

O Quadro Legal

Para Impostos em
Moçambique

No. 2 IVA



Edição II
Dezembro
2011



USAID
DO POVO AMERICANO

SPEED
Por Melhor Ambiente
De Negócios

Deloitte

ÍNDICE

1	NOTA PRÉVIA	1
2	ORGANIZAÇÃO DO MANUAL E SUA ACTUALIZAÇÃO	1
3	GLOSSÁRIO	2
4	CALENDÁRIO DE OBRIGAÇÕES E MODELOS UTILIZADOS	8
4.1	Obrigações Declarativas não Periódicas	8
4.2	Obrigações Periódicas Declarativas e de Pagamento	9
5	INTRODUÇÃO	10
6	PROCEDIMENTOS GERAIS	13
6.1	Incidência	13
6.1.1	Qual é o âmbito de aplicação?.....	13
6.1.2	Quem é o sujeito passivo em sede de IVA?.....	13
6.1.3	Que operações são tributáveis no território nacional?.....	15
6.1.4	Quando é que o imposto é devido e se torna exigível?.....	18
6.1.5	Incidência do IVA na locação de imóveis.....	20
6.1.6	Perguntas frequentes.....	23
6.1.6.1	Um acto isolado está sujeito a IVA?.....	23
6.1.6.2	As transmissões gratuitas de bens estão sujeitas a IVA?.....	24
6.1.6.3	A cedência de pessoal está sujeita a IVA?.....	24
6.1.6.4	A transmissão do activo immobilizado está sujeito a IVA?.....	24
6.1.6.5	Quando é que o IVA é exigível nos pagamentos parciais?.....	24
6.1.6.6	Os serviços de consultoria estão sujeitos a IVA?.....	25
6.1.6.7	Serviços efectuados por prestador com sede em Moçambique a um não residente estão sujeitos a IVA?.....	25
6.1.6.8	O que é o <i>reverse charge</i> e quando é que se aplica?.....	25
6.2	Isenções	27
6.2.1	Classificação das isenções.....	27
6.2.2	Isenções simples (sem direito à dedução).....	28
6.2.3	Isenções completas (com direito à dedução).....	31
6.2.4	Renúncia à isenção.....	32
6.2.4.1	Quem pode renunciar à isenção?.....	32
6.2.4.2	Como é exercido o direito de opção pela renúncia à isenção?.....	32
6.2.4.3	A opção pela renúncia à isenção produz efeitos durante quanto tempo?.....	33
6.2.5	Perguntas Frequentes.....	33
6.2.5.1	A venda de imóveis está sujeita a IVA?.....	33
6.2.5.2	A venda de bens do activo immobilizado adquiridos a particulares está sujeita a IVA?.....	33
6.2.5.3	Como funcionam as importações temporárias de embalagens para acondicionarem produtos locais que se destinam a ser exportados?.....	33

6.3	Valor tributável	34
6.3.1	Valor tributável nas operações internas – regra geral	34
6.3.2	Valor tributável nas operações internas – regras especiais.....	35
6.3.3	Valor tributável nas importações	36
6.4	Taxas	37
6.5	Liquidação	37
6.5.1	Direito à dedução	37
6.5.2	Quais as condições para o direito à dedução?	38
6.5.3	Quais as exclusões do direito à dedução?.....	38
6.5.4	Quando é que nasce o direito à dedução?	39
6.5.5	Quais são as modalidades de exercício do direito à dedução?.....	40
6.5.6	Deduções parciais	40
6.5.6.1	Método da percentagem de dedução ou pro rata:.....	41
6.5.6.2	Método da afectação real.....	44
6.5.7	Quais os modelos para exercer o direito à dedução e liquidar o imposto?	45
6.5.8	Perguntas frequentes	45
6.5.8.1	O IVA nas comunicações por telemóvel é dedutível?	45
6.5.8.2	Para efeitos de dedução do IVA nas importações normais ou de emergência, qual é o documento legal de suporte?	46
6.5.8.3	Quais os procedimentos a ter em conta na compra de um software anti vírus a uma empresa estrangeira?	46
6.5.8.4	Existe algum procedimento a ter em conta no caso de venda de bens de pequeno valor a um comprador que pretende exportá-los?	46
6.5.8.5	O IVA referente às despesas com viaturas é dedutível?.....	46
6.5.8.6	Em caso de pagamentos feitos por encontro de contas como se processa a liquidação do IVA?	47
6.5.8.7	Como facturar e contabilizar custos incorridos por conta de outrem?.....	48
6.6	Rectificações do imposto	49
6.6.1	Perguntas frequentes	51
6.6.1.1	Em caso de factura extraviada, quais os procedimentos a ter em conta?	51
6.6.1.2	Quais os procedimentos a ter em conta quando o sujeito passivo detecta uma incorrecção numa Declaração periódica do IVA já submetida?	51
7	PROCEDIMENTOS APLICÁVEIS AOS REGIMES ESPECIAIS	52
7.1	Regime de Isenção	52
7.1.1	Quais as condições para aplicar este regime?	52
7.1.2	Qual o volume de negócios a considerar?.....	52
7.1.3	Pode o sujeito passivo enquadrado no regime de isenção optar pelo regime normal?	53
7.1.4	Como exercer a opção pelo regime normal?	53
7.2	Regime de Tributação Simplificada	54
7.2.1	Quais as condições para aplicar este regime?	55
7.2.2	Qual o volume de negócios a considerar?	55
7.2.3	Pode o sujeito passivo enquadrado no regime de tributação simplificada optar pelo regime normal?	55
7.2.4	Como exercer a opção pelo regime normal?	55
7.2.5	Pode o sujeito passivo mudar de regime sempre que desejar?	56

7.2.6	Em caso de reinício de actividade pode o sujeito passivo adoptar o regime de tributação simplificada?	56
7.2.7	Síntese dos regimes de tributação.....	57
8	PROCEDIMENTOS APLICÁVEIS AOS REGIMES ESPECÍFICOS.....	58
8.1	Agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos.....	58
8.1.1	Quais as condições de aplicação deste regime?	58
8.1.2	As vendas de viagens efectuadas por retalhistas mas organizadas por grossistas estão sujeitas a este regime?	58
8.1.3	Que operações são tributadas no território nacional?	59
8.1.4	Quando é que o IVA é devido e se torna exigível?	59
8.1.5	Qual o valor tributável?.....	59
8.1.6	Podem os sujeitos passivos abrangidos por este regime deduzir o IVA nas aquisições?	60
8.1.7	Como se apura o imposto devido?.....	60
8.1.8	Quais as implicações das alterações ao valor tributável?	61
8.1.9	Liquida-se IVA nas facturas?	61
8.1.10	As facturas emitidas por agências de viagens conferem direito à dedução do IVA ao cliente?	61
8.1.11	Como se devem escriturar as operações?.....	62
8.2	Bens em segunda mão.....	62
8.2.1	Regime Aplicável aos Revendedores de bens em segunda mão	62
8.2.1.1	Qual é o valor tributável nestas operações?.....	63
8.2.1.2	Podem os sujeitos passivos abrangidos por este regime deduzir o IVA?	63
8.2.1.3	Como se apura o imposto devido?	63
8.2.1.4	Liquida-se IVA nas facturas?	64
8.2.1.5	As facturas emitidas por revendedores abrangidos conferem direito à dedução do IVA ao cliente?	64
8.2.1.6	Como se devem escriturar as operações?	64
8.2.2	Regime Aplicável aos organizadores de vendas em sistema de leilão	64
8.2.2.1	Qual é o valor tributável nestas operações?.....	65
8.2.2.2	Liquida-se IVA nas facturas?	66
8.2.2.3	As facturas emitidas por organizadores de vendas em leilão conferem direito à dedução do IVA ao cliente?	66
8.2.2.4	Como se devem escriturar as operações?	66
8.2.2.5	Outras obrigações	66
8.3	Empreitadas e Subempreitadas de Obras Públicas	66
8.3.1	Qual é o âmbito de aplicação do Regime Especial de Exigibilidade do IVA?	66
8.3.2	Quando é que o imposto se torna exigível?.....	66
8.3.3	Este regime é de aplicação automática?	67
8.3.4	Podem os sujeitos passivos optar por outro regime?	67
8.3.5	Quando é que se pode exercer o direito à dedução?	67
8.3.6	Procedimentos relativos à emissão de facturas e de recibos	67
8.3.7	Procedimentos relativos à escrituração	68
9	CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS	69
9.1	Documentos de Transporte	69
9.1.1	O que se considera por documento de transporte?.....	69
9.1.2	O que se considera por bens em circulação?	70

9.1.3	Elementos que devem constar dos documentos de transporte	71
9.1.4	Destino dos documentos de transporte.....	72
9.1.5	Arquivo.....	72
9.2	Fiscalização.....	73
9.2.1	Procedimentos.....	73
9.2.2	Levantamento da Apreensão	74
9.3	Penalidades.....	75
10	PROCEDIMENTOS APLICÁVEIS AO REEMBOLSO DO IVA.....	76
10.1	Âmbito de aplicação	76
10.1.1	Quem pode efectuar um pedido de reembolso do IVA?.....	76
10.1.2	Quais são os requisitos para solicitar o reembolso?.....	77
10.2	Documentação de suporte ao pedido de reembolso	77
10.2.1	Qual o modelo a utilizar para pedir o reembolso?	77
10.2.2	Quais são os documentos de suporte ao pedido de reembolso?.....	78
10.2.3	Quais as irregularidades mais frequentes?.....	79
10.2.4	Quais as implicações das irregularidades apresentadas?.....	80
10.2.5	Quais os prazos de reembolso?.....	80
10.2.6	Modelo de Extracto de Fornecedores	81
11	OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS.....	84
11.1	Registo dos sujeitos passivos – atribuição de NUIT	84
11.2	Obrigações Declarativas	84
11.2.1	O que é e qual a finalidade da Declaração de Início de Actividade?.....	84
11.2.2	Qual é a finalidade da Declaração de Alteração?.....	85
11.2.3	Qual a finalidade da Declaração de Cessação de Actividade?	85
11.2.4	Qual é a finalidade da Declaração Periódica	85
11.2.5	Quais as obrigações declarativas dos sujeitos passivos que pratiquem um acto isolado e dos que mencionam indevidamente IVA?.....	86
11.2.6	Onde devem ser entregues as referidas Declarações?.....	86
11.2.7	Prazos de entrega das Declarações?	86
11.3	Obrigações de Pagamento.....	88
11.3.1	Quem deve liquidar e pagar o imposto devido?.....	88
11.3.2	Onde deve ser efectuado o pagamento do imposto liquidado?.....	88
11.3.3	Como deve ser efectuado o pagamento?	88
11.3.4	Pode o IVA ser pago em prestações?.....	89
11.3.5	Quais são os documentos de quitação do imposto?	89
11.3.6	Quais são os meios de pagamento autorizados?	89
11.3.7	Quais são os requisitos a observar na utilização dos meios de pagamento?	89
11.3.8	Quais as excepções à utilização de créditos de imposto transportados de períodos anteriores?	90
11.3.9	Quais os procedimentos em caso de entrega de declaração sem meio de pagamento?	90
11.3.10	Quais os procedimentos dos serviços tributários em caso de autoliquidação efectuada por valor inferior ao devido?	90

11.3.11	Quais os procedimentos dos serviços tributários em caso de pagamento superior ao devido? 90	
11.3.12	Quais os procedimentos em caso de erro na autoliquidação?	91
11.3.13	Quais os procedimentos em caso de atraso na liquidação ou no pagamento do imposto? 91	
11.4	Obrigações de Facturação.....	91
11.4.1	Qual a diferença entre factura fiscal e uma outra factura qualquer?	91
11.4.2	Quais são os sujeitos passivos obrigados à emissão de factura?.....	92
11.4.3	Quais são os elementos que a factura deve conter?.....	94
11.4.4	Procedimento em caso de mercadorias enviadas à consignação.....	96
11.4.5	Obrigações resultantes da emissão da factura	97
11.4.6	Quando é que é permitida a facturação com imposto incluído?.....	97
11.4.7	Perguntas frequentes	97
11.4.7.1	Se um fornecedor emitir uma factura ilegal e recusar rectificá-la quais os procedimentos a seguir pelo cliente?.....	97
11.4.7.2	Como é que as empresas podem verificar se os seus fornecedores estão devidamente registados e tem um NUIT válido?	98
11.4.7.3	Que cuidados a ter quando for necessário encomendar facturas a uma tipografia? 98	
11.5	Obrigações Contabilísticas.....	98
11.5.1	Regimes Contabilísticos	100
11.5.1.1	Regime de Contabilidade Organizada	100
11.5.1.2	Regime Simplificado de Escrituração	101
11.5.2	Centralização da contabilidade	103
11.5.3	Documentos de suporte contabilístico	103
11.5.4	Registos contabilísticos	104
11.5.4.1	Apuramento do IVA.....	107
11.5.4.2	Arquivo	108
11.5.4.3	Prazos de registo contabilístico	109
11.5.5	Folha de Controlo.....	109
12	GARANTIAS DOS SUJEITOS PASSIVOS.....	110
12.1	Reclamação	110
12.2	Anulação Oficiosa do Imposto	110
12.3	Anulação da liquidação.....	111
13	REGIME GERAL DAS INFRACÇÕES TRIBUTÁRIAS.....	112
14	LISTA DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO IVA	115
15	BIBLIOGRAFIA	117

1 NOTA PRÉVIA

O presente manual surge no quadro de acções que vêm sendo desenvolvidas pela Associação Comercial e Industrial de Sofala (ACIS) em colaboração com o GTZ/APSP e com o apoio do Governo Provincial de Sofala, visando a elaboração de uma série de publicações destinadas a proporcionar informação e suporte legal às empresas associadas.

É neste contexto que foi elaborado o presente manual sobre o IVA – Imposto Sobre o Valor Acrescentado, sendo preocupação da ACIS responder às necessidades das suas associadas, pequenas, médias e grandes empresas que, na gestão do dia a dia, são confrontadas com dúvidas quanto a aspectos práticos do funcionamento do imposto.

O manual pretende ser uma ferramenta útil e prática à disposição de empresários e gestores contribuindo para que estes possam, optando pela melhor solução de enquadramento face à sua actividade e dimensão dentre aquelas que a lei lhes oferece, gerir os seus negócios conhecendo os seus direitos e garantias e observando com rigor os preceitos, regras e prazos do imposto.

Procurando corresponder a estes objectivos, obtiveram-se da ACIS alguns casos estudo, partilhou-se informações e opiniões com auditores e estabeleceram-se canais de relacionamento com entidades ligadas à Autoridade Tributária, na busca de informações, de perguntas frequentes dos contribuintes e de clarificações que foram valiosas.

Porque o conjunto das matérias abordadas é de natureza especialmente complexa e dada a relativa brevidade desta publicação, a respectiva utilização não deve ser entendida em caso algum como dispensando a consulta dos textos legais relevantes e/ou a obtenção de parecer profissional nos casos concretos que o motivem, tendo em conta a crescente complexidade das relações económicas que se submetem a qualquer sistema tributário.

O presente manual é uma versão actualizada – [Versão IVA 02](#) – contendo as alterações decorrentes da introdução de nova legislação com impacto no IVA como requerido e aprovado pelo [Management Committee](#) da ACIS.

Nossos agradecimentos são devidos não só à USAID que patrocinou a actualização desta edição, mas para GIZ - Cooperação Técnica Alemã para o seu apoio no desenvolvimento do sub-série do Quadro Legal para Impostos.

As referidas alterações decorrem da seguinte legislação:

- Decreto nº 70/2009, de 22 de Dezembro que aprova o Sistema de Contabilidade para o sector Empresarial, abreviadamente designado por SCE, baseado nas Normas Internacionais de Relato Financeiro, e introduz ajustamentos no Plano Geral de Contabilidade em vigor, aprovado pelo Decreto nº 36/2006, de 25 de Julho.
- Despacho de 9 de Março de 2011 que visa regulamentar o processamento e utilização dos livros obrigatórios de escrituração mercantil através de meios informáticos.

2 ORGANIZAÇÃO DO MANUAL E SUA ACTUALIZAÇÃO

O manual está estruturado por capítulos subdivididos em secções, preparado para ser compilado segundo um sistema de encadernação em folhas substituíveis por forma a permitir a sua actualização sempre que se mostre necessário ou por via de alterações à legislação que regula o IVA ou por disposições emanadas da Autoridade Tributária.

Dependendo do nível e da extensão das alterações a introduzir poderá haver necessidade de substituir ou introduzir folhas em qualquer dos capítulos ou secções. Neste processo deverá ter-se os seguintes cuidados:

- A introdução de qualquer alteração à actual versão do manual identificada como “IVA 01” será requerida e aprovada pelo *Management Committee* da ACIS, que deverá indicar o responsável por essa introdução;
- Após aprovação da *Management Committee* da ACIS procede-se à actualização da versão electrónica do manual publicada no *web site* da ACIS e emite-se uma circular, por email, dirigida a todos os membros informando das alterações efectuadas;
- Cada actualização será datada e identificada com o número da nova versão, o qual deverá ser sequencial;
- O manual actualizado estará disponível para *download* no *web site* da ACIS e todos os membros receberão uma cópia por *email*;
- O original do manual, bem como as versões alteradas, serão mantidos em suporte electrónico e em papel, no arquivo permanente da ACIS.

O texto do manual está apresentado em duas versões com igual teor, nas línguas inglesa e portuguesa, estando a legislação de suporte disponível, apenas, na língua portuguesa.

Na elaboração do manual procurou-se abarcar os aspectos essenciais do funcionamento do imposto recorrendo a representações gráficas e exemplos práticos para facilitar o seu entendimento. Embora bastante abrangente, o manual não inclui todos os detalhes legais do IVA e não deve ser tomado como um instrumento legal.

O aprofundamento da informação poderá realizar-se recorrendo ao glossário e ou à legislação de suporte geralmente indicada ao longo do texto em cada secção ou assunto.



A existência de cópias impressas é da responsabilidade dos respectivos utilizadores. Estes deverão assegurar que possuem sempre a última versão do documento. As alterações ao documento original são da responsabilidade exclusiva da ACIS.

3 GLOSSÁRIO

Acrónimos:

ACIS – Associação Comercial e Industrial de Sofala

APSP – Ambiente Propício para o Sector Privado

ATM – Autoridade Tributária de Moçambique

CIRPC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

CIRPS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

DAF – Direcção de Área Fiscal

Dc – Decreto

DGA – Direcção Geral de Alfandegas, uma das unidades orgânicas que integram a ATM, com jurisdição em todo o espaço aduaneiro do País

DGI – Direcção Geral de Impostos, unidade orgânica da ATM.

FOB – Free On Board

GTZ – Deutsche Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit – Empresa alemã federal para a cooperação internacional no desenvolvimento sustentável com operações espalhadas a nível mundial. A GTZ GmbH apoia o Governo Alemão na prossecução dos seus objectivos inerentes à política de desenvolvimento.

IRPC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

IRPS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

MPF – Ministro do Plano e das Finanças

NUIT – Número Único de Identificação Tributária

PGC – Plano Geral de Contabilidade

PGC-PE - Plano Geral de Contabilidade que se aplica às Pequenas empresas

PGC-NIRF - Plano Geral de Contabilidade baseado nas Normas Internacionais de Relato Financeiro que se aplica às empresas de Grande e Média dimensão

RCPRIVA – Regulamento da Cobrança do Pagamento e do Reembolso do IVA

RIVA – Regulamento do Imposto sobre o Valor Acrescentado

RMC – Regulamento sobre os documentos que devem acompanhar as mercadorias em circulação

SCE – Sistema de Contabilidade para o Sector Empresarial em Moçambique

UGC – Unidade de Grandes Contribuintes

Definições:

Actividade económica – engloba actividades de produção, comércio, ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas, silvícolas, pecuárias e de pesca.

Antiguidades – bens, com exclusão dos objectos de arte e dos objectos de colecção, com mais de 100 anos de idade.

Bens em segunda mão – bens móveis usados, susceptíveis de reutilização no estado em que se encontram ou após reparação, mas não renovados nem transformados e, sempre com exclusão das pedras preciosas e metais preciosos, não se entendendo como tais as moedas ou artefactos daqueles materiais.

Bens renovados – bens em que o valor dos materiais utilizados na respectiva reparação seja superior ao valor da aquisição do bem, acrescido do valor da mão-de-obra utilizada.

Bens transformados – bens que foram objecto de uma reparação que conduza à modificação de alguma das suas características essenciais.

Certidão de relaxe – documento base para instrução da execução fiscal que implica a transferência para a justiça da cobrança coerciva das contribuições devidas.

Comitente – pessoa que, por livre nomeação ou mera designação de facto, encarrega outra de um serviço qualquer (comissário) gratuito ou retribuído, no seu próprio interesse, quer permanente quer ocasional; pressupõe uma relação de autoridade.

Comitente de um organizador de vendas de leilão – pessoa que entrega um bem a um organizador de venda de bens em leilão nos termos de um contrato de comissão de venda, com vista à sua venda em leilão.

Comissário – aquele que aceita voluntariamente o encargo, ficando sob as ordens ou instruções do comitente, mesmo que este se proponha utilizar os conhecimentos ou melhorar a preparação técnica daquele; pressupõe sempre uma relação de subordinação.

Contraprestação – Pagamento monetário ou qualquer outra forma de benefício recebido em troca de uma operação determinada (ex: recebimento de bens e/ou serviços). Na maioria dos casos, a contraprestação é feita monetariamente, através de dinheiro ou seus equivalentes recebidos ou a receber. Quando os bens ou serviços são trocados por diferentes bens ou serviços, o valor tributável será igual ao valor dos bens ou serviços recebidos acrescidos dos valores monetários conjuntamente recebidos, caso aplicável.

Direcção da Área Fiscal competente ou Recebedoria da Fazenda competente ou Serviços Tributários competentes – Direcção ou Recebedoria da Área Fiscal ou serviços onde o contribuinte tiver a sua sede, estabelecimento principal ou, na falta deste, a do domicílio, sendo que:

- Para os contribuintes, pessoas singulares ou colectivas não residentes no território nacional considera-se:
 - o estabelecimento estável – local da centralização da gestão administrativa e direcção de negócios; ou
 - a área fiscal da sede, estabelecimento principal ou domicílio do representante; ou
 - na falta de um estabelecimento estável ou representante, a área fiscal da sede, estabelecimento principal ou domicílio do adquirente;
- Para efeitos do cumprimento das obrigações decorrentes da sujeição a impostos pelas operações realizadas na importação de bens consideram-se, competentes os respectivos serviços aduaneiros.

Distância percorrida no território nacional – percurso efectuado fora do mesmo nos casos em que os locais de partida e de chegada nele se situem. Para este efeito, um transporte de ida e volta é tido como dois transportes, um para o trajecto da ida e outro para o trajecto de volta.

Documento Equivalente à factura – todo o documento que não sendo factura, é usualmente utilizado nas transmissões de bens e/ou prestações de serviço, desde que contenha todos os elementos e requisitos da factura. São documentos equivalentes à factura, nomeadamente, os seguintes: Factura recibo; Vendas a Dinheiro (VD); Nota de débito/crédito; Bilhete Despacho, etc.

Documento de quitação – documento comprovativo de recebimento, em que a entidade cobradora dá quitação no documento de cobrança através da validação por caixa registadora ou por aposição de carimbo de cobrança.

Domicilio Fiscal:

- Para as pessoas singulares: é a residência habitual em território moçambicano;
- Para as pessoas colectivas: é a sede estatutária em território moçambicano ou a direcção efectiva em que estiver centralizada a contabilidade, se esta for diferente da sede;
- Para os estabelecimentos estáveis de não residentes situados em território moçambicano: é o local da centralização da gestão administrativa e direcção de negócios.

No caso das pessoas singulares que possuam várias residências e não seja possível identificar uma como residência habitual, considera-se domiciliada no lugar da residência onde tenha a sua permanência habitual ou naquele em que tiver o seu centro de interesses vitais.

Para os sujeitos passivos considerados grandes contribuintes pela Administração Tributária ou em outros casos específicos, poderá ser-lhes estabelecido um domicílio fiscal diferente do previsto para as pessoas colectivas.

Os não residentes que afirmam rendimentos sujeitos a tributação em território nacional e não possuam estabelecimento estável, são considerados domiciliados na residência do seu representante¹.

¹ Art. 3 do Decreto 52/2003, de 24 de Dezembro

Entidades sem finalidade lucrativa – consideram-se entidades sem finalidade lucrativa as que cumulativamente:

- em caso algum distribuam ou coloquem à disposição lucros e os seus corpos gerentes não tenham, por si ou por interposta pessoa, algum interesse directo ou indirecto nos resultados da exploração;
- disponham de escrituração que abranja todas as suas actividades e a ponham à disposição dos serviços fiscais, designadamente para comprovação do referido na alínea anterior;
- pratiquem preços homologados pelas autoridades públicas competentes ou, para as operações não susceptíveis de homologação, preços inferiores aos exigidos para operações análogas pelas empresas comerciais sujeitas a imposto;
- não entrem na concorrência directa com os sujeitos passivos do imposto.

Factura – documento que, segundo os usos comerciais, deve ser emitido pelos agentes económicos nas transmissões de bens ou prestações de serviços. O seu formato é livre, devendo conter obrigatoriamente os elementos constantes dos n.ºs 5, 7 e 8 do artigo 27 do Código do IVA e observar na sua impressão, os requisitos do despacho de 01.03.99 do Ministro do Plano e Finanças.

Infracção tributária – acto, acção ou omissão do contribuinte, substituto ou representante tributário, contrário às leis tributárias. Os crimes, contra-ordenações, transgressões ou contravenções são considerados infracções tributárias.

Importação de bens – considera-se importação de bens a entrada destes no território nacional. Tratando-se de bens cuja a transmissão se enquadra nos regimes aduaneiros e fiscais especiais (n.º1 do art.14.º do CIVA), a entrada efectiva dos mesmos no território nacional para efeitos da sua qualificação como importação só se considera verificada se e quando forem introduzidos no consumo.

Locação – O contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo, temporário de uma coisa, mediante retribuição. A locação diz-se arrendamento quando versa sobre coisa imóvel ou aluguer quando incide sobre coisa móvel¹.

Objectos de arte – são os bens da autoria dos próprios artistas, como quadros, pinturas e desenhos originais, com a exclusão dos desenhos industriais, gravuras, estampas e litografias de tiragem limitada a 200 exemplares, bem como outros objectos de arte no domínio da escultura e estatuária, com a exclusão de ourivesaria e joalharia e exemplares únicos de cerâmica executados e assinados pelo artista.

Objectos de colecção – os selos de correio, selos fiscais, carimbos postais, envelopes de primeiro dia, blocos postais e análogos, obliterados ou não, mas que não estejam em circulação nem se destinem a ser postos em circulação, colecções e espécimes para colecções de zoologia botânica, mineralogia ou anatomia ou que tenham interesse histórico, arqueológico, paleontológico-etnográfico ou numismático.

¹ Artigos 1022 e 1023 do Código Civil

Organizador de vendas em leilão – o sujeito passivo que no âmbito da sua actividade, proponha a venda, em seu nome, mas por conta de um comitente, nos termos de um contrato de comissão de venda, com vista à sua venda em leilão.

Prestação de Serviços – consideram-se prestações de serviços qualquer operação efectuada a título oneroso que não seja uma transmissão ou importação de bens, incluindo:

- As prestações de serviços gratuitos efectuados pela própria empresa para benefício do seu proprietário, do pessoal ou de pessoas estranhas à mesma;
- Utilização de bens da empresa para uso próprio do seu titular, do pessoal ou, em geral, para fins alheios à mesma e ainda em sectores de actividade isentos, quando tenha sido exercido o direito a dedução do IVA;
- Operações realizadas pelas agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos que são objecto de regulamentação especial (artigos 38º a 46º do Regulamento do IVA).

Primeiro lugar de destino – lugar que figura no documento de transporte ao abrigo do qual os bens são introduzidos no território nacional ou, na sua falta, o lugar em que se efectuar a primeira ruptura de carga no interior do País.

Sisa– imposto sobre as transmissões de imóveis

Sujeito passivo revendedor – o sujeito passivo que, no âmbito da sua actividade, compra para revenda bens em segunda mão.

Território Nacional – abrange toda a superfície terrestre, a zona marítima e o espaço aéreo delimitados pelas fronteiras nacionais.

Transmissão de bens – consideram-se transmissões de bens a transferência onerosa de bens corpóreos, incluindo:

- Energia, gás, calor e frio;
- Entrega de bens em regime de locação, com cláusula, vinculante para ambas as partes, de transferência de propriedade;
- Entrega de bens através de contrato de compra e venda com reserva de propriedade até ao pagamento total ou parcial do preço;
- Entrega de bens à consignação, cuja devolução não ocorra no prazo de 180 dias;
- Afectação permanente de bens empresariais a uso próprio do seu titular, do pessoal, ou regra geral a fins alheios quando tenha sido exercido o direito à dedução do IVA, excluindo-se as amostras e ofertas de pequeno valor (limites a regulamentar pela Administração Fiscal– até à publicação destes limites recomenda-se a aplicação de limites razoáveis e consistentes);
- Afectação de bens por parte de um sujeito passivo a um sector de actividade isento e bem assim a afectação de bens (viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas), quando tenha havido dedução total ou parcial do imposto na aquisição;

- Transmissão de bens em segunda mão efectuada por sujeitos passivos revendedores e por organizadores de vendas em sistema de leilão que é objecto de regulamentação especial (artigos 47 a 49 do Regulamento do IVA).

Embora sejam consideradas transmissões de bens, o imposto não é devido nem exigível nas cessões a título oneroso ou gratuito de um estabelecimento comercial, da totalidade ou parte de um património desde que o adquirente seja, ou venha a ser, por via da aquisição, um sujeito passivo com uma actividade económica que pratique apenas operações que concedam direito à dedução

Viatura de turismo – qualquer veículo, com inclusão de reboque, que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de mercadoria ou a uma utilização com carácter agrícola, comercial ou industrial ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de 9 lugares, incluindo o condutor.

Zona rural – Toda a zona pertencente ao campo ou que se situa fora das zonas autarcizadas¹

¹ Alínea r) do n.º1 do art. 1º do Regulamento do Licenciamento da Actividade Comercial, aprovado pelo Decreto n.º 49/2004, de 17 de Dezembro

4 CALENDÁRIO DE OBRIGAÇÕES E MODELOS UTILIZADOS

Os quadros que se seguem sintetizam as principais obrigações declarativas e de pagamento do sujeito passivo em sede de IVA:

4.1 Obrigações Declarativas não Periódicas

Declarações de:	Prazos			Modelo
	Regime Normal	Regime de Tributação simplificado	Regime de Isenção	
Início de actividade	15 dias antes do início de Actividade			M/ 01
Alterações	15 dias a contar da data da alteração		Se ultrapassado o limite de isenção o sujeito passivo é notificado para a apresentação da declaração no prazo de 15 dias.	M/03
	(1) Durante o mês de Janeiro. Produz efeitos a partir do dia 1 de Janeiro do ano em que for apresentada. Se for apresentada fora do prazo, produz efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano seguinte.	(2) Produz efeitos a partir e 1 de Janeiro do ano seguinte ou do ano em curso em que se iniciou a actividade. Após 5 anos poderá, antes do fim do prazo, regressar ao regime anterior mediante entrega de Declaração de Alterações que produz efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano seguinte.		
Cessaçã de Actividade	30 dias a contar da cessaçã da actividade			M/04

Notas:

- (1) Caso em que os sujeitos passivos incluídos no Regime Normal passem a satisfazer os requisitos e pretendam aplicar um dos regimes especiais.
- (2) Caso em que os sujeitos passivos incluídos num dos Regimes Especiais pretendam renunciar e optar pelo Regime de Normal.

Declaração	Prazo	Modelo
Acto Isolado	Até ao fim do mês seguinte ao da conclusão da operação	Modelo E

Nota:

Esta declaração é acompanhada do meio de pagamento.

4.2 Obrigações Periódicas Declarativas e de Pagamento

Mês	Regime Normal		Regime de Tributação Simplificada		Regime de Isenção
	Dia	Modelo (1)	Dia	Modelo	
Janeiro	31	Modelo A	31	Modelo C (2)	<p>Os sujeitos passivos não estão obrigados à apresentação de declarações periódicas, salvo se ultrapassado o limite de isenção em determinado ano, caso em que:</p> <p>É devido o pagamento do imposto sobre as operações efectuadas a partir do mês seguinte ao da entrega da declaração de alterações.</p>
Fevereiro	28	Modelo A	28	Declaração referente a compras e/ou serviços prestados	
Março	31	Modelo A			
Abril	30	Modelo A	30	Modelo C	
Maio	31	Modelo A			
Junho	30	Modelo A			
Julho	31	Modelo A	31	Modelo C	
Agosto	31	Modelo A			
Setembro	30	Modelo A			
Outubro	31	Modelo A	31	Modelo C	
Novembro	30	Modelo A			
Dezembro	31	Modelo A			

Notas:

- (1) A Declaração Modelo A deverá ser apresentada juntamente com o meio de pagamento do imposto devido.

A Declaração Modelo A deverá ser apresentada mesmo que não haja no período correspondente operações tributáveis ou imposto a entregar.

Em caso de correcção de informação anteriormente fornecida pelo Modelo A deve ser utilizado o Modelo B.

- (2) Informação reportada ao último trimestre do ano anterior

5 INTRODUÇÃO

O presente manual dirige-se aos operadores económicos que no desenvolvimento das suas actividades estão abrangidos pela disciplina que regulamenta o Imposto sobre o Valor Acrescentado - IVA.

O que é o IVA e como funciona?

O conceito base do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) é de que se trata de um imposto indirecto sobre a despesa. Este imposto recai sobre as transmissões de bens e/ou prestações de serviços realizados no território nacional (incluindo as importações), em todas as fases do circuito económico, desde a produção/importação ou aquisição até à venda pelo retalhista sem efeitos cumulativos, como o próprio nome indica, através do seu mecanismo particular de apuramento.

