abriu as suas portas com uma Faculdade de Economia e Gestão (FEG), na Beira, e uma Faculdade de Direito (FADIR), em Nampula. Seguiu-se uma Faculdade

⁵ <http://www.ucm.ac.mz/cms/universidade/historia>

de Ciências de Educação, actualmente Faculdade de Educação e Comunicação (FEC) em Nampula (1998), a Faculdade de Agricultura (FAGRI) em Cuamba (1999), a Faculdade de Medicina, actualmente Faculdade de Ciências de Saúde (FCS), na Beira (2000), a Faculdade de Gestão de Turismo e Informática (FGTI) em Pemba (2002), o Centro de Ensino à Distância na Beira (2003) e a Faculdade de Engenharia (FENG), a mais recente, no Chimoio no ano 2009. Abriram, ainda, três delegações: uma de Informática na Beira, uma em Tete (2008), outra em Quelimane(2009).

Em 2011, o Conselho Universitário da UCM transformou a Delegação de Quelimane em Faculdade de Ciências Sociais e Políticas (FCSP), extinguiu a Delegação de Informática e criou uma Extensão em Lichinga.

1.1.2 Missão

Desenvolver e difundir o conhecimento científico e a cultura e, promover, nos vários domínios do saber, a formação integral de qualidade e permanente de cidadãos e profissionais, comprometidos com a vida e com o desenvolvimento sustentável da sociedade moçambicana, bem como do mundo em geral.

1.1.3 Visão

Consolidação e reforço da sua posição como centro de excelência, na promoção: de conhecimento e inovação tecnológica, de actividade de investigação científica e de prestação de serviços de extensão e de intervenção no desenvolvimento económico, ético e social do país, da região e do mundo. A UCM almeja ser reconhecida como uma universidade de referência nacional, regional e internacional pelo dinamismo, criatividade, qualidade e excelência dos seus cursos, actividades de investigação científica e serviços prestados à comunidade.

1.1.4 Princípios e Valores

- **Promoção da Pessoa e da Vida:** promover o desenvolvimento pessoal de cada colaborador e cada um dos seus educandos, qualquer que seja a sua idade e condição, criando um ambiente rigoroso e exigente de aprendizagem, investigação científica e prestação de serviços para todos;

- **Busca da Verdade:** buscar permanente, infatigável e criticamente a verdade, através do ensino e aprendizagem, da investigação científica e extensão, fazendo dessa busca a essência da sua missão como Universidade;
- **Defesa da Liberdade e Independência:** desenvolver, em liberdade e independência, práticas de ensino, investigação científica e prestação de serviços;
- **Promoção da Solidariedade:** cultivar a solidariedade como valor que mais e melhor fará desenvolver a comunidade e o mundo que habitamos e que queremos que tenha um rosto cada vez mais humano;
- **Promoção da Democracia, Cidadania e Patriotismo:** promover os valores democráticos e dos cidadãos num Estado de Direito; cultivar o amor e defesa à pátria, as liberdades de consciência, de escolha e pensamento, respeitando a diversidade religiosa, cultural, étnica e a dignidade da pessoa humana.

1.2 Justificativa

O tema imposto é um tema que desperta muita atenção em qualquer parte do mundo devido a sua utilidade, importância e finalmente porque faz parte da vida de qualquer cidadão directa ou indirectamente, quer seja através do pagamento ou uso dos benefícios criados pelo mesmo desde há muitos anos atrás. Para o caso de Moçambique em especial, actualmente, torna-se imprescindível, num momento em que em Moçambique, ocorrem diversas transformações de ordem económica e financeira, movidas pelo surgimento dos megaprojectos e consequente aumento do poder de compra e ocorrência de diversas alterações na legislação fiscal, factores estes que directamente contribuem para o aumento da base tributável.

A escolha do tema deveu-se a dois motivos. Em primeiro lugar por ser um tema muito pouco explorado academicamente a nível de Moçambique, portanto, há necessidade de existirem mais estudos para fortalecerem as bases teóricas da área em questão. Em segundo lugar por motivos de curiosidade. Em conversa com colegas de serviço e até mesmo conhecidos que já trabalham há vários anos, pôde constatar que nenhum deles alguma vez recebeu o reembolso de IRPS. Sendo assim, a pesquisa foi levada a cabo no sentido de descobrir se a causa do fenómeno acima referido tem a ver com o Sistema de Administração Tributaria ou com os próprios sujeitos passivos do IRPS. A escolha dos anos 2010 a 2013 deve-se ao facto de, a origem do problema

pelo qual a pesquisa se centraliza se verificar com maior intensidade dentro do período em questão.

Este tema é de extrema importância para a comunidade académica visto que, em Moçambique, actualmente não existem muitos trabalhos científicos realizados, que estejam relacionados com os impostos no geral e, em especial reembolsos de impostos. Deste modo, o presente estudo constitui mais uma ferramenta para os diversos interessados em adquirir conhecimentos na área da Fiscalidade.

1.3 Objectivos do Estudo

1.3.1 Objectivo Geral

O objectivo primordial deste estudo é avaliar as causas por detrás da problemática do processo de pedido de reembolso do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares entre os anos 2010 a 2013.

1.3.2 Objectivos Específicos

- Verificar se os sujeitos passivos do IRPS declararam os seus rendimentos no período em análise, 2010-2013;
- Saber se os sujeitos passivos cumprem com todas os requisitos para a obtenção do reembolso do IRPS;
- Dar a conhecer todas as fases do processo de obtenção de reembolso de IRPS;
- Identificar as dificuldades encontradas pelos sujeitos passivos na obtenção do reembolso do IRPS.

1.4 Definição do Problema

O Imposto Sobre Rendimento de Pessoas Singulares (IRPS), é um imposto que se torna obrigatório a medida que os sujeitos passivos (contribuintes) auferem rendimentos dentro do território moçambicano e, tal como os outros impostos, ajudam no pagamento das despesas e

investimentos de carácter público. De Janeiro a Março de cada ano, os sujeitos passivos deste imposto são obrigados a declarar os seus rendimentos auferidos do exercício anterior nas Direcções de Área Fiscal, onde surgem duas possíveis situações: o sujeito passivo tem imposto a pagar ao Estado ou tem imposto a receber. Nos casos em que os sujeitos passivos têm imposto a receber, estes devem escrever uma carta de pedido de reembolso dirigida ao Director Geral de Impostos, que, de acordo com o código do mesmo imposto, cumpridos todos os requisitos para a obtenção do reembolso de IRPS, o mesmo deve ser pago até ao fim do terceiro mês seguinte, de acordo com o Regulamento do Imposto Sobre Rendimento de Pessoas Singulares. No entanto na prática não é isto que se verifica. Tendo como referência os Relatórios de Actividade da Autoridade, fazendo a média dos anos 2010, 2011 e 2012, dos pedidos de reembolso solicitados, apenas 54.6% dos pedidos são tratados anualmente, deste modo, a outra parte dos pedidos são indeferidos, anulados ou permanecem em análise para uma posterior resolução, portanto, se verifica uma grande morosidade neste processo, o que cria um sentimento de insatisfação por parte dos contribuintes para com as autoridades fiscais que, em última instância pode desincentivar os mesmos a cumprir com as obrigações fiscais e com isso reduzir a matéria colectável.

Neste sentido o problema de pesquisa é a seguinte: **Quais são as causas da grande morosidade que se verifica durante o processo de reembolso do IRPS?**

1.5 Perguntas de Pesquisa

1. Estaria a problemática do reembolso de IRPS ligada ao facto dos sujeitos passivos não declararem os seus rendimentos?
2. Será que a problemática do reembolso é devido ao não cumprimento das exigências para a obtenção do reembolso por parte dos sujeitos passivos?
3. As barreiras burocráticas por parte do sujeito activo (o Estado através da Autoridade Tributária de Moçambique) será que constituem um factor determinante para a problemática dos reembolsos de IRPS?

1.6 Delimitação do Estudo

O presente trabalho tem em vista a identificação e avaliação das causas da problemática do reembolso do IRPS entre os anos 2010 a 2013. Terá como amostra, os trabalhadores das duas faculdades da Universidade Católica de Moçambique que se localizam na cidade da Beira, nomeadamente: Faculdade de Economia e Gestão (FEG) e Faculdade de Ciências de Saúde com rendimentos abrangidos no regime de IRPS, que trabalham na UCM há mais de dois anos. Para além das duas faculdades mencionadas, na Cidade da Beira existe também o Centro de Ensino a Distância (CED), no entanto, devido ao regime de ensino da mesma, seria difícil obter informações, visto que os seus docentes trabalham em regime não presencial, daí a razão da não escolha do CED para fazer parte da amostra para o presente estudo.

O IRPS é constituído por 5 categorias, todavia, o presente estudo se limitará apenas aos rendimentos da 1ª Categoria-Trabalhos Dependentes.

1.7 Estrutura do Trabalho

Tendo em conta o objectivo da elaboração desta dissertação, o trabalho foi dividido em 5 capítulos:

Capítulo I: Neste capítulo, foi feita a contextualização do tema, destacando-se o problema pela qual a pesquisa foi realizada. Foram abordados os objectivos principais, a justificativa para a escolha do tema e a delimitação.

Capítulo II: Consiste numa breve revisão da literatura teórica e empírica sobre o tema em questão. Na revisão da literatura teórica foram dadas as bases teóricas em torno do tema em estudo, e na revisão da literatura empírica foram discutidos aspectos relacionados com pesquisas já realizadas na área em questão.

Capítulo III: Neste capítulo, procedeu-se a definição da metodologia usada para alcançar os objectivos traçados e uma breve descrição da amostra alvo- Universidade Católica de Moçambique.

Capítulo IV: Contém a discussão dos resultados obtidos através da análise das respostas contidas nos questionários.

Capítulo IV: Aqui é apresentada uma síntese das principais conclusões e recomendações da pesquisa.

1.8 Limitações do Estudo

Tal como acontece em qualquer pesquisa, durante a realização do presente estudo, o autor deparou-se com diversas dificuldades que de certa forma condicionaram a consecução do mesmo. Deste modo, a grande dificuldade encontrada neste estudo foi em relação a pouca disponibilidade de bibliografias relacionadas com o imposto sob o ponto de vista moçambicano. Para além da dificuldade citada, também a pouca existência de trabalhos científicos publicados relacionados com o reembolso dos impostos constituiu um desafio durante a realização da pesquisa.

A outra dificuldade encontrada, foi em relação a indisponibilidade de trabalhos publicados a nível internacional que falem da problemática do reembolso dos impostos, sendo que, os trabalhos encontrados falavam dos impostos em relação a outros aspectos e não o reembolso.

CAPÍTULO 2: REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Introdução

Neste capítulo apresentar-se a revisão da literatura teórica, empírica e focalizada. Na revisão da literatura teórica foi feito o levantamento da teoria existente relacionada com o tema em questão de modo a facilitar a compreensão do enquadramento teórico por parte dos leitores. A revisão da literatura empírica tem a ver com o levantamento de estudos similares ao tema estudo, realizados em outros países que directa ou indirectamente podem ajudar a resolver o problema do estudo. A revisão da literatura focalizada corresponde ao levantamento de estudos similares ao tema em estudo, tal como a revisão da literatura empírica, no entanto, a revisão focalizada são estudos realizados no país na qual esta a ser realizada a pesquisa.

2.2 Revisão da Literatura Teórica

2.2.1 Conceito do Imposto

Segundo IBRAIMO, (2002) “imposto é uma prestação coactiva, pecuniária, definitiva e unilateral, estabelecida por lei, sem caracter de sanção, a favor do Estado, para realização de fins públicos.

A definição acima citada pode ser discernida da seguinte forma:

- a) Prestação coactiva: imposta pelo Estado;
- b) Prestação pecuniária ou patrimonial: avaliável em dinheiro
- c) Prestação definitiva: sem direito a restituição, reembolso, retribuição ou indemnização;
- d) Prestação unilateral ou não sinalagmática: sem contraprestação específica, individual, imediata e directa (ao contrario da taxa, não dá ao devedor o direito de exigir qualquer contraprestação imediata);
- e) Prestação estabelecida por lei: de acordo com o princípio da legalidade, isto é, todos os imposto devem ser estabelecidos por lei através da Assembleia da República, para o caso de Moçambique;
- f) Prestação sem caracter de sanção: sem fins sancionatórios
- g) Prestação a favor do Estado: em sentido muito amplo, equivalente aqui a qualquer entidade que exerça funções públicas;

h) Prestação para realização de fins públicos: regra geral, o imposto pago pelos contribuintes é usado para a materialização das despesas públicas.

Com uma definição similar, WATY (2002), define o imposto como, uma prestação coactiva, patrimonial, positiva, definitiva, não sinalagmática, sem carácter de sanção, estabelecida por lei, a favor de uma entidade pública, ou com funções públicas para a satisfação de necessidades públicas e redistribuição de riqueza, independentemente de qualquer vínculo anterior.

As duas anteriores definições são bastante similares, no entanto, o autor da segunda definição, veio acrescentar um novo tópico, a redistribuição da riqueza.

De acordo com NABAIS (2003), o imposto é uma prestação pecuniária, unilateral, definitiva e coactiva.

De uma forma simples e clara, pode-se definir o imposto como, o valor pago pelas pessoas físicas ou colectivas (empresas), a título obrigatório, a favor do Estado ou entidades públicas para financiar as despesas e investimentos de carácter público.

