

Ordem dos Contabilistas e Auditores de Moçambique (OCAM)



MANUAL DE FISCALIDADE

DR. BADRU CARIMO

MAPUTO, MAIO DE 2018

ÍNDICE

1 INTRODUÇÃO.....	1
1.1 OBJECTIVO GERAL	1
1.2 OBJECTIVOS ESPECÍFICOS	1
1.3 RESULTADOS DE APRENDIZAGEM	1
2 Imposto sobre Valor Acrescentado.....	2
2.1 Legislação Aplicável	2
2.2 Características do IVA	3
2.3 Incidência Pessoal Ou Subjectiva.....	4
2.4 Incidência Real (Art. 1).....	4
2.5 Transmissão De Bens.....	5
2.5.1 Considera-se transmissão de bens: (nº 4 do artigo 3 do CIVA)	5
2.5.2 Operações que não representam reais transmissões de bens: (nº 3 art 3 do CIVA – operações assimiladas)	5
2.6 Prestação De Serviços (Art.º. 4 CIVA)	6
2.6.1 Operações que não representam reais prestações de serviços, de acordo com o art.º 4 n.º 1 do CIVA – operações assimiladas – art.º 4 n.º 2 CIVA	6
2.7 Importação De Bens (Art.º. 5 do CIVA).....	6
2.8 Territorialidade do IVA/ Localização Das Operações (Art.º 6 CIVA)	7
2.9 Reverse Charge/ Autoliquidação (Art.º. 6)	8
2.9.1 Em Termos De Obrigações Acessórias, O Sujeito Passivo Adquirente Deve:	8
2.10 Transporte Transfronteiriço:	9
2.11 Facto Gerador E Exigibilidade	10
2.12 Regimes do IVA.....	13
2.12.1 Regime normal (por exclusão dos artigos 35 a 50 do CIVA).....	13
2.12.2 Regimes especiais	14
2.13 Valor Tributável.....	16
2.13.1 Valor tributável nas operações internas	16
2.14 Taxa (Artigo 17)	19
2.15 Apuramento Do Imposto	19
2.16 Regularizações De Imposto (Art. 51).....	19

2.16.1	De imposto liquidado.....	19
2.16.2	De imposto deduzido	19
2.17	Direito À Dedução (Art. 18 A 22)	20
2.17.1	Dedução Total.....	20
2.17.2	Dedução Parcial (Art. 22)	20
2.18	Método Pro-Rata (nº 4 , Art.22)	20
2.19	Obrigações do Sujeito Passivo	24
2.19.1	Regime normal.....	24
2.19.2	Regra Geral.....	25
2.19.3	Actos isolados	25
2.19.4	Sujeitos Passivos Do Regime De Tributação Simplificada (Art 42 e seguintes do CIVA)	25
2.19.5	Sujeitos passivos do regime de Isenção (Art 35 e seguintes do CIVA)	26
2.19.6	Obrigações de pagamento do IVA - sujeitos passivos do regime normal & regime de tributação simplificada.....	26
2.20	Regime Especial.....	26
2.20.1	Empreitadas e Subempreitadas de Obras Públicas (Regime aprovado pelo Decreto n.º 27/2000, de 10 de Outubro).....	27
2.20.2	Regime aplicável às agências de viagem e organizadores de circuitos turísticos.....	30
2.20.3	Regime aplicável aos bens em segunda mão.....	33
2.20.4	Regime aplicável aos organizadores de vendas em sistema de leilão (Art. 49 do RIVA).....	36
3	IRPS	46
3.1	Legislação Aplicável	46
3.2	Caracterização Do IRPS	46
3.3	Incidência Pessoal & Âmbito de Sujeição	47
3.3.1	Incidência pessoal.....	47
3.3.2	Âmbito da sujeição (Artigo 20):	47
3.4	Residência	47
3.5	Rendimentos considerados obtidos em Moçambique:.....	48
3.6	Incidência subjectiva	49

3.6.1	Agregado familiar	49
3.7	Categorias Do CIRPS	50
3.7.1	1ª Categoria – Rendimentos do trabalho dependente.....	50
3.7.1.1	Rendimentos Em Espécie	51
3.7.2	Indeminizações (são consideradas outros rendimentos do trabalho dependente)	53
3.7.3	2ª Categoria – Rendimentos Empresariais.....	56
3.7.4	4ª Categoria – Rendimentos prediais	67
3.7.5	5ª Categoria – Outros Rendimentos.....	67
3.8	Outros exercícios de exemplo sobre liquidação do IRPS	67
3.8.1	Cálculo Do IRPS Devido À Final (Considerando Os Exemplos Anteriores).....	72
4	IRPC	74
4.1	Legislação Aplicável	74
4.2	Incidência (Art. 1 do CIRPC).....	74
4.2.1	Incidência Real ou Objectiva (art. 4.º)	75
4.2.2	Incidência pessoal.....	76
4.3	Base De Tributação De Entidades Residentes	76
4.4	Base De Tributação De Entidades Não Residentes	76
4.5	Estabelecimento Estável (Art. 3 do CIRPC).....	76
4.6	Período De Tributação (Art. 7 do CIRPC)	77
4.7	Isonções (Arts 11 a 13 do CIRPC).....	78
4.8	Tributação de residentes e não residentes em Moçambique.....	79
4.8.1	Condições diferentes de tributação em relação à normal.....	79
4.9	Momento de retenção na fonte do IRPC (n.5 artigo 67 do CIRPC)	80
4.10	Regime De Transparência Fiscal (Art. 6 do CIRPC).....	80
4.10.1	Objetivos do regime de transparência:.....	81
4.10.2	Tipo de sociedades no regime de transparência fiscal	81
4.11	Métodos De Determinação Da Matéria Colectável (Art. 16 do CIRPC) .	82
4.12	Regimes De Apuramento Da Matéria Colectável	82
4.13	Cálculo Do Lucro Tributável	83
4.13.1	Análise Dos Campos Do Quadro 8 Do Modelo 22	86
4.13.2	Cálculo Da Matéria Colectável	124

4.13.3	Cálculo Do IRPC A Pagar Ou A Recuperar	127
5	DISTRIBUIÇÃO DOS MUNICÍPIOS EM MOÇAMBIQUE	134
5.1	A autonomia financeira e patrimonial confere às autarquias locais, os seguintes poderes (Art. 3 da Lei 1/2008 de 16/01):	134
5.2	O Sistema Tributário Autárquico (STA) compreende os seguintes impostos e taxas (Art. 51 da Lei 1/2008):.....	134
5.3	Regras de distribuição do Fundo de Compensação Autárquica (Art. 44 da Lei 1/2008).....	135
5.4	Imposto Pessoal Autárquico (IPA)	135
5.4.1	Incidência (Art.º. 3 e 4 do Código Tributário Autárquico).....	135
5.4.2	Taxas (Art. 8 do CTA).....	136
5.4.3	Isenção do IPA	137
5.5	Imposto Predial Autárquico (IPRA)	138
5.5.1	Incidência objectiva (Art. 35 do CTA)	138
5.5.2	Incidência subjectiva (Art. 36 do CTA)	138
5.5.3	Estão isentos do IPRA:.....	138
5.5.4	Valor tributável e Taxas (Art. 43 e 44 do CTA)	139
5.5.5	Valor Patrimonial do prédio urbano (Art. 4 do Decreto nº 61/2010)..	139
5.5.6	Prazos de pagamento do IPRA (Art. 55 do CTA)	141
5.5.7	Cadastro dos prédios municipais (Art. 6 e 7 do Decreto nº 61/2010)	141
5.6	Imposto de selo.....	142
5.6.1	Incidência Objectiva (Art. 1 do Código do Imposto de Selo – CIS) ..	142
5.6.2	Incidência Subjectiva (Art. 2 do Código do Imposto de Selo – CIS).142	
5.6.3	Isenção Objectiva (nº 2 do Art. 1 do Código do Imposto de Selo – CIS)	142
5.6.4	Isenções no imposto de selo (Art. 5 e 6 do CIS):	142
5.6.5	Sujeitos passivos do Imposto de Selo (Art. 2 e 4 do CIS)	143
5.6.6	Taxas (Art. 12 do CIS).....	144
5.6.7	Liquidação e Pagamento do IS (Art. 14, 16 e 17).....	149
5.6.8	Declaração anual (Art. 18 do CIS).....	150
5.6.9	Obrigações contabilísticas (Art. 19).....	150
5.7	Imposto Autárquico da Sisa	150

5.7.1 Isenções (Art. 5 do CS)	151
5.7.2 Contribuição de Melhorias (Art. 69 do Código Tributário Autárquico - CTA)	151
5.7.3 Taxa por licenças concedidas e por actividade económica TAE (Art. 73 do CTA).....	152
6PROCEDIMENTOS A OBSERVAR PARA A APLICAÇÃO DA CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO	153
6.1 A Utilização Das Convenções De Dupla Tributação	153
6.2 MODELOS DE DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL - DTI'S (artigo 4 do Diploma Ministerial 113/2006) Para efeitos de aplicação da Convenção e certificação da residência fiscal, devem ser preenchidos os seguintes modelos DTI:	154
7ISPC EM MOÇAMBIQUE	155
7.1 Taxas (Art. 8 da Lei nº 5/2009, de 12 de Janeiro).....	155
7.2 Isenção (artigo nº 7 da Lei 5/2009 , de 12 de Janeiro).....	155
7.3 Local de Pagamento, Periodicidade e Modelos do ISPC.....	156
7.4 Exclusão de aplicação do IVA, IRPS e IRPC (Art. 5).....	156
7.5 Obrigações Especiais	156
8Bibliografia	158

1 INTRODUÇÃO

Constituindo os impostos uma realidade na vida de todos os cidadãos, a disciplina tem por objectivo dotar os alunos de conhecimentos técnico jurídico que lhes permitam interpretar e aplicar as normas e princípios que integram o sistema fiscal Moçambicano, bem como o comportamento dos profissionais das áreas contabilísticas e fiscais perante a Administração Fiscal

A Unidade Curricular visa reforçar capacidade de aplicação dos Contabilistas Certificados, perante uma situação concreta, dos meios de reacção perante as questões mais complexas dos Impostos sobre o rendimento, o consumo, a despesas e da tributação internacional. Habilitação para a identificação e resolução das questões relacionadas

1.1 OBJECTIVO GERAL

Aprimorar os conhecimentos nas áreas essenciais da fiscalidade, com especial incidência para os impostos sobre o rendimento e para as suas implicações a nível internacional, estimulando a sua capacidade de investigação.

1.2 OBJECTIVOS ESPECÍFICOS

Constituem objectivos específicos desse modulo os seguintes:

- Dominar o sistema fiscal moçambicano e os principais impostos sobre a despesa, o rendimento e o património;
- As normas da lei geral tributária bem como as penalidades previstas na lei fiscal moçambicana.
- Conhecer a perspectiva fiscal moçambicana que lhe permita trabalhar em ambiente

1.3 RESULTADOS DE APRENDIZAGEM

Com a conclusão deste modulo, os candidatos deverão:

- Dominar e aplicar as leis fiscais para diferentes casos;
- Oferecer assessoria fiscal a diversas entidades;
- Resolver com sucesso os contenciosos fiscais que poderão surgir em os diversos contribuintes e a administração tributaria.

2 Imposto sobre Valor Acrescentado

2.1 Legislação Aplicável

Lei nº 15/2002 de 26 de Junho - Lei de Bases do Sistema Tributário Moçambicano;

Lei nº 2/2006, de 22 de Março - Lei Geral Tributária;

Lei n.º 32/2007, de 31 de Dezembro - Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;

Decreto n.º 7/2008 de 16 de Abril - Regulamento do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;

Lei n.º 3/2012, de 23 de Janeiro – aprova alterações ao Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado;

Decreto n.º 4/2012, de 24 de Fevereiro – aprova alterações ao Regulamento do Código do IVA – Decreto n.º 7/2008, de 16 de Janeiro;

Lei 13/2016, de 31 de Dezembro – altera o Código do IVA e republica o respectivo Código de IVA;

Decreto 8/2017, de 30 de Março - aprova alterações ao Regulamento do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

2.2 Características do IVA

- É um imposto plurifásico, que opera através do método subtrativo é indirecto, incide sobre o consumo, neutro e é baseado no princípio de tributação no país de destino nas transacções internacionais.
- É simples, com uma taxa 17% para o regime normal e 0% para o caso das isenções. A sua exigibilidade tem periodicidade mensal para o regime normal e trimestral para o regime simplificado.
- O IVA é um imposto que incide sobre todas as fases do processo produtivo, do produtor ao retalhista, através do chamado método subtrativo indirecto. O método subtrativo indirecto, consiste na técnica de liquidação e dedução do imposto em cada uma das fases do circuito económico e assim sendo este vai apenas incidir sobre o valor acrescentado.

Tabela 1 - Método subtrativo indirecto

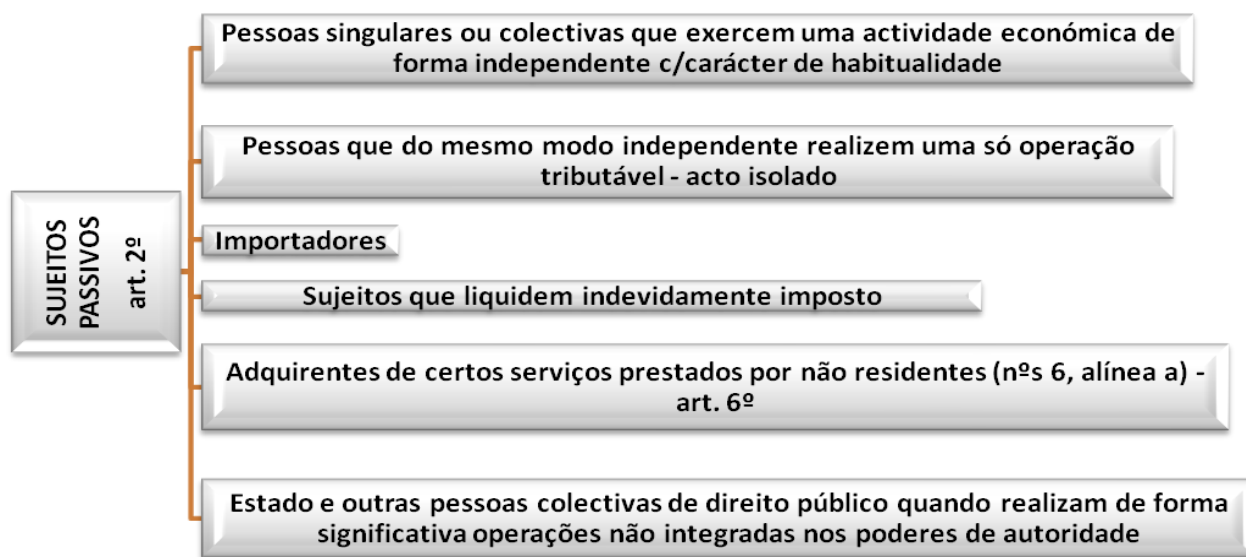
Circuito económico	Compras (1)	Vendas (2)	Taxas (3)	IVA Liquidado (4= 2x3)	IVA Suportado (5= 1x3)	IVA a entregar (6= 4-5)
Fornecedor de matéria-prima	-----	100	17 %	17	-----	17
Produtor	100	200	17 %	34	17	17
Grossista	200	400	17 %	64	34	30
Retalhista	400	500	17 %	85	64	21
Consumidor Final	500	----	17 %	-----	85	85

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

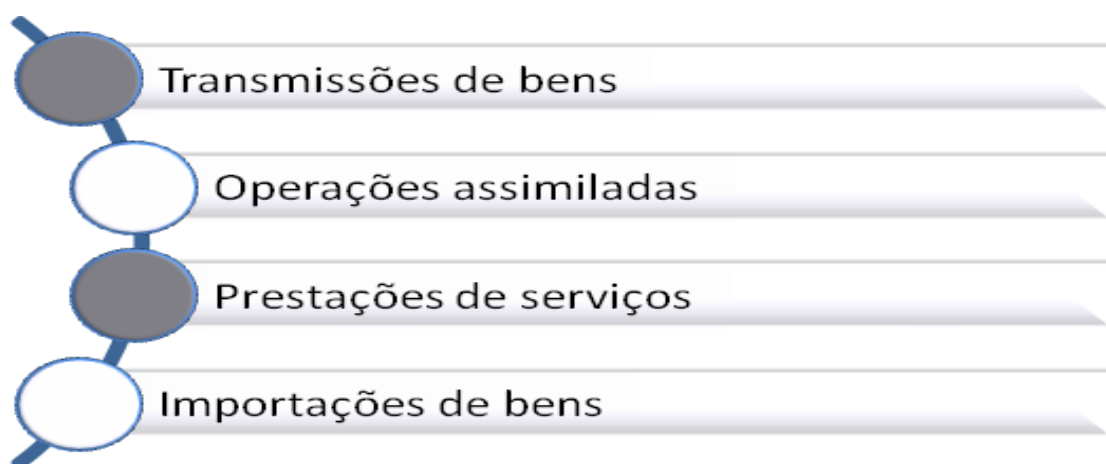
A tabela 1, demonstra que o IVA, incide em todas as fases do circuito económico e tributa, tendencialmente todo o acto do consumo, cada sujeito passivo do circuito adquire uma posição devedora perante o Estado pelo valor do imposto facturado nas vendas que realizou e credora pelo imposto que deduziu nas suas compras, sendo o

imposto apurado igual à diferença entre as duas posições, podendo resultar num saldo devedor ou credor perante o Estado. Como operações tributáveis em sede de IVA temos: Transmissões de bens, prestações de serviço, importações e aquisições intracomunitárias de bens.

2.3 Incidência Pessoal Ou Subjectiva



2.4 Incidência Real (Art. 1)



2.5 Transmissão De Bens

2.5.1 Considera-se transmissão de bens: (nº 4 do artigo 3 do CIVA)

- Os bens adquiridos, importados ou produzidos que não se encontrarem nos estabelecimentos do sujeito passivo, ainda que não tenham sido vendidos;
- Os bens consumidos em quantidades consideradas excessivas, tendo em conta o volume de produção;
- Os bens que se encontrarem em qualquer dos referidos locais (armazéns), são também considerados como tendo sido adquiridos pelo sujeito passivo, ainda que não o sejam de facto.

2.5.2 Operações que não representam reais transmissões de bens: (nº 3 art 3 do CIVA – operações assimiladas)

- Transmissões de bens gratuitas;
- Autoconsumos internos e externos;
- Bens à consignação não devolvidos a 180 dias;
- Contratos de Locação;
- Contrato de Comissão;
- Afectação de bens a um sector isento.

Nota: Consideram-se transmissões de bens, quando relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenham havido dedução total ou parcial do imposto.

Há determinados bens (energia eléctrica, gás, calor, frio e similares) que, nos termos da Lei Civil, são incorpóreos, mas que para efeitos do IVA são considerados corpóreos - art 3 n.º 2 CIVA. A transmissão destes é considerada transmissão de bens.

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 de um **património ou de uma parte dele**, que seja susceptível de constituir um ramo de actividade independente, quando, em qualquer dos casos, o adquirente seja, ou venha a ser, pelo facto de aquisição, um sujeito passivo de entre os referidos na alínea a), do n.º 1, do artigo 2 que pratique apenas operações que concedam direito a dedução (exemplo – trespasse).

2.6 Prestação De Serviços (Art.º 4 CIVA)

2.6.1 Operações que não representam reais prestações de serviços, de acordo com o art.º 4 n.º 1 do CIVA – operações assimiladas – art.º 4 n.º 2 CIVA

- Prestações de serviços gratuitos;
- Autoconsumos internos e externos;
- Afectação de serviços a um sector isento;
- Utilização de bens da empresa para uso próprio;

Nota: Consideram-se prestações de serviço, quando relativamente a esses bens ou aos elementos que os constituem, tenham havido dedução total ou parcial do imposto.

2.7 Importação De Bens (Art.º 5 do CIVA)

Considera-se importação de bens a entrada destes no território nacional. O IVA acompanha os regimes de suspensão de direitos aduaneiros na importação (vide n.º 2 do Art.º 15 conjugado com o Art.º 14 do CIVA);

Há isenção, desde nas áreas mencionadas:

As importações de bens que, sob controlo alfandegário e com sujeição às disposições especificamente aplicáveis, sejam postos nos regimes de zona económica especial, zona franca, depósito franco e depósitos gerais francos ou que sejam introduzidos em depósitos de regime aduaneiro ou lojas francas, enquanto permanecerem sob tais regimes.

2.8 Territorialidade do IVA/ Localização Das Operações (Art.º 6 CIVA)

São ainda tributáveis as prestações de serviços a seguir enumeradas, cujo prestador não tenha no território nacional sede, estabelecimento estável ou domicílio a partir do qual o serviço seja prestado, sempre que o adquirente seja um sujeito passivo do imposto, referidos nas alíneas a) e b) do nº 1 do artigo 2, ainda que pratiquem exclusivamente operações isentas sem direito a dedução, cuja sede, estabelecimento estável ou domicílio se situe no território nacional;

- 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, compreendendo 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 intermédios que intervenham em nome e por conta de outrem no fornecimento das prestações de serviços enumeradas nas alíneas deste número;
- Obrigação de não exceder, mesmo a título parcial, uma actividade profissional ou um direito mencionado nas alíneas deste número;
- Locação de bens móveis corpóreos, bem como a locação financeira dos mesmos bens.
- Serviços efectuados por via electrónica tais como:
 - a) Fornecimento de sítios informáticos, domiciliação de página Web, manutenção à distância de programas e equipamentos;

- b) Fornecimento de programas e respectiva actualização;
- c) Fornecimento de imagens, textos e informações e disponibilização de bases de dados;
- d) Fornecimento de música, filmes e jogos, incluindo jogos de azar e a dinheiro, e de emissões ou manifestações políticas, culturais, artísticas, desportivas, científicas ou de lazer.
- e) Prestação de serviços de ensino à distância.
- f) Outros serviços análogos.

2.9 Reverse Charge/ Autoliquidação (Art.º 6)

O *reverse charge* consiste na reversão da dívida tributária ou seja passando o adquirente dos serviços a qualificar-se como sujeito passivo do imposto (Liquida e Deduz)

2.9.1 Em Termos De Obrigações Acessórias, O Sujeito Passivo Adquirente Deve:

Autoliquidação (Art.º. 80 da LOJT) a operação (através da emissão de uma Nota de Débito ou Nota de Lançamento que deve conter os elementos exigidos pelo artigo 27 do CIVA, indicando que se trata de serviços adquiridos ao abrigo do n.º 7 do artigo 6 do CIVA, devendo anexar a este documento a factura proveniente do estrangeiro);

2.9.1.1 Obrigações do sujeito passivo (nº 4, Art. 25 do CIVA)

- Se for sujeito passivo que pratique operações isentas sem direito a dedução, tem a responsabilidade de entregar o IVA liquidado por conta do prestador do serviço;
- Declarar o IVA ao Estado, ainda que pratique operações isentas sem direito a dedução;
- Caso esteja dispensado de organizar a contabilidade, ainda assim está obrigado a efectuar o registo.

As prestações de serviços referidas no número anterior, não são tributáveis ainda que o prestador tenha no território nacional sede, estabelecimento estável ou domicílio, sempre que o adquirente seja pessoa estabelecida ou domiciliada no estrangeiro (nº 8 do Art.º 6 do CIVA)

2.10 Transporte Transfronteiriço:

Pelas complexidades administrativas relativas à determinação do valor do IVA correspondente à parte percorrida no território nacional, **o transporte internacional está isento do IVA**, nos seguintes termos:

- Al. e), nº 1 do Art.º 12 do CIVA, na Importação de mercadorias as prestações de serviços cujo valor esteja incluído na base tributável da importação, nos termos do Art.º 16 do CIVA , não tributa em separado, mas sim, adiciona na mercadoria para efeito do calculo do imposto;
- Al. m), nº 1 do Art.º 13 do CIVA, na Exportação de mercadorias o transporte de mercadorias expedidas para o estrangeiro;
- Al. p), nº 1 do Art.º 13 do CIVA o Transporte internacional de passageiros ou seja, transporte de pessoas provenientes e com destino ao estrangeiro.

Exemplos:

1. Um advogado Moçambicano sujeito passivo de imposto, presta um serviço de advocacia a uma sujeito passivo Italiano

R. Operação localizada em Itália, Isento por força do nº 8 do art.º 6º

2. Um economista Francês, presta um serviço de consultadoria a uma empresa moçambicana

R. Operação localizada em Moçambique, Sujeito por força do nº 7do art. 6.

3. Uma companhia de dança Alemã faz uma actuação em Moçambique o promotor do espectáculo é uma empresa Sul Africana que está registada em IVA em Moçambique

R. Pode-se considerar esta operação localizada em Moçambique, pois as prestações de serviço de carácter artístico que tenham lugar em território

nacional são aqui localizadas para efeitos do IVA, independentemente do lugar da sede do prestador ou da qualidade do adquirente do serviço. Assim é a regra para este serviço, o local da execução (al c, nº 4 do art 6 do CIVA).

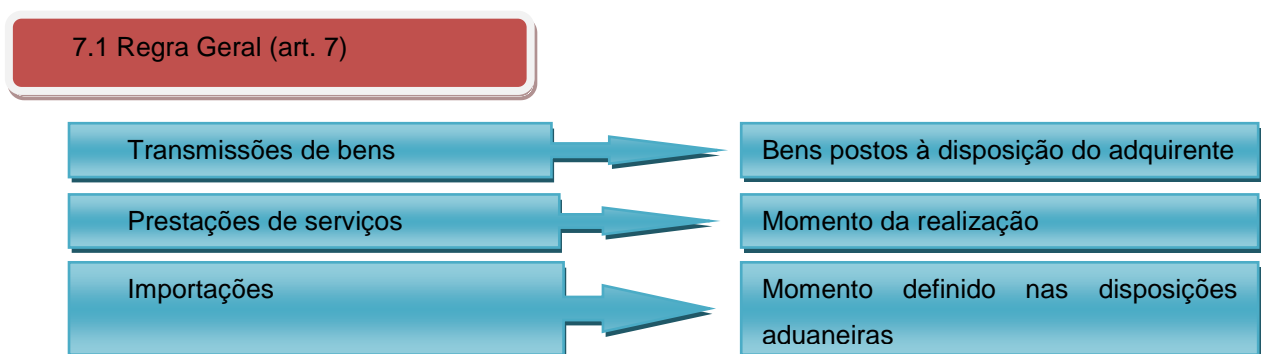
4. Uma empresa de reparação de imóveis sediada em Maputo efectuou trabalhos de recuperação de um imóvel situado em Joanesburgo, por conta de uma empresa portuguesa, sua proprietária.