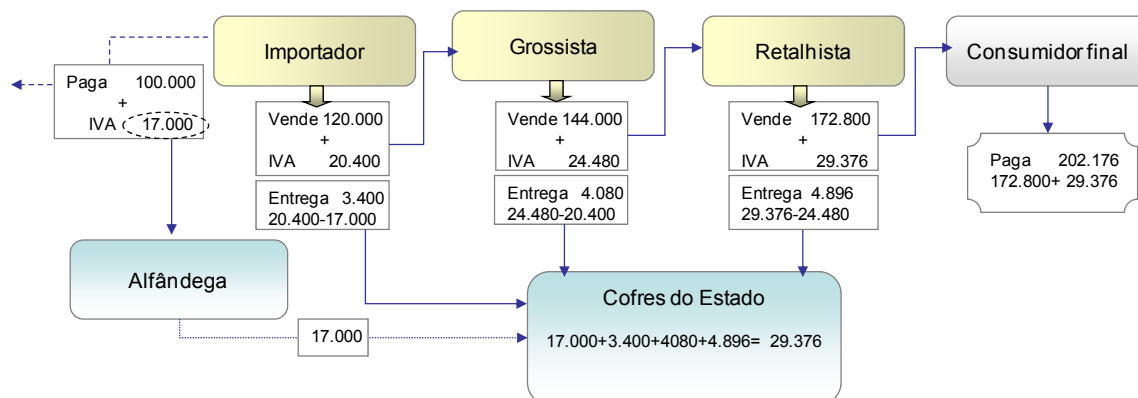
De facto, cada um dos sujeitos passivos intervenientes no circuito, através do mecanismo de apuramento, apenas entrega o imposto devido pelo valor que acrescenta ao produto, correspondente a uma fracção do total do imposto a arrecadar pelo Estado, sendo no fim do circuito, suportado pelo consumidor/utilizador final.

O mecanismo de apuramento considera por um lado, o direito que o sujeito passivo tem em deduzir o imposto que suportou nas aquisições e, por outro, a obrigação de liquidar o imposto sobre o valor das vendas realizadas no âmbito da sua actividade económica, reportados a um determinado período de tributação.

Assim, na prática, cada sujeito passivo interveniente no circuito adquire uma posição devedora perante o Estado pelo valor do imposto facturado nas vendas que realizou (A) e credora pelo imposto que deduziu relativamente às aquisições que efectuou (B), sendo o imposto apurado igual à diferença entre as duas posições, podendo resultar num saldo devedor (A maior que B) ou credor (B maior que A) perante o Estado:

$$\text{IVA apuramento} = A (\text{Valor das Vendas} \times 17\%) - B (\text{Valor das aquisições} \times 17\%)$$

Exemplificação do funcionamento do imposto:



Como se pode verificar neste exemplo, cada sujeito passivo interveniente no circuito realizou as seguintes operações:

- liquidou o IVA nas vendas;
- exerceu o direito à dedução do IVA suportado (o 1º na importação e os restantes nas aquisições);
- apurou o montante do IVA a entregar ao Estado pela diferença entre o IVA liquidado e o IVA deduzido, e
- no final do circuito, o somatório dos montantes entregues ao Estado pelos vários sujeitos passivos intervenientes é igual ao imposto liquidado pelo último interveniente e suportado pelo consumidor final.

O Código do IVA aprovado em 31 de Dezembro de 2007 e o respectivo Regulamento aprovado em 26 de Fevereiro de 2008 prevêem os seguintes regimes de tributação e regimes específicos para certos sectores de actividade, que serão desenvolvidos adiante no presente manual:

Regimes de Tributação

- Regime Normal
- Regimes Especiais:
 - Regime de Isenção
 - Regime de Tributação Simplificada

Regimes Específicos

Estes regimes aplicam-se a actividades que têm características particulares:

- Regime Aplicável às Agências de Viagem e Organizadores de Circuitos Turísticos;
- Regime Aplicável aos Bens em Segunda Mão;
- Regime Aplicável aos Organizadores de Vendas em Sistema de Leilão;
- Regime aplicável às Empreitadas e Subempreitadas de Obras Públicas.

Exclusão de aplicação do IVA

Chama-se a atenção para o facto de ter entrado em vigor no dia 1 de Janeiro de 2009, através da Lei n.º 5/2009, um novo imposto designado – Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes (ISPC) com o objectivo de: “reduzir os custos de cumprimento das obrigações tributárias e os encargos de fiscalização e controlo através da simplificação dos procedimentos, propiciando, assim, o alargamento da base tributária”.

Este novo imposto aplica-se, com carácter opcional, às pessoas singulares e colectivas que exercem, no território nacional, actividades agrícolas, industriais ou comerciais, incluindo a prestação de serviços, cujo volume de negócios anual seja igual ou inferior a 2.500.000,00MT e

não sejam, para efeitos de Impostos sobre o Rendimento, obrigados a possuir contabilidade organizada.

Assim, para os sujeitos passivos que optem pela tributação em ISPC, sobre as transmissões de bens e prestações de serviços que realizem não há lugar ao Imposto sobre o Valor Acrescentado, não se aplicando o preceituado no Código e regulamento do IVA a estes sujeitos passivos.

6 PROCEDIMENTOS GERAIS

6.1 Incidência

6.1.1 Qual é o âmbito de aplicação?

Art. 1 do CIVA

- As transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas no território nacional a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;
- As importações de bens.

6.1.2 Quem é o sujeito passivo em sede de IVA?

Art. 2 do CIVA

São sujeitos passivos de imposto todas as pessoas singulares ou colectivas que:

- de modo independente e com carácter de habitualidade exerçam uma actividade económica com ou sem fim lucrativo e sejam residentes;
- de modo independente, residentes ou não, realizem qualquer operação tributável em IRPC ou IRPS;
- se enquadram nas alíneas anteriores e adquirem os seguintes serviços a prestadores não residentes:
 - cessão ou autorização para utilização de direitos de autor, licenças, marcas de fabrico e de comércio e outros direitos análogos;
 - serviços de publicidade;
 - serviços de telecomunicações;
 - serviços de consultores, engenheiros, advogados, economistas e contabilistas, gabinetes de estudo em todos os domínios, incluindo os de organização, investigação e desenvolvimento;
 - tratamento de dados e fornecimento de informações;
 - operações bancárias, financeiras e de seguro e resseguro;
 - colocação de pessoal à disposição;
 - serviços de intermediários que intervenham em nome e por conta de outrem no fornecimento serviços enumeradas nestes pontos;
 - obrigação de não exercer, mesmo a título parcial, uma actividade profissional ou um direito mencionado nestes pontos;
 - locação de bens móveis corpóreos, bem como a locação financeira dos mesmos bens.
- realizem importações de bens;

- mencionem indevidamente o IVA em factura ou documento equivalente.

Esquemáticamente:

Quanto à sua intervenção na actividade económica:	os residentes no território nacional	exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços
	os independentes	
	os que de forma habitual	
	os que com ou sem intuito lucrativo	
Quanto ao bem ou serviço transaccionado:	os residentes ou não no território nacional	realizem qualquer operação tributável sujeita a IRPC ou IRPS incluindo a importação de bens e, ainda que em factura ou documento equivalente cobrem indevidamente o IVA a terceiros.
	os independentes	
	os que de forma habitual ou esporádica	
	os que com ou sem intuito lucrativo	

O Estado e as pessoas colectivas de direito público só são considerados sujeitos passivos de imposto quando exercem qualquer actividade na esfera económica (ex: telecomunicações, transportes, distribuição de água, gás, electricidade) de forma significativa¹.

¹ O CIVA não define o conceito de significativo ou não significativo para este efeito.

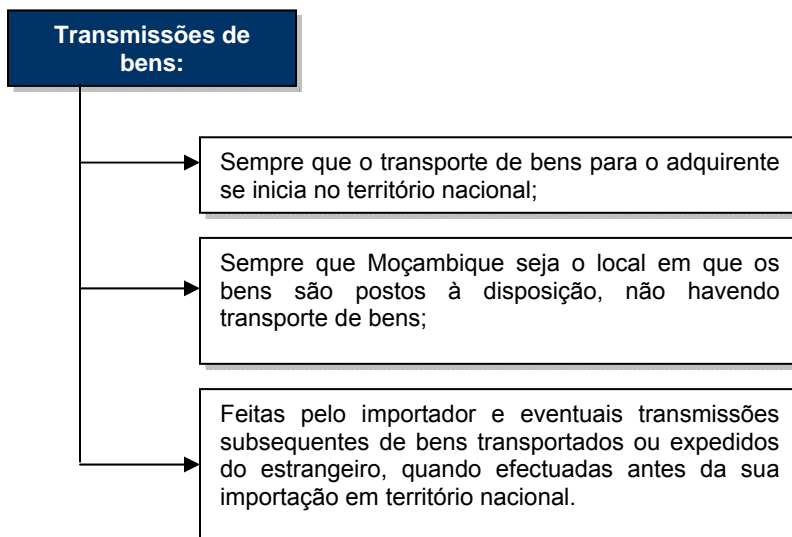
6.1.3 Que operações são tributáveis no território nacional?

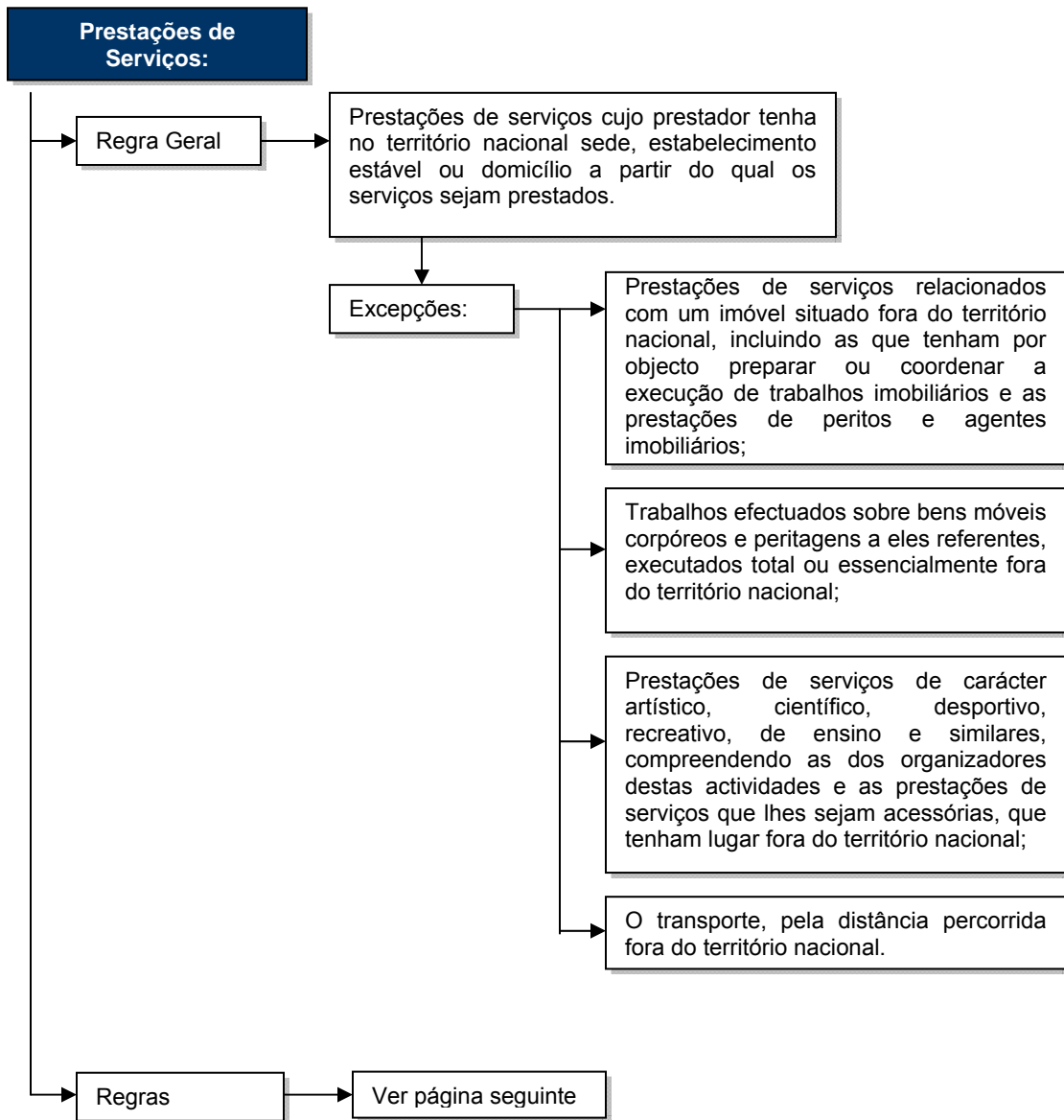
Art. 6 do CIVA

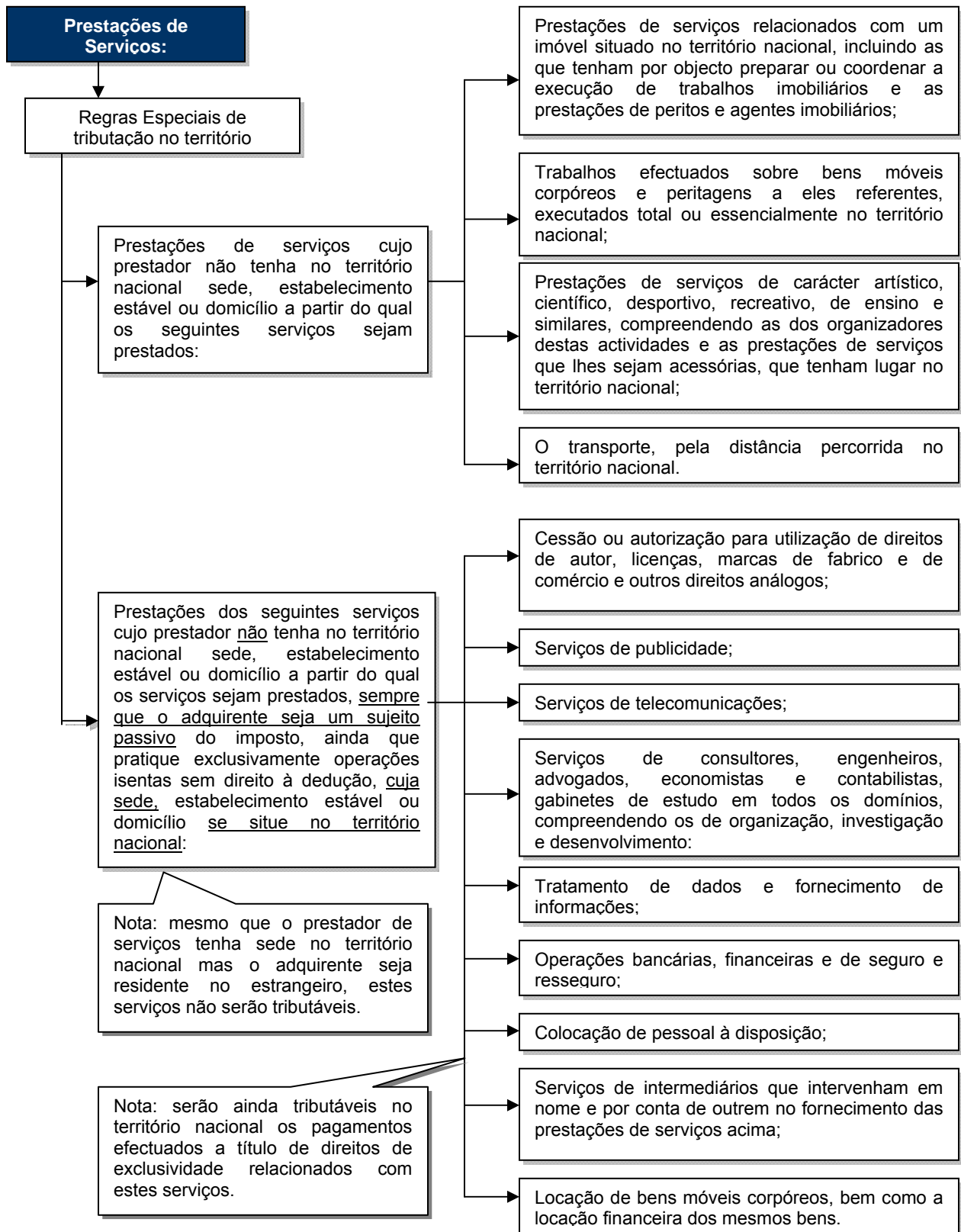
Como já referido no âmbito de aplicação, as transmissões de bens e prestações de serviços, bem como as importações estão sujeitas a IVA desde que efectuadas em território nacional.

Assim, é necessário perceber onde são localizadas as operações por forma a determinar se a operação é tributada ou se esta se encontra fora do campo de aplicação do imposto.

Nos esquemas seguintes, apresentam-se as **regras de localização das operações no território nacional**, o que determina a tributação no mesmo, bem como as respectivas excepções:

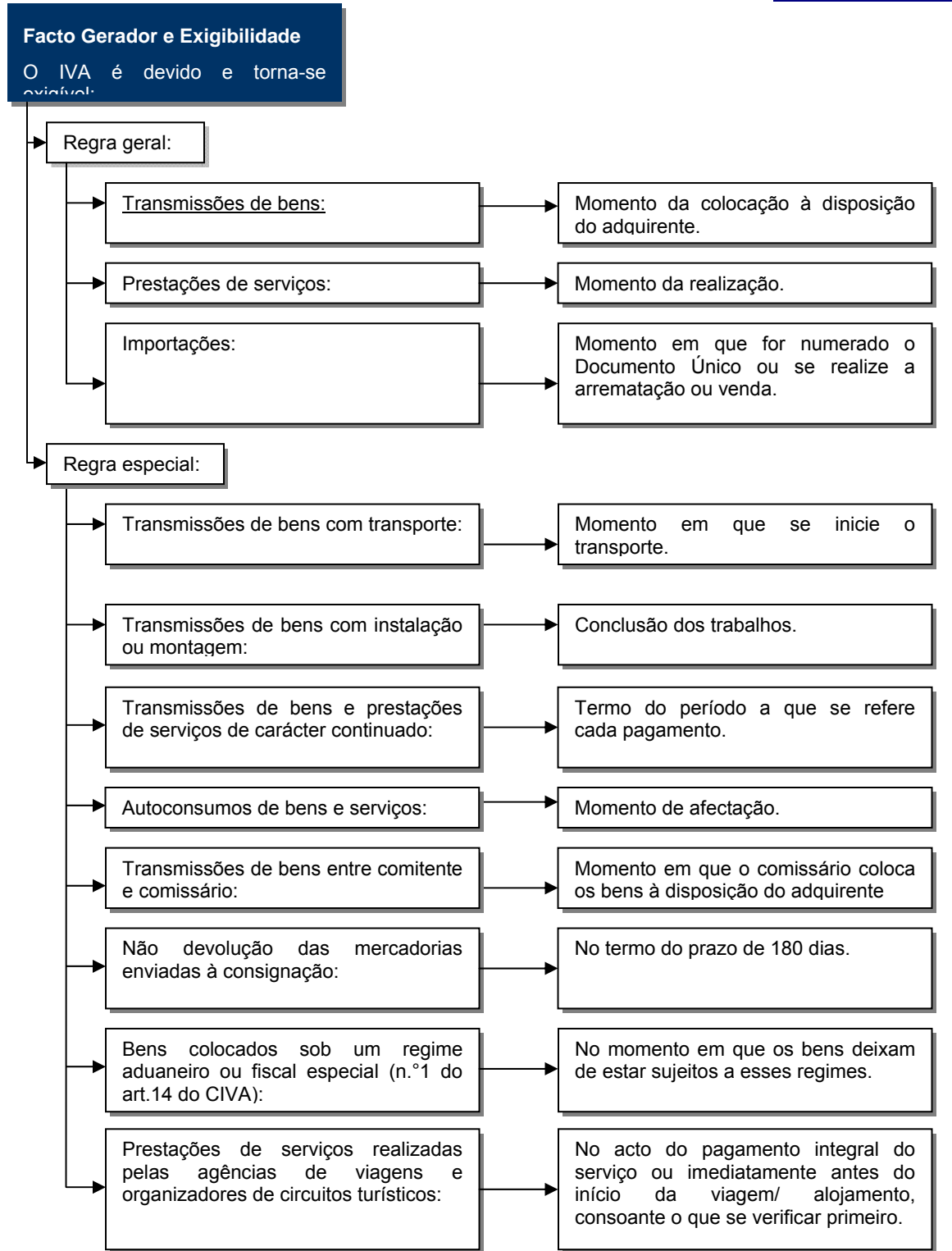






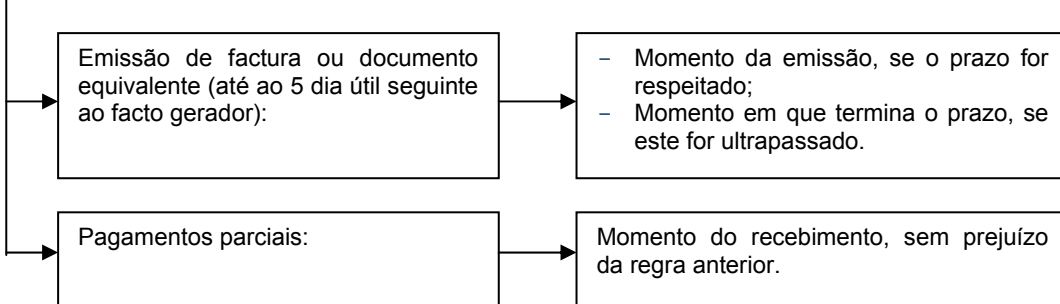
6.1.4 Quando é que o imposto é devido e se torna exigível?

Art. 7 e 8 do CIVA



Diferimento ou antecipação da exigibilidade

O IVA torna-se exigível:

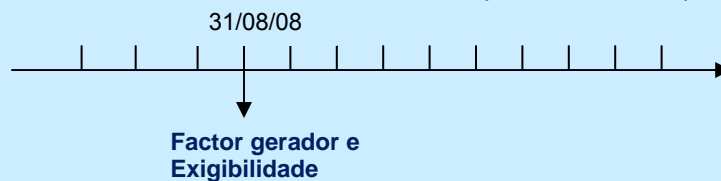


Para as empreitadas e subempreitadas de obras públicas existe um regime especial de exigibilidade do imposto (ver secção 7.4).

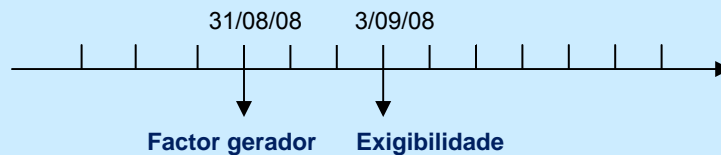
Exemplo:

A empresa A vendeu em 31 de Agosto de 2008 mercadorias e:

- Nessa data envia-as ao cliente acompanhadas da respectiva factura:



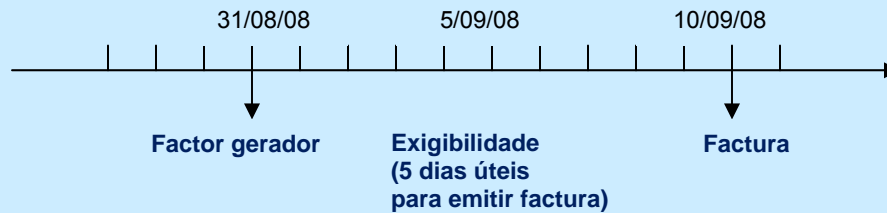
- Nessa data envia-as ao cliente tendo a factura sido emitida em 3 de Setembro de 2008:



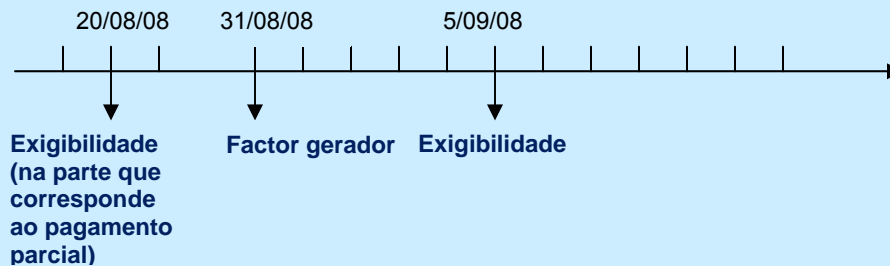
...continuação do exemplo:

A empresa A vendeu em 31 de Agosto de 2008 mercadorias e:

- Nessa data envia-as ao cliente, tendo a factura sido emitida só em 10 de Setembro de 2008:



- Supondo agora que, por conta das mercadorias enviadas a 31 de Agosto de 2008, cuja factura foi emitida em 5 de Setembro, o cliente já havia feito um pagamento parcial em 20 de Agosto:



6.1.5 Incidência do IVA na locação de imóveis

Uma das principais alterações introduzidas pela Lei 32/2007, de 31 de Dezembro, que aprovou o Código do IVA foi a sujeição a imposto na locação de imóveis, excluindo a locação de imóveis para fins:

- de habitação;
- comerciais, industriais e de prestação de serviços, em imóveis situados nas zonas rurais.

Assim, sempre que um imóvel for arrendado para outro fim que não a de habitação e este estiver situado numa zona urbana, é devido IVA. Como tal, no caso do locador ser um particular, este deve registar-se para efeitos de IVA, mediante entrega da declaração de início de actividade (M/01).

Contudo, para a aplicação do IVA é necessário ter em atenção o regime de tributação no qual se enquadra o sujeito passivo (locador), ou seja:

- Regime de Isenção;

- Regime de Tributação Simplificada;
- Regime Normal.

Para melhor entendimento, apresentam-se 3 cenários, consoante o regime de tributação:

CENÁRIO 1: Locador enquadrado no regime de isenção de IVA

(Volume de negócios ≤ 750.000 MT / ano)

Dados	
A. Renda mensal em MT	37.500
B. Volume anual de negócios em MT: 12 x A	450.000
Factura mensal	
A. Renda	37.500
C. IVA (isento)	0
D Total (A+C)	37.500
Recibo	
D Total (A+C)	37.500
E. Taxa de retenção na fonte: 20% x [A- (30% x A)]	5.250
F. Total a pagar pelo locatário ao locador: D – E	32.250

Notas:

A – Renda mensal definida pelo locador

B – Para efeitos de cálculo do volume de negócios, considerou-se que o locador só tem por actividade a locação de imóveis. Tendo presente que o locador tem um volume de negócios anual inferior ou igual a 750.000 MT e, considerando que este não opte pela aplicação do regime normal, aplica-se o regime de isenção.

C – No regime de isenção, o locador não liquida IVA ao locatário. No entanto, apesar de não de aplicar IVA, deve ser feita menção da sua não aplicação na factura ou documento equivalente: “IVA – Regime de Isenção”. Relembre-se que, neste regime, o locador não pode deduzir o IVA cobrado pelos seus fornecedores, bem como não entrega IVA ao Estado.

E – Sempre que o locatário tenha ou deva dispor de contabilidade organizada, este deve efectuar a retenção na fonte de 20% sobre o valor da renda. Contudo, no caso do locador ser um sujeito passivo de IRPS, este beneficia, de acordo com o art. 48º do Código de IRPS, de uma dedução de 30% sobre o valor das rendas a título de despesas de manutenção e conservação, o que significa que os 20% da retenção só incidem sobre o valor da renda deduzida de 30% (equivale a 14% do valor da renda).

F – O locatário paga 32.250 MT ao locador e entrega 5.250 MT ao Estado. O custo para o locatário é de 37.500 MT

CENÁRIO 2: Locador enquadrado no regime no regime de tributação simplificada de IVA
(750.000 MT < volume de negócios ≤ 2.500.000 MT/ano)

Valores expressos em MT

Dados:	
A. Renda mensal em MT	75.000
B. Volume anual de negócios em MT: 12 x A	900.000
Factura mensal	
A. Renda	75.000
C. IVA	
D Total (A + C)	75.000
Recibo	
D Total (A + C)	75.000
E. Taxa de retenção na fonte: 20% x [A- (30% x A)]	10.500
F. Total a pagar pelo locatário ao locador: D – E	64.500

Notas:

A – Renda mensal definida pelo locador

B – Para efeitos de cálculo do volume de negócios, considerou-se que o locador só tem por actividade a locação de imóveis. Tendo presente que o locador tem um volume de negócios anual superior a 750.000 MT e inferior ou igual a 2.500.000 MT e, considerando que este não opte pela aplicação do regime normal, aplica-se o regime de tributação simplificada.

C– No regime de tributação simplificada, o locador não liquida IVA na factura ao locatário, nem deduz o IVA cobrado pelos seus fornecedores. O locador deve entregar 5% do valor das rendas trimestrais ao Estado. Apesar de não ser liquidado IVA na factura, o imposto acaba por estar reflectido no valor da renda, na medida em que este é um custo para o locador. Nas facturas ou documentos equivalentes deve ser feita menção “IVA – Não confere direito à dedução”. Para o locatário que seja um sujeito passivo de IRPC, este cenário não é favorável, na medida em que acaba por pagar mais de renda e não pode deduzir o IVA que está “diluído” na renda.

E – Sempre que o locatário tenha ou deva dispor de contabilidade organizada, este deve efectuar a retenção na fonte de 20% sobre o valor da renda. Contudo, no caso do locador ser um sujeito passivo de IRPS, este beneficia, de acordo com o art. 48º do Código de IRPS, de uma dedução de 30% sobre o valor das rendas a título de despesas de manutenção e conservação, o que significa que os 20% da retenção só incidem sobre o valor da renda deduzida de 30% (equivale a 14% do valor da renda).

F – O locatário paga 64.500 MT ao locador e entrega 10.500 MT ao Estado. O custo para o locatário é de 75.000 MT.

CENÁRIO 3: Locador enquadrado no regime normal de IVA
(volume de negócios > 2.500.000 MT /ano)

Dados:	
A. Renda mensal em MT	212.500
B. Volume anual de negócios em MT: 12 x A	2.550.000
Factura mensal	
A. Renda	212.500
C. IVA (17% x A)	36.125
D Total (A + C)	248.625
Recibo	
D Total (A + C)	248.625
E. Taxa de retenção na fonte: 20% x [A- (30% x A)]	29.750
F. Total a pagar pelo locatário ao locador: D – E	218.875

Notas:

A – Renda mensal definida pelo locador

B – Para efeitos de cálculo do volume de negócios, considerou-se que o locador só tem por actividade a locação de imóveis. Tendo presente que o locador tem um volume de negócios anual superior a 2.500.000 MT, aplica-se o regime normal.

C– No regime normal, o locador liquida IVA na factura ao locatário, deduz o IVA cobrado pelos seus fornecedores e paga 17% de imposto ao Estado.

E – Sempre que o locatário tenha ou deva dispor de contabilidade organizada, este deve efectuar a retenção na fonte de 20% sobre o valor da renda. Contudo, no caso do locador ser um sujeito passivo de IRPS, este beneficia, de acordo com o art. 48º do Código de IRPS, de uma dedução de 30% sobre o valor das rendas a título de despesas de manutenção e conservação, o que significa que os 20% da retenção só incidem sobre o valor da renda deduzida de 30% (equivale a 14% do valor da renda).

F – O locatário paga 218.875 MT ao locador e entrega 29.750 MT ao Estado. O custo para o locatário, se este for um sujeito passivo que pratique operações sujeitas a imposto com direito a dedução, é de 212.500 MT, na medida em que o IVA é dedutível.

6.1.6 Perguntas frequentes

Art. 2 do CIVA

6.1.6.1 Um acto isolado está sujeito a IVA?

Sempre que uma pessoa singular ou colectiva que não exerça uma actividade realize, de modo independente, qualquer operação tributável em IRPS ou de IRPC, esta operação está sujeita IVA.

6.1.6.2 As transmissões gratuitas de bens estão sujeitas a IVA?

Art. 3 do CIVA

As transmissões gratuitas de bens estão sujeitas a IVA quando, relativamente a esses bens, tenha sido deduzido o IVA na aquisição.

Contudo, ainda que tenha sido exercido o direito à dedução do IVA, não são tributáveis as transmissões de amostras e ofertas de pequeno valor, cujos limites estão, até à data do presente manual, por regulamentar.

6.1.6.3 A cedência de pessoal está sujeita a IVA?

Art. 4 do CIVA

A cedência de pessoal constitui uma prestação de serviço. Assim, as importâncias pagas pelo cessionário ao cedente, mesmo que estas correspondam apenas aos salários e encargos sociais suportados pelo cedente, são tributadas em sede de IVA.

6.1.6.4 A transmissão do activo immobilizado está sujeito a IVA?

Art. 3 e 9 do CIVA

Regra geral, a transmissão do activo immobilizado está sujeita a IVA. Contudo, está isenta a transmissão dos seguintes bens:

- bens afectos exclusivamente a uma actividade isenta, quando não tenham sido objecto de direito à dedução;
- bens cuja aquisição tenha sido feita com exclusão do direito à dedução.

Apesar de se enquadrar no conceito de transmissão de bens, fica de fora da incidência do IVA, a venda de bens que constituem parte ou a totalidade do activo immobilizado e que seja susceptível de constituir um ramo de actividade independente, quando o adquirente seja, ou venha a ser, pelo facto da aquisição, um sujeito passivo do imposto que pratique apenas operações que conferem direito à dedução.

6.1.6.5 Quando é que o IVA é exigível nos pagamentos parciais?

Art. 8 do CIVA

Nos pagamentos parciais de bens e serviços ainda não transmitidos ou prestados, o IVA é exigível, no momento do recebimento pelo montante do pagamento parcial.

Quando for emitida a factura, deverá o sujeito passivo:

- deduzir ao valor da factura o pagamento parcial recebido, sendo que o IVA só incide sobre essa diferença, na medida em que o imposto já incidiu sobre o pagamento parcial, ou
- aplicar o IVA sobre o total da factura e emitir simultaneamente uma nota de crédito. A nota de crédito deve corresponder ao valor do pagamento parcial e respectivo IVA liquidado e fazer remissão para a factura e documento relativo ao pagamento parcial. Neste caso, deve o sujeito passivo regularizar o imposto referente à nota de crédito.

Refira-se ainda que, relativamente aos pagamentos parciais, o IVA só incide sobre o montante recebido quando efectivamente a transmissão de bens ou prestação de serviços a que os mesmos dizem respeito preencha os pressupostos de incidência do imposto.

Art. 9 e 13 do CIVA

Por exemplo:

- os pagamentos parciais relativos a bens exportados estão isentos, uma vez que o fornecimento de bens para o estrangeiro é uma operação isenta.
- o sinal entregue aquando da celebração de um contrato de promessa de compra e venda de imóvel está isento, uma vez que as operações sujeitas a SISA não são tributáveis em sede de IVA.

6.1.6.6 Os serviços de consultoria estão sujeitos a IVA?

Art. 3 e 6 do CIVA

Regra geral, as prestações de serviços são tributáveis no país onde o prestador tenha sede, estabelecimento estável ou domicílio a partir do qual os serviços sejam prestados. Assim, segundo esta regra, os serviços de consultoria estão sujeitos a IVA desde que o prestador tenha a sua residência em Moçambique.

Contudo, alguns serviços, referidos na secção 6.1.2, nomeadamente os serviços de consultoria, não são tributados em Moçambique ainda que o prestador tenha sede no território nacional, sempre que o adquirente seja domiciliado no estrangeiro.