2.2.2 Objectivos dos Impostos e das Políticas Tributárias

Como já é sabido, os impostos são criados para a satisfação de fins públicos e necessidades colectivas dos cidadãos, expressão que engloba objectivos fiscais (obtenção de receitas publicas) e extrafiscais (sociais, económicas, etc.). Segundo (IBRAIMO 2002), Os impostos foram criados com vista a atender os seguintes objectivos:

a) Objectivos Fiscais

De acordo com este objectivo os impostos visam a obtenção de receitas para financiamento de despesas públicas, isto é, satisfação das necessidades financeiras do Estado.

b) Objectivos sociais

Os impostos visam a repartição justa da riqueza e dos rendimentos, a diminuição das desigualdades, tendo em conta as necessidades e rendimentos do agregado social, operando-se assim uma verdadeira redistribuição de riqueza.

c) Objectivos Económicos

Os impostos podem combater a inflação (reduzindo o rendimento disponível e, conseqüentemente, o consumo), obter a selectividade do consumo (tributando mais pesadamente os consumos nocivos e supérfluos, como o tabaco, o jogo, certas bebidas e as antiguidades), proteger as indústrias nacionais (estabelecendo direitos aduaneiros protectores durante um certo período), incentivar a poupança e o investimento (indirectamente através dos desagravamentos fiscais).

Segundo IBRAIMO, 2002, o objectivo principal da política tributária é o estabelecimento de 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. Um sistema tributário eficaz é estruturado de tal forma que as receitas aumentam automaticamente ao longo do tempo sem que sejam necessárias mudanças frequentes na lei tributária ou aumentos nas taxas dos impostos.

Um sistema tributário justo é geralmente definido com base em dois critérios: equidade vertical e horizontal. Equidade vertical significa que o sistema tributário minimiza a carga sobre os pobres, enquanto que cobra maiores pagamentos daqueles que têm maior capacidade para pagar. Equidade horizontal implica que, contribuintes com capacidade similares de pagamento são tratados imparcialmente e enfrentam as mesmas obrigações fiscais (IBRAIMO, 2002).

Uma questão importante é que, um sistema tributário justo, deve ser bem administrado para minimizar a evasão fiscal, uma vez que, ao se permitir que alguns contribuintes escapem às suas responsabilidades, isto causará que os restantes contribuintes tenham que suportar uma parte adicional e não devida de carga tributária. Ao alargar-se o mais possível o sistema tributário, o Estado (governo) pode de forma justa distribuir a carga por todos os contribuintes. Finalmente, um sistema tributário justo evita a existência de taxas de impostos excessivamente altas.

Um sistema tributário simples evita desnecessárias complexidades administrativas e minimiza as diferenças arbitrárias na tributação de pessoas ou transações similares. Um sistema tributário previsível inclui legislação tributária estável e transparente, com um mínimo arbítrio burocrático na determinação dos impostos e penalidades. A previsibilidade requer que as mudanças no sistema tributário, quando necessárias, deverão estar de acordo com uma estratégia bem articulada e que envolva a auscultação junto das partes interessadas. Ao contrário, revisões “*ad hoc*” e arbitrárias do código fiscal podem minar os planos das empresas e causar erosão na confiança sobre a infraestrutura legal por parte dos investidores nacionais e estrangeiros.

Os objectivos da política tributária podem ser melhor alcançados através do estabelecimento de um sistema tributário estável e bem administrado, que se caracterize por:

- Base tributária o mais ampliada possível – mantendo constantemente um controle sobre a minimização da carga fiscal sobre os pobres;
- Taxas de impostos o mais baixas possível – com um mínimo de complexidade na estrutura de impostos;
- Imposto sobre consumo – nas condições actuais de muitos países em desenvolvimento, o imposto sobre o consumo é uma óptima opção porque é um imposto que tem uma base ampla de aplicação e é de relativamente fácil de administração.

A existência de uma base tributária ampliada (em vez de impostos especiais) pode gerar receitas maiores e crescentes sem requerer taxas altas. Impostos que se apliquem igualmente a grandes categorias de actividades económicas minimizam também as distorções induzidas pelos impostos sobre as decisões económicas que o sector privado venha a fazer. No entanto, alguns impostos especiais têm um papel a desempenhar, tal como um imposto sobre bens de luxo, imposto especial sobre petróleos para pagamento pela utilização das estradas e impostos retidos na fonte para capturar rendimentos que de outra forma seria difícil de cobrir pelo sistema tributário.

No campo da equidade, a isenção de impostos é necessária para a equidade vertical, ou seja, para proteger os mais pobres. De outro modo, a equidade horizontal requer que os benefícios fiscais sejam eliminados ou usados em raras ocasiões. Há diversas razões para isto. Primeiro que tudo, conceder benefícios fiscais a certos grupos, significa diminuir a base tributária, o que implica

maiores impostos para os restantes contribuintes. Segundo, os benefícios fiscais permitem manipulações políticas, favoritismo e corrupção, todos eles violando os princípios da tributação e prejudicando o desenvolvimento económico. Em terceiro lugar, os benefícios fiscais estabelecem precedentes para que outros contribuintes solicitem um tratamento similar; muitas vezes, o processo conduz a uma menor base tributária, e a um sistema tributário que é flagelado por distorções e iniquidades. Finalmente, actividades produtivas que são fundamentalmente viáveis, não precisam de benefícios fiscais; as actividades económicas só podem fazer sentido por mérito próprio (IBRAIMO, 2002).

2.2.3 Tipos de Imposto

2.2.3.1 Impostos Directos e Indirectos

Existem várias formas de classificação dos impostos, no entanto, a forma clássica usada na classificação dos mesmos e, mais antiga é aquela que classifica os impostos em directos e indirectos, reais e pessoais, principais e acessórios, periódicos e de obrigação única, proporcionais, progressivos e degressivos. De acordo com (IBRAIMO, 2008), os impostos classificam-se de acordo com os seguintes critérios:

a) Critérios Económicos

Segundo o critério do modo de avaliação da capacidade tributária, consideram-se impostos directos àqueles que incidem sobre a matéria colectável (rendimento ou património) possuída ou obtida. Deste modo, serão impostos indirectos àqueles que incidem sobre o património ou rendimento utilizado (em consumo ou transferência da riqueza).

b) Critérios Jurídicos

De acordo com este critério, serão considerados impostos directos, quando for possível determinar previamente os contribuintes, organizando um rol nominativo destes. O imposto será directo quando essa possibilidade não existe, por o contribuinte não ser previamente conhecido.

O critério de classificação dos impostos directos e indirectos usado pelo legislador moçambicano é o critério jurídico.

A divisão dos impostos em directos e indirectos remonta aos fisiocratas (indivíduos defensores da fisiocracia). Para os fisiocratas, a terra era o único factor produtivo, pelo que, todos os impostos acabavam sempre por ser suportados pela terra, estabelecendo-se a partir daí, a distinção entre impostos directos, aqueles que tributavam a posse do solo ou o produto líquido da agricultura, e impostos indirectos todos os restantes que, tributando outras realidades, acabavam por indirectamente recair sobre a agricultura (VOUGA, 2011 apud SANTOS, 2003).

Segundo VOUGA (2011), a distinção entre impostos directos e indirectos faz-se, essencialmente, com base em três critérios: o critério económico, o critério fiscal e o critério da avaliação. O critério económico baseia-se na repercussão do imposto. O imposto é directo se o sujeito sobre o qual incide, não puder repercutir para outrem o encargo do imposto. O critério fiscal ou administrativo assenta na diferente natureza do facto gerador. Os impostos directos incidem sobre fontes regulares e estáveis de rendimento, já os impostos indirectos incidem sobre factos intermitentes, acidentais ou transitórios que traduzem a mobilização ou o emprego de recursos financeiros. O critério da avaliação considera impostos directos, todos os que incidem sobre manifestações directas e imediatas de capacidade contributiva, como seja a posse de um património ou a obtenção de rendimento por parte dos sujeitos da relação de imposto. Serão indirectos os impostos cuja matéria tributável só é alcançada através da utilização do património ou do rendimento ou seja, através do consumo ou da transferência da propriedade.

Abaixo encontram-se os exemplos dos impostos directos e indirectos, de acordo a legislação moçambicana.

Tabela 1: Impostos Directos e Indirectos

Impostos Directos	Impostos Indirectos
Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares (IRPS)	Imposto sobre a Despesa
Imposto sobre Rendimento de Pessoas Colectivas (IRPC)	- Imposto sobre Valor Acrescentado (IVA)
	- Imposto Sobre Consumo Específico
	- Direitos Aduaneiros
	- Impostos de Selo
	- Imposto sobre Sucessões e Doações
	- SISA
	- Imposto de Reconstrução Nacional
	- Imposto sobre Veículos

Fonte: SITOE, 2008

2.2.3.2 Impostos Reais e Pessoais

Esta distinção tem sido acolhida em diversas convenções internacionais. Os impostos reais, também chamados de objectivos, atingem a matéria colectável directamente, isto é, sem levar em conta a situação económica do sujeito passivo e do seu agregado familiar. Os impostos pessoais, também chamados de subjectivos, atendem às condições pessoais do sujeito passivo.

Os impostos pessoais, respeitam aos rendimentos das pessoas, neles se incluindo os rendimentos empresariais e profissionais quando exercidos em nome individual. Por ele tributa-se o rendimento global das pessoas singulares, pois só assim se pode avaliar a capacidade de pagamento individual e, conseqüentemente, tributar tomando em consideração os elementos reveladores da sua situação socioeconómica, tendo em conta o rendimento e as necessidades do individuo ou do agregado familiar, portanto, desta forma, pode-se dizer que os impostos pessoais, tributam as pessoas em função da sua riqueza (VOUGA, 2011).

2.2.3.3 Impostos Principais e Acessórios

Por vezes, sobre a matéria colectável ou sobre a colecta de determinado imposto- imposto principal, recaem novos impostos- impostos acessórios, cobrados a favor do Estado ou outra pessoa colectiva. Se os impostos acessórios recaem sobre a colecta consideram-se adicionais, se recaem sobre a matéria colectável chama-se adiconamentos.

2.2.3.4 Impostos Periódicos e de Obrigação Única

Os impostos de obrigação única incidem sobre factos ocasionais, que não se repetem com regularidade, como é o caso da Sisa, já que as transmissões de prédios ou outros bens a título oneroso não se repetem com frequência.

Os impostos periódicos incidem sobre factos que se renovam com certa permanência, normalmente um ano. É o caso da contribuição predial ou do IRT- Imposto sobre o Rendimento do Trabalho, já que a situação do proprietário de um prédio ou de trabalhador se presume contínua.

2.2.3.5 Impostos Proporcionais, Progressivos e Degressivos

Consideram-se impostos proporcionais, aqueles cuja colecta do imposto varia na proporção da matéria colectável, sendo a taxa a aplicar sempre a mesma.

O imposto é progressivo quando se eleva a sua taxa à medida que a matéria colectável aumenta.

O imposto degressivo, é totalmente o oposto do progressivo, portanto, a sua taxa baixa na medida em que aumenta a matéria colectável.

2.2.4 As Fases da Vida do Imposto

Os diversos momentos da vida do imposto passam necessariamente por três ou quatro fases, conforme os casos (IBRAIMO, 2002), nomeadamente:

2.2.4.1 Incidência

O imposto nasce quando surge uma norma legal que confere ao Estado a posição de credor do imposto e ao cidadão a situação de devedor do mesmo. Compete à Lei definir, embora de modo genérico e abstracto, o que é passível de imposto.

A incidência é a definição geral e abstracta, feita pela lei, dos actos ou situações sujeitas a imposto e das pessoas sobre as quais recai o dever de prestar. Sendo assim, existem dois aspectos sob os quais pode ser encarada a incidência: o que está sujeito a imposto (incidência real ou material) e quem está sujeito a imposto (incidência pessoal ou subjectiva). Deste modo, haverá sempre lugar a imposto quando se mostrem reunidos todos os pressupostos de incidência referidos na lei. Pode, no entanto, o legislador abrir, por vezes, excepções às regras de incidência, isto é, perante uma situação em que estejam reunidos todos os pressupostos da incidência, a própria lei determine que determinados sujeitos ou certa matéria colectável não seja tributada. Estas excepções às regras de incidência chamam-se de isenção. A isenção fiscal pode ser objectiva (no caso de ser em função do objecto) ou subjectiva (se for em função dos sujeitos). A isenção pode ser ainda total ou parcial.

2.2.4.2 Lançamento

Nascida a obrigatoriedade do imposto, até este ser pago, desenrola-se um processo administrativo que inicia justamente na fase de lançamento. No lançamento identifica-se o sujeito passivo do imposto e fixa-se a matéria colectável sobre a qual recairá o imposto. Existem dois momentos importantes da fase do lançamento:

- A identificação do contribuinte que se pode fazer com base na declaração do próprio (que é a forma mais frequente), por declaração de terceiros, por simples actividade do fisco ou mesmo por indicação de certos serviços públicos;

- A fixação da matéria colectável, que pode ser feita também com base na declaração do contribuinte, por fixação directa pela administração fiscal, por fixação feita por comissões específicas estabelecidas na lei e, algumas vezes, por acordo.

A fase de lançamento é feita pela entidade devedora de rendimentos. Esta, identifica o sujeito passivo de imposto e fixa a matéria coletável sobre a qual incide a taxa do imposto, determina o imposto a reter e canaliza-o ao Estado através do preenchimento e entrega mensal da guia de pagamento Modelo 19 (M/19) à DAF.

A determinação do imposto é feita de acordo com as taxas constantes das tabelas de retenção na fonte aprovadas pela lei 20/2013 de 23 de Setembro. As tabelas estão separadas em rendimentos do sector privado e da função pública, situação familiar.

Para além das taxas constantes das tabelas de retenção na fonte, é também aplicada a taxa liberatória (20%) constante do art. 67 do CIRPS que se refere aos rendimentos de trabalho dependente e de pensões obtidos em território moçambicano por não residentes em Moçambique.

2.2.4.3 Liquidação

A fase da liquidação consiste no cálculo da colecta do imposto, aplicando-se a matéria colectável a taxa de imposto. A liquidação está sujeita a caducidade. Ocorrido o facto gerador do imposto, ela só poderá ter lugar dentro de um prazo de cinco anos, para o caso dos impostos sobre o Rendimento.

A fase da liquidação de liquidação ocorre de Janeiro a Março do ano seguinte a que o imposto diz respeito. A liquidação do imposto é feita pela administração tributária com base no certificado de rendimentos passado pela entidade pagadora de rendimentos, onde constam os rendimentos auferidos durante o ano, as contribuições obrigatórias e as retenções realizadas na fonte.

