



**01 - 01 | 2023**

---

## **A fiscalização da autoridade tributária e o papel do código penal moçambicano no combate à corrupção**

*The supervision of the tax authority and the role of the mozambican criminal code in the fight against corruption corruption*

---

**David Armando Ernesto Jovo | Raimundo Alfândega  
Mateco**

---

**Versão eletrónica**

URL: <https://ciencia.unikivi.ao>

Data de publicação: 06-10-2023. Páginas: 12

**Editor**

RCI-UNIKIVI

**Referência eletrónica**

Jovo, D. A. E. & Mateco, R. A. (2023). A fiscalização da autoridade tributária e o papel do código penal moçambicano no combate à corrupção. Revista da UNIKIVI. Edição Temática: Ciências Sociais e Humanas. Número Especial: IVº Simpósio de Economia e Gestão da Lusofonia 2023. 01(01), 01-12.



## A FISCALIZAÇÃO DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E O PAPEL DO CÓDIGO PENAL MOÇAMBICANO NO COMBATE À CORRUPÇÃO

The supervision of the Tax Authority and the role of the Mozambican criminal code in the fight against corruption corruption

**David Armando Ernesto Jovo**

Universidade São Tomás de Moçambique, Moçambique

[davidjovo@gmail.com](mailto:davidjovo@gmail.com)

**Raimundo Alfândega Mateco**

Faculdade de Economia e Negócio da Universidade Joaquim Chissano, Moçambique

[Raimundomateco@gmail.com](mailto:Raimundomateco@gmail.com)

### RESUMO

A pesquisa é sobre “A fiscalização da Autoridade Tributária e o papel do código Penal moçambicano no combate à corrupção de 2015 a 2022”. Tem como objectivos compreender o código penal no combate à corrupção; identificar a fiscalização; caracterizar o código Penal; criticar a conexão da fiscalização com o código Penal. A pesquisa é bibliográfica com abordagem qualitativa. Os resultados mostraram que a fiscalização não contribui no combate aos crimes fiscais. Existe a falta de vontade política para o combate à corrupção através da criação duma fiscalização competente além da promiscuidade do poder político que obstrui a fiscalização. O código Penal favorece ao serviço dos dirigentes políticos corruptos que protegem os interesses empresariais deles. O legislador ao exigir denúncia legal evidencia a falta de vontade política. Conclui-se que a fiscalização não contribui na prevenção dos crimes fiscais apesar de tutelados pelo código Penal. A prova disso é o crime financeiro no Ministério da Economia e Finanças com a participação dos agentes do Serviço Nacional de Investigação Criminal. A falta de preparação da presidência da Autoridade Tributária de Moçambique contribui para a ocorrência de crimes fiscais por desvalorizar o alerta de Kaldor quanto a necessidade da revisão constitucional que atribui a independência a fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique.

**Palavras-chave:** Autoridade tributária, código penal, fiscalização, poder político.

### ABSTRACT

The research is about “Inspection by the Tax Authority and the role of the Mozambican Penal Code in the fight against corruption from 2015 to 2022”. Its objectives are to understand the penal code in the fight against corruption; identify inspection; characterize the Penal Code; criticize the connection between inspection and the Penal Code. The research is bibliographic with a qualitative approach. The results showed that inspection does not contribute to the fight against tax crimes. There is a lack of political will to combat corruption through the creation of competent oversight, in addition to the promiscuity of political power that obstructs oversight. The Penal Code favors serving corrupt political leaders who protect their business interests. The legislator, when demanding legal

denouncement, shows the lack of political will. It is concluded that inspection does not contribute to the prevention of tax crimes, despite being protected by the Penal Code. Proof of this is the financial crime at the Ministry of Economy and Finance with the participation of agents from the National Criminal Investigation Service. The lack of preparation by the presidency of the Tax Authority of Mozambique contributes to the occurrence of tax crimes by undervaluing Kaldor's warning about the need for a constitutional review that attributes independence to the supervision of the Tax Authority of Mozambique.

**Keywords:** Tax authority, penal code, inspection, political power.

## 1 INTRODUÇÃO

A fiscalização é a função nobre da Autoridade Tributária de Moçambique na persecução de arrecadação de receitas para os cofres do Estado. Por sua vez o código penal aprovado pela Lei nº 24/2019, de 24 de Dezembro prevê as condutas ilícitas que existindo o facto gerador do imposto a Autoridade Tributária deve encetar diligências para identificar os factos passíveis de tributação para a captação de receitas fiscais para o erário público e garantir uma justa repartição dos rendimentos e da riqueza nacional elencado no artigo 127 da Constituição da república de Moçambique.

O tema é “A fiscalização da Autoridade Tributária e o papel do código penal moçambicano no combate à corrupção de 2015 a 2022”. O problema de pesquisa é: será que a fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique e o código penal moçambicano combatem a corrupção?

Quanto ao objectivo geral: compreender a fiscalização da Autoridade Tributária e o código penal moçambicano no combate à corrupção: são objectivos específicos: (i) identificar a fiscalização da Autoridade Tributária; (ii) caracterizar o código Penal moçambicano no combate à corrupção e; (iii) criticar a conexão da fiscalização da Autoridade Tributária e o código penal moçambicano no combate à corrupção.

O primeiro capítulo do artigo é constituído pelo tema, problema de pesquisa, objectivo geral e objectivos específicos; o segundo capítulo é composto pelo enquadramento teórico, onde são abordados vários conceitos teóricos relacionados com o tema, assim como uma síntese da literatura sobre a fiscalização tributária e crimes fiscais.

