A ADEQUAÇÃO DO REGIME JURÍDICO DO IVA ÀS OPERAÇÕES DE COMÉRCIO ELECTRÓNICO EM MOÇAMBIQUE: UMA ANÁLISE DE DIREITO COMPARADO

Aposentação de:

Cislene Lopes Malaia

Luísa Elvira de Ascensão Sumane

Marlene Felicidade Valdemira Cumpenda

Universidade Católica de Moçambique

Faculdade de Direito

2026

O IVA e o princípio da tributação do consumo

- os impostos são prestações pecuniárias de natureza obrigatória, estabelecidas por lei e exigidas pelo Estado ou por outras entidades públicas competentes, com a finalidade de financiar a satisfação das necessidades colectivas e a prossecução do interesse público (artigo 4.º da Lei n.º 15/2002, de 26 de Junho, e no artigo 3.º, n.º 2, da Lei n.º 2/2006, de 22 de Março).
- O Imposto sobre o Valor Acrescentado integra a categoria dos impostos indirectos sobre o consumo67. ° da Lei nº 15/2002, de 26 de Junho e artigo 1. ° e 2. ° ambos do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), aprovado pela Lei nº 32/2007 de 31 de Dezembro, o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) incide sobre o valor das transmissões de bens e prestações de serviços realizadas no território nacional, de forma onerosa, por um sujeito passivo que actue nessa qualidade, bem como sobre as importações de bens.

O princípio do destino na tributação do comércio electrónico

Um dos fundamentos centrais da tributação do IVA no comércio internacional é o princípio do destino. Segundo as orientações da OCDE, o objectivo das regras de localização nas operações B2C é determinar, dentro de limites praticáveis, o local onde o consumidor final provavelmente utilizará ou consumirá o serviço ou bem incorpóreo.

Nas operações digitais, a identificação do local do consumidor pode exigir recurso a vários elementos. A OCDE menciona, entre outros indícios, o endereço indicado no processo de encomenda, informações bancárias, informações do cartão de crédito, número de telefone.

A evolução do regime jurídico do IVA em Moçambique

- O regime do IVA em Moçambique foi introduzido pela Lei n.º 32/2007, de 31 de Dezembro, tendo sido objecto de sucessivas alterações destinadas a adaptá-lo às transformações económicas e fiscais.
- A Lei n.º 10/2025 representa uma das reformas mais relevantes do período recente. O diploma alterou diversos artigos do Código do IVA, designadamente os artigos 3, 6, 12, 18, 19, 21, 23, 25, 26, 27, 31, 32, 33 e 34.

A tributação dos bens e serviços digitais em Moçambique

- A **tributação das actividades digitais** constitui um dos principais desafios contemporâneos do Direito Tributário, sobretudo em razão da dificuldade de determinar onde e em que medida deve ser tributado o rendimento produzido por operações realizadas no ambiente digital.
- As **actividades digitais** compreendem um conjunto de operações económicas realizadas mediante o recurso a tecnologias digitais, abrangendo, entre outras, o comércio electrónico, a prestação de serviços digitais e a utilização de plataformas e redes sociais.
- A Lei n.º 10/2025 introduziu expressamente os bens e serviços digitais no âmbito o IVA. Estabelece que são considerados serviços digitais aqueles fornecidos por meios electrónicos através de software, plataformas, redes, algoritmos ou infra-estruturas digitais que permitam ao utilizador aceder, gerar, processar, armazenar, comunicar ou usufruir de informação, bem como realizar operações ou transacções à distância.

A localização das operações digitais

- A localização constitui uma questão essencial:
- Serviços de Mobile *Banking*
- *Streaming* de Vídeo e Música: Plataformas digitais de *streaming*, tanto locais quanto internacionais, estão sendo usadas para acesso a vídeos e música. Exemplos incluem o *YouTube* e serviços de *streaming* de música.
- Redes Sociais: O uso de plataformas como Facebook, *WhatsApp, Tik Tok* e *Instagram*
- Educação Online.
- Publicidade Digital: Empresas locais e internacionais estão investindo em publicidade *online* para atingir o público moçambicano, utilizando ferramentas como Google Ads e campanhas em redes sociais.
- A Lei n.º 10/2025 modificou o artigo 6 do Código do IVA, relativo à localização das operações. O novo n.º 7 estabelece que são igualmente tributáveis determinadas transmissões de bens digitais e prestações de serviços cujo transmitente ou prestador não tenha no território nacional sede, estabelecimento estável ou domicílio.

O regime moçambicano relativo aos sujeitos passivos não residentes

- A Lei n.º 10/2025 introduziu regras específicas sobre sujeitos passivos não residentes. Nos termos do artigo 26, n.º 4, as obrigações relativas à transmissão de bens e à prestação de serviços digitais efectuadas por não residentes, quando o adquirente seja sujeito passivo localizado no território nacional, devem ser cumpridas pelo adquirente, nos termos a regulamentar.
- A legislação prevê igualmente que os sujeitos passivos abrangidos por determinadas operações devem apresentar declarações e efectuar o pagamento do imposto devido.
- O artigo 25 passou a prever, em determinadas situações, a entrega mensal de declaração acompanhada do mapa das retenções efectuadas. O artigo 32 estabeleceu, por sua vez, prazos específicos para as declarações relativas às operações previstas no regime dos não residentes.