No acto da declaração de rendimentos o sujeito passivo entrega na DAF o modelo M/10 preenchido, acompanhado do certificado de rendimentos passado pela entidade pagadora dos rendimentos. Reunidos estes requisitos, a DAF procede a liquidação do imposto que consiste em

preencher o modelo M/10 em versão electrónica no Sistema Interino de Cobrança e Receitas (SICR) (SITOE, 2008).

Este processo envolve preencher os campos do M/10 relativo ao rendimento bruto do trabalho dependente e ou rendimento bruto de pensões, e se houver lugar, as contribuições obrigatórias do INSS ou de funcionários do Estado, as quotizações sindicais, as indemnizações por rescisão unilateral do contrato de trabalho, as retenções na fonte de trabalho dependente e as deduções dos rendimentos brutos de pensões. Depois de deduzir aos rendimentos os elementos acima referidos, obtém-se o rendimento líquido que são sujeitos a abatimentos de encargos com pensões de sentença ou acordo judicial e do mínimo não tributável.

2.2.4.4 Cobrança

Esta fase corresponde ao momento final da vida do imposto. A cobrança é a operação administrativa que visa a entrada do imposto nos cofres do Estado (IBRAIMO, 2002). Determinado o montante do imposto a pagar, através das operações de liquidação, seguem-se as operações com vista à arrecadação do imposto.

A cobrança e pagamento são expressões que traduzem a mesma realidade jurídica. A primeira é assumida do ponto de vista da administração fiscal, que cobra o imposto e a segunda é encarada do ponto de vista do contribuinte, que o paga (Da Silva, 2010).

O pagamento do imposto pode ser voluntário ou coercivo. O pagamento voluntário é em princípio, efectuado dentro do prazo estabelecido na lei e processa-se de acordo com os regimes previstos para cada imposto. É, ainda, considerado pagamento voluntário, o efectuado fora do prazo previsto na lei fiscal, obrigando, no entanto, ao pagamento de juros de mora.

O pagamento coercivo verifica-se nos casos de incumprimento total ou parcial por parte do devedor. Neste caso abre-se um processo de execução fiscal, com a finalidade de garantir o pagamento do imposto em falta.

2.2.5 Distinção entre Imposto e Taxa

A diferença entre impostos e taxas é o que está subjacente a cada um destes contributos do contribuinte para a fatia do orçamento de Estado. Um imposto pode ser exigido por via coerciva, caso não seja pago de forma voluntária. As taxas têm uma carácter voluntário, se não utiliza o serviço subjacente não é obrigado a pagar.

O imposto tem carácter unilateral, você paga e não recebe nada em troca. Por exemplo obtém-se o imposto sobre o consumo, o IVA, ao adquirir um produto paga-se o imposto e não obtemos nada em troca por parte do Estado

As taxas têm carácter bilateral, pagam-se mas, recebe-se algo em troca. Por exemplo a Taxa de saneamento básico, ao pagar esta taxa está a receber em troca um serviço prestado pelo Estado, a recolha de lixo.

Em resumo podemos dizer que as taxas servem para pagar uma percentagem do serviço público que nos é fornecido, quando pagamos um imposto este não corresponde a nenhuma actividade específica do Estado em relação ao contribuinte, o IRPS também é um bom exemplo disso, paga-se porque tem que se pagar⁶.

De acordo com IBRAIMO (2002), as taxas são devidas pela utilização individual de serviços públicos ou de bens de domínio publico, de que todos necessitam abstractamente, mas que só alguns procuram activamente, ou pela remoção de um limite jurídico à actividade de particulares mediante a concessão de autorizações administrativas (propinas dos estabelecimentos de ensino oficial, selos postais, taxas hospitalares, portagens, taxas camararias por ocupação da via publica ou estacionamento). As taxas, como preços de serviços públicos fixados autoritariamente, não correspondem a preços de mercado, devendo ser inferiores ao custo dos serviços.

Assim, a diferença fundamental entre o imposto e a taxa reside no facto de aquele ser uma prestação unilateral e a taxa ser uma prestação bilateral ou sinalagmática, isto é, com uma contraprestação específica, individua, imediata e directa (serviço prestado). A distinção entre imposto e taxa assume especial relevância no que se refere ao princípio da legalidade: o imposto só pode ser criado por lei da Assembleia da Republica, enquanto que a taxa, nem sempre é assim.

⁶ <http://contabilista.pt/a-diferenca-entre-impostos-e-taxas>

2.2.6 Elementos da Relação Jurídico-Fiscal

A relação jurídica fiscal comporta os sujeitos passivo e activo. Considera-se sujeito activo, aquele sujeito dotado de personalidade jurídica que a lei fiscal atribui a prestação do imposto, como por exemplo, o Estado, as Autarquias e os Institutos Públicos que assumem o papel de credores, em matéria de impostos. O sujeito passivo compreende, a pessoa singular ou colectiva que a lei fiscal obriga a efectuar a prestação de imposto ou outros deveres acessórios, isto é, o devedor efectivo do imposto (MATIMBE, 2008 apud MARTINEZ, 1995).

De acordo com (IBRAIMO, 2002), o sujeito activo é o credor, o titular do direito de exigir a prestação tributária. O sujeito activo não é a entidade que cria o imposto, e não também a entidade que realiza as operações de lançamento e cobrança do imposto, mas aquela pessoa de direito público em benefício da qual é estabelecido o imposto e que tem o poder de exigir ou pretender o seu pagamento. O sujeito passivo, ou devedor do imposto, é a pessoa a quem pode ser exigido o cumprimento da prestação tributária.

Por vezes, depois de nascida a obrigação do imposto, vêm outras pessoas a ocupar o lugar do sujeito passivo (sucessão fiscal), ou, a par dele, a reforçar a garantia de cumprimento da obrigação (responsabilidade fiscal). O substituto tem o direito e por vezes o dever de exigir ao contribuinte a importância do imposto ou de lhe descontar tal importância nos rendimentos que lhe paga. A título de exemplo temos as entidades públicas ou privadas que descontam todos os meses directamente do salário bruto dos seus trabalhadores inclusos no regime de IRPS uma quantia a título de retenção na fonte.

2.2.7 O IRPS e suas Categorias

O Código do IRPS (CIRPS) foi aprovado pelo Decreto 20/2002 de 30 de Julho e, no seu art. , define o IRPS como um imposto directo que incide sobre o valor global anual dos rendimentos, mesmo quando provenientes de actos ilícitos (SITOE, 2008).

De acordo com o art. 17 do CIRPS, consideram-se sujeitos passivos do IRPS, os seguintes:

- As pessoas singulares que residam em território moçambicano e as que, nele não residindo, aqui tenham rendimentos. Portanto, a extensão da obrigação fiscal depende da residência ou não em território nacional;
- Os residentes, são tributados por todos os rendimentos obtidos em Moçambique ou no estrangeiro;
- Os não residentes, são tributados apenas pelos rendimentos obtidos em Moçambique;
- Consideram-se residentes, para este efeito, as pessoas que, no ano a que respeitem os rendimentos obtidos:
 - Hajam permanecido no país mais de 180 dias;
 - Tendo permanecido menos tempo, aqui tenham habitação;
 - Desempenhem no estrangeiro funções ou comissões de carácter público;
 - Sejam tripulantes de navios ou aeronaves, desde que estejam ao serviço de entidades com residência;
 - As pessoas que constituem agregado familiar e aqui resida um dos cônjuges.

De acordo com o CIRPS art. 2, o IRPS encontra-se dividido em 5 categorias, nomeadamente:

1ª Categoria: Rendimento do Trabalho Dependente

Ficam compreendidos nesta categoria os rendimentos de trabalho dependente, as pensões e rendas vitalícias ou rendimentos de natureza equiparável. Consideram-se rendimentos do trabalho dependente todas as remunerações pagas ou postas à disposição do seu titular, provenientes de:

- a) Trabalho por conta de outrem prestado ao abrigo de contrato individual de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado;
- b) Trabalho prestado ao abrigo de contrato de aquisição de serviços ou outro de idêntica natureza, seja prestado sob a autoridade e a direcção da pessoa do adquirente dos serviços;
- c) Exercício de função, serviço ou cargo públicos;

Nesta categoria, consideram-se abrangidos os ordenados, salários, vencimentos, gratificações, percentagens, comissões, participações, subsídios ou prémios, senhas de presença, participações em multas e outras remunerações acessórias, fixas ou variáveis, de natureza contratual ou não.

2ª Categoria: Rendimento do Trabalho Independente

São aqui considerados os rendimentos empresariais ou profissionais, designadamente os que proveem dos seguintes actos:

- Exercício de uma actividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária;
- Exercício, por conta própria, de prestação de serviços;
- Propriedade industrial ou intelectual;
- Actividade artística, desportiva e/ou cultural;
- Rendimentos prediais relativos as actividades empresariais ou profissionais;
- Mais-valias apuradas no âmbito das actividades;
- Indemnização conexas com a actividade exercida;

3ª Categoria: Rendimentos de Capitais e os Rendimentos provenientes de Mais-valias

4ª Categoria: Rendimentos Prediais

Ficam sujeitos a esta categoria, os rendimentos prediais, as rendas de prédios rústicos ou urbanos, postos à disposição dos seus titulares.

5ª Categoria

Ficam compreendidos nesta categoria os seguintes rendimentos:

- a) Os ganhos em numerário, efectivamente pagos ou postos à disposição, provenientes de jogos de diversão social, nomeadamente: lotarias, rifas, apostas mútuas, loto, totoloto, bingo, sorteios, concursos e outras, modalidades regidas pela Lei n. 9/94 de 14 de Setembro; e
- b) Os incrementos patrimoniais, desde que não considerados rendimentos de outras categorias.

2.2.7.1 Retenção na Fonte e Declaração de Rendimentos

Retenção na fonte é o mecanismo pela qual o Estado arrecada parcialmente os vencimentos de todos os trabalhadores por conta de outrem, não só funcionários públicos, como também funcionários de empresas privadas. A sua finalidade prende-se com o pagamento mensal de uma taxa fixada pelo código de IRPS.

Trata-se de um mecanismo de substituição tributária. A substituição tributária dá-se quando, na vez de ser o trabalhador a transferir directamente o valor para as contas do Estado, é a entidade empregadora que o faz, sem o referido valor passar pela conta bancária do empregado. No caso da função pública, o Estado arrecada directamente o valor, enquanto, nas empresas privadas, estas retêm a totalidade dos valores numa conta especial e, daí transferem para o Estado.

Os valores a serem cobrados pelo Estado são determinados anualmente por um documento denominado de Tabela de Retenção na Fonte, determinada pelo Conselho de Ministros de acordo com o art.64 n° 1 do Código de Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares (CIRPS).

Anualmente, os sujeitos passivos enquadrados no regime de IRPS, são obrigados a declarar os seus rendimentos que, compreendem os resultados das operações do período de 01 de janeiro a 31 de dezembro do ano anterior à da declaração. A declaração de rendimentos é um modelo oficial relativo aos rendimentos do ano anterior e outros elementos informativos relevantes para a determinação da situação tributária do sujeito passivo (SITOE, 2008).

2.2.7.2 Tramitação e Documentação dos Reembolsos do IRPS

Até a sua aprovação, os pedidos de reembolso passam por várias fases a nível da administração tributária. De acordo com MATIMBE (2008), os pedidos de reembolso passam pelas seguintes trâmites:

a) O Requerimento

O requerimento do pedido de reembolso deve ser dirigido ao Director Geral de Impostos e deve conter o nome, filiação, número do bilhete de identidade, NUIT, o valor do reembolso, o tipo de rendimento e o exercício fiscal a que respeita. Deve ainda conter dados sobre a conta bancária

em nome do sujeito passivo requerente e Número de Identificação Bancária e a respectiva instituição bancária.

b) O Modelo 10

O modelo 10 é uma declaração anual referente ao rendimento do sujeito passivo singular, que diz respeito ao ano anterior. Este modelo, contempla vários anexos, dependendo da categoria de rendimentos do sujeito passivo, contudo, os rendimentos da 1ª categoria não têm anexos.

c) O Modelo 11

O modelo 11 (M/11), é uma declaração que reflecte a situação pessoal e familiar do sujeito passivo e, é alterado apenas quando a situação acima descrita sofre alterações, como por exemplo a mudança do estado civil, aumento ou diminuição de dependentes. Nos casos em que não é feita referência dos dados deste modelo, os rendimentos do sujeito passivo são englobados como não casado e sem dependentes.

Após proceder a liquidação, do IRPS-primeira categoria, que é responsabilidade da administração tributária, de acordo com o art. 68 do CIRPS, esta deve notificar o sujeito passivo para, de acordo com o resultado da liquidação, informá-lo sobre a sua situação fiscal, que pode ser uma situação de débito ou crédito de imposto, ou ainda um saldo nulo. Em caso do sujeito passivo ter o IRPS a recuperar, deve requer o reembolso no montante do valor liquidado, por via do requerimento. A DAF faz a verificação dos dados da situação do sujeito passivo para verificar se reúnem todos os requisitos necessários de reembolso. Os serviços competentes para o pagamento do reembolso não devem dar seguimento ao mesmo, sem antes verificar que:

- As retenções na fonte declaradas foram efectivamente realizadas;
- Os pagamentos por conta e qualquer outro pagamento foram entregues aos cofres do Estado;
- Não existem dívidas de IRPS ou IRPC respeitantes aos anos anteriores ou dívidas de importâncias retidas e não entregues e, as mesmas se encontrem em fase de cobrança coerciva ou a ser pagas em prestações.

d) O modelo 20H

O modelo 20H (M/20H) é um anexo da declaração anual de informação contabilística e fiscal dos rendimentos pagos. É um modelo que é fornecido pelas entidades devedoras de rendimentos e contem as seguintes informações:

- Nome/ designação social do sujeito passivo
- Tipo de rendimento
- NUIT do sujeito passivo
- Valores retidos
- Categoria de rendimentos
- Valor do rendimento

O M/20H é de extrema importância, pois, é através deste que a administração tributária recebe a informação sobre as retenções na fonte e sobre os rendimentos auferidos pelo sujeito passivo. Esta informação é confrontada com os dados que constam nos certificados de rendimentos, documento básico para aferir a legitimidade do reembolso (MATIMBE, 2008).