6.1.6.7 Serviços efectuados por prestador com sede em Moçambique a um não residente estão sujeitos a IVA?

Art. 6 do CIVA

Não são tributados os serviços efectuados por um prestador de serviços com sede em Moçambique a um não residente sempre que:

- O adquirente seja um sujeito passivo do imposto e o serviço prestado seja um dos contemplados na secção 6.1.2;
- Os serviços estejam relacionados com um imóvel sito no estrangeiro;
- Os serviços são prestados fora do território nacional;
- Se trate de um serviço de transporte, pela distância percorrida fora do território nacional.

Exemplo:

Uma empresa moçambicana de estudos de mercado (empresa A) é contratada por uma empresa sul-africana (empresa B) para elaborar um estudo de viabilidade para a execução de um hotel em Tete.

Neste caso, tendo presente que o serviço é um dos mencionados na secção 6.1.2 e este é contratado e pago por um não residente, sobre esta operação não incide IVA.

Supondo agora que o pagamento não seja efectuado pela empresa B, mas por uma subsidiária desta que tenha sede em Maputo. Neste caso, o serviço é tributado em sede de IVA no território nacional.

6.1.6.8 O que é o *reverse charge* e quando é que se aplica?

Art. 2, 6 e 26 do CIVA

Reverse charge é o termo em inglês utilizado nos casos em que existe,

em sede de IVA, inversão de responsabilidade de liquidação e entrega do imposto. Regra geral, a liquidação e entrega do IVA é da responsabilidade do sujeito passivo enquanto prestador de serviço ou fornecedor de bens.

Contudo, essa responsabilidade deve ser assumida também pelo adquirente, quando este é um sujeito passivo de imposto com sede ou domicílio no território nacional, de serviços mencionados na secção 6.1.2, cujo prestador não tenha sede, domicílio ou estabelecimento permanente nesse território. Neste caso, o adquirente se for um sujeito passivo com direito a dedução, o efeito financeiro é nulo, porque liquida e deduz o mesmo valor no mesmo período fiscal.

Assim, fica salvaguardada a cobrança do imposto nas situações em que o prestador não tenha nomeado um representante para cumprimento das suas obrigações fiscais.

6.2 Isenções

Qualquer situação de isenção constitui uma excepção às regras de incidência, o que em sede de IVA, se consubstancia na **não liquidação** e conseqüente **não entrega de imposto** por parte dos sujeitos passivos.

6.2.1 Classificação das isenções

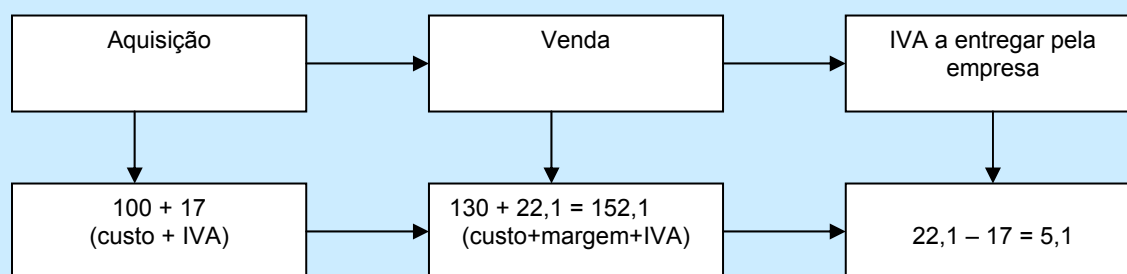
As isenções podem ser classificadas por:

- ▶ Tipo de operações:
 - Operações Internas;
 - Importações;
 - Exportações.
- ▶ Efeito das isenções:
 - Isenções simples – significa que não se liquida o imposto nas operações activas (vendas) e não se deduz o imposto nas aquisições;
 - Isenções completas – significa que não se liquida o imposto nas vendas e deduz-se o imposto suportado nas aquisições, dando lugar a reembolso do IVA.
- ▶ Quanto ao objectivo:
 - Isenções objectivas – independentemente do sujeito passivo, aplicam-se sobre determinados produtos finais – nacionais ou importados;
 - Isenções não objectivas – aplicam-se ao sujeito passivo, independentemente dos seus produtos finais.

Exemplo de apuramento do imposto numa operação tributada:

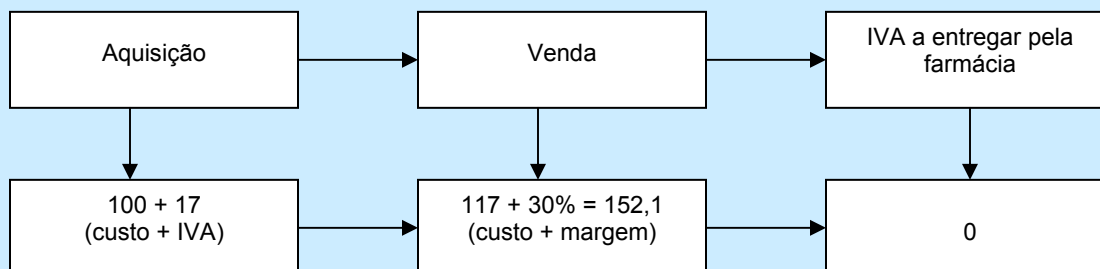
A empresa Fashion adquire roupa de senhora para revenda. A margem de comercialização é de 30%.

Venda de uma blusa:



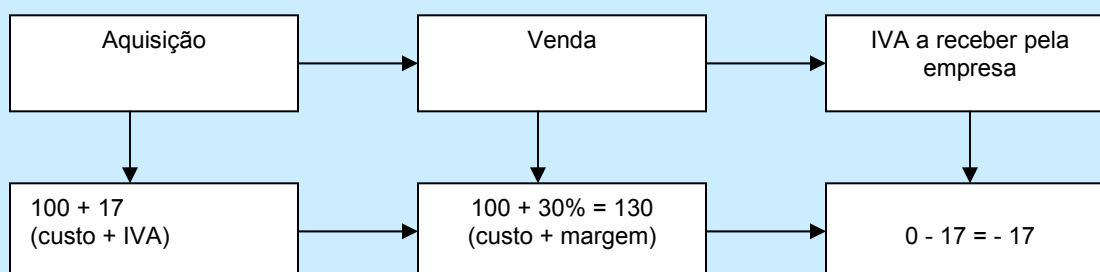
Exemplo de apuramento do imposto numa operação isenta, sem direito à dedução:

A farmácia CURA TUDO comercializa medicamentos. A margem de comercialização é de 30%.
Venda de antibiótico:



Exemplo de apuramento do imposto num operação isenta, com direito à dedução:

A empresa AFRIC@RT compra artesanato africano para exportar para África do Sul. A margem de comercialização é de 30%.
Exportação de uma escultura em madeira:



6.2.2 Isenções simples (sem direito à dedução)

Art. 9 do CIVA

Nesta secção, resumem-se as principais isenções simples, classificando-as por:

- tipo de operações (operações internas, importações, exportações);
- por área de actividade (sempre que possível e adequado);
- por vigência, quando a isenção é temporária;
- quanto ao objectivo (Objectivas e Não Objectivas).

► **Operações internas**

▪ **Saúde:**

Objectivas	Não Objectivas
<ul style="list-style-type: none"> - Cadeiras de rodas, veículos, aparelhos, acessórios, artefactos e material de prótese para deficientes motores, visuais e auditivos; - Órgãos, sangue e leite humanos; - Medicamentos e produtos farmacêuticos com fins profilácticos, terapêuticos, higiénicos, medicinais e cirúrgicos; - Redes mosquiteiras. 	<ul style="list-style-type: none"> - Serviços médicos e sanitários prestados por estabelecimentos hospitalares, clínicas e similares; - Transporte de doentes ou feridos em ambulâncias e outros veículos apropriados, efectuados por entidades devidamente autorizadas.

▪ **Entidades sem fins lucrativos:**

Não Objectivas
Transmissões de bens e prestações de serviços de segurança e assistência social, bem como outras efectuadas por entidades públicas ou organismos sem finalidade lucrativa que prossigam objectivos, reconhecidos pelas autoridades competentes, de natureza social, política, sindical, religiosa, filantrópica, recreativa, desportiva, cultural, cívica ou de representação de interesses económicos.

▪ **Ensino:**

Não Objectivas
Transmissões de bens e prestações de serviços que tenham por objecto o ensino, fornecidos por estabelecimentos integrados no Sistema Nacional de Ensino, bem como a formação profissional e serviços conexos (alojamento, alimentação e material didáctico) efectuados por entidades públicas e ainda as lições ministradas a título pessoal sobre matérias do ensino escolar ou superior.

▪ **Operações financeiras:**

Não Objectivas
Operações bancárias, de seguro e resseguro, bem como as prestações de serviços conexas, efectuadas pelos correctores e outros mediadores de seguros.

▪ **Actividade imobiliária:**

Não Objectivas
<ul style="list-style-type: none"> - Locação de imóveis para fins de habitação ou para fins comerciais, industriais e de prestação de serviços, em imóveis situados nas zonas rurais; - Operações sujeitas a sisa ainda que dela isentas.

▪ **Actividades agrícola, silvícola, pecuária e pesca:**

Objectivas	Não Objectivas
<ul style="list-style-type: none"> - Bens de equipamento, sementes, reprodutores, adubos, pesticidas, herbicidas, fungicidas, redes, anzóis e outros aprestos de pesca; - Transmissão de medicamentos destinados à aplicação veterinária. 	Transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas no âmbito destas actividades, incluindo as de transformação efectuadas com carácter acessório pelo produtor.

▪ **Jogos de fortuna e azar:**

Não Objectivas

Exploração e prática de jogos de fortuna e azar e de diversão social, bem como comissões e todas as operações sujeitas a imposto especial sobre o jogo, incluindo bilhetes de ingresso nas áreas de jogo.

- **Arte e cultura:**

Objectivas	Não Objectivas
Transmissão de jornais, revistas e livros considerados de natureza cultural, educativa, técnica ou recreativa.	Transmissão de direitos de autor e autorização para a utilização de obra intelectual, quando efectuadas pelos próprios autores, seus herdeiros ou legatários.

- **Material de guerra:**

Objectivas
Transmissões de bens e prestações de serviços efectuados no âmbito de fornecimento de material de guerra e de aquartelamento, fardamentos destinados à utilização oficial das Forças de Defesa e de Segurança Nacional, desde que efectuados exclusivamente por estabelecimentos reconhecidos pelo Ministério competente.

- **Outros:**

Objectivas	Não Objectivas
Selos de correio e valores selados vendidos pelo valor facial, bem como as respectivas comissões de venda.	<ul style="list-style-type: none"> - Serviço público de remoção de lixos; - As transmissões de bens afectos exclusivamente a um sector de actividade isento ou que, em qualquer caso não foram objecto de direito à dedução e bem assim as transmissões de bens cuja aquisição tenha sido feita com exclusão do direito à dedução (ver secção 6.5.3).

▶ **Isonções temporárias (em vigor até 31 de Dezembro de 2010):**

Objectivas	Não Objectivas
<ul style="list-style-type: none"> - As transmissões de açúcar; - Aquisições de matérias-primas, produtos intermédios, peças, equipamentos, componentes efectuadas pela indústria nacional de açúcar; - Bens a utilizar como matéria-prima na indústria de óleos e sabões descritos no Anexo II do CIVA. 	As transmissões de óleos alimentares e sabões.

► **Importações:**

Art. 12 e 14 do CIVA

Objectivas	Não Objectivas
<ul style="list-style-type: none"> - Importações definitivas de bens cuja a transmissão no território nacional beneficie de isenção objectiva; - Importações de bens, sempre que gozem de isenção do pagamento de direitos de importação/aduaneiros; - Importações de bens nos regimes de trânsito, importação temporária ou draubaque que sejam isentas totalmente de direitos aduaneiros; - Ouro importado pelo Banco de Moçambique; - Embarcações de navegação marítima e aérea de transporte de passageiros ou carga; - Veículos de combate a incêndios por associações de bombeiros utilizados para esse fim; - As importações de bens que sejam postas nos regimes de zona económica especial, zona franca, depósito franco ou que sejam introduzidos em depósitos de regime aduaneiro ou lojas francas, enquanto permanecerem sob tais regimes. 	<ul style="list-style-type: none"> - Bens de abastecimento colocados a bordo de aviões e navios de transporte internacional; - Objectos de arte quando importados pelos seus autores ou herdeiros; - Importações efectuadas por emigrantes, funcionários civis ou militares do Estado, estudantes, bolseiros na mesma medida em que tiverem isenção ou redução de direitos aduaneiros; - Bens de equipamento, classificados na classe K da Pauta Aduaneira, destinados aos investimentos em empreendimentos autorizados ao abrigo da Lei de Investimentos; - Materiais e equipamentos importados no âmbito de projectos de desenvolvimento financiados pelas Nações Unidas, com despacho a requerimento ao Ministro das Finanças.

6.2.3 Isenções completas (com direito à dedução)

Nesta secção, resumem-se as principais isenções completas, classificando-as por:

- tipo de operações (operações internas, importações, exportações);
- por vigência, quando a isenção é temporária;
- quanto ao objectivo (Objectivas e Não objectivas).

► **Exportações:**

Art. 13 do CIVA

Não Objectivas

Todas as exportações, operações assimiladas e transportes internacionais.

► **Importações:**

Art. 12 do CIVA

Não Objectivas

Prestações de serviços cujo valor esteja incluído na base tributável dos bens importados, tais como embalagem, transporte, seguros que se verifiquem até ao primeiro lugar de destino dos bens no interior do país.

► **Operações Internas:**

Art. 9 e 14 do CIVA

Objectivas	Não Objectivas
<ul style="list-style-type: none"> - Transmissões dos seguintes produtos alimentares: farinha de milho, arroz, pão, sal iodado, leite em pó para lactentes até um ano, trigo, farinha de trigo, tomate fresco ou refrigerado, batata, cebola, carapau congelado; - Transmissão de petróleo de iluminação, jet fuel, bicicletas comuns e preservativos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Transmissões de bens e serviços conexos que, sob controlo alfandegário se destinem a zonas económicas especiais, zona franca, depósito franco ou lojas francas desde que não sejam consumidos dentro dessas áreas e enquanto permanecerem naquelas situações, bem como importações em regime de trânsito, draubaque ou temporárias; - Aquisição de bens para ofertar a instituições nacionais de interesse público e de relevantes fins sociais ou para atenuar os efeitos das calamidades naturais; - Transmissões de bens resultantes de actividade industrial de produção de rações destinadas à alimentação de animais para consumo humano.

► **Isenções temporárias (em vigor até 31 de Dezembro de 2010):**

Art. 9 do CIVA

Não Objectivas
Transmissões de bens a utilizar como matéria-prima na indústria de óleos e sabões pelas respectivas fábricas; Transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas no âmbito da actividade agrícola de produção de cana de açúcar e destinados à indústria.

6.2.4 Renúncia à isenção

Art. 11 do CIVA

A renúncia à isenção significa poder aplicar o imposto, i.e., liquidar IVA nas operações activas (vendas) e deduzir o IVA nas operações passivas (compras) nas condições em que o CIVA o permite.

6.2.4.1 Quem pode renunciar à isenção?

Podem renunciar à isenção os sujeitos passivos que realizem transmissões de bens e prestações de serviços no âmbito de uma actividade agrícola, silvícola, pecuária ou de pesca.

6.2.4.2 Como é exercido o direito de opção pela renúncia à isenção?

Deve ser mencionada na Declaração de Alterações (M/03) ou na Declaração de Início de Actividade (M/01), consoante o caso, e a mesma ser apresentada na Direcção da Área Fiscal competente, sendo que a opção produzirá efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano civil seguinte, excepto se o sujeito passivo estiver a iniciar a sua actividade nesse ano, em que o efeito é imediato.

6.2.4.3 A opção pela renúncia à isenção produz efeitos durante quanto tempo?

O sujeito passivo que tiver optado pela renúncia à isenção é obrigado a permanecer nesse regime durante um período mínimo de 5 anos. Findo esse prazo, continua sujeito à tributação, salvo se desejar passar para o regime de isenção, caso em que deve apresentar novamente uma declaração de alterações na Direcção da Área Fiscal antes de expirar esse prazo.

6.2.5 Perguntas Frequentes

6.2.5.1 A venda de imóveis está sujeita a IVA?

Art. 9 do CIVA

A venda de imóveis está isenta de IVA, na medida em que é uma operação sujeita a Sisa.

6.2.5.2 A venda de bens do activo immobilizado adquiridos a particulares está sujeita a IVA?

Art. 9 do CIVA

Regra geral, as transmissões de bens do activo immobilizado estão sujeitas a imposto, contudo há que ter em conta se a aquisição foi feita com exclusão do direito à dedução, em que, nesse caso, a operação é isenta, por exemplo a aquisição de viaturas de passageiros.

No caso de aquisição a um particular de um bem, em que este nunca liquida IVA, a sua revenda estará sujeita a IVA.

Contudo, a operação de revenda por exemplo de uma viatura de passageiros adquirida num stand automóvel, estará isenta de IVA, na medida em que o IVA não foi deduzido na aquisição.

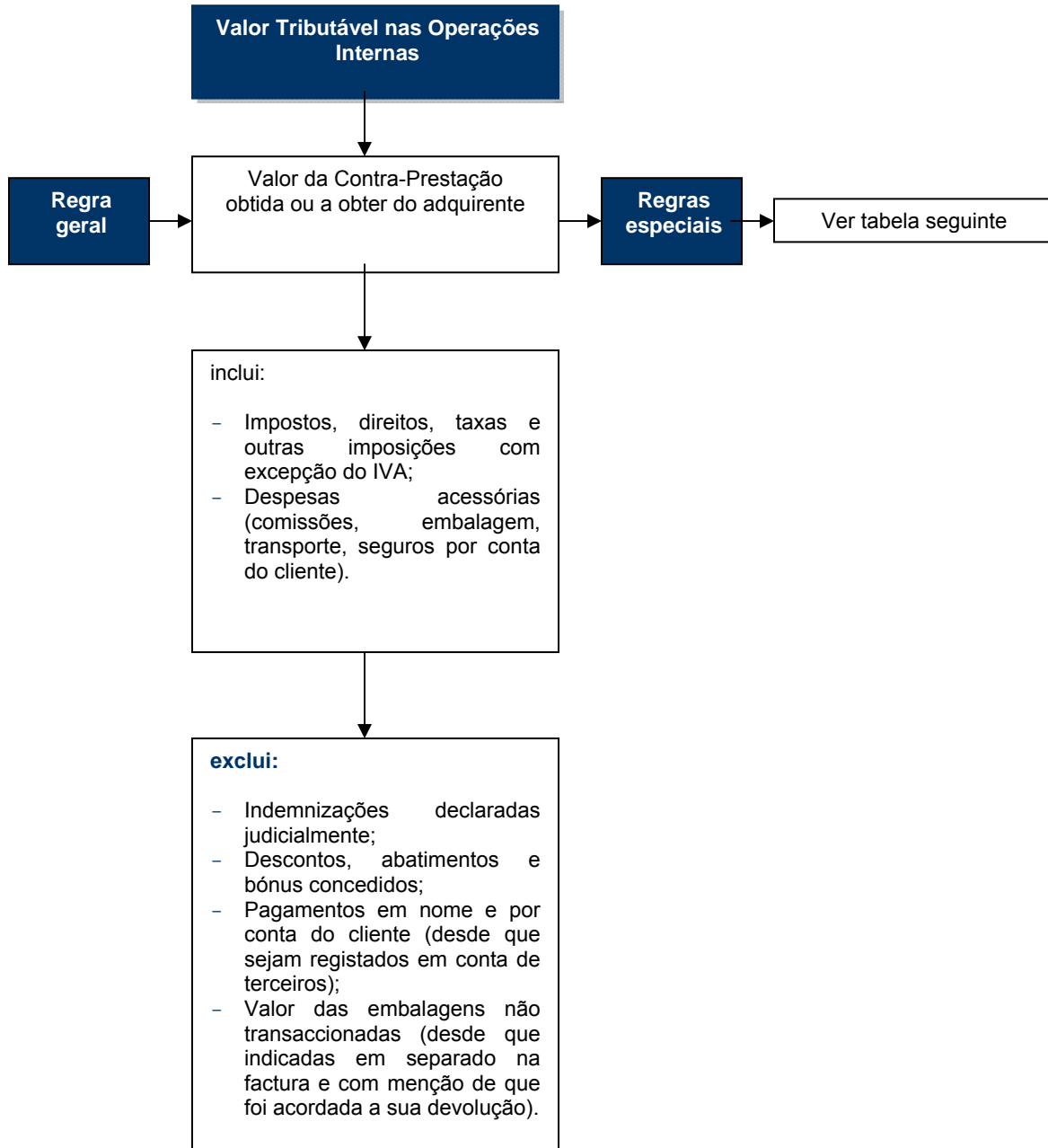
6.2.5.3 Como funcionam as importações temporárias de embalagens para acondicionarem produtos locais que se destinam a ser exportados?

Nas importações temporárias de bens é devida uma caução pelo valor correspondente às imposições que deveriam ser pagas caso se tratasse de uma importação definitiva, sendo que a caução será devolvida quando for feita a prova de que as embalagens foram exportadas.

6.3 Valor tributável

6.3.1 Valor tributável nas operações internas – regra geral

Art. 15 do CIVA



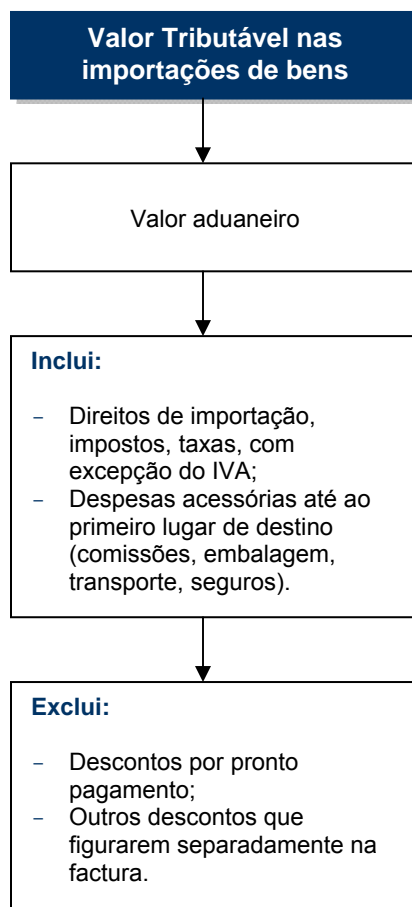
6.3.2 Valor tributável nas operações internas – regras especiais

Operações Internas – Regras especiais	Valor Tributável
Nas mercadorias enviadas à consignação e não devolvidas no prazo de 180 dias a contar da data da entrega ao destinatário:	O valor constante da factura a emitir.
No caso de afectação permanente de bens da empresa a uso próprio do seu titular / a sua transmissão gratuita/ afectação de bens por sujeito passivo a um sector de actividade isento ou de afectação ao activo immobilizado de certos bens (viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos, motociclos, etc.), quando, relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenha havido dedução total ou parcial do imposto:	O preço de aquisição dos bens ou, na sua falta, o preço de custo, reportados ao momento da realização das operações.
Utilização de bens da empresa para uso próprio do seu titular e ainda em sectores de actividade isentos quando tenha havido dedução total/parcial do imposto, bem como no caso de prestações de serviços a título gratuito efectuadas pela própria empresa com vista às necessidades particulares do seu titular ou de outro:	O valor normal do serviço.
Nas transmissões de bens e prestações de serviços resultantes de actos de autoridades públicas:	A indemnização ou qualquer outra forma de compensação.
Nas transmissões de bens entre o comitente e o comissário ou entre o comissário e o comitente, respectivamente:	O preço de venda acordado pelo comissário, diminuído da comissão, e o preço de compra acordado pelo comissário, aumentado da comissão.
Nas transmissões de bens em segunda mão efectuadas por sujeitos passivos revendedores:	A diferença entre o preço de venda e o preço de compra, excluindo o IVA (ou opção pela regra geral).
Nas transmissões de bens em segunda mão efectuadas por organizadores de vendas em leilão de acordo com o art. 49º do Regulamento do CIVA (Regime aplicável aos organizadores de vendas em sistema de leilão):	O montante facturado ao comprador deduzido do: <ul style="list-style-type: none"> - Montante líquido pago pelo organizador de vendas ao seu comitente (=preço da adjudicação – comissão), e - Montante do imposto devido pelo organizador de vendas relativo à transmissão de bens.
Nas transmissões de bens resultantes de actos de arrematação, venda judicial ou administrativa, de conciliação de contratos de transacção:	Valor pelo qual as arrematações ou vendas tiverem sido efectuadas ou valor normal dos bens transmitidos, se for caso disso. Quando o valor da contraprestação for inferior ao valor normal do bem ou serviço a Administração Tributária poderá corrigi-lo.
Nas transmissões de combustíveis, cujo o preço é fixado por Autoridade Pública, efectuadas por revendedores:	O valor da contraprestação, incluindo os impostos e despesas acessórias e excluindo a Taxa sobre os

Operações Internas – Regras especiais	Valor Tributável
	Combustíveis
Nas transmissões de energia, cujo o preço é fixado por Autoridade Pública, efectuadas por revendedores:	62% do total da factura
Nas prestações de serviços cujo preço é fixado através de taxas aeronáuticas:	85% do total da factura
Nas prestações de serviços de obras públicas em construção e reabilitação de estradas, pontes e infra-estruturas de abastecimento de água:	40% do total da factura

6.3.3 Valor tributável nas importações

Art. 16 do CIVA



6.4 Taxas

A taxa de imposto é única de 17%



Importa referir que apesar de não ser uma taxa de IVA porque não incide sobre o valor de cada operação efectuada, no regime de tributação simplificada, aplica-se uma percentagem de 5% sobre o valor das vendas trimestrais para determinar o montante do imposto a entregar ao Estado (ver secção 7.2).

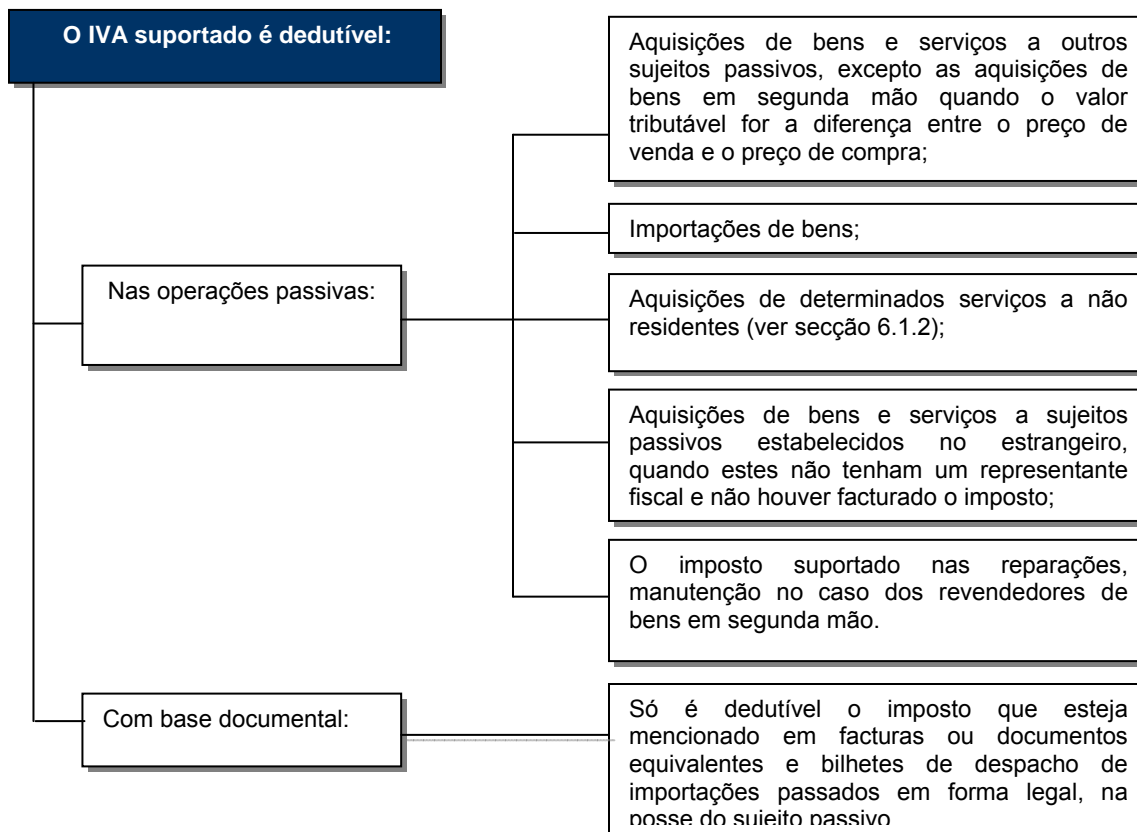
6.5 Liquidação

Art. 18 do CIVA

Os sujeitos passivos são obrigados a proceder à liquidação do imposto mediante a aplicação de uma taxa ao valor tributável das operações sujeitas e não isentas.

No apuramento do imposto devido ao Estado relativo às vendas e serviços prestados, podem os sujeitos passivos deduzir o imposto suportado nas aquisições de bens e serviços necessários à actividade, entregando apenas a diferença.

6.5.1 Direito à dedução



6.5.2 Quais as condições para o direito à dedução?

Art. 19 do CIVA

Só é dedutível o IVA que tenha incidido sobre bens ou serviços adquiridos, importados ou utilizados pelo sujeito passivo para a realização das seguintes operações:

- Transmissão de bens e prestações de serviços efectivamente tributadas;
- Operações que beneficiem de isenção completa;
- Operações efectuadas no estrangeiro que seriam tributáveis se fossem efectuadas no território nacional (ex: prestações de serviços relacionados com imóvel situado fora do território nacional).

6.5.3 Quais as exclusões do direito à dedução?

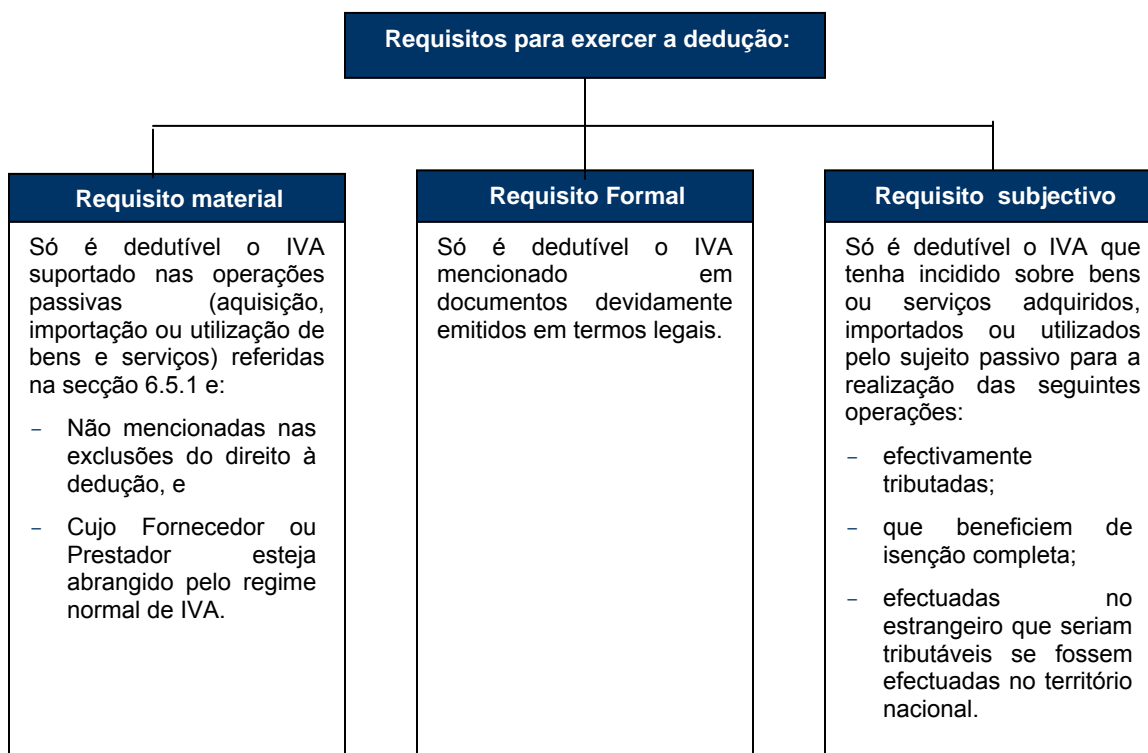
Art. 20 do CIVA

Exclui-se do direito à dedução do imposto contido nas despesas respeitantes

a:

- aquisição, fabrico, importação, locação (incluindo a locação financeira), utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motocicletas (excepto quando respeitem a bens cuja venda ou exploração constitua objecto de actividade do sujeito passivo);
- combustíveis normalmente utilizáveis em viaturas automóveis (sem ser para revenda), com excepção da aquisição de gasóleo, cujo imposto será dedutível na proporção de 50%. Esta regra não se aplica aos bens a seguir indicados, caso em que o imposto relativo aos consumos de gasóleo é totalmente dedutível:
 - veículos pesados de passageiros;
 - veículos licenciados para transportes públicos de passageiros com excepção dos rent a car;
 - máquinas consumidoras de gasóleo, que não sejam veículos matriculados;
 - tractores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações de cultivo inerentes à actividade agrícola;
- transportes e viagens do sujeito passivo e do seu pessoal;
- alojamento, alimentação, bebidas e tabaco e despesas de recepção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa (excepto se as despesas de alojamento e alimentação forem efectuadas por viajantes comerciais, agindo por conta própria, no quadro da sua actividade profissional);
- comunicações telefónicas, excepto as relativas aos telefones fixos, em nome do sujeito passivo;
- divertimento e luxo, sendo consideradas como tal as que, pela sua natureza ou pelo seu montante, não constituam despesas normais de exploração.