A experiência portuguesa

- Portugal apresenta uma experiência especialmente relevante porque a sua legislação desenvolveu regras específicas para o comércio electrónico em articulação com o regime europeu do IVA.
- A Lei n.º 47/2020, de 24 de Agosto, transpôs para o ordenamento português os artigos 2.º e 3.º da Directiva (UE) 2017/2455 e a Directiva (UE) 2019/1995. O diploma alterou o Código do IVA, o Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias e legislação complementa.
- A mesma lei aprovou regimes especiais aplicáveis a sujeitos passivos que prestem serviços a consumidores finais, efectuem vendas à distância e realizem determinadas transmissões internas de bens.

Cont…

O One Stop Shop (OSS)

- Um dos instrumentos mais importantes do sistema europeu é o **One Stop Shop**.
- A lógica do OSS consiste em permitir que o sujeito passivo cumpra determinadas obrigações relativas ao IVA através de um único sistema electrónico, mesmo quando realiza operações tributáveis em diferentes Estados-Membros. A legislação portuguesa estabelece a obrigação de declaração electrónica das informações necessárias para determinar o montante do IVA devido em cada Estado-Membro.
- O sistema exige igualmente a conservação de registos das operações de forma adequada ao apuramento e fiscalização do imposto. A Lei portuguesa n.º 47/2020 incorpora mecanismos relativos às vendas à distância de bens importados.

Facturação electrónica e fiscalização

- A eficácia do IVA no comércio electrónico depende da disponibilidade de informação. A Lei n.º 10/2025 estabeleceu que os sujeitos passivos devem submeter à Administração Tributária as facturas ou documentos equivalentes emitidos em cada operação de transmissão de bens ou prestação de serviços.
- A tecnologia poderá permitir ao Estado cruzar informações sobre vendas, pagamentos, facturação e declarações fiscais. A OCDE salienta que a utilização de tecnologias electrónicas pode reduzir custos administrativos e facilitar a prestação de serviços fiscais, embora a tecnologia só seja eficaz quando os procedimentos jurídicos e administrativos forem claros e simples. Deste modo, a modernização tecnológica não substitui a boa legislação. Pelo contrário, a eficácia tecnológica depende da clareza jurídica.

Cont…

- Esta conclusão é relevante para Moçambique. Um sistema que dependa predominantemente da autodeterminação dos consumidores poderá apresentar baixos níveis de cumprimento e custos elevados de fiscalização.
- Por outro lado, exigir aos fornecedores estrangeiros exactamente as mesmas formalidades aplicáveis aos operadores nacionais poderá criar encargos excessivos.
- A solução mais equilibrada parece ser a criação de um sistema simplificado baseado no registo electrónico do fornecedor, declaração digital e pagamento electrónico. Esta solução estaria em consonância com as orientações da OCDE e com a experiência europeia.

Análise Comparativa entre Moçambique e Portugal

- Em Moçambique, a reforma de 2025 introduziu expressamente bens e serviços digitais no âmbito do IVA, estabeleceu regras específicas de localização e criou obrigações para determinadas operações realizadas por não residentes.
- Em Portugal, a reforma encontra-se integrada num sistema europeu mais amplo, caracterizado por regras harmonizadas entre os Estados-Membros e por mecanismos de simplificação como o OSS.

Desafios do regime moçambicano

- Complexidade das operações digitais: As operações podem envolver vários sujeitos e diferentes jurisdições, tornando difícil identificar o responsável pela liquidação do imposto.
- Fiscalização dos fornecedores não residentes: A falta de presença física do fornecedor dificulta a fiscalização tradicional.
- Tributação dos consumidores finais: A utilização do consumidor como responsável pelo cumprimento das obrigações fiscais pode ser pouco eficaz em operações B2C de pequeno valor.
- Plataformas digitais: A crescente importância dos *marketplaces* cria a necessidade de definir responsabilidades adequadas para as interfaces electrónicas.
- Capacidade tecnológica: A Administração Tributária precisa de ferramentas capazes de processar informação digital em grande escala.
- Informalidade digital: A utilização de redes sociais como canais de venda pode permitir a realização de actividades económicas sem formalização fiscal adequada.
- Segurança jurídica: As regras precisam de ser suficientemente claras para que os operadores compreendam o momento, local e forma de cumprimento da obrigação de IVA.

DISCUSSÃO

- A análise realizada permite afirmar que a reforma moçambicana representa uma mudança importante na concepção tradicional do IVA. A inclusão dos bens e serviços digitais evidencia a percepção legislativa de que a economia digital não constitui um sector marginal, mas parte integrante da actividade económica tributável.
- Todavia, a lei enfrenta um problema típico das reformas fiscais digitais: é relativamente simples estabelecer a incidência jurídica, mas muito mais difícil assegurar a cobrança efectiva. O problema manifesta-se especialmente nas operações B2C com fornecedores não residentes.
- A experiência da OCDE demonstra que o reverse charge é particularmente inadequado para operações B2C, porque transfere a responsabilidade para consumidores que, em regra, não têm incentivo para declarar pequenos montantes de IVA.

Propostas para o aperfeiçoamento do regime moçambicano

- Criação de um regime simplificado para operadores digitais não residentes
- Criação de um mecanismo semelhante ao OSS
- Regulamentação da responsabilidade das plataformas
- Reforço da facturação electrónica
- Utilização de indicadores digitais
- Cooperação internacional.

Obrigado pela atenção

Noxukuro