O M/20H deve ser entregue a DAF/UGC no último dia útil do mês de Junho do ano seguinte a que os rendimentos dizem respeito e deve ser entregue no domicílio fiscal do contribuinte. Os dados que constam no M/20H devem ser introduzidos no SICR, que tem o modelo nos seus módulos operativos. A informatização do M/20H permite conferir toda informação relativa aos sujeitos passivos, por exemplo, se um determinado sujeito passivo auferir rendimentos em várias entidades, mesmo que não os declare, eles estarão reflectidos nos M/20H das entidades devedoras de rendimentos.

e) O modelo 19

O modelo 19 (M/19) é o guia de pagamento do IRPS. Serve para efectuar o pagamento das retenções na fonte feitas pela entidade devedora de rendimentos. O modelo apresenta as seguintes informações:

- Nome/ designação social do sujeito passivo
- Tipo de rendimento
- Importância a pagar

- o Período do imposto

A condição para que haja lugar para reembolso, o total do valor do M/20H de cada entidade deve ser igual ao somatório dos M/19 mensais da mesma.

f) Apreciação do Processo de Reembolso

O processo de reembolso da entrada na DGI e é canalizado à DCCRBF, de onde é finalmente encaminhado a DRIR. Chegado a DRIR, o pedido é numerado e afecto a um técnico para proceder a sua análise. É imediatamente constituído um processo de reembolso onde deverá ser incluída toda informação relativa ao sujeito passivo requerente.

A apreciação consiste em verificar se o processo reúne os requisitos acima referidos, de acordo com o art. 2 do regulamento de reembolso e verificar se os prazos legalmente fixados foram rigorosamente cumpridos. De seguida, é feito o verbete de re-englobamento para confirmar o englobamento da DAF e desse modo confirmar o direito ou não a reembolso.

De acordo com o resultado da análise, o técnico elabora uma informação propondo o diferimento ou indeferimento e submete-o ao chefe da divisão. O chefe da divisão, com base na proposta do técnico dá o seu parecer e submete ao director da DCCRBF que dá o despacho final.

Em caso de haver lugar para reembolso, desencadeia-se o processo de transferência do valor para a conta bancária do sujeito passivo. No caso de indeferimento, o processo é arquivado na DRIR. Em ambos os casos emite-se uma nota à DAF a informar acerca do resultado do pedido. Por sua vez a DAF informa ao sujeito passivo através de uma notificação. O sujeito passivo pode ainda apresentar um recurso se não concordar com o desfecho negativo do processo.

2.2.7.3 A Instrução do Processo de Reembolso

De acordo com (SITOE, 2008), a instrução do processo de reembolso é constituído por duas fases:

- a) Primeira Fase

Após a administração tributária proceder a liquidação (de acordo com o art. 68 do CIRPS), esta deve notificar ao sujeito passivo para informa-lo sobre a sua situação fiscal, situação devedora,

credora ou nula. O sujeito passivo, após ser notificado, em caso da sua situação ser de IRPS a recuperar, deve requerer o reembolso no montante do valor liquidado através de uma carta.

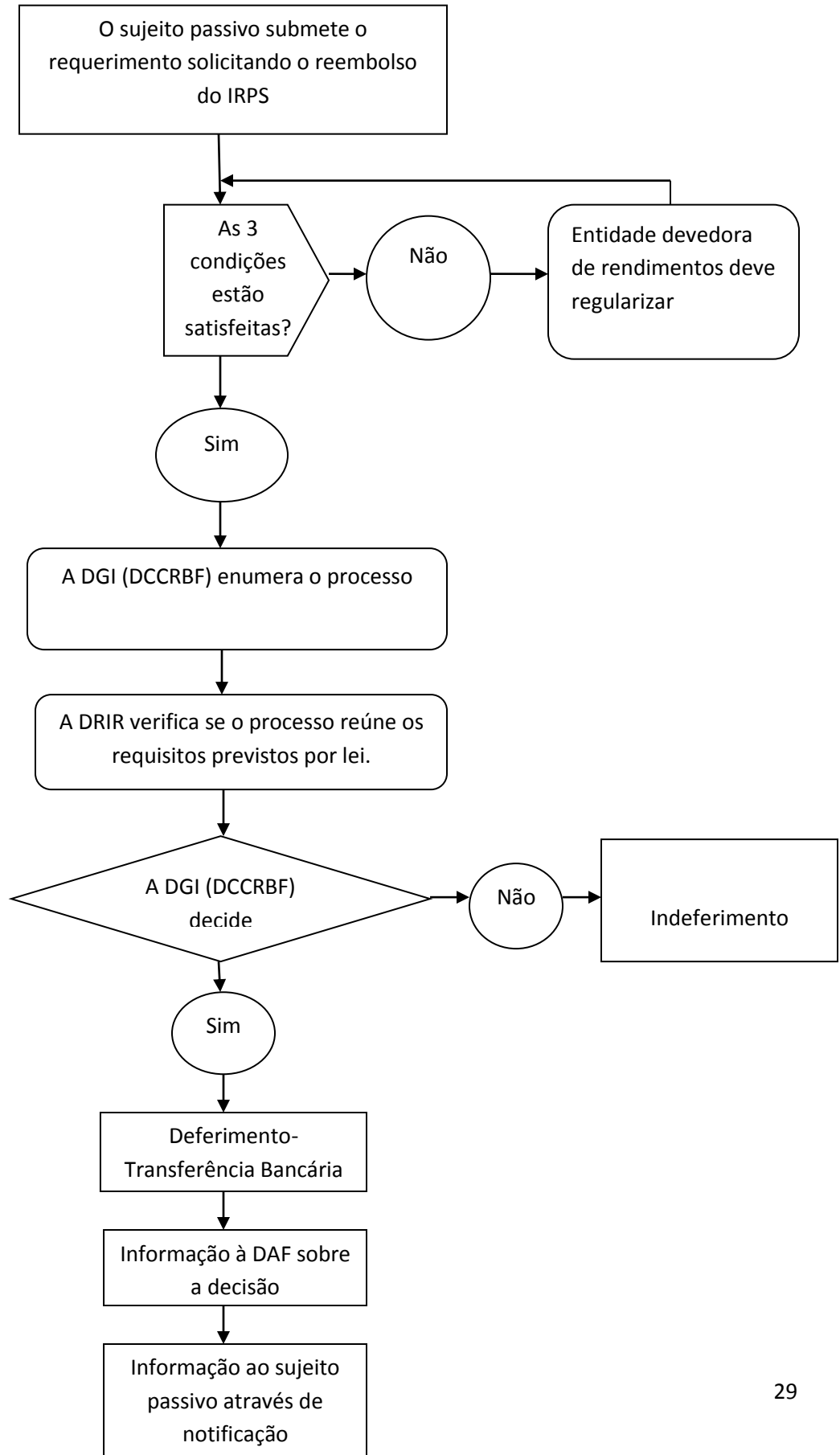
- b) A DAF faz a verificação dos dados da situação do sujeito passivo em concordância com o disposto nas alíneas a), b) e c) do n.º 1 do art. 2 do Regulamento do Reembolso do IRPS e IRPC, que diz:

"Os serviços competentes para o pagamento do reembolso não poderão dar seguimento ao mesmo sem antes verificar que:

- As retenções na fonte declaradas pelo contribuinte foram efectivamente realizadas;
- Os pagamentos por conta e qualquer outro pagamento foram entregues aos cofres do Estado;
- Não existem dívidas referentes ao IRPS ou IRPC respeitantes a anos anteriores ou dívidas de montantes retidos e não entregues e, as mesmas se encontrem em fase de cobrança coerciva ou a ser paga em prestações;

A figura abaixo apresenta resumidamente o fluxo dos expedientes de pedido de reembolso.

Figura 1: Fluxo Documental do Processo de Reembolso



2.2.8 A Evasão e a Fraude Fiscal

Evasão fiscal é um conceito amplo que, no essencial, corresponde à ideia de que há alguém que deveria pagar um imposto mas não o paga, sem que resulte da transferência para outro sujeito económico do sacrifício fiscal (FRANCO, 2010). A evasão fiscal abrange duas situações distintas: evasão ilegal e evasão legal (fuga ou ilisão fiscal são outros nomes desta última prática).

De acordo com (FRANCO, 2010), considera-se fraude fiscal, com maior rigor, o conjunto de práticas tendentes a reduzir irregularmente o montante do imposto a pagar (por contabilização viciada, declaração errónea, ocultação parcial da matéria colectável ou de factos tributários), havendo por vezes tendência para considerar fraudulento, em sentido amplo, até o comportamento de potenciais contribuintes que pratiquem a evasão ilegal.

A fraude e a evasão fiscal ilícita constituem práticas ilegais, que são objecto de prevenção e repressão, com ocorrência de sanções jurídicas adequadas, normalmente pela via de imposição de penas e infracções fiscais.

No caso da evasão lícita- ou ilisão fiscal, o contribuinte limita-se a utilizar as possibilidades de fuga que lhe são deixadas em aberto pela lei ou pela deficiente conexão entre sistemas fiscais diversos. Para evitar ou reduzir a ocorrência de casos desta natureza, torna-se imprescindível que haja um esforço por parte do sistema fiscal, tanto a nível nacional, assegurando a cobertura integral e equitativa da base fiscal, como no plano internacional, pela celebração de convenções e execução de acções de luta contra os conflitos negativos de tributação ou de normas tributárias acessórias.

2.3 Revisão da Literatura Empírica
Feitas várias pesquisas, o autor encontrou dificuldades em encontrar estudos realizados nos outros países que estivessem directamente relacionados com a pesquisa em questão (Reembolso de impostos) de modo a constituir a revisão empírica, sendo que, os estudos pesquisados abordam outros aspectos relacionados com os impostos no geral, como abaixo se apresentam.

O primeiro estudo foi apresentado na Universidade de Aveiro em Portugal por Vera Silva, com o tema “A Actual Estrutura do Sistema Fiscal Português”. Este estudo tinha como objectivo analisar a posição que cada um dos impostos assume no total das receitas fiscais e compreender a evolução da estrutura fiscal face ao desenvolvimento económico de Portugal e restantes países da

União Europeia. No final o autor deste estudo concluiu que em relação à evolução da estrutura fiscal na União Europeia, existem países dependentes essencialmente dos impostos sobre o consumo, como é o caso de Portugal, Bulgária e Roménia, enquanto que outros, como a Dinamarca e Suécia privilegiam os impostos sobre rendimento. Existem também países cuja principal fonte de receita são as contribuições para a segurança social, como é o caso da Alemanha.

O outro estudo foi realizado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL) por Margarida Vouga, com o tema “Imposto Pessoal sobre Rendimento, Compatibilização com um Modelo Dual de Tributação”. O trabalho tinha como objectivo averiguar se o imposto pessoal, face ao recorte constitucional, poderia adoptar um modelo de base semi-dual, de modo a, coloca-lo em linha com os modelos de tributação pessoal adoptados por outros países da Europa. O autor concluiu que era possível a adopção de um modelo de base semi-dual, desde que se mantivesse, por opção do contribuinte, o regime do englobamento com os restantes rendimentos.

2.4 Revisão da Literatura Focalizada

Para revisão da literatura focalizada, o autor apresentará dois estudos realizados em Moçambique, ambos na Universidade Eduardo Mondlane (UEM) em 2008.

O primeiro estudo realizado por Esmeralda Matimbe, com o título “Fiscalidade em Moçambique No Âmbito da Problemática do Reembolso do IVA- O Caso da Industria PIERLITE Moçambique, Lda., tinha como principal objectivo demonstrar os constrangimentos causados pela demora do reembolso do IVA das empresas. Para atingir os objectivos do estudo, o autor utilizou a seguinte metodologia:

- Analisou os relatórios da empresa em causa para verificar a situação dos processos de reembolso;
- Fez a análise das demonstrações financeiras da empresa dos anos 2003 a 2006, e modo a verificar o impacto do atraso dos reembolsos sobre a situação financeira da empresa, mais concretamente sobre os fluxos de caixa.

O autor no final concluiu que, o atraso nos reembolsos do IVA aumenta a probabilidade de incapacidade de cumprimento das responsabilidades de curto prazo causados pelo défice de tesouraria e conseqüente aumento significativo dos custos financeiros de financiamento decorrentes dos empréstimos de curto prazo, para fazer face aos custos operacionais.

O segundo estudo realizado por Iolanda Siteo, com o título “Constrangimentos no Processo de Reembolso em Sede do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares: O Caso de Moçambique, tinha como objectivo primordial avaliar os constrangimentos enfrentados pela administração tributária no processo de reembolso do IRPS. De modo a alcançar os objectivos traçados, o autor utilizou as seguintes metodologias:

- Consultou os relatórios de actividades da Divisão de Reembolsos dos Impostos sobre Rendimento (DRIR), documentos apresentados no Conselho de Direcção da DGI e actas das reuniões da DRIR;
- Realizou entrevistas aos funcionários da DGI e DAF.

No final do estudo o autor concluiu que os constrangimentos enfrentados pela administração tributária que dificultam o processo de reembolso do IRPS são causados primeiro pela falta de entrega por parte das entidades devedoras de rendimentos do M/20H e, pela inexistência de um sistema informático de gestão de reembolsos.

CAPÍTULO 3: METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 Introdução

A realização da presente pesquisa compreendeu três fases. A primeira fase tratou-se de realizar pesquisas bibliográficas e documentais, com vista a obter informações relacionadas com o tema

em estudo, através de pesquisas na internet, consulta de livros, legislação e relatórios. A segunda fase do estudo compreendeu a recolha de dados através de questionários estruturados e individuais destinados aos funcionários das faculdades da UCM que se localizam na Cidade da Beira. Na terceira fase da pesquisa foram feitas análises dos dados colhidos durante a entrevista junto da amostra alvo, para posterior interpretação dos resultados obtidos.