Apresentam-se resumidamente, os requisitos para exercer o direito à dedução, sendo que estes são cumulativos:



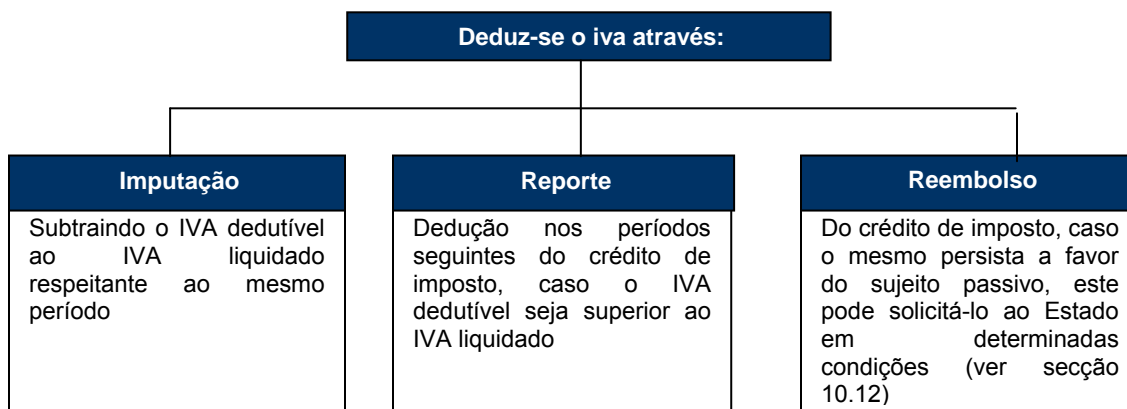
Recomenda-se que o sujeito passivo mantenha nos seus arquivos prova do NUIT de cada fornecedor para comprovação da validade do mesmo para efeitos de dedução do imposto e de reembolso.

6.5.4 Quando é que nasce o direito à dedução?

Art. 21 do CIVA

O direito à dedução do IVA nasce no momento em que o imposto dedutível se torna exigível (ver secção 6.1.4).

6.5.5 Quais são as modalidades de exercício do direito à dedução?



Art. 22 do CIVA

6.5.6 Deduções parciais

No caso dos sujeitos passivos mistos, isto é, sujeitos passivos que pratiquem simultaneamente operações que conferem o direito à dedução e outras não, determina-se o montante do imposto dedutível através dos seguintes métodos:

- Método da percentagem de dedução ou pro rata;
- Método da afectação real.

Sempre que uma das actividades exercidas (que confere direito à dedução ou não) constitua uma parte insignificante do total do volume de negócios, pode o sujeito passivo requerer ao Ministro das Finanças a consideração dessa actividade como inexistente.

Assim, no caso de tratar-se de uma actividade que não confere direito à dedução passaria, mediante diferimento do Ministério das Finanças, a poder deduzir o IVA integralmente, na medida em que a actividade principal confere direito à dedução.

Exemplo:

A empresa FLORÃO produz e exporta algodão. Para a prossecução da sua actividade distribui a título de crédito sementes agrícolas aos produtores. No fim, de cada campanha a empresa compra o algodão aos produtores, recuperando o valor das sementes distribuídas através do seu desconto no preço do algodão adquirido. A actividade de distribuição de sementes corresponde a 1% do volume de negócios total.

Assim, a empresa Florão pratica dois tipos de operações:

- Operação isenta sem direito à dedução (isenção simples): distribuição de sementes;
- Operação isenta com direito à dedução (isenção completa): exportação do algodão.

Neste caso, a empresa Florão tem 3 opções para efeitos da dedução do IVA:

- Aplicar o método pró rata, o que significaria que o IVA das aquisições seria dedutível em 99%;
- Aplicar o método da afectação real, desde que previamente comunique o facto à DGI, o que significaria que não deduziria o IVA referente às aquisições com vista a efectuar a distribuição das sementes;
- Requerer ao MF que seja considerada a actividade de distribuição dos sementes como inexistente, devido ao seu peso insignificante na actividade global – sendo o pedido diferido, a empresa passaria a deduzir integralmente o IVA de todas as suas aquisições.

6.5.6.1 Método da percentagem de dedução ou pro rata:

Este método é utilizado como regra geral sempre que os sujeitos passivos adquirem bens ou serviços para efectuar, **indistintamente**, operações tributadas (com direito à dedução) e operações isentas (isenções simples que não conferem direito à dedução) ou não haja um suporte contabilístico que evidencie com transparência os *inputs* e *outputs* relativamente a cada tipo de operações.

Com a aplicação deste método, o imposto suportado nas aquisições é dedutível apenas em percentagem correspondente ao montante anual de operações que dêem lugar à dedução.

A percentagem/pro rata obtém-se da seguinte forma:

$$\% \text{ ou pro rata} = \frac{\text{Montante anual (IVA excluído) das operações realizadas que conferem direito à dedução}}{\text{Operações totais anuais (com e sem direito a dedução)}} \times 100$$

Sendo que:

- No denominador incluem-se as operações efectuadas fora do campo de aplicação do imposto;
- No numerador e no denominador não são incluídas as transmissões de bens do activo immobilizado e as operações imobiliárias e financeiras de carácter acessório;
- O pro rata é sempre arredondado por excesso à centésima (%).

A percentagem de dedução/*pro rata* a aplicar anualmente é calculada provisoriamente com base no montante das operações efectuadas no ano anterior, devendo o sujeito passivo proceder às regularizações das deduções efectuadas na declaração do último período a que respeita.

No início da actividade ou quando hajam alterações substanciais à mesma, os sujeitos passivos podem praticar a dedução do imposto com base numa percentagem provisória estimada, a inscrever nas declarações de início de actividade e de alterações.

Exemplo de aplicação do pro rata:

A empresa XPTO, no âmbito da sua actividade efectua simultaneamente operações sujeitas a IVA que conferem direito a dedução e operações isentas que não conferem direito à dedução, sendo que em 2007 apresentou as seguintes vendas:

Vendas de 2007	Valor
Bens sujeitos a IVA	100.000
Bens Isentos	40.000
Exportações	20.000
Bens do imobilizado	5.000

Cálculo do *pro rata* provisório para 2008:

$$\frac{100.000 + 20.000}{100.000 + 20.000 + 40.000} \times 100 = 75\%$$

Em 2008, a empresa XPTO efectuou as seguintes operações:

Vendas de 2008	Valor	IVA Liquidado
Bens sujeitos a IVA	140.000	23.800
Bens Isentos	35.000	-
Exportações	12.000	-
Total	187.000	23.800
Compras de 2008	Valor	IVA suportado
Bens sujeitos a IVA	100.000	17.000
Serviços sujeitos a IVA	10.000	1.700
Bens de imobilizado	15.000	2.550
Total	125.000	21.250

Durante o ano de 2008, a empresa efectuou, com base no *pro rata* provisório, as seguintes deduções:

17.000	x 75%	= 12.750
1.700	x 75%	= 1.275
2.550	x 75%	= 1.913
Deduções totais		15.938

No final do ano de 2008, deve a empresa proceder as regularizações nos termos que se seguem:

Cálculo do *pro rata* definitivo de 2008:

$$\frac{140.000 + 12.000}{140.000 + 12.000 + 35.000} = 0.813 = 81\%$$

Regularizações:

1- IVA suportado	21.250
2 - IVA deduzido (pro rata provisório 75%)	15.938
3 - IVA dedutível (pro rata definitivo 81%)	17.213
IVA a recuperar (2-3)	-1.275

Como a empresa, durante o ano de 2008, efectuou deduções aplicando um *pro rata* inferior ao *pro rata* definitivo, significa que tem imposto a recuperar. Assim, na declaração periódica referente ao último período de 2008 deve ser deduzido ao IVA liquidado o montante de 1.275 a título de regularizações.

Caso o *pro rata* aplicado fosse superior ao definitivo, significaria que a empresa tinha imposto a pagar e o mesmo deveria ser somado ao IVA liquidado a título de regularizações.

Cálculo do imposto pago em 2008:

1- IVA liquidado	23.800
2 - IVA deduzido (pro rata provisório 75%)	15.938
3 - Regularizações	1.275
IVA a pagar (1-2-3)	6.587

6.5.6.2 Método da afectação real

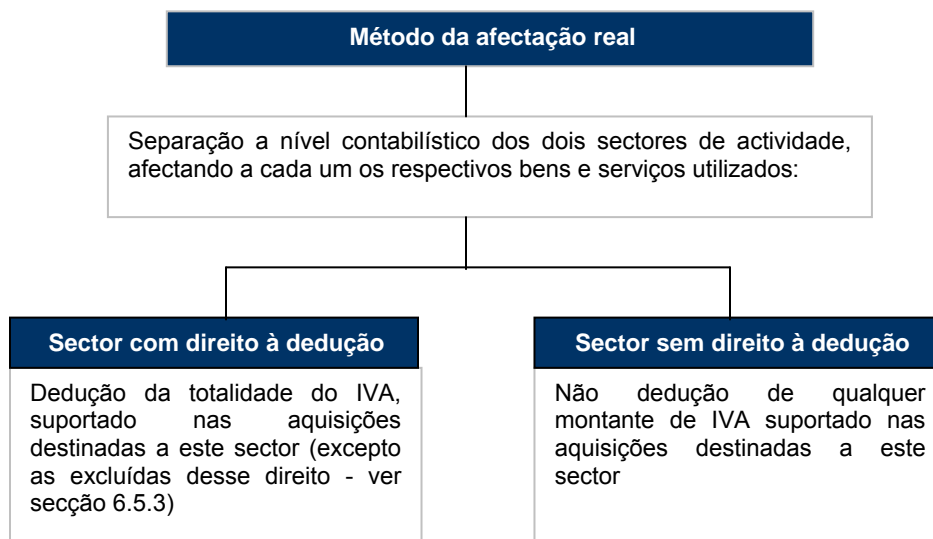
Art. 22 do CIVA

O método de afectação real é um método que pode ser adoptado:

- por opção do sujeito passivo e, neste caso, deve o mesmo fazer a comunicação à Direcção Geral dos Impostos, ou
- por imposição por parte da Administração Tributária quando:
 - o sujeito passivo exerça actividades económicas distintas;

- a aplicação do método pro rata conduza a distorções significativas na tributação.

Este método permite deduzir integralmente o imposto suportado nas aquisições destinadas a operações tributáveis que conferem direito à dedução e exclui totalmente do direito da dedução as aquisições destinadas a operações que não conferem esse direito, conforme sintetizado no seguinte quadro:



Tratamento dos encargos gerais de administração:

Os encargos gerais de administração são normalmente despesas comuns de vários sectores (sujeitos e isentos), não sendo por isso correcto a sua afectação na íntegra a um sector de actividade.

Apesar do CIVA e respectivo regulamento serem omissos nesta matéria, julga-se que o procedimento mais adequado seria aplicar o método da percentagem/ pró rata para efeito da dedução do imposto nos encargos gerais de administração.

6.5.7 Quais os modelos para exercer o direito à dedução e liquidar o imposto?

O apuramento do imposto é efectuado na Declaração Periódica – Modelo A. Havendo alterações a fazer à Declaração periódica já entregue, deve ser preenchida a Declaração periódica de substituição - Modelo B.

6.5.8 Perguntas frequentes

6.5.8.1 O IVA nas comunicações por telemóvel é dedutível?

“Nos termos da alínea e) n.º 1 do artigo 19 do Código IVA (actual artigo 20), exclui-se do direito a dedução o imposto contido nas despesas com comunicações telefónicas, excepto as relativas aos telefones fixos em nome do sujeito passivo. Sendo assim, o IVA suportado na aquisição dos serviços de telefone móvel não é dedutível.”¹

¹ Autoridade Tributária de Moçambique – Direcção Geral de Impostos, Perguntas mais frequentes em sede do IRPS, IRPC e IVA, pág.14

No entanto, uma linha de telemóvel que esteja fixa numa central de comunicações (PBX), o IVA é dedutível.

6.5.8.2 Para efeitos de dedução do IVA nas importações normais ou de emergência, qual é o documento legal de suporte?

No caso de importação de bens, o IVA é liquidado em documento próprio:

- Documento Único, ou
- Documento Único Abreviado – para importações cujo valor FOB seja inferior ou igual a 37.000 MT ou importações de peças e sobresselentes de reposição urgente sem limite de valor.

Assim, estes documentos são os que servem de base para a dedução do IVA. Contudo, ainda existe o Documento Único Simplificado, mas este é apenas utilizado para bens de uso pessoal incluídos em bagagem de viajantes e não é aplicável para fins comerciais.

6.5.8.3 Quais os procedimentos a ter em conta na compra de um software anti vírus a uma empresa estrangeira?

Para contabilizar o custo do software nas contas da empresa adquirente, a factura deve vir em nome desta, independentemente de ser paga por cartão de crédito de um particular. A empresa deverá efectuar a autoliquidação do IVA, isto é, calcular e pagar o imposto correspondente à taxa de 17%.

Caso a empresa adquirente pratique operações com direito à dedução do imposto, o IVA deste *software* é dedutível.

6.5.8.4 Existe algum procedimento a ter em conta no caso de venda de bens de pequeno valor a um comprador que pretende exportá-los?

Não existe procedimento diferente em termos de emissão de factura para os bens, independentemente do valor, que sejam destinados a um comprador nacional ou estrangeiro, a não ser que estes sejam adquiridos numa loja franca, em que neste caso são livres do imposto.

Até à data, ainda não foi regulamentado o diploma ministerial que prevê o reembolso do IVA pago pelos viajantes ou turistas sem residência no território nacional, nas aquisições que se destinem a exportação nas suas bagagens.

No caso de tratar-se de venda de amostras ou ofertas de pequeno valor¹, a sua transmissão não está sujeita a IVA, independentemente do comprador ser nacional ou estrangeiro.

6.5.8.5 O IVA referente às despesas com viaturas é dedutível?

O CIVA define vários tipos de veículos:

- As viaturas de turismo, ou seja, qualquer veículo, com inclusão de reboque, que, pelo seu tipo de construção e equipamento, não seja destinado unicamente ao transporte de

¹ Limites a regulamentar – até à publicação destes limites, recomenda-se a aplicação de limites razoáveis e consistentes

mercadoria ou a uma utilização com carácter agrícola, comercial ou industrial ou que, sendo misto ou de transporte de passageiros, não tenha mais de 9 lugares, com inclusão do condutor. Neste caso o IVA referente às despesas relativas à aquisição, locação ou reparações não é dedutível;

- As viaturas que não sejam de turismo, em que o IVA referente às despesas de aquisição, locação ou reparações é dedutível.

No caso dos combustíveis, só é dedutível o IVA referente ao gasóleo em 50%. Contudo, se o gasóleo é utilizado nas seguintes bens o imposto é dedutível em 100%:

- Veículos pesados de passageiros;
- Veículos licenciados para transportes públicos de passageiros com excepção dos rent a car;
- Máquinas consumidoras de gasóleo, que não sejam veículos matriculados;
- Tractores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações de cultivo inerentes à actividade agrícola.

Se uma empresa afecta permanentemente uma viatura comercial, registado em nome da empresa, ao seu gestor, sendo esta afectação considerada indispensável à realização das suas funções, o IVA referente à aquisição e reparações dessa viatura é dedutível por se tratar de uma viatura afecta à actividade e não considerada de turismo.

6.5.8.6 Em caso de pagamentos feitos por encontro de contas como se processa a liquidação do IVA?

Exemplo:

Uma tipografia compra mensalmente papel a uma papelaria para produzir livros de facturas que são posteriormente vendidos à papelaria. Os pagamentos são feitos por encontro de contas. A entrega dos bens durante o mês é efectuada através de guias de remessa.

Dados na tipografia referentes ao mês	Valores em MT		
- Compras de papel durante o mês	5.000		
- Vendas de livros de facturas	3.000		
- Valor a pagar à papelaria	2.000 + IVA		
Procedimentos no fim do mês	Valor dos Fornecimentos	IVA	Total
- Emitir e registar a factura mensal pelo valor total das vendas efectuadas adicionado de IVA	3.000	510	3.510
- Receber e registar da papelaria a factura mensal pelo valor total das compras efectuadas adicionado de IVA	5.000	850	5.850
- Proceder ao pagamento mensal apresentado no saldo da conta-corrente	2.000	340	2.340

A tipografia irá pagar (5.000 - 3.000) + IVA à papelaria. Contudo, o encontro de contas não influencia a emissão de facturas e liquidação do respectivo imposto sobre o valor total dos fornecimentos.

6.5.8.7 Como facturar e contabilizar custos incorridos por conta de outrem?

Exemplo:

Uma empresa de consultoria sediada em Maputo foi contratada por um cliente com residência na Beira e foi acordado que os custos referentes às deslocações aéreas seriam pagos pelo cliente. Contudo, por motivos de gestão, a empresa de consultoria reservou e pagou os bilhetes de avião para enviar o seu pessoal para à Beira, mas pretende imputar estes custos ao cliente.

Neste caso, o Código do IVA prevê que, quando as quantias forem pagas em nome e por conta do adquirente dos serviços e sejam registadas pelo contribuinte **em contas de terceiros**, não haverá liquidação de IVA ao imputar o custo ao cliente.

Concluindo, os custos deverão ser facturados ao custo, acompanhados pelos respectivos documentos originais comprovantes da despesa.

6.6 Rectificações do imposto

Art. 51 do CIVA

Sempre que depois de emitida uma factura, o valor tributável de uma operação ou o respectivo imposto venham a sofrer rectificação por qualquer motivo, deve o sujeito passivo emitir nova factura ou documento equivalente.

Nos casos em que o valor tributável for objecto de redução, o montante deste deve ser repartido entre contraprestação e imposto aquando da emissão do respectivo documento, se se pretender igualmente a rectificação do imposto.

Na tabela seguinte, identificam-se as situações em que se deve e se pode rectificar o imposto e os respectivos prazos para o efeito:

Situação	Causas	Rectificação do imposto por parte do fornecedor	Condição para a rectificação	Prazos	Rectificação do imposto por parte do adquirente (se for sujeito passivo)	Prazos
Anulação da operação ou redução do valor tributável depois de efectuado o registo contabilístico.	Invalidez, resolução, rescisão ou redução do contrato, devolução de mercadoria, concessão de abatimentos, descontos.	Pode o fornecedor do bem/prestador de serviço efectuar a dedução do correspondente imposto.	Ter um comprovativo de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação ou de que foi reembolsado do imposto.	Até ao final do período de imposto seguinte àquele em que se verificaram as circunstâncias que determinaram a anulação da liquidação ou a redução do seu valor tributável.	Rectificação obrigatória da dedução do imposto efectuada.	Até ao fim do período de imposto seguinte ao da recepção do documento rectificativo (emitido pelo fornecedor).
Inexactidão da factura (já registada pela contabilidade).	Erros de cálculo (que se traduziram em imposto entregue a menos).	Rectificação obrigatória.		Até ao final do período do imposto seguinte àquele a que respeite a factura a rectificar (sem qualquer penalidade).	Rectificação facultativa.	Prazo de um ano a partir da data do nascimento da dedução.
	Erros de cálculo (que se traduziram em imposto entregue a mais).	Rectificação facultativa.	Ter um comprovativo de que o adquirente tomou conhecimento da rectificação ou de que foi reembolsado do imposto.	Um ano.	Rectificação obrigatória da dedução do imposto efectuada.	Até ao fim do período de imposto seguinte ao da recepção do documento rectificativo (emitido pelo fornecedor).
Incorrecção no registo	Erros materiais ou	Rectificação		Até ao final do	Rectificação	Prazo de um ano a

Situação	Causas	Rectificação do imposto por parte do fornecedor	Condição para a rectificação	Prazos	Rectificação do imposto por parte do adquirente (se for sujeito passivo)	Prazos
da contabilidade ou de escrituração dos livros e nas declarações de entrega obrigatória pelo sujeito passivo (declaração periódica, guia de pagamento...)	de cálculo (que se traduziram em imposto entregue a menos).	obrigatória		período de imposto seguinte àquele a que respeite a factura a rectificar (sem qualquer penalidade).	facultativa	partir da data do nascimento da dedução
	Erros materiais ou de cálculo (que se traduziram em imposto entregue a mais)	Rectificação facultativa		Prazo de um ano (ou 5 anos seguintes ao período a que reporta o erro, mediante autorização da DGI).	Rectificação obrigatória	Até ao final do período de imposto seguinte àquele a que respeite a factura a rectificar (sem qualquer penalidade).
Créditos considerados incobráveis.	Em resultado de processos de execução, falência ou insolvência.	O sujeito passivo pode deduzir o imposto facturado em créditos considerados incobráveis ¹	Comunicação ao adquirente da anulação total/parcial do imposto, para efeitos de rectificação da dedução efectuada.		Rectificação obrigatória da dedução do imposto inicialmente efectuada.	

¹ sem prejuízo da obrigação de entrega do imposto correspondente aos créditos recuperados, total ou parcialmente, no período de imposto que se verificar o seu recebimento, sem observância do período de caducidade.

6.6.1 Perguntas frequentes

6.6.1.1 Em caso de factura extraviada, quais os procedimentos a ter em conta?

Sempre que se tenha extraviado uma factura, deve o adquirente solicitar uma segunda via ao fornecedor. No caso de utilizar facturas impressas por tipografias autorizadas, o fornecedor deverá fazer uma fotocópia da factura original e mencionar que se trata de uma segunda via autenticada através de assinatura, carimbo ou qualquer outro meio de autenticação. Em caso de processamento de factura por computador, o programa de contabilidade deverá emitir automaticamente a segunda via que também deverá ser autenticada, conforme referido anteriormente.

Ainda que a segunda via seja recebida fora do período de imposto a que diz respeito, pode o IVA ser dedutível pelo adquirente, quando for o caso, nos períodos seguintes até ao prazo de um ano a contar do momento em que tem direito à dedução, ou 5 anos quando autorizado pela DGI.

6.6.1.2 Quais os procedimentos a ter em conta quando o sujeito passivo detecta uma incorrecção numa Declaração periódica do IVA já submetida?

A rectificação por parte do sujeito passivo é:

- Obrigatória quando houver imposto entregue a menos e poderá ser efectuada sem qualquer penalidade até ao final do período seguinte a que diz respeito a declaração entregue. Para além deste período, serão devidos juros compensatórios à taxa de juro interbancária (MAIBOR 12 meses), acrescida de 2 pontos percentuais, e aplicada uma multa que varia entre o valor do imposto em falta e o seu dobro. A rectificação da declaração periódica de IVA é feita mediante a apresentação da declaração Modelo A quando feita no período seguinte a que diz respeito o imposto e no Modelo B nos restantes casos;
- Facultativa se houver imposto entregue a mais, e poderá ser efectuada nos períodos seguintes, na declaração modelo A (campo das regularizações), até ao prazo de um ano contado a partir do momento em que tem direito à dedução, ou 5 anos quando autorizado pela DGI.

7 PROCEDIMENTOS APLICÁVEIS AOS REGIMES ESPECIAIS

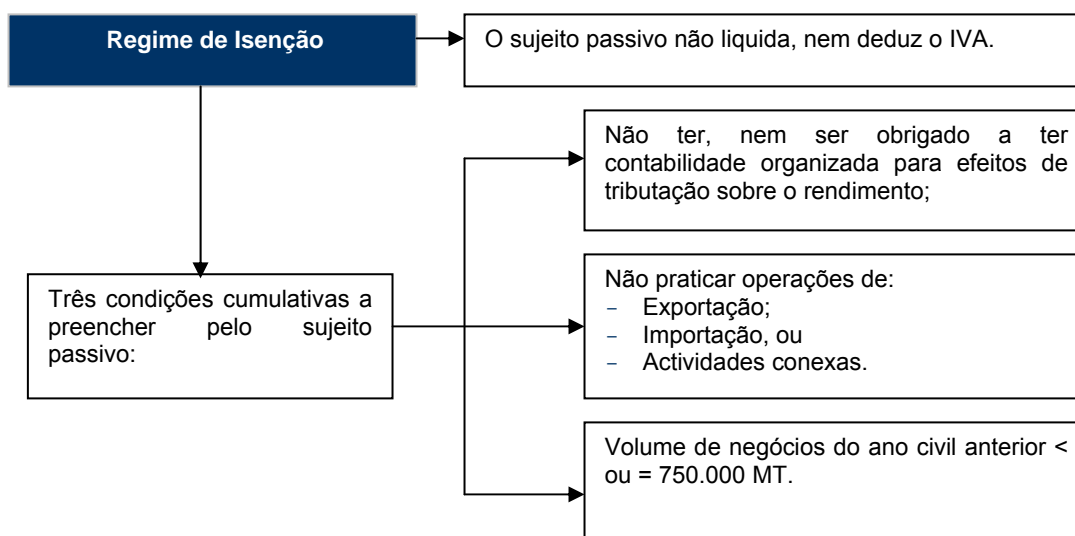
7.1 Regime de Isenção

Art. 35 e 36 do CIVA

O Regime de Isenção é um regime específico, muito simplificado em relação ao regime normal e está direccionado para os sujeitos passivos que efectuem actividades de pequena dimensão (volume de negócios inferior ou igual a 750.000 MT), na medida em que a aplicação do IVA e respectivas obrigações fiscais associadas seriam de difícil aplicação.

Assim, neste regime os sujeito passivos que, embora enquadrados nas normas de incidência do imposto, não aplicam o imposto nas suas operações activas (vendas e prestações de serviços), como se de operações isentas se tratassem e suportam o IVA nas operações passivas (aquisições e importações).

7.1.1 Quais as condições para aplicar este regime?



7.1.2 Qual o volume de negócios a considerar?

O volume de negócios a considerar é o que serviu de base à fixação do rendimento colectável nos termos do CIRPS e CIRPC, excluindo o IVA. Caso não exista rendimento colectável por beneficiar de isenção daqueles impostos, devem ser considerados os elementos que teriam sido tomados em conta caso não existisse a referida isenção.

Se os sujeitos passivos exercerem simultaneamente uma actividade isenta sem direito à dedução e uma actividade tributável, podem determinar o seu volume de negócios apenas com base nos valores da actividade tributável.

Exemplo:

A farmácia CURA TUDO, comercializa medicamentos e produtos de beleza (champôs, cremes hidratantes, produtos de cosmética...) e apresenta os seguintes volumes de negócios:

- Medicamentos (actividade isenta sem direito à dedução): 3.000.000 MT
- Produtos de beleza (actividade sujeita com direito à dedução): 700.000 MT

Assim, a farmácia CURA TUDO, apesar de ter um volume de negócios total superior a 750.000 MT, pode ser enquadrada no regime de isenção na medida em que a actividade tributável corresponde a um volume de negócios inferior a 750.000 MT.

No caso de início de actividade, considera-se o volume de negócios provisional para um ano civil corrente completo mencionado pelo contribuinte na Declaração de Início de Actividade (M/01), depois de validado pela Direcção Geral de Impostos.

Exemplo:

Um vendedor de bens prevê atingir um volume de vendas mensais de 50.000 MT. Na sua Declaração de Início de Actividade relativa ao período de 1-07-08 a 31-12-08, o volume de negócios a constar será de 600.000 MT (12 x 50.000) e não 300.000 MT (6 X 50.000).

7.1.3 Pode o sujeito passivo enquadrado no regime de isenção optar pelo regime normal?

Sim, o sujeito passivo susceptível de beneficiar de isenção do imposto pode renunciar a tal isenção e optar pela aplicação do imposto às suas operações tributáveis.

Art. 37 do CIVA

7.1.4 Como exercer a opção pelo regime normal?

A opção pelo regime normal é exercida mediante a entrega na Direcção de Área Fiscal competente da Declaração de Alterações (M/03) que produz efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano civil seguinte, salvo se o sujeito passivo iniciar a sua actividade no decurso do ano, caso em que a opção feita naquela declaração tem efeitos desde o início da actividade.

Pode o sujeito passivo mudar de regime sempre que desejar?

Não. Tendo exercido o direito de opção pelo regime normal o sujeito passivo é obrigado a permanecer no regime por que optou durante um período de, pelo menos, cinco anos.

Art. 37 e 38 do CIVA

Se, findo tal prazo, desejar voltar ao regime de isenção, deverá informar a Administração Tributária mediante a entrega, antes do fim daquele prazo, da Declaração de Alterações (M/03), a qual produzirá efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano seguinte ao da conclusão do referido período.

O sujeito passivo pode, no entanto, encurtar o período dos 5 anos caso passe a satisfazer as condições de aplicabilidade, nomeadamente ter no ano anterior um volume de negócios inferior ou igual a 750.000 MT e apresentar uma Declaração de Alterações com essa evidência.

A referida declaração deverá ser apresentada na Direcção da Área Fiscal competente durante o mês de Janeiro, produzindo efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano da sua apresentação. No caso de apresentação fora de prazo, produzirá efeitos apenas a partir de 1 de Janeiro do ano civil seguinte ao da apresentação.

A Direcção Geral de Impostos, em todos os casos de passagem do regime de isenção para o regime de tributação normal, ou inversamente, tomar as medidas necessárias no sentido de evitar que o sujeito passivo usufrua vantagens injustificadas ou sofra prejuízos igualmente injustificados.

7.2 Regime de Tributação Simplificada

Art. 42 do CIVA

O Regime de Tributação Simplificada é um regime intermédio entre o regime de isenção e o regime normal, no qual se incluem determinados sujeitos passivos não enquadrados no regime de isenção devido ao valor do volume de negócios, mas que ao serem enquadrados no regime normal teriam dificuldades em comportar com a estrutura administrativa necessária para o cumprimento das obrigações desse regime.

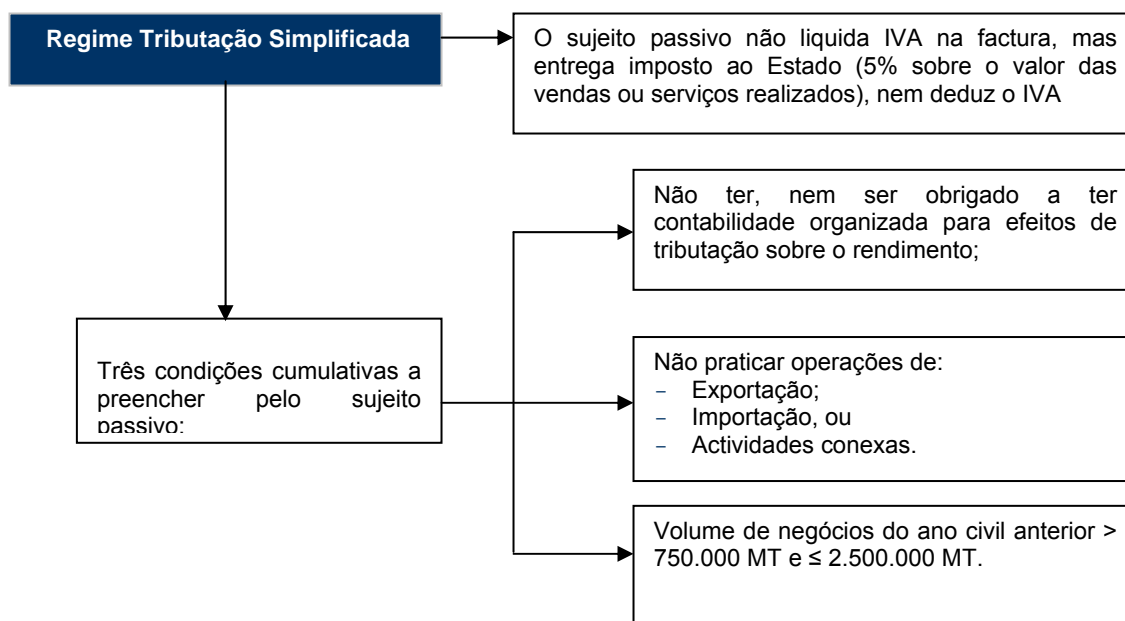
Este regime é por um lado semelhante ao regime de isenção na medida em que os sujeitos passivos não liquidam o imposto nas suas operações activas (vendas e prestações de serviços), nem deduzem o IVA nas operações passivas (aquisições e importações), mas difere no que diz respeito ao pagamento do imposto.

No regime de isenção não existe qualquer pagamento de IVA, enquanto que no regime de tributação simplificada o sujeito passivo deve entregar imposto ao Estado com base no seguinte cálculo:

5% x valor das vendas ou serviços realizados*

* com excepção das vendas de bens de investimento corpóreo que tenham sido utilizados na actividade exercida

7.2.1 Quais as condições para aplicar este regime?



7.2.2 Qual o volume de negócios a considerar?

O volume de negócios a considerar é o valor tomado em conta para efeitos de tributação sobre o rendimento.

Se os sujeitos passivos exercerem simultaneamente uma actividade isenta sem direito à dedução e uma actividade tributável, devem determinar o seu volume de negócios apenas com base nos valores da actividade tributável.

No caso de início de actividade, considera-se o volume de negócios previsional para o ano civil completo corrente mencionado pelo contribuinte na Declaração de Início de Actividade (M/01), depois de validado pela Direcção Geral de Impostos.

7.2.3 Pode o sujeito passivo enquadrado no regime de tributação simplificada optar pelo regime normal?

Art. 43 do CIVA

Sim, o sujeito passivo susceptível de beneficiar do regime de tributação simplificada pode renunciar a tal regime e optar pela aplicação normal do imposto às suas operações tributáveis.

7.2.4 Como exercer a opção pelo regime normal?

A opção pelo regime normal é exercida mediante a entrega na Direcção de Área Fiscal competente da Declaração de Alterações (M/03) que produz efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano civil seguinte, salvo se o sujeito passivo iniciar a sua actividade no decurso do ano, caso em que a opção feita naquela declaração tem efeitos desde o início da actividade.

Art. 43 e 44 do CIVA

7.2.5 Pode o sujeito passivo mudar de regime sempre que desejar?

Não. Tendo exercido o direito de opção pelo regime normal o sujeito passivo é obrigado a permanecer nesse regime durante um período de, pelo menos, cinco anos.

Se, findo tal prazo, desejar voltar ao regime de tributação simplificada, deverá informar a Administração Tributária, mediante a entrega, antes do fim daquele prazo, da Declaração de Alterações (M/03), a qual produzirá efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano seguinte ao da conclusão do referido período.

O sujeito passivo pode, no entanto, encurtar o período dos 5 anos caso passe a satisfazer as condições de aplicabilidade, nomeadamente, ter no ano anterior um volume de negócios superior a 750.000 MT e inferior ou igual a 2.500.000 MT e apresentar uma Declaração de Alterações com essa evidência.