O terceiro capítulo debraça-se sobre a metodologia onde se usa a pesquisa bibliográfica, a análise e interpretação dos dados; no quarto capítulo estão arrolados os resultados da pesquisa; o quinto capítulo é a discussão de resultados; no sexto capítulo temos as considerações finais e por fim as referências bibliográficas.

## 2 ENQUANDRAMENTO TEÓRICO

### 2.1 Decreto nº 19/2005, de 22 de Junho

A fiscalização tributária visa verificar as situações tributárias, o cumprimento das obrigações fiscais e a prevenção das infracções tributárias (DECRETO Nº 19/2005, 2005). O sistema fiscal é concebido para satisfazer as necessidades financeiras do Estado e outros entes públicos, de modo a fazer face as despesas públicas, previstas no orçamento geral do Estado e garantir uma justa repartição dos rendimentos e da riqueza nacional (LEI Nº 1/2004, 2004).

### 2.2 Procedimento de fiscalização tributária

A fiscalização tributária visa a verificação das realidades tributárias, do cumprimento das obrigações fiscais e a prevenção das infrações tributárias (DECRETO Nº 19/2005, 2005). Para isto é preciso ter em conta que o sistema fiscal é concebido para satisfazer as necessidades financeiras do Estado e outros entes públicos, de modo a fazer face as despesas públicas, previstas no orçamento geral do Estado e garantir uma justa repartição dos rendimentos e da riqueza nacional (LEI Nº 1/2004, 2004). Os crimes financeiros ocorrem normalmente devido a falta de fiscalização.

### 2.3 Selecção dos sujeitos passivos a fiscalizar

A selecção dos sujeitos passivos a fiscalizar tem como base as necessidades conjunturais de prevenção e eficácia da fiscalização; a participação ou denúncia feita legalmente, a situação

patrimonial ou indícios de fuga ou evasão fiscal (DECRETO N° 19/2005, 2005). A identificação de sujeitos passivos a fiscalizar deve obedecer ao critério da provável maximização de receitas fiscais além de avaliar o custo e benefício a administração fiscal (BASTOS, 2004).

Os crimes financeiros tornados públicos pelos órgãos de comunicação social são passíveis de se fiscalizar pontualmente. Outrossim, a participação ou denúncia feita legalmente num país onde a sociedade tem medo de denunciar falcatacas dos dirigentes por temerem represálias, este dispositivo legal, mostra-se contrário a realidade moçambicana transformando-se em “carta-branca” aos corruptos porque sabem de antemão que ninguém terá coragem de denunciar, provavelmente por o legislador fiscal receber propinas dos criminosos financeiros.

## **2.4 Competência material e territorial de fiscalização tributária**

A fiscalização à escala nacional, compete a Direcção de Serviços de Auditoria e Fiscalização Tributária e sob as áreas de jurisdição, as respectivas Direcções de Áreas Fiscais e Unidades de Grandes Contribuintes (DECRETO N° 19/2005, 2005).

Estas unidades orgânicas são a espinha dorsal da Autoridade Tributária de Moçambique.

## **2.5 Momento da prática do crime**

A Lei nº 24/2019, de 24 de Dezembro que aprovou o código penal moçambicano veio revogar a Lei nº 35/2014, de 31 de Dezembro para dar maior dinâmica em função da inovação na tutela dos crimes cometidos. O momento da prática do crime ocorre a partir da actuação ou omissão da actuação do funcionário ou agente público, independentemente do resultado que se venha a produzir (LEI Nº 24/2019, 2019).

O crime é cometido pela acção e ou omissão no momento e em circunstâncias em que o funcionário ou agente devesse ter agido e deixar de agir para que situações anormais ocorram. No âmbito da fiscalização as acções criminosas podem ocorrer em três níveis a destacar:

### *2.5.1 A nível operacional*

O fiscal deixar de fiscalizar ou “fechar os olhos” a erros nas declarações periódicas, contabilísticas, operações marginais a contabilidade e toda situação anómala passível de efeitos fiscais, com intuito de beneficiar ao sujeito passivo ou ainda, o fiscal fazer contabilidade do contribuinte.

### *2.5.2 A nível de gestão da fiscalização*

O gestor da fiscalização não mandar fiscalizar ou após a fiscalização, não exstrar despacho a Nota de Constatações ou Nota Conclusiva ou não mandar notificar validamente ao sujeito passivo ou trocar a equipa de fiscais integrando um fiscal seu vassalo ou sem conhecimentos da fiscalização.

### *2.5.3 A nível do poder decisório*

O detentor do poder decisório fazer deliberadamente alocação ineficiente quantitativa e qualitativamente do capital humano (técnicos, fiscais e gestores da fiscalização); meios de transporte (combustível, viaturas e ou subsídio de transporte); meios materiais informáticos (laptops, flash-drives e acessórios) e; meios de comunicação (telefone fixo, telemóveis, recargas e internet) de modo que haja entrave na fiscalização a ponto de os protegidos dele estejam fora da alcada da fiscalização ou fazendo ou delegando na realização da contabilidade do contribuinte.

É de salientar que ao não alocar tempestivamente a pessoa certa no lugar certo e no momento oportuno pode ser artimanha de proteção indevida a determinados sujeitos passivos. Por o gestor com poder decisório conhecer o potencial e limitações dos fiscais à sua disposição, alocar um número inferior as necessidades para que não se consiga fazer cobertura integral e integrada a determinados sujeitos passivos, geralmente com grande capacidade contributiva, podendo estes, serem fiscalizadas por fiscais inexperientes ou sem conhecimentos bastante sabendo de antemão que não será possível detectar as falcatacas dos seus protegidos.