3.2 Desenho da Pesquisa

Para se fazer um projeto de pesquisa, é preciso, em primeiro lugar, encontrar um problema. Se não houver nenhum problema a resolver, não haverá por que elaborarmos um projeto. A intervenção no futuro somente se justifica pela existência de um problema no presente⁷.

A presente pesquisa não fugiu à regra, sendo que, o primeiro passo da mesma foi encontrar um problema pertinente, tendo em conta a área de formação do autor. De seguida, o desafio foi de encontrar um tema que se adequasse ao problema e, simultaneamente traçar objectivos que permitissem resolver o problema da pesquisa. O passo a seguir foi o de fazer a revisão das várias literaturas existentes relacionadas com o tema, tanto a nível nacional como a nível internacional, de modo a ter bases teóricas fortes, que permitissem estar a par das diferentes visões em relação ao tema e também, ajudar a identificar a melhor metodologia possível para a realização da presente pesquisa.

Uma vez terminados os capítulos que constituem a fase da proposta da dissertação, nomeadamente, a Introdução, a Revisão da Literatura e a Metodologia, o passo a seguir foi a elaboração do roteiro da entrevista, a realização do teste piloto e da entrevista final.

3.3 População em Estudo

População é o conjunto de todos os elementos ou resultados sob investigação (BUSSAB e MORETTIN, 2002)

A UCM-Beira é constituída por três unidades básicas, nomeadamente: Faculdade de Economia e Gestão (FEG), Faculdade de Ciências de Saúde e Centro de Ensino a Distância. Mas por

⁷ Disponível em: <http://www.ronaldomartins.pro.br/materiais/didaticos/ProjetedePesquisa.pdf>

questões de dificuldade de acesso a informação relacionado ao regime de trabalho, o Centro de Ensino a Distância não fez parte da amostra do estudo.

A população do estudo foi constituída pelos trabalhadores inclusos no regime de IRPS, nomeadamente docentes a tempo inteiro e pessoal administrativo.

3.4 Processo de Amostragem

Nesta secção deverá ser incluída o tipo ou os tipos de técnicas usadas para a obtenção da amostra, pois, a representatividade da amostra dependerá profundamente do processo de amostra escolhido (Manual de Metodologia de Pesquisa da UCM, 2007)

Para a materialização dos objectivos propostos no presente estudo, foi elaborado um questionário misto, constituído por 12 questões fechadas e 2 questões abertas, cujas perguntas, foram elaboradas tendo em conta os objectivos traçados em comunhão com as perguntas de pesquisa, de modo que, no final do inquérito tais perguntas tenham resposta. O processo de amostragem foi baseado no critério de escolha por conveniência.

3.5 Tamanho da Amostra

Em estatística, amostra é o conjunto de elementos extraídos de um conjunto maior, chamada população. É um conjunto de indivíduos (famílias ou outras organizações), acontecimentos ou outros objectos de estudo que o investigador pretende descrever ou para os quais pretende generalizar as suas conclusões ou resultados⁸.

As principais razões para se trabalhar com amostras são:

- A população é infinita, ou considerada como tal, não podendo portanto ser analisada na íntegra;
- Custo excessivo do processo de recolha e tratamento dos dados, como resultado da grande dimensão da população ou da complexidade do processo de caracterização de todos os elementos da população;
- Tempo excessivo do processo de recolha e tratamento dos dados, o que conduz a obtenção de informações desactualizadas.

⁸ Disponível em:< [< www.infopedia.pt/\\$amostra-\(estatistica\)>](http://www.infopedia.pt/$amostra-(estatistica))

Tratando-se de um estudo qualitativo, não houve necessidade de se determinar uma quantidade de amostra para validar a conclusão do estudo sob pena da conclusão não ser válida, como acontece em estudos econométricos. Desta forma, foram entrevistadas 20 pessoas seguindo as questões que constam no roteiro da entrevista. O tamanho da amostra foi determinado por conveniência.

3.6 Métodos de Colecta de Dados

De modo a alcançar os objectivos previamente traçados, durante a realização do estudo serão usados os dois métodos de colecta de dados, nomeadamente: dados primários e dados secundários. Os dados primários foram colhidos através do questionário, e, os dados secundários foram colhidos nas referências bibliográficas pesquisadas nomeadamente, livros, legislação fiscal vigente e Relatórios de Actividades da Autoridade Tributaria de Moçambique dos anos 2010, 2011 e 2012.

3.7 Colecta de Dados Primários

De acordo com o Manual de Metodologia da UCM, 2007, dados primários são todos os dados que são obtidos directamente da população estudada, podendo estes, ser obtidos através de questionários, entrevistas ou observações directas.

A colecta de dados primários foi feita através de uma entrevista pessoal entre o autor e os entrevistados com base num roteiro de entrevista direccionado aos funcionários da Faculdade de Economia e Gestão e Faculdade de Ciências de Saúde enquadrados no regime de IRPS. O questionário continha 12 perguntas fechadas e 2 perguntas abertas. O questionário era constituído pelo tema, as instruções de preenchimento e as perguntas. O questionário era constituído maioritariamente por perguntas fechadas pelo facto de que, este tipo de perguntas, simplificam a análise das respostas, são mais rápidas e mais fáceis de responder, ajudando deste modo na gestão do tempo e, facilitam a análise e interpretação dos resultados da entrevista.

Antes da realização da entrevista, foi realizada o teste piloto, que tinha em vista ter uma visão crítica do conteúdo das questões patentes no roteiro de entrevista. Todas as entrevistas foram realizadas pelo autor e, foram levadas a cabo nos estabelecimentos de ensino das faculdades de Economia e Gestão e Faculdade de Ciências de Saúde durante os períodos da tarde e da noite,

conforme a disponibilidade dos entrevistados. O teste piloto foi administrado em apenas um dia, no entanto, devido a indisponibilidade de alguns entrevistados, foram necessários três dias para a realização das mesmas, ultrapassando assim a previsão que era de dois dias.

3.8 Colecta de Dados Secundários

Dados secundários são aqueles que já foram colectados, tabulados, ordenados e, as vezes, já analisados e que estão catalogados à disposição dos interessados (MATTAR, 1993).

A colecta dos dados secundários para o presente estudo foi feita através da consulta de livros que constam na biblioteca da Faculdade de Economia e Gestão da UCM, legislações de matérias fiscais, dissertações, monografias relacionadas com a área em questão e material da internet.

3.9 Teste Piloto

De modo a testar a qualidade do questionário, o autor realizou um teste piloto a um número limitado de inquiridos, nomeadamente 5 pessoas. O objectivo do teste piloto era de ter uma visão crítica do conteúdo do questionário, para posteriormente, em caso de identificar questões não relevantes, retificar ou eliminá-las. O teste piloto realizado permitiu reformular três questões e acrescentar uma questão para o questionário.

CAPÍTULO 4: ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

4.1 Introdução

Neste capítulo, estão compreendidas as duas fases após a colecta dos dados, nomeadamente, a análise e a interpretação dos dados colhidos durante as entrevistas, com vista a dar resposta às perguntas e aos objectivos do estudo previamente traçados nos capítulos anteriores.

4.2 Perfil dos Entrevistados

Para a presente pesquisa, fizeram parte das entrevistas, o corpo docente com regime de contrato a tempo inteiro, e o pessoal técnico e administrativo das Faculdades de Economia e Gestão e

Ciências de Saúde da Universidade Católica de Moçambique, sediadas na Cidade da Beira, enquadrados no regime de IRPS há pelo menos três anos. De referir que, os trabalhadores acima referidos deveriam estar a trabalhar na UCM há pelo menos três anos.

4.3 Interpretação dos Dados

1º Entrevistado

O primeiro entrevistado demonstrou ser cumpridor dos preceitos legais no que concerne ao IRPS, portanto, preenche a declaração de rendimentos todos os anos atempadamente, isto é, no período entre Janeiro a Março. Para além de fazer o preenchimento da declaração de rendimentos também dá seguimento ao processo, portanto, duas semanas após dar entrada os processos de declaração de rendimento, volta a Direcção de Área Fiscal para saber da sua situação fiscal (IRPS a pagar, IRPS a recuperar ou situação nula, portanto, caso em que o sujeito passivo não tem nem a pagar e nem a recuperar). Este entrevistado por três anos teve o IRPS a recuperar, fez o pedido de reembolso, apresentando todos os documentos necessários a Administração Tributária, no entanto, apenas uma vez recebeu o reembolso de IRPS, sendo que da vez que recebeu o reembolso, o processo levou mais de 6 meses, contrariando assim aquilo que são os princípios do Código e Regulamento do IRPS. Todas as vezes em que a sua situação fiscal era devedora efectuou o pagamento atempadamente aos cofres do Estado.

2º Entrevistado

Este contribuinte encontra-se enquadrado no regime de IRPS desde a entrada em vigor do CIRPS, preenche a declaração de rendimentos todos os anos na altura apropriada, e de acordo com o mesmo, nunca teve uma situação de IRPS a recuperar e nem a pagar, portanto, nunca fez o pedido de reembolso.

Fazendo uma análise dos dados deste contribuinte, é possível verificar que o mesmo é muito pouco informado em relação ao IRPS, visto que, apesar de preencher a declaração de rendimentos todos os anos, o mesmo não chega a dar seguimento do processo de modo a saber da sua situação fiscal, nas duas semanas posteriores a entrega do modelo 10.

3º Entrevistado

Este contribuinte encontra-se enquadrado no regime de IRPS a sensivelmente cinco anos, no entanto, nunca cumpre com as suas obrigações fiscais no que concerne ao preenchimento da declaração de rendimentos, visto que, nesses todos os anos em que se encontra no regime de IRPS apenas preencheu a declaração de rendimentos uma única vez.

O caso deste contribuinte é diferente da situação anterior (desinformação em relação ao IRPS), pois, demonstra ter noção daquilo que são os seus deveres fiscais, mas por pura falta de vontade não os cumpre, demonstrando assim uma falta de cultura fiscal.

4º Entrevistado

Este sujeito passivo encontra-se enquadrado no regime de IRPS desde a sua entrada em vigor e, demonstrou tratar-se de um fiel cumpridor daquilo que são os preceitos fiscais. Preenche atempadamente todos os anos a declaração de rendimentos. Para além do efectuar o preenchimento dos modelos referentes ao IRPS, sempre volta a DAF para se informar em relação a sua situação fiscal, razão pela qual, das duas vezes que teve o IRPS a recuperar, fez o pedido de reembolso e chegou a recebê-lo. De referir que o recebimento de reembolso deste contribuinte levou mais de 6 meses e, o mesmo, encontra-se numa situação de vantagem em relação aos contribuintes normais, pois, possui diversos conhecidos nas instituições que fazem a gestão dos expedientes fiscais, e, sempre que tem uma situação credora em relação ao Estado, aciona os seus conhecidos de modo a facilitarem o seu processo de pedido de reembolso.

5º Entrevistado

Este contribuinte encontra-se enquadrado no regime de IRPS desde a sua entrada em vigor. Não preenche todos os anos a declaração de rendimentos, portanto, não tem a sua situação fiscal regularizada e, por várias vezes preencheu a declaração de rendimentos fora do período normal para a categoria na qual se encontra enquadrada (entre Janeiro a Março), inclusive até, efectuou o preenchimento dos modelos de IRPS referentes a vários períodos simultaneamente. Todas as vezes que preencheu a declaração de rendimentos, teve o IRPS a recuperar, no entanto, quando tentou fazer o pedido de reembolso, o seu processo foi indeferido por não reunir todos os requisitos necessários para ter direito ao reembolso de IRPS.

6º Entrevistado

Este contribuinte encontra-se enquadrado no regime de IRPS há cinco anos. Nesses anos todos, houve alguns em que não preencheu a declaração de rendimentos. Já teve o IRPS a recuperar e, chegou a submeter toda a documentação de pedido de reembolso a Administração Tributária, contudo, o seu processo mantém-se pendente há mais de dois anos, e até hoje não teve notícias do seu ponto de situação.

Este caso, demonstra uma clara falta de cumprimento das normas de funcionamento por parte da Administração Tributária, visto que, contraria o esquema de tramitação dos expedientes fiscais. De acordo com o esquema de tramitação dos expedientes fiscais, uma vez a documentação ter dado entrada na DAF, qualquer desfecho em relação ao pedido de reembolso deve ser comunicado ao sujeito passivo dentro de três meses, o que não aconteceu.

7º Entrevistado

Este contribuinte encontra-se enquadrado no regime de IRPS há mais de 5 anos, faz o preenchimento da declaração de rendimentos todos os anos entre Janeiro a Março. Da vez que teve o IRPS a recuperar, submeteu a documentação de pedido de reembolso e, tal como o caso anterior permaneceu pendente, e até hoje, o contribuinte não viu nenhuma tentativa de comunicação por parte da Administração Tributária em relação ao seu caso, já lá vão 3 anos.

8º, 9º, 10º, 11º e 12º Entrevistado

Estes contribuintes estão enquadrados no regime de IRPS há mais de 5 anos e, desde então, têm preenchido a declaração de rendimentos. De acordo com estes, nunca tiveram uma situação de IRPS a pagar ou a recuperar.

Analisando minuciosamente os depoimentos destes contribuintes, verifica-se que estes fazem parte daqueles casos em que os contribuintes após declarar os seus rendimentos, nunca voltam para procurar saber acerca da sua situação fiscal, portanto, apresentam uma situação fiscal irregular.

13º, 14º e 15º Entrevistado

Estes contribuintes encontram-se todos enquadrados no regime de IRPS há mais de 5 anos. Alguns deles têm preenchido a declaração de rendimentos todos os anos para rendimentos da primeira categoria entre Janeiro a Março, alguns deles apenas fizeram o preenchimento algumas vezes. Todos eles afirmam nunca terem uma situação de IRPS a recuperar, no entanto, já tiveram a situação de IRPS a pagar e todas as vezes efectuaram o pagamento aos cofres do Estado.