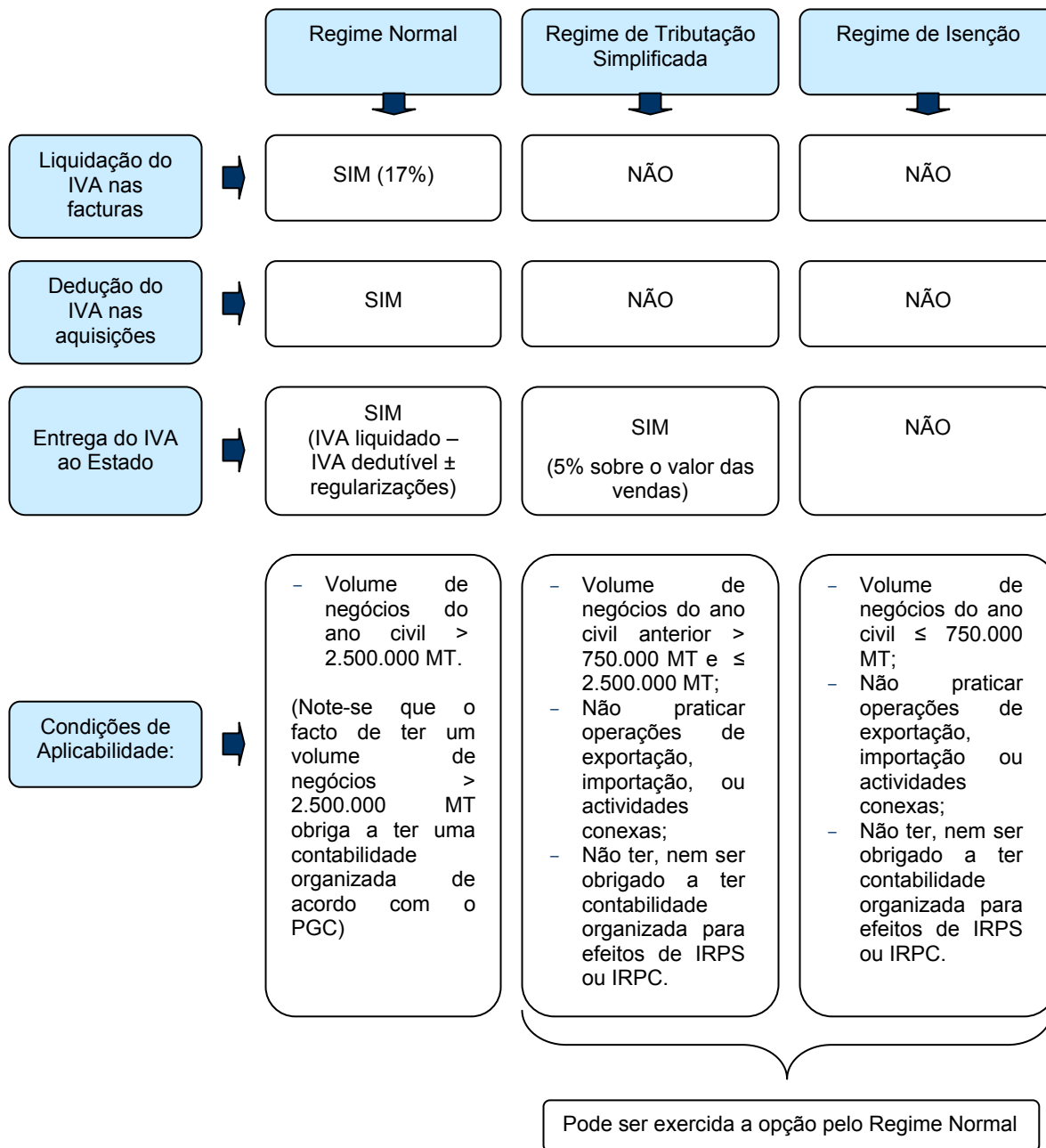
A referida Declaração deverá ser apresentada na Direcção da Área Fiscal competente durante o mês de Janeiro, produzindo efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano da sua apresentação. No caso de apresentação fora de prazo, produzirá efeitos apenas a partir de 1 de Janeiro do ano civil seguinte ao da apresentação.

A Direcção Geral de Impostos pode, em todos os casos de passagem do regime normal para o regime de tributação simplificada, ou inversamente, tomar as medidas necessárias no sentido de evitar que o sujeito passivo usufrua vantagens injustificadas ou sofra prejuízos igualmente injustificados.

7.2.6 Em caso de reinício de actividade pode o sujeito passivo adoptar o regime de tributação simplificada?

Sempre que à data da cessação da actividade o sujeito passivo estivesse enquadrado no regime normal e este reinicie essa ou outra actividade nos 12 meses seguintes ao da cessação, o sujeito passivo não pode adoptar o regime de tributação simplificada.

7.2.7 Síntese dos regimes de tributação

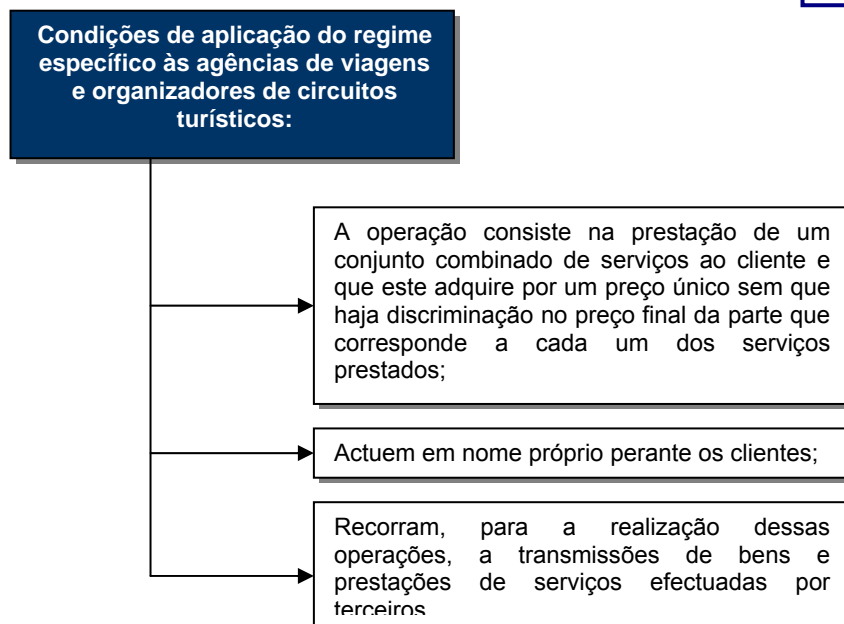


8 PROCEDIMENTOS APLICÁVEIS AOS REGIMES ESPECÍFICOS

8.1 Agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos

8.1.1 Quais as condições de aplicação deste regime?

Art. 38 do RIVA



Note-se que estas condições são **cumulativas**, basta que uma delas não se aplique para que seja vedada a aplicação deste regime.

No caso da realização da viagem ou circuito turístico serem efectuados em parte com meios próprios da agência de viagens ou do organizador e em parte com meios alheios, este regime só é aplicável à parte que utilize meios alheios.

8.1.2 As vendas de viagens efectuadas por retalhistas mas organizadas por grossistas estão sujeitas a este regime?

A venda ao público de viagens por agências retalhistas que sejam organizadas por grossistas não estão sujeitas a este regime específico, mas sim ao regime geral do Código do IVA.

Contudo, se as agências retalhistas acrescentarem outros serviços às viagens organizadas pelos grossistas que não sejam meramente acessórios ou complementares e apresentem novo conjunto ao cliente em nome próprio, essas são consideradas viagens diferentes, passando a estar sujeitas a este regime específico.

8.1.3 Que operações são tributadas no território nacional?

Art. 39 do RIVA

Consideram-se realizadas no território nacional, e como tal tributadas no mesmo, as operações realizadas pelas agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos que tenham no território nacional sede ou estabelecimento a partir dos quais são prestados os serviços.

8.1.4 Quando é que o IVA é devido e se torna exigível?

Art. 40 do RIVA

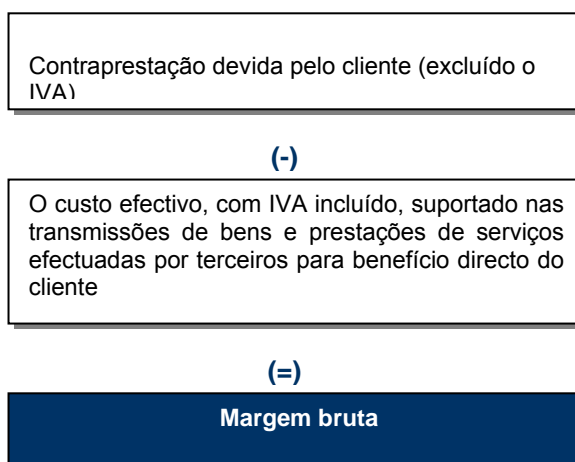
O IVA é devido e torna-se exigível quando a prestação de serviços se considera efectuada, ou seja, no acto do pagamento integral da respectiva contraprestação ou imediatamente antes do início da viagem ou alojamento, consoante o que se verificar primeiro (ver secção 5.1.4 - diferimento ou antecipação da exigibilidade).

Considera-se início de viagem o momento em que é efectuada a primeira prestação de serviços ao cliente.

8.1.5 Qual o valor tributável?

Art. 41 do RIVA

O valor tributável é a margem bruta dos serviços, calculada da seguinte forma:



Não são considerados como suportados para benefício directo do cliente todos os serviços que não sejam recebidos directamente pelo cliente durante a viagem, nomeadamente os seguintes:

- Operações de compra e venda ou troca de divisas;
- Gastos com publicidade ou promoção;
- Gastos de telefone, telex, fax, correspondência e outros análogos efectuados pela agência ou pelo organizador do circuito turístico;
- Comissões pagas às agências vendedoras.

A margem bruta é apurada de forma global para cada período de tributação. Todavia, nos períodos em que os custos, dedutíveis para efeitos de cálculo da margem bruta forem superiores

ao montante das respectivas contraprestações recebidas, o excesso acresce aos custos registados no período seguinte.

8.1.6 Podem os sujeitos passivos abrangidos por este regime deduzir o IVA nas aquisições?

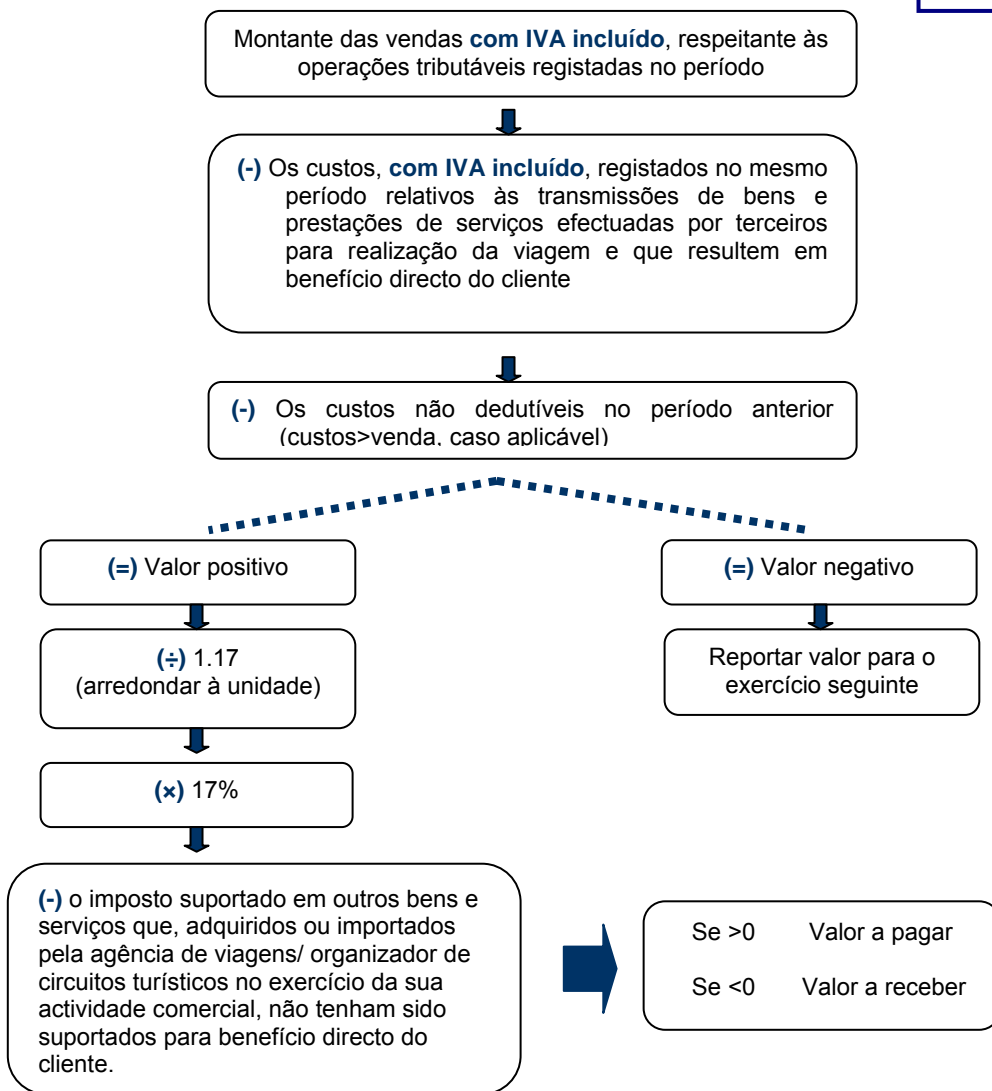
Sempre que o IVA seja referente às transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas por terceiros para benefício directo do cliente, o imposto não é dedutível.

Art. 42 do RIVA

Assim, todo o imposto suportado ou devido pela agência em relação a bens e serviços que não os fornecidos por terceiros para benefício directo do cliente, adquiridos ou importados no exercício da sua actividade comercial é dedutível.

8.1.7 Como se apura o imposto devido?

Art. 43 do RIVA



Exemplo de apuramento do IVA nas agências de viagens:

A empresa “Viagens de Sonho” no mês de Agosto de 2008 vendeu 20 pacotes turísticos no valor total de 500.000 MT, sendo que os custos referentes às aquisições do mesmo período que foram, ou serão, objecto de venda atingiram o valor de 420.000 MT. As despesas de funcionamento da agência (água, luz, telefone, papel) atingiram 7.000 MT.

Apuramento do IVA relativo ao mês de Agosto:

A	Vendas de pacotes turísticos (IVA incluído)	500.000
B	Aquisições de pacotes a terceiros em Agosto (IVA incluído)	420.000
C	Margem (A-B)	80.000
D	Margem sem IVA (C/1.17)	68.376
E	IVA s/ Margem (Dx17%)	11.624
F	VA dedutível de despesas de funcionamento (7.000x17%)	1.190
G	IVA a pagar (E-F)	10.434

Nota:

A – O pacote turístico inclui: passagem aérea, seguros, transferes e alojamento

8.1.8 Quais as implicações das alterações ao valor tributável?

Art. 44 do RIVA

Havendo variações nos custos suportados nas transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas por terceiros para benefício directo do cliente, mas mantendo-se o valor da contraprestação devida pelo cliente, o excesso do imposto fica a cargo do sujeito passivo. Na situação inversa, o cliente não tem direito ao reembolso da diferença.

Caso já tenha sido efectuada a prestação de serviços e for alterado o valor da contraprestação devida pelo cliente, há lugar a rectificação do montante conforme a fórmula apresentada na secção 8.1.7.

8.1.9 Liquida-se IVA nas facturas?

Art. 45 do RIVA

Nas facturas emitidas pelos sujeitos passivos relativamente a operações sujeitas a este regime específico, não se discrimina o valor do IVA. Deve, contudo ser aposta a menção “**IVA incluído**”.

8.1.10 As facturas emitidas por agências de viagens conferem direito à dedução do IVA ao cliente?

As facturas emitidas por agências de viagens abrangidas por este regime **não conferem** ao adquirente/cliente, em caso algum, **direito à dedução** do respectivo IVA suportado.

8.1.11 Como se devem escriturar as operações?

Art. 46 do RIVA

As operações efectuadas pelas agências de viagens e organizadoras de circuitos turísticos abrangidos por este regime devem ser escrituradas de modo a evidenciar o valor tributável, ou seja a margem bruta¹.

8.2 Bens em segunda mão

Este regime chamado regime específico de tributação da margem é aplicável:

Art. 47 do RIVA

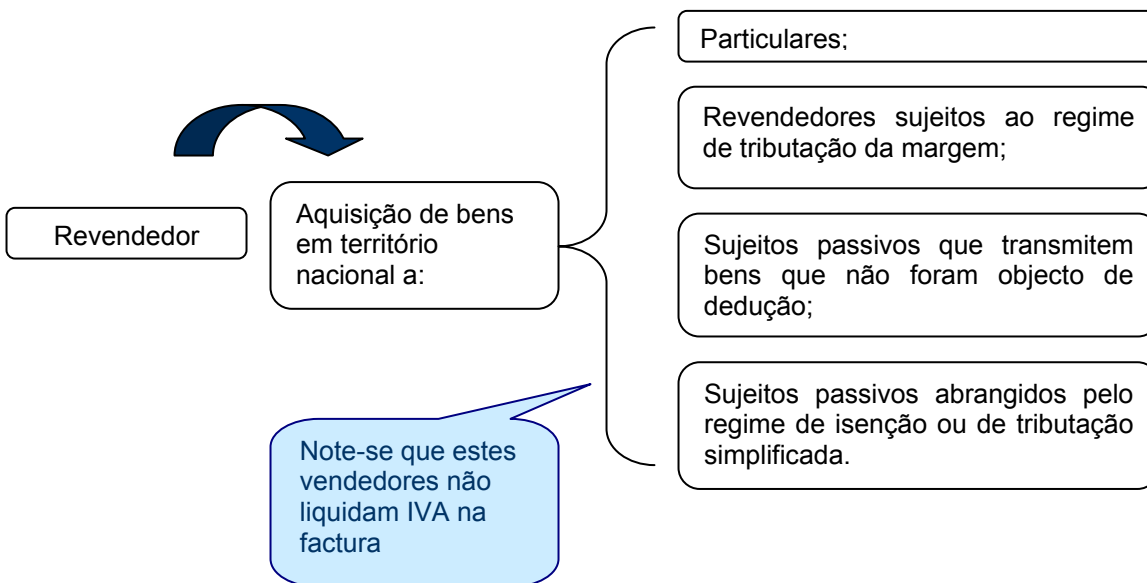
Aos sujeitos passivos que, no âmbito da sua actividade, compram para revenda bens em segunda mão – **revendedores** - incluindo os objectos de arte, de colecção e as antiguidades e que não optem pela aplicação do regime normal do IVA;

Aos sujeitos passivos que, no âmbito da sua actividade, proponham a venda de bens em segunda mão em seu nome, mas por conta de um comitente, nos termos de um contrato de comissão de venda, com vista à adjudicação em leilão - **organizadores de vendas em sistema de leilão**.

8.2.1 Regime Aplicável aos Revendedores de bens em segunda mão

Art. 48 do RIVA

Para aplicação deste regime específico, devem ser observadas as seguintes condições relativas os bens adquiridos pelo revendedor para revenda:



¹ Apesar do CIVA referir que estas operações devem ser registadas em modelo próprio, não foi ainda publicado um modelo oficial.

8.2.1.1 Qual é o valor tributável nestas operações?

Art. 48 do RIVA

O valor tributável é a margem obtida por cada transacção, calculada da seguinte forma:

Contraprestação devida pelo cliente (excluído o IVA)
(-) o preço de compra dos bens objecto de revenda
(=) Margem

Note-se que **a margem é determinada de forma individual para cada bem**, não podendo o excesso do preço de compra sobre o preço de venda afectar o valor tributável de outras transmissões.

A Administração Tributária pode proceder à determinação da margem quando o preço de compra não esteja devidamente justificado e/ou existam indícios fundamentados para supor que ele não traduz o valor real praticado.

8.2.1.2 Podem os sujeitos passivos abrangidos por este regime deduzir o IVA?

Há lugar ao direito à dedução, nos termos gerais do Código do IVA, apenas em relação ao imposto suportado nas reparações, manutenções ou outras prestações de serviços respeitantes aos bens sujeitos a este regime especial.

8.2.1.3 Como se apura o imposto devido?

Margem obtida nas vendas realizadas no território nacional
(÷) 1.17 (arredondado para a unidade)
(x) 17%
(-) IVA suportado em reparações, manutenção e outros serviços directamente imputáveis ao bem vendido
(=) Imposto devido

As exportações, nos termos do artigo 13 do CIVA, de bens em segunda mão sujeitas ao regime específico de tributação da margem são isentas de imposto.

Exemplo de apuramento do IVA nos bens em segunda mão:

A empresa "Bons Preços " compra carros usados a particulares para revenda

	Dados:	Valor em MT
	Preço de aquisição de um RAVA 4	190.000
	Custo das reparações (IVA excluído)	10.000
	Apuramento do IVA:	
	Preço de venda de uma viatura de 1995 (IVA incluído)	225.000
A		
B	Preço de aquisição	190.000
C	Margem (A-B)	35.000
D	Valor tributável (C/1,17)	29.915
E	IVA a liquidar (Dx17%)	5.085
F	IVA dedutível (Custo das reparaçõesx17%)	1.700
G	IVA devido (E-F)	3.385
	Lucro obtido:	
	225.000-(190.000+10.000+3.385)	21.615

8.2.1.4 Liquida-se IVA nas facturas?

O imposto liquidado pelo vendedor nas transmissões de bens sujeitos ao regime específico de tributação da margem não é discriminado na factura ou documento equivalente, devendo, contudo ser mencionado o seguinte: **“IVA - Bens em Segunda Mão”**.

8.2.1.5 As facturas emitidas por revendedores abrangidos conferem direito à dedução do IVA ao cliente?

As facturas emitidas por revendedores abrangidos por este regime **não conferem** ao adquirente/cliente, em caso algum, o **direito à dedução** do respectivo IVA suportado.

8.2.1.6 Como se devem escriturar as operações?

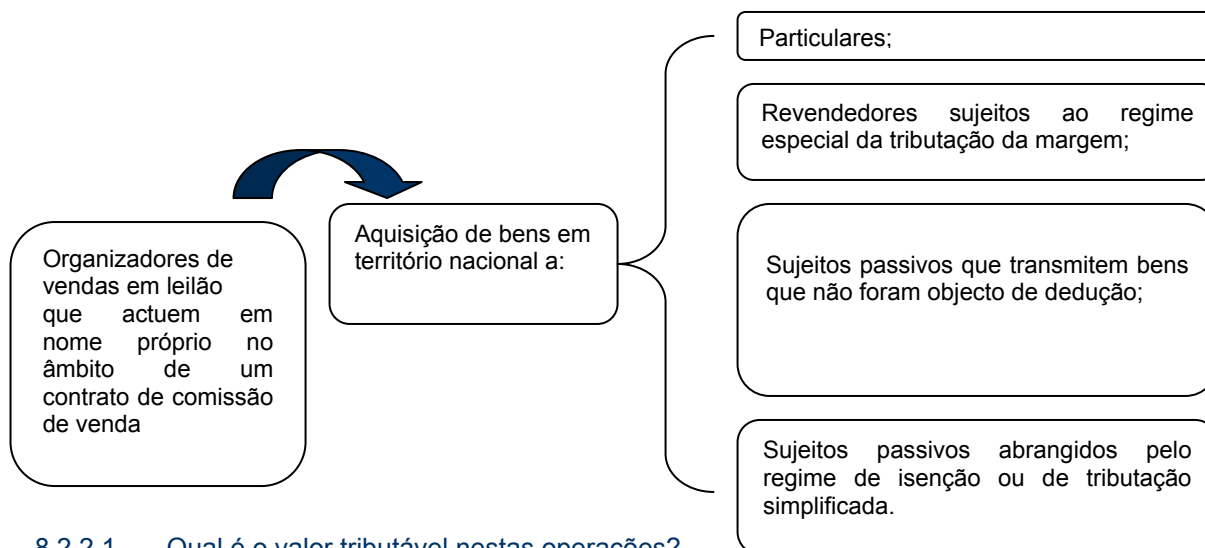
As transmissões sujeitas ao regime de tributação da margem devem ser escrituradas de modo a evidenciar os elementos que permitem concluir a verificação das condições previstas anteriormente na secção 8.2.1 e dos elementos determinantes do valor tributável, ou seja, a margem.

Quando, no âmbito da sua actividade, o sujeito passivo aplique, simultaneamente, o regime geral do IVA e o regime específico de tributação da margem, deve proceder ao registo separado das respectivas operações.

8.2.2 Regime Aplicável aos organizadores de vendas em sistema de leilão

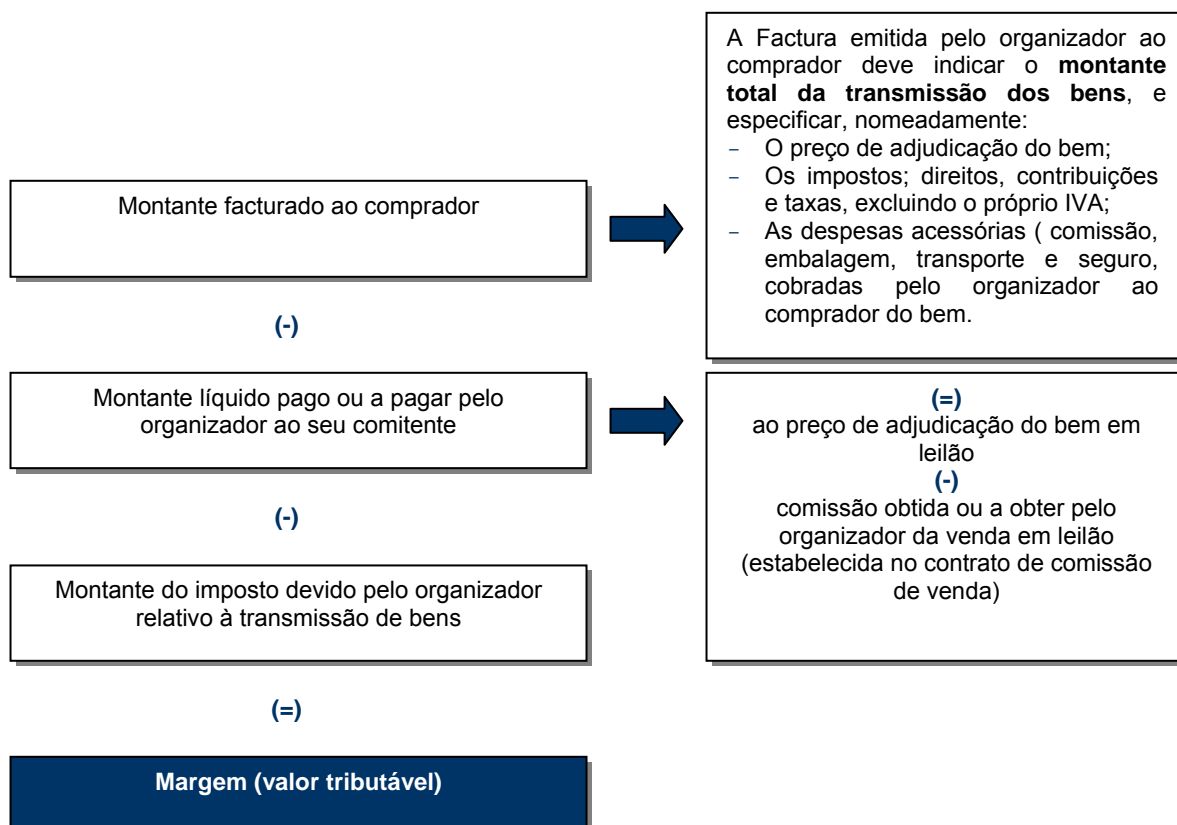
Art. 49 do RIVA

Para aplicação deste regime específico, devem ser observadas as seguintes condições:



8.2.2.1 Qual é o valor tributável nestas operações?

O valor tributável das transmissões de bens efectuadas pelo organizador de vendas em leilão é a margem obtida, calculada da seguinte forma:



8.2.2.2 Liquidada-se IVA nas facturas?

Nas facturas ou documentos equivalentes emitidos pelos organizadores de vendas em leilão, apesar do IVA ser calculado e incorporado no montante global, não deve ser discriminado, devendo ser feita a menção "**IVA - Regime específico de vendas em leilão**".

8.2.2.3 As facturas emitidas por organizadores de vendas em leilão conferem direito à dedução do IVA ao cliente?

As facturas emitidas por organizadores de vendas em leilão abrangidos por este regime **não conferem** ao adquirente/cliente, em caso algum, o **direito à dedução** do respectivo IVA suportado.

8.2.2.4 Como se devem escriturar as operações?

Os organizadores de vendas em leilão abrangidos por este regime de tributação pela margem são obrigados a registar em contas de terceiros e devidamente justificados os montantes:

- Obtidos, ou a obter, do comprador do bem;
- Reembolsados, ou a reembolsar, ao comitente.

8.2.2.5 Outras obrigações

Os organizadores de vendas em leilão a quem for transmitido o bem nos termos de um contrato de comissão de venda em leilão devem apresentar, **no prazo de cinco dias úteis** contados a partir da data de realização da venda em leilão, um relatório ao seu comitente, no qual deve identificar:

- os intervenientes no contrato;
- o preço de adjudicação do bem deduzido do montante da comissão obtida ou a obter do comitente.

Este relatório substitui a factura que o comitente, no caso de ser sujeito passivo, deve entregar ao organizador da venda do leilão.

8.3 Empreitadas e Subempreitadas de Obras Públicas

Art.1 Decreto 27/2000 10 de Outubro

8.3.1 Qual é o âmbito de aplicação do Regime Especial de Exigibilidade do IVA?

Este regime aplica-se às empreitadas e subempreitadas de obras públicas em que o dono da obra é o Estado, sendo que se considera Estado, a administração central e seus serviços locais.

8.3.2 Quando é que o imposto se torna exigível?

Art.3 Decreto 27/2000 10 de Outubro

O Imposto torna-se exigível no momento do **recebimento total ou parcial do preço**, pelo montante recebido, com IVA incluído na factura ou documento equivalente emitida pelo transmitente dos bens ou dos serviços.

Relativamente às subempreitadas presume-se que o recebimento total do preço ocorre no **último dia do mês seguinte àquele em que for efectuado o pagamento total da empreitada**, o que se tem por verificado ainda que existam montantes retidos a título de garantia. Refira-se que o empreiteiro deve comunicar ao subempreiteiro a data do recebimento total do preço da empreitada, mas a exigibilidade do imposto não fica dependente dessa comunicação.

O imposto é ainda exigível quando o recebimento, total ou parcial, do preço preceda o momento da realização das operações tributáveis.

8.3.3 Este regime é de aplicação automática?

Se os sujeitos passivos se enquadram no âmbito previsto na secção 7.3.1 aplica-se automaticamente este regime, não sendo necessário efectuar qualquer opção ou comunicação à DAF.

8.3.4 Podem os sujeitos passivos optar por outro regime?

Art.4 Decreto 27/2000 10 de Outubro

Os sujeitos passivos que, por qualquer razão, não querem aplicar o regime especial de exigibilidade do IVA podem optar pela aplicação das regras gerais de exigibilidade enunciadas na secção 6.1.4.

A opção pelo regime normal será exercida relativamente ao conjunto das empreitadas e subempreitadas mediante a apresentação de um requerimento na DAF do sujeito passivo, o qual, uma vez deferido pelo Director da Área Fiscal, produzirá efeitos a partir do mês seguinte ao da data do deferimento. Caso, não tenha sido proferida qualquer decisão e notificado o contribuinte no prazo de 30 dias a contar da data da entrega do requerimento à DAF, considera-se que este foi tacitamente deferido.

Se os sujeitos passivos pretenderem voltar a aplicar as regras de exigibilidade do imposto previstas neste regime especial, podem fazê-lo mediante a apresentação de um requerimento nesse sentido, conforme procedimento anterior.

8.3.5 Quando é que se pode exercer o direito à dedução?

Art.6 Decreto 27/2000 10 de Outubro

O direito à dedução nasce quando o imposto dedutível se torna exigível, o que, neste regime especial, se verifica aquando do pagamento efectivo do preço das empreitadas ou subempreitadas.

Assim, a dedução do imposto só pode ser efectuada quando o sujeito passivo tiver na sua posse os recibos comprovativos de pagamentos (das empreitadas ou subempreitadas) e na declaração do período em que se tiver verificado a recepção desses recibos.

8.3.6 Procedimentos relativos à emissão de facturas e de recibos

As facturas relativas a operações abrangidas por este Regime devem ser numeradas numa série especial, convenientemente referenciada, e conter a menção "**IVA exigível e dedutível no pagamento**".

Nas operações abrangidas por este regime é obrigatória a emissão de recibo aquando do pagamento total ou parcial, pelo valor do montante recebido, devendo os recibos serem numerados numa série especial e neles constar:

- a taxa do IVA aplicável;
- a referência à factura a que respeita o pagamento, quando for caso disso;
- a data de emissão que deve coincidir com o do pagamento.

O recibo deve ser processado em duplicado, destinando-se o original ao cliente e a cópia ao arquivo do prestador de serviços.

Nas subempreitadas, é igualmente obrigatória a emissão de recibo relativamente às importâncias recebidas em data posterior à verificação da exigibilidade do imposto, devendo, nestes casos, ser mencionada no recibo a data em que ocorreu a exigibilidade (último dia do mês seguinte àquele em que for efectuado o pagamento total da empreitada).

Refira-se que nos pagamentos das prestações de serviços de empreitadas e subempreitadas de obras públicas e, bem assim, nos recebimentos previstos no ponto anterior, o imposto considera-se incluído no recibo para efeitos da sua exigência aos adquirentes dos serviços.

8.3.7 Procedimentos relativos à escrituração

As operações abrangidas por este regime especial deverão ser registadas de forma a evidenciar:

- o valor das empreitadas e subempreitadas líquidas de imposto;
- o valor do imposto com relevação distinta do montante ainda não exigível.

O registo das operações deverá ser efectuado de modo a permitir o cálculo do imposto devido em cada período respeitante aos montantes recebidos.

Para efeitos de registo das operações, as facturas e os recibos respeitantes aos serviços de empreitada e subempreitada devem ser numerados sequencialmente, em uma ou mais séries, convenientemente referenciadas, devendo conservar-se na respectiva ordem os seus duplicados e, bem assim, todos os exemplares dos que tiverem sido anulados ou inutilizados, com averbamentos indispensáveis à identificação daqueles que os substituíram, se for caso disso.

9 CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS

O Regulamento sobre os documentos que devem acompanhar as mercadorias em circulação – RMC – aprovado pelo Decreto 36/2000, de 17 de Outubro, visa estabelecer normas que regulamentam a fiscalização e circulação de mercadorias no sentido de controlar o cumprimento das obrigações para efeitos de IVA¹.

Assim, é estabelecido:

REGRA: Todos os bens em circulação devem ser acompanhados de 2 exemplares do documento de transporte.

Contudo, as disposições do RMC não se aplicam aos bens que circulam em obediência à legislação aduaneira, no geral, e a dos trânsitos aduaneiros, em particular, em que o justificativo é o documento aduaneiro.

9.1 Documentos de Transporte

9.1.1 O que se considera por documento de transporte?

Art. 1 do RMC

Consideram-se documentos de transporte:

- Factura;
- Guia de remessa;
- Venda a dinheiro;
- Nota de devolução;
- Guia de transporte;
- Outro documento equivalente;
- Documento aduaneiro.