Para o combate a corrupção o que levaria ao alcance da justiça, a corrupção e incompetência dos fiscais e ou a fuga e evasão fiscal são obstáculos transponíveis, bastando para isso, criar uma carreira específica para fiscais, com remuneração, prestígio, estatuto e padrão de vida diferente dos demais e perspectivas de promoção claras e objectivas que atraiam e assegurem os melhores

quadros. A capacidade técnica administrativa para eliminar a corrupção e implementar a justiça existe, no entanto, a pressão política devido a falta de interesse e comprometimento dos detentores do poder político obstrui qualquer tentativa de eliminar a corrupção e criar um sistema fiscal eficiente e eficaz e; para melhor protegerem os interesses empresariais deles criam justificações descabidas (KALDOR, 1957).

O proteccionismo exacerbado leva a supor que haja ineficiência legislativa, incapacidade técnica, administrativa e corrupção descontrolada o que constitui oportunidade para as grandes empresas aproveitarem-se da fragilidade da administração fiscal ou das lacunas da legislação para reduzir a carga fiscal utilizando astúcia na formulação das contestações, recursos, impugnações e o planeamento fiscal abusivo ou a sonegação fiscal por saberem que existe a via corrupção para ludibriar o fisco.

Ao nível da corrupção sistémica e promiscuidade em que o país atingiu somente uma inovação radical na Constituição da República que confira independência à fiscalização tributária ao mesmo nível dos poderes executivo, legislativo e judicial pode repor a justiça o que deve estar acoplado a alocação eficiente dos fiscais e gestores da fiscalização a todos níveis, devem ser selecionados através de concurso público imparcial; a confiança deve ser no âmbito profissional e não por afinidades partidárias e ou extra profissionais.

## **2.6 Comissão por acção e por omissão**

O crime é punido pela prática ou omissão da acção que levaria a evitar a infracção, para o segundo caso, se houver uma obrigação legal ou contratual para que evite a infracção (LEI Nº 24/2019, 2019).

É crime fiscal a não fiscalização o que faz com que ocorra a caducidade do direito a liquidação proporcionando uma desobrigação fiscal ao infractor. Em algum momento a caducidade pode ser um trato entre o fiscal e ou superior hierárquico a qualquer nível e o infractor com o fito de receber propinas em detrimento do desempenho das funções atribuídas.

## **2.7 Dolo**

A pessoa age com dolo se tiver uma atitude contrária a lei sem que faça os possíveis para evitar a prática do crime (LEI Nº 24/2019, 2019).

O funcionário em condições de evitar a ocorrência dum crime fiscal ainda ter a ousadia de participar ou eximir-se das responsabilidades funcionais dele. No âmbito tributário, perante um facto gerador não obstante a exigibilidade do cumprimento da obrigação fiscal, o fiscal ou superior hierárquico deixar passar ignorando propositadamente o facto gerador de imposto.

## **2.8 Contravenção**

A contravenção consiste na violação ou inobservância propositada das normas jurídicas preventivas onde se equipara a negligência (LEI Nº 24/2019, 2019).

A mesma é materializada pelo desleixo ou falta de vontade de cumprir com as obrigações funcionais numa situação em que existem condições técnicas e materiais e na óptica tributária deixar de fiscalizar ou sendo superior hierárquico não permitir que se fiscalize a determinado sujeito passivo ou enviar uma equipa fraca que sabe de antemão que não será capaz de detectar proveitos sonegados e ou custos empolados de acordo com a natureza de actividades cliente da complexidade na determinação de custos fiscalmente não aceites para certas actividades atendendo também a localização dos empreendimentos e aos detentores de rendimentos ilícitos incluindo as elites nacionais.

## **2.9 Agentes do crime e cúmplice**

Considera-se agentes do crime o autor e o cúmplice. O autor é quem executa directamente ou através de intermediário, podendo até ter uma participação directa ou ainda, nos casos em que, ordena o outro a praticar o acto criminal, sendo cúmplice aquele que fizer dolosamente, directa ou através de intermediário ou ajudar na prática de crime (LEI Nº 24/2019, 2019). Se o fiscal deixar de fiscalizar ou deixar de lado algumas situações passíveis de tributação é agente do crime e o parceiro da fiscalização colaborar na não fiscalização competente é cúmplice assim como o superior

hierárquico que valida uma fiscalização sem obedecer os critérios de fiscalização transparente e competente, é cúmplice.

## **2.10 Crime continuado**

São crime continuado as práticas reiteradas que violam as mesmas ou diferentes normas jurídicas que tutelam ou protegem um determinado bem jurídico (LEI Nº 24/2019, 2019).

Os desvios financeiros constituem rendimentos ilícitos e devem ser fiscalizados de imediato.

## **2.11 Falsidade informática**

A figura de falsidade informática consiste na introdução, modificação, apagar ou suprimir de forma intencional e ilegítima dados informáticos, produzindo dados ou documentos não genuínos, não originais, com a intensão de que estes sejam considerados ou utilizados como se fossem legais, causando prejuízos patrimoniais e não patrimoniais a outrem ou para obter benefícios próprio ou beneficiar a outrem (LEI Nº 24/2019, 2019).

Na óptica da fiscalização seria omitir, alterar ou deferir proveitos ou empolar custos, considerar como custos fiscalmente aceites os custos não fiscalmente aceites, alterar o regime em imposto sobre o valor acrescentado (IVA), imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRPS), imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRPC) ou imposto simplificado para pequenos contribuintes (ISPC), ou neste último, considerar as vendas a 50 % como se fosse primeiro ano, pois estes gozam da redução da taxa para metade e; na análise de processo de contas não considerar alguns itens relevantes para o apuramento da matéria colectável ou ainda deixar de tributar rendimentos ilícitos.