R. Esta prestação de serviços não é localizada em Moçambique, visto que o imóvel situa-se fora do território nacional, Neste caso é isento por regra da localização do imóvel (al. a, nº 4 e 5 do art.º. 6º do CIVA)

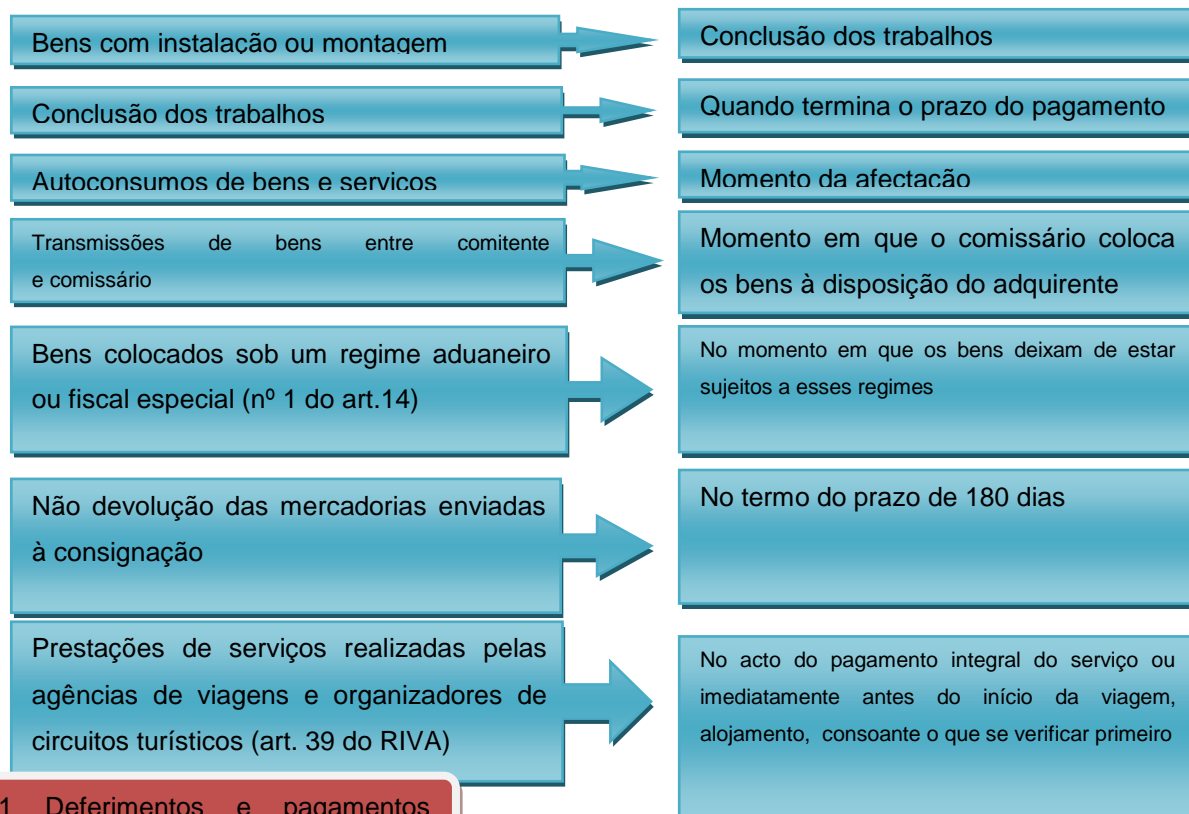
5. Uma empresa Portuguesa vem a Moçambique dar formação profissional ao pessoal técnico de uma empresa moçambicana sediada em Tete, a empresa Portuguesa não se encontra estabelecida em Moçambique e nem é reconhecida pelo Estado moçambicano como tendo competências na área de formação profissional.

R. O serviço é localizado em Moçambique (al. c, nº 4 e 5 do art. 6 do CIVA) e não é isento ao abrigo do nº 3 do art. 9 do CIVA. E como a empresa portuguesa não tem representação em Moçambique, a empresa nacional adquirente passa a ser o sujeito passivo do serviço através de reverse charge (autoliquidação, liquida e deduz).

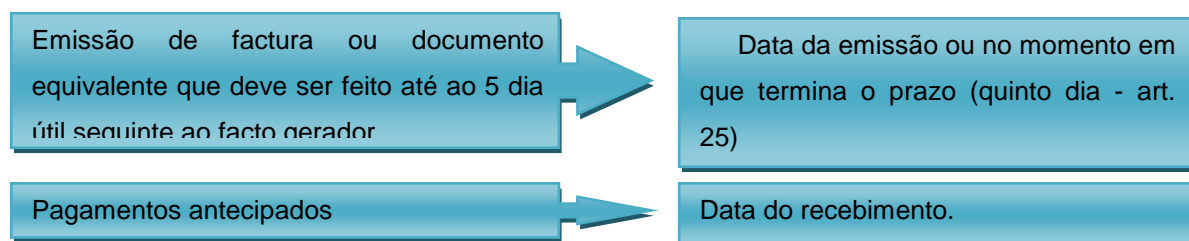
2.11 Facto Gerador E Exigibilidade



7.2 Regras Especiais (art. 7 e 8)

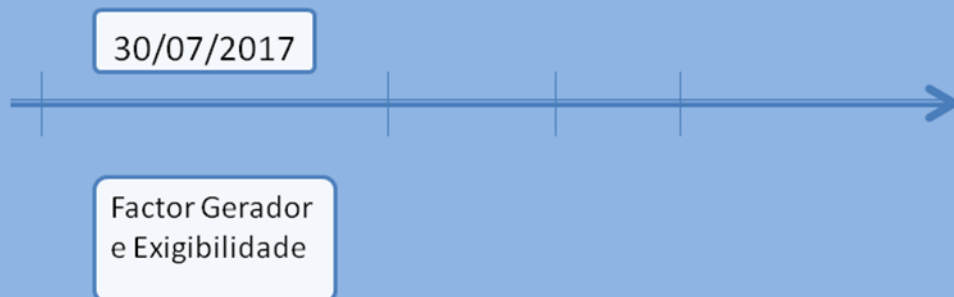


7.2.1 Deferimentos e pagamentos



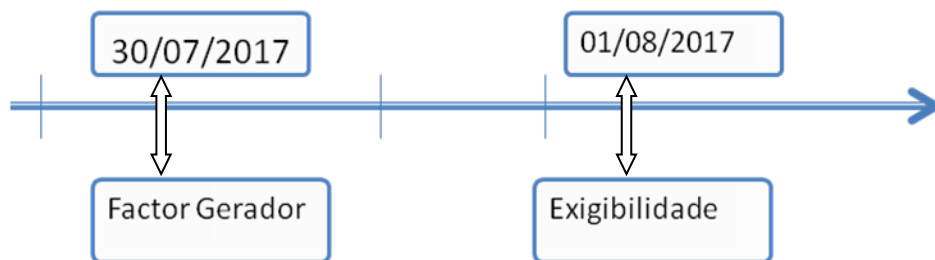
❑ Exemplo 1:

1. A empresa no dia 30/07/2017 vendeu ao seu cliente e na mesma data envia a mercadoria :



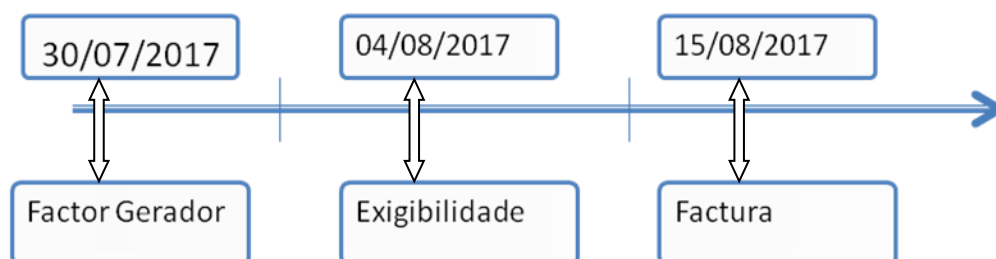
❑ Exemplo 2:

1. Em 30/07/2017 envia a mercadoria ao seu cliente e tendo feito a factura no dia 01/08/2017:



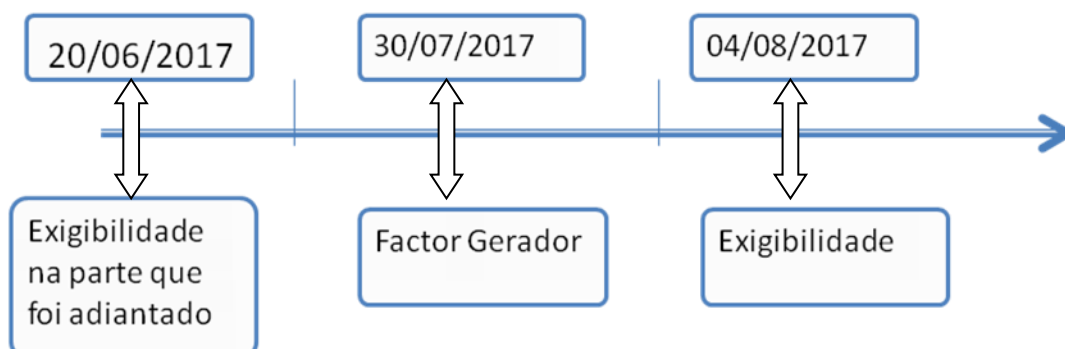
❑ Exemplo 3:

1. Em 30/07/2017 envia a mercadoria ao seu cliente e tendo feito a factura no dia 15/08/2017:



❑ Exemplo 4:

1. Em 30/07/2017 envia a mercadoria ao seu cliente e tendo feito a factura no dia 15/08/2017, sendo que antes no dia 20/06/2017 pagou uma parte da mesma:



2.12 Regimes do IVA

2.12.1 Regime normal (por exclusão dos artigos 35 a 50 do CIVA)

- Volume de Negócios igual ou superior a 2.500.000 MT;
- Com contabilidade organizada ou obrigados a possuí-la, para efeitos dos Impostos sobre o Rendimento (IRPS ou IRPC);
- Realizem Importação/Exportação ou Actividades Conexas.

2.12.2 Regimes especiais

2.12.2.1 Regime de tributação simplificada (Arti. 42 a 50):

As empresas para requererem a este regime, devem com requisitos cumulativos obedecer:

- Volume de Negócios anual superior a 750.000 e inferior a 2.500.000 MT,
- Não possuir nem ser obrigado a possuir contabilidade organizada para efeitos dos Impostos sobre o Rendimento,
- Não realizar importação ou exportação nem actividade conexas.

2.12.2.2 Regime de isenção (Artigos 35 a 41 CIVA)

As empresas para requererem a este regime, devem com requisitos cumulativos obedecer:

- Volume de Negócios igual ou inferior a 750.000 MT;
- Não possuir nem ser obrigado a possuir contabilidade organizada para efeitos dos Impostos sobre o Rendimento;
- Não realiza importação ou exportação nem actividade conexas.

2.12.2.3 Classificação das isenções

- Tipo de operações
- Efeito das isenções
- Quanto ao objectivo

2.12.2.4 Tipo de operações

- Operações Internas;
- Importações;
- Exportações.

2.12.2.5 Efeito das isenções

- Isenções simples

- Isenções completas
- Mista (Bens com e sem direito a dedução)

2.12.2.6 *Quanto ao objectivo*

- Isenções objectivas
- Isenções não objectivas

2.12.2.7 *Isenções simples*

São também conhecidas por incompletas, limitadas, parciais , significa que não se liquida o imposto nas vendas (operações activas) e não se deduz o imposto nas compras (operações passivas)

2.12.2.8 *Isenções completas*

Também conhecidas por totais, plenas ou à “taxa zero”, significa que não se liquida o imposto nas vendas e deduz o imposto suportado nas compras, dando lugar a reembolso do IVA.

2.12.2.9 *Isenções objectivas*

Quando aplicam-se sobre determinados produtos finais - nacionais ou importados (Exemplo: Cadeiras de rodas, adubos, pesticidas, herbicidas, fungicidas, redes, jornais, revistas e livros considerados de natureza cultural, educativa, etc.).

2.12.2.10 *Isenções não objectivas*

Quando aplicam-se ao sujeito passivo, independentemente dos seus produtos finais (Exemplo: Serviços médicos prestados por estabelecimentos hospitalares, clínicas, Operações bancárias, de seguro e resseguro, etc.)

2.12.2.11 *Isenções com e sem direito a dedução*

É a partir da norma do artigo 19 n.º 1 do CIVA que se distinguem as operações isentas com direito a dedução das que não conferem esse direito:

- Operações isentas com direito a dedução – Artigo 19 n.º 1 al. b) – (i) Exportações e outras operações isentas pelo artigo 13; (ii) operações abrangidas pelo artigo 9 (n.º 10, al. f) do n.º 12 e als d) e f) do n.º 13) e artigo 14 (als b), c) e d) do n.º 1 e n.º 2); Nos termos da al. a) do n.º 7, da Lei n.º 13/2016,
- As restantes operações isentas do artigo 9 não conferem direito a dedução.

2.13 Valor Tributável

2.13.1 Valor tributável nas operações internas

Valor tributável nas operações internas (Art. 15)

=

Valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, destinatário ou terceiro (preço pago ou a pagar pelo bem vendido ou serviço prestado)

+

Impostos, direitos, taxas e outras imposições, com excepção do IVA (liquidado na correspondente transacção), despesas acessórias debitadas (comissões, embalagens, transporte e seguros), por conta do cliente.

-

Indemnização declarada judicialmente por incumprimento de contratos, descontos, abatimentos ou bónus concedidos, quantias pagas em nome e por conta do adquirente (registada em adequadas contas de terceiros), embalagens a devolver (desde que não tenham sido efetivamente transacionadas).

2.13.1.1 Valor Tributável na Importação (Art. 16)

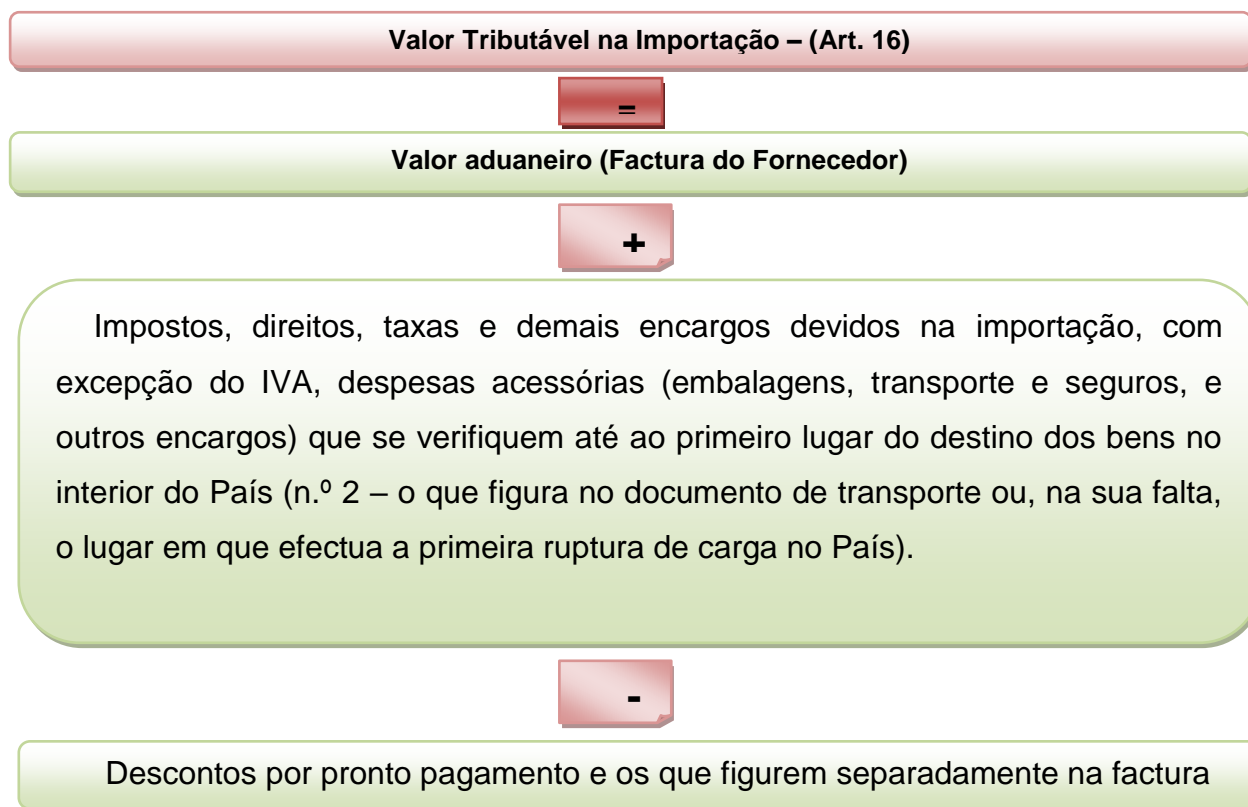


Tabela 2 - Valor sobre o qual incide o IVA

Artigo 15	Operação	Valor tributável
n.º 2 al. a)	Consignação	Valor constante da factura emitida aquando da remessa das mercadorias à consignação (não tem relevância o valor de venda pelo consignatário).
n.º 2 al. b)	Autoconsumos (al. e) e f) do n.º 3 do art 3)	Preço de aquisição ou, na sua falta, o preço de custo, reportados ao momento de realização das operações.
n.º 2 al. c)	Prestações de serviços gratuitas n.º 2 do art 4	O valor normal do serviço (definido nos termos do n.º 4 do art 15).
n.º 2 al. d)	Operações resultantes de actos de autoridade pública	Indemnização ou outra forma de compensação

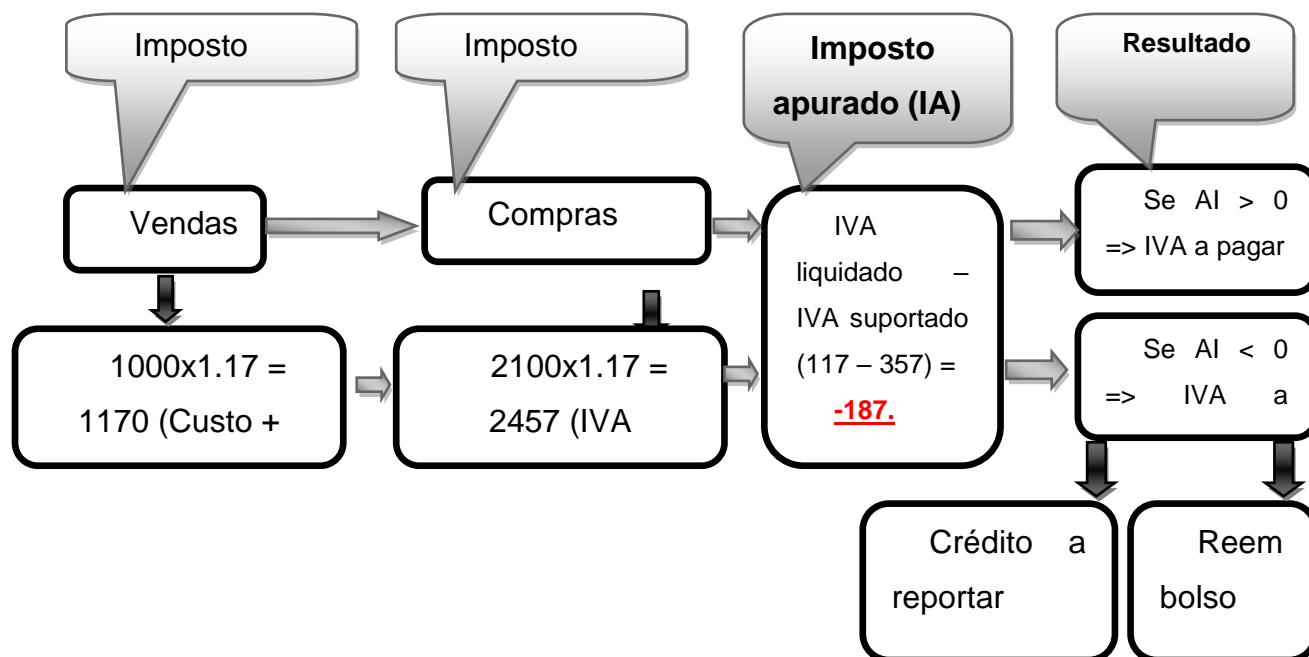
n.º 2 al. e)	Transmissões entre comitente e comissário ou entre comissário e comitente	O preço de venda acordado pelo comissário diminuído da comissão e o preço de compra acordado pelo comissário diminuído da comissão
n.º 2 al. f)	Transmissões de bens em segunda mão, efectuadas por sujeitos passivos que hajam adquirido para revenda	A diferença devidamente justificada entre o preço de venda e o preço de compra.
n.º 2 al. g)	Transmissões de bens em segunda mão, efectuadas por organizadores de vendas em leilão em nome próprio ao abrigo de contrato de comissão	Montante facturado ao comprador, deduzido de: (i) montante ilíquido pago ou a pagar pelo organizador ao seu comitente (diferença entre preço de adjudicação do bem em leilão e o montante da comissão obtida ou a obter pelo organizador do respectivo comitente, de acordo com o estabelecido no contrato de comissão); (ii) montante do imposto devido pelo organizador relativo à transmissão de bens.
n.º 2 al. h)	Transmissões resultantes de actos de arrematação, venda judicial ou administrativa	Preço de arrematação, venda judicial ou administrativa.
n.º 2 al. l)	(construção e reabilitação de estradas, pontes, abastecimento de água e saneamento, electrificação rural e de hidráulica agrícola, dragagem, bem como estudos e fiscalização dos mesmos)	Ao valor tributável, deduz-se 60% do mesmo.
n.º 2 als i), j) e k)	Transmissões cujo preço é fixado por autoridade pública	<p>1. Combustíveis – não inclui no valor tributável a Taxa de Combustível (Preço por litro: 4.27 para Gasóleo e 7.71 para Gasolina).</p> <p>2. Energia Eléctrica – 62% do total da factura.</p> <p>3. Serviços cujo preço é fixado através de taxas aeronáuticas – 85% do total da factura.</p> <p>4. Transporte rodoviário de passageiros 62% do total da factura.</p> <p>5. Água - 75% do total da factura.</p>

2.14 Taxa (Artigo 17)

Taxa IVA = 17%;

Taxa aplicável é a que se encontra em vigor no momento da exigibilidade

2.15 Apuramento Do Imposto



2.16 Regularizações De Imposto (Art. 51)

2.16.1 De imposto liquidado

- Erros e omissões,
- Devoluções e descontos,
- Anulações de recebimentos antecipados,
- Créditos incobráveis,
- Débitos de clientes e outras regularizações,
- Correções do pro-rata ou percentagem (nº 6 do Art. 22)

2.16.2 De imposto deduzido

- Erros e omissões,

- Pagamentos antecipados
- Anulações de pagamentos antecipados,
- Correções do pro-rata ou percentagem (nº 6 do art. 22)
- Devoluções, descontos, etc.

2.17 Direito À Dedução (Art. 18 A 22)

2.17.1 Dedução Total

O nº 2 do Art. 18, determina que só confere o direito a dedução impostos mencionados em factura, documentos equivalentes e bilhetes de despacho de importação passadas em forma legal, na posse do sujeito passivo e o Art. 25 do CIVA, enumera uma série de obrigações do sujeito passivo.

O Art. 19 Indica as condições para exercer o direito a dedução

O Art. 20, indica as despesas que exclui o direito a dedução (Exemplo, Locação financeira, reparação de viaturas de turismo, helicópteros, aviões, etc)

O art. 21 nos indica quando nasce o exercício do direito a dedução

2.17.2 Dedução Parcial (Art. 22)

Os sujeitos passivos que efectuem transmissão de bens e prestação de serviços que parte dos quais não confira o direito a dedução, o imposto suportado nas aquisições é dedutível parcialmente, aplicando o método pro-rata ou afectação real.

2.18 Método Pro-Rata (nº 4 , Art.22)

Na aplicação deste método, o imposto suportado nas aquisições é dedutível apenas em percentagem correspondente ao montante anual de operações que dêem lugar à dedução. O valor do IVA que incidiu sobre as operações é excluído,

Também são excluídas as transmissões de bens do activo imobilizado utilizados na actividade da empresa e as operações imobiliárias e financeiras que tenham carácter acessório à actividade exercida pelo sujeito passivo (nº 5 do art 18).

Formula – Calculo do Pro-Rata

$$\% \text{ do Pro} = \frac{\text{Total anual das operações que dão direito a dedução}}{\text{Total anual das operações com e sem direito a dedução}}$$

Exemplo:

Supondo que a empresa **Farmalegre, Lda** que se dedica à indústria farmacêutica, no mês de Janeiro de 2017, efectuou compras, tendo suportado IVA nos seguintes montantes:

1. Vendeu 15.000.000Mt de medicamentos e 35.000.000Mt de produtos cosméticos;
2. Comprou mercadorias com IVA suportado de 1.200.000Mt;
3. Comprou serviços localmente com IVA suportado de 900.000Mt;
4. Comprou imobilizado com IVA suportado de 600.000Mt;
5. Importou mercadorias com IVA suportado de 1.400.000Mt;

NOTA: Em 2016, o total de rendimentos de 45.000.000Mt, dos quais 3.000.000Mt de venda de imobilizado, 1.500.000Mt de juros de depósito, 500.000Mt de ganhos cambiais e 10.000.000Mt de cosméticos e o restante de vendas isentas sem direito a dedução.

Resposta:

Cálculo da percentagem definitiva de 2016 e provisória de 2017

1. Pro-rata provisório de 2016:

$$\% \text{ do Pro} = \frac{10.000.000,00}{45.000.000,00 - 3.000.000 - 1.500.000 - 500.000}$$

$$\% \text{ do Pro} = \frac{10.000.000,00}{40.000.000,00} = 0.25 \Rightarrow 25\%$$

Com os dados das vendas de 2016 tivemos um rácio de 25% e por isso, em 2017, vamos em todas as compras efetuadas recuperar somente 25% do IVA suportado conforme mostra a tabela abaixo.

No final de 2017, vamos calcular o novo pro-rata para regularizar o pro-rata provisório de 2016 e usar para deduzir no IVA suportado nas compras de 2018.