16º, 17º, 18º e 19º Entrevistado

Estes contribuintes encontram-se enquadrados no regime de IRPS desde que começou a vigorar o regime de tributação de IRPS. Todos os anos preenchem a declaração do modelo 10 nos períodos compreendidos entre Janeiro a Março. Todos alegam já ter tido o IRPS a recuperar, inclusive, chegaram a dar entrada ao processo pedido com a toda documentação necessária na DAF, no entanto, nunca receberam o reembolso, e já passam mais de 3 anos que o seu processo de pedido de reembolso continua pendente, sem nenhuma comunicação da Administração Fiscal em relação ao ponto de situação. Estes também alegam que todas as vezes que tiveram o IRPS a pagar foram notificados pela DAF para efectuarem o pagamento.

20º Entrevistado

Este contribuinte encontra-se enquadrado no regime de IRPS desde a sua entrada em vigor e, todos os anos preenche a declaração de rendimentos, passadas as duas semanas após a entrega da documentação referente a declaração de rendimentos, este se dirige a Direcção de Área Fiscal para saber da sua situação fiscal. Este alega que já teve situações de IRPS a receber, no entanto, nunca chegou a fazer o pedido de reembolso pelo facto de vários conhecidos seus após fazerem o pedido, nunca chegaram a recebê-lo, portanto, sentiu-se desencorajado.

4.4 Opinião

Uma vez administrados os questionários e expostas as alegações dos entrevistados, resta apenas dar um parecer em relação as constatações de forma resumida.

Analisando o padrão das respostas dos entrevistados é possível enquadrá-los em três grupos a saber:

1º Grupo:

Neste grupo foram enquadrados todos os contribuintes que todos os anos ou quase todos os anos, fazem o preenchimento do modelo de declaração de rendimentos. Quando chega o período de Janeiro a Março dão entrada na DAF todo o processo referente a declaração dos rendimentos da 1ª categoria, no entanto, passadas duas semanas após declararem os seus rendimentos, nunca voltam para saber a sua situação fiscal, isto é, se tem o IRPS a pagar, a recuperar ou situação nula.

A ocorrência deste tipo de casos deve-se a dois factores. Por um lado, existe uma grande maioria de sujeitos passivos que por falta de conhecimento do Código e Regulamento de IRPS, portanto, ferramentas que estabelecem todas as regras relacionadas ao IRPS, não têm noção dos passos subsequentes após o preenchimento e entrega do Modelo 10. Por outro lado, existem certos contribuintes mesmo tendo noção dos passos subsequentes após o preenchimento e entrega do modelo acima referido, simplesmente não o fazem por pura falta de cultura de cumprimento daquilo que são os preceitos fiscais.

2º Grupo

Fizeram parte deste grupo, todos aqueles contribuintes que fazem o preenchimento e entrega do modelo 10 na DAF e, voltam para saber da sua situação fiscal nas duas semanas posteriores, contudo, mesmo perante uma situação de IRPS a recuperar nunca chegam a fazer o pedido de reembolso. Estes casos frequentemente acontecem e são movidos por um lado, pela falta de vontade de passar pelas barreiras burocráticas instauradas pelo Sistema de Administração Fiscal, e por outro lado pelas dificuldades passadas pelos outros contribuintes que tentaram fazer o pedido de reembolso e nunca chegaram a obtê-lo.

3º Grupo

Neste grupo estiveram enquadrados todos os contribuintes que após terem uma situação de IRPS a recuperar, fizeram o pedido de reembolso e, chegaram a receber ou não o reembolso de IRPS. Para a presente pesquisa, apenas dois entrevistados declararam ter recebido o reembolso de

IRPS, sendo que um deles teve a vantagem de ter conhecidos dentro da Administração Tributária, o que facilitou o seu processo, portanto, o seu expediente não passou pelas vias normais, tal como acontece com os outros expedientes.

Um número considerável de entrevistados afirmou ter feito o pedido de reembolso a Administração Tributária, contudo, mesmo passados mais de 3 anos, ainda não tiveram nenhuma resposta por parte da Administração Tributária em relação ao seu pedido de reembolso. Estes também alegam que, todas as vezes que tiveram o IRPS a pagar, receberam notificações para se dirigirem a Direcção de Área Fiscal e fazer o pagamento. Afirmam também ter feito por várias vezes, pedidos para deduzir o montante a pagar no montante a receber, portanto, ao invés de pagar a totalidade do montante em dívida, apenas pagariam a parte do montante em dívida que excede o montante a recuperar, no entanto, nunca tiveram qualquer resposta por parte da Administração Tributária, e no final das contas, tiveram que pagar a totalidade do montante em dívida.

Os casos acima mencionados, evidenciam claramente uma falta de vontade da Administração Tributária em reembolsar os seus contribuintes em situações em que estes, por lei deveriam ser reembolsados. Isto porque, em primeiro lugar, o cálculo referente aos montantes de IRPS a recuperar são calculados electronicamente pela própria Administração Tributária através de um programa de computador, deste modo, excluem-se as hipóteses de erro humano ou erro por parte dos contribuintes em relação ao cálculo do imposto. Em segundo lugar, os expedientes de pedido de reembolso apenas dão entrada na Direcção de Área Fiscal, se estes reunirem todos os requisitos em termos de documentação, nomeadamente: a carta de pedido de reembolso dirigida ao Director Geral de Impostos, contendo os dados do contribuinte e assinada pelo mesmo, duas cópias do Modelo 10 e 11 (este último, apenas se o contribuinte apresentar dependentes ou se for casado), cópia da declaração da empresa na qual o contribuinte trabalha, que demonstra os rendimentos auferidos pelo mesmo durante o ano em referência, NIB do contribuinte impresso pelo banco. Portanto, não existem razões para que estes fiquem sem receber os seus reembolsos de IRPS.

O outro facto que demonstra a falta de vontade da Administração Tributária em reembolsar aos seus contribuintes em relação ao IRPS, é o facto de, em situação contrária, por tanto, quando os contribuintes ou sujeitos passivos têm o IRPS a pagar, a mesma, demonstrar eficiência na

cobrança dos impostos, tanto que, todos os entrevistados desta pesquisa com situação de IRPS a pagar, foram notificados pela Administração Tributária para efectuar o pagamento e, chegaram a fazê-lo, sob pena de estarem sujeitos aos métodos coercivos estabelecidos por lei, caso não o fizessem.

A tabela 3 abaixo apresenta o resumo das categorias criadas:

Tabela 3: Características das Categorias dos Contribuintes Entrevistados

Indicadores	1ª Categoria	2ª Categoria	3ª Categoria
Preenchimento da Declaração de Rendimentos	- Houve anos em que não declararam os rendimentos	- Declaram todos os anos	- Declaram todos os anos
Conhecimento da Situação Fiscal	- Desconhecida	- Conhecida	- Conhecida
IRPS a Recuperar	- Não aplicável	- Já tiveram	- Já tiveram

Pedido de Reembolso	- Nunca fizeram	- Nunca fizeram	- Já fizeram
Recebimento do Reembolso	- Não aplicável	- Não aplicável	- A grande maioria nunca recebeu o reembolso
IRPS a Pagar	- Não aplicável	- Já tiveram	- Já tiveram
Pagamento do IRPS em Dívida	- Não aplicável	- Efectuaram todas as vezes que tiveram o IRPS a pagar	- Efectuaram todas as vezes que tiveram o IRPS a pagar

Fonte: O Autor, 2014

CAPÍTULO 5: CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES DA PESQUISA

5.1 Introdução

Uma vez finalizadas todas as fases anteriores da presente pesquisa, neste capítulo, são mencionadas as conclusões e dadas algumas recomendações. De referir que tanto o objectivo geral, como os específicos foram alcançados, bem como, todas as perguntas da pesquisa tiveram as suas devidas respostas.

5.2 Conclusões

Referente ao objectivo geral, o autor concluiu que a causa por detrás da problemática do processo de reembolso do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares entre os anos 2011 a 2013 resume-se a falta de vontade do Sistema de Administração Fiscal em reembolsar os seus contribuintes. Esta tese tem como argumento o facto de, vários contribuintes em situação de IRPS a recuperar, após darem entrada os seus expedientes de pedido de reembolso nas Direcções de Área Fiscal, permanecerem sem nenhuma resposta em relação aos mesmos. No entanto, sempre que os contribuintes apresentam uma situação de IRPS a pagar, estes são imediatamente notificados pela Administração Tributária para fazer o pagamento, o que demonstra que, a Administração Tributária tem controlo sobre a situação fiscal dos seus contribuintes, daí não haver razões para não reembolsar os seus contribuintes.

Em relação ao segundo objectivo, a conclusão é que grande parte dos contribuintes fez a declaração dos seus rendimentos durante o período em análise (2010 a 2013), no entanto, existe uma minoria que não o faz todos os anos. Existem também certos contribuintes que mesmo declarando os rendimentos todos os anos, nunca voltam a Direcção de Área Fiscal para saber da sua situação fiscal.

Quanto ao terceiro objectivo, verificou-se que grande parte cumpriu com os requisitos para obtenção do reembolso do IRPS, visto que, grande parte dos contribuintes chega a dar entrada dos seus expedientes de pedido de reembolso nas Direcções de Área Fiscal, o que significa que tais expedientes apresentam os requisitos necessários para obtenção do reembolso.

Em relação ao quarto objectivo, concluiu-se que as dificuldades encontradas pelos contribuintes na obtenção do reembolso resumem-se em duas: a falta de comunicação por parte da Administração Tributária em relação aos expedientes de pedido de reembolso aliada a falta de vontade por parte da mesma em reembolsar os seus contribuintes e a falta de esclarecimentos por parte dos contribuintes em relação aos requisitos para a obtenção do reembolso. A falta de comunicação por parte da Administração Tributária verifica-se na medida em que, os contribuintes após submeter os seus expedientes de pedido de reembolso à Direcção de Área Fiscal, permanecem anos sem receber alguma resposta por parte da mesma em relação ao ponto de situação dos seus pedidos de reembolso.

SITOE, (2008), concluiu na sua pesquisa que a falta de um sistema informático para a gestão dos reembolsos e a não entrega do modelo M/20 por parte das entidades devedoras de rendimentos constituem constrangimentos para o processo de reembolso do IRPS. No entanto, estes dois aspectos não justificam a falta de comunicação ou até mesmo resposta por parte da Administração Tributária para com os sujeitos passivos que fazem o pedido de reembolso.

MATIMBE, 2008, concluiu que o atraso no pagamento do reembolso do IVA é originado pela ineficiência dos mecanismos de actualização de dados da DAF para DGI e, a demora dos reembolsos do IVA derivam da falta de observância das regras pelos sujeitos passivos. A primeira conclusão deste autor, é similar a conclusão do presente estudo, visto que, a raiz do problema deriva da própria Administração Tributária. A segunda conclusão deste autor demonstra que para o caso do IVA, pelo menos existe uma comunicação entre a Administração Tributária e o sujeito passivo, pois, mostra que nos casos em que os sujeitos passivos não reúnem os requisitos para o reembolso, a Administração Tributária indefere os pedidos e comunica aos mesmos para poderem fazer as alterações necessárias e submeter novamente o seu pedido, razão pela qual existem casos de atrasos nos pagamentos. No entanto, para o caso do IRPS, o cenário é totalmente diferente, visto que, os sujeitos passivos não têm tido resposta dos seus pedidos de reembolso, portanto, em caso de diferimento dos seus pedidos de reembolso, não têm a oportunidade de fazer algo no sentido de receber o reembolso.

A primeira e a segunda questão de pesquisa, nomeadamente: “Estaria a problemática do reembolso de IRPS ligada ao facto dos sujeitos passivos não declararem os seus rendimentos?” e “Será que a problemática do reembolso é devido ao não cumprimento das exigências para a

obtenção do reembolso por parte dos sujeitos passivos?”, foram rejeitadas pelo autor. No entanto, a terceira questão de pesquisa condiz mais com a causa a problemática dos reembolsos.

5.2 Recomendações

Nesta secção, serão deixadas algumas recomendações que tiveram como base as conclusões acima mencionadas. Deste modo, as recomendações terão como alvo a Administração Tributária, os contribuintes ou sujeitos passivos do IRPS e aos futuros pesquisadores.

5.2.1 À Administração Tributária

A esta entidade, as recomendações são as seguintes:

- Envidar esforços a nível institucional de modo a cumprir com os seus deveres fiscais patentes na legislação fiscal, mais concretamente em relação ao pagamento do reembolso do IRPS, isto é, reembolsar a todos os contribuintes que apresentam uma situação de IRPS a recuperar e chegam a fazer o pedido de reembolso com toda a documentação necessária e, fazê-lo tendo em conta o prazo clausulado na lei.
- Melhorar o sistema de comunicação com os contribuintes. Em caso de o contribuinte submeter o pedido de reembolso sem todos os requisitos necessários, estes deveriam ser devidamente esclarecidos em relação às causas do indeferimento do seu expediente. Da mesma forma, qualquer desfecho em relação aos expedientes (Indeferimento ou deferimento) que dão entrada nas Direcções de Área Fiscal relacionado com os pedidos de reembolso, seria imediatamente informado aos contribuintes, de modo a este saber do ponto de situação do seu pedido de reembolso.
- Reduzir o tempo necessário para efectuar o pagamento do reembolso do IRPS. Esta mudança passaria por reestruturar o actual sistema de tramitação e documentação dos pedidos de reembolso, que pelo excesso de burocracias ligados ao próprio sistema de controlo interno da Direcção Geral de Impostos, acaba por tornar moroso todo o processo de reembolsos.

5.2.2 Aos Contribuintes/ Sujeitos Passivos

- Declarar os seus rendimentos todos os anos. Duas semanas após a declaração, devem voltar a Direcção de Área Fiscal para saber da sua situação fiscal, de modo a cumprir na íntegra com o seu dever como sujeito passivo.