A alteração do tipo de rendimento por exemplo, aos rendimentos empresariais e profissionais (rendimentos da segunda categoria) considera-los da quarta categoria (rendimentos prediais) beneficiando o sujeito passivo da dedução de 30 % de despesas de manutenção e conservação previsto no número 1 do artigo 48 do código do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, ou nos casos em que ultrapassar o limite de 30 %, considerar sem nenhum documento que comprove despesas acima do limite dos 30 %; na segunda categoria, influenciar a dedução à colecta nos itens seguintes: (i) deduções relativas à situação pessoal e familiar do sujeito passivo; (ii) à dupla tributação económica e ou internacional; (iii) pagamento por conta e; (iv) as retenções na fonte.

## **2.12 Corrupção passiva para acto ilícito**

Há corrupção passiva para acto ilícito quando o servidor público ou através de seu intermediário, com o seu consentimento ou aprovação, solicitar ou aceitar, para si ou terceiros, dinheiro ou promessa de dinheiro ou qualquer vantagem patrimonial ou não patrimonial indevidamente, ou sua promessa para não cumprir com as obrigações profissionais dele, tanto por omissão ou deferimento de acto que tenha o dever de praticar (LEI Nº 24/2019, 2019). O recebimento directo ou através de intermediário ou o seu consentimento, de dinheiro ou quaisquer benefícios patrimonial ou não patrimonial ou favorecimento constitui corrupção passiva.

## **2.13 Corrupção passiva para acto lícito**

Considera-se corrupção passiva para acto lícito quando o servidor público directa ou indirectamente, ou pela sua anuênciia ou validação, solicitar ou aceitar, para si ou terceiros, dinheiro ou promessa de dinheiro ou qualquer vantagem patrimonial ou não patrimonial indevidamente, ou sua promessa, para não cumprir com obrigações profissionais dele, tanto por omissão ou deferimento de acto que tenha o dever de praticar (LEI Nº 24/2019, 2019). Por a corrupção envolver funcionário público e o sector empresarial, deve-se fiscalizar a proveniência do dinheiro utilizado para a corrupção porque pode haver “provisão” específica para estes actos.

## **2.14 Enriquecimento ilícito**

Constitui enriquecimento ilícito do funcionário ou agente do Estado que directa ou indirectamente, adquirir, possuir ou tiver determinado património com origem duvidosa, que seja incompatível com os seus rendimentos ou bens legítimos (LEI Nº 24/2019, 2019). Na óptica de enriquecimento ilícito tratar-se de obter vantagens patrimoniais indevidas, que se traduzem em receber dinheiro, bens

móveis ou imóveis ou outras benesses, directa ou por interposta pessoa, devido o cargo como funcionário público (LEI Nº 16/2012, 2012). Para Ngoenha (2019), existem pessoas residentes no território nacional que se sentem bem-sucedidas por construir mansões com piscina, alguns sem saber nadar muito menos gostarem da água, a fazer compras e visitas médicas na vizinha África do Sul, mandarem filhos estudarem em Portugal como forma de mostrar o estatuto de que gozam, são as elites nacionais.

Podemos destacar a existência de mansões nos bairros Belo Horizonte, Mozal, Mapsatsene, Tchumene I, Tchumene II, Mulotane, entre outros, existem grandes construções pertencentes as elites de topo e os mesmos proprietários nunca vivem lá, tem casas nas grandes cidades de Maputo e ou Matola, aliado a isso, existem várias grandes construções no estrangeiro que até pode passar um ano sem lá poder viver. Estas individualidades não são tributadas de acordo com a capacidade contributiva por isso que justifica a criação do imposto sobre as grandes fortunas.

## **2.15 A fraude**

A fraude consiste em o funcionário do Estado, com vista a obter vantagens patrimoniais ou não patrimoniais, induzir em erro, deliberadamente o seu superior hierárquico para que tome decisão errada (LEI Nº 24/2019, 2019).

Na fiscalização a fraude ocorre quando o fiscal omite alguma infracção fiscal ao elaborar a Nota de Constatações ou Nota Conclusiva.

## **2.16 Abuso de cargo ou função**

O abuso do cargo ou função acontece nos casos em que o agente da administração pública, valendo-se do cargo que ocupa ou da função que exerce, cometer actos, omitir ou postergar actos no exercício das suas atribuições, em violação dos comandos legais para que consiga obter vantagens patrimoniais ou não patrimoniais (LEI Nº 24/2019, 2019).

No campo da fiscalização o deferimento ou postergação da fiscalização consubstancia um acto criminoso porque pode desaguar na caducidade do direito a liquidação conferindo um benefício indevido ao infractor fiscal por cria uma economia financeira imerecida comparativamente aos sujeitos passivos honestos, que pelas mesmas operações e ou infracções desembolsam valor de imposto e ou multas enquanto o infractor não paga ao Estado podendo o fiscal ou superior hierárquico receber gratificações ilegais nestes sujeitos passivos. A fiscalização a vários níveis faz-se sentir aos infractores fiscais sem protecção indevida e aos protegidos, prima pela ausência total.

