

# Newsletter

Abril 2013 | N.º 64 | Mensal

Tiragem 500 exemplares | Distribuição Gratuita

Av. Julius Nyerere, nº 3412 - C.P. 2830 - Tel: + 258 21 24 14 00 - Fax: + 258 21 49 47 10 - Maputo  
Email: admin@salcaldeira.com - www.salcaldeira.com

## Áreas de Intervenção

✓ Bancário e Cambial ✓ Comercial ✓ Contencioso ✓ Direito Administrativo ✓ Laboral ✓ Migração  
✓ Recursos Naturais ✓ Societário ✓ Tributário

## Índice

O Regime Geral da Remuneração em Moçambique	2
Regime Jurídico do Contrato de Associação em Participação	3
Incidência do Imposto sobre o Valor Acrescentado e do Imposto de Selo na locação de imóveis	4
Novas Taxas a Pagar em Diversos Sectores e Serviços	5
Nova Legislação Publicada	5
Obrigações Declarativas e Contributivas - Calendário Fiscal 2013 - (Maio)	5

## Nota do Editor

### Caro Leitor:

Neste número analisamos os seguintes temas como “O Regime Geral da Remuneração em Moçambique”, A Incidência do Imposto sobre o Valor Acrescentado e do Imposto de Selo na loca-

ção de imóveis e ainda “O Regime Jurídico do Contrato de Associação em Participação”.

Pode ainda, como habitualmente, consultar o nosso Calendário Fiscal.

Tenha uma boa leitura!

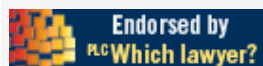


## Ficha Técnica

**Direcção:**  
**Edição, Grafismo e Montagem:**  
**Dispensa de Registo:**  
**Colaboradores:**

Jorge Soeiro  
Sónia Sultuane  
Nº 125/GABINFO-DE/2005  
Danilo Nhaca, Tânia Santhim, Rute Nhatave, Sérgio Arnaldo, Vanessa Chiponde.

## Parceiros - Distinções



Proteja o ambiente: Por favor não imprima esta Newsletter se não for necessário



Danilo Nhaca  
Advogado

dnhaca@salcaldeira.com

Com a abertura do mercado moçambicano às grandes companhias estrangeiras, que se tem verificado com maior frequência após a descoberta da existência de importantes recursos naturais na Bacia do Rovuma, tem-se assistido em Moçambique uma nova tendência no regime remuneratório, que tem a ver com a determinação da remuneração do trabalhador

considerando-se apenas os dias efectivos de trabalho, o que, *a priori*, choca com a prática remuneratória que muitas empresas adoptam que é de pagar o trabalhador por 30 (trinta) dias de calendário, incluindo-se nesta situação a remuneração dos dias de descanso semanal.

A questão que se coloca é de saber qual o regime remuneratório que resulta da Lei 23/2007, de 01 de Agosto (Lei do Trabalho), doravante designada por “LT”, no que se refere ao critério para a determinação da remuneração mensal do trabalhador.

A remuneração é definida como sendo aquilo a que, nos termos do contrato individual ou colectivo ou dos usos, o trabalhador tem direito como a contrapartida do seu trabalho<sup>1</sup>. A remuneração compreende o salário base e todas as prestações regulares e periódicas feitas directa ou indirectamente, em dinheiro ou em espécie<sup>2</sup>.

Nos termos da LT a remuneração pode ser: i) por rendimento; ii) por tempo ou; iii) mista<sup>3</sup>. A remuneração por rendimento é aquela que é feita em função directa dos resultados concretos obtidos na actividade laboral, determinados em função da natureza, quantidade e qualidade do trabalho prestado, enquanto a remuneração por tempo é aquela que é feita em função do período de tempo efectivamente despendido no trabalho<sup>4</sup>. Já a remuneração mista é aquela que é feita em função do tempo e acrescida de uma parcela variável em função do rendimento do trabalhador<sup>5</sup>.