Tabela 3 – Pro-rata provisório

Descrição	IVA suportado	IVA a deduzir	IVA considerado custo	M-A
	1	2 = 25% x 1	3 = 1 - 2	4
Imobilizado	600 000,00	150 000,00	450 000,00	5
Existências	1 200 000,00	300 000,00	900 000,00	6
Outros B/Serviços	900 000,00	225 000,00	675 000,00	7
Importações	1 400 000,00	350 000,00	1 050 000,00	8
Total	4 100 000,00	1 025 000,00	3 075 000,00	

Pro-rata definitivo de 2017 e provisório de 2018:

Como em 2017 a empresa vendeu 15.000.000Mt de medicamentos (isenção simples) e 35.000.000Mt de produtos cosméticos, vamos calcular o novo pro-rata e regularizar o pro-rata provisório de 2016.

$$\% \text{ do Pro} = \frac{35.000.000,00}{35.000.000,00 + 15.000.000,00}$$

$$\% \text{ do Pro} = \frac{35.000.000,00}{50.000.000,00} = 0.7 \Rightarrow 70\%$$

Ora vejamos, o novo pro-rata deu 70%, superior ao pro-rata provisório de 2016 que era 25%, isto significa que durante os meses de Janeiro a Novembro, o contribuinte recuperou menos e desta forma, vai regularizar a diferença (70% -25%) na guia de Dezembro que deve ser submetida até ao final de Janeiro de 2018.

Tabela 4 – Pro-rata definitivo

Descrição	IVA suportado	IVA deduzir c/ Pro-rata provisório	IVA deduzir c/ Pro-rata definitivo	Diferença do pro-rata	IVA considerado custo
	1	2 = 25% x 1	3 = 70% x 1	4 = 2-3	5 = 1+4
Imobilizado	600 000,00	150 000,00	420 000,00	- 270 000,00	330 000,00
Existências	1 200 000,00	300 000,00	840 000,00	- 540 000,00	660 000,00
Outros B/Serviços	900 000,00	225 000,00	630 000,00	- 405 000,00	495 000,00
Importações	1 400 000,00	350 000,00	980 000,00	- 630 000,00	770 000,00
Total	4 100 000,00	1 025 000,00	2 870 000,00	- 1 845 000,00	2 255 000,00

Com o pro-rata provisório, o contribuinte deduziu até o mês de Novembro de 2017 o valor de **1 025 000,00**, no final do exercício de 2017, ao calcular o pro-rata definitivo, apurou-se uma diferença do pro-rata de **1.845.000,00** a favor do sujeito passivo.

Como fazer o lançamento da regularização na contabilidade?

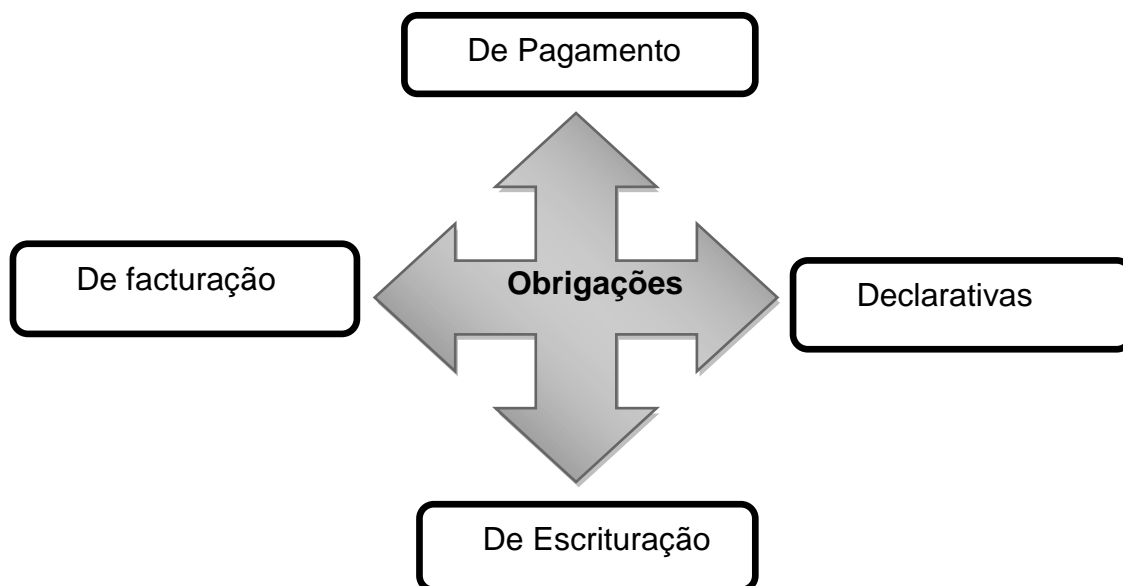
- Registam-se normalmente nas contas do IVA suportado, os valores efectivamente suportados nas compras e despesas;
- Transfere-se o valor das contas do IVA suportado para as contas de IVA dedutível relativamente à % de dedução;
- No final do ano o saldo do IVA suportado é regularizado com o pro-rata definitivo e a diferença é transferido para gastos.

Neste exercício, como regularizar?

Creditar o valor de 3.075.000,00 na conta do IVA suportado e debitar na conta de regularizações a favor do sujeito passivo 1.845.000,00 e 2.255.000,00 na conta de custo.

2.19 Obrigações do Sujeito Passivo

2.19.1 Regime normal



☐ Declarativas:

- Entrega de declaração de **início, de alteração ou de cessação da sua actividade**. As declarações podem ser verbais, desde que a DAF disponha de meios informáticos adequados para registar os elementos declarados (art 38 do CIRPC);

☐ Facturação:

- Obrigatória a emissão de factura ou documento equivalente por cada transmissão de bens e prestações de serviços efectuada – artigo 25 n.º 1 al. b) CIVA;
- Para efeitos do IVA, a factura será o documento que contenha todos os elementos referidos no número 5 do artigo 27 do CIVA, os documentos equivalentes serão todos os que forem emitidos, em substituição das facturas e que devem conter todos os elementos inerentes às mesmas, como sejam os recibos, facturas-recibos, notas de crédito e de débito.

❑ **Dispensa de emissão de factura:**

- Sujeitos passivos que pratiquem exclusivamente operações isentas que não conferem direito a dedução – artigo 25 n.º 3 CIVA, mas se num período determinado tenha que liquidar IVA por aquisição a entidades não residentes não residentes, é obrigatória a emissão de factura ou documento equivalente relativa àquela operação – artigo 25 n.º 4 do CIVA;

❑ **Contabilísticas:**

- Dispor de contabilidade organizada adequada ao apuramento e fiscalização do IVA.

❑ **Obrigações de Conservação e Arquivo**

- Obrigação de manter em boa ordem, durante o prazo de 10 anos o processo de documentação fiscal relativo a cada exercício e de exhibir sempre que lhes seja exigido (com excepção dos que estão isentos em sede do IRPC e IRPS).

2.19.2 Regra Geral

Em simultâneo com a declaração periódica - nº 1 de art 23, o sujeitos passivos são obrigados a entrega de declaração periódica do art. 32, até ao décimo quinto dia do mês seguinte se trate-se de declaração com crédito ou até ao final do mês seguinte nos restantes casos.

2.19.3 Actos isolados

Até ao fim do mês seguinte ao da conclusão da operação junto à entidade competente- art. 33.º

2.19.4 Sujeitos Passivos Do Regime De Tributação Simplificada (Art 42 e seguintes do CIVA)

- Não há lugar à liquidação do IVA sobre os bens ou serviços prestados (retira-se do art. 45 que estabelece que as suas facturas devem fazer constar “**IVA-não confere direito a dedução**”);

- Não têm direito a dedução do IVA suportado na aquisição de bens e serviços para o exercício da sua actividade (nº 3 Art. 42).

2.19.5 Sujeitos passivos do regime de Isenção (Art 35 e seguintes do CIVA)

- Não há lugar à liquidação do IVA sobre os bens ou serviços prestados (retira-se do artigo 39 que estabelece que as suas facturas devem fazer constar “**IVA- Regime de Isenção**”;
- Não beneficiam do exercício do direito a dedução do IVA suportado nas aquisições de bens e serviços – artigo 36 do CIVA.

2.19.6 Obrigação de pagamento do IVA - sujeitos passivos do regime normal & regime de tributação simplificada.

- ***Pode-se entregar a declaração sem o meio de pagamento – artigo 10 RCIVA.*** Se, a declaração tiver sido entregue dentro do prazo, o pagamento pode ainda ser efectuado durante os 15 dias seguintes ao da apresentação da declaração, acrescendo à quantia a pagar os correspondentes juros (calculados de acordo com o artigo 25 n.º 1 do RCIRPC), mas com redução da multa à metade);
- Para o Regime de Tributação Simplificada, o pagamento é trimestral, por meio de declaração específica, nos meses de Abril, Julho, Outubro e Janeiro do ano seguinte (valor correspondente a 5% sobre o valor das vendas ou serviços transmitidos, com excepção dos bens de investimento utilizados na actividade – al. b), n.º 1 do art 49 CIVA.

2.20 Regime Especial

- Regime aplicável às empreitadas e subempreitadas de obras públicas.
- 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;

2.20.1 Empreitadas e Subempreitadas de Obras Públicas (Regime aprovado pelo Decreto n.º 27/2000, de 10 de Outubro).

- Aplica-se às empreitadas e subempreitadas de obras públicas em que o dono da obra é o Estado (administração central e seus serviços locais) – artigo 2, e enquadram-se de uma forma automática sem necessidade de requerer a DAF;
- Principal alteração em relação ao regime geral do IVA é referente ao momento em que ocorre a exigibilidade do IVA;
- O IVA 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 do bem ou dos serviços – n.º 1 do Art. 3;
- Nas subempreitadas, presume-se que o momento do recebimento do preço ocorre no último dia do mês seguinte àquele em que for efetuado o pagamento total da empreitada, o que se tem por verificado ainda que existam montantes retidos a título de garantia. Para o efeito, o empreiteiro deve comunicar ao subempreiteiro a data do recebimento total do preço da empreitada, não ficando contudo a exigibilidade dependente daquela comunicação - n.º 2 do Art. 3;
- O IVA é ainda exigível quando o recebimento total ou parcial preceda o momento da realização das operações (adiantamentos) – nº 4 do art. 3.
- As facturas emitidas pelo fornecedor devem pertencer a uma serie especial e conter a menção “ Iva Dedutível e Exigível no Pagamento”
- Os sujeitos passivos que, por qualquer razão, não querem aplicar o regime especial de exigibilidade do IVA, podem optar pela aplicação das regras mediante a apresentação de um requerimento dirigido ao DAF, depois de deferido, produzirá efeitos a partir do mês seguinte. Caso não tenha sido tomada qualquer decisão e notificado o contribuinte no prazo de 30 dias a contar da data da entrega do requerimento à DAF, considera-se 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 (Art 4).

- O direito à dedução, nasce quando o imposto dedutível se torna exigível, quando se faz o 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.

2.20.1.1 *Procedimentos relativos à emissão de facturas e de recibos*

Neste regime, a emissão de facturas e recibos são obrigatórios, devem ser numeradas numa série especial.

Nas facturas, deve conter a menção "IVA exigível e dedutível no pagamento".

Na emissão de recibo aquando do pagamento total ou parcial, pelo valor do montante recebido e neles constar:

- A taxa do IVA aplicável;
- A referência da factura a liquidar;
- 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.

Exemplo:

A empresa BBM Construções, Lda. ganhou um concurso público publicado pelo Estado para construção da estrada que sai de Boane para Moamba num período de 2 anos com início em Janeiro de 2017 no valor total de 120.000.000,00 MT. Em Fevereiro de 2017, recebeu 50.000.000,00 e o restante vai receber quando terminar a obra.

Em Março de 2017, fez compras no valor total de 10.000.000,00 MT.

1. Qual é o valor que deve ser reconhecido como proveito e como custo no ano de 2017?
2. Qual é o valor do IVA a liquidar em Fevereiro e Março de 2017?
3. Qual é o valor do IVA a deduzir/recuperar em Fevereiro e Março de 2017?

Resposta do exercício1:

1º temos que achar qual é o Valor do IVA e qual dos proveitos no total dos 120.000.000,00 MT

Descrição	Formula	Valor
Total da Obra	1	120 000 000,00
Liquido dos 17%	$2=1/1,17$	102 564 102,56
17% do valor da obra	$3=2*17\%$	17 435 897,44
60% a deduzir do valor do IVA	$4=3*60\%$	10 461 538,46
40% do IVA que deve ser liquidado	$5=3-4$	6 974 358,97
Valor total a ser reconhecido como ganho	$6=1-5$	113 025 641,03
Ganho a reconhecer em 2017	$7=6/2$	56 512 820,51

No exercício 2017, vamos reconhecer como rendimentos 56.512.820,51 MT

Descrição	Formula	Valor
Total gasto na Obra	1	10 000 000,00
Liquido dos 17% (Gasto)	$2=1/1,17$	8 547 008,55
17% do valor da obra	$3=2*17\%$	1 452 991,45

No exercício 2017, vamos reconhecer como gasto 8.547.008,55 MT

Resposta do exercício 2:

Descrição	Formul a	Valor
Valor recebido em Fevereiro de 2017	1	50 000 000,00
Liquido dos 17%	$2=1/1,17$	42 735 042,74
17% do valor da obra	$3=2*17\%$	7 264 957,26
60% a deduzir do valor do IVA	$4=3*60\%$	4 358 974,36
40% do IVA que deve ser liquidado	$5=3-4$	2 905 982,91
Valor total a ser reconhecido como ganho	$6=1-5$	47 094 017,09

O Valor a preencher e liquidar na guia do mês de Fevereiro de 2017 é 2.905.982,91, que corresponde a 40% do IVA que está incluso no pagamento dos 50.000.000,00 MT. Em Março como não houve nenhum pagamento, não temos IVA a liquidar.

Resposta do exercício 3:

Em Fevereiro não temos nenhum IVA a deduzir, em Março, temos um IVA a deduzir de 1 452 991,45 MT, correspondente ao pagamento efetuado no valor de 10.000.000,00 MT.

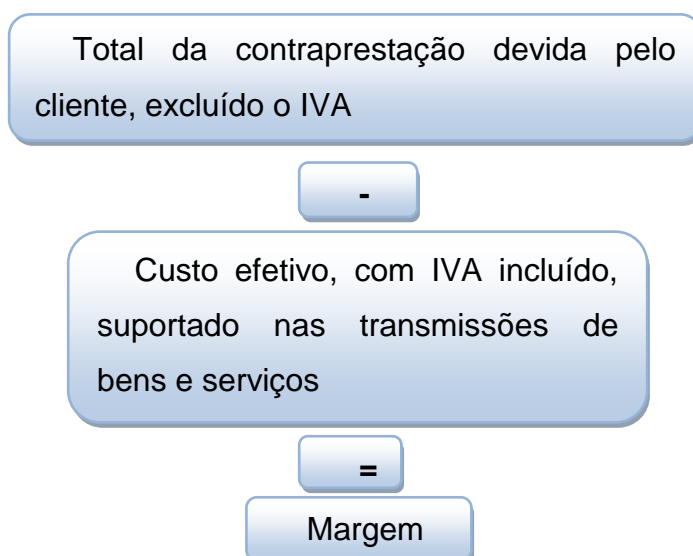
2.20.2 Regime aplicável às agências de viagem e organizadores de circuitos turísticos

Condições cumulativas para aplicação deste regime (Art. 38 do RIVA):

- Prestar de um conjunto combinado de serviços ao cliente, e que este adquira por um preço único sem que haja discriminação no preço final da parte que corresponde a cada um dos serviços competentes,
- Actuar em nome próprio perante os clientes e,
- Recorrer, para a realização dessas operações, à transmissões de bens e prestações de serviços efetuadas por terceiros.

2.20.2.1 O valor tributável

É a margem bruta dos serviços, calculada da seguinte forma (Art. 41 do RIVA):



Ou seja, quando a agência de viagem quer vender ao cliente ABC um pacote turístico, esse pacote tem um custo e um determinado preço de venda do serviço. O que a forma anterior mostra é que o valor da factura de venda, vai aparecer o preço do serviço, mais o valor do IVA da margem bruta.

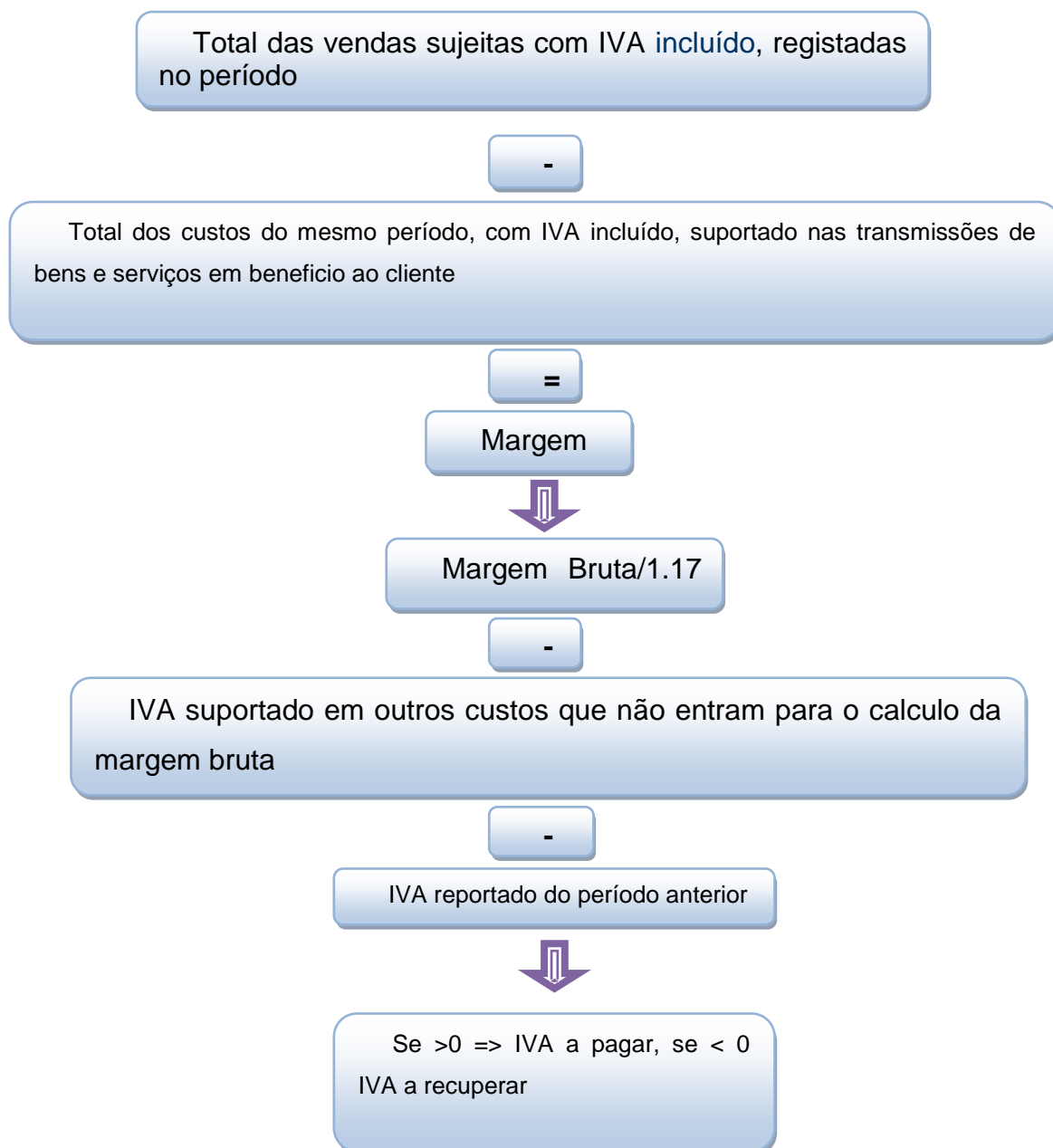
Ex: se o meu custo para diversas despesas (passagens, acomodação, alimentação, aluguer de viatura, etc.) foi de 15.000,00 MT e esse pacote custa ao cliente um serviço no valor de 25.000,00MT, na factura que vou emitir para o cliente vai ser de $25.000 + (25.000 - 15000) \times 17\%$ que dá um total de 26.700,00 MT (25.000,00 + 1700,00)

Segundo o Art. 45 do RIVA as facturas emitidas por agências de viagens abrangidas por este regime, não conferem ao cliente o direito à dedução do IVA suportado e, não se discrimina o valor do IVA, devendo somente vir "IVA incluído".

Os custos com IVA considerados no cálculo da margem bruta, não são dedutíveis separadamente, excepto os que não são considerados como suportados para benefício directo do cliente e não entram para o cálculo da margem bruta tais como:

Operação de compra e venda de moeda estrangeira, gastos com publicidade ou promoção, gastos de telefone, telex, fax, correspondência, comissões pagas as agências vendedoras e outros

2.20.2.2 *Apuramento do imposto a pagar ou a receber (Art. 43 do RIVA):*



Exemplo:

A empresa Agencia de viagens BBM, no mês de Novembro de 2017, vendeu 16 pacotes turísticos no valor total de 600.000,00 MT e os custos relacionados com os pacotes turísticos (Passagens, alojamentos, seguros de viagens, aluguer de viaturas) foram no total de 400.000,00 MT. No mesmo período, teve despesas e pagou um IVA no valor de 10.000 MT, correspondente a aluguer do escritório de 5000 MT, publicidade 3000 MT e telefone 2000 MT.

1. Faça o apuramento do imposto a pagar/receber.

Descrição	Formula	Valor
Vendas de pacotes turísticos (IVA incluído)	1	600 000,00
Custo dos pacotes turísticos (IVA incluído)	2	400 000,00
Margem Bruta	3 = 1-2	200 000,00
Margem Bruta líquida dos 17%	4 = 3/1,17	170 940,17
IVA da Margem	5=4*17%	29 059,83
IVA dedutível de outras despesas	6	10 000,00
IVA Reportado dos períodos anteriores	7	-
IVA a PAGAR	8=5-6-7	19 059,83

2.20.3 Regime aplicável aos bens em segunda mão

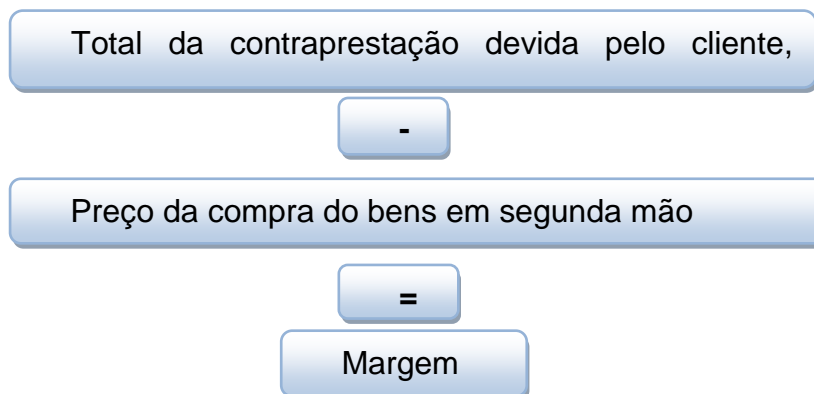
Segundo o Art. 47 do RIVA estão sujeitos a este regime, os que no âmbito da sua actividade, comprem para revenda bens em segunda mão, incluindo os objectos de arte, de colecção e as antiguidades e que não optem pela aplicação do regime normal do IVA;

Condição para plicar este regime

Os bens devem ser adquiridos no território nacional a:

1. Particulares;
2. Revendedores sujeitos ao regime de tributação da margem;
3. Sujeitos passivos que vendam bens que não exerceram o direito a dedução;
4. Sujeitos passivos abrangidos no regime de tributação simplificada ou de isenção.

2.20.3.1 Valor Tributável (Art.º 48 do RIVA)



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

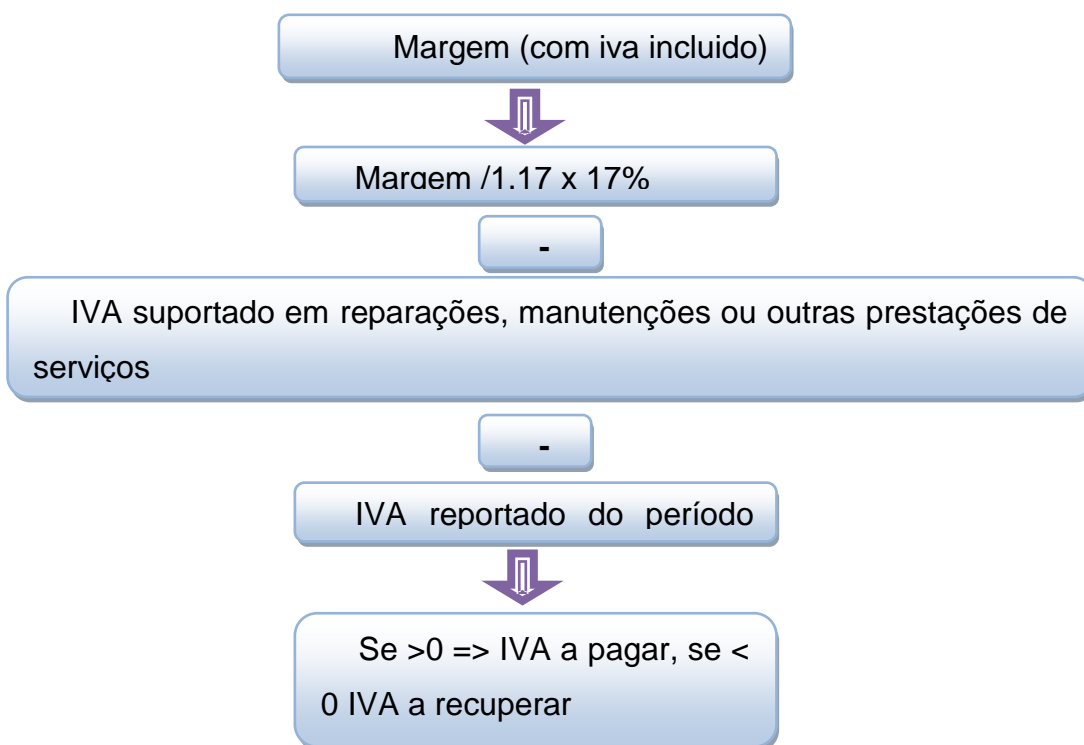
As facturas emitidas neste regime, não conferem ao cliente o direito à dedução do IVA suportado e, não se discrimina o valor do IVA, devendo somente vir "IVA - Bens em Segunda Mão".

O revendedor do bem, pode deduzir, nos termos do CIVA, apenas em relação ao imposto suportado nas reparações, manutenções ou outras prestações de serviços respeitantes aos bens sujeitos a este regime especial.