Para os crimes praticados pelos marginais o código penal tem penas mais pesadas contrariamente aos crimes praticados pelas elites e tem o caso concreto dos crimes do colarinho branco especificamente os crimes na esfera fiscal em que as elites foram bonificadas com penas brandas o que incentiva a prática de evasão e fuga fiscal devido a impunidade (REIS JÚNIOR, BARETTA & CASTILHO, 2022). Devido a responsabilidade solidária, quando o sujeito passivo não tem factura ou documento equivalente por qualquer motivo que seja (perda, falta de NUIT, endereço incompleto, etc.) o imposto sobre o valor acrescentado que tenha sido deduzido a Autoridade Tributária notifica para que seja pago alegando que a factura ou documento equivalente não tem todos requisitos (LEI Nº 13/2016, 2016).

A alínea e) do artigo 20 do código do imposto sobre o valor acrescentado exclui a dedução das despesas de comunicação através de telemóveis considerando dedutíveis somente as despesas de comunicação com os telefones fixos numa era em que os telefones fixos estão em desuso onde os telemóveis são instrumentos de comunicação indispensáveis para as actividades comerciais porque são práticos e flexíveis, facilitam o envio de mensagens, correio electrónico, WhatsApp, Facebook e reuniões em vídeos conferência entre os intervenientes nas transacções comerciais.

A dependência da Autoridade Tributária em relação aos interesses do poder político cria ineficiência na arrecadação de receitas e na fiscalização devido a esquemas de corrupção dos detentores do poder político e económico por isso que muitos países vêm com bons olhos a independência da administração fiscal (FERREIRA, 2010).

## **2.17 Corrupção de magistrados e agentes de investigação criminal**

Considera-se corrupção dos magistrados e dos agentes de investigação criminal quando por si ou via intermediário, solicitarem ou receberem dinheiro ou promessa de dinheiro ou qualquer vantagem patrimonial ou não patrimonial para, em matéria de crime, investigarem ou se eximirem de investigar, acusarem ou deixarem de acusar, prenderem ou deixarem de prender alguém, pronunciarem ou se eximirem de pronunciarem, julgarem ou deixarem de julgar, condenarem ou deixarem de condenar (LEI Nº 24/2019, 2019).

A corrupção dos altos governantes visa o aumento da riqueza o que proporciona a manutenção das posições deles a nível político e as elites económicas, a corrupção serve para a manutenção do poder económico e limitar a possível concorrência (MATSINHE, 2019).

Para que os governantes mantenham o poder e ascendam a posições mais elevadas, têm usado os ganhos da corrupção para “massagear” o sistema assim como garantia, de caso saiam dos lugares que ocupam, possam ser alocados noutras posições de destaque no seio do partido, onde poderão ter a possibilidade de a qualquer momento voltarem à ribalta ou aos que eles indicarem para alguma posição cimeira, possam colher dividendos patrimoniais ou não patrimoniais. O direito penal é uma escolha política fundamental para garantir a protecção de interesses básicos da sociedade (REIS JÚNIOR, BARETTA & CASTILHO, 2022).

O direito penal estabelece os direitos, liberdades e garantias aos cidadãos, o que implica que cada membro da sociedade deve saber que a sua liberdade termina onde começa a liberdade dos outros, isso exige saber respeitar a dignidade da pessoa humana e todas coisas existentes na sociedade.

A supervisão da Assembleia da República ao Estado e outros entes públicos não se faz sentir (MATSINHE, 2019). Se formos a reparar a Assembleia da República tem se eximido do seu papel de fiscalizador e ou supervisor porque em vários escândalos tem pautado pelo silêncio absoluto, salvo algumas exceções de forma individualizada ou na pior das hipóteses, há uma tendência de partidarização ou proteccionismo exacerbado a determinadas situações que indiciam a corrupção.

### **2.17.1 Trapaça financeira no CEDSIF leva seis funcionários à cadeia**

Desfalque de mais de dois milhões de meticais no Centro de Desenvolvimento de Sistemas de Informação de Finanças (CEDSIF). Conforme o Jornal Notícias nº 30.493 (2018, Outubro, 17), seis funcionários foram detidos suspeitos de envolvimento na fraude no CEDSIF de mais de 2.000.000,00MT (dois milhões de meticais). Consta ainda que desta operação houve divisão nos seguintes termos: (i) os responsáveis da serigrafia (como se chama a serigrafia e quem são os responsáveis? É dinheiro dos contribuintes, por isso o povo deve saber) receberam na conta 2.032.000,00MT (dois milhões e trinta e dois mil meticais), a empresa viu-se forçada a devolver grande parte do valor (devolveu ao CEDSIF ou depositou na conta indicada pelo “cérebro” do desfalque?), ficando, no entanto, com o montante correspondente ao pagamento do imposto sobre o valor acrescentado; (a) é preciso confirmar se o imposto sobre o valor acrescentado devido foi declarado ou não. Se declarou, logo, há lugar ao imposto sobre o rendimento; (b) caso não tenha declarado o imposto sobre o valor acrescentado correspondente, a Autoridade Tributária deve notificar para o efeito; (ii) os agentes do Serviço Nacional de Investigação Criminal (SERNIC) ficaram com alguma gratificação (quem são e quanto coube a cada um, clarificar para os contribuintes saberem quem são esses agentes do SERNIC?); (iii) o principal orquestrador ficou com grande parte do bolo (quem é? quantificar), suspeitando-se que tenha dividido com os dois funcionários do CEDSIF que executaram a transferência (identificar as pessoas envolvidas e quantificar o valor recebido por cada um de modo que possa se tributar de acordo com o que cada um recebeu como gratificação indevida) e; (iv) o CEDSIF procurou os préstimos do SERNIC para investigar um funcionário detido que transferiu com sucesso três milhões de meticais. Quem é esse funcionário?