A remuneração por rendimento é aplicável aos casos em que a natureza do trabalho, os usos da profissão, do ramo de actividade ou norma, previamente estabelecida, o permitam, sendo que o trabalho por peça ou por obra pode ser por esta forma remunerado.

De um modo geral, a modalidade de remuneração comum nas empresas que exercem as suas actividades económicas em Moçambique é a remuneração por tempo. Contudo, existe uma divergência no conteúdo da referida remuneração. É que, conforme nos referimos inicialmente, algumas empresas, inspiradas no regime remuneratório dos seus países de origem, determinam a remuneração do trabalhador tendo em conta apenas os dias em que o trabalhador presta a sua actividade laboral ou se encontra disponível para o efeito, não sendo, para esses casos, remunerados

os dias de descanso semanal, que por regra calham aos sábados e domingos. Por outro lado, outras empresas determinam a remuneração do trabalhador considerando os 30 (trinta) dias de calendário, incluindo-se neste caso os dias de descanso semanal.

A LT é omissa no que se refere ao conteúdo da remuneração, concretamente sobre os critérios para

**“De um modo geral, a modalidade de remuneração comum nas empresas que exercem as suas actividades económicas em Moçambique é a remuneração por tempo”**

a determinação de quantos dias de trabalho o empregador é obrigado a remunerar o trabalhador como contrapartida do seu trabalho. Com efeito, sobre a remuneração por tempo o legislador laboral moçambicano apenas refere que a mesma é feita em função do período de tempo efectivamente despendido no trabalho.

Ora, da omissão resultante da lei pode-se inferir que, muito embora não tenha especificado os critérios para a determinação dos dias de remuneração que o trabalhador tem direito, o legislador laboral moçambicano não se opõe a possibilidade da remuneração do trabalhador ser determinada apenas pelos dias de trabalho efectivamente prestado, excluindo-se com efeito a obrigatoriedade do empregador de remunerar o trabalhador pelos dias de descanso semanal.

Tal posição pode ainda ser secundada com base na alegação de que, não obstante o legislador laboral moçambicano ter determinado que o trabalhador tem direito a descanso semanal, em dia que normalmente é Domingo, aquele não especificou se o referido dia de descanso semanal deve ou não ser remunerável, conforme o fez com a tolerância do ponto, que a LT determina que seja remunerado<sup>6</sup>.

Ora, atendendo aos argumentos acima apresentados, salvo melhor entendimento, concluímos que a determinação da remuneração do trabalhador apenas pelos dias de trabalho, desconsiderando-se com efeito os dias de descanso semanal, não fere a LT, contudo, há que chamar a atenção do caro leitor para o facto de que este critério de determinação da remuneração do trabalhador apresenta inconvenientes na sua aplicação prática. Desde logo porque a determinação da remuneração do trabalhador apenas pelos dias de trabalho prestado eleva artificialmente a taxa diária da remuneração do trabalhador, facto que pode prejudicar o trabalhador nos casos de dedução dos dias de falta da sua remuneração.

<sup>1</sup>Nº 1 do artigo 88 da Lei nº 23/2007, de 01 de Agosto (LT).

<sup>2</sup>*Ibid.*: 2 do artigo 108.

<sup>3</sup>*Ibid.*: nº 1 do artigo 110.

<sup>4</sup>*Ibid.*: nº 1 do artigo 111 e artigo 112.

<sup>5</sup>*Ibid.*: nº 2 do artigo 110.

<sup>6</sup>*Ibid.*: nº 2 do artigo 97.





Vanessa Chiponde  
Jurista

vchiponde@salcaldeira.com

O desenvolvimento económico a que se tem vindo a assistir nos últimos anos em Moçambique, acarreta diversas oportunidades e um ambiente de negócios mais competitivo. Com efeito, não raras vezes, surge a necessidade dos agentes económicos cooperarem entre si com intuito de sobreviver em seu respectivo nicho e aumentar a sua vantagem competitiva frente às grandes organizações.