Exemplo:

Na compra de uma viatura a um particular (não exerceu o direito a dedução do IVA) no valor 150.000,00 MT, o revendedor do bem, pretende vender por 200.000,00 MT e ter um ganho de 50.000, na sua factura final deve colocar o valor de 208.500,00 que corresponde a: $[200.000,00 + (200.000 - 150.000) \times 17\%]$

2.20.3.2 Apuramento do imposto a pagar ou a receber



Exemplo:

A empresa Sucata BBM, está a vender a sua viatura da marca Mercedes Benz ao preço (incluindo o IVA) no valor de 1.000.000,00, após ter pago uma reparação no valor de 100.000 + IVA.

A viatura foi adquirida a um singular no valor de 400.000,00 MT

1. Calcula o IVA a pagar ao Estado.

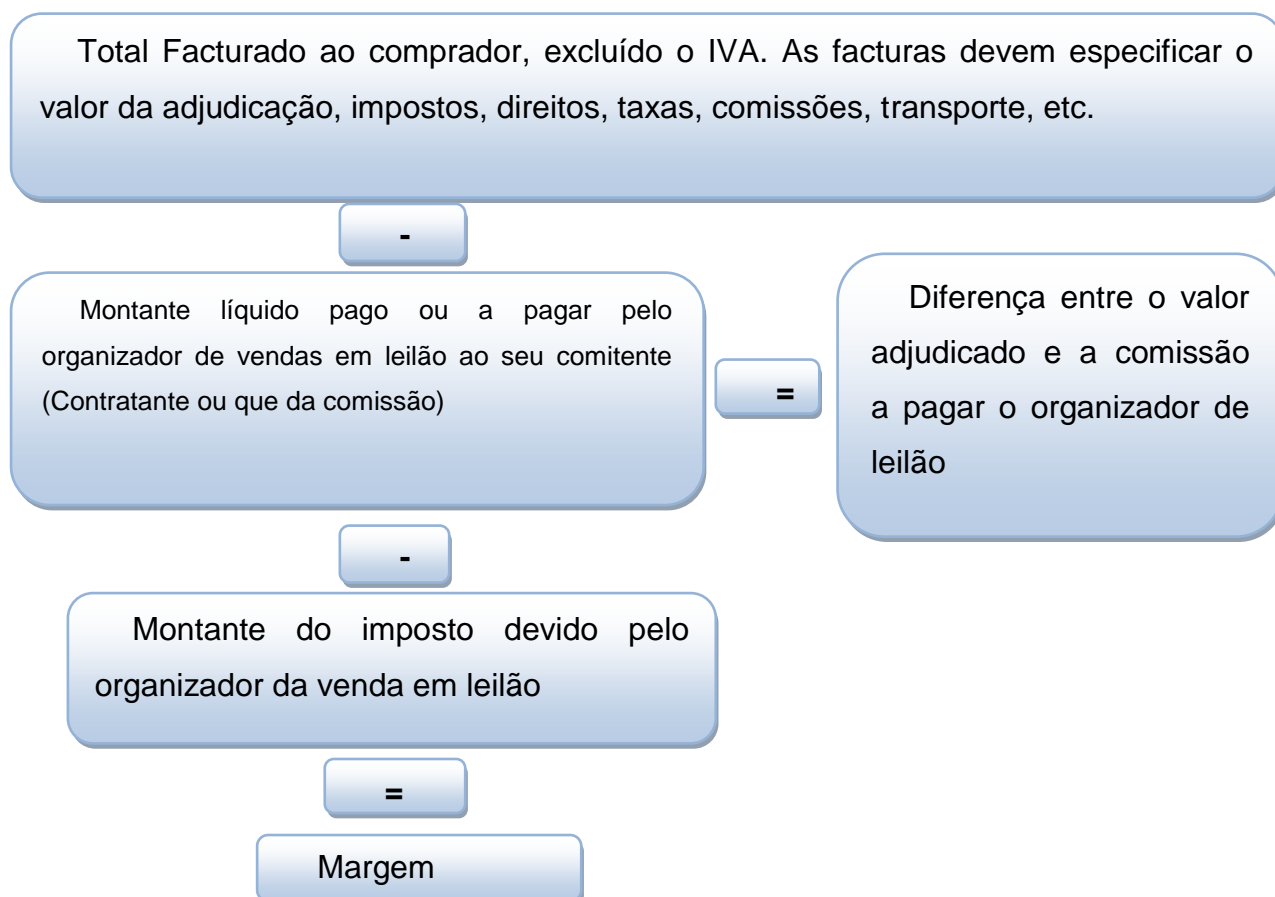
Descrição	Formula	Valor
Vendas do Mercedes (IVA incluído)	1	1 000 000,00
Compra do Mercedes	2	400 000,00
Margem	3 = 1-2	600 000,00
Margem líquida dos 17%	4 = 3/1,17	512 820,51
IVA da Margem	5=4*17%	87 179,49
IVA dedutível na reparação (100,000*17%)	6	17 000,00
IVA a PAGAR	7=5-6	70 179,49
Ganho na venda do Mercedes	8=1-2-5-6	495 820,51

2.20.4 Regime aplicável aos organizadores de vendas em sistema de leilão (Art. 49 do RIVA)

Para aplicação deste regime, devem obedecer o seguinte:

1. Organizadores da venda em leilão devem actuar em nome próprio com um contracto de comissão de venda.
2. Os bens devem ser adquiridos no território moçambicano a:
 - Particulares,
 - Revendedores sujeitos ao regime da margem,
 - Bens que não foram objecto de dedução do IVA,
 - Sujeitos passivos que operam no regime de isenção ou de tributação simplificada.

2.20.4.1 Valor Tributável



As facturas emitidas neste regime, não conferem ao cliente o direito à dedução do IVA suportado e, não se discrimina o valor do IVA, devendo somente vir "IVA – Regime específico de venda em leilão"

Exercícios:

Tabela - Exercícios Verdadeiro e Falso sobre o IVA:

Exercício teórico sobre o IVA		V/ F
1	O IVA em Moçambique foi aprovado pelo Decreto 51/98 e entrou em vigor em 1998.	V
2	Após a sua entrada em vigor do IVA existiu uma diminuição da inflação em Moçambique.	F
3	A exigibilidade do IVA tem periodicidade trimestral para o regime normal.	F
4	O IVA de todos os impostos aplicados em Moçambique é o que mais gera receitas para o Estado Moçambicano.	V
5	Compete a Assembleia da República legislar sobre o Código do Imposto do Valor Acrescentado.	V
6	É considerado sujeito passivo em Moçambique todas as pessoas singulares ou colectivas, residentes ou não residentes, que exerçam actividade económica, com ou sem fins lucrativos em território de Moçambique.	V

7	Considera-se como transmissão de bens: Mercadorias enviadas a consignação devolvidas no prazo de 180 dias.	F
8	O IVA é exigível quando os bens são postos a disposição do adquirente.	V
9	O IVA é devido e exigível quando os serviços são prestados, ou quando estes sejam cobrados anteriormente a data da concretização da prestação do serviço	V
10	O IVA torna-se exigível 5 dias após a data do envio da mercadoria ao cliente	V
11	O IVA torna-se exigível somente quando emitimos uma factura ao cliente	F
12	Uma das isenções previstas pelo artigo 9 no código do IVA é a formação profissional .	V
13	Uma das isenções previstas pelo artigo 9 no código do IVA é referente ao gasóleo, gasolina, petróleo de iluminação e jet fuel.	F
14	As transmissões de bens e prestações de serviços relacionados com a prática de seguros não é uma das isenções previstas pelo artigo 9 do código do IVA.	F
15	As transmissões de bens e prestações de serviços relacionados com o serviço privado de remoção de lixo não é uma das isenções previstas pelo artigo 9 no código do IVA.	F
16	É possível renunciar a isenção nas actividades agrícolas, sendo obrigatória a manutenção desta renúncia durante 3 (Três) anos .	F

17	Nas Importações o IVA incide sobre a factura do fornecedor adicionado o Transporte e Seguros.	V
17	Exclui-se o direito a dedução do IVA as despesas de viagens, alimentação, bebidas, tabaco.	V
18	Exclui-se do direito da dedução do IVA as despesas com comunicações telefónicas excepto as de telefone móvel em nome do sujeito passivo.	F
19	Perde-se o direito de dedução do imposto após 90 dias da exigibilidade do imposto.	V
20	É obrigação do sujeito passivo entregar mensalmente a declaração periódica Modelo A mesmo não tendo realizado operações tributáveis	V
21	É obrigação do sujeito passivo dispor de contabilidade adequada para o apuramento e fiscalização do imposto, as facturas quando não processadas por computador devem ser impressas em tipografias autorizadas para o efeito.	V
22	As facturas podem ser substituídas por guias ou notas de devolução sendo emitidas em original e duplicado	V
23	No regime simplificado de tributação do IVA a taxa aplicada para liquidação do imposto é de 3% sobre o valor das vendas.	F

24	No regime simplificado de tributação do IVA as facturas emitidas devem fazer menção ao regime em que se encontram constando “ IVA confere direito a dedução”.	F
25	No regime simplificado de tributação do IVA o imposto devido é pago trimestralmente nos meses de Abril, Julho, Outubro e Fevereiro do ano seguinte através do modelo A .	F
26	O adquirente dos bens é solidariamente responsável com o fornecedor pelo pagamento do imposto com a excepção de quando o adquirente prove ter pago ao fornecedor.	V
27	Quando ocorre atraso na entrega da declaração (Modelo A) não é possível o uso de créditos anteriores para o apuramento do valor de imposto pagar	V
28	No registo das operações activas (vendas e notas de crédito) devem-se conservar os originais na sua ordem sequencial.	F
29	No registo das operações passivas (compras e notas de crédito) devem-se conservar os originais na sua ordem temporal.	V
30	Nas obras públicas relacionadas com abastecimento e electrificação rural deduz-se 40% do imposto para efeitos da liquidação do mesmo. Assim o valor tributável é de 60%.	F
31	No método pró rata a taxa utilizada para calcular o valor do IVA Dedutível de um dado exercício é considerada provisória pois é obtida com base nas operações do exercício anterior.	V
33	As empresas que operam num regime misto (Isenção simples e completa), são obrigados a deduzir o IVA usando o método pró-rata	V

34	Uma das condições para aplicação do regime específico às agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos é prestar um conjunto de serviços combinados ao cliente	V
35	As agências enquadradas no regime específico o valor tributável é a diferença entre as vendas e as compras	F
36	O apuramento do IVA nas agências de viagens e organizadores de circuitos turístico é a diferença entre o montante das vendas com IVA incluído e o custo com IVA incluído, deduzidos o IVA suportado em outros custos e reportados no período anterior	V
37	O Valor Tributável nas agências de viagens e organizadores de circuitos turístico é a diferença entre o montante das vendas com IVA incluído e o custo com IVA incluído	F
38	Um dos requisitos para se enquadrar no regime de bens em segunda mão, o revendedor deve adquirir bens que não foram objecto de dedução;	V
39	No regime de bens em segunda mão o valor tributável é a diferença entre o valor de venda (Excluindo o IVA) e o valor da compra do bem para revenda	V
40	O apuramento do IVA no regime de bens em segunda mão, é calculado a partir do valor líquido da margem com IVA incluído, multiplicado pela taxa do IVA e deduzido o IVA suportado nas manutenções e serviços suportados na reparação do bem vendido	V

Exercícios teóricos sobre o IVA:

No quadro Modelo deve ser colocado o modelo do IVA aplicável a questão. No quadro “Campo”, deve ser colocado o campo da declaração periódica do IVA Modelo A/C que se adequa a questão. No quadro “Valor”, o valor a ser colocado no campo de acordo com a questão colocada

Ord	EXERCICIO	MODELO	QUADRO	CAMPO	VALOR
1	Para um dado período, um sujeito passivo, enquadrado no regime normal do IVA, efectuou a aquisição de serviços de contabilidade prestados nesse período a um sujeito passivo no regime normal pelo valor líquido de 10.000 Meticais. O valor de excesso relativo a períodos anteriores era de 3.000 Meticais e foi comunicado pelos serviços fiscais um crédito adicional no valor de 2.000 Meticais.	A	1	7	1 700,00
			2	12	1 700,00
			3	15	1 700,00
			5	16	3 000,00
				17	5 000,00
			7	21	6 700,00
			8	22	6 700,00
2	Em Dezembro, um sujeito passivo, enquadrado no regime de tributação simplificada, com sede estável em Moçambique, com um volume de facturação acumulado no valor de 1.000.000 Meticais efectuou vendas no valor de 1.600.000 Meticais em Dezembro.	C	1	2	1 000 000,00
			2	8	1 000 000,00
			3	10	50 000,00
			6	1	1 600 000,00
				7	1 600 000,00
			7	9	80 000,00
3	Para um dado período, um sujeito passivo, enquadrado no regime normal do IVA, efectuou a aquisição de serviços de contabilidade prestados nesse período por um sujeito passivo no regime simplificado de tributação pelo valor de 10.000 Meticais. O valor de excesso relativo a períodos anteriores era de 1.000 Meticais.	A	1	16	1 000,00
			2	21	1 000,00
			3	22	1 000,00
			5		

Ord	EXERCICIO	MODELO	QUADRO	CAMPO	VALOR
4	Para um dado período, um sujeito passivo, enquadrado no regime normal do IVA, efectuou a aquisição de uma viatura de turismo no valor de 100.000 Meticais e uma viatura pesada de passageiros por 1.000.000 Meticais a um revendedor de bens em 2ª mão. Nesse mesmo mês efectuou vendas não isentas no valor de 10.000 Meticais +IVA. O valor de excesso relativo a períodos anteriores ascendia a 0 Meticais.	A	1	1	10 000,00
			2	2	1 700,00
			3	11	10 000,00
			5	13	1 700,00
			6	21	1 700,00
			8	22	1 700,00
5	Para um dado período, um sujeito passivo, enquadrado no regime normal do IVA, facturou serviços relativos a obras públicas no valor de 10.000 Meticais. Este valor foi recebido 6 meses após a emissão da factura. Neste mesmo período adquiriu uma máquina escavadora no valor 50.000 meticais. O valor de excesso relativo a períodos anteriores ascendia a 0 Meticais.	A	1	5	7 264,96
			2	12	7 264,96
				15	7 264,96
			3	21	7 264,96
			5,7,8	22	7 264,96
6	Para um dado período, um sujeito passivo, enquadrado no regime normal do IVA, facturou serviços relativos a obras públicas no valor de 10.000 Meticais. Este valor foi recebido após a emissão da factura. Neste mesmo período adquiriu mercadoria no valor 20.000 meticais e serviços no valor de 30000 (valores líquidos). O valor de excesso relativo a períodos anteriores era de 1500 Meticais.	A	1	1	10 000,00
			2	2	680,00
			3	6	3 400,00
			5	7	5 100,00
			7	16	1 500,00
			8	11	10 000,00
				12	8 500,00
				13	680,00
				15	7 820,00
				21	9 320,00
				22	9 320,00

Or d	EXERCICIO	MODELO	QUADRO	CAMPO	VALOR
8	Para um dado período, um sujeito passivo, enquadrado no regime normal do IVA, enviou a consignação mercadorias no valor de 100.000 Meticais + IVA. Neste mesmo período emitiu uma nota de crédito no valor de 200.000 Meticais + IVA por mercadorias devolvidas por um cliente. Adquiriu software de uma empresa moçambicana enquadrada no regime normal do IVA, pelo valor líquido de 10.000 Meticais. O valor de excesso relativo a períodos anteriores ascendia a 5.000 Meticais.		1	9	34 000,00
			2	5	1 700,00
			3	16	5 000,00
			5	12	35 700,00
			7	21	40 700,00
			8	22	40 700,00

9	Para um dado período, um sujeito passivo, enquadrado no regime normal do IVA, efectuou vendas liquidas no valor de 200.000 Meticais. Adquiriu serviços de consultoria em engenharia a uma empresa com sede estável na África do Sul no valor de 100.000 Meticais. O valor de excesso relativo a períodos anteriores era de 40.000 Meticais.	A	1	1	200 000,00
			2	2	34 000,00
			3	9	17 000,00
			5	10	17 000,00
			7	12	17 000,00
			8	13	51 000,00
				14	34 000,00
				16	40 000,00
				21	6 000,00
				22	6 000,00

11	Em Dezembro, um sujeito passivo misto, enquadrado no regime normal do IVA, no método pró-rata efectuou vendas isentas no valor de 200.000 (isenção simples 140.000 e completa 60.000) e vendas sujeitas a tributação no valor de 200.000 Meticais + IVA. Até Dezembro o sujeito passivo teve um valor de IVA Dedutível no valor de 200.000 Meticais e não efectuou vendas até esse mês. O valor da taxa pró-rata no ano anterior ao período em causa foi de 75%.	A	1	1	200 000,00
			2	2	34 000,00
			3	3	60 000,00
			5	4	140 000,00
			7	11	400 000,00
	Formula do Pro rata = $(200.000+60000)/(200000+140000+60000) = 260000/400000 = 65\%$		8	10	26 666,67
				13	60 666,67
	NOTA: o valor suportado que foi deduzido $200.000 = 200.000/0.75 = 266.666.67$, se tivéssemos aplicado a taxa de 65% este valor seria 173.333,33 MT			14	60 666,67
	Neste caso, temos que regularizar a diferença de $(200.000 - 173.333.33 \text{ MT}) =$			16	200 000,00
				21	139 333,33
				22	139 333,33

3 IRPS

3.1 *Legislação Aplicável*

Lei nº 15/2002 de 26 de Junho - Lei de Bases do Sistema Tributário Moçambicano

Lei nº 2/2006, de 22 de Março - Lei Geral Tributária

Lei n.º 33/2007, de 31 de Dezembro - Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Decreto n.º 8/2008 de 16 de Abril - Regulamento do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Lei 20/2013, de 23 de Setembro – Alterações ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

Diploma Ministerial n.º 243/2011, de 12 de Outubro – Tabela de retenção na fonte

Decreto 56/2013, de 27 de Novembro - Alterações ao Regulamento do CIRPS, para corresponder à Lei 20/2013, de 23 de Setembro

3.2 *Caracterização Do IRPS*

O Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares – IRPS, é:

- **Directo** – tributa o rendimento e riqueza obtidos;
- **Pessoal** – devido pelo agregado familiar, conjunto de pessoas que o constituem – até 2013 e individualmente, a partir de 2014. [Artigo 18 do CIRPS]
- **Incide sobre o valor global anual dos rendimentos**, mesmo quando provenientes de actos ilícitos – a proveniência não importa para efeitos fiscais.
- **Progressivo** – as taxas de retenção na fonte variam consoante o nível de rendimento.

3.3 Incidência Pessoal & Âmbito de Sujeição

3.3.1 Incidência pessoal

- Pessoas singulares,
- Co-titularidade de rendimentos (Quando o rendimento pertença a mais de uma pessoa, considera-se rendimento de cada parte a quota de cada um, na falta desta, divide-se por igual (Artigo 22);

Exemplo: duas irmãs (Akilah e Ciara) que recebem ambos 1000.000 MT, e não se define quanto vai para cada um, neste caso o rendimento será de 500.000 MT para cada uma.

- Imputação especial (Artigo 24) - transparência fiscal, artigo 24 do CIRPS conjugado com o artigo 6 do CIRPC

Exemplo: dois sócios que tiveram na sua sociedade uma matéria colectável de 1000.000 MT, neste caso o rendimento a título de segunda categoria será de 500.000 MT para cada.

3.3.2 Âmbito da sujeição (Artigo 20):

- Residentes – obrigação pessoal – Incide sobre a totalidade, incluindo os obtidos fora do território;
- Não residentes – obrigação real – apenas rendimentos obtidos em Moçambique.

3.4 Residência

- São residentes em território da República de Moçambique as pessoas que, no ano a que respeitem os rendimentos:

- Haja nele permanecido mais de 180 dias, seguidos ou interpolados;
- Tendo permanecido por menos tempo, aí disponham de habitação em condições que façam supor a intenção de a manter e ocupar como residência permanente.
- (...)
 - É obrigatória a comunicação da residência do sujeito passivo à administração tributária.

3.5 *Rendimentos considerados obtidos em Moçambique¹:*

- Qualquer rendimento decorrentes de actividades exercidas em Moçambique (venda de bens, partes de capital e títulos emitidos por entidades moçambicanas ou de qualquer prestação de serviços realizados ou utilizados em território Moçambicano), ou;
- Quando tais rendimentos sejam devidos por entidades que nele tenham residência, sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento.

Rendimentos de trabalho dependente devidos por uma entidade não residente, desde que o trabalho seja realizado no território nacional continuam a serem considerados aí obtidos.

Exemplo: Um contabilista certificado residente em Moçambique, desloca-se a África do Sul para obter uma certificação em contabilidade, a qual foi paga em numerário. Esta factura **vai ser objecto de retenção na fonte** a título definitivo a taxa de 20% nos termos da alínea h) do nº 2 do artigo 57 CIRPS, pois o conhecimento adquirido vai ser utilizado no território Moçambicano.

¹ Artigo 22 conjugado com 57 do CIRPS, redacção introduzido pela lei 20/2015

3.6 Incidência subjectiva ²

3.6.1 Agregado familiar

Existindo agregado familiar, o imposto é devido individualmente, por cada pessoa que o constitui e pelos rendimentos de que a pessoa é titular.

3.6.1.1 Constituição do agregado familiar

O agregado familiar é constituído por cada um dos cônjuges (ou pai/mãe solteiros/adoptante) e os dependentes a seu cargo (O conceito de agregado familiar está previsto no número 3 do artigo 18 do CIRPS).

Com a nova redacção dada pela lei 20/2013, de 23 de Setembro, circunscreve-se a um dos cônjuges e os dependentes que estiverem ao seu cargo, não se compadecendo do conceito tradicional de família. O conceito de dependente está previsto no número 4 do artigo 18 do CIRPS.

3.6.1.2 Dependentes que sejam maiores

Há que considerar quatro factores para analisar se preenche os requisitos para se considerar dependentes:

1. **Factor rendimento:** não pode auferir rendimentos superiores ao mínimo não tributável – 225.000Mt;
2. **Factor idade:** tenham entre 21 e 25 anos, não mais;
3. **Factor ocupacional:** tenham frequentado naquele ano o ensino médio, superior ou em serviço militar efectivo normal;
4. **Factor inaptidão:** os inaptos, ainda que acima de 25 anos

² Artigo 18 do CIRPS, alterado pela Lei 20/2013, de 23 de Setembro

A família Carimo é constituída pelo casal Carimo e Melina, as três filhas menores, um filho Keven com 26 anos que frequenta o ensino superior, um sobrinho cujos pais faleceram.

Para efeitos de IRPS, o agregado familiar é constituído pelo casal, as filhas menores, o sobrinho caso a tutela tenha sido atribuída judicialmente a um dos cônjuges.

O filho Keven não deve, do ponto de vista fiscal, ser incluído neste agregado familiar. Se este obtiver rendimentos deverá apresentar a sua declaração de rendimentos autonomamente.

3.7 Categorias Do CIRPS

O CIRPS organiza os rendimentos em cinco categorias, para efeitos de tributação: (artigo 1 do CIRPS)

1ª Categoria – Rendimentos do trabalho dependente

2ª Categoria – Rendimentos Empresariais e Profissionais

3ª Categoria – Rendimentos de Capitais e das mais-valias

4ª Categoria – Rendimentos Prediais

5ª Categoria – Outros Rendimentos

3.7.1 1ª Categoria – Rendimentos do trabalho dependente

Rendimentos e vantagens económicas obtidas pelo trabalhador e seus parentes ou afins, resultante do seu trabalho ou em conexão com este pago pela entidade patronal e a ela equiparada, conforme o previsto nos artigos 2 a 7 e artigo 28 (para quantificação do rendimento em espécie), todos do CIRPS.

Nos termos do artigo 29 do CIRPS não se efectuam quaisquer deduções e não se englobam para determinação do rendimento colectável, nos termos da alínea a) do n.3 do artigo 26, com a nova redacção introduzida pela Lei 20/2013, de 23 de Setembro.

Consideram-se rendimentos do trabalho dependente todas as remunerações pagas ou postas à disposição do seu titular, provenientes de:

Trabalho por conta de outrem prestado ao abrigo de contrato individual de trabalho ou de outro a ele legalmente equiparado;

Trabalho prestado ao abrigo de **contrato de aquisição de serviços ou outro de idêntica natureza**, seja prestado sob a autoridade e a direcção da pessoa do adquirente dos serviços;

(nº 2 do artigo 2 do CIRPS). O contrato de prestação de serviço é equiparado ao contrato de trabalho quando prestado a uma única entidade.

3.7.1.1 Rendimentos Em Espécie

Tratamento pelo uso da habitação

- Benefício de uso de residências próprias da empresa em recinto da empresa, não se tributa (al c), nº1 do artigo 3 do CIRPS);
- Benefício de uso de residência própria (casa da empresa), fora do recinto desta, tributa-se até um sexto das remunerações, a partir do valor de mercado da renda em função da localização e características do imóvel (al b), nº2 do artigo 28 do CIRPS);
- Tratando-se de uso de residências que gera custo para empresa (arrendamento), o valor da renda é tributado com o salário e outros benefícios na totalidade.

Uso de viatura alocada da empresa pelo trabalhador (al. d, nº1 do Art. 3 e nº 4 e 5 do Art. 28)

- Acordo escrito, gere encargos para a empresa

Valor a tributar = Custo de aquisição da viatura x 0,25% x nº de meses utilizados

Adicionar esse valor ao salário, para efeitos de retenção na fonte (nº 1, art. 65-a do CIRPS)

Tratamento das ajudas de custo na esfera do trabalhador

- Até ao limite das ajudas de custo similares às aplicáveis no Estado, **não se tributa** (al. d) do artigo 4 do CIRPS), **Tributa o excedente** de ajuda de custo relativamente aos funcionários do Estado que é tributado na esfera do trabalhador (al. d. do Art. 4 do CIRPS);

Adicionar o valor tributável ao salário, para efeitos de retenção na fonte (nº1, Art. 65-a do CIRPS)

Uso de viatura própria do trabalhador ao serviço da empresa (al. d. do art.4º)³:

Valor a imputar como rendimento é aquele que excede o limite dos quantitativos estabelecidos para os funcionários do Estado, com remunerações fixas equivalentes ou mais aproximadas.