Neste desvio de dinheiro no CEDSIF houve intervenção corrupta de agentes do Serviço Nacional de Investigação Criminal, portanto, o ser agente de investigação criminal ou ser funcionário ou agente de qualquer instituição que seja e a qualquer nível não significa estar isento da corrupção e crimes financeiros.

Parece que o governo moçambicano não estava preparado para a materialização da Estratégia Anticorrupção 2010 a 2014 porque não obteve os resultados palpáveis (FAEL & CORTEZ, 2013).

Isto traz a ribalta que os códigos do imposto sobre o rendimento das pessoas singulares e o imposto das pessoas colectivas aprovados em 2002 apanharam a Autoridade Tributária de Moçambique mal preparada e até o presente momento nada se vislumbra para a cobrança de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares e ou imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas aos rendimentos ilícitos provenientes dos escândalos financeiros não obstante estar sempre a falar de corrupção inclusive reconhecendo a existência de corrupção nos tribunais além da corrupção instalada na própria Autoridade Tributária mas que nunca recorre a opção fundamental de fiscalizar de modo a que possa cobrar o imposto devido.

### **3 MÉTODOS**

Na elaboração deste artigo usou-se o método qualitativo, quanto ao aspecto temporal é de 2015 a 2022, no espaço moçambicano, a pesquisa é bibliográfica por basear-se na Lei nº 24/2019 – código penal moçambicano, na legislação fiscal e recorreu-se a artigos científicos de pesquisadores nacionais e internacionais, o livro do renomado filósofo moçambicano Severino Ngoenha e o Jornal Notícias, por sinal, ser o jornal de maior circulação no território moçambicano.

A pesquisa qualitativa está mais ajustada às investigações de aspectos interpretativos ou críticos buscando no ambiente natural, a fonte de dados e a convivência diária donde o pesquisador busca a realidade vivida pelos intervenientes dando uma abordagem indutiva na análise dos dados recolhidos, por esta razão o pesquisador é visto como a principal figura na colecta e análise de dados e respectiva interpretação em função do seu perfil e convicções.

A pesquisa qualitativa favorece a pessoalidade por ser do interesse do pesquisador críticas através de reviver as experiências vividas, familiares, profissionais e sociais por ser funcionário da administração fiscal desde 1988, tendo trabalho nas áreas fiscais de 2002 a 2013 e na Direcção de Controlo da Cobrança e Benefícios Fiscais – Divisão de Análise de Processos de Contabilidade, de 2013 até a data, o que faz conciliar o arcaboiço teórico e a realidade vivida no território nacional repleto de actos de corrupção e desvios de valores do erário público por pessoas “sem rosto” não obstante serem funcionários do Estado portanto, têm identificação atribuída pelo Estado nomeadamente: Bilhete de Identidade e Número Único de Identificação Tributária (NUIT), este último, atribuído pela Autoridade Tributária e; conta bancária.

Escolheu-se a abordagem qualitativa por ser a mais ajustada a natureza da conexão ou desconexão das atribuições da fiscalização da Autoridade Tributária e o papel do código penal moçambicano não obstantes os vários escândalos financeiros que nunca se tem os rostos dos envolvidos o que faz com que não se fiscalize. A abordagem é fenomenológica por privilegiar a criação de novo conhecimento científico tendo em conta a experiência do pesquisador com a essência do seu objecto de pesquisa, como resultado de abandono de ideias preconcebidas.

### **4 RESULTADOS**

Os resultados da discussão mostram que a fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique não está a contribuir para a prevenção dos crimes fiscais devido a ocorrência de desvio de mais de dois milhões de meticais no Centro de Desenvolvimento de Sistemas de Informação de Finanças com a participação de agentes do Serviço Nacional de Investigação Criminal e não se está a cumprir o elencado na legislação fiscal nem no código penal moçambicano.

As necessidades conjunturais de prevenção e eficácia da fiscalização não são observadas nem se obedece o critério de provável maximização de receitas fiscais.

### **5 DISCUSSÃO DE RESULTADOS**

O desvio de fundos no Centro de Desenvolvimento de Sistemas de Informação de Finanças que é, em termos tecnológicos, a coluna vertebral do Ministério da Economia e Finanças, com a participação de agentes do Serviço Nacional de Investigação Criminal, tutelada pela Lei nº 24/2019, que no lugar de investigarem, enveredaram por esquemas para delapidar a economia nacional. Isto demonstra que a presidência da Autoridade Tributária não está preparada para mandar fiscalizar os crimes financeiros mesmo quando os cofres do erário público são delapidados conforme repudiam Fael e Cortez em 2013.

Estas elites ao desviarem volta de dois milhões de meticais, certamente que estão seguros que não serão fiscalizados, concretizando-se a denúncia feita por Reis Júnior, Baretta e Castilho em 2022 visto que os criminosos financeiros beneficiam da inoperância da presidência da Autoridade Tributária de Moçambique por não mandar fiscalizar, o que agride a justa repartição dos rendimentos e da riqueza nacional prevista na Constituição da República de Moçambique.

O economista Nicholas Kaldor denunciou em 1957 a falta de vontade política para o combate à corrupção e na instituição de uma fiscalização tributária competente além da promiscuidade dos detentores do poder político para impedir que se atinja um sistema fiscal eficiente e eficaz não obstante, a existência do código penal como instrumento de combate à corrupção, os dirigentes políticos por terem interesses empresariais teimosamente continuam até a data, a subjugar a sociedade de modo a manterem o sistema tributário sob jurisdição de interesses políticos e empresariais obscuros.