5.2.3 Aos Futuros Pesquisadores

Quando se trata de averiguar a verdade ou as causas por detrás de um determinado acontecimento, qualquer que seja, é sempre prudente olhar às duas faces da moeda. Deste modo, seguindo este fio de pensamento, recomendo aos futuros investigadores a procurar explorar mais o tema em questão sob o ponto de vista do sujeito activo, neste caso a Administração Tributária, de modo a se inteirar melhor sob os procedimentos da mesma em relação aos expedientes de reembolsos.

Referências Bibliográficas

BUSSAB, W. O & MORETTIN, P. **Estatística Básica**. São Paulo: Saraiva Editora, 5ª ed, 2002.

Disponível em: <[http://www.infopedia.pt/\\$amostra-\(estatistica\)](http://www.infopedia.pt/$amostra-(estatistica))> [Acesso em: 20/02/2014]

Disponível em: <http://www.ronaldomartins.pro.br/materiais/didaticos/ProjetodePesquisa.pdf>

[Acesso em: 20/02/2014]

Disponível em: <<http://contabilista.pt/a-diferenca-entre-impostos-e-taxas>> [Acesso em: 20/02/2014]

Disponível em: <<http://www.ucm.ac.mz/cms/universidade/historia>> [Acesso em: 20/02/2014]

DA SILVA, V.LG. **A Actual Estrutura do Sistema Fiscal Português**. (Dissertação de Mestrado em Contabilidade). Instituto Superior de Contabilidade e Administração. Aveiro: Universidade de Aveiro, 2010.

FRANCO, A.L.S. **Finanças Publicas e Direito Financeiro**. Coimbra: Medina Editora, 4ª ed, Vol I e II, 2010.

IBRAIMO, I. **O Direito e a Fiscalidade**: Um Contributo para o Direito Fiscal Moçambicano. Maputo: ART C, 2002.

MATIMBE, E. A. **Fiscalidade em Moçambique no Âmbito da Problemática do Reembolso do IVA- O Caso da Indústria Pierlite Moçambique, LDA**. (Monografia de Licenciatura em Gestão). Faculdade de Economia. Maputo: Universidade Eduardo Mondlane, 2008.

MATTAR, F.N. **Pesquisa de Marketing- Metodologia, Planejamento, Execução e Análise**. Rio de Janeiro: Elsevier, 7ª ed, 1993.

NABAIS, J.C. **Direito Fiscal**. Coimbra: Almedina SA, 2003.

REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE. **Decreto- Lei que Aprova o Código do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares.** Boletim da República: 33/2007 de 31 de Dezembro de 2007.

REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE. **Decreto- Lei que Aprova a Criação da Universidade Católica de Moçambique.** Boletim da República: 43/95. de 14 de Setembro de 1995.

REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE. **Diploma Ministerial que Aprova o Regulamento do Reembolso do IRPS e IRPC.** Boletim da República: 82/2005 de 20 de Abril de 2005.

SANTOS, J. A. **Teoria fiscal.** Instituto Superior de Ciências Sociais e Política, 2003.

SITOE, I.I.A. **Constrangimentos no Processo de Reembolso em Sede do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares- O Caso de Moçambique.** (Monografia de Licenciatura em Gestão). Faculdade de Economia. Maputo: Universidade Eduardo Mondlane, 2008.

VOUGA, M.M.P. **Imposto Pessoal Sobre o Rendimento, Compatibilização com um Modelo Dual de Tributação.** (Dissertação de Mestrado em Fiscalidade). Instituto Superior de Contabilidade e Administração. Lisboa: Instituto Politécnico de Lisboa, 2011.

WATY, T.A. **Introdução ao Direito Fiscal.** Catembe: W e W Editora, 2002.

Apêndice 2: Carta de Pedido de Reembolso

EXMO. SENHOR DIRECTOR GERAL DE IMPOSTOS

MAPUTO

Nome-----filiação-----
naturalidade-----estado civil----- B.I n°----- emitido pelo
Arquivo de Identificação Civil de----- aos----- funcionário da-
-----, com o NUIT-----vem por meio desta solicitar o
reembolso do IRPS respeitante aos exercícios económicos de----- conforme os
documentos em anexo.

Apêndice 3: Roteiro de Entrevista

Roteiro de Entrevista

O meu nome é João Afonso Ribáuè, sou estudante da Faculdade de Economia e Gestão da UCM. Pretendo realizar um estudo com o tema: A Problemática do Reembolso do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares, com o objectivo principal de avaliar as causas por detrás da problemática do processo de pedido de reembolso do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares. Para tal, preciso que responda a todas as questões de forma sincera.

Instruções: Responda a todas as perguntas, colocando um circulo numa das alíneas das opções disponíveis. A opção Não Aplicável serve para as respostas que não sejam aplicáveis às respostas disponíveis.

1. Qual é o seu sexo?

- a) Masculino
- b) Feminino

2. Em que unidade básica trabalha?

- a) FEG
- b) FCS

3. A quanto tempo realiza um trabalho remunerável que esteja enquadrado no regime de IRPS?

- a) Entre 1 a 5 anos
- b) Entre 5 a 7 anos
- c) Entre 7 a 10 anos
- d) Não sabe
- e) Não Aplicável

4. Já ouviu falar da declaração de rendimentos?

- a) Sim
- b) Não

5. Alguma vez preencheu a declaração de rendimentos?

- a) Sim
- b) Não

5.1 Desde que começou a realizar um trabalho remunerável, com que periodicidade preenche a declaração de rendimentos?

- a) Todos os anos
- b) Algumas vezes
- c) Nunca

Se a resposta for b), Especifique:

6. Em que época do ano tem preenchido a declaração de rendimentos?

- a) Entre Janeiro a Março
- b) Entre Fevereiro a Abril
- c) Em qualquer época do ano
- d) Não Aplicável

7. Alguma vez teve o IRPS a seu favor (a receber)?

- a) Sim
- b) Não
- c) Não Aplicável

7.1 Da vez que teve o IRPS a seu favor fez o pedido de reembolso a Autoridade Tributária?

- a) Sim
- b) Não
- c) Não Aplicável

7.1.1 Se sim, peço para mencionar os documentos que submeteu a Administração tributária para obter o reembolso?

7.2 Após fazer o pedido de reembolso, o seu pedido foi:

- a) Indeferido
- b) Permaneceu pendente
- c) Autorizado
- d) Não Aplicável

8. Já alguma vez recebeu o reembolso de IRPS?

- a) Sim
- b) Não
- c) Não Aplicável

8.1 Se já recebeu o reembolso do IRPS, quanto tempo levou para recebê-lo?

- a) Entre 1 a 2 meses
- c) Entre 3 a 6 meses
- d) 6 meses ou mais
- e) Não Aplicável

9. Já alguma vez teve o IRPS a pagar (a favor do Estado)?

- a) Sim

b) Não

d) Não Aplicável

9.1 Da vez que teve o IRPS a pagar chegou a fazer o pagamento aos cofres do Estado?

a) Sim

b) Não

c) Não Aplicável

10. Existe algo mais que queira acrescentar relacionado a problemática do reembolso do IRPS?

Apêndice 4: Modelo 10 V1

**VERBETE DE ENGOBAMENTO
PARA OS SUJEITOS QUE POSSUAM RENDIMENTOS PARA ALÉM DA 1ª CATEGORIA**

Modelo 10 V1

1 - Nome dos sujeitos passivos		2 - NUIT - Número Único de Identificação Tributária											
Sujeito Passivo A:	101	<table border="1" style="width: 100%; height: 20px;"> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> </table>											
Sujeito Passivo B:	102												

3 - ENGOBAMENTO DE RENDIMENTOS LÍQUIDOS E CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO				
CATEGORIAS DE RENDIMENTO	Sujeito Passivo A (Valores em Meticals)	Sujeito Passivo B (Valores em Meticals)	Dependentes (Valores em Meticals)	Retenções na fonte e pagamentos por conta
1ª Categoria - Trabalho dependente				
2ª Categoria - Rendimentos comerciais e industriais				
2ª Categoria - Rendimentos Agro-Pecuários				
3ª Categoria				
4ª Categoria				
5ª Categoria				
TOTAIS	A1	A2	A3	
A - RENDIMENTO GLOBAL LÍQUIDO (Totais A1 + A2 + A3)				
B - ABATIMENTOS				
Encargos com pensões decorrentes de sentença ou acordo judicial (art. 51)				
Mínimo não tributável (art. 56)				
TOTAL DOS ABATIMENTOS (B)				
C - RENDIMENTO COLECTÁVEL (C = A - B)				
D - APLICAÇÃO DO QUOCIENTE CONJUGAL - APENAS PARA SUJEITOS PASSIVOS CASADOS E NÃO SEPARADOS D = C/2				
E - CÁLCULO DO IMPOSTO (I) = C (Não casados) ou D (Casados) x Taxa - Parcela a abater				
F - COLECTA = E ou 2 x E, se casados e não separados				
DEDUÇÕES À COLECTA	G1 - Relativos à situação pessoal e familiar (art. 60)			
	G2 - Dupla tributação Internacional (art. 61)			
	G3 - Benefícios fiscais (para rendimentos de 2ª categoria, cfr CRF)			
	G4 - Retenções na fonte e pagamentos por conta			
H - LIQUIDAÇÃO DO IRPS = F - (G1+G2+G3), se menor que zero considera-se zero				
I - IRPS a pagar = H - G4, se for maior que zero				
J - IRPS A RECUPERAR = H - G4, se for menor que zero				

Associação, Lda.

(1) Tratando-se de sujeitos passivos que auferam apenas rendimentos de actividades agrícolas ou pecuárias, a colecta será a decorrente da aplicação da taxa de 10%, se não resultar colecta mais baixa da aplicação das taxas do art. 54.

À SER PREENCHIDO, TRATANDO-SE DE RENDIMENTOS DA 2ª CATEGORIA ENGOBARÁ O LUCRO TRIBUTÁVEL OU TRATANDO-SE DAS RESTANTES CATEGORIAS ENGOBARÁ OS RENDIMENTOS LÍQUIDOS E AS DEDUÇÕES LEGAIS

DISTRIBUIÇÃO GRATUITA

INSTRUÇÕES DE PREENCHIMENTO

DECLARAÇÃO MODELO 10

A declaração modelo 10 deve ser apresentada em duplicado, devendo uma cópia ser devolvida ao apresentante, depois de autenticada pelos competentes serviços da administração fiscal, servindo esta de comprovativo da sua entrega e dos Anexos que a integram.

QUEM DEVE APRESENTAR A DECLARAÇÃO

Os sujeitos passivos residentes em território nacional quando estes ou os dependentes que integram o agregado familiar tenham auferido rendimentos sujeitos a IRPS que obriguem à sua apresentação (artigo 56 do CIRPS).

O cônjuge sobrevivente na declaração respeitante ao ano em que ocorreu o falecimento do outro cônjuge deve assumir obrigatoriamente a posição do sujeito passivo A e declarar os seus rendimentos conjuntamente com os do cônjuge falecido.

O cabeça de casal de herança indivisa quando esta integre rendimentos da segunda categoria.

Os sujeitos passivos não residentes em território nacional relativamente a rendimentos obtidos neste território.

QUEM ESTÁ DISPENSADO DE APRESENTAR A DECLARAÇÃO

Estão dispensados da apresentação da declaração modelo 10 os sujeitos passivos que, durante o ano, apenas tenham auferido, isolada ou cumulativamente:

a) Rendimentos sujeitos às taxas liberatórias previstas no artigo 67 do CIRPS, que não sejam

rendimentos de acções e não tenham sido englobados;

b) Rendimentos da primeira categoria no valor igual ou inferior a 50.000.000 Mt, desde que tenham sido objecto, pela totalidade, de retenção na fonte do correspondente imposto e não tenham sido englobados.

ONDE DEVE SER APRESENTADA A DECLARAÇÃO

A declaração deverá ser entregue na Repartição de Finanças da área fiscal ou domicílio fiscal do sujeito passivo.

QUANDO DEVE SER APRESENTADA A DECLARAÇÃO

De 1 de Janeiro a 31 de Março, se apenas tiverem sido recebidos ou colocados à disposição rendimentos de trabalho dependente e pensões (primeira categoria).

De 1 de Janeiro a 30 de Abril, se tiverem sido obtidos rendimentos de outras categorias.

Nos 30 dias imediatos à ocorrência de qualquer facto que determine a alteração dos rendimentos já declarados ou implique, relativamente a anos anteriores, a obrigação de os declarar.

DOCUMENTOS QUE DEVEM ACOMPANHAR A DECLARAÇÃO MODELO 10

ANEXOS A1 a F

ANEXO A1 - Rendimentos da segunda categoria - sujeitos passivos com contabilidade organizada;

ANEXO A2 - Rendimentos da segunda categoria - sujeitos passivos do regime simplificado de escrituração e os que efectuaram actos isolados;

ANEXO A3 - Rendimentos da segunda categoria - sujeitos passivos do regime simplificado de determinação do rendimento colectável;

ANEXO B - Rendimentos da segunda categoria - imputação de rendimentos - transparência fiscal/herança indivisa;

ANEXO C - Rendimentos da terceira categoria- rendimentos de capitais e mais-valias;

ANEXO D - Rendimentos prediais - Quarta categoria;

ANEXO E - Rendimentos da quinta categoria - outros rendimentos; e rendimentos obtidos no estrangeiro;

ANEXO F - Declaração do Cabeça de casal ou administrador co-titular da herança indivisa.

OUTROS DOCUMENTOS

Quando for exercida a opção de englobamento, no Anexo C, relativamente aos rendimentos sujeitos a taxas liberatórias (n.º 5 do artigo 67 do CIRPS) devem juntar-se à declaração dos rendimentos os documentos previstos no n.º 3 do artigo 106, contendo declaração expressa dos sujeitos passivos autorizando a Administração Tributária a averiguar, junto das respectivas entidades, se em seu nome ou em nome dos membros do agregado familiar existem, relativamente, ao mesmo período de tributação, outros rendimentos da mesma natureza.

QUADRO 1: IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

Identificação dos sujeitos passivos, titulares dos rendimentos.