Adicionar esse valor ao salário, para efeitos de retenção na fonte (nº1, art. 65-a do cirps)

³ *Ver o diploma ministerial nº 160/2006 de 25 de Outubro.*

Empréstimos sem juros ou a taxa de juro reduzida

Rendimento em espécie =

Capital x (Taxa de juro de referência - Taxa de juro eventualmente suportada pelo beneficiário)

Aquisição de viatura automóvel na empresa pelo trabalhador

Rendimento em espécie =

Valor médio de mercado - (Total dos rendimentos tributados anteriormente pela atribuição de uso de viatura + Preço de aquisição)

3.7.2 Indeminizações (são consideradas outros rendimentos do trabalho dependente)

Quaisquer indemnizações resultantes da constituição, extinção ou modificação de relação jurídica que origine rendimento do trabalho dependente, incluindo as que respeitem ao Incumprimento das condições contratuais ou sejam, devidas pela mudança de local de trabalho; (al. f, do art. 4 do CIRPS)

3.7.2.1 Indeminizações não tributáveis:

As indemnizações por despedimento, previstas na lei, recebidas ou colocadas a disposição do trabalhador, emergentes da rescisão do contrato de trabalho, por iniciativa do empregador ou do trabalhador, **com justa causa**; (alínea d) do artigo 6 do CIRPS)

Nos termos do artigo 65, as entidades devedoras de rendimentos de trabalho dependente, fixos ou variáveis são obrigadas a reter o imposto no momento do seu pagamento ou colocação à disposição dos respectivos titulares nos termos da tabela anexa ao código do IRPS, **com exceção** dos subsídios de residência ou equivalentes

à utilização da habitação, assim como os resultantes da utilização da viatura automóvel (alínea c) e d) do artigo 3º), desde que não sejam certas e regulares.

CIRPS

-

Artigo

65-A

Tabela de Retenção na Fonte – 1ª categoria

Limites dos Intervalos de Salário bruto mensal (MTs)	Valor do IRPS a reter relativo ao limite inferior do intervalo do salário bruto, por número de dependentes (MTs)					Coeficiente aplicável à cada unidade adicional do limite inferior do salário bruto
	0	1	2	3	4 ou mais	
Até 20.249,99	-	-	-	-	-	-
De 20.250,00 até 20.749,99	0.00	-	-	-	-	0.10
De 20.750,00 até 20.999,99	50.00	0.00	-	-	-	0.10
De 21.000,00 até 21.249,99	75.00	25.00	0.00	-	-	0.10
De 21.250,00 até 21.749,99	100.00	50.00	25.00	0.00	-	0.10
De 21.750,00 até 22.249,99	150.00	100.00	75.00	50.00	0.00	0.10
De 22.250,00 até 32.749,99	200.00	150.00	125.00	100.00	50.00	0.15
De 32.750,00 até 60.749,99	1,775.00	1,725.00	1,700.00	1,675.00	1,625.00	0.20
De 60.750,00 até 144.749,99	7,375.00	7,325.00	7,300.00	7,275.00	7,225.00	0.25
De 144.750,00 em diante	28,375.00	28,325.00	28,300.00	28,275.00	28,225.00	0.32

Nota: O sinal (-) significa que não há imposto a reter e nem se aplica o coeficiente.

O (0,00) significa que apenas se aplica o coeficiente.

Exemplo:

O Sr. Keven não tem dependentes e recebe um salário mensal de 125.000,00 MT

Qual é o valor do IRPS, INSS a reter e o salário a receber?

$IRPS = 125.000,00 - 60.750,00$ (Limite inferior do intervalo) $= 64.250,00$

$IRPS = 64.250,00 * 25\%$ (Coeficiente) $+ 7375,00$ (valor a adicionar consoante nº de dependentes) $= 23.437,50$

$INSS = 125.000,00 * 3\% = 3750,00$ MT

$Salário líquido = 125.000,00 - 23.437,50 - 3750 = 97.812,50$

Nota: o INSS que a empresa paga, são 7% onde a empresa suporta 4% e os 3% são suportados pelo trabalhador.

Exemplo:

O Keven trabalhou como técnico de contabilidade e auferiu um salário mensal de 100.000 MT. Como a empresa tem uma filial em Niassa, o Keven mensalmente desloca-se até lá e fica um dia no local e regressa no dia seguinte. A título de ajudas de custo, recebeu 5.000 MT, sendo que a ajuda de custo destina-se a cobrir o alojamento e alimentação. Para averiguarmos se a ajuda de custo recebida constitui rendimento tributável, devemos consultar o Diploma Ministerial nº 160/2006 de 25 de Outubro que fixa os quantitativos de ajudas de custo, concluimos que a categoria de técnico corresponde ao grupo salarial 8, sendo definido para esta categoria uma ajuda de custo diária de 1.500 MT. no salário do trabalhador adicionar a ajuda de custo de 3500 MT, constitui rendimento tributável a diferença de $(5000-1500=3.500 \text{ MT})$.

Exemplo:

A Thamires trabalha numa empresa situada em Nacala e recebeu da empresa, em Outubro de 2016, 20.000 MT para pagamento da sua viagem e estadia em Maputo no âmbito de uma formação para os trabalhadores. Até ao fim do ano de 2016, apenas apresentou recibos referentes às despesas de viagem e alojamento no valor de 15.000 MT, tendo sido entregues os comprovativos dos remanescentes 5000 em Março de 2017. Neste caso, os 5.000 MT serão considerados rendimento de trabalho dependente de 2016, sabendo que não foram objecto para o encerramento das contas até ao fim desse exercício.

Exemplo:

A empresa CCIA, rescindiu um contrato por iniciativa própria com aviso prévio por motivos estruturais com a Akilah que auferia 100.000 Meticais por mês e trabalhava na empresa a dois anos. Como tal pagou-lhe como indemnização de 20 dias de trabalho. O limite legalmente estabelecido na Lei do Trabalho é de 3 dias por cada ano. a diferença entre os 20 dias e os 6 dias a que legalmente têm direito são tributados em sede de IRPS.

3.7.3 2ª Categoria – Rendimentos Empresariais

São os Rendimentos auferidos no exercício, por conta própria de qualquer actividade, de prestação de serviços conexas como actividade profissional ou empresarial previstas nos Artigos 8 e 9 do CIRPS. As regras para a determinação do rendimento tributável da 2ª Categoria estão previstos nos artigos 24, 30 a 38 do CIRPS.

A determinação dos rendimentos empresariais e profissionais, conforme o Art. 30 do CIRPS, faz-se com base em:

- Na Contabilidade organizada;
- No regime de escrituração simplificada; ou
- Na aplicação das regras decorrentes do regime simplificado de determinação do rendimento colectável.

Na determinação dos rendimentos empresariais e profissionais dos sujeitos passivos não abrangidos pelo regime simplificado de determinação do rendimento colectável, conforme dispõe o artigo 33, **seguir-se-ão as regras estabelecidas no Código do IRPC para a determinação do rendimento colectável**, com as adaptações resultantes dos artigos 35, 36, 37 e 38 do CIRPS.

3.7.3.1 Regime de contabilidade organizada

Enquadram-se neste regime, as empresas que apresentam no exercício anterior ao da aplicação do regime um volume total anual de negócios superior a 2.500.000 MT, ou optem por este regime.

Apuramento do rendimento líquido, faz-se da mesma forma que no IRPC com algumas excepções (Art. 34 do CIRPS):

1. Deslocações, viagens e estadas que ultrapassem 10% dos proveitos totais contabilizados (nº 1 do Art. 35 do CIRPS).

2. Quando o imóvel afecto a actividade empresarial é também destinado a habitação os encargos com rendas, água, luz e telefone fixo não podem ultrapassar 25% do total dos proveitos (nº 2 do Art. 35 do CIRPS)..

3. As remunerações dos titulares de rendimentos, dos seus familiares, utilização de viatura própria ao serviço da empresa, subsídio de refeição não devem ultrapassar no seu conjunto, 10% do total dos proveitos (nº 5 do Art. 35 do CIRPS).

Exemplo:

Ciara trabalha por conta própria como contabilista e afectou à sua actividade num piso da casa própria onde trabalha, em 2017, contabilizou como proveitos e despesas o seguinte:

Proveitos de 3700.000 MT

Custos:

1. Os encargos com a casa foram de 2.000.000MT, que corresponde a 75% da mesma em termos de área ($2000.000 \times 75\% = 1500.000$) → só são aceites 1500.000 - $3700.000 \times 25\%$, adicionar a diferença no valor de 575.000 MT.
2. Vencimento da Ciara 400.000 MT. Apenas 10% dos proveitos são aceites como custos pelo que será necessário adicionar 30.000 MT ($400.000 - 3.700.000 \times 10\%$) ao cálculo do Resultado Líquido.
3. Salários do departamento administrativo 90.000 MT
4. Despesas de deslocação da Ciara 375.000. Apenas 10% dos proveitos são aceites como custos pelo que será necessário adicionar 5.000 MT ($375.000 - 3.700.000 \times 10\%$) ao cálculo do Resultado Líquido.
5. Despesas de Jantar com Clientes na apresentação da empresa: 100.000 MT. Apenas são aceites 20% dos custos com despesas de representação.
6. Outras despesas aceites fiscalmente 2500.000,00 MT.

Resultado:

Proveitos	3 700 000,00
Custos	
Salários (400,000+90000)	490 000,00
Despesas de deslocação	275 000,00
Encargos com a casa	1 500 000,00
Despesas de Jantar	100 000,00
Outros custos	2 500 000,00
Total	4 865 000,00
Resultado do exercício	- 1 165 000,00
Adições no M22	
Salários da Ciara (400,000-3700000*10%)	30 000,00
Despesas de deslocação (375,000-3700000*10%)	5 000,00
Encargos com a casa (1500-3700*25%)	575 000,00
Despesas de Jantar (100,000*80%)	80 000,00
Total	690 000,00

MATÉRIA COLECTÁVEL - 475 000,00

Os salários são rendimentos de 1º categoria e sujeitos a retenção na fonte,

O prejuízo pode ser deduzido nos próximos 5 exercícios

Tabela: Anexo 1 do Modelo 10 do IRPS para apurar a Matéria colectável

8	-		
APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL			
	RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	20	
	Variações patrimoniais <u>positivas</u> não reflectidas no resultado líquido (art. 21 of CIRPC)	1	20
	Variações patrimoniais <u>negativas</u> não reflectidas no resultado líquido (art. 24 of CIRPC)	2	20
	RESULTADO APÓS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS (Campos 201+202-203)	3	20
		4	20
A CRESCER	Despesas de deslocação, viagens do sujeito passivo ou membro do agregado familiar na parte que exceder 10% dos proveitos (nº 1 Art. 35 do CIRPS)	5	20
	Encargos com imóveis na parte que exceder 25% dos proveitos (nº 2		20

Art. 35 do CIRPS)	6	
Remunerações e outros encargos dos titulares e membros do agregado familiar na parte que exceder 10% dos proveitos (nº 5 Art. 35 do CIRPS)	20 7	
Diferenças de câmbio não realizadas (art. 22 c) do CIRPC)	20 8	
Reintegrações e amortizações não aceites como custos (art. 27º do CIRPC)	20 9	
Despesas ilícitas, prémios de seguros e contribuições (n.º 1, a) e n.º2 art. 23º do CIRPC)	21 0	
Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art. 28º e 29º do CIRPC)	21 1	
Redução do valor de mercado de activos tangíveis de investimento (Art. 36 nº1 J do CIRPC)	21 2	
Variação do valor de mercado de activos e passivos financeiros quando nao comprovável por referência a uma bolsa de valores (art 36 nº1 K do CIRPC)	21 3	
Custos ou perdas resultantes de saídas a favor dos titulares de capital a título de remuneração, redução ou partilha do património.(art 36 nº1 L do CIRPC)	21 4	
Perdas estimadas em obras de carácter plurianual (Art 36 nº 1 M do CIRPC)	21 5	
Despesas com publicidade para além dos limites legais (Art 36 nº 1 n do CIRPC)	21 6	
Despesas previstas no artigo 22 alíneas K) e L) do CIRPC (art. 36-A nº 1 do CIRPC)	21 7	
Realizações de utilidade social não enquadráveis (art. 31º a 33º do CIRPC)	21 8	
Donativos não previstos ou além dos limites (art. 34 e 35º e Lei do Estatuto do Mecenato)	21 9	
IRPC (art. 36º n.º1 al. a)) do CIRPC	22 0	
Impostos e encargos da responsabilidade de outrem (art. 36 n.º1 b) do CIRPC)	22 1	
Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções (art. 36º n.º 1 c) do CIRPC)	22 2	
Indemnizações por eventos seguráveis (art. 36º n.º 1 d) do CIRPC)	22 3	
50% das ajudas de custo e de compensação pela utilização de viatura do trabalhador (art.º 36 n.º 1 e) do CIRPC)	22 4	
80% das despesas de representação (art. 36º n.º1 f) do CIRPC)	22 5	
Despesas confidenciais e/ou não documentadas (art. 36º n.º1 g) do CIRPC)	22 6	
Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor (art. 36º n.º 1 h) do CIRPC)	22 7	
Combustíveis consumidos em excesso ou em viaturas que não se prove pertencerem à empresa (art. 36 n.º1 i) do CIRPC)	22 8	
50% dos encargos com viaturas ligeiras de passageiros (art. 36 n.º 4 do CIRPC)	22 9	
Menos-valias contabilísticas (art. 22 a) 37 e 38 do CIRPC)	23 0	
Mais-valias fiscais (art. 20h), 37 e 38 do CIRPC)	23 1	

	Correcções nos casos de crédito de imposto (art. 53 nº 1 do CIRPC)	2	23
	Correcções relativas a exercícios anteriores (art. 18 nº 2 do CIRPC)	3	23
	Reposição de diferenças de câmbio não tributadas (art. 20 nº 1 c. do CIRPC)	4	23
	Impostos diferidos (art. 22 c. do CIRPC)	5	23
	SOMA (Campos 204 a 240)	1	24
A DEDUZIR	Reposição de provisões tributadas (art. 28 e 29 do CIRPC)	2	24
	Mais-valias contabilísticas (art. 20 h) 37 e 38 do CIRPC)	3	24
	Menos-valias fiscais (art. 22 a) 37 e 38 do CIRPC)	4	24
	Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	5	24
	Dupla tributação económica de lucros distribuídos (art. 40 do CIRPC)	6	24
	Actualização de encargos de explorações silvícolas (artº 18º, nº 6 do CIRPC)	7	24
	Actualização da valorização de produtos agrícolas e de outros activos biológicos não enquadráveis no artigo 18 nº7 do CIRPC	8	24
	Anulação do método de equivalência patrimonial (Artigo nº 18 nº 8)	9	24
	Diferenças de câmbio não realizadas (art. 20 nº1c. do CIRPC)	0	25
	Reposição de amortizações extraordinárias (Art 20 nº 2 B)	1	25
	Proveitos ou ganhos resultantes de operações de concentração de actividades empresariais (Art 20 nº3 a)	2	25
	Aumento do valor de mercado de activos tangíveis de investimento (Art. 20 nº3 B)	3	25
	Variação do valor de mercado de activos e passivos financeiros quando nao comprovável por referência a uma bolsa de valores (art 20 nº3 c)	4	25
	Reposição das despesas previstas no art. 22 al k) e l) do CIRPC (art. 36-A nº1 do CIRPC)	5	25
	Reposição de perdas estimadas em obras de carácter plurianual (Art 36 nº1 M)	6	25
	Benefícios fiscais	7	25
	Reposição de diferenças de câmbio não tributadas (art, 22 c) do CIRPC)	8	25
	Impostos diferidos (art. 20 nº3 d) do CIRPC)	9	25
	SOMA DAS DEDUÇÕES (Campos 231 a 243)	6	26
	PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 266>241) A transportar para o campo 269, 270 e/ou 280 do quadro 9	7	26
	LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 230 ≥ 250) A transportar para o campo 261, 271 e/ou 281 do quadro 9	8	26

Quando o sujeito passivo exercer actividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias e outras abrangidas pela 2ª categoria, os prejuízos fiscais apurados nas actividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias não podem ser deduzidos, aos lucros tributáveis de outras actividades da mesma categoria (nº 3 do Art. 50);

Exemplo:

Akilah tem duas actividades distintas, ambas da 2ª categoria, uma agrícola e outra de transporte. Em 2017, o Transporte teve um lucro de 2.500.000 MT e a actividade agrícola apresentou um prejuízo de 500.000 MT.

Os prejuízos da actividade agrícola, não podem ser deduzidos para efeitos fiscais aos lucros do Transporte. Akilah, poderá vir a deduzir os 500.000 MT nos 5 anos posteriores ao lucro tributável da actividade agrícola, caso esse venha a existir.

Regime de escrituração simplificada (Art. 73 do CIRPS)

Podem optar por este regime, os que apresentarem no exercício anterior ao da aplicação do regime um volume total anual de negócios inferior ou igual a 2.500.000 MT e optar por este regime na declaração de início de actividade ou de alterações.

O cálculo do rendimento é igual ao regime de contabilidade organizada mas, os prejuízos não transitam para anos seguintes.

3.7.3.2 Regime Simplificado de determinação do rendimento colectável (Art. 33 do CIRPS)

Sujeitos passivos com volume de negócios inferior a 2.500.000Mt e os que não tendo optado pelo regime de contabilidade organizada ou pelo regime simplificado de escrituração.

- **O apuramento do rendimento colectável resulta da aplicação dos seguintes coeficientes (nº 3 do CIRPS):**

a) 20% Do valor das vendas de mercadorias e de produtos;

b) 20% Do valor das vendas e prestação de serviços de alojamento, restauração e bebidas;

c) 30% Para os restantes proveitos.

Exemplo:

A Thamires tem uma ferragem e teve um volume de negócios no ano anterior de 1000.000MT. A Thamires não fez opção pelo regime de contabilidade organizada ou de escrituração simplificada.

Em 2017, obteve os seguintes proveitos:

Outros serviços: 600.000 MT

Venda de produtos da Ferragem: 400.000 MT

O rendimento líquido da Thamires em 2017 é: $= (30\% \times 600.000) + (20\% \times 400.000)$
 $= 260.000 \text{ MT}$

3.7.3.3 3ª Categoria – Rendimentos de Capitais

São os Rendimentos auferidos por aplicação de instrumentos de capital tais como previstas nos artigos 10 a 12 do CIRPS:

Acções, quotas, títulos diversos, dinheiro, obrigações (instrumentos de dívidas), propriedade intelectual ou industrial, etc.,.

As regras para a determinação do rendimento tributável da 3ª Categoria estão previstos no artigo 39 do CIRPS.

O rendimento líquido de capitais é o colocado a disposição do seu titular sem quaisquer deduções.

São os Rendimentos auferidos pela alienação dos instrumentos de capital e bens imóveis, previstos nos artigos 13 e 14 do CIRPS, tais como:

- a) Alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis e afectação dos bens do património particular à actividade empresarial e profissional do empresário em nome individual;
- b) Alienação onerosa de partes sociais, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital e de outros valores mobiliários;
- c) Alienação onerosa da propriedade intelectual ou industrial ou de experiência adquirida no sector comercial, industrial ou científico, quando o transmitente não seja o seu titular originário;
- d) Cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis;
- e) Os rendimentos líquidos positivos, apurados em cada ano provenientes de operações relativas a instrumentos financeiros derivados, com excepção dos ganhos decorrentes de swaps.

Os rendimentos indicados nas alíneas a), c) e d), positivo ou negativo, será apenas considerado em 50% para efeitos de tributação (nº 2 do Art. 40 do IRPS).

O rendimento indicado na alínea b), positivo ou negativo, será apenas considerado em (nº 3 do Art. 40 do CIRPS):

1. *Em 100% do seu valor se a participação social ou outros valores mobiliários forem detidos em menos de 12 meses;*
2. *Em 85% entre 12 e 24 meses;*
3. *Em 65% do seu valor entre 24 e 60 meses*
4. *E 55% se for dedito num período igual ou superior a 60 meses.*

As regras para a determinação do rendimento tributável da 3ª Categoria estão previstos nos artigos 40 a 47 do CIRPS

Alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis e afectação de bens do património particular à actividade do próprio empresário ou profissional (Art. 13, 40 a 44 e 47 do CIRPS)

$$\text{Mais ou Menos Valia} = VR - [(VA \times Cf) + EV + DN]$$

Onde:

VR: Valor de Realização,

VA: Valor de aquisição,

Cf: Coeficiente de correcção monetária aprovado pelo despacho de 28 de Dez 2016

EV: Encargos com a valorização dos bens, comprovadamente realizados nos últimos 5 anos.

DN: Despesas necessárias e efectivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação.

Determinadas as mais e menos valias, apura-se o saldo das mesmas, positivo ou negativo, que será apenas considerado em 50% para efeitos de tributação (nº 2 do Art. 40).

Akilah adquiriu um apartamento no ano de 2004 para a sua habitação que remodelou posteriormente, sendo o valor das obras de 500.000 MT. Akilah decidiu vender o apartamento em 2017 por 4.500.000 MT que estava registado na matriz predial por 1.500.000 MT

Cálculo da mais valia:

VA = 1.500.000 MT ; VR = 4.500.000 MT; EV = 200.000 MT (= valor dos comprovativos das obras)

DN = 50.000 MT (sisa e outras despesas com registos, emolumentos...)

Consultando na tabela o Coeficiente para o ano de 2004 é de: 2.68

Mais valia = $4.500.000 - (1.500.000 \times 2.68 + 200.000 + 50.000) = 230.000$ MT

Não tendo tido em 2017 outras mais-valias ou menos valias, para efeitos de tributação só será considerado 50% x 230.000, ou seja, 115.000 MT.

Alienação onerosa de partes sociais, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital e de outros valores mobiliários (Art. 13, 40 e 45 do CIRPS)

$$\text{Mais ou Menos Valia} = \text{VR} -$$

Onde:

VR: Valor de Realização,

VA: Valor de aquisição,

DN: Despesas necessárias e efectivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação.

Exemplo:

A Ciara no ano de 2010, adquiriu uma participação social no valor de 100.000 MZN e no ano de 2017, vendeu a mesma por: 200.000 MT, teve despesas de Publicação no BR no valor de 20.000 MZN.

Mais-valia/ Menos Valia = $[200.000 - (100.000 + 20.000)] * 55\% = 80.000 * 0.55 = 44.000 \text{ MT}$

Cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis (Art. 13 e 40 do CIRPS)

$$\text{Mais ou Menos Valia} = [\text{VR} - \text{VA}] *$$

Onde:

VR: Valor de Realização,

VA: Valor de Aquisição, ou seja, o preço pago pelos direitos.

Os rendimentos líquidos positivos, apurados em cada ano provenientes de operações relativas a instrumentos financeiros derivados

$$\text{Mais ou Menos Valia} = [\text{VR} - \text{VA}] *$$

VR: Valor de Realização,

VA: Valor de Aquisição dos instrumentos financeiros.

3.7.4 4ª Categoria – Rendimentos prediais

São os Rendimentos auferidos pelo arrendamento de bens imóveis: casas, terrenos, superfícies, previstos no artigo 15 do CIRPS.

As regras para a determinação do rendimento tributável da 4ª Categoria estão previstos no artigo 48 do CIRPS.

- Deduz-se 30% em despesas de manutenção e de conservação ou montante superior se devidamente documentada, até ao limite das rendas superiores.
- Deduz-se o imposto predial autárquico;
- Deduz-se também, juros de empréstimos para aquisição de habitação própria, pagas em instituições de créditos moçambicanas.

Nota: O total das deduções não pode ultrapassar as rendas recebidas.

Exemplo:

Akilah, arrenda o seu imóvel situado na localidade de Djuba a empresa Maju, Lda. com contabilidade organizada para esta usar como escritórios no valor de 100.000,00 MT.

Qual é o imposto a reter e a pagar a Akilah?

$$\text{IRPS} = (100.000 - 100.000 \cdot 30\%) \cdot 20\% = 70.000 \cdot 0.2 = 14.000,00 \text{ MT}$$

3.7.5 5ª Categoria – Outros Rendimentos

São os Rendimentos que não resultam de nenhum esforço de aplicação e não se enquadram nas restantes categorias, previstos nos artigos 16 e 17 do CIRPS.

3.8 Outros exercícios de exemplo sobre liquidação do IRPS

Objectivos:

1. Saber identificar o agregado familiar, indicando a base legal;

2. Saber identificar claramente os rendimentos de cada categoria, indicando a base legal;
3. Saber quantificar o rendimento colectável de cada categoria, indicando a base legal;
4. Saber proceder ao englobamento dos rendimentos das varias categorias, calculando a situação final do contribuinte, se for a pagar ou a recuperar

Exemplo 1

- a) Good Guy é um profissional que em resultado do exercício da sua profissão e não só, obtém vários rendimentos quer da prestação de serviços, das suas propriedades e outras aplicações. Adicionalmente, está empregado á empresa Coisas de Vergonha, Lda. há mais de cinco (5) anos. Casado com Perfect Girl, donde resultou três filhos, Bad Boy com 25 anos a frequentar a faculdade, Jorginho de 7 anos e Alegria de 21 anos que está auferindo um salário mensal de 18.750,00Mt. Vive ainda com o seu sobrinho menor, órfão, por decisão do tribunal de menores. Durante o exercício de 2016, registou as seguintes situações com relevância fiscal:

Resposta:

Fazem parte do agregado familiar do Good Guy, nos termos do número 3 do artigo 18 do CIRPS, com as alterações introduzidas pela Lei 20/2013, de 23 de Setembro:

- **Good Guy** , cada um dos cônjuges, alínea a) do número 3 do artigo 18 do CIRPS;
- **Bad Boy**, porque tem 25 anos e frequenta estabelecimento do ensino superior, alínea b) do número 4 do artigo 18 do CIRPS;
- **Jorginho**, por ser menor não emancipado, alínea a) do número 4 do artigo 18 do CIRPS;

- **Alegria**, porque apesar de auferir rendimentos, é igual ao mínimo não tributável, não excede, alínea b) do número 4 do artigo 18 do CIRPS;
- **Sobrinho menor**, é menor sob tutela decida pelo Tribunal, alínea d) do número 4 do artigo 18 do CIRPS;

Exemplo 2 – Cálculo do rendimento colectável

O sujeito passivo de nome Keven tem uma pequena empresa em nome individual, inscrito no regime simplificado, desenvolve actividade de venda de rações de Galinha que gerou vendas no valor de 1.204.350,00Mt.

Resposta:

Rendimentos de segunda categoria – empresariais, nos termos da alínea a) do número 2 do artigo 8 do CIRPS. Tributam-se nos termos da alínea a) do número 3 do artigo 33 do CIRPS. Pelo que, o rendimento colectável sujeito a imposto é de $1.204.350,00\text{Mt} \times 0,20 = 240.870,00\text{Mt}$.

Exemplo 3 – Cálculo do rendimento colectável

A Ciara é proprietária de um imóvel o qual obteve rendas de 265.000,00Mt que comprou a partir de um empréstimo que lhe gerou juros totais de 35.000,00Mt que pagou ao Banco LOCAL. Pagou ainda de IPRA – Imposto Predial Autárquico o valor de 5.000,00Mt;

Resposta:

Rendimentos de quarta categoria – prediais, nos termos do número 1 do artigo 15 do CIRPS, apurado nos termos do artigo 48 do CIRPS; deduzir $30\% \times 265.000 = 79.500$ como despesa de manutenção, deduzir 5.000 de IPRA nos termos do número 2 do artigo 48 do CIRPS;

Rendimento colectável = $265.000 - 79.500 - 5.000 = 180.500,00\text{Mt}$ a englobar.