As necessidades conjunturais de prevenção e eficácia da fiscalização previstas no Decreto nº 19/2005 não são observadas porque aos crimes financeiros a presidência da Autoridade Tributária nunca manda fiscalizar nem há criminalização da contravenção elencada pela Lei nº 24/2019 aos dirigentes da Autoridade Tributária pela omissão da acção prevista no código penal, o que levaria a evitar a ocorrência da caducidade do direito a liquidação de impostos em benefício dos criminosos, além da participação ou denúncia feita legalmente tutelada pelo Decreto nº 19/2005, demonstrar a falta de vontade política do legislador fiscal, sabendo que dificilmente as pessoas terão coragem de denunciar por temerem represálias dos criminosos, o que cria espaço de suspeitas da cumplicidade ou engajamento do legislador fiscal com a inérgia da presidência da Autoridade Tributária de Moçambique; aos indícios de fuga ou evasão fiscal, materializados no caso em epígrafe a necessidade de fiscalização está tutelada no Decreto nº 19/2005.

Há falta de responsabilização criminal à presidência da Autoridade Tributária de Moçambique pela contravenção prevista na Lei nº 24/2019, devido a falta de fiscalização aos crimes financeiros o que contribui para o aumento do fosso entre ricos pelas falcatruas e malandrices financeiras e ricos pelo trabalho abnegado e; os cidadãos honestos. Não obstante a tutela do enriquecimento ilícito dos funcionários e agentes do Estado elencado no código penal, concretizado no Centro de Desenvolvimento de Sistemas de Informação de Finanças, com a participação dos agentes do Serviço Nacional de Investigação Criminal, a presidência da Autoridade Tributária de Moçambique não manda fiscalizar aos intervenientes no crime financeiro e nem o Ministério Público exige o cumprimento do plasmado na Lei nº 24/2019, de 24 de Dezembro.

Como foi demonstrado apesar de o código penal tutelar os interesses básicos da sociedade moçambicana a realidade contrasta com as pretensões de Reis Júnior, Baretta e Castilho em 2022. Ademais a supervisão da Assembleia da República aos actos da presidência da Autoridade Tributária de Moçambique não se faz sentir ou é nula conforme relata Matsinhe em 2019.

## 6 CONCLUSÃO

Por fim, o estudo concluiu que a fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique não está a contribuir para a prevenção dos crimes fiscais previsto no Decreto nº 19/2005, por existirem crimes financeiros que mesmo nas situações em que os criminosos são funcionários do aparelho do Estado - Serviço Nacional de Investigação Criminal, o que acaba colaborando com o repúdio de Fael e Cortez em 2013, não obstante o código penal existir como instrumento de combate à corrupção e outros crimes financeiros. Como prova disso no Centro de Desenvolvimento de Sistemas de Informação de Finanças que é, em termos tecnológicos, a coluna vertebral do Ministério da Economia e Finanças, houve desvio de mais de dois milhões de meticais com a participação de agentes do Serviço Nacional de Investigação Criminal, tutelada pela Lei nº 24/2019, que no lugar de investigarem enveredaram por esquemas para delapidar a economia nacional.

Na ausência da fiscalização está patente a falta de preparação da presidência da Autoridade Tributária de Moçambique para cumprir com as suas atribuições legais mesmo em casos em que os cofres do erário público são delapidados conforme denunciam Fael e Cortez em 2013.

Os académicos Reis Júnior, Baretta e Castilho denunciam em 2022 que as elites delapidam a economia nacional por saberem da inoperância da fiscalização que lhes coloca fora da jurisdição

fiscal contrariando a Constituição da República de Moçambique, que prevê a justa repartição dos rendimentos e da riqueza nacional.

O alerta de Nicholas Kaldor em 1957 acerca da falta de independência dos fiscais e comprometimentos da classe política subjugar a fiscalização, teimosamente continuam até a data, enquanto Matsinhe em 2019 reclama de justificações maliciosas para os dirigentes manterem e aumentarem as posições deles na gestão da economia nacional onde aparece Ferreira em 2010, a reclamar a independência real da Autoridade Tributária como barco de salvação da economia nacional, o que passa necessariamente pela emenda à Constituição da República de Moçambique.

Destaca-se a falta de responsabilização criminal à presidência da Autoridade Tributária de Moçambique pela contravenção, o que proporciona o enriquecimento ilícito as elites em detrimento dos cidadãos honestos, que ficam sujeitos a estrema pobreza. Como se não bastasse o Ministério Público não exige a presidência da Autoridade Tributária a reposição da legalidade na redistribuição do rendimento e da riqueza nacional através da justa fiscalização, por isso que há violação dos direitos fundamentais da sociedade apesar de tutelados pelo código Penal moçambicano. Estas violações ao Decreto 19/2005 e do código penal ocorrem devido a inatividade da Assembleia da República ao defenderem interesses partidários e das parcerias empresariais em detrimento da economia nacional revertendo-se em entrega à bandeja dos vários recursos minerais e energéticos.

Recomenda-se a presidência da Autoridade Tributária a sair da letargia e mandar fiscalizar aos crimes fiscais trazendo resultados à sociedade através de uso de linguagem acessível a todos cidadãos e no caso de eximir-se das suas responsabilidades, a Procuradoria-Geral da República deve exigir o pagamento de imposto deixado de cobrar à presidência da Autoridade Tributária de Moçambique.

A Assembleia da República deve fazer a supervisão dos actos da presidência da Autoridade Tributária de Moçambique e mandar repor a legalidade nos casos de violação da legislação fiscal ao invés de defender interesses partidários e das parcerias empresariais e;

A revisão da Constituição da República no sentido de atribuir a independência a fiscalização da Autoridade Tributária de Moçambique.