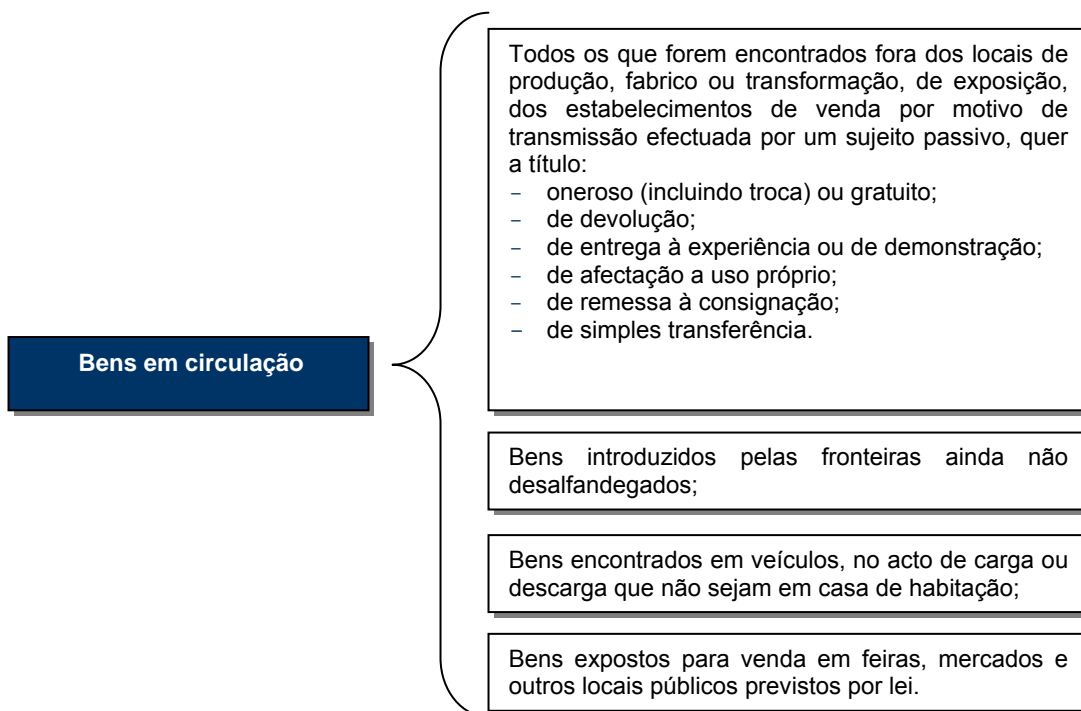
No caso de vendedores ambulantes e vendedores em feiras e mercados, destinados a retalho, o documento de transporte poderá ser substituído pelas facturas de aquisição.

Art. 3 do RMC

¹ Art. 30º do RIVA

9.1.2 O que se considera por bens em circulação?

Art. 2 do RMC



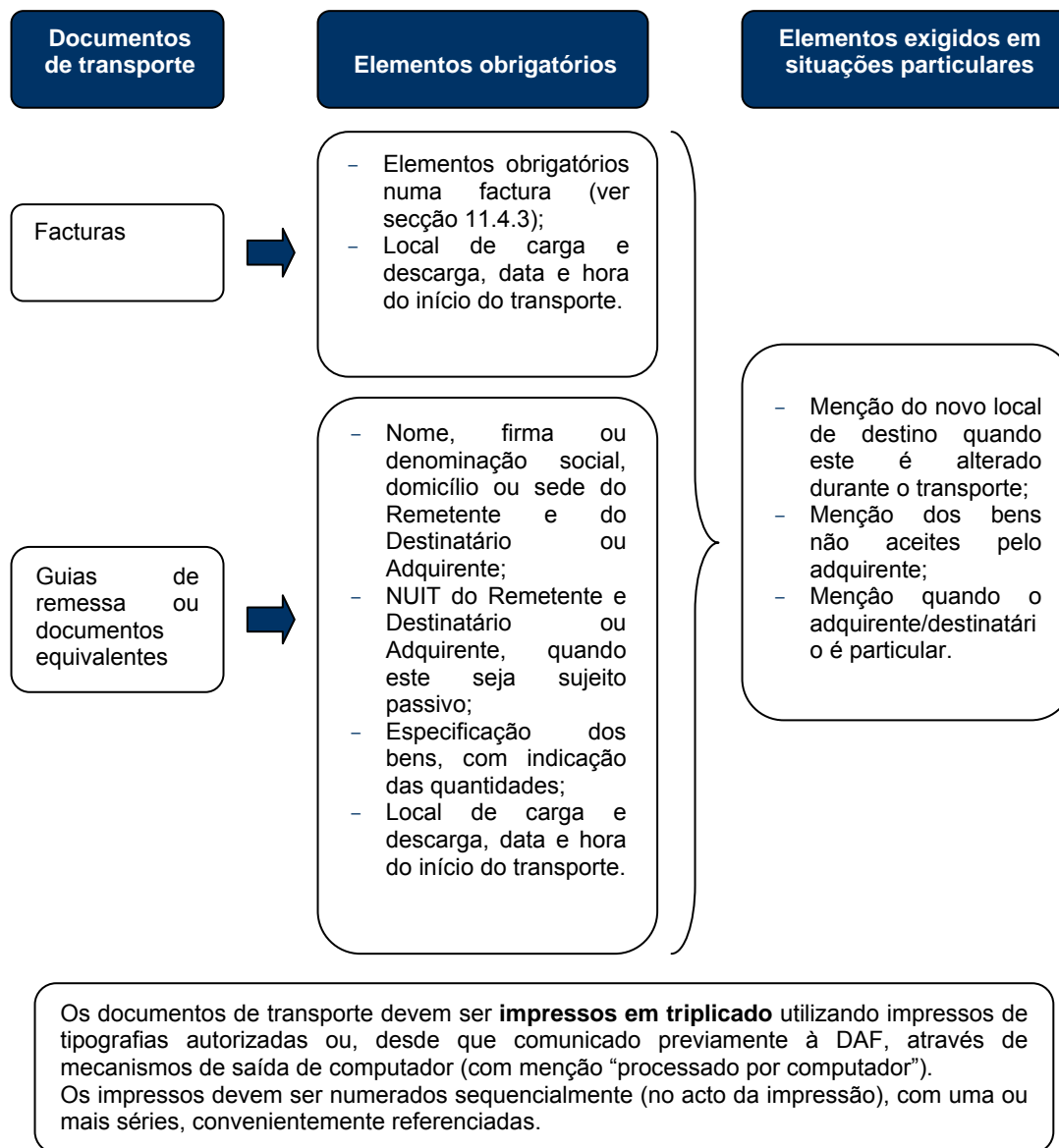
Os seguintes bens em circulação estão excluídos do âmbito deste regulamento, sendo dispensados de serem acompanhados por documento de transporte:

- Os bens de uso pessoal ou doméstico do próprio;
- Os bens provenientes de retalhistas destinados a consumidores finais, com excepção dos materiais de construção quando transportados em veículos de mercadorias;
- Os bens pertencentes ao activo imobilizado;
- Os bens dos mostruários entregues aos praticistas e viajantes, amostras para ofertas de pequeno valor¹ e o material de propaganda, não destinados à venda;
- Filmes e material publicitário destinado à exibição em salas de espectáculo, enviados pelas empresas distribuidoras, com identificação nas embalagens do conteúdo e NUIT do remetente;
- Veículos automóveis com matrícula definitiva.

¹ Valor não regulamentado

9.1.3 Elementos que devem constar dos documentos de transporte

Art. 3 e 4 do RMC

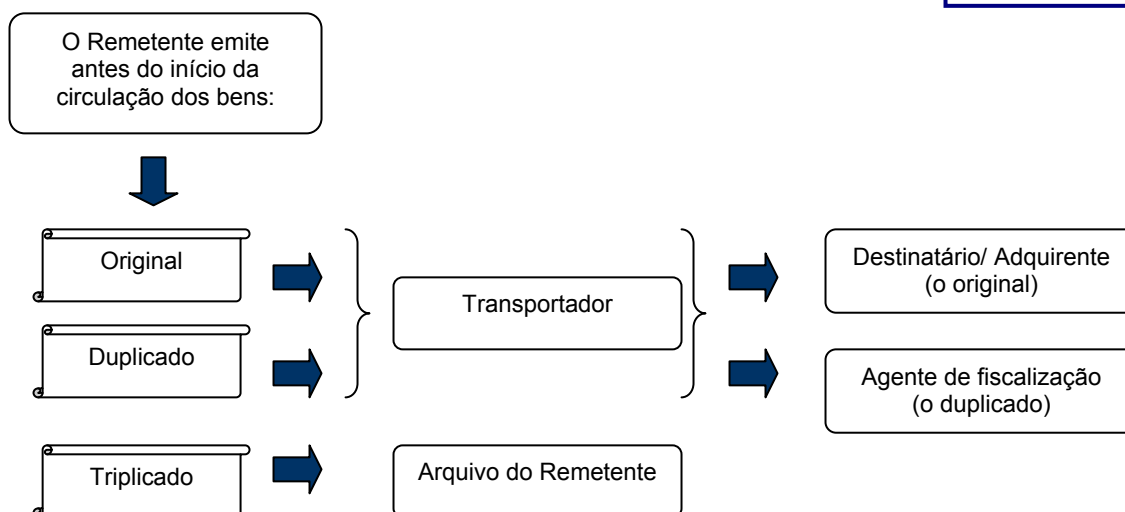


Sempre que os bens se destinem a vários endereços/clientes, não identificados no momento da saída dos bens, deve proceder-se:

- Inicialmente (antes da circulação dos bens): à emissão do documento de transporte de forma global;
- Posteriormente (durante a circulação dos bens): à emissão de novo documento transporte em duplicado à medida que forem feitos os fornecimentos, com menção ao respectivo documento global (utilizando-se o duplicado para justificar a entrega dos bens).

9.1.4 Destino dos documentos de transporte

Art. 5 do RMC



Art. 6 do RMC

Os transportadores deverão sempre exigir aos remetentes dos bens o original e duplicado dos documentos de transportes. Em caso de importação e exportação de bens, o transportador deverá fazer-se acompanhar, em substituição do documento de transporte, de documentação exigida pela legislação aduaneira (documento aduaneiro).

9.1.5 Arquivo

Art. 5 do RMC

Deverão ser mantidos em arquivo até ao final do 2º ano seguinte ao da emissão, os originais e triplicados dos documentos de transporte, bem como os duplicados que não tenham sido recolhidos durante a circulação, sem prejuízo de serem mantidos por 10 anos quando estes servem de documento de suporte para registo na contabilidade.

No caso de se utilizarem documentos de transporte processados por mecanismos de saída de computador, os sujeitos passivos são obrigados a conservar em boa ordem, até ao final do 5º ano seguinte ao da sua emissão, os suportes informáticos relativos à análise, programação e execução dos respectivos tratamentos, sem prejuízo de serem mantidos por 10 anos quando estes servem de documento de suporte para registo na contabilidade.

9.2 Fiscalização

9.2.1 Procedimentos

Art. 9 do RMC

A fiscalização do cumprimento deste Regulamento compete à:

- Direcção Geral de Impostos;
- Direcção Geral das Alfândegas;
- Polícia da República de Moçambique.

Os principais procedimentos da Fiscalização são:

Art. 2, 9, 10, 11 e 12 do RMC

- Proceder, mesmo contra a vontade do detentor ou transportador dos bens, à abertura das embalagens, malas ou outros contentores desde que não seladas pelas Alfândegas. Tratando-se de mercadorias de fácil deterioração ou que possam constituir perigo, estas devem ser sempre rotuladas ou acompanhadas por uma declaração sobre a natureza do produto e, nestes casos, as entidades fiscalizadoras não as devem abrir, excepto quando haja suspeitas de que os bens transportados não coincidam com os documentos de transporte que os acompanham.



Em caso de infracção fiscal ou aduaneira o processo seguirá os termos normais do Regulamento do Contencioso das Contribuições e Impostos ou da legislação aduaneira.

- Proceder à apreensão dos bens em circulação e dos veículos transportadores, nas seguintes situações¹
 - Inexistência de documento de transporte, ou não emitido de forma legal;
 - Falta de apresentação imediata do documento de transporte;
 - Contrabando, descaminho ou qualquer outro delito de natureza aduaneira;
 - Falta de prova de proveniência dos bens, exigida quando hajam suspeitas da veracidade dos seguintes factos:
 - o detentor ou transportador declare que os bens não provêm de um sujeito passivo;
 - os bens transportados estão excluídos do âmbito do presente diploma.
- Em caso de apreensão:
 - deve ser lavrado, de imediato, o auto de apreensão em duplicado sendo entregue o original à DAF/UGC onde foi detectada a transgressão e o duplicado ao fiel depositário mediante recibo. Quando o fiel depositário não for o condutor do veículo ou

¹ Autoridade Tributária de Moçambique - Manual de Fiscalização de Mercadorias em Circulação, Maputo, Outubro de 2007, pág. 18

transportador, será entregue um triplicado a este último ou, na sua ausência, ao primeiro;

- sempre que o remetente não seja o transportador dos bens, deverá o mesmo ser notificado no prazo de três dias úteis.
- Decorrido o prazo de 15 dias após a apreensão ou notificação do remetente dos bens, caso o transgressor não tenha regularizado a situação encontrada em falta mediante exibição do documento de transporte (original e duplicado) e pagamento de multa, com um benefício de 50% de redução, serão levantados os autos de notícias relativos às infracções verificadas. A DAF/UGC comunicará o facto ao apreensor após o levantamento do auto.
- Sempre que o Director da DAF/UGC constate que:
 - a apreensão foi feita sem fundamento ou foi insuficientemente fundamentada;
 - tenha sido feito a prova de proveniência dos bens;

não será lavrado o auto de notícia, sendo arquivado o auto de apreensão, depois de ouvido o apreensor, quando tal se mostre conveniente.

- Esta decisão por parte do Director da DAF/UGC poderá ser alterada, no prazo de 30 dias, pelo Director Geral dos Impostos e ser determinado o prosseguimento do processo, unicamente para o pagamento de multas que se mostrarem devidas, considerando-se sempre a libertação dos bens e meios de transporte. Qualquer uma das decisões será sempre comunicada ao apreensor.

9.2.2 Levantamento da Apreensão

Art. 13 do RMC

O levantamento da apreensão do veículo e dos bens transportados só se verificará quando:

- Forem pagas as multas, bem como as despesas inerentes à apreensão e apresentados os documentos de transporte (o original e duplicado ou, no caso de extravio, 2ª via ou fotocópia);
- For prestada caução, por meio de depósito em dinheiro ou de fiança bancária, que garantirá o montante das multas e encargos com a apreensão;
- Se verificar o trânsito em julgado da sentença de absolvição.

9.3 Penalidades¹

Art. 10 do RMC

Infracções	Multas (em Meticais)		
	Remetente	Transportador	Remetente, quando este for proprietário do veículo
Falta de exibição do DT ² Inexactidões ou omissões nos DT	2.500 a 50.000	2.500 a 75.000 ³	5.000 a 100.000
Falta de NUIT do destinatário ou adquirente Falta de menção no DT quando o adquirente não é sujeito passivo	500 a 35.000	500 a 35.000	1.000 a 70.000
Falta de menção no DT das alterações do local de destino, ou da não aceitação imediata e total dos bens		500 a 35.000	
Inexactidões verificadas nos DT arquivados Indicação incorrecta de que o destinatário é particular, sendo este sujeito passivo	500 a 35.000		
Recusa de exibição, ocultação, destruição, inutilização, falsificação ou viciação dos DT Impressão de DT em tipografias não autorizadas	7.500 a 175.000 por quem cometer a infracção, sem prejuízo do procedimento criminal que o caso couber		

A falta de manutenção dos documentos de transporte em arquivo durante o prazo estipulado (ver secção 9.1.5), é punida com multa entre 500 a 35.000 MT, aplicável ao destinatário ou adquirente das mercadorias.

¹ Autoridade Tributária de Moçambique - Manual de Fiscalização de Mercadorias em Circulação, Maputo, Outubro de 2007, pág. 25, 26 e 27. Os montantes referentes às multas continuam em vigor de acordo com informação obtida dos Serviços de Apoio ao Contribuinte.

² DT – Documento de Transporte

³ Aplicável ao transportador de bens, excepto nos casos de inexactidões relativas à identificação dos bens em circulação (especificação e quantidades), quando o transporte seja efectuado por transportadores públicos regulares de passageiros ou mercadorias ou por empresas concessionárias a prestarem o mesmo serviço por conta daqueles.

10 PROCEDIMENTOS APLICÁVEIS AO REEMBOLSO DO IVA

O reembolso do IVA consiste na restituição pelo Estado do crédito de imposto ao sujeito passivo quando, num dado período, o valor do imposto suportado e dedutível supera o imposto liquidado¹.

O reembolso do IVA é regulamentado pelo Código do IVA e pelo Regulamento da Cobrança do Pagamento e do Reembolso do IVA (RCPRIVA)².

10.1 Âmbito de aplicação

10.1.1 Quem pode efectuar um pedido de reembolso do IVA?

O pedido de reembolso do IVA só pode ser efectuado por sujeitos passivos enquadrados no regime normal de IVA que são³:

- Os que praticam operações sujeitas ao IVA e dele não isentas;
- Os que praticam operações isentas com direito à dedução do imposto suportado (isenções completas);
- Os que praticam operações mistas, ou seja, operações sujeitas e isentas em que parte das quais não conferem direito à dedução;
- Os que tenham optado pela renúncia à isenção.

¹ Ministério das Finanças – Autoridade Tributária de Moçambique, Manual de Reembolso do IVA, Novembro de 2007, pág.2

² O RCPRIVA foi aprovado pelo Decreto 77/98 de 29 de Dezembro e actualizado pelos Decretos 16/99 e 29/2000, de 27 de Abril e 10 de Outubro, respectivamente.

³ Ministério das Finanças – Autoridade Tributária de Moçambique, Manual de Reembolso do IVA, Novembro de 2007, pág.3

10.1.2 Quais são os requisitos para solicitar o reembolso?

Art. 21° do CIVA e
Art. 22° do RCPRIVA

O sujeito passivo pode solicitar o reembolso quando verificada uma das seguintes situações:

Sempre que passado 12 meses, relativamente ao período em que se iniciou o excesso, persistir crédito a favor do sujeito passivo > a 50.000 MT;

O sujeito passivo cessa a sua actividade;

O sujeito passivo passa a praticar exclusivamente operações isentas sem direito à dedução ou a enquadrar-se num regime de tributação diferente do regime normal de IVA;

O valor do crédito do imposto excede 50.000 MT*;

O valor do crédito do imposto excede 5.000 MT quando solicitado por:

- Exportadores ou contribuintes que realizem operações assimiladas;
- Sujeitos passivos que efectuem operações isentas com direito à dedução (ver secção 6.2.3) que representem 75% do valor total das vendas, do respectivo período.

* Despacho do Ministro do Plano e Finanças, de 1 de Junho de 1999. Este valor carece de actualização depois da entrada em vigor do novo Código do IVA (Lei n.º32/2007, de 31 de Dezembro), pois torna redundante a primeira condição.

10.2 Documentação de suporte ao pedido de reembolso

Art. 14 do RCPRIVA

10.2.1 Qual o modelo a utilizar para pedir o reembolso?

O pedido de reembolso é efectuado através da declaração periódica (Modelo A) que deverá estar devidamente preenchida evidenciando o crédito de imposto que se pretende ser reembolsado (campo 23 da declaração).

Sempre que apresentado o pedido de reembolso, o sujeito passivo fica impedido de proceder à dedução do crédito de imposto nas próximas declarações periódicas até à comunicação da decisão sobre o pedido.



A declaração periódica deve ser entregue dentro do prazo legal na Direcção da Área Fiscal onde o sujeito passivo tiver a sua sede:

- até ao último dia do mês seguinte àquele a que respeitam as operações nela abrangidas ou,
- em caso de cessação da actividade, no prazo de 30 dias a contar da data da mesma.

10.2.2 Quais são os documentos de suporte ao pedido de reembolso?

Art. 21 e 22 do RCPRIVA

A declaração periódica (Modelo A), que é o documento através do qual o contribuinte solicita o pedido de reembolso, deve ser acompanhada pelos seguintes documentos de suporte:

- Fotocópia das 3 últimas declarações periódicas, quando o valor do reembolso solicitado se encontre influenciado por créditos de períodos anteriores;
- Nota justificativa das regularizações¹ efectuadas no período a que diz respeito o total do crédito de imposto evidenciando:
 - o tipo de operação realizada;
 - a identificação do sujeito passivo com o qual se efectua a regularização;
 - o valor da regularização de IVA e respectiva base de incidência.

Esta nota é dispensada quando as regularizações de imposto forem inferiores a 250 MT por declaração e a 2.500 MT no seu total;

- O extracto de fornecedores, conforme modelo aprovado (ver secção 9.2.6) e do valor total de fornecimentos por cada um deles, relativamente aos períodos a que corresponde o crédito a reembolsar;
- Cópia do balancete sintético do Razão, relativo ao período cujo reembolso se solicita;
- No caso de importação, cópia do Documento Único Definitivo passado pela competente estância aduaneira;
- No caso de exportação, cópia do Documento Único passado pela competente estância aduaneira e certificado pela instituição bancária.

Todos os documentos devem ser assinados pelo sujeito passivo, representante legal ou mandatário.

Em qualquer pedido de reembolso, a Administração Fiscal pode exigir caução, fiança bancária ou outra garantia adequada, desde que o valor do crédito respectivo exceda 50.000 MT, que deve ser mantida até à comprovação da situação, mas nunca por prazo superior a um ano.

No caso de se tratar de reembolso superior a 5.000 MT solicitado por:

- Exportadores ou sujeitos passivos que realizem operações assimiladas, e
- Sujeitos passivos que efectuem operações isentas com direito à dedução que representam 75% do valor total das vendas do respectivo período,

¹ Todas as regularizações do imposto quer sejam a favor do Estado ou do sujeito passivo

para além de serem exigidos todos os documentos de suporte acima referidos, é ainda condição para se verificar o reembolso a existência de conta bancária confirmada pelos Serviços Centrais do IVA e pela respectiva instituição de crédito para efeitos de transferência do reembolso.

10.2.3 Quais as irregularidades mais frequentes?

Dependendo da irregularidade, o pedido de reembolso pode ser:

- Suspenso, ou
- Indeferido.

As irregularidades mais frequentes que levam à **suspensão** são¹:

- Envio de processos incompletos;
- Não utilização de modelo aprovado de extracto de fornecedores;
- Falta de certificação dos Documentos Únicos de exportação pela Instituição bancária;
- Envio de fotocópias de Documentos Únicos ilegíveis;
- Falta da nota justificativa das regularizações efectuadas no campo 09 da tabela 05 da Declaração Periódica;
- Não apresentação das contas em português e em meticais;
- Documentos de suporte sem assinatura dos sujeitos passivos ou representantes legais (Balancete Sintético do Razão, extracto de fornecedores e nota justificativa das regularizações);
- Divergência entre as fontes de informação (Declarações Periódicas, Balancetes e Extractos de Fornecedores);
- Falta de discriminação do tipo de Imobilizado, existências e de outros bens e serviços adquiridos.

As irregularidades mais frequentes que levam ao **indeferimento** são²:

- Imposto deduzido nas facturas não emitidas de forma legal;
- Imposto deduzido nas facturas emitidas por fornecedores com NUIT inexistente, não apropriadamente registados ou que tenha suspenso ou cessado a sua actividade no período a que se refere o reembolso;
- Inclusão no extracto de fornecedores do mês de facturas de meses anteriores;
- Declarações periódicas com rasuras;
- Envio de fotocópias de Documentos Únicos ilegíveis;

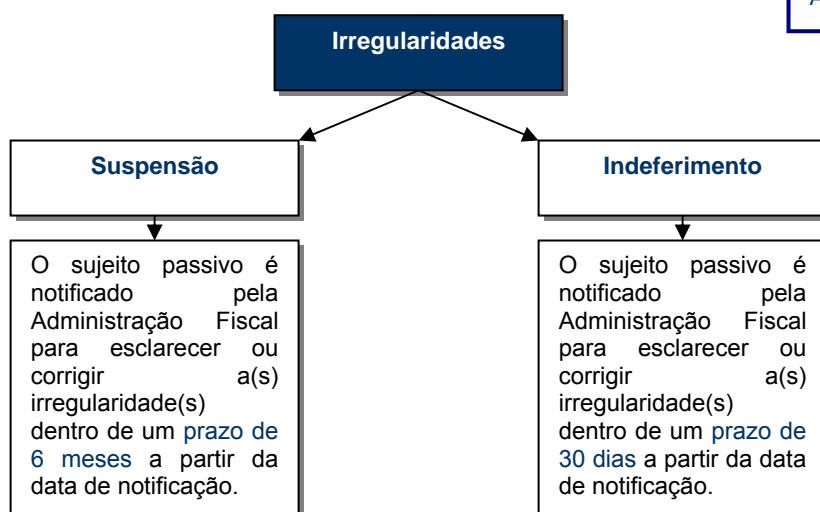
¹ Ministério das Finanças – Autoridade Tributária de Moçambique, Manual de Reembolso do IVA, Novembro de 2007, pág.7,8 e 9.

² Ministério das Finanças – Autoridade Tributária de Moçambique, Manual de Reembolso do IVA, Novembro de 2007, pág.10,11 e 12.

- Falta de elementos que permitam aferir a legitimidade do reembolso;
- Falta de observância de cálculo do pró rata ou de afectação real quando se trate de operações mistas (vendas isentas com direito e sem direito a dedução);
- Montante do pedido de reembolso inferior a 50.000 MT.

10.2.4 Quais as implicações das irregularidades apresentadas?

Art. 20° do CIVA e
Art. 20° do RCPRIVA



Pode o sujeito passivo, sempre que não concordar com a decisão proferida, após ter sido efectuadas as regularizações interpor:

- Recurso hierárquico, no prazo de 15 dias a contar da notificação;
- Recurso contencioso, no caso de ter havido preterição de formalidades legais.

Art. 21° do CIVA e
Art. 21° e 22° do RCPRIVA

10.2.5 Quais os prazos de reembolso?

Os reembolsos, quando devidos, devem ser efectuados pelos serviços competentes da Autoridade Tributária no prazo de:

- 45 dias a contar da data da apresentação do respectivo pedido, no caso de tratar-se de reembolso superior a 5.000 MT solicitado por:
 - Exportadores ou sujeitos passivos que realizem operações assimiladas, e
 - Sujeitos passivos que efectuem operações isentas com direito à dedução que representem 75% do valor total das vendas do respectivo período;
- 30 dias a contar da data da apresentação do respectivo pedido, nos restantes casos.

Por solicitação do contribuinte, serão acrescidos à quantia a reembolsar **juros compensatórios** por cada mês ou fracção de atraso imputável aos serviços fiscais.

Sempre que não seja possível averiguar a legitimidade do reembolso, por facto imputável ao sujeito passivo, a Autoridade Tributária pode suspender o prazo de concessão dos reembolsos.

10.2.6 Modelo de Extracto de Fornecedores

Na falta de modelo oficial de extracto de fornecedores aprovado, apresenta-se um modelo de extracto exemplificativo baseado no recomendado pela Autoridade Tributária¹, com a informação que dele deve constar.

¹, Ministério das Finanças – Autoridade Tributária de Moçambique, Manual de Reembolso do IVA, Novembro de 2007.

MANUAL DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCENTADO

Modelo exemplificativo de extracto de fornecedores

Empresa: Nome da empresa que solicita o reembolso

Mês: Setembro de 2008

Descrição	Nº de Ordem	Factura		Fornecedor		Valor da factura	IVA		Obs.
		Data	Nº	Nome	NUIT		Suportado	Dedutível	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
Imobilizado:									
Computador	1	01/09/08	190242	Empresa A	40012234	30.000	5.100	5.100	
Secretária	2	15/09/08	50	Empresa B	40065432	5.000	850	850	
Aparelho ar condicionado	3	21/09/08	10982	Empresa C	4002457	28.000	4.760	4.760	
Sub total						63.000	10.710	10.710	
Existências:									
Gasóleo p/ viat. pesada	4	01/09/08	24390	Empresa D	4000256	5.000	850	425	50%
Gasóleo p/ viat. passageiro	5	18/09/08	243920	Empresa D	4000256	2.000	340		s.d.d*
Despesa com alimentação	6	20/09/08	21014	Empresa E	4000128	1.200	204		s.d.d*
Sub total						8.200	1.394	425	
Outros Bens e Serviços:									
Pneus p/ viat. pesada	7	02/09/08	8230	Empresa F	4000560	6.000	1.020	1.020	
Material de escritório	8	10/09/08	2508	Empresa G	4001234	3.500	595	595	
Óleos lubrificantes	9	30/09/08	8360	Empresa F	4000560	320	54	54	
Sub total						9.820	1.669	1.669	
Importação:									
Máquinas (geradores)	10	01/09/08	530	Alfândega de		630.000	107.100	107.100	
Pneus p/ viat. pesada	11	05/09/08	604	Alfândega de		3.500	595	595	
Peças p/ viat. pesada	12	13/09/08	346	Alfândega de		500	85	85	
Sub total						634.000	107.780	107.780	
Total						715.020	121.553	120.584	

* s.d.d - sem direito à dedução

Assim, o extracto de fornecedores deve conter os seguintes elementos:

- (1) **Descrição dos bens e serviços adquiridos:** os bens e serviços devem ser subdivididos por: Imobilizado, Existências, Outros bens e serviços e Importações. A descrição deve ser clara de forma a aferir sobre a legitimidade do direito à dedução (exemplo: mencionar sempre se o gasóleo é para uma viatura pesada ou de passageiros);
- (2) **Número de ordem:** número sequencial dado aos documentos;
- (3) **Data da factura:** ter em atenção que o extracto não pode conter facturas emitidas em mês diferente ao do extracto;
- (4) Número da factura;
- (5) Nome do Fornecedor;
- (6) **NUIT do Fornecedor:** recomenda-se ao contribuinte que solicite sempre ao fornecedor um comprovativo do NUIT de forma a averiguar a validade do mesmo;
- (7) **Valor da factura:** valor dos bens e serviços sem IVA (base tributável);
- (8) **IVA suportado:** o valor do imposto que incidiu sobre os bens e serviços;
- (9) **IVA dedutível:** o imposto dedutível de acordo com as regras e condições do direito à dedução;
- (10) **Observações:** informação adicional que permita aferir sobre a legitimidade do direito à dedução.



Verificar sempre se os sub totais do IVA dedutível do Imobilizado, das Existências, dos Outros Bens e Serviços e das Importações correspondem:

- aos valores inscritos na Declaração Periódica (Modelo A) do mês referente ao Extracto nos campos 05, 06, 07 e 08 respectivamente;
- aos valores inscritos no Balancete.

11 OBRIGAÇÕES DOS SUJEITOS PASSIVOS

Dc 52/2003, de 24 de Dezembro

11.1 Registo dos sujeitos passivos – atribuição de NUIT

Todas as pessoas singulares e colectivas com rendimentos sujeitos a qualquer imposto, ainda que dele isentos, são obrigadas a inscrever-se na Direcção da Área Fiscal competente apresentando em duplicado o Modelo M/05 ou Modelo M/06, consoante se trate respectivamente de pessoa singular ou colectiva.

Do registo decorre a atribuição pela Administração Tributária de um NUIT – Número Único de Identificação – Tributária que deve ser usado pelas pessoas singulares e colectivas em todos os tributos, incluindo os aduaneiros, bem como nos seguintes casos:

- Licenciamento de actividades económicas;
- Operações praticadas em instituições de crédito, seguradoras e demais entidades financeiras;
- Importação de bens;
- Facturas, recibos e outros documentos equivalentes, emitidos pelos sujeitos passivos;
- Todos os requerimentos, petições, exposições, reclamações, impugnações, recursos, declarações, participações, guias de entregas e em quaisquer outros documentos que sejam apresentados nos serviços da administração tributária.

11.2 Obrigações Declarativas

Art. 25 do CIVA

Os sujeitos passivos estão obrigados a:

“...entregar segundo as modalidades e formas prescritas na lei, uma declaração de início, de alteração ou de cessação da sua actividade”;

“...entregar mensalmente uma declaração relativa às operações efectuadas no exercício da sua actividade no decurso do mês precedente, com a indicação do imposto devido ou do crédito existente e dos elementos que serviram de base para o seu cálculo”.

Art. 25 do CIVA
Art 19 do RIVA

11.2.1 O que é e qual a finalidade da Declaração de Início de Actividade?

Esta declaração corresponde a um impresso de modelo oficial (M/01) que deve ser preenchido pelo sujeito passivo, com o propósito de dar a conhecer à Administração Tributária a sua actividade, devendo ser apresentada antes do início de actividade, isto é, antes de serem praticadas quaisquer operações abrangidas pelas regras de incidência do IVA.

Esta declaração permite a integração do sujeito passivo no regime do IVA que lhe corresponde de harmonia com os elementos declarados – Regime Normal, Regime de Isenção ou Regime de Tributação Simplificado.

Exceptuam-se desta obrigatoriedade os sujeitos passivos que pratiquem uma só operação tributável, considerada esta como um Acto Isolado.

11.2.2 Qual é a finalidade da Declaração de Alteração?

Art. 19 do RIVA

Esta declaração corresponde a um impresso de modelo oficial (M/03) a ser preenchido pelo sujeito passivo, com a finalidade de informar a Administração Tributária de qualquer alteração aos dados de cadastro do IVA, manifestados na declaração de início de actividade ou em alterações posteriores, nomeadamente:

- Domicílio Fiscal e outros contactos;
- Actividade;
- Mudanças de regime de tributação em IVA;
- Estrutura societária/direcção.

Art. 20 do RIVA

11.2.3 Qual a finalidade da Declaração de Cessação de Actividade?

Esta declaração corresponde a um impresso de modelo oficial (M/04) a ser preenchido pelo sujeito passivo, com a finalidade de informar à Administração Tributária da cessação de actividade.

Considera-se verificada a cessação da actividade quando:

- Deixem de praticar-se actos relacionados com actividade determinantes da tributação durante um período de dois anos consecutivos, caso em que se presume transmitidos todos os bens a essa data existentes no activo da empresa;
- Se esgote o activo da empresa pela venda dos bens que o constituem ou pela sua afectação a uso próprio do titular, do pessoal ou, em geral, a fins alheios à mesma, bem como pela sua transmissão gratuita;
- Seja partilhada a herança indivisa de que façam parte o estabelecimento ou os bens afectos ao exercício da actividade;
- Se dê a transferência, a qualquer outro título, da propriedade do estabelecimento.