Existem várias figuras jurídicas ao dispor dos agentes económicos para que estes possam cooperar

entre si, desde as mais complexas e rígidas às mais flexíveis e simples, sendo que a escolha entre tais figuras é feita em função do seu regime fiscal, dos seus custos, da sua flexibilidade operacional, entre outros aspectos. Como exemplo, temos o contrato de consórcio, previsto nos artigos 613 e seguintes do Código Comercial ("C.Com"), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 2/2005, de 27 de Dezembro, conforme alterado pelo Decreto-Lei 2/2009 de 24 de Abril (figura mais conhecida e utilizada em cooperações em diferentes áreas, incluindo a área de construção civil, obras públicas e operações petrolíferas e mineiras), que é formado para acumular meios para a prossecução de um fim comum ou para somar recursos para a execução de determinados serviços, obras ou concessões.

Com o presente artigo pretendemos dar a conhecer os aspectos principais do regime jurídico do contrato de associação em participação, figura menos conhecida e que também pode ser utilizada como um meio de cooperação entre agentes económicos.

No ordenamento jurídico moçambicano a associação em participação encontra o seu regime jurídico nos artigos 600.º e seguintes do C.Com, sendo que grande parte das suas disposições é de carácter supletivo, o que confere uma ampla autonomia às partes.

Nos termos do n.º 1 do artigo 600.º do C.Com, "*o contrato de associação em participação é aquele em que uma pessoa se associa a um empresário comercial para o exercício de uma empresa, ficando aquela pessoa a participar nos lucros e nas perdas que do exercício resultarem para a segunda.*" O empresário comercial a quem se associa é denominado associante, sendo associado a pessoa que se associa ao empresário comercial. Deste modo, esta figura implica a existência de, pelo menos, dois sujeitos: um deles, que obtém o financiamento e mantém o controlo exclusivo da sua actividade, sendo este o único a surgir nas relações externas (associante) e o outro, que realiza um investimento na actividade do primeiro (associado). Note-se que, em regra, esta figura é utilizada para angariar meios ou garantir a actividade económica do associante, podendo respeitar a uma actividade permanente ou apenas a um empreendimento determinado.

Embora a associação em participação seja maioritariamente utilizada por empresários comerciais, o associado não precisa ser necessariamente um empresário comercial, podendo ser um investidor que não exerça qualquer actividade comercial, considerando que o elemento essencial do contrato é a participação nos lucros. Enquanto meio de cooperação, a associação em participação serve assim, como um instrumento rápido e simples (uma vez que não implica quaisquer formalismos) e com objectivo de financiamento para o exercício de actividades económicas.

Contrariamente ao acima exposto, no contrato de consórcio as partes devem necessariamente exercer uma actividade económica e, normalmente, tem actividades complementares. Assim, estas unem esforços para a melhor realização de um empreendimento ou não melhorar serviços, produtos

ou imagem no mercado.

Uma das características principais do contrato de associação em participação é a sua falta de personalidade jurídica e autonomia patrimonial. Perante terceiros, o associante é o único titular e do negócio, portanto só em relação a ele se constituem direitos e obrigações perante terceiros. A relação existente entre o associante e o associado é meramente obrigacional, não sendo estes co-titulares de qualquer património comum.

O contrato de associação em participação pode ser celebrado por qualquer forma, salvo se a natureza dos bens com que o associado contribuir exigir forma especial. Entretanto, note-se que a cláusula que exclua a participação do associado nas perdas do negócio, bem como aquela que atribua responsabilidade ilimitada nas mesmas perdas têm de ser reduzidas a escrito.

A contribuição do associado deve revestir uma natureza patrimonial. Nos casos em que a participação é feita por meio da constituição ou transmissão de um direito, deve este ingressar no património do associante, devendo-se atribuir contratualmente um valor em dinheiro à contribuição. As partes podem dispensar, no contrato, a contribuição do associado, caso este participe das perdas da sociedade, bem como acordar que a contribuição do associado consista na participação recíproca em associação.