## 7 REFERÊNCIAS

- Grady, J. S., Her, M., Moreno, G., Perez, C., & Yelinek, J. (2019). Emotions in storybooks: A comparison of storybooks that represent ethnic and racial groups in the United States. *Psychology of Popular Media Culture*, 8(3), 207–217. <https://doi.org/10.1037/ppm0000185>.
- Bastos, R. M. P. da C. (2004). Auditoria Tributária: uma abordagem conceptual. X Congresso de Contabilidade. Centro de congressos de Estoril. 24 a 29 de Nov. 2004. Lisboa. Disponível em: <https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/1656/1/Auditoria%20tribut%C3%A1ria.pdf>. Acesso em: 18/04/2023.
- Fael, B. & Cortez, E. (2013). Controlo da corrupção não foi prioridade na agenda da governação no período 2005 – 2013. Centro de Integridade Pública Moçambique, Boa governação, transparência e integridade, n. 9, nov. Disponível em: [file:///C:/Users/lenovo/Desktop/Geral/Doutoramento%20em%20Gestao%20de%20Empresas/Doutoramento%20Gestao%20de%20Empresas%20Daftane/O%20c%C3%B3digo%20penal%20mo%C3%A7ambicano%20como%20instrumento%20de%20combate%20a%20corrup%C3%A7%C3%A3o/cip\\_doc\\_272\\_CIP\\_Newsletter\\_n%202019.pdf](file:///C:/Users/lenovo/Desktop/Geral/Doutoramento%20em%20Gestao%20de%20Empresas/Doutoramento%20Gestao%20de%20Empresas%20Daftane/O%20c%C3%B3digo%20penal%20mo%C3%A7ambicano%20como%20instrumento%20de%20combate%20a%20corrup%C3%A7%C3%A3o/cip_doc_272_CIP_Newsletter_n%202019.pdf). Acesso em: 05/04/2023.
- Ferreira, A. H. S. (2010). Corrupção política e actividade tributária. Revista Revista Dataveni@ v. 2, nº 1, jan./jun. 2010, ISSN:1519-9916 DOI: 10.2887/rdtv.ccj.2010.17.504. Disponível em: <file:///C:/Users/lenovo/Desktop/Geral/Doutoramento%20em%20Gestao%20de%20Empresas/Doutoramento%20Gestao%20de%20Empresas%20Daftane/Theoria%20da%20tributa%C3%A7%C3%A3o%20equitativa/3367-10012-1-PB.pdf>. Acesso em: 17/04/2023.
- Kaldor, N. (1957). Tributação e Desenvolvimento económico. Revista Brasileira de Economia. Disponível em: <file:///C:/Users/lenovo/Downloads/admin,+Tributa%C3%A7%C3%A3o+e+Desenvolvimento+Econ%C3%A3oB4mico.pdf>. Acesso em: 19/04/2023.
- Lei n.º 1/2004 da Assembleia da República: Constituição da República (Actualizada). (2004). Imprensa Nacional de Moçambique. Maputo.

Lei n.º 16/2012 da Assembleia da República: Probidade pública. (2012). Imprensa Nacional de Moçambique. Maputo.

Lei n.º 24/2019 da Assembleia da República: Código Penal moçambicano. (2019). Imprensa Nacional de Moçambique. Maputo.

Lei n.º 13/2016 da Assembleia da República: Código do imposto sobre o valor acrescentado. I série, n.º 156. (2016). Imprensa Nacional de Moçambique. Maputo.

Matsinhe, F. O. (2019). O combate a corrupção em instituições públicas: o caso dos Serviços Distritais de Educação, Juventude e Tecnologia da vila de Marracuene (Maputo - província). Cadernos de África Contemporânea, v. 2, n. 3, p. 94. Disponível em:

<file:///C:/Users/lenovo/Desktop/Geral/Doutoramento%20em%20Gestao%20de%20Empresas/Doutoramento%20Gestao%20de%20Empresas%20Daftane/O%20c%C3%B3digo%20penal%20mo%C3%A7ambicano%20como%20instrumento%20de%20combate%20a%20corrup%C3%A7%C3%A3o/14304-Texto%20do%20artigo-41675-1-10-20220523.pdf>. Acesso em: 04/03/2023.

Ngoenha, S. (2019). Lomuko. Maputo: Publifix – Edições.

Reis Júnior, I. S.; Bareta, G. A. & Castilho, R.I M. de. (2022). O simbolismo penal na persecução penal dos crimes tributários e o programa de recuperação fiscal – REFIS. Revista Vianna Sapiens, v. 3, n. 2. jul.-dez. Disponível em:

[file:///C:/Users/lenovo/Desktop/Geral/Doutoramento%20em%20Gestao%20de%20Empresas/Doutoramento%20Gestao%20de%20Empresas%20Daftane/O%20regulamento%20do%20procedimento%20de%20fiscaliza%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A7%C3%A3o%20de%20Mo%C3%A7ambique%20na%20justi%C3%A7a%20fiscal/document%20\(3\).pdf](file:///C:/Users/lenovo/Desktop/Geral/Doutoramento%20em%20Gestao%20de%20Empresas/Doutoramento%20Gestao%20de%20Empresas%20Daftane/O%20regulamento%20do%20procedimento%20de%20fiscaliza%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A7%C3%A3o%20de%20Mo%C3%A7ambique%20na%20justi%C3%A7a%20fiscal/document%20(3).pdf). Acesso em: 23/02/2023.