Não deduz juros porque só é permitido quando se trate de juros de empréstimo para construção de habitação própria.

Exemplo 4 – Cálculo do rendimento colectável

Akilah, vendeu as suas acções em Novembro de 2015 da Xidiba Ndotá, SA por 189.500,00Mt que as tinha comprado em Janeiro de 2015 por 74.000,00Mt;

Resposta:

Rendimentos de terceira categoria – das mais-valias, nos termos da alínea b) do número 1 do artigo 13 do CIRPS, apurado conforme as regras da alínea c) do número 3 do artigo 40 do CIRPS, com a nova redacção dada pela Lei 20/2013, de 23 de Setembro; $100\% \times (189.500,00 - 74.000) = 115.500,00\text{Mt}$ a englobar.

Exemplo 5 – Cálculo do rendimento colectável

O Joel, recebeu 67.000,00Mt de indemnização da empresa CCIA, SA, decretados pelo tribunal, pagos por ter sido obrigado a fechar as portas do seu escritório pessoal enquanto se construía a estrada, como estimativa de lucros que deixou de obter nesse mês;

Resposta:

Rendimento de quinta categoria nos termos da alínea b) do artigo 16 do conjugado com a alínea a) do artigo 17, ambos do CIRPS, pelo valor de 67.000,00Mt, apurado nos termos do artigo 49 do CIRPS.

Exemplo 6 – Cálculo do rendimento colectável

A Melina Obteve ajudas de custo em deslocação a trabalho na CCIA, no total de 23.200,00Mt, dos quais até o final do ano, não justificou 8.900,00Mt. Mais se apurou que na empresa onde trabalha, auferiu remunerações anuais de 850.000,00Mt, tendo sofrido retenções na fonte do IRPS de 98.000,00Mt;

Resposta:

8.900,00Mt de ajuda de custo não justificada é rendimento de primeira categoria nos termos do artigo 4 alínea e) do CIRPS; 850.000,00Mt de salário é rendimento de primeira categoria nos termos do número 3 do artigo 2 do CIRPS.

Total de rendimentos da primeira categoria é de 858.900,00Mt mas o rendimento colectável é zero. Vide alínea a) do número 3 do artigo 26 do CIRPS, com a nova redacção dada pela Lei 20/2013, de 23 de Setembro.

NOTA: Nos termos da Lei 20/2013, de 23 de Setembro, os rendimentos de primeira categoria não são englobáveis (a) do número 3 do artigo 26 do CIRPS) e as retenções na fonte efectuadas tem natureza definitiva (número 5 do artigo 65-A do CIRPS), para os rendimentos de 2014 em diante pelo que, para quem só tem estes rendimentos vai continuar a entregar a declaração de rendimentos M/10 mas não irá ser apurado imposto a receber ou a pagar, nos termos do *número 2 do artigo 52 do CIRPS, alterado pela Lei 20/2013, de 23 de Setembro.*

Exemplo 7 – Cálculo do Rendimento Colectável

A empresa paga para a sua colaboradora Thamires, os serviços da Televisão a cabo que ascende ao valor mensal de 1.800,00Mt;

Resposta

Rendimentos de primeira categoria, nos termos do número 2 do artigo 3 do CIRPS.

Exemplo 8 – Cálculo do rendimento colectável

A Maju, é contitular de um condomínio constituído por seis habitações, cedeu os seus direitos reais sobre esses imóveis por 2.950.000,00Mt, direitos cujo valor se estimava em 1.500.000,00Mt;

Resposta:

A diferença entre 2.950.000 e 1.500.000 que dá 1.450.000,00Mt é rendimento de terceira categoria – mais-valia, nos termos da alínea a) do número 1 do artigo 13 do

CIRPS e tributam-se conforme as regras do número 2 do artigo 40 do CIRPS, portanto, apenas em 50%. Rendimento colectável é de 725.000,00Mt (50% de 1.450.000).

Nota: excepto os rendimentos da 1^o categoria não são englobados, todos os outros são.

3.8.1 Cálculo Do IRPS Devido À Final (Considerando Os Exemplos Anteriores)

3.8.1.1 Primeiro Passo - Englobamento (artigos 26 a 49 do CIRPS)

Categoria	Sujeito passivo	Dep.	Retenções/ Pagto conta	Exem plos
2 Cat. – Rend. Comerciais e ind	240 870,00			2
3 Cat. – Rend. Capitais	840 500,00			4 e 8
4 Cat. – Rend. Prediais	180 500,00			3
5 Cat. – Outros rend.	67 000,00			5
Rendimento Líquido Total	1 328 870,00			

3.8.1.2 Segundo Passo - Abatimentos ao rendimento líquido total (artigos 51 e 56 do CIRPS)

- Pensão paga por sentença ou acordo homologada judicialmente (artigo 51 do CIRPS) 0,00Mt
- Mínimo não tributável (artigo 56 do CIRPS, alterado pela Lei 20/2013, de 23 de Setembro) 225.000,00Mt

3.8.1.3 Terceiro passo - Cálculo do Rendimento Colectável

- Rendimento líquido total – abatimentos = 1.328.870,00 – 225.000,00 = **1.103.870,00**

3.8.1.4 Quarto passo - (Ver Art. 35 do CIRPS despesas não dedutíveis)

Rendimentos Colectáveis Anuais em Meticais (A)	Taxas (B)	Parcela a abater
Ate 42.000	10%	-
De 42.001 a 168.000	15%	2.100
De 168.001 a 504.000	20%	10.500
De 504.001 a 1.512.000	25%	35.700
Alem de 1.512.000	32%	141.540

Os 1.103.870, está no intervalo de [504.001 a 1.512.000], deste modo fica
 $(1.103.870,00 \times 25\%) - 35.700,00 = 275.967,50 - 35.700,00 = \underline{\underline{240.267,50}}$

3.8.1.5 Quinto passo) Deduções à colecta (artigos 59 a 61 do CIRPS)

- **Relativas à situação pessoal e familiar**, n.1 do artigo 60 do CIRPS, alterado pela lei 20/2013, de 23 de Setembro:
 - 1.800,00Mt pelo sujeito passivo, a) do nº 1 do artigo 60 do CIRPS;
 - 1.800,00Mt pelos (4) dependentes, a) do nº 1 do artigo 60 do CIRPS;
- **Relativas à Dupla tributação internacional**, artigo 61 do CIRPS..... 0,00Mt;
- **Retenções na fonte e pagamento por conta** 0,00Mt;
- **Relativas à benefícios fiscais**, nos termos do Código de benefícios fiscais conjugado com o artigo 34 do CIRPS 0,00Mt.

3.8.1.6 Sexto passo) Liquidação do IRPS

- **Colecta – deduções à colecta** = $240.267,50 - 1.800,00 - 1.800,00 = \underline{\underline{236.667,50}}$
- **Situação final é de IRPS a pagar.**

4 IRPC

4.1 Legislação Aplicável

Lei nº 15/2002 de 26 de Junho - Lei de Bases do Sistema Tributário Moçambicano

Lei nº 2/2006, de 22 de Março - Lei Geral Tributária

Lei n.º 34/2007, de 31 de Dezembro - Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

Decreto n.º 9/2008 de 16 de Abril - Regulamento do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

Lei 20/2009, de 10 de Setembro - Alterações ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

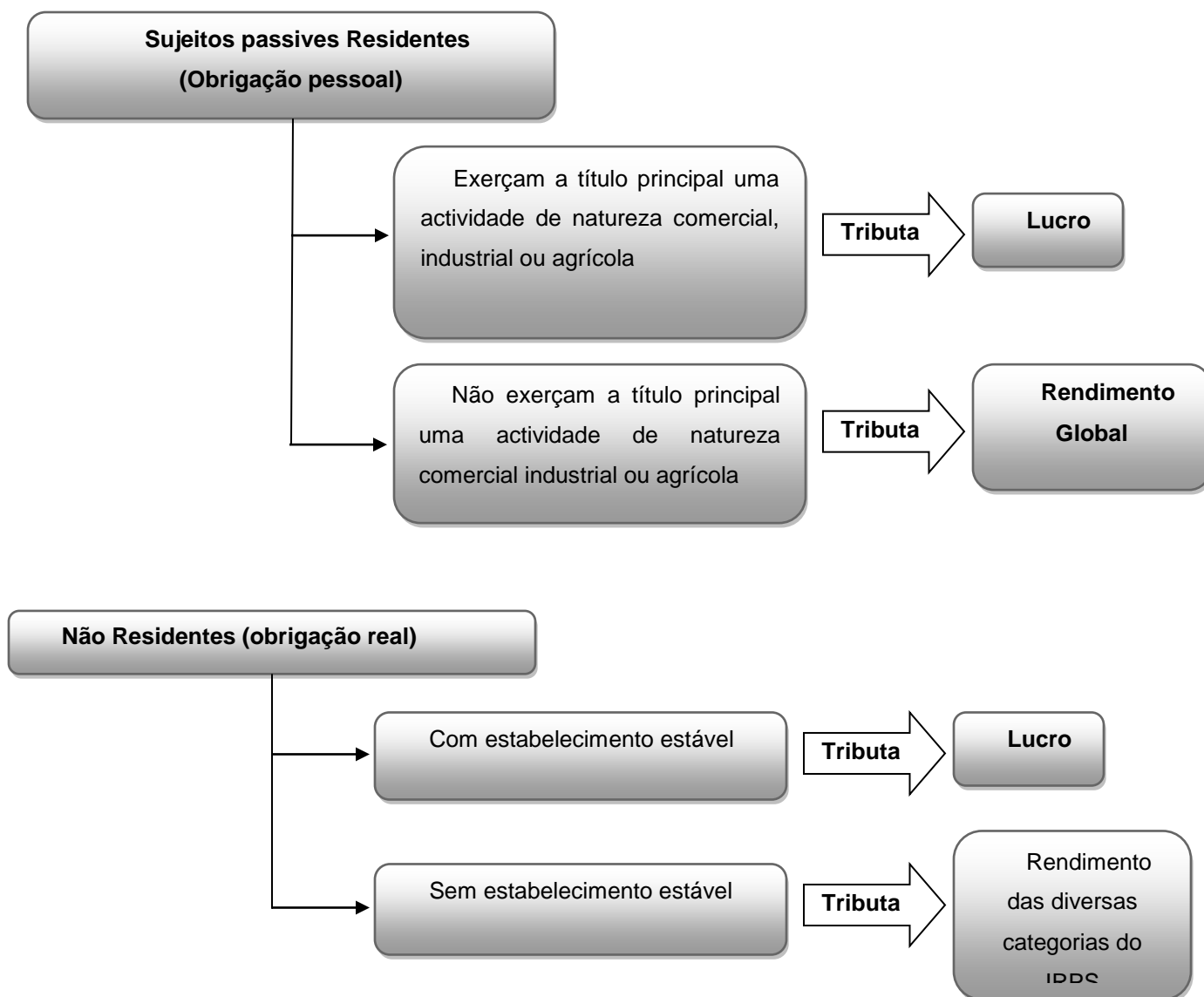
Lei 4/2012, de 23 de Janeiro - Alterações ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

Lei 19/2013, de 23 de Setembro – Alterações ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

4.2 Incidência (Art. 1 do CIRPC)

O IRPC é um imposto directo que incide sobre os rendimentos obtidos pelos sujeitos passivos num determinado período de tributação, independentemente da sua fonte ou origem e mesmo que provenientes de actos ilícitos.

4.2.1 Incidência Real ou Objectiva (art. 4.º)



4.2.2 Incidência pessoal

- As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas e demais pessoas colectivas de direito publico;
- As entidades desprovidas de personalidade jurídica com ou sem direcção efectiva em território moçambicano;

4.3 Base De Tributação De Entidades Residentes

Tributa o lucro (Al. a. nº1, Art. 4 do CIRPC) e Arts. 17 a 41) **para:**

Sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas, empresas públicas e demais entidades colectivas **residentes**, que **exercem a título principal** uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Tributa o rendimento global (Al. b. nº1, Art. 4, e Arts. 42 e 43 CIRPC) **para:**

Pessoas colectivas residentes, que não exercem a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (ex: fundações e associações).

4.4 Base De Tributação De Entidades Não Residentes

Tributa o lucro imputável ao estabelecimento (art. 4, nº 1, c) e art. 44) Estabelecimento estável sito em Moçambique de entidades não-residentes;

Tributa o rendimento das diversas categorias consideradas para efeitos de IRPS (art. 4, nº 1, d) e art. 45) para: Entidades não residentes sem estabelecimento estável em território moçambicano.

4.5 Estabelecimento Estável (Art. 3 do CIRPC)

Considera-se estabelecimento estável qualquer instalação fixa através da qual seja exercida, total ou parcialmente, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, incluindo a prestação de serviços.

4.6 Período De Tributação (Art. 7 do CIRPC)

O IRPC, é devido por cada exercício económico, que coincide com o ano civil, sem prejuízo das excepções previstas neste artigo.

Por pedido expresso ao Ministro das Finanças e autorizado por despacho, por razões determinadas pelo tipo de actividade o justifiquem, e quando sejam participadas em mais de 50% por entidades que adoptem um período de tributação diferente, o qual deve ser mantido durante, pelo menos, os cinco exercícios seguintes, o período pode ser:

Inferior a um ano: Quando existe cessação de actividade da empresa

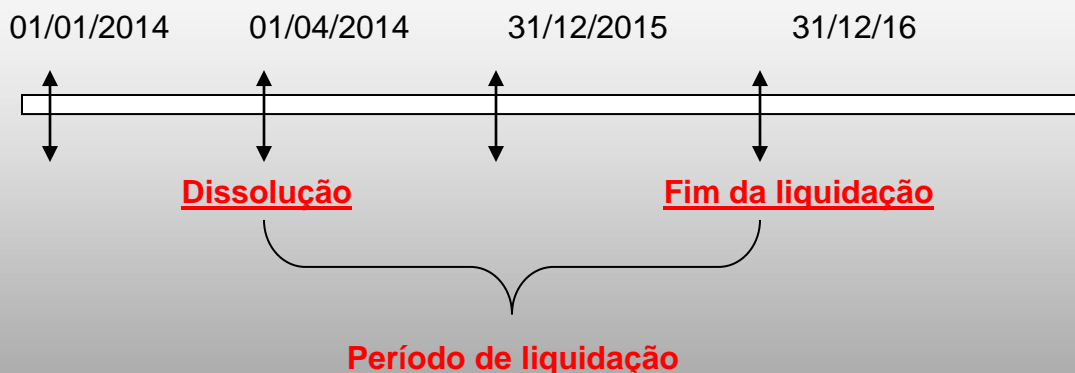
Nota: Ao solicitarmos um período de tributação diferente do ano civil, o período de tributação fica compreendido entre o início do ano civil e o dia imediatamente anterior ao do início do novo período de tributação ou no caso da cessação da actividade.

Uma empresa que o seu ano coincide com o ano civil e pretende mudar para que o período de tributação seja de Abril a Março. Nestes casos, vai ter que encerrar as contas de Janeiro a Março e liquidar o imposto para dar início a um novo período de tributação que não coincide com o ano civil.

Superior a um ano (nº 5 e 6 do Art. 7): Em sociedades em liquidação é possível desde que o período para tributação atinge no máximo 3 anos (pode ser prorrogado mediante pedido fundamentado dirigido à Administração Tributária (nº 6 e 6 do Art. 7).

Exemplo:

A CCIA, dissolveu-se em 01/04/2014, e a liquidação terminou em 31/12/2016.



Durante o período de liquidação deverá ser apurado o lucro tributável de cada exercício e entregar a declaração de rendimentos provisória.

4.7 Isenções (Arts 11 a 13 do CIRPC)

Pessoais ou subjectivas – Quando são concedidas em função da entidade beneficiária.

Exemplo:

Estado, Autarquias e Instituições de Segurança Social são de aplicação automática.

Por requerimento:

Sociedades de transparência fiscal, associações de utilidade pública, científicos, culturais, de caridade. As cooperativas agrárias, de artesanato e culturais, em 50% da taxa de IRPC, excepto as retenções na fonte (Art. 12);

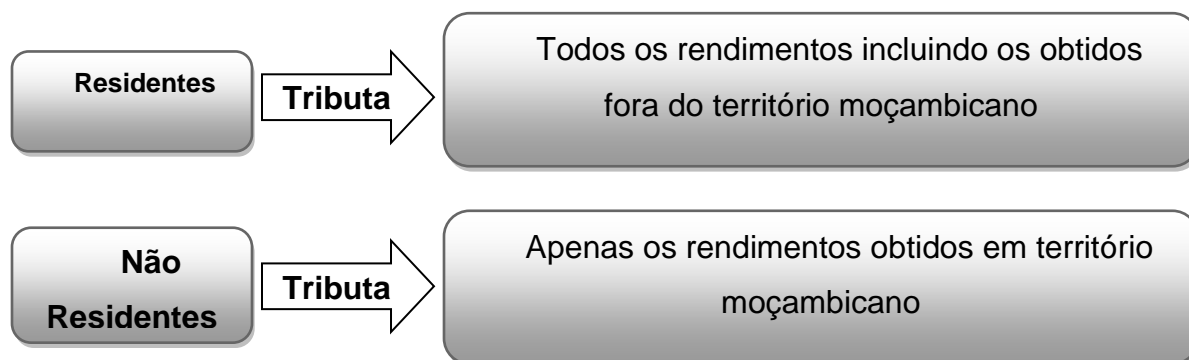
Reais ou objectivas – São obtidas em função da natureza dos rendimentos.

Os rendimentos de actividades culturais, recreativas e desportivas sem distribuição de lucros entre os sócios.

Rendimentos sujeitos ao Imposto Especial sobre o Jogo. (Ex. Casinos)

4.8 Tributação de residentes e não residentes em Moçambique

Aspectos a considerar em sede do IRPC [Extensão da Obrigação do Imposto (art. 5.º)]



4.8.1 Condições diferentes de tributação em relação à normal

Base de sujeição

1. Chama os rendimentos para serem tributados em Moçambique apesar destes não terem sido obtidos ou as prestações de serviço não terem sido feitas em Moçambique, pelos não residentes.
2. Tributa esses rendimentos pelo facto de o devedor (beneficiário do serviço) estar situado em território moçambicano. (vide nº 3 do artigo 5 do CIRPC)

Quais rendimentos?

Rendimentos realizados ou utilizados em território moçambicano. (vide vii da alínea c) do nº 3 do artigo 5 do CIRPC)

Forma de tributação

Pelo mecanismo de retenção na fonte, nos termos do nº 2 do artigo 67 do CIRPC

Liquidação do imposto

Os não residentes, que não tenham estabelecimento estável, são tributados pelo mecanismo de retenção na fonte (às taxas previstas no artigo 62 do CIRPC), a título definitivo (n.2 do artigo 67 do CIRPC), e não recaem sobre eles outras obrigações.

Procedimento: reter o IRPC e pagar ao não residente.

4.9 Momento de retenção na fonte do IRPC (n.5 artigo 67 do CIRPC)

- a) Ocorre no acto do pagamento;
- b) Na data de vencimento, ainda que presumido;
- c) Na data da sua colocação à disposição;
- d) Na data da sua liquidação ou do apuramento do respectivo quantitativo, consoante os casos, ou;
- e) Tratando-se de comissões, pela intermediação na celebração de quaisquer contratos, no acto do seu pagamento ou colocação à disposição.

Nota: Devendo as importâncias retidas ser pagas nos termos e prazos estabelecidos no CIRPS

4.10 Regime De Transparência Fiscal (Art. 6 do CIRPC)

Sociedade de profissionais, a constituída para o exercício de uma actividade profissional constante da lista da Classificação das Actividades Económicas Moçambicanas por Ramos de Actividade (CAE), em que todos os sócios sejam profissionais dessa actividade e desde que estes, se considerados individualmente, ficassem abrangidos pela categoria dos rendimentos do trabalho independente para efeitos do IRPS;

As sociedades, que são abrangidas por este regime, apuram a matéria coletável de acordo com as regras do Código do IRPC como qualquer outra sociedade, sendo essa

matéria coletável depois imputada a cada sócio no rendimento global como rendimento líquido da 2ª categoria para efeitos de tributação em IRPS.

4.10.1 Objetivos do regime de transparência:

- Eliminar a dupla tributação económica dos lucros distribuídos;
- Neutralidade fiscal;
- Combate à evasão fiscal;
- Tributar os destinatários dos rendimentos;
- Tributar os sócios na proporção da matéria colectável que lhes couber.

4.10.2 Tipo de sociedades no regime de transparência fiscal

Sociedades civis não constituídas sob forma comercial (Al. a. nº 1 do Art. 6 do CIRPC);

Sociedades de profissionais (Al. b. nº 1 do Art. 6 do CIRPC);

Sociedades de simples administração de bens (Al. c. nº 1 do Art. 6 do CIRPC).

Exemplo:

A empresa KCTA, no regime de transparência fiscal com os sócios Keven, Ciara, Thamires e Akilah, com quotas iguais de 25% cada um, no preenchimento do Modelo 22 de 2017, Registaram uma matéria colectável de 2.000.000,00 MT.

*Esta sociedade não é tributada em IRPC. A matéria colectável será dividida em partes iguais, sendo que cada sócio irá declarar, na sua declaração de rendimentos de 2017 para efeitos de tributação em IRPS, 500.000 MT (2.000.000*25%), como rendimento da 2ª categoria.*

4.11 Métodos De Determinação Da Matéria Colectável (Art. 16 do CIRPC)

Método directo/declarativo (nº 1)

Com base na declaração do contribuinte, controlada pela Administração Tributária

Métodos indirectos (nº 3)

Determinação do lucro tributável por métodos indirectos (Art. 46)

Factos (Art. 92 da LOJT): Inexistência de contabilidade, falta ou atraso na escrituração; Recusa de exibição, ocultação, destruição, falsificação ou viciação da contabilidade e demais documentos; existência de várias contabilidades; erros e inexactidões ou indícios fundados de que a contabilidade não reflecte a exacta situação patrimonial e o resultado.

Critérios (Art. 93 LOJT): margens médias de lucro, taxas médias de rendibilidade, coeficientes técnicos, elementos de outros impostos ou de outros sujeitos passivos, matéria colectável do ano mais próximo.

Regime simplificado determinação do lucro tributável – Tributa com base em índices que recai sobre o valor das vendas (Art. 47)

4.12 Regimes De Apuramento Da Matéria Colectável

Contabilidade organizada – Obrigatório para todas as empresas públicas, sociedades anónimas, estabelecimentos estáveis de não residentes; e para as restantes sociedades que no ano anterior obtiveram um volume de negócios superior a 2.500.000,00Mt (Art. 75).

Regime simplificado de escrituração – Contribuintes não obrigados à contabilidade organizada e que por ela não optem e tenham um volume de negócios igual ou inferior a 2.500.000,00Mt (Art. 75, nº 2, 76 e 77)

Regime simplificado de determinação do lucro tributável – Contribuintes não obrigados à contabilidade organizada que não optem por ela, nem pelo regime simplificado de escrituração (art. 47)

Periodização do lucro tributável (Art. 18)

Os proveitos e os custos assim como as outras componentes positivas ou negativas do lucro tributável são imputáveis ao exercício a que digam respeito, de acordo com o princípio da especialização dos exercícios.

Regra geral de especialização dos exercícios:

Os proveitos e os custos são imputados ao exercício a que dizem respeito, devendo para o efeito considerar-se as seguintes datas, a não ser que na data do encerramento eram desconhecidas:

Venda de bens: são realizadas e custos suportados na data da entrega dos bens ou da transferência de propriedade

Venda de Serviços: na data de conclusão do serviço. Excepto, na prestação de serviços continuada ou sucessiva, em que os custos e proveitos deverão ser levados a resultados numa medida proporcional à da sua execução.