Contudo, a Administração Tributária pode declarar oficiosamente a cessação da actividade, quando for manifesto que esta não está a ser exercida nem há intenção de a continuar a exercer.

Para o contribuinte, a cessação de actividade faz cessar as suas obrigações como sujeito passivo do imposto, sem prejuízo das regularizações que eventualmente hajam lugar e da obrigação de conservar os livros, registos e respectiva documentação de suporte durante um período de 10 anos.

Art. 15 do RIVA

11.2.4 Qual é a finalidade da Declaração Periódica

Esta declaração corresponde a um impresso de modelo oficial, a ser preenchida pelo sujeito passivo, relativa às operações efectuadas no exercício da sua actividade respeitantes ao mês precedente, com base nos elementos extraídos a sua contabilidade ou livros de registo, e entregue na DAF competente juntamente com o meio de pagamento do imposto, se for caso disso.

Para cumprimento desta obrigação deverão ser utilizados os seguintes modelos:

- **Modelo A**, quando se trate da primeira declaração de cada período de imposto;

- **Modelo B**, quando se pretenda substituir o Modelo A anteriormente apresentado;
- **Modelo C**, quando se trate de sujeitos passivos enquadrados no regime de tributação simplificada.

11.2.5 Quais as obrigações declarativas dos sujeitos passivos que pratiquem um acto isolado e dos que mencionam indevidamente IVA?

Os sujeitos passivos que pratiquem uma só operação tributável, bem como os sujeitos passivos que mencionam indevidamente IVA nas facturas ou documentos equivalentes, devem apresentar a declaração Modelo E para efeitos de apuramento do imposto referente a essas operações.


Art. 56 do RIVA

11.2.6 Onde devem ser entregues as referidas Declarações?

As declarações de início, de alteração ou de cessação da actividade, bem como as declarações periódicas devem ser entregues nos serviços tributários competentes.

11.2.7 Prazos de entrega das Declarações?

O quadro que se segue indica de modo sintetizado as declarações obrigatórias consoante o regime de tributação em que se enquadra o sujeito passivo, ou operações realizadas e o respectivo prazo de entrega:

Sujeitos Passivos		Obrigações Declarativas		
Enquadramento		Declaração (Modelos)	Prazos	
Regime Normal V.N. > 2.500.000 MT	→	Início de Actividade Modelo 01	15 dias antes do início da actividade	Art. 37 do Regulamento do CIRPC
		Alteração Modelo 03	15 dias a contar da data da alteração	Art. 37 do Regulamento do CIRPC
		Cessação de Actividade Modelo 04	30 dias a contar da data da cessação da actividade	Art. 37 do Regulamento do CIRPC
		Mensal Modelo A (em caso substituição Modelo B)	Até ao último dia do mês seguinte àquele a que respeitem as operações	*A obrigação subsiste mesmo que não hajam no período correspondente operações tributáveis *Estão dispensadas as op. Isentas que não conferem direito a dedução.
Regime de Isenção V.N. =< 750.000 MT	→	Início de Actividade Modelo 01	15 dias antes do início da actividade	Art 37 do Regulamento do CIRPC
		Alteração Modelo 03	15 dias a contar da data da notificação da DGI	Quando notificado pela DGI para apresentação da declaração de alteração relativamente ao volume de negócios
		Cessação de Actividade Modelo 04	30 dias a contar da data da cessação da actividade	Art. 37 do Regulamento do CIRPC
Regime de Tributac�o Simplificada VN >750,000 e =< 2.500.000 MT	→	Início de Actividade Modelo 01	15 dias antes do início da actividade	Art. 37 do Regulamento do CIRPC
		Alteração Modelo 03	15 dias a contar da data da alteração	Caso o aumento do volume de negócios obrigue a aplicação do regime normal, será durante o m�s de Janeiro do ano seguinte aquele a que respeite o volume de negócios.
		Cessação de Actividade Modelo 04	30 dias a contar da data da cessação da actividade	Art 37 do Regulamento do CIRPC
		Trimestral Modelo C	Nos meses de Abril, Julho, Outubro e Janeiro do ano seguinte	Alinea b) do n� 1 do Art. 49 CIVA

11.3 Obrigações de Pagamento

O pagamento do imposto liquidado consiste na entrega aos cofres do Estado, através dos serviços tributários competentes, do montante correspondente ao imposto devido e exigível utilizando os meios de pagamento autorizados.

11.3.1 Quem deve liquidar e pagar o imposto devido?

Art. 23 do CIVA

A liquidação e o pagamento do imposto são da competência dos sujeitos passivos (ver secção 6.1.2) ou dos seus representantes.

Na falta de nomeação de representante fiscal por parte dos sujeitos passivos não residentes compete aos sujeitos passivos adquirentes dos bens e serviços por aqueles transmitidos liquidar e pagar o imposto exigível¹.

Note-se que, na situação acima referida, se o sujeito passivo adquirente praticar operações sujeitas com direito à dedução, a entrega do imposto por conta do fornecedor de bens ou serviços não residente é meramente declarativa, na medida em que ao deduzir o IVA dessas transacções o efeito é nulo, não havendo, assim, imposto a entregar ao Estado.

Contudo, o mesmo não se verifica quando se trata de um adquirente que pratique operações isentas sem direito à dedução, devendo o imposto liquidado por conta do fornecedor de bens ou serviços não residente ser entregue ao Estado.

Art. 6 do RIVA

11.3.2 Onde deve ser efectuado o pagamento do imposto liquidado?

O pagamento do imposto liquidado deve ser efectuado na Recebedoria de Fazenda da Direcção da Área Fiscal onde o sujeito passivo tiver a sua sede, estabelecimento principal ou na falta deste a do domicílio ou em instituições de crédito autorizadas para o efeito.

Tratando-se de pagamento devido na importação o imposto é liquidado e cobrado no acto do desembaraço alfandegário.

Art. 7 do RIVA

11.3.3 Como deve ser efectuado o pagamento?

O pagamento do imposto deve ser acompanhado das seguintes declarações:

Modelo A - para sujeitos passivos enquadrados no regime normal;

Modelo B - caso se trata de substituir uma declaração Modelo A anteriormente apresentada – juntamente com o meio de pagamento de valor correspondente ao imposto devido;

Modelo C - para sujeitos passivos enquadrados no regime de tributação simplificada;

Modelo E - nos casos em que o imposto é liquidado pelos serviços tributários e nas situações de sujeitos passivos que pratiquem uma só operação tributável, ou quando o imposto é indevidamente mencionado na factura.

¹ De acordo com o art. 18 da Lei 15/2002, de 26 de Junho, a nomeação de representante fiscal é obrigatória, sempre que se trate de sujeitos passivos residentes no estrangeiro, bem como os que, embora residentes no território nacional, se ausentem deste por período superior a 180 dias.

11.3.4 Pode o IVA ser pago em prestações?

“Nos termos do nº2 do artigo 34 da Lei nº15/2002 de 26 de Junho e nº2 do artigo 148 da Lei nº2/2006, de 22 de Março, o pagamento em prestações não se aplica às quantias legalmente repercutida a terceiros”.

*Assim, o IVA não pode ser pago em prestações”.*¹

Art. 18 do RIVA

11.3.5 Quais são os documentos de quitação do imposto?

A entidade cobradora dá quitação no documento de cobrança através da validação por caixa registadora ou por aposição de carimbo de cobrança.

Art. 8 do RIVA

11.3.6 Quais são os meios de pagamento autorizados?

O pagamento do Imposto pode ser efectuado através dos seguintes meios de pagamento:

- Numerário em Meticais;
- Cheques emitidos à ordem do Recebedor de Fazenda ou do Tesoureiro da Alfândega no caso do imposto devido na importação;
- Vales de correio;
- Transferência bancária.

Art. 9 e 17 do RIVA

11.3.7 Quais são os requisitos a observar na utilização dos meios de pagamento?

- Cada meio de pagamento deve respeitar a uma única declaração;
- São recusados os meios de pagamento de quantitativo diferente do valor do imposto que se destina a pagar;
- O valor do cheque deve ser arredondado, por excesso para meticais, cruzado, emitido à ordem do Recebedor de Fazenda ou do Tesoureiro da Alfândega no caso do imposto devido na importação;
- Deverá ser apostado no verso do cheque o NUIT do respectivo sujeito passivo;

São

No caso de devolução de cheques por falta de provisão/requisito formal, ou insuficiência na conta bancária mencionada na ordem de transferência, o sujeito passivo é notificado para regularizar a situação no prazo de 5 dias. Findo este prazo, a dívida é apurada para efeitos de cobrança coerciva. Independentemente da regularização ser efectuada pelo sujeito passivo a Direcção da Área Fiscal faz a devida participação ao tribunal territorialmente competente para efeitos de procedimento criminal que ao caso couber.

considerados nulos todos os pagamentos que não permitam a arrecadação da receita relativa ao imposto.

¹ Autoridade Tributária de Moçambique – Direcção Geral de Impostos, Perguntas mais frequentes em sede do IRPS, IRPC e IVA, pág.14



11.3.8 Quais as excepções à utilização de créditos de imposto transportados de períodos anteriores?

Art. 15 do RIVA

Os créditos disponíveis e transportados de períodos anteriores podem ser utilizados em períodos de imposto seguintes, excepto por dedução em declarações periódicas (Modelo A) apresentadas fora de prazo, ou seja até ao último dia do mês seguinte àquele a que respeitem as operações.

Art. 10 do RIVA

11.3.9 Quais os procedimentos em caso de entrega de declaração sem meio de pagamento?

No caso da entrega da declaração (Modelos A,B,C ou E) ter sido efectuada oportunamente mas sem o respectivo meio de pagamento, pode ainda ser efectuado:

- durante os 15 dias seguintes ao da apresentação da referida declaração, acrescendo à quantia a pagar os correspondentes juros compensatórios à taxa de juro interbancária (MAIBOR 12 meses), acrescida de 2 pontos percentuais, mas com redução da multa à metade;
- findo o prazo adicional anterior, é extraída a certidão de relaxe, nos termos e para os efeitos previstos no Código das Execuções Fiscais, sem prejuízo de eventual compensação que pode ser efectuada no caso de existirem, em conta corrente, créditos de igual natureza.

11.3.10 Quais os procedimentos dos serviços tributários em caso de autoliquidação efectuada por valor inferior ao devido?

Art. 11 do RIVA

Sempre que o valor do imposto autoliquidado, ou seja o imposto calculado e pago pelo sujeito passivo, for inferior ao que resultar da liquidação efectuada pelos serviços tributários face aos elementos inscritos na declaração, será o mesmo rectificado, sendo liquidado, adicionalmente, a diferença e notificado o sujeito passivo.

11.3.11 Quais os procedimentos dos serviços tributários em caso de pagamento superior ao devido?

Art. 12 do RIVA

Quando o pagamento do imposto se mostrar superior ao devido, por eventual correcção efectuada pelos serviços, a diferença será comunicada ao sujeito passivo para que possa considerar esse crédito em futuras declarações que venham a ser apresentadas dentro dos prazos legais e de acordo com os seguintes requisitos:

- A dedução dos créditos só pode ser efectuada no prazo de um ano contado a partir do nascimento do direito à dedução ou 5 anos quando autorizado pela DGI;

- A referida comunicação só tem lugar quando a diferença apurada seja igual ou superior a 100MT;
- A compensação por via da dedução dos créditos só pode ser efectuada após a recepção efectiva da comunicação a remeter pelos serviços fiscais.

11.3.12 Quais os procedimentos em caso de erro na autoliquidação?

Art 51 do CIVA
Art. 13 do RIVA

A correcção de erros materiais ou de cálculo no registo de contabilidade ou de escrituração dos livros e nas declarações, é:

- Obrigatória quando houver imposto entregue a menos e poderá ser efectuada sem qualquer penalidade até ao final do período seguinte;
- Facultativa se houver imposto entregue a mais, mas apenas pode ser efectuada no prazo de um ano, que, no caso do exercício do direito a dedução, é contado a partir do nascimento do respectivo direito.

Se o sujeito passivo não proceder a respectiva regularização pela forma e nos prazos estabelecidos os serviços tributários:

- Procederão à liquidação adicional do imposto devido notificando em conformidade o sujeito passivo;
- Consideram como não efectuadas quaisquer rectificações posteriores, sendo a diferença entre a importância constante do meio de pagamento e a do imposto apurado pelos serviços tributários, conforme explicado nas secções 10.3.8 e 10.3.9.

11.3.13 Quais os procedimentos em caso de atraso na liquidação ou no pagamento do imposto?

Art. 14 do RIVA

Em caso de atraso na liquidação ou na entrega de parte ou totalidade do imposto devido, acresce ao montante do imposto juros compensatórios à taxa interbancária (MAIBOR – 12 meses), acrescida de dois pontos percentuais em vigor à data da entrega do imposto, sem prejuízo da multa aplicada ao infractor.

O juro é contado dia a dia, a partir do dia imediato ao do termo do prazo em que o imposto deveria ter sido entregue nos cofres do Estado e até à data em que vier a ser suprida ou corrigida a falta, sendo que a contagem tem como limite a data da emissão da certidão de relaxe.

Refira-se, que esta disposição não é aplicável aos sujeitos passivos do regime de tributação simplificada, sem prejuízo da multa que ao caso couber.

11.4 Obrigações de Facturação

Regra geral, é obrigatória a emissão de factura ou documento equivalente por cada transmissão de bens ou prestação de serviços.

Art. 25 e 27 do CIVA

11.4.1 Qual a diferença entre factura fiscal e uma outra factura qualquer?

Uma **factura fiscal** é um documento regulado pelo Código do IVA e outra legislação adicional que habilita o sujeito passivo a deduzir o IVA nas suas compras. Por isso, esta factura destina-se fundamentalmente a evidenciar a existência de uma transacção tributável. Para tal, esta factura

deve conter determinados elementos sobre a transacção tributável, bem como sobre as partes envolvidas na transacção.

A palavra **factura**, vulgarmente usada, designa um documento emitido pelo vendedor notificando o comprador de uma obrigação de pagamento referente a uma transacção efectuada (não necessariamente uma transacção tributável). O facto de se obter uma factura de um fornecedor de bens ou serviços não significa que haja lugar à dedução do IVA, estando esse discriminado ou não na factura.

Na prática, alguns sujeitos passivos combinam a função dos dois documentos para evitar duplicações administrativas. Mas, se este método é aplicado, os sujeitos passivos deverão assegurar-se que as suas facturas cumprem com os requisitos de uma factura fiscal, caso contrário aos seus clientes não será permitido a dedução do IVA que lhe foi facturado.



Todas as referências neste manual a facturas, devem ser entendidas como facturas fiscais, sendo essas as regulamentadas pelo Código do IVA.

Art. 2 e 31 do CIVA

11.4.2 Quais são os sujeitos passivos obrigados à emissão de factura?

Regra geral, devem emitir factura as pessoas singulares ou colectivas, que:

- de modo independente e com carácter de habitualidade exerçam uma actividade económica com ou sem fim lucrativo e sejam residentes;
- de modo independente, residentes ou não, realizem qualquer operação tributável em IRPC ou IRPS.

Contudo, **é dispensada a emissão de factura** para as operações da seguinte natureza:

- transmissões de bens efectuadas por retalhistas ou vendedores ambulantes;
- transmissões de bens feitas através de aparelhos de distribuição automática;
- prestações de serviços em que seja habitual a emissão de talão, bilhete de ingresso ou de transporte, senha ou outro documento impresso e ao portador, comprovativo do pagamento;
- outras prestações de serviços cujo valor seja inferior a 100 MT e,

quando se verificarem as seguintes condições:

- o cliente seja um particular que não destine os bens ou serviços adquiridos ao exercício de uma actividade comercial ou industrial e,
- a transacção seja efectuada a dinheiro.

Embora dispensado da emissão de factura, o vendedor obriga-se a:

- Emitir talões de venda ou de serviço prestado, os quais devem ser impressos e numerados em tipografias autorizadas ou carimbadas pelas Direcções de Áreas Fiscais;
- Emitir factura sempre que os sujeitos passivos o solicitem e, neste caso, a registá-la separadamente.

Os talões de venda ou de serviço prestado podem, por opção, ser emitidos por máquinas registadoras, as quais deverão ter como suporte o rolo interno que permite globalizar as vendas diárias discriminando a taxa e o imposto liquidado.

O rolo interno da máquina registadora deverá ser conservado durante os 5 anos subsequentes.

Art. 1 a 4 do Dc.28/2000
de 10 de Outubro

O Regulamento do IVA prevê, ainda, que o Ministro que superintende a área das Finanças declare a aplicação da dispensa de facturação a outras categorias de contribuintes que forneçam ao público serviços caracterizados pela sua uniformidade, frequência e valor limitado.

Art. 22 do RIVA

Exemplo 1:

A empresa A compra material de escritório numa papelaria no valor de 25.000 MT, pagos em dinheiro. De acordo com as regras enunciadas no ponto anterior, embora se trate de um retalhista e a mercadoria ser paga em dinheiro, a empresa A pode e deve exigir factura, evidenciando o seu NUIT para deduzir o IVA suportado e poder registar este custo para efeitos do CIRPC.

Supondo que em vez da empresa A se tratasse de um particular sem actividade comercial, neste caso o retalhista estava dispensado de emitir factura ainda que o particular a solicitasse.

Exemplo 2:

O António, trabalhador da empresa A compra a um vendedor ambulante um quadro para expor na sala de reuniões no valor de 1.000 MT, pagos em dinheiro. Para justificar o custo e ser reembolsado pela empresa, o António exige um comprovativo da despesa, sendo que o vendedor ambulante como não tem a sua actividade registada, passa um recibo improvisado, pedaço de papel onde declara que recebeu os 1.000 MT e assina.

Para efeitos fiscais este recibo não tem qualquer validade, sendo que no caso do custo ser contabilizado nas contas da empresa, este será tributado autonomamente à taxa de IRPC de 35% por se tratar de um encargo não devidamente documentado.

Para que este tipo de despesa seja considerado um custo dedutível para efeitos do CIRPC, devem as aquisições serem efectuadas a vendedores ambulantes com actividade registada e exibir factura.



Apenas as facturas fiscais ou documentos equivalentes conferem à empresa o direito à dedução do IVA e permitem que os respectivos custos nelas constantes sejam dedutíveis para efeitos do CIRPC.

Assim, não servem os talões de venda emitidos por uma caixa registadora que não contenham todos os elementos requeridos para uma factura fiscal.

11.4.3 Quais são os elementos que a factura deve conter?

Art. 27 do CIVA

A factura deve conter:

- Número sequencial (impresso por tipografia autorizada, excepto se for processada em computador);
- Data de emissão;
- Indicação de original e cópias, conforme aplicável;
- Identificação completa do fornecedor (nome, domicílio e NUIT);
- Identificação completa do adquirente (nome, domicílio e NUIT);
- Quantidades e denominação usual de bens transmitidos ou dos serviços prestados;
- Indicação separada das embalagens não transaccionáveis;
- Preço unitário dos bens transmitidos ou dos serviços prestados líquido de IVA;
- Valor dos bens transmitidos ou serviços prestados líquido de IVA (Valor tributável);
- Taxa do IVA;
- Valor do IVA devido resultante da aplicação da taxa sobre o valor tributável;
- Elementos de identificação da tipografia autorizada, incluindo designação social, sede, o número da autorização do Ministério das Finanças e o NUIT, quando não resulte do processamento informatizado;
- Motivo justificativo da não aplicação do imposto, nos casos de:
 - Regime de Isenção: “IVA – Regime de Isenção”;
 - Regime de Tributação Simplificada: “IVA – Não confere direito à dedução”;
 - Regime aplicável às agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos “IVA incluído”;
 - Regime aplicável aos bens em segunda mão: “IVA – Bens em Segunda Mão”;
 - Regime aplicável aos organizadores de vendas em sistema de leilão: “IVA – Regime específico de vendas em leilão”;
 - Regime especial de exigibilidade do IVA: “IVA exigível e dedutível no pagamento”.
 - Isenções nas transmissões de bens e prestações de serviços. Para o efeito, sugere-se a seguinte menção: “Isento de IVA ao abrigo do n.º...do art....do CIVA”;

Preceitos a observar no processamento da facturação

- Observância do prazo regulamentar – até ao quinto dia útil após os bens terem sido postos à disposição ou os serviços concluídos. No caso de facturas globais que tenham por base as guias de remessa, o processamento não pode ir além do quinto dia útil posterior ao período a que respeita;
- Pelo menos em duplicado – original para o cliente e cópia para arquivo do emitente;
- A numeração deve ser sequencial;
- No caso de devoluções, a factura não é anulada. Neste caso deve ser emitida uma guia ou nota de devolução, com a respectiva anulação do imposto previamente facturado;
- Quando as transacções forem efectuadas no território nacional a facturação deve ser emitida na língua portuguesa e em Meticais¹. Contudo, nada obsta que nas facturas conste simultaneamente outra língua e respectiva moeda.

Emissão informatizada da facturação

Na emissão informatizada da facturação deve assegurar-se que o suporte informático utilizado garanta a numeração sequencial não alterável das facturas ou documentos equivalentes emitidos, e que estes contenham todos os elementos regulamentares atrás enunciados.

A opção pelo processamento de facturas e documentos equivalentes por mecanismo de saída de computador deverá ser comunicada à Direcção da Área Fiscal competente², devendo os mesmos conter a expressão “**processada por computador**”.

A DAF reserva-se o direito de auditar o sistema informático de facturação.

¹ N.º5 do art 106 da Lei 2/2006, de 22 de Março

² De acordo com o Despacho de 1 de Março de 1999 do Ministério do Plano e Finanças

Exemplo de factura

Nome, endereço e NUIT fornecedor João e Filhos, Lda. Av. Nelson Mandela 172 Chimoio Moçambique Tel: (258-51) 22 369 Fax: (258-51) 22 370 NUIT: 7000069871		Nome _____ Endereço _____ NUIT: _____	
Data da factura Data: ____ de ____ de 200__		FACTURA Nº: 2194	
Quant	Descrição	Preço Unitário	Valor
10	Parafusos	10.00	100.00
Motivo justificativo de não aplicação do imposto		Sub-Total	100.00
Razões para não aplicação do IVA, se for o caso		IVA 17%	17.00
Taxa do IVA		Total	117.00
Processado Por Computador Papelaria Popular - Rua XX nº YY Beira / 4000065213 Aut No: 154/MPF/02 50 Liv. 3x50 20... a 4500			

11.4.4 Procedimento em caso de mercadorias enviadas à consignação

Art. 3, 7 e 29 do

Na entrega de mercadorias à consignação, a emissão de facturas ou documentos equivalentes deve ser efectuada no prazo de cinco dias úteis a contar:

- do momento do envio das mercadorias à consignação – **Factura Provisória**;
- do momento em que, relativamente a tais mercadorias, o imposto seja devido e exigível – momento em que as mercadorias tenham sido postas à disposição do adquirente (prazo máximo 180 dias) – **Factura Definitiva**.

11.4.5 Obrigações resultantes da emissão da factura

As obrigações resultantes da emissão da factura são:

- Proceder à liquidação do IVA e entregar o imposto nos cofres do Estado, se for caso disso. Refira-se que a liquidação e entrega do imposto nos cofres do Estado deve ter lugar independentemente de ter recebido ou não dos clientes a contraprestação pela transmissão de bens ou prestação de serviços;
- Emissão de recibo no momento em que o cliente efectue o pagamento da factura, como documento de quitação¹. Tendo presente que a factura é um documento emitido pelo vendedor para notificar o comprador de uma obrigação de pagamento referente a uma transacção efectuada, sem o respectivo recibo não há prova que tenha havido pagamento.



O atraso e a falta de emissão da factura no prazo legal não inibem a exigibilidade do imposto.

11.4.6 Quando é que é permitida a facturação com imposto incluído?

Art. 28, 30 e 34 do CIVA

Em regra, a importância do imposto liquidado deve ser adicionada ao valor facturado, sendo contudo permitido nas operações em que não é obrigatória a emissão de factura (por exemplo retalhistas) a inclusão do imposto no preço.

Neste caso, o apuramento da base tributável correspondente é obtido através da divisão do montante total facturado por 117, multiplicando o coeficiente por 100 e arredondando o resultado, por defeito ou por excesso, para a unidade mais próxima.



Os requisitos relativamente à factura ou documentos equivalentes emitidos por sujeitos passivos enquadrados nos Regimes Específicos do IVA são tratados nas respectivas secções deste manual.

11.4.7 Perguntas frequentes

11.4.7.1 Se um fornecedor emitir uma factura ilegal e recusar rectificá-la quais os procedimentos a seguir pelo cliente?

É importante referir que o adquirente dos bens, quando este seja sujeito passivo e não isento, é solidariamente responsável com o fornecedor pelo pagamento do imposto quando a factura ou documento equivalente contenha uma indicação inexacta quanto ao nome ou endereço das partes intervenientes, à natureza ou à quantidade dos bens transmitidos ou serviços fornecidos, ao preço ou ao montante do imposto devido.

¹ De acordo com o n.º 12 do art. 106 da Lei 2/2006, de 22 de Março

Contudo, sempre que o adquirente prove ter pago ao fornecedor o imposto devido é liberto da responsabilidade solidária.

Note-se que o IVA constante de facturas ou documentos não devidamente emitidas nos termos legais não pode ser dedutível.

Assim, recomenda-se que mude de fornecedor sob pena de não poder, por um lado, considerar esse custo como dedutível para efeitos de IRPC, a não ser que seja paga a taxa de tributação autónoma de 35% sobre esse valor, e por outro, deduzir o IVA.

11.4.7.2 Como é que as empresas podem verificar se os seus fornecedores estão devidamente registados e tem um NUIT válido?

Em caso de suspeita que o fornecedor não esteja devidamente registado ou que não tenha um NUIT válido, recomenda-se que solicite ao próprio a Declaração de Início de Actividade (M/01) para confirmação ou solicite a informação à Direcção da Área Fiscal.

11.4.7.3 Que cuidados a ter quando for necessário encomendar facturas a uma tipografia?

- Solicitar à tipografia a apresentação da licença emitida pelo Ministério das Finanças que a reconhece como autorizada a imprimir facturas;
- Apresentar o *layout* pretendido para a factura; considerando que o formato da factura é livre,
- Fornecer todos os elementos da empresa a ser incluídos na factura;
- Solicitar, antes da impressão final por parte da tipografia, um exemplar modelo para efeitos de conferência quanto à existência dos elementos enumerados em 10.4.3 e conforme exemplo a seguir apresentado;
- Autorizar a impressão da encomenda, depois de todas as alterações necessárias, se as houver.

11.5 Obrigações Contabilísticas

Art. 23 do RIVA

Os sujeitos passivos são obrigados a possuir os registos contabilísticos organizados de forma a possibilitar o conhecimento claro e inequívoco dos elementos necessários, designadamente:

- ao cálculo do imposto;
- ao seu controlo;
- ao preenchimento da declaração periódica.

A obrigatoriedade do sujeito passivo possuir contabilidade adequada ao apuramento e à fiscalização do IVA, não significa que tenha de adoptar um novo sistema de contabilidade, mas sim que a sua contabilidade – organizada conforme determina o **SCE**¹ ou simplesmente com

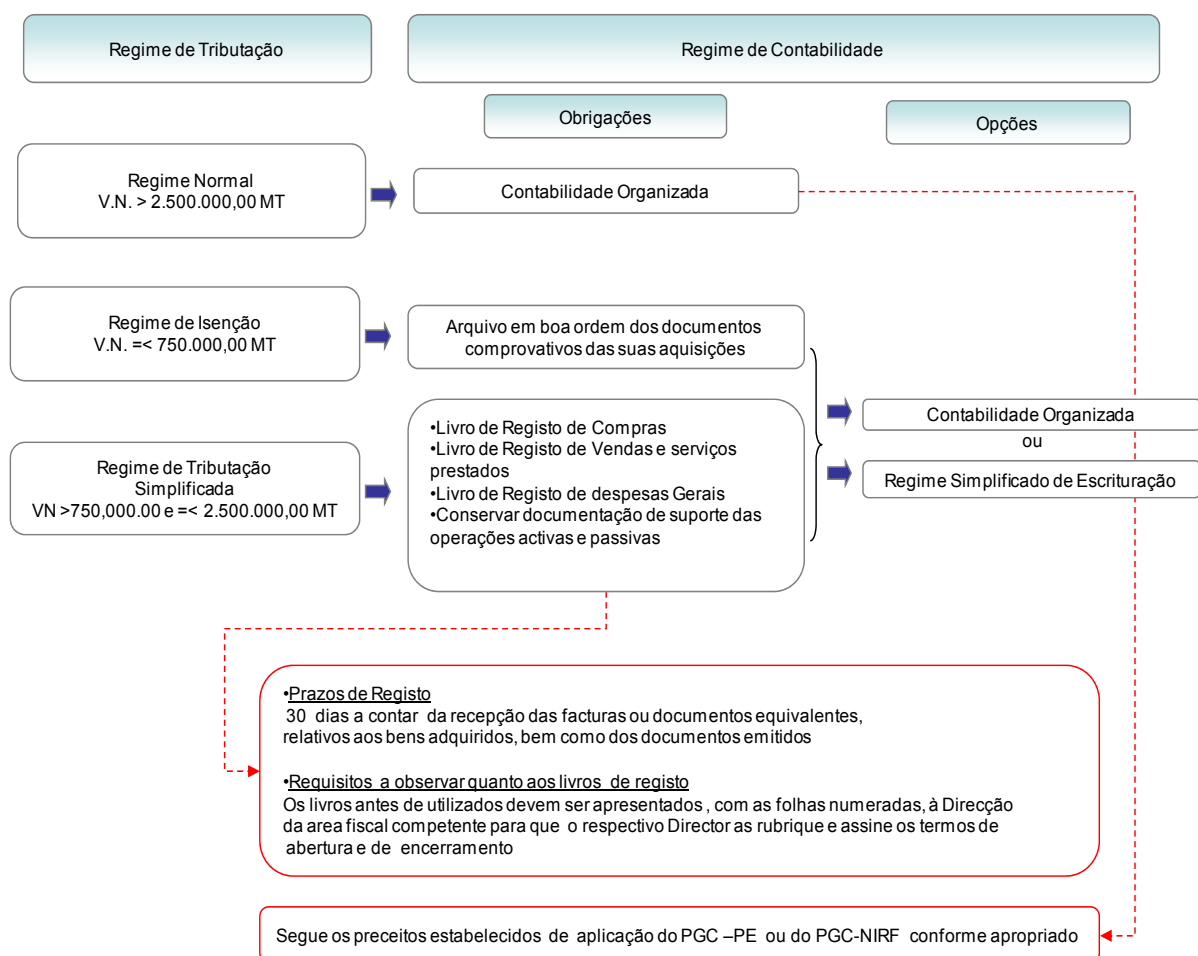
¹ Sistema de Contabilidade para o Sector Empresarial em Moçambique (SCE) aprovado pelo Decreto nº70/2009 de 22 de Dezembro

livros de registo – esteja preparada de forma apropriada ao tratamento do IVA, de modo a satisfazer os requisitos acima enumerados.

Regra geral, a obrigatoriedade de possuir contabilidade organizada surge quando o sujeito passivo obtêm anualmente um volume de negócios superior a 2.500.000 MT, e conseqüentemente se enquadra no Regime Normal de Tributação, porque até esse limite os sujeitos passivos podem estar enquadrados em Regimes Especiais de Tributação:

- **Regime de Isenção** - para contribuintes com um volume de negócios anual igual ou inferior a 750.000 MT – obrigação de manter em boa ordem e exhibir sempre que lhes for solicitado os documentos comprovativos das suas aquisições;
- **Regime de Tributação Simplificada** - para um volume de negócios anual superior a 750.000 MT e igual ou inferior a 2.500.000 MT – obrigação de possuir determinados livros de registo e a respectiva documentação de suporte.

Ainda de acordo com o Código do IVA, o esquema que se segue apresenta as obrigações e opções contabilísticas de que o contribuinte dispõe face ao regime tributário em que se encontra registado:



No entanto, os contribuintes enquadrados nos regimes especiais de tributação podem optar, conforme esquema acima, pelo Regime de Contabilidade Organizada ou pelo Regime de Simplificado de Escrituração, previstos no Códigos dos Impostos sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRPC), que descrevemos nas secções seguintes.

11.5.1 Regimes Contabilísticos

O Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas¹ estabelece dois regimes contabilísticos:

- O Regime de Contabilidade Organizada;
- O Regime de Simplificado de Escrituração para entidades que exerçam ou não uma actividade comercial a título principal.

A seguir se resumem os aspectos essenciais de funcionamento e obrigações de cada um dos regimes contabilísticos:

11.5.1.1 Regime de Contabilidade Organizada

“As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais entidades que exerçam, a título principal, uma actividade comercial, industrial ou agrícola, com sede ou direcção efectiva em território moçambicano, bem como as entidades que, embora não tendo sede nem direcção efectiva naquele território, aí possuam estabelecimento estável, são obrigadas a dispor de contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal...”².

Neste regime contabilístico os sujeitos passivos estão obrigados à aplicação do SCE (PGC-PE ou PGC-NIRF) e aos preceitos nele estabelecidos, excepto os que exerçam actividades nos ramos bancário ou de seguro, na medida em que estes aplicam um plano de contas específico.

O PGC-PE e o PGC-NIRF integram as seguintes contas específicas para o registo do IVA na classe 4 dos respectivos quadros de contas:

¹ Artigos 75 a 77 do Código do IRPC

² N° 1 do Art. 75 do Código do IRPC

4.4.3	Imposto sobre o valor acrescentado
4.4.3.1	IVA suportado
4.4.3.1.1	Inventários
4.4.3.1.2	Activos tangíveis e intangíveis
4.4.3.1.3	Outros bens e serviços
4.4.3.2	IVA dedutível
4.4.3.2.1	Inventários
4.4.3.2.2	Activos tangíveis e intangíveis
4.4.3.2.3	Outros bens e serviços
4.4.3.3	IVA liquidado
4.4.3.3.1	Operações gerais
4.4.3.3.2	Auto consumos e operações gratuitas
4.4.3.3.3	Operações especiais
4.4.3.4	IVA regularizações
4.4.3.4.1	Mensais a favor do sujeito passivo
4.4.3.4.2	Mensais a favor do Estado
4.4.3.4.3	Anuais por cálculo do pro rata definitivo
4.4.3.5	IVA apuramento
4.4.3.6	IVA liquidações officiosas
4.4.3.7	IVA a pagar
4.4.3.8	IVA a recuperar
4.4.3.9	IVA reembolsos pedidos

Para além destas contas específicas de tratamento do IVA, deverão ser criadas sub contas em qualquer classe do plano de contas, sempre que se mostre necessário obter informação detalhada sobre determinado tipo de operações (ex: vendas isentas, vendas com IVA incluído).