Igualmente ao dever do associado prestar uma contribuição, ao associante são estabelecidos determinados deveres, dentre os quais, não concorrer com a empresa à qual a associação respeite, prestar informações ao associado, gerir a actividade com a diligência de um gestor criterioso e ordenado, prestar contas nas épocas legais ou contratualmente fixadas e fornecer informação que ajude a identificar os lucros e perdas para o efeito.

As partes têm a liberdade de estabelecer o modo de participação do associado nos lucros e nas perdas. Na ausência de convenção das partes sobre esta matéria, vigoram as regras estabelecidas na lei, sendo que, neste caso, a participação do associado nas perdas das operações seria limitada ao valor da sua contribuição. Por outro lado, estando apenas convencionado o critério de determinação da participação do associado nos lucros, aplica-se o mesmo critério para a determinação das perdas e vice-versa.

Entretanto e na falta da avaliação acima referida, a participação do associado nos lucros e nas perdas será de metade, podendo o associante requerer judicialmente uma redução da participação nos lucros e o associado a redução da sua participação nas perdas, de acordo com a equidade.

O contrato de associação em participação extingue-se pelos factos acordados pelas partes nos contratos, bem como pela (i) completa realização do objecto da associação, (ii) impossibilidade de realização do objecto da associação, (iii) extinção da pessoa colectiva contratante, (iv) confusão de posições de associante e associado, (v) resolução, (vi) denúncia, (vii) falência do associante.

O regime actualmente estabelecido pelo Código Comercial moçambicano para a associação em participação é muito completo, e esta figura jurídica caracteriza-se pela sua flexibilidade e pelo facto de não possuir personalidade jurídica autónoma.

Como forma de conclusão, de referir que o C.Com é suficientemente detalhado para uma boa compreensão desta figura. Embora a associação em participação seja utilizada grande parte das vezes como uma forma de cooperação entre empresários comerciais, nada impede a que o associado seja um investidor que não exerça actividade comercial. É também muito importante a flexibilidade das partes poderem acordar contratualmente os aspectos específicos que queiram implementar na respectiva transacção. Ou seja, na nossa legislação, existem outras figuras menos conhecidas que podem ser usadas para concretizar as cooperações ou parcerias dos agentes económicos.





Tânia Santhim  
Advogada

tsanthim@salcaldeira.com

**N**o âmbito deste artigo, propomo-nos analisar quer a delimitação positiva, quer a delimitação negativa da incidência do imposto de selo sobre o arrendamento e subarrendamento de bens imóveis, tendo em vista quanto ao primeiro, concretizar o conceito de locação e, relativamente ao segundo identificar os arrendamentos e subarrendamentos que estão excluídos dessa norma de incidência, por estarem sujeitos à IVA e dele não isentos.

Nos termos do n.º 2 do artigo 1 do Código do Imposto de Selo (CIS), aprovado pelo Decreto n.º 06/2004, de 01 de Abril, encontramos plasmado o princípio segundo o qual relativamente às operações em que incide o Imposto Sobre o Valor Acrescentado (IVA), não há lugar a sujeição a imposto de selo (IS).

Acontece que, de acordo com a Tabela Geral constante do CIS, existem algumas normas de incidência do imposto que integram operações que, em determinadas circunstâncias, estão sujeitas a IVA, pelo que tais normas exigem uma correcta delimitação do seu campo de incidência. Um destes casos é, precisamente, o número 4 da referida tabela, nos termos do qual o IS incide sobre o arrendamento e subarrendamento de bens imóveis.

Para que se possa analisar a delimitação positiva da incidência do IS sobre o arrendamento e subarrendamento de bens imóveis e, conseqüentemente, do número 4 constante da Tabela Geral do CIS, tornar-se necessário estabelecer o conceito de arrendamento e subarrendamento.

### **O conceito de locação no direito civil**

De facto, não consta do Código de IS qualquer definição do conceito de arrendamento ou subarrendamento. Aliás, da nossa pesquisa, não encontramos em nenhum diploma legal de índole fiscal a definição de tal conceito. Com efeito, teremos de recorrer ao direito civil para entender o que se determina por arrendamento ou subarrendamento.