No caso de tributação pelo agregado familiar, sendo os sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens, são sujeitos passivos as pessoas a quem incumbe a direcção do agregado familiar, ou seja, ambos os cônjuges.

QUADRO 2: NÚMERO ÚNICO DE IDENTIFICAÇÃO TRIBUTÁRIA (NUIT) DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

Indicação do Número Único de Identificação Tributária (NUIT) dos sujeitos passivos, titulares dos rendimentos.

QUADRO 3: ESTADO CIVIL DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

Indicação do estado civil dos sujeitos passivos em 31 de Dezembro.

No caso de separação de facto (n.º 2 do artigo 55 do CIRPS), poderá cada um dos cônjuges apresentar a declaração dos seus próprios rendimentos e dos rendimentos dos dependentes a seu cargo, assinalando no campo respectivo.

QUADRO 4: TIPO DE DECLARAÇÃO

Deverá assinalar-se se é a primeira declaração ou declaração de substituição.

A declaração de substituição será apresentada pelos sujeitos passivos que, anteriormente, tenham entregue, com referência ao mesmo ano, uma declaração de rendimentos com omissões ou inexactidões ou quando ocorra qualquer facto que determine a alteração de elementos já declarados.

As declarações de substituição devem conter todos os elementos, como se de uma primeira declaração se tratasse, não sendo aceites aquelas que se mostrem preenchidas apenas nos campos respeitantes às correcções ou adiconamentos que justifiquem a sua apresentação.

QUADRO 5: ANO FISCAL A QUE RESPEITAM OS RENDIMENTOS

Identificação do ano fiscal a que respeitam os rendimentos incluídos na declaração.

QUADRO 6: ENDEREÇO FISCAL DO AGREGADO FAMILIAR

Indicação da residência fiscal, devendo esta reportar-se ao ano a que respeita a declaração, de acordo com o disposto no artigo 20 do CIRPS.

QUADRO 7: IDENTIFICAÇÃO DOS DEPENDENTES DO AGREGADO FAMILIAR

Indicação do nome, número, grau de parentesco, tipo e número do documento de identificação de cada dependente.

Na indicação do número de dependentes, deverão ser considerados:

a) Os filhos, adoptados e enteados, menores não emancipados;

b) Os filhos, adoptados e enteados, maiores, que, não tendo mais de 25 anos nem auferindo anualmente rendimentos superiores ao salário mínimo nacional, tenham frequentado no ano a que o imposto respeita a 11^a ou 12^a classes, estabelecimento de ensino médio ou superior ou cumprido serviço militar obrigatório;

c) Os filhos, adoptados e enteados, maiores, inaptos para o trabalho e para angariar meios de subsistência, quando não auferirem rendimentos superiores ao salário mínimo nacional mais elevado;

d) Os menores sob tutela desde que não auferirem quaisquer rendimentos;

e) Os ascendentes a cargo do sujeito passivo, incapazes para o trabalho e para angariar meios de subsistência, quando não auferirem rendimentos superiores ao salário mínimo nacional mais elevado.

Os dependentes não podem, simultaneamente, fazer parte de mais de um agregado familiar nem, integrando um agregado familiar, serem considerados sujeitos passivos autónomos, devendo a situação familiar reportar-se a 31 de Dezembro do ano a que respeitam os rendimentos.

QUADRO13: DOCUMENTOS QUE ACOMPANHAM A DECLARAÇÃO E AUTENTICAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS

Indicação do número e tipo de anexos que acompanham a declaração e a identificação de quaisquer outros documentos que o sujeito passivo tenha que juntar.

Assinatura dos sujeitos passivos ou do seu representante ou gestor de negócios, constituindo a falta de assinatura motivo de recusa da recepção da declaração, nos termos do n.º 2 do artigo 129 do CIRPS.

O residente no estrangeiro terá de indicar, também, o nome e o NUIT do representante, nomeado obrigatoriamente, nos termos do artigo 113 do CIRPS.

O campo indicado ao representante deverá, ainda, ser preenchido noutras situações que obrigam à nomeação de representante, para efeitos de cumprimento das obrigações fiscais.

QUADRO 8.1 RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE E PENSÕES

Tendo havido falecimento de um dos cônjuges, o cônjuge sobrevivente deverá, na declaração do ano em que ocorreu o óbito, declarar em seu nome os rendimentos do falecido.

Campo 120 - Deve ser indicado o total dos rendimentos brutos auferidos no âmbito do trabalho dependente, em território moçambicano. Os rendimentos obtidos fora deste território são declarados no anexo E e constarão, posteriormente, do Quadro 11.

Campo 121 - Devem ser declaradas as contribuições para o Instituto Nacional de Segurança Social e as quotizações obrigatórias dos funcionários do Estado, efectivamente pagas ou descontadas nos rendimentos do trabalho dependente, declarados no Campo 120. Excluem-se as contribuições e quotizações relativas a rendimentos isentos, ainda que sujeitos a englobamento.

Campo 122 - Devem ser indicadas as importâncias dispendidas com quotizações sindicais.

Campo 123 - Devem ser declaradas as indemnizações pagas pelo trabalhador à entidade patronal pela rescisão unilateral do contrato de trabalho sem aviso prévio, em resultado de sentença judicial ou de acordo judicialmente homologado.

Campo 124 - Deve indicar-se o valor total da soma das importâncias declaradas nos Campos 121, 122 e 123 e que correspondem às deduções específicas a efectuar ao rendimento bruto do trabalho dependente, nos termos do artigo 28, alíneas a), b) e c) do CIRPS.

Campo 125 - Deve indicar-se o rendimento líquido do trabalho dependente, que corresponderá ao valor obtido, após efectuarem-se as deduções específicas ao rendimento bruto do trabalho independente.

Campo 126 - Devem ser declaradas as retenções na fonte efectuadas sobre os rendimentos inscritos no Campo 120 (valores de imposto antecipadamente pagos, através da retenção destes, pela entidade empregadora ou pagadora do rendimento, no acto do pagamento do rendimento ou colocação à disposição aos respectivos titulares).

Campo 127 - Devem ser declarados os rendimentos brutos respeitantes a pensões de aposentação ou de reforma, velhice, invalidez ou sobrevivência, bem como outras de idêntica natureza, as prestações a cargo de companhias de seguro, fundos de pensões ou quaisquer outras entidades,

devidas no âmbito de regimes complementares de segurança social em razão de contribuições da entidade patronal e as pensões e subvenções não referidas anteriormente e as rendas temporárias ou vitalícias, previstas no artigo 5 do CIRPS.

Na determinação do rendimento bruto de pensões, tenha-se em atenção que os rendimentos de valor inferior ou igual a 168.000.000 Mt não são tributáveis, não devendo ser incluídos na declaração. Caso os rendimentos excedam o valor referido, todo ele deverá ser declarado, Contudo, a importância do imposto não poderá ser superior que o excesso (nos casos em que o sujeito passivo aufera apenas rendimentos de pensões).

Campo 128 - Deve indicar-se 50% dos rendimentos brutos englobados a título de pensões, quando superiores a 168.000.000 Mt.

Campo 129 – Deve indicar-se o rendimento líquido das pensões, obtido após a dedução específica, referida no campo 128, ao rendimento bruto das mesmas.

Campo 130 - Devem indicar-se as retenções na fonte efectuadas sobre os rendimentos declarados no campo 126.

QUADRO 10 - SOCIEDADE CONJUGAL - EM CASO DE FALECIMENTO DE UM DOS CÔNJUGES

Na declaração do ano em que ocorreu o falecimento de um dos cônjuges, deverá indicar-se o NUIT deste e a data de falecimento.

Deverão, ainda, indicar-se os rendimentos brutos da primeira categoria, nomeadamente rendimentos do trabalho dependente e pensões, auferidos pelo cônjuge falecido, declarados nos respectivos campos.

QUADRO 11- ENGLOBAMENTO DE RENDIMENTOS LÍQUIDOS E CÁLCULO DO IMPOSTO

Trata-se da operação através da qual se apura a totalidade do rendimento tributável de cada contribuinte, efectuando-se por via da soma dos rendimentos das várias categorias, líquidos das respectivas deduções específicas.

No que respeita aos rendimentos do trabalho dependente, devem ser importados os valores dos Campos 120 e 126 do Quadro 8.1 (rendimento líquido do trabalho dependente e retenções na fonte do trabalho dependente).

Relativamente às pensões, serão inscritos os valores dos Campos 127 e 130 do Quadro 8.1 (rendimento líquido de pensões e retenção na fonte de pensões).

Quanto aos restantes rendimentos, deverão ser inscritos os valores dos rendimentos líquidos e das retenções fontes e pagamentos por conta, caso existam, apurados nos respectivos anexos.

Deverá, posteriormente, nos Campos A1, A2 e A3 indicar-se o somatório das importâncias inscritas em cada coluna do Quadro 11.

No final da última coluna do Quadro 11 deverá indicar-se o somatório das retenções na fonte e dos pagamentos por conta nela inscritos.

Campo A - Deve indicar-se o somatório dos valores inscritos nos Campos A1, A2 e A3, constituindo o valor obtido o Rendimento Líquido Total.

Campo B - Devem indicar-se os abatimentos a efectuar ao rendimento líquido total, nomeadamente as importâncias comprovadamente suportadas e não reembolsadas respeitantes aos encargos com pensões a que o sujeito passivo esteja obrigado por sentença judicial ou por acordo homologado nos termos da lei civil, cujo valor foi inscrito no Quadro 9, e as importâncias relativas ao mínimo não tributável.

No que respeita ao mínimo não tributável, os sujeitos passivos ou dependentes que auferam rendimentos englobados na declaração poderão deduzir, cada um, o valor de 24.000,00 Mt, devendo indicar-se no campo respectivo o somatório destes valores.

Finalmente, deve indicar-se o total dos abatimentos a efectuar, que corresponde ao somatório dos valores relativos aos encargos com pensões e o total do valor correspondente ao mínimo não tributável dos sujeitos passivos e dependentes.

Campo C - Deve indicar-se o rendimento colectável que consiste na diferença entre o rendimento líquido total e o total de abatimentos.

Campo D - Trata-se da aplicação do quociente conjugal, previsto no número 1 do artigo 65 do CIRPS, ao rendimento colectável, inscrito no Campo C, para efeitos de aplicação da taxa do imposto correspondente.

O quociente conjugal é aplicável apenas aos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens.

A regra geral é a da divisão do rendimento colectável por 2. Mas, nos casos em que só um dos cônjuges tiver auferido rendimento igual ou superior a 95% do rendimento englobado, o rendimento colectável deverá ser dividido por 1,85.

Campo E - Para o cálculo do imposto, deverão ser aplicadas as taxas constantes da tabela do artigo 64 do CIRPS, abatendo-se as importâncias correspondentes.

Para os sujeitos passivos não casados, deverão aplicar-se as taxas sobre o valor constante do campo C e abatendo-se a importância respectiva.

Para os sujeitos passivos casados, as taxas são aplicadas sobre o valor inscrito no campo D, abatendo-se, igualmente a parcela respectiva.

São as seguintes as taxas aplicáveis:

Rendimentos Colectáveis

Taxas

Parcela a Abater
Anuais Em Meticais

Até 28.000,00 10% _____

De 28.001,00 a 112.000,00 15%

De 112.001,00 a 336.000,00 20%

De 336.001,00 a 1.008.000,00 25%

Além de 1.008.000,00 32%

1.400,00

7.000,00

23.800,00

94.360,00

Tratando-se de sujeitos passivos que auferiram apenas rendimentos de actividades agrícolas ou pecuárias, a colecta será a decorrente da aplicação da taxa de 10%, se não resultar colecta mais baixa da aplicação das taxas acima referidas.

Exemplo prático de aplicação das taxas:

Para um rendimento colectável de 300.000,00 Mt

Cálculo do imposto = $(300.000,00 \times 20\%) - 7.000,00 = 53.000,00$ Mt

Campo F - Trata-se do apuramento da colecta do imposto.

Para os sujeitos passivos casados e não separados, a colecta será o valor constante do Campo E, multiplicado por 2.

Para os sujeitos passivos não casados, o valor da colecta coincidirá com o valor inscrito no Campo E.

Os Campos G1, G2, G3 e G4 referem-se às deduções à colecta, nos termos do artigo 71 e seguintes do CIRPS.

Campo G1 - indicam-se os valores das deduções relativas à situação pessoal e familiar, constantes do artigo 72 do CIRPS. Poderão ser deduzidas as seguintes importâncias:

- a) 600,00 Mt por cada sujeito passivo não casado ou separado judicialmente de pessoas e bens;
- b) 480,00 Mt por cada sujeito passivo casado e não separado judicialmente de pessoas e bens;
- c) 200,00 Mt, quando exista um dependente; 300,00 Mt quando existam dois e 400,00 Mt para três ou mais dependentes.

As deduções relativas aos dependentes só serão efectuadas se estes não forem sujeitos passivos do imposto.

Campo G2 - indica-se o crédito do imposto por dupla tributação internacional, determinado nos termos do artigo 73 do CIRPS.

Trata-se da indicação dos valores correspondentes ao imposto pago no estrangeiro sobre rendimentos aí obtidos por sujeitos passivos residentes em território moçambicano.

Campo G3 - devem inscrever-se os valores relativos aos Benefícios Fiscais concedidos aos sujeitos passivos que obtenham rendimentos da segunda categoria, à luz do Código dos Benefícios Fiscais, aprovado por Decreto n.º 16/02 de 27 de Junho.

Campo G4 - Inscrevem-se os valores totais das retenções na fonte e pagamentos por conta constantes do quadro 11.

Campo H - Deve indicar-se o resultado da diferença entre o valor inscrito no campo F e o valor resultante da soma dos valores constantes campos G1, G2 e G3. Se o resultado for menor que zero, considera-se zero.

Campo I - Deve indicar-se o valor do IRPS a pagar e que resulta da diferença entre o valor constante do campo H e do campo G4, se este for maior que zero.

Campo J - Deve indicar-se o valor do IRPS a recuperar, quando a diferença entre os campos H e G4 for menor que zero.