4.13 Cálculo Do Lucro Tributável

Com base na Declaração Periódica de Rendimentos (Modelo 22), na sua página 2, apresenta-se a fórmula de cálculo do lucro tributável para os sujeitos passivos com contabilidade organizada ou com escrituração simplificada:

Tabela: Modelo 22

8 - APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL		Camp os⁴
	RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	201
	Variações patrimoniais <u>positivas</u> não reflectidas no resultado líquido (art. 21 of CIRPC)	202
	Variações patrimoniais <u>negativas</u> não reflectidas no resultado líquido (art. 24 of CIRPC)	203
	RESULTADO APÓS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS (Campos 201+202-203)	204
A CRESCER	Matéria colectável imputada por sociedades transparentes (art. 6º do CIRPC)	205
	Actualização da valorização de produtos agrícolas e de outros activos biológicos não enquadráveis no artigo 18 nº7 do CIRPC	206
	Anulação do método de equivalência patrimonial (Artigo nº 18 nº 8)	207
	Diferenças de câmbio não realizadas(art. 22 c) do CIRPC)	208
	Reintegrações e amortizações não aceites como custos (art. 27º do CIRPC)	209
	Despesas ilícitas, prémios de seguros e contribuições (n.º 1, a) e n.º2 art. 23º do CIRPC)	210
	Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art. 28º e 29º do CIRPC)	211
	Redução do valor de mercado de activos tangíveis de investimento (Art. 36 nº1 J do CIRPC)	212
	Variação do valor de mercado de activos e passivos financeiros quando nao comprovável por referência a uma bolsa de valores (art 36 nº1 K do CIRPC)	213
	Custos ou perdas resultantes de saídas a favor dos titulares de capital a título de remuneração, redução ou partilha do património.(art 36 nº1 L do CIRPC)	214
	Perdas estimadas em obras de caracter plurianual (Art 36 nº 1 M do CIRPC)	215
	Despesas com publicidade para além dos limites legais (Art 36 nº 1 n do CIRPC)	216
	Despesas previstas no artigo 22 alíneas K) e L) do CIRPC (art. 36-A nº 1 do CIRPC)	217
	Realizações de utilidade social não enquadráveis (art. 31º a 33º do CIRPC)	218
	Donativos não previstos ou além dos limites (art. 34 e 35º e Lei do Estatuto do Mecenato)	219
	IRPC (art. 36º n.º1 alín. a)) do CIRPC	220
	Impostos e encargos da responsabilidade de outrem (art. 36 n.º1 b) do	221

⁴ Correspondente ao número do campo da Declaração de Rendimentos Modelo 22

	CIRPC)	
	Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções (art. 36º n.º 1 c) do CIRPC)	222
	Indemnizações por eventos seguráveis (art. 36º n.º 1 d) do CIRPC)	223
	50% das ajudas de custo e de compensação pela utilização de viatura do trabalhador (art.º 36 n.º 1 e) do CIRPC)	224
	80% das despesas de representação (art. 36º n.º1 f) do CIRPC)	225
	Despesas confidenciais e/ou não documentadas (art. 36º n.º1 g) do CIRPC)	226
	Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor (art. 36º n.º 1 h) do CIRPC)	227
	Combustíveis consumidos em excesso ou em viaturas que não se prove pertencerem à empresa (art. 36 n.º1 i) do CIRPC)	228
	50% dos encargos com viaturas ligeiras de passageiros (art. 36 n.º 4 do CIRPC)	229
	Menos-valias contabilísticas (art. 22 a) 37 e 38 do CIRPC)	230
	Mais-valias fiscais (art. 20h), 37 e 38 do CIRPC)	231
	Correcções nos casos de crédito de imposto (art. 53 nº 1 do CIRPC)	232
	Correcções relativas a exercícios anteriores (art. 18 nº 2 do CIRPC)	233
	Reposição de diferenças de câmbio não tributadas (art. 20 nº 1 c. do CIRPC)	234
	Impostos diferidos (art. 22 c. do CIRPC)	235
	SOMA (Campos 204 a 240)	241
A DEDUZIR	Reposição de provisões tributadas (art. 28 e 29 do CIRPC)	242
	Mais-valias contabilísticas (art. 20 h) 37 e 38 do CIRPC)	243
	Menos-valias fiscais (art. 22 a) 37 e 38 do CIRPC)	244
	Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	245
	Dupla tributação económica de lucros distribuídos (art. 40 do CIRPC)	246
	Actualização de encargos de explorações silvícolas (artº 18º, nº 6 do CIRPC)	247
	Actualização da valorização de produtos agrícolas e de outros activos biológicos não enquadráveis no artigo 18 nº7 do CIRPC	248
	Anulação do método de equivalência patrimonial (Artigo nº 18 nº 8)	249
	Diferenças de câmbio não realizadas (art.º. 20 nº1c. do CIRPC)	250
	Reposição de amortizações extraordinárias (Art 20 nº 2 B)	251
	Proveitos ou ganhos resultantes de operações de concentração de actividades empresariais (Art 20 nº3 a)	252
	Aumento do valor de mercado de activos tangíveis de investimento (Art. 20 nº3 B)	253
	Variação do valor de mercado de activos e passivos financeiros quando não comprovável por referência a uma bolsa de valores (art 20 nº3 c)	254
	Reposição das despesas previstas no art. 22 al k) e l) do CIRPC (art. 36-A nº1 do CIRPC)	255

Reposição de perdas estimadas em obras de carácter plurianual (Art 36 nº1 M)	256
Benefícios fiscais	257
Reposição de diferenças de câmbio não tributadas (art, 22 c) do CIRPC)	258
Impostos diferidos (art. 20 nº3 d) do CIRPC)	259
SOMA DAS DEDUÇÕES (Campos 231 a 243)	266
PREJUÍZO PARA EFEITOS FISCAIS (Se 266>241) A transportar para o campo 269, 270 e/ou 280 do quadro 9	267
LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 230 ≥ 250) A transportar para o campo 261, 271 e/ou 281 do quadro 9	268

4.13.1 Análise Dos Campos Do Quadro 8 Do Modelo 22

4.13.1.1 Variações patrimoniais

Campo 202 do Quadro 8: Variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido (art. 21 of CIRPC)

As variações patrimoniais que resultem de operações com implicações no património, qualificam-se como positivas ou negativas, consoante o património aumenta ou diminui o seu valor.

Concorrem ainda para a formação do lucro tributável as variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido do exercício, tais como:

Os ganhos resultantes da venda de partes de capital próprio;

Subsídios recebidos que não se destinem a investimentos amortizáveis nem à exploração (ex: doações).

Excepto as seguintes variações patrimoniais que não concorrem para a formação do lucro tributável e não são acrescidas ao resultado líquido:

As entradas de capital, incluindo os prémios de emissão de acções, bem como as coberturas de prejuízos, a qualquer título, feitas pelos titulares do capital;

As mais-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade (ex: valorização de um prédio do activo por via de reavaliação e aumento da cotação de acções detidas em carteira)

Os incrementos patrimoniais sujeitos a imposto sobre as sucessões e doações;

As contribuições, incluindo a participação nas perdas, do associado ao associante, no âmbito da associação em participação e da associação à quota;

As resultantes dos efeitos do diferimento do IRPC e de quaisquer outros impostos que directas ou indirectamente incidam sobre os lucros.

Exemplo 202

Akilah Comercial recebeu gratuitamente do seu pai um prédio urbano, que está registado no registo predial e na sua contabilidade pelo valor de 2.000.000,00 MT.

Resolução

As aquisições gratuitas não é uma das excepções do artigo 21 do CIRPC, por isso deve ser acrescido os 2.000.000,00 MT no campo 202 do Modelo 22.

O valor a acrescer deve ser o determinado pelo valor do mercado em condições de concorrência, alínea c) do artigo 10.. do CIS, calculados de acordo com Art. 4 do Decreto nº 61/2010.

Quadro 8

Campo

Variações patrimoniais <u>positivas</u> não reflectidas no resultado líquido (art. 21 of CIRPC)	202	_ _ _ _
---	------------	---------

Como contabilizar:

Descrição	Debito	Credito	Valor
Doação do prédio urbano	32xx	59xx	2 000 000,00

Campo 203 do Quadro 8: Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (Art. 24 do CIRPC)

Nas mesmas condições referidas para os custos ou perdas, concorrem ainda para a formação do lucro tributável as variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido do exercício, excepto:

As saídas, em dinheiro ou espécie, a favor dos titulares do capital, a título de remuneração ou de redução do mesmo, ou de partilha do património;

As resultantes das reclassificações das próprias acções ou quotas para passivos.

As variações patrimoniais negativas relativas a gratificações e outras remunerações do trabalho de membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, a título de participação nos resultados, ***podem integrar o lucro tributável do exercício*** a que respeita o resultado em que participam, desde que as importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do exercício seguinte, mas se, os beneficiários forem titulares, directa ou indirectamente, de partes representativas de pelo menos, 1% do capital social as referidas importâncias ultrapassem o dobro da remuneração mensal auferida no exercício a que respeita o resultado em que participam, sendo a parte excedentária assimilada, para efeitos de tributação, a lucros distribuídos.

Exemplo 203

Akilah Comercial, em Março de 2017, pagou por transferência bancaria uma gratificação relativo ao bom resultado de 2016 ao seu tio de nome Djo no valor de 500.000,00 MT, que também é sócio trabalhador da empresa e recebe um salário mensal de 120.000,00 MT.

Resolução

O dobro do salário do Djo (sócio da Akilah Comercial), é inferior a gratificação recebida ($120.000,00 \times 2 = 240.000,00 \text{ MT} < 500.000,00$), logo a diferença ($500.000 - 240.000 = 260.000$) será adicionada como variações patrimoniais negativas no campo 203 (nº 3 do Art. 24)

Quadro 8

Campo

Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24 of CIRPC)	203	_ _ _ _
--	-----	---------

Como contabilizar:

Descrição	Debito	Credito	Valor
Processamento da gratificação em 2016	59x	46x	500 000,00
Pagamento da Gratificação em 2017	46x	12x	500 000,00

4.13.1.2 *Ajustamentos Fiscais*

Consideram-se custos ou perdas os que comprovadamente forem indispensáveis para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto (Art. 22).

Campo 206 e 248 do Quadro 8: Actualização da valorização de produtos agrícolas e de outros activos biológicos não enquadráveis no artigo 18 nº7 do CIRPC.

Os sujeitos passivos que têm como objecto a produção e venda de produtos agrícolas e de outros activos biológicos, que disponham de adequados registos e controlo sobre o ciclo de produção, incluindo a orçamentação e o acompanhamento dos custos ou gastos, e cujo produto final tenha uma cotação de mercado previamente estimada e divulgada, podem fazer a periodização do lucro tributável, sendo reconhecidos os proveitos e os respectivos custos à medida que evolui o ciclo produtivo, de acordo com a percentagem de cumprimento do referido ciclo e mensurados, tendo por base as cotações estimadas e total de custos orçamentados.

Exemplo 206/248

O Bispo, LDA, é uma empresa que cria e vende mariscos na suas existências estava contabilizado ao preço de compra Cardume (Conjunto de peixes) no valor total de 2.000.000,00 MT e no final do exercício de 2017, registou um ganho de 200.000,00 MT relacionados ao peixe vermelho e uma perda de 250.000,00 MT relacionado a garoupa, porque algumas espécie reproduziram-se, outras morreram e por outro lado preços especulados no mercado, sem nenhuma cotação no mercado.

Resolução

Tendo em conta que não existe nenhuma cotação no mercado relacionado com os peixes que se registou ganhos ou perdas, esses não são aceites fiscalmente, pelo que temos que acrescentar a perda registada no valor de 250.000,00 MT no campo 206 e deduzir o ganho no valor de 200.000,00 MT no campo 248.

Como contabilizar:

Descrição	Debito	Credito	Valor
Ganhos	2xx	7xx	200.000
Perdas	6xx	2xx	250.000

Campo 207 e 249 do Quadro 8: Anulação do método de equivalência patrimonial (Artigo nº 18 nº 8)

Os proveitos ou ganhos e os custos ou perdas, assim como quaisquer outras variações patrimoniais, relevados na contabilidade em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial, para valorizar os investimentos em associadas, não concorrem para a determinação do lucro tributável, devendo ser considerados como proveitos ou ganhos para efeitos fiscais os lucros atribuídos no exercício em que se verifica o direito aos mesmos.

Exemplo 207/249

A Akilah, SA é participada em 20%, pela Thamires, SA. No início do Exercício 2016, apresentava capitais próprios, no montante de 5.000.000,00 MT.

Em 31 de Dezembro de 2016, os capitais próprios da Akilah, SA, estavam avaliados em:

Cenário 1: 6.000.000,00 MT

Cenário 2: 4.500.000,00 MT

Resolução

A Thamires, SA, reconheceu um ganho/perda equivalente a sua participação no montante de:

N R	Participação da Thamires, SA na Akilah, SA	Cenário 1	Cenário 2
1	Capital inicial (Janeiro de 2016)	5 000 000,00	5 000 000,00
2	Capital Final (Dezembro de 2016)	6 000 000,00	4 500 000,00
3	Ganhos/Perdas (2-1)	1 000 000,00	- 500 000,00
4	Participação no capital	20%	20%
5	<u>Valor recebido pela Thamires (3*4)</u>	<u>200 000,00</u>	<u>- 100 000,00</u>

Cenário 1: O Ganho registado na contabilidade no valor de 200.000,00 MT, vai ser deduzido no Modelo 22 campo 249.

Cenário 2: A perda registada na contabilidade no valor de 100.000,00 MT, vai ser acrescida no Modelo 22 campo 207.

Campo 208 e 250 do Quadro 8: Diferenças de câmbio não realizadas é a diferença entre moedas de dois países que resulta no preço de uma delas medido em relação à outra

Não são consideradas como custos fiscais as diferenças de câmbio não realizadas (Al. c. Art. 22 do CIRPC).

São diferenças de cambio realizadas, aquelas que se verificarem na data do pagamento ou recebimento de valores monetários e não realizadas quando reavaliam saldos (Exemplo: actualizar saldos da conta bancos, clientes, fornecedores, etc. em moeda estrangeira).

Exemplo 208/250

A CCIA, adquiriu a crédito em Janeiro de 2017 do seu fornecedor Sul-africano 10 computadores para seu activo ao preço de 2000.00 Rands cada e nessa data, o câmbio de compra custava 3.9 MT/1ZAR e de venda 4.0 MT/1ZAR.

No final do mês de Fevereiro o câmbio de compra custava 4.1MT/1ZAR e de venda 4.2 MT/1ZAR.

Em Março, a CCIA, liquida a factura do seu fornecedor e o câmbio de compra Custava 4.2MT/1ZAR e de venda 4.5 MT/1ZAR

Resolução:

O Registo do passivo é feito ao câmbio de venda ($2.000 * 10 * 4 \text{ MT} = 80.000,00 \text{ MT}$);

Para actualizar o saldo do fornecedor mensal, no final de Fevereiro, vamos registar uma diferença cambial não realizada que depois deve ser revertida no inicio de Março no valor de $[(4.2 - 4.0) * 80.000,00 \text{ MT} = 16.000,00 \text{ MT}$;

Em Março, na liquidação da factura que está registada na contabilidade no valor de 80.000,00 MT, vamos precisar de $(2000 * 10 * 4.5 \text{ MT} = 90.000,00 \text{ MT})$, por isso, registamos uma diferença cambial realizada de 10.000,00 MT (Nota: se tivéssemos pago a pronto, pagaríamos somente 80.000,00 MT, mas porque levamos a credito, pagamos a más 10.000,00 MT, porque o cambio apreciou).

Diferenças cambiais realizadas, são custos aceites e não adicionam no M- 22

Exemplo:

A CCIA, adquiriu a crédito em Janeiro de 2017 do seu fornecedor Sul-africano 10 computadores para seu activo ao preço de 2000.00 Rands cada e nessa data, o câmbio de compra custava 3.9 MT/1ZAR e de venda 4.0 MT/1ZAR.

Cenário 1: No final do mês de Dezembro, o câmbio de compra custava 4.1MT/1ZAR e de venda 4.2 MT/1ZAR.

Cenário 2: No final do mês de Dezembro, o câmbio de compra custava 3.5MT/1ZAR e de venda 3.6 MT/1ZAR.

Resolução:

O Registo do passivo é feito ao câmbio de venda ($2.000 * 10 * 4 \text{ MT} = 80.000,00 \text{ MT}$);

Cenário 1:

Como o câmbio apreciou em ($4.2 - 4 = 0.2 \text{ MT}$), registar um custo cambial de ($0.2 * 80.000,00 \text{ MT} = 16.000,00 \text{ MT}$), que deve ser acrescida no Modelo 22, campo **208**.

Cenário 2:

Como o câmbio depreciou em ($3.6 - 4 = -0.4 \text{ MT}$), registar um proveito cambial de ($0.4 * 80.000,00 \text{ MT} = 32.000,00 \text{ MT}$), que deve ser deduzida no Modelo 22, campo **250**.

Diferenças cambiais não realizadas, não são custos aceites pelo fisco e devem ser adicionados no M- 22

Quadro 8 do M-22**Campos 208/250**

Diferenças de câmbio não realizadas(art. 22 c) do CIRPC)	208	_ _ _ _
Diferenças de câmbio não realizadas(art. 22 c) do CIRPC)	250	_ _ _ _

Campo 234 e 258 do Quadro 8: Reposição de diferenças de câmbio não tributadas (art. 20 nº 1 c. do CIRPC) e art, 22 c) do CIRPC)

Exemplo 234/258:

Recorrendo ao exemplo anterior, onde a CCIA em 2017, adquiriu 10 computadores ao preço de 2000,00 Rands, e preencheu as diferenças cambiais desfavoráveis não realizadas no valor de 16.000,00 MT no campo 208 do Quadro 8 e diferenças cambiais favoráveis não realizadas no valor de 32.000,00 MT no campo 250.

Partindo do pressuposto que no ano de 2018, a empresa liquidou a sua dívida e registou uma determinada diferença cambial realizada positiva e negativa e que será reconhecida como custo fiscal nesse exercício.

Neste exercício (2018), ao preencher o M-22, o valor de 16.000,00 MT preenchido no campo 208 do Quadro 8 do Modelo 22 do período anterior, por reposição será colocado no campo 258. O valor de 32.000,00 MT preenchido no campo 250, do Quadro 8 do Modelo 22 do exercício anterior, será colocado no campo 234 do exercício em que se opera o pagamento ou recebimento.

A reposição das diferenças cambiais não realizadas, é efectuada, em função de cada factura paga ou recebida e controladas em mapas fiscais auxiliares.

Campo 209 e 251 do Quadro 8: Reintegrações e amortizações não aceites como custos (art. 27º do CIRPC) e (Art 20 nº 2 B)

As reintegrações e amortizações não aceites como gasto, definidas no artigo 27.. do CIRPC e Decreto nº 72/2013 de 23 de Dezembro são:

- As do activo não sujeitos a deperecimento;
- As de imóveis na parte correspondente ao valor dos terrenos ou naquela que não esteja sujeita a de perecimento;
- As praticadas para além do período máximo de vida útil;
- As reintegrações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor de aquisição ou de reavaliação excedente a 800.000,00MZN, bem como dos barcos de recreio, helicópteros e aviões de turismo e todos os encargos com estes relacionados, desde que tais bens não estejam afectos a empresas exploradoras de serviço público de transportes ou não se destinem a ser alugados no exercício da actividade normal da empresa sua proprietária;

De acordo com Art. 6 e nº 3 do Art. 11, conjugado com nº 5 do Art. 26 do CIRPC as taxas superiores as definidas no Art. 18 do Decreto nº 72/2013 de 23 de dezembro, devem ser requeridas e aprovadas, enquanto não tiver aprovação, a diferença deve ser acrescida no campo 209 do Quadro 8 e depois de ser aprovado preenchemos a regularização no campo 251 do Quadro 8.

Exemplo 209/251:

A Ciara & Filhos, SA, é uma empresa de transporte de cargas pesadas em 2014, fez um requerimento ao Ministro das finanças para usar taxas de depreciação diferentes das normais numa viatura de carga pesada que trabalhava 24 horas/dia e pretende depreciar por 4 anos e não 5 anos como esta estabelecido no Decreto nº 72/2013 de 23 de dezembro. A viatura pesada, custou 10.000.000,00 MT e a carta teve deferimento positivo em 2016.

1. Em 2014 depreciou 2.500.000,00 ($10.000.000,00 * 25\%$), e adicionou no campo 209 do Quadro 8 o valor de 500.000,00 MT ($2.500.000,00 - 10.000.000,00 * 20\%$)
2. Em 2015 depreciou 2.500.000,00 ($10.000.000,00 * 25\%$), e adicionou no campo 209 do Quadro 8 o valor de 500.000,00 MT ($2.500.000,00 - 10.000.000,00 * 20\%$)
3. Em 2016, data que recebeu a resposta carta submetida, depreciou 2.500.000,00 ($10.000.000,00 * 25\%$), e deduziu no campo 258 do Quadro 8 o valor de 1.000.000,00 MT que tinha acrescido nos anos anteriores como custo não aceite fiscalmente

Exemplo:

A Ciara & Filhos, SA, é uma empresa de transporte de cargas pesadas em 2014, tinha no seu registo de activos 4 viaturas da marca mercedes ML 500 que adquiriu cada nesse ano no valor de 5.000.000,00 MT cada.

Em 2014 depreciou 3.645.833,33 MT e o valor aceite é de 583.333,33 e temos que acrescentar no campo 209 do Quadro 8 o valor de 3.062.500,00 MT (3.645.833,33 - 583 333,33)

Descrição	Ano de Aquisição	Nº meses	Valor de Aquisição	Taxa	Amortização Do Exercício
Mercedes ML500 Preto	Jan./14	12	5 000 000,00	25%	1 250 000,00
Mercedes ML500 Branco	Fev./14	11	5 000 000,00	25%	1 145 833,33
Mercedes ML500 Prata	Fev./14	11	5 000 000,00	25%	1 145 833,33
Mercedes ML500 Vermelho	Dez/14	1	5 000 000,00	25%	104 166,67
TOTAL			20 000 000,00		3 645 833,33

Depreciação aceite fiscalmente em 2014

Descrição	Ano de Aquisição	Nº meses	Valor de Aquisição	Taxa	Amortização Do Exercício
Mercedes ML500 Preto	Jan/14	12	800 000,00	25%	200 000,00
Mercedes ML500 Branco	Fev./14	11	800 000,00	25%	183 333,33
Mercedes ML500 Prata	Fev./14	11	800 000,00	25%	183 333,33
Mercedes ML500 Vermelho	Dez/14	1	800 000,00	25%	16 666,67
TOTAL			3 200 000,00		583 333,33

Campo 210 do Quadro 8: Despesas ilícitas, prémios de seguros e contribuições (n.º 1, a) e n.º 2 art. 23º do CIRPC)

As despesas ilícitas, designadamente as que decorram de comportamentos que fundadamente indiciem a violação da legislação moçambicana, em especial penal, mesmo que ocorridos fora do alcance territorial da sua aplicação, incluindo os custos os prémios de seguros de doença e de acidentes pessoais, seguros e operações do ramo «Vida», contribuições para fundos de pensões e para quaisquer regimes complementares de segurança social, excepto quando estejam abrangidos pelo disposto nos artigos 31 a 33 do Código e sejam considerados rendimentos de trabalho dependente nos termos do código do IRPS.

Campo 211 e 242 do Quadro 8: Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art. 28º e 29º do CIRPC)

As provisões só são reconhecidas quando há lugar a um passivo provável e pode ser feita uma estimativa fiável da quantia da obrigação. Se não for possível fazer uma estimativa fiável, estamos perante um passivo contingente, logo não podemos reconhecer uma provisão.

As constituídas para cobrir **créditos de cobrança duvidosa**, mediante aplicação da taxa de 1,5%, com limite acumulado de 6%, sobre o valor dos créditos resultantes da actividade normal da empresa existentes no fim do exercício (Art. 29 do CIRPC).

Exemplo 211/242

A Akilah,Lda apresentou no final do exercício 2017 nas contas de clientes um saldo de 200.000,00 e outros devedores um saldo de 300.000,00 MT e no mesmo exercício, o saldo das provisões acumuladas era de 32.500,00 MT (25.000,00 do ano anterior e 7.500,00 ($500.000,00 \times 1.5\% = 7.500,00$ MT) do exercício.

Embora a provisão constituída corresponda a 1,5% do saldo acumulado das provisões para cobranças duvidosas ultrapassa 6% do saldo das contas de devedores $[(200.000,00 + 300.000,00) \times 6\%] = 30.000,00$ MT.

Assim, vamos acrescentar no campo 211 do Quadro 8 2.500,00 MT (32.500,00 - 30.000,00)

Exemplo 211/242

O contabilista da Ciara, Lda reconheceu na sua contabilidade, uma provisão de 5.00.000,00 MT, de um processo judicial em curso, com seu fornecedor, os advogados da empresa, prevê uma possível indemnização de cerca de 400.000,00 MT.

As provisões judiciais são aceites como custo (Al. c, nº1 do Art. 18), porem vai ser acrescido no campo 211 o valor de 100.000,00 (500.000-400.000).

No exercício seguinte, for julgado e a Ciara,Lda teve que pagar uma indemnização no valor de 600.000,00 MT, superior a estimada, neste caso, a diferença de 200.000,00 (600.000,00-400.000,00) vai ser deduzida no campo 242 do Quadro 8

Exemplo

A Thamires,Lda, criou uma provisão de 26.000,00MT sobre depreciação de existência cujo o valor de aquisição foi de 150.000,00MT e o valor das existências no mercado a 31 de Dezembro era de 140000.

Resolução:

Provisões aceites 10.000,00 (150.000,00 – 140.000,00), acrescer no Campo 211 o valor de 16.000,00 (26.000,00 -10.000,00)

Exemplo

A Thamires,Lda, criou uma provisão de 12000 sobre matéria-prima alfa cujo o valor de aquisição foi de 82000 e o custo de reposição é de 70.000

Resolução:

Foram constituídas provisões fiscalmente aceites 12.000,00 (82.000 – 70.000),

Campo 212 e 253 do Quadro 8: Redução do valor de mercado de activos tangíveis de investimento (Art. 36 nº1 J do CIRPC) e (Art. 20 nº3 B)

Não são dedutíveis os custos resultantes de reduções de valor de mercado dos activos tangíveis de investimento;

Exemplo 212/253

A Thamires, S.A. com actividade de engenharia civil, apresentava em 2010 no seu activo, um imóvel para venda com custo de 50.000.000,00 MT,

Em 2017, em virtude da queda do preço do imóvel, foi avaliado:

Cenário I: 55.000.000,00 MT, valorizado em 5.000.000,00 MT.

Cenário II: 49.000.000,00 MT, desvalorizado em 1.000.000,00 MT.

Resolução

Cenário I: o ganho no valor de 5.000.000,00 MT, não é aceite fiscalmente, e vai deduzir ao campo 253 do Quadro 8.

Cenário II: a perda no valor de 1.000.000,00 MT, não é aceite fiscalmente, e vai acrescer ao campo 212 do Quadro 8

Campos 213 e 254 do Quadro 8: Variação do valor de mercado de activos e passivos financeiros quando não comprovável por referência a uma bolsa de valores (art 36 nº1 K do CIRPC) e (art 20 nº3 c)

Exemplo 213/254:

A Akilah, SA. Tem na sua carteira 3 títulos (A,B,C), onde o A e B não estão cotados na bolsa de valores e a C está cotada na bolsa.

Durante o exercício de 2017, sofreram variações e contabilizadas tais como:

Activo A, registado a 100.000,00 MT, no final do exercício de 2017 valia 120.000,00.

Activo B, registado a 200.000,00 MT, no final do exercício de 2017 valia 150.000,00.

Activo C, registado a 500.000,00 MT, no final do exercício de 2017 valia 800.000,00.

Resolução (Correcções fiscais):

Activo A, Deduzir o valor de 20.000,00 (120.000,00 -100.000,00) no campo 254

Activo A, Acrescer o valor de 50.000,00 (200.000,00 -150.000,00) no campo 213

Activo C, é um activo cotado na bolsa de valores, por isso é aceite fiscalmente.

Campo 214 Quadro 8: *Custos ou perdas resultantes de saídas a favor dos titulares de capital a título de remuneração, redução ou partilha do património (Art 36 nº1 L do CIRPC)*

Não são aceites os custos resultantes de saídas, em dinheiro ou espécie, a favor dos titulares do capital, a título de remuneração ou redução do mesmo, ou de partilha de património;

Exemplo 214:

A Ciara, Lda, é uma empresa que se dedica na compra e venda de fertilizantes, num dado exercício, um dos sócios, levou fertilizantes no valor de 50.000,00 MT para uso na sua machamba e o mesmo foi considerado como custo na regularização do stock.

Resolução:

Acrescer os 50.000,00 MT no campo 214 do Quadro 8.

As actividades plurianuais são aquelas em que o ciclo de produção ou tempo de construção seja superior a um ano, neste caso, os custos e proveitos se repartem por mais de um exercício.

Critérios para imputação de obras plurianuais (Art. 19 do CIRPC)

- Critério da percentagem de acabamento;
- Critério de encerramento da obra.

O critério da percentagem de acabamento é obrigatório quando se verificarem cumulativamente estas duas condições:

1. São feitas facturas parciais do preço (regime de empreitada), e
2. Grau de acabamento das obras correspondente aos montantes facturados;

Ou,

Sejam efectuadas obras por conta própria, em que estas são vendidas de forma fraccionada à medida que forem sendo concluídas.