De acordo com os artigos 1022.º e 1023.º ambos do Código Civil, a locação é o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa, mediante retribuição. Com efeito, a locação designa-se arrendamento quando versa sobre coisa imóvel e aluguer quando incide sobre coisa móvel.

Assim sendo, podemos afirmar que pelo arrendamento estamos perante uma transmissão onerosa do direito de uso do imóvel, na qual o locador cede o uso do bem económico (imóvel) a favor do locatário mediante pagamento da respectiva compensação (a renda).

Deste modo, facilmente se depreende que o conceito de arrendamento e subarrendamento referido no âmbito do Código de IS é aquele que acima se deixou referido e que decorre do direito civil.

### **A exclusão da incidência do IS sobre as operações sujeitas à IVA e dele não isentas**

O n.º 1 do artigo 1 do CIS, estabelece que o IS incide sobre todos os documentos, contratos, livros, papéis e actos previstos na Tabela Geral anexa ao mesmo Código.

Assim, por força da referida norma, o arrendamento e subarrendamento estariam abrangidos pela incidência do IS uma vez que estão previstos no ponto 4 da referida tabela geral.

Entretanto, o n.º 2 do mesmo artigo 1 estabelece a não sujeição a imposto de selo das operações abrangidas pela incidência do Imposto Sobre o Valor Acrescentado e dele

não isentas. Com efeito, estamos neste caso concreto perante uma delimitação negativa da incidência objectiva do IS.

Importa antes de mais, verificar se todo e qualquer arrendamento e subarrendamento está ou não sujeito à IVA a fim de delimitar negativamente a incidência do IS.

### **A sujeição do arrendamento e subarrendamento ao IVA**

Conforme decorre do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 1 do Código do IVA, aprovado pela Lei n.º 32/2007, de 31 de Dezembro, estão sujeitas a IVA as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas à título oneroso no território nacional, por um sujeito passivo agindo como tal.

Atento o conceito de arrendamento e subarrendamento acima estabelecido, podemos concluir que, enquanto prestação de serviços efectuadas à título oneroso o arrendamento está, em princípio sujeito à IVA. Contudo, existem situações em que o arrendamento e subarrendamento não está sujeito à IVA.

Neste sentido as alíneas a) e b) do n.º 5 do artigo 9 do CIVA, estabelecem como isenta de IVA: (i) a locação de imóveis para fins de habitação; e (ii) para fins comerciais, industriais e de prestação de serviços em imóveis situados nas zonas rurais.

Ora, por interpretação a contrário *sensu* da disposição legal supra citada, poderemos facilmente concluir que a locação de imóveis para fins comerciais, industriais e de prestação de serviços nas zonas urbanas encontra-se sujeita a IVA, a acrescer ao facto de estarmos perante uma prestação de serviços propriamente dita.

Com efeito, o IS incide sobre os contratos previstos na Tabela Geral e o IVA incide, para além de outros, sobre as prestações de serviços, entendendo-se como tais, as operações efectuadas a título oneroso que não constituam transmissão ou importação de bens.

A liquidação do IS respeitaria ao momento da celebração do contrato de locação. No entanto, no que respeita à locação (arrendamento/ subarrendamento) é o próprio negócio, que está sujeito ao referido imposto. Assim, estamos perante um imposto devido pela operação.

Contudo, no caso em análise, estando em causa o IS devido pelo acto jurídico consubstanciado na locação (arrendamento e subarrendamento para fins comerciais, industriais e de prestação de serviços em zonas urbanas), julgamos que não há lugar a tributação, uma vez que, a locação é considerada como prestação de serviços para efeitos de IVA.

Assim sendo, e salvo entendimento em contrário, o IS e o IVA incidirão sobre a mesma operação, a locação onde se incluem, como prestação, a disponibilização do imóvel e a correspondente contraprestação do pagamento da renda, pelo que, conseqüentemente, estando a operação sujeita a IVA entendemos que não poderá de modo algum, estar sujeita a IS, sob pena de dupla tributação sobre a mesma operação.