11.5.1.2 Regime Simplificado de Escrituração ¹

Neste regime contabilístico podem enquadrar-se as seguintes entidades com sede ou direcção efectiva em território moçambicano e com um volume de negócios igual ou inferior a 2.500.000 MT:

- as sociedades comerciais;
- as sociedades civis na forma comercial;
- as cooperativas;
- as demais entidades de reduzida dimensão económica.

Exceptuam-se:

- as empresas públicas;
- as sociedades anónimas
- as sociedades em comandita por acções.

As empresas que reúnam as condições acima referidas de enquadramento e que optem por este regime são obrigadas a possuir os seguintes livros de registo contabilístico:

¹ Art. 76 do Código do IRPC

- Livro de registo de compras de mercadorias e /ou livros de registos de matérias-primas e de consumo;
- Livro de registo de vendas de mercadorias e /ou livros de registos de produtos fabricados;
- Livro de registo de serviços prestados;
- Livro de registo de despesas e de operações ligadas a bens de investimento;
- Livro de registo de mercadorias, matérias-primas e de consumo, de produtos fabricados e outras existências à data de 31 de Dezembro de cada ano.

A escrituração dos livros obedece às seguintes regras:

- Os registos das operações devem ser efectuados no prazo máximo de 60 dias;
- As importâncias recebidas a título de provisão, adiantamento ou a qualquer outro, destinadas a custear despesas da responsabilidade dos clientes devem ser registadas em conta corrente e escrituradas no respectivo livro, sendo consideradas como receita no ano posterior ao da sua recepção, sem contudo exceder a apresentação da conta final relativa ao trabalho prestado;
- Os lançamentos devem ser sempre suportados por documentos comprovativos;
- O registo das despesas pode ser efectuado globalmente, quando apoiado em contas correntes individuais dos clientes em que aquelas se encontrem devidamente discriminadas e documentadas.



Os livros de registo devem ser apresentados, antes de utilizados, com as folhas devidamente numeradas, na DAF para que sejam assinados os seus termos de abertura e encerramento e rubricadas as respectivas folhas, podendo ser utilizada a chancela.

Foi publicado o Despacho de 9 de Março de 2011 que regulamenta o processamento e utilização dos livros obrigatórios de escrituração mercantil através de meios informáticos.

Tratando-se de entidades que **não exerçam** a título principal uma actividade comercial, industrial ou agrícola deverão possuir unicamente os seguintes registos¹:

- Registo de rendimentos, organizado segundo as várias categorias de rendimentos considerados para efeitos de IRPS;
- Registo de encargos, organizado de modo a distinguirem-se os encargos específicos de cada categoria de rendimentos sujeitos a imposto e os demais encargos a deduzir, no todo ou em parte, ao rendimento global;
- Registo de inventário, em 31 de Dezembro, dos bens susceptíveis de gerar ganhos tributáveis na categoria de mais-valias.

¹ Art. 77 do Código do IRPC



Estes registos não abrangem rendimentos das actividades comerciais, industriais ou agrícolas eventualmente exercidas a título acessório. Para essas actividades deverão ser seguidas as regras gerais de escrituração de livros.

Ainda no caso das entidades que não exerçam a título principal uma actividade comercial, os registos e os livros de inventário e balanço deverão ser apresentados, antes de utilizados, com as folhas devidamente numeradas, na Direcção da Área Fiscal para que sejam assinados os seus termos de abertura e encerramento e rubricadas as respectivas folhas, podendo ser utilizada a chancela.

Conforme se pode constatar acima, para o Regime Normal não existem diferenças nos requisitos contabilísticos entre os Códigos do IRPC e do IVA.

No entanto, o Regime de Tributação Simplificada previsto no Código do IVA exige apenas alguns dos livros obrigatórios no Regime Simplificado de Escrituração previsto no Código do IRPC para sujeitos passivos com idêntico volume de negócios. Para cumprimento das obrigações estabelecidas em ambos os códigos, será sempre preferível que se tenha em conta os requisitos do Código do IRPC.

11.5.2 Centralização da contabilidade

Art. 55 do RIVA

Os contribuintes que distribuem a sua actividade por mais de um estabelecimento devem centralizar num deles a escrituração relativa às operações realizadas em todos e obedecer aos seguintes princípios:

- No estabelecimento escolhido para a centralização devem manter-se os registos de centralização, bem como os respectivos documentos de suporte;
- Devem existir registos dos movimentos de cada estabelecimento, incluindo os efectuados entre eles;
- O estabelecimento escolhido para a centralização deve ser o mesmo para efeitos dos Impostos sobre o Rendimento.

11.5.3 Documentos de suporte contabilístico

Nunca deverá ser registado qualquer movimento sem existir um documento representativo e comprovativo da respectiva operação.

Os documentos internos e externos são tipicamente como se segue:

- Documentos de movimento externo: aqueles que provêm ou se destinam ao exterior (facturas, recibos, notas de débito ou crédito, etc.)
- Documentos de movimento interno: aqueles que são elaborados no seio da instituição e para uso interno (mapas de salários, notas ou verbetes de lançamento, etc.)

Requisitos dos documentos de suporte:

Quando se recebem documentos externos para contabilizar, devem ser conferidos os cálculos aritméticos e cuidadosamente verificados os seguintes aspectos quanto à sua legalidade e autenticidade:

- Se está em nome do adquirente;
- Se o documento é original e autêntico, isto é, se não há evidências de que seja falsificado;
- Se contém o NUIT do fornecedor;
- Se contém o NUIT do adquirente;
- Se tem a data da transacção;
- Se não contém rasuras;
- Se está aprovado por assinatura dum responsável adequado (boa prática de controlo interno);
- Se contém o cálculo correcto do IVA;
- Se o conteúdo da informação permite ao Contabilista proceder ao registo em contas adequadas;
- Se, no caso de compras de bens armazenáveis ou imobilizados, há evidência de terem sido objecto de registo e controlo efectuados pelos departamentos competentes;
- Se foi cancelado de tal forma que ofereça uma segurança razoável de não voltar a ser usado como justificativo de despesa ou duplicado o seu registo.



A existência de justificativos válidos é um aspecto crucial do processo de contabilidade e prestação de contas, sendo consequentemente requisito essencial para a dedução, cálculo e controlo do imposto.

Art. 23, 24 e 26 do RIVA

11.5.4 Registos contabilísticos

Os registos a efectuar pela contabilidade devem evidenciar em contas apropriadas, os seguintes aspectos:

Nas **Operações Activas** – constituídas pelas transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas pelo sujeito passivo no quadro da sua actividade empresarial:

- O valor das operações tributadas, líquidas do imposto;
- O valor das operações não sujeitas ou isentas sem direito a dedução;
- O valor das operações isentas com direito a dedução;
- O valor do imposto liquidado com relevância distinta para as seguintes operações:

- a afectação permanente dos bens da empresa para fins alheios à mesma;
- a afectação de bens a um sector de actividade isento;
- as prestações de serviços gratuitas para fins alheios à empresa;
- a utilização de bens da empresa para fins alheios à mesma ou em sectores de actividade isentos;
- obrigações cumpridas pelo adquirente de bens e serviços que o faça no exercício de uma actividade comercial, industrial ou profissional, realizada no território nacional por conta de sujeitos passivos não residentes e sem representante legal.

Devendo o registo obedecer aos seguintes requisitos:

- O registo de cada operação deve ser efectuada com base na factura ou documento equivalente, guias ou notas de devolução emitidos pelo seu valor líquido de imposto em subconta de vendas apropriada (para evidenciar que se tratam de vendas tributadas);
- O valor do IVA será registado em contas adequadas do PGC;
- No caso de operações não sujeitas a imposto ou isentas sem direito a dedução em conta apropriada (ex: vendas isentas).

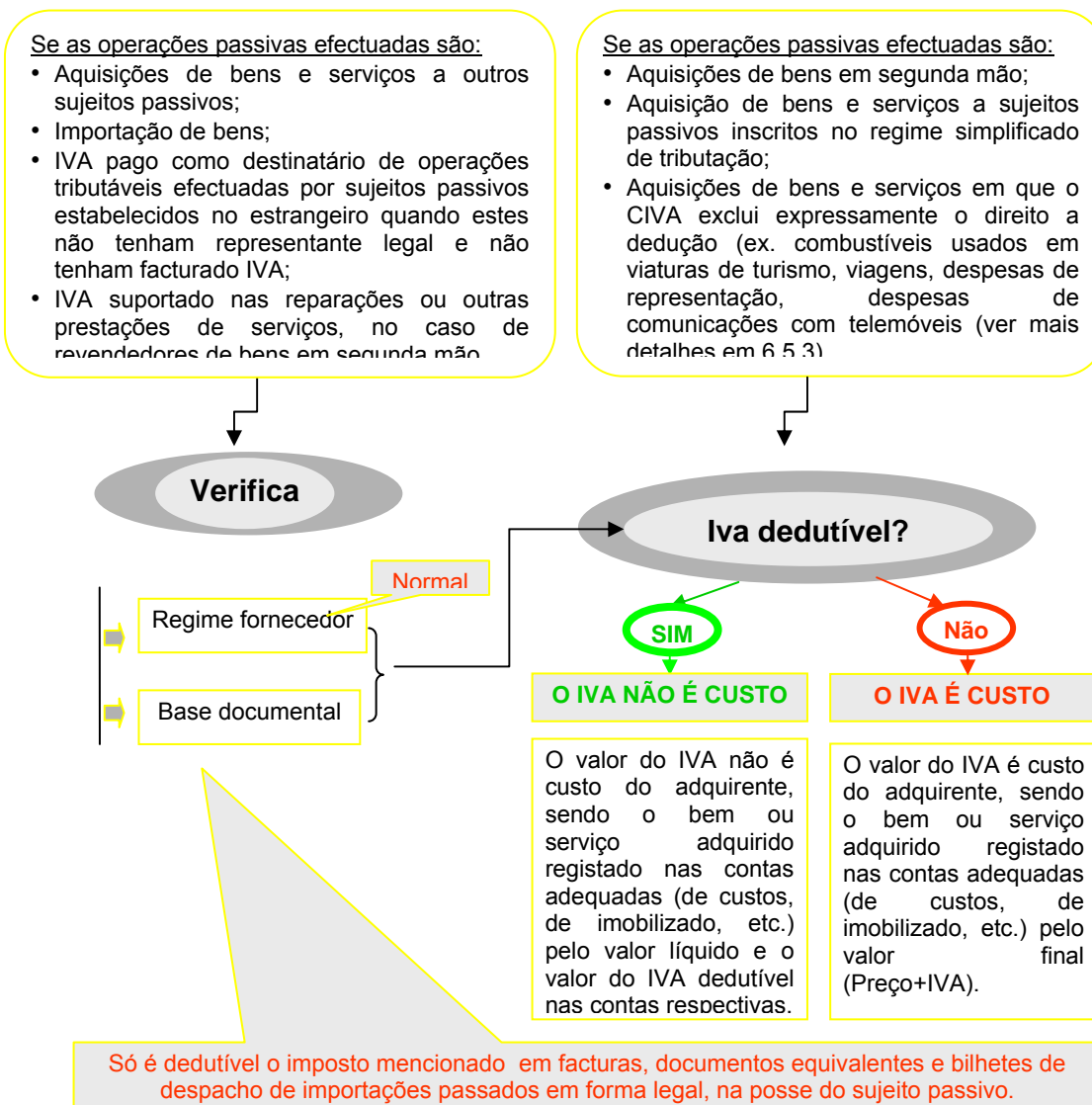
Nas **Operações Passivas** – constituídas pelas importações de bens efectuadas pelo sujeito passivo destinadas às necessidades da sua empresa e pelas transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas ao sujeito passivo no quadro da sua actividade empresarial:

- O valor das operações cujo imposto é total ou parcialmente dedutível, líquido de imposto;
- O valor das operações cujo imposto é totalmente excluído do direito à dedução;
- O valor das aquisições de gasóleo;
- O valor do imposto dedutível.

Devendo o registo obedecer aos seguintes requisitos:

- As operações que dão direito à dedução;
- As operações que estão excluídas do direito à dedução;
- A qualidade da base documental que possui.

O esquema que se segue, mostra como analisar a documentação para que o sujeito passivo do regime normal exerça correctamente o direito à dedução:



Registo dos bens de imobilizado

Art. 27 do RIVA

Os sujeitos passivos que possuam contabilidade regularmente organizada são obrigados a efectuar o registo dos seus bens de investimento, de forma a permitir o controlo das deduções efectuadas, devendo evidenciar os seguintes elementos:

- Data da aquisição;
- Valor do imposto suportado;
- Valor do imposto deduzido.

Registo especial das operações com dispensa de facturação

Art. 25 do RIVA

- Relativamente às transmissões de bens e prestações de serviços efectuadas por:

- Retalhistas,
- Vendedores ambulantes;
- Aparelhos de distribuição automática;
- Prestadores de serviços em que seja habitual a emissão de talões, bilhetes de ingresso ou de transporte, senhas ou outro documento impresso e ao portador;
- Outras cujo valor seja inferior a 100MT.

Quando não emitem factura podem efectuar um registo especial para as operações realizadas diariamente, pelo montante global das contraprestações recebidas pelas transmissões de bens e prestações de serviços tributáveis, imposto incluído, assim como pelo montante global das contraprestações relativas às operações não tributáveis ou isentas que sejam simples ou completas objectivas ou não objectivas (ver secção 5.2.1).

Sempre que emitem factura, devem proceder ao seu registo pelo valor respectivo, imposto incluído, salvo se processarem as suas facturas com discriminação de imposto.

Estes registos diários referidos devem ser objecto de contabilização ou de inscrição nos livros conforme estabelecido para o regime em que se enquadrem.

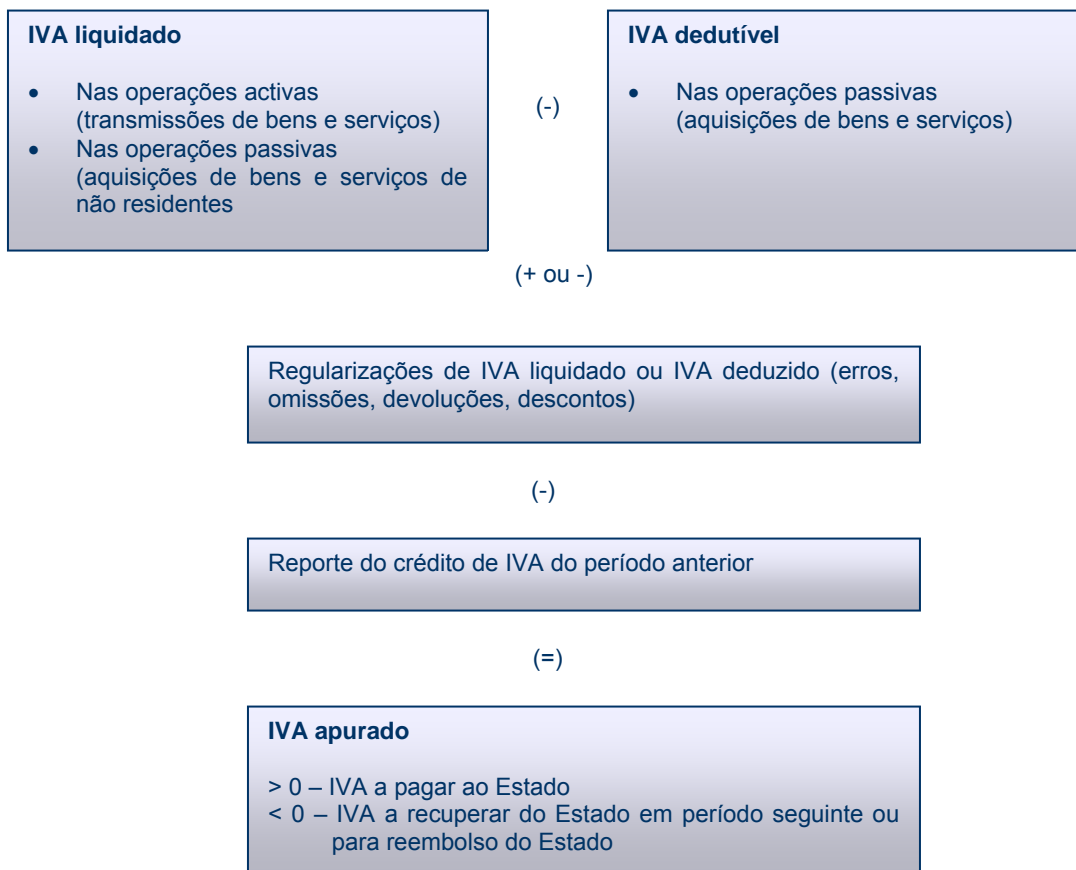
11.5.4.1 Apuramento do IVA

O apuramento contabilístico do IVA no final de cada período e antes do preenchimento da respectiva declaração periódica deverá ser feito a partir dos registos contabilísticos ou dos registos efectuados nos livros obrigatórios.

O apuramento do IVA obedece a requisitos diferentes consoante o regime de tributação - Regime normal e Regime de tributação simplificada – em que se enquadrem os sujeitos passivos, como a seguir se mencionam:

Regime Normal:

Representação esquemática das operações de apuramento mensal do IVA:



Regime de Tributação Simplificada

Os sujeitos passivos enquadrados no regime de tributação simplificada apuram o imposto devido ao Estado através da aplicação de uma percentagem de 5% ao valor das vendas ou serviços realizados, com excepção das vendas de bens de investimento corpóreos que tenham sido utilizados na actividade por eles exercida. Neste regime não é deduzido qualquer valor do imposto suportado.

11.5.4.2 Arquivo

Art. 54 do RIVA

Os sujeitos passivos do IVA são obrigados a arquivar e conservar em boa ordem durante os 10 anos civis subsequentes todos os livros, registos e respectivos documentos de suporte, incluindo, quando a contabilidade é estabelecida por meios informáticos, os relativos à análise, programação e execução dos tratamentos.

Art. 24 do RIVA

Organização e arquivo da facturação emitida pelo Sujeito Passivo

As facturas, documentos equivalentes e guias ou notas de devolução são numerados sequencialmente, em uma ou mais séries convenientemente referenciadas, devendo conservar-se na respectiva ordem os seus duplicados e, bem assim, todos os exemplares dos que tiverem sido anulados ou inutilizados, com os averbamentos indispensáveis à identificação daqueles que os substituíram, se for caso disso.

Organização e arquivo da facturação recepcionada de Terceiros:

Art. 26 do RIVA

As facturas, documentos equivalentes e guias ou notas de devolução que são convenientemente referenciadas, devendo conservar-se na respectiva ordem os seus originais e, bem assim, todos os exemplares dos que tiverem sido anulados, com os averbamentos indispensáveis à identificação daqueles que os substituíram, se for caso disso.

11.5.4.3 Prazos de registo contabilístico

Art. 24 e 26 do RIVA

Operação	Prazos de registo	
Operações activas	Após emissão da correspondente factura ou documento equivalente, guias e notas de devolução	Até ao último dia do mês seguinte a que respeitem as operações
Operações passivas	Após recepção das correspondentes facturas, documentos equivalentes e guias ou notas de devolução	

11.5.5 Folha de Controlo

Sugere-se a título de exemplo, para efeitos de controlo das obrigações a seguinte *check-list*:

Regimes de contabilidade	Tarefas	Verificação
Normal	Verificar a legalidade e autenticidade da documentação de suporte	
	Verificar o cumprimento dos requisitos de classificação e registo das operações activas	
	Verificar o cumprimento dos requisitos de classificação e registo das operações passivas	
	Arquivar a documentação emitida e recepcionada	
	Apurar o IVA - a entregar ao Estado ou em crédito	
	Observar os prazos de registo	
	Observar os prazos de preenchimento e entrega da declaração mensal	
Regime Simplificado de Escrituração de entidades que exerçam actividade comercial a título principal	Verificar a legalidade e autenticidade da documentação de suporte	
	Registrar os livros obrigatórios de escrituração	
	Arquivar a documentação emitida e recepcionada	
	Apurar o IVA a entregar ao Estado	
	Observar os prazos de registo	
	Observar os prazos de preenchimento da declaração trimestral	
Regime Simplificado de Escrituração de entidades que não exerçam actividade comercial a título principal	Verificar a legalidade e autenticidade da documentação de suporte	
	Registrar os livros obrigatórios de escrituração	
	Arquivar a documentação emitida e recepcionada	
	Observar os prazos de registo	

12 GARANTIAS DOS SUJEITOS PASSIVOS

Art 50 da Lei
2/2006, de 22 Março

As garantias gerais dos contribuintes vêm consagradas na Lei 2/2006, de 22 de Março que estabelece os princípios e normas gerais do ordenamento jurídico tributário da República de Moçambique e que são expressamente as seguintes:

“....

1. *não pagar tributos que não tenham sido estabelecidos de harmonia com a Constituição;*
2. *apresentar reclamações ou recursos hierárquicos, solicitar revisões ou apresentar recursos contenciosos de quaisquer actos ou omissões da administração tributária lesivos dos seus direitos ou interesses legalmente protegidos, nos prazos, nos termos e com fundamentos previstos nesta lei (Lei 2/2006 de 22 de Março), na lei processual e demais legislação tributária;*
3. *poder ser esclarecido, pelo competente serviço tributário, acerca da interpretação das leis tributárias e do modo mais cómodo e seguro de as cumprir;*
4. *poder ser informado sobre a sua correcta situação tributária.”*

12.1 Reclamação

Art. 50 do RIVA

O direito de reclamar ou impugnar a liquidação é uma das garantias jurídicas do sujeito passivo. Em sede de IVA, têm legitimidade não só os sujeitos passivos, como os seus representantes e as pessoas solidárias ou subsidiariamente responsáveis pelo pagamento do imposto para reclamar contra a respectiva liquidação ou impugná-la nos termos e com os fundamentos estabelecidos no Regulamento do Contencioso das Contribuições e Impostos e na Lei n.º 2/2006 de 22 de Março.

A impugnação judicial tem a natureza de um recurso e visa a anulação, total ou parcial, do acto tributário.

12.2 Anulação Oficiosa do Imposto

Art. 51 do RIVA

Os serviços tributários devem proceder à anulação oficiosa do imposto que se mostrar indevido, sempre que, por motivo imputável a estes, tenha sido liquidado imposto superior ao devido e não tendo ainda decorrido 5 anos após o pagamento ou, na sua falta, após o momento em que este é devido.

Contudo,

- O direito à dedução ou ao reembolso do imposto entregue em excesso só pode ser exercido até ao decurso de 5 anos após o nascimento do direito à dedução ou pagamento em excesso do imposto, respectivamente;
- A anulação oficiosa do imposto só é efectuada quando o imposto indevido seja superior 100 MT.

12.3 Anulação da liquidação

Art. 52 do RIVA

Sempre que tenha sido anulada a liquidação do imposto pelos serviços tributários ou por decisão do tribunal competente, é restituída a respectiva importância mediante o processamento do correspondente título de crédito.

Tendo sido pago o imposto e provado em reclamação ou recurso que o erro na liquidação é imputável à Administração, serão devidos juros a favor do sujeito passivo calculados da seguinte forma:

- Os juros são contados dia a dia, desde a data do pagamento do imposto até à data processamento do título, acrescidos à importância deste;
- A taxa de juro a aplicar é a de juros compensatórios à taxa de juro interbancária (MAIBOR – 12 meses), acrescida de 2 pontos percentuais, em vigor na data da liquidação.

13 REGIME GERAL DAS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Dc 46/2006 de 26 Dezembro

O Regime Geral das Infrações Tributárias, estabelece as penalizações aplicáveis às transgressões às normas sobre os impostos, no qual se incluem as transgressões ao Código e Regulamento do IVA.

As transgressões são infrações tributárias formais, dividindo-se em simples e graves, sendo o montante das multas graduado consoante:

- a gravidade da infracção;
- a culpa do agente;
- a situação económica do agente;
- a importância do imposto a pagar, e
- sempre que possível, exceder o benefício económico que o agente retirou da prática da transgressão.

Relativamente às transgressões graves, o Regime Geral prevê para além das multas as seguintes sanções, designadamente:

- Privação do direito de receber subsídios concedidos por entidades públicas;
- Suspensão de benefícios fiscais concedidos pela administração tributária;
- Privação temporária de participação em feiras, mercados, leilões ou arrematações e concursos de obras públicas, entre outros;
- Encerramento de estabelecimento;
- Privação de licenças ou concessões e suspensão de autorizações;
- Publicação da decisão condenatória a expensas do infractor.

Subsidiariamente, são aplicáveis as normas do Código Penal, Código do Processo Penal e demais legislação complementar, as disposições do Código Civil e as normas previstas na legislação criminal e tributária na execução de multas.

É importante, também, referir os seguintes aspectos:

- Salvo Tratado ou Convenção Internacional em contrário, as disposições do referido Decreto são aplicáveis a qualquer infractor independentemente da sua nacionalidade, sempre que a infracção seja praticada em território nacional ou a bordo de navios ou aeronaves moçambicanos;
- Quanto à responsabilidade:
 - As pessoas colectivas são responsáveis pelas infracções cometidas pelos seus órgãos ou representantes em seu nome e no interesse colectivo;

- Os administradores, gerentes e outras pessoas que exerçam funções de administração são subsidiariamente responsáveis pelas multas quando, por culpa sua, o património da sociedade se tornar insuficiente para o seu pagamento;
- O cumprimento da sanção aplicada não exonera do pagamento de prestação tributária devida e respectivos acréscimos legais;
- As transgressões tributárias são sempre puníveis ainda que a título de negligência.

O quadro que a seguir se apresenta indica os montantes – limites máximos e mínimos – das multas a aplicar segunda a natureza da infracção tributária cometida, sendo que, tratando-se de pessoas colectivas, estes limites são elevados para o dobro:

Infracções Tributárias Formais	Limites		Dc 46/ 2002 26Dez
	Mínimo	Máximo	Art.
Não apresentação de contabilidade ou documentos fiscalmente relevantes solicitados pela Administração Tributária	3.000	1.000.000	23
Falta de entrega de prestação tributária	Valor da prestação o em falta	Dobro do valor da prestação o em falta (1)	24
Pagamento de imposto por forma diferente da legalmente prevista	2.000	10.000	24
Falta de declaração ou entrega da respectiva prestação fora do prazo legal	3.000	65.000	25
Falta ou atraso na apresentação ou não exibição de declarações ou documentos comprovativos dos factos, valores ou situações constantes das declarações	3.000	65.000	26
Falta de apresentação, ou apresentação fora do prazo, de declarações do início, alteração ou cessação de actividade, declarações autónomas de cessação ou alteração dos pressupostos de benefícios fiscais e declarações para inscrição em registos da Administração Tributária	6.000	130.000	26
Falta de apresentação, ou apresentação fora do prazo, de declarações ou fichas de inscrição ou actualização de elementos do NUIT	1.500	7.000	26
Omissões ou inexactidões na apresentação ou exibição de documentos ou declarações, que não constituem fraude fiscal e havendo imposto a liquidar	6.500	350.000	27
Omissões ou inexactidões na apresentação, ou exibição, de documentos ou declarações, que não constituem fraude fiscal e não havendo imposto a liquidar	3.250	175.000	27

Infracções Tributárias Formais	Limites		Dc 46/ 2002 26Dez
	Mínimo	Máximo	Art.
Inexactidões ou omissões nas declarações ou fichas de inscrição ou actualização de elementos do numero de NUIT	500	15.000	27
Inexistência de livros de contabilidade obrigatórios, bem como de registos e documentos com eles relacionados	3.000	300.000	28
Falta de apresentação no prazo legal e antes da respectiva utilização dos livros, registos e documentos relacionados com a contabilidade	1.500	15.000	30
Não conservação dos livros, registos e documentos relacionados com a contabilidade pelo prazo legal	1.500	15.000	30
Não emissão de recibos e facturas ou emissão fora dos prazos	5.000	70.000	31
Não exigência de emissão de facturas e recibos ou a não conservação pelo período previsto na lei	2.000	30.000	31
Falta de designação de representantes perante a Administração Tributária com residência, sede ou direcção efectiva em território nacional, de entidades não residentes ou que se ausentem por período superior a seis meses	3.000	100.000	32
O representante fiscal do não residente, que não apresente à Administração Tributária a identificação do gestor de bens ou direitos quando solicitado	2.000	60.000	32
Impressão de documentos fiscalmente relevantes por tipografias não autorizadas pelo Ministro das Finanças, bem como a sua aquisição	25.000	1.000.000	37
Fornecimento de documentos fiscalmente relevantes por entidades oficialmente autorizadas sem observância das formalidades legais, bem como a sua aquisição	25.000	1.000.000	37

(1) com o limite máximo de 2.500.000,00MT para empresas e 1.250.000,00MT para pessoas singulares.

14 LISTA DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO IVA

Lei nº 32/2007, de 31 de Dezembro

Aprova nova redacção do Código do IVA, revogando o Decreto nº 51/98, de 21 de Setembro, e suas alterações, os Decretos nºs 78/98 e 79/98, ambos de 29 de Dezembro, os Decretos nºs 34/99, 35/99 e 36/99, todos de 1 de Junho, e a demais legislação complementar em contrário.

Decreto nº 7/2008, de 16 de Abril

Aprova o Regulamento do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado e revoga toda a legislação em contrário.

Decreto nº 77/98, de 29 de Dezembro

Aprova o Regulamento da Cobrança, do Pagamento e do Reembolso do Imposto sobre o Valor Acrescentado (parte significativa deste regulamento estará tacitamente revogada com a publicação do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 7/2008, de 16 de Abril. Não obstante, presume-se em vigor a generalidade das disposições referentes ao capítulo de reembolsos, matéria não tratada pelo actual Regulamento do Código do IVA).

Decreto nº 16/1999, de 27 de Abril

Altera o artigo 22 do Decreto 77/98, de 29 de Dezembro.

Decreto nº 29/2000, de 1 de Outubro

Altera os artigos 15, 21 e 23 do Decreto 77/98, de 29 de Dezembro.

Decreto nº 27/2000, de 10 de Outubro

Aprova o Regime Especial de Exigibilidade do Imposto sobre o Valor Acrescentado nas Empreitadas e Subempreitadas de Obras Públicas.

Decreto nº 28/2000, de 10 de Outubro

Atinente ao uso de máquinas registadoras pelos sujeitos passivos do IVA sempre que os mesmos beneficiem de dispensa de emissão de facturas ou documentos equivalentes e sejam obrigados a emitir talões de venda.

Decreto nº 80/99, de 1 de Novembro

Referente à aplicação do Imposto sobre o Valor Acrescentado nas transacções que tenham por objecto o fornecimento de água potável.

Decreto nº 26/2000, de 10 de Outubro

Referente à prestação de serviços de transporte rodoviário de passageiros.

Diploma Ministerial nº 198/98 de 30 de Outubro

Aprova o Regulamento das Operações de Registo Prévio em IVA.

Decreto nº 36/2000, de 17 de Outubro

Aprova o Regulamento sobre os Documentos que devem acompanhar as Mercadorias em Circulação.

Despacho de 1 de Março de 1999 do Ministro do Plano e Finanças

Referente aos requisitos para a obtenção da autorização para impressão de facturas por parte das tipografias.

Despacho de 15 de Junho de 1999 do Ministro do Plano e Finanças

Aprova os modelos de livros de escrituração previstos no Código do IVA.

Despacho de 9 de Março de 2011

Visa regulamentar o processamento e utilização dos livros obrigatórios de escrituração mercantil através de meios informáticos.

15 BIBLIOGRAFIA

Constituição da República de Moçambique

Aprovada em 16 de Novembro de 2004 e publicada na I Série, BR nº 51, de 22 de Dezembro de 2004.

Decreto-lei nº 47344 de 25 de Novembro de 1966

Aprova o Código Civil

Lei nº 15/2002, de 26 de Junho

Lei de Bases para a implementação do novo sistema de tributação do rendimento.

Lei nº 2/2006, de 22 de Março

Estabelece os princípios e normas gerais do ordenamento jurídico moçambicano aplicáveis a todos os tributos nacionais e autárquicos.

Lei nº 33/2007, de 31 de Dezembro

Aprova nova redacção do Código do IRPS, ficando revogados o Decreto nº 20/2002, de 30 de Julho, e suas alterações e toda a legislação complementar que a contrarie.

Decreto nº 8/2008, de 16 de Abril

Aprova o Regulamento do Código IRPS e revoga toda a legislação em contrário.

Lei nº 34/2007, de 31 de Dezembro

Aprova nova redacção do Código do IRPC, ficando revogados o Decreto nº 21/2002, de 30 de Julho, e suas alterações e toda a legislação complementar que a contrarie.

Decreto nº 9/2008, de 16 de Abril

Aprova o Regulamento do Código IRPC e revoga toda a legislação em contrario.

Decreto nº 46/2002, de 26 de Dezembro

Aprova o Regime Geral de Infrações Tributárias.

Decreto nº 36/2006, de 21 de Setembro

Aprova o Plano Geral de Contabilidade (PGC).

Decreto nº 70/2009, de 22 de Dezembro

Aprova o Sistema de Contabilidade para o sector Empresarial em Moçambique, abreviadamente designado por SCE, baseado nas Normas Internacionais de Relato Financeiro, e revoga o Plano Geral de Contabilidade aprovado pelo Decreto nº 36/2006, de 25 de Julho.

Decreto nº 39/2002, de 26 de Dezembro

Aprova as Instruções Preliminares e respectivo Texto da Pauta Aduaneira.

Decreto nº 49/2004, de 17 de Dezembro

Aprova o Regulamento do Licenciamento da Actividade Comercial.

Decreto nº 52/2003, de 24 de Dezembro

Aprova o Regulamento do Número Único de Identificação Tributária (NUIT).

Ministério das Finanças – Autoridade Tributária de Moçambique – Manual de Reembolso do IVA – Maputo, Novembro de 2007.

Ministério das Finanças – Autoridade Tributária de Moçambique – Manual de Fiscalização de Mercadorias em Circulação – Maputo, Outubro de 2007.

Ministério das Finanças – Autoridade Tributária de Moçambique – DGI – Perguntas Mais Frequentes em sede do IRPS, IRPC e IVA – Maputo.

Fernandes, F. Pinto e Fernandes, Nuno Pinto – Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado Anotado e Comentado 3ª edição – Lisboa, 1995.

Fumo, Graça e Magane, Idália – Código do IVA Comentado 1ª edição – Maputo, Julho de 2004

Agigi, Ibrahim Abdul – Parecer sobre a nova disciplina do IVA na locação – Maputo, 18 de Julho de 2008

Sal & Caldeira – Relatório de consultoria sobre a legalidade da rejeição dos pedidos de reembolso do IVA pelas empresas e o apoio à ACIS no provimento de assistência aos seus membros – Maputo