### **Conclusão**

Estão sujeitos à IS, por não estarem sujeitos à IVA, o arrendamento e subarrendamento de imóveis para fins de habitação, bem como o arrendamento de imóveis para fins comerciais, industriais e de prestação de serviços em imóveis situados em zonas rurais.

Com efeito, não estariam sujeitos a IS e, por isso, não lhes seria aplicável o número 4 da Tabela Geral constante do CIS, por estarem sujeitos à IVA e dele não isentos, o arrendamento e subarrendamento para fins comerciais, industriais e de prestação de serviços em zonas urbanas uma vez que a mesma operação está sujeita a IVA.





Rute Nhatave  
Bibliotecária

rnhatave@salcaldeira.com

**Acórdão nº 1/CC/2013 de 6 de Março de 2013**

Concernente a solicitação do Presidente da República para a verificação preventiva da constitucionalidade da Lei de Alteração do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares e da Lei de Alteração do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, que lhe foram submetidas pela Assembleia da República, para promulgação, em 27 de Dezembro de 2012.

**Decreto nº 5/2013 de 22 de Março de 2013**

Estabelece o regime jurídico das Obrigações do Tesouro.

**Lei nº 10/2013, assinado em 11 de Dezembro de 2012**

Estabelece o regime jurídico da concorrência, no exercício das Actividades Económicas.

**Diploma Ministerial nº 31/2013 de 17 de Abril de 2013**

Actualiza o subsídio de Funeral, concedido pelo sistema de Segurança Social Obrigatória.



**Novas Taxas a Pagar em Diversos Sectores e Serviços**

**Sem actualização**



**Obrigações Declarativas e Contributivas - Calendário Fiscal 2013**

**Maio**



Sérgio Ussene Arnaldo  
Consultor Fiscal e Financeiro

sussene@salcaldeira.com

<b>INSS</b>	<b>10</b>	Entrega das contribuições para segurança social referente ao mês de Abril de 2013.
<b>IRPS</b>	<b>20</b>	Entrega do imposto retido na fonte de rendimentos de 1ª, 2ª, 3ª, 4ª e 5ª categoria bem como as importâncias retidas por aplicação de taxas liberatórias durante o mês de Abril 2013.
	<b>31</b>	Entrega da Declaração de Rendimentos (Modelo 10), dos sujeitos passivos que tenham auferido rendimentos para além da primeira categoria.
	<b>31</b>	Entrega da declaração de comunicação de retenções na fonte modelo (20 H).
<b>IRPC</b>	<b>20</b>	Entrega do imposto retido durante o mês de Abril de 2013.
		Até 31 de Maio, apresentação da Declaração Periódica de Rendimentos (Modelo 22).
		Até 30 de Junho, apresentação da Declaração Anual de Informação Contabilística e Fiscal (Modelo 20 H e seus anexos).
<b>Imposto de Selo</b>	<b>20</b>	Entregar as importâncias devidas pela emissão de letras e livranças, pela utilização de créditos em operações financeiras referentes ao mês de Abril de 2013.
	<b>31</b>	Entrega do imposto referente a produção de petróleo referente ao mês de Abril de 2013.
	<b>31</b>	Entrega do imposto pela extracção mineira referente ao mês de Abril de 2013.
<b>ISPC</b>	<b>31</b>	Até 30 de Abril, efectuar entrega do imposto referente ao 1º trimestre do ano de 2013.
<b>ICE</b>	<b>31</b>	Entrega da Declaração, pelas entidades sujeitas a ICE, relativa a bens produzidos no País fora de armazém de regime aduaneiro, conjuntamente com a entrega do imposto liquidado (nº 2 do artigo 4 do Regulamento do ICE).
<b>IVA</b>	<b>31</b>	Entrega da Declaração periódica referente ao mês de Março acompanhada do respectivo meio de pagamento (caso aplicável).