No caso de aplicação deste critério, os proveitos são reconhecidos com base no grau de acabamento da obra quando inferior à percentagem de facturação. Para o efeito, o grau de acabamento (GA) de uma obra é calculado da seguinte forma:

$$GA = \frac{\text{Custos incorporados na obra}}{\text{Custos incorporados na obra} + \text{Custos estimados para sua conclusão}}$$

No critério de encerramento da obra, os custos e proveitos são imputados quando a obra estiver concluída (superior ou igual a 95%)

Exemplo: 215/256

A Construtora Akilah, SA em 2017, foi contratada para realizar uma empreitada, acordou com o cliente que a facturação será efectuada em função da percentagem de acabamento da obra.

O orçamento da obra foi de 10.000.000,00MT e os custos estavam orçados em 8.000.000,00 MT

No mesmo ano, foi concluída a obra em 45% e a empresa gastou 5.000.000,00 MT

Antes do início da obra a construtora pagou a título de caução de boa execução o valor de: 200.000,00 MT

Calcula o Resultado contabilístico e fiscal para 2017

$$GA\ 2017 = \frac{5000.000}{5000.000 + 3.000.000} = \frac{5000.000}{8.000.000} \times 100 = 62,5\%$$

	Total dos custos da obra	8 000 000,00
	Custos incorridos em 2017	5 000 000,00
	Grão de acabamento em 2017	62,50%
	Caução	200 000,00
	Factura de 2017 (10,000,000.00*45%)	4 500 000,00
	Custo fiscal em 2017 (8,000,000*45%)	3 600 000,00
	Resultado Fiscal (5-6-4)	700 000,00

Resultado da empresa: (4.500.000,00 – 5.000.000,00 = - 500.000,00 MT)

No exercício 2017, vamos acrescentar no campo 215 o valor de 1.200.000,00 (700.000,00 +500.000), considerando somente o custo com base na percentagem de acabamento.

No ano seguinte, vamos deduzir e preencher no campo 256 os custos não reconhecidos no exercício 2017 no valor de 1.400.000,00 (5.000.000,00-8.000.000*45%)

Nota: o custo fiscal vai ser somente 45% dos 8.000.000,00 o remanescente vai ser incorporado no próximo exercício.

Campo 216 do Quadro 8: Despesas com publicidade para além dos limites legais (Art 36 nº 1 n do CIRPC)

Não são aceites como custo as despesas de publicidade na parte em que exceda 1% do volume dos proveitos do próprio exercício.

Exemplo: 216

A Ciara, Lda. no exercício de 2017, registou proveitos no valor de 5.000.000,00 e teve custos com publicidade no valor de 800.000,00 MT

Resolução:

Despesas não aceites para acrescer no campo 216 do quadro 8 no valor de 750.000,00 (800.000,00 -5.000.000,00*1%)

Campo 217 e 255 do Quadro 8: Despesas previstas no artigo 22 alíneas K) e L) do CIRPC (art. 36-A nº 1 do CIRPC)

Os encargos com campanhas publicitárias e aumentos de capital, transformação jurídica das sociedades, emissão de obrigações, prospecção, pesquisa e estudos; são considerados como custos ao longo de três exercícios fiscais.

Exemplo: 217/255

A Thamires, SA, vende plásticos da marca BON GELO e no exercício 2017, fez uma campanha para divulgar a sua marca e aumentar as suas vendas e gastou e contabilizou como custo do exercício 3.000.000,00 MT.

Resolução:

$$\text{Custo aceite} = \frac{3.000.000,00}{3} = 1.000.000,00 \text{ MT}$$

Vamos acrescer no exercício de 2017 o valor de 2.000.000,00 MT no campo 217 do Quadro 8 e nos próximos 2 exercícios, vamos deduzir, sendo 1.000.000,00 MT em 2018 e os outros 1.000.000,00 em 2019 e preencher no campo 255.

Campo 218 do Quadro 8: Realizações de utilidade social não enquadráveis (art. 31º a 33º do CIRPC)

São igualmente considerados custos ou perdas do exercício até ao limite de 10% (podendo ser até 20% se os trabalhadores não tiverem pensões de segurança social) das despesas com o pessoal escrituradas a título de remunerações, ordenados ou salários, respeitantes ao exercício, os suportados com contratos de seguros de doença e de acidentes pessoais, bem como com contratos de seguros de vida, contribuições para fundos de pensões e equiparáveis ou para quaisquer regimes complementares de segurança social, que garantam, exclusivamente, o benefício de reforma, complemento de reforma, invalidez ou sobrevivência, a favor dos trabalhadores da empresa, Ser para todos os trabalhadores e ou seus familiares, sem exclusão, deve ser de difícil ou complexa individualização relativamente aos beneficiários.

Exemplo: 218

A CTA, Lda celebrou contrato de seguro para todos os trabalhadores no valor de 200.000,00 mensal. O salário total dos trabalhadores é de 900.000,00 MT

Cenário 1: Os trabalhadores têm direitos a pensões de segurança social

Cenário 2: Os trabalhadores não têm direitos a pensões de segurança social

Resolução:

Cenário 1: Valor não aceite = 110.000,00 ($200.000,00 - 900.000,00 \times 10\%$), acrescer no campo 218 do Quadro 8.

Cenário 2: Valor não aceite = 20.000,00 ($200.000,00 - 900.000,00 \times 20\%$), acrescer no campo 218 do Quadro 8

Campo 219 do Quadro 8: Donativos não previstos ou além dos limites (art. 34 e 35º e Lei do Estatuto do Mecenato)

São considerados os donativos, em dinheiro ou em espécie, concedidos à associações constituídas nos termos da Lei nº 8/91, de 18 de Julho, e as demais associações ou entidades públicas ou privadas que desenvolvem, sem fins lucrativos, acções no âmbito da Lei nº 4/94, de 13 de Setembro até ao limite de 5% da matéria colectável do ano anterior.

São considerados custos ou perdas do exercício, na sua totalidade, os donativos concedidos ao Estado e as autarquias.

Exemplo: 219

A empresa privada Kevin, Lda., no exercício de 2016, registou uma material colectável de 500.000,00, em 2017, satisfeito com o aumento de vendas, decidiu gastar 60.000,00 MT na compra de chapas para oferecer uma associação sem fim lucrativo.

Resolução:

Limite máximo aceite como donativo em 2017 = $500.000,00 \times 5\% = 25.000,00$ MT. O valor a acrescer na declaração M-22 de 2017, no campo 219 do Quadro 8 vai ser de 35.000,00 MT (60.000,00 - 25.000,00)

Campo 220 e 245 do Quadro 8: IRPC (art. 36º n.º1 alín. a)) do CIRPC e Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos

Exemplo: 220/245

A Kevin e Filhos, Lda, no exercício de 2017, registou um RAI de 1.000.000,00 e estimou um IRPC a pagar de 320.000,00 o que originou um resultado líquido de 680.000,00 (1.000.000,00 – 320.000,00).

No mesmo exercício, reconheceu um ganho no valor de 120.000,00 MT por ter pago um valor inferior da estimativa feita em 2016.

Resolução:

Acrescer no campo 220 do quadro 8 o valor de 320.000,00, pela estimativa feita em 2017.

Deduzir o ganho registado em 2017 no campo 245 pelo valor pago a mais relacionado a estimativa do IRPC feita em 2016.

Campo 221 Quadro 8: Impostos e encargos da responsabilidade de outrem (art. 36 n.º1 b) do CIRPC)

São os impostos que a empresa suporta, tais como:

O imposto de selo que não devem ser suportados pela empresa, INSS da responsabilidade do trabalhador (3%), Imposto Pessoal Autárquico do trabalhador, IRPS da renda suportado pela empresa, IRPS de não residentes suportados pela empresa.

A Empresa suporta o IRPS dos trabalhadores no valor de 25.000,00 MT
Acrescer os 25.000,00 MT no campo 221 do Quadro 8

Campo 222 do Quadro 8: Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções (art. 36º n.º 1 c) do CIRPC)

Exemplo:

Multa e juros no atraso do pagamento do IVA,IRPS,IRPC, multa no atraso da submissão do M-22, Multa por infração do código de estrada, etc.

Campo 223 do Quadro 8: Indemnizações por eventos seguráveis (art. 36º n.º 1 d) do CIRPC)

Não são aceites os custos das indemnizações pela verificação de eventos cujo risco seja segurável.

A Ciara, SA, indemnizou a empresa Keven & filhos no valor de 250.000,00 por danos causados a sua viatura na altura de descarregamento das mercadorias, este evento está assegurado e segundo a apólice de seguros, a empresa seguradora só paga sinistros no valor mínimo de:

Cenário 1: 500.000,00.

Cenário 2: 200.000,00

Resolução:

Cenário 1:

Neste caso, como a empresa pagou o dano no valor de 250,000,00 e a seguradora só arca com despesas (segundo a pólise de seguros) igual ou superior a 500,000,00 MT, implica que o valor dos 250,000,00 é aceite como custo fiscal.

Cenário 2:

Acrescer no campo 223 do Quadro 8 o valor de 50.000,00 MT (250.000,00 - 200.000,00)

Campo 224 do Quadro 8: 50% das ajudas de custo e de compensação pela utilização de viatura do trabalhador (art.º 36 n.º 1 e) do CIRPC)

São acrescidas no campo 224, Quadro 8 em 50% as despesas com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não **facturadas a clientes**, escrituradas a qualquer título, excepto na parte em que haja lugar a **tributação em sede de IRPS**, na esfera do respectivo beneficiário;

Exemplo: 224

Akilah Comercial, Lda., deu o montante de 25.000,00 MT a título de compensação pela utilização da viatura do trabalhador Joel para este se deslocar a Chibuto em missão de serviço, num seu cliente.

Cenário 1: A Akilah Comercial, Lda., facturou o seu cliente o custo desembolsado no valor de 25.000,00 MT;

Cenário 2: A Akilah Comercial, Lda., não facturou o seu cliente o custo desembolsado no valor de 25.000,00 MT, mas, incluiu no salário do trabalhador para efeitos do cálculo do IRPS

Cenário 3: A Akilah Comercial, Lda., não facturou o seu cliente o custo desembolsado no valor de 25.000,00 MT, registou somente em documentos internos e contabilizou como custo da empresa.

Resolução:

Nos cenários 1 e 2, são custos fiscalmente aceites, visto que facturou o cliente no 1º caso e no 2º adicionou no salário e fez a retenção na fonte.

No Cenário 3, o valor de 25.000,00 MT adiciona no Campo 224 do Quadro 8.

Campo 225 do Quadro 8: 80% das despesas de representação (art. 36º n.º1 f) do CIRPC)

São consideradas despesas de representação: os custos suportados com recepções, refeições, viagens, passeios, oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes, fornecedores ou a quaisquer outras pessoas ou entidades e são somente aceites como custos em 20%.

Exemplo:

A Thamires e Ciara, Lda., ofereceram ao seu melhor cliente uma viagem a Portugal, com hospedagem do hotel por 5 dias e todas as despesas de refeições pagas.

Os custos de viagem, foram de 50.000,00 MT, estadia 100 EUR por dia e alimentação 20 EUR por dia. O câmbio na data da contabilização foi de 60 MT/1EUR.

Resolução:

Despesas não aceites = 68.800,00 $[(50.000,00 + 100 \cdot 60 \cdot 5 + 20 \cdot 60 \cdot 5) \cdot 80\% = 86.000,00 \cdot 80\%]$ para adicionar no campo 225 do Quadro 8

Campo 226 do Quadro 8: Despesas confidenciais e/ou não documentadas (art. 36º n.º1 g) do CIRPC)

Não são aceites como custo fiscal os encargos não devidamente documentados e as despesas de carácter confidencial ou ilícito e são tributados autonomamente, à taxa de 35% (nº 4 do Art. 61);

O Sra. Melina, funcionária da Thamires & Kevin, Lda., levantou uma saída de caixa para compra de diversos materiais de limpeza no mercado perto dos escritórios da empresa no valor de 8.000,00 MT e contabilizada sem nenhum justificativo (VD, Factura/Recibo)

Resolução:

Acrescer o valor de 8.000,00 MT no Campo 226 do Quadro 8 e preencher no Modelo 39 o valor de 2.800,00 (8000,00*35%) para efectuar o pagamento autónomo até o dia 20 do mês seguinte ou ao logo do exercício que se verificar a despesa.

Campo 227 do Quadro 8: Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor (art. 36º n.º 1 h) do CIRPC) e (al. e. do Art. 27)

Não são aceites como custo os valores devidos pelo aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das reintegrações dessas viaturas superiores a 800.000,00MT.

A **Thamires, SA**, durante 12 meses do ano 2017, Alugou a viatura sem condutor a Maju Transportes, pagando uma quantia de 30.000,00 MT por mês.

Resolução:

Valor total pago no aluguer da viatura = 30.000,00*12 meses = 360.000,00 MT

Valor das depreciações que seria aceite se fosse uma aquisição directa = 800.000,00*25% = 200.000,00 MT.

Valor não aceite é de **160.000,00** (360.000,00 -200.000,00) a ser adicionado no campo 227 do Quadro 8

Campo 228 do Quadro 8: Combustíveis consumidos em excesso ou em viaturas que não se prove pertencerem à empresa (art. 36 n.º1 i) do CIRPC.

Não são aceites como custo as despesas com combustíveis na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que as mesmas respeitam a bens pertencentes ao seu activo ou por ele utilizadas em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais, relacionados com o objecto social da empresa;

A **Transportadora Kevin & Filhos**, Lda. tem duas viaturas ligeiras de passageiros registadas no seu activo onde, uma está registada em seu nome e a outra ainda em nome do antigo proprietário.

Numa dado exercício, registou com base em documentos e mapa de controle o combustível no valor de 120.000,00 MT distribuída da seguinte forma:

1. Viatura registada: 20.000,00 MT;
2. Viatura não registada: 100.000,00 MT.

Resolução:

Porque a viatura 2, não foi comprovada pertencer a empresa e ainda está registada em nome do antigo proprietário, vamos acrescentar no campo 228 do Quadro 8 o valor de 100.000,00 MT

Campo 229 do Quadro 8: 50% dos encargos com viaturas ligeiras de passageiros (art. 36 n.º 4 do CIRPC)

Não são dedutíveis, para efeitos de determinação do lucro tributável, 50% dos encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, **designadamente, rendas ou alugueres, reparações e combustível**, excepto tratando-se de viaturas afectas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a ser alugadas no exercício

da actividade normal do respectivo sujeito passivo e sem prejuízo das reintegrações e amortizações não aceites como custo fiscal;

Exemplo:

A **Thamires, SA**, durante 12 meses do ano 2017, Alugou a viatura sem condutor a Maju Transportes, pagando uma quantia de 30.000,00 MT por mês.

Resolução:

Se a viatura alugada for ligeira, acresce no campo 227 pela diferença entre o valor pago e o excesso da depreciação (conforme apresentado acima) e em 50% de todos encargos no campo 229 do Quadro 8.

Exemplo:

A **Thamires, SA**, durante o exercício 2017, registou os seguintes encargos com a sua viatura:

Reparações no valor de 50.000,00 MT

Combustível no valor de 150.000,00 MT

Resolução:

Valor não aceite é de 75.000,00 MT $[(50.000,00 + 100.000,00) * 50\%]$ que vai ser acrescido no campo 229 do Quadro 8.

Campos 230, 231, 243 e 244 do Quadro 8:

Menos-valias contabilísticas e fiscais e Mais-valias fiscais e contabilísticas (art. 22 a) 37 e 38 do CIRPC) e (art. 20h), 37 e 38 do CIRPC)

Consideram-se mais valias ou menos valias realizadas os ganhos obtidos ou perdas sofridas nas seguintes situações:

Transmissão onerosa de elementos do activo tangível;

Sinistros ocorridos em elementos do activo tangível;

Afectação permanente de elementos do activo tangível a fins alheios à empresa.

Para efeitos fiscais, não se considera mais ou menos valias os obtidos nas seguintes situações:

- Entrega pelo locatário ao locador dos bens objecto de locação financeira;
- Transmissão onerosa, ou afectação permanente a fins alheios à actividade exercida, de títulos de dívida (obrigações) cuja remuneração seja constituída, total ou parcialmente, pela diferença entre o valor de reembolso e o preço de emissão.

Apuramento das Mais ou Menos valias fiscais

Formula:

$$\text{Mais-valia / Menos-valia fiscal} = VR - (VA - DAc - PI) * \text{coef}$$

Se, o Valor > 0 => Mais-valia Fiscal

Se, o Valor < 0 => Menos-valia Fiscal

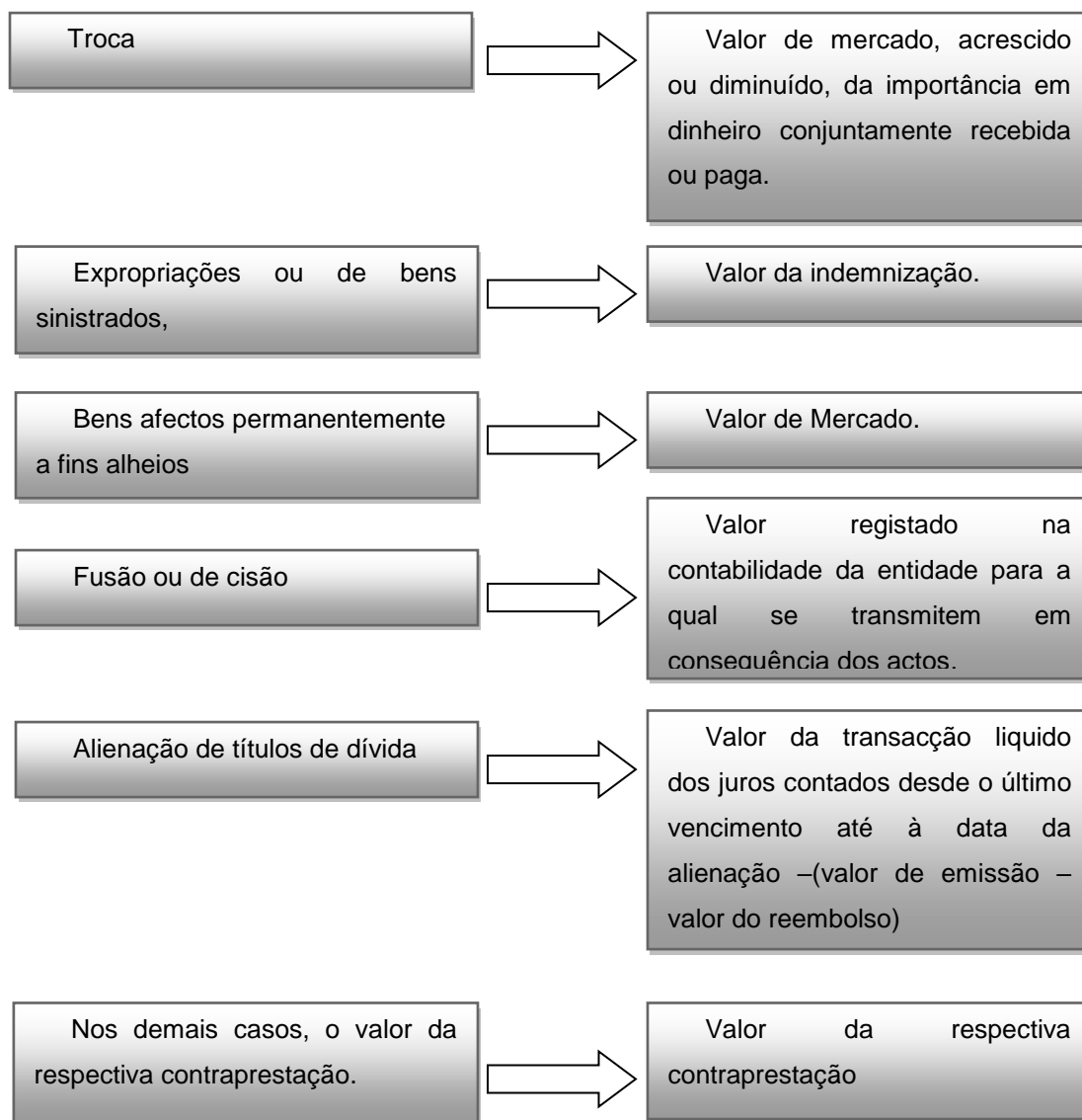
VR: Valor de Aquisição líquido dos encargos

DAc: Depreciações Acumuladas

PI: Perdas por imparidade

Coef: Coeficiente de desvalorização da moeda

Valor de realização das mais-valias e de menos-valias



O Tratamento das Mais/Menos-Valias, temos três tratamentos possíveis (Art. 39):

Reinvestimento Total do valor da realização: Ao Resultado Líquido, retira-se o valor das Mais-valias contabilísticas e como se reinvestiu na totalidade, nada se acresce relativamente a Mais-valia Fiscal.

Reinvestimento Parcial do Valor da Realização: como o reinvestimento foi parcial, o valor a crescer é a percentagem da mais-valia fiscal correspondente ao valor não reinvestido.

Reinvestimento Nulo: Não havendo reinvestimento, a mais-valia Contabilística é deduzida ao Resultado Líquido e a mais-valia fiscal é acrescida para obtenção do Lucro Tributável.

Se até ao terceiro exercício posterior ao da realização não ter reinvestido as mais-valias, paga a título de IRPC de exercícios anteriores o imposto que deixou de ser liquidado mas os juros compensatórios. (nº 5 do Art.39)

Exemplo:

A empresa Akilah, Lda. neste exercício alienou um imóvel nas seguintes condições:

Valor de aquisição: 500.000,00 MT

Ano de aquisição: 1991

Ano de alienação: 2017

Depreciações praticadas: $500.000,00 \times 2\% \times (26 \text{ anos}) = 260.000,00 \text{ MT}$

Depreciações aceites fiscalmente: 260.000,00 MT

Valor de realização: 16.000.000,00 MT

Mais-valia Contabilística: $16.000.000,00 - (500.000,00 - 260.000,00) = 15.760.000,00 \text{ MT}$

Cenário I: Reinvestimento Total

Cenário II: Reinvestimento Parcial

Cenário III: Reinvestimento Nulo

Tratamento fiscal das Mais e Menos – Valias Fiscais

Resolução

Mais-valia realizada ou fiscal

Coeficiente de correção monetária é 30 (*Despacho de 28 de Dez 2016 - Coeficientes de correção monetária*)

Mais-valia realizada ou fiscal = $16.000.000,00 - (500.000,00 - 260.000,00) \times 30 = 8.800.000,00 \text{ MT}$

Para todos os cenários I, II e III deduz-se no campo 243 do Quadro 8 as mais-valias contabilísticas no montante de 15.760.000,00 MT (Assumindo que foi contabilizado o ganho na altura da venda).

Continuação do Exemplo das Mais/Menos-valia

Resolução:

Cenário I:

Campo 231 — No caso do reinvestimento total do valor de realização, o valor a acrescer será 0 (Zero) - Artigo 39 do CIRPC

Cenário II:

Nas situações em que exista reinvestimento parcial, acresce-se no campo 231, o valor proporcional.

Para o exercício, vamos assumir que reinvestimos é de 50% da realização (16.000.000,00) e com a regra 3 simples calculamos o valor proporcional que deve ser acrescido no campo 2

Cenário III:

Acrescer as mais valias fiscais 8.800.000 MT no campo 231 do Quadro 8 e deduz no campo 242 as mais – valias contabilística no valor de 15.760.000,00

16.000.000,00 — 8.800.000,00 (*Mais-valia realizada ou fiscal*)

8.000.000,00 — X ,

$$\text{Valor proporcional} = \frac{8.000.000,00 \times 8.800.000,00}{16.000.000,00} = 4.400.000,00 \text{ MT}$$

$$\underline{\text{Valor a Acrescer} = 8.800.000,00 - 4.400.000,00 = 4.400.000,00 \text{ MT}}$$

Campo 232 do Quadro 8: Correções nos casos de crédito de imposto (art. 53 nº 1 do CIRPC)

Segundo o nº 2 do Art. 53, Sempre que tenha havido lugar a retenção na fonte de IRPC relativamente a rendimentos englobados para efeitos de tributação, o montante a considerar na determinação da matéria colectável é a respectiva importância ilíquida do imposto retido na fonte.

Segundo o nº 1 do Art. 64, A dedução relativa à dupla tributação económica é aplicável quando na matéria colectável das entidades com sede ou direcção efectiva em território moçambicano tenham sido incluídos rendimentos correspondentes a lucros distribuídos por entidades com sede ou direcção efectiva no mesmo território, sujeita a IRPC.

O crédito do imposto por Dupla Tributação Económica (DTE) é feito nos termos do Art. 64 do CIRPC, com base na formula:

$$\text{Crédito de imposto} = \frac{(\text{Lucros distribuídos} * \text{taxa do IRPC}) * 60\%}{(1 - \text{taxa do IRPC})}$$

Exemplo:

A Akilah,SA, recebeu em 2017 dividendos de 200.000,00 MT (ilíquido de retenção de IRPC) da Ciara, Lda, ambas com sede em Moçambique, em virtude de possuir, nesta última, uma participação de 15% no seu capital, há 10 anos. Pelo facto da percentagem de participação, ser inferior a 20%, a dupla tributação não poderá ser totalmente eliminada. Assim, aplicaremos o mecanismo que lhe permite atenuar o efeito da dupla tributação por dedução à Coleta, pelo seguinte crédito de imposto:

$$\text{Crédito de Imposto} = 60\% \times 32\% \times 200.000 \text{ MT} / (1 - 32\%) = \mathbf{56.470,59MT}$$

Acrescer no campo 232 do Quadro 8 o valor 56.470,59MT e no campo 303 do Quadro 10 o mesmo valor

Campo 246 do Quadro 8: Dupla tributação económica de lucros distribuídos (nº 1 Art. 40)

Quando a entidade detenha uma participação no capital da sociedade distribuidora dos lucros não inferior a 20% (antes era 25%) durante os dois anos anteriores à data da colocação à disposição dos lucros e de forma continuada ou, se detida há menos tempo, desde que a participação seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período.

Exemplo:

A Akilah,SA, recebeu em 2017 dividendos de 200.000,00 MT da Ciara, Lda., ambas com sede em Moçambique, em virtude de possuir, nesta última, uma participação de 30% no seu capital, há 3 anos. Pelo facto da percentagem de participação, ser superior a 20%, a dupla tributação poderá ser totalmente eliminada.

Resolução:

O valor de 200.000,00 MT, vai deduzir no campo 246 do Quadro 8.

O montante recebido é dispensado de retenção na fonte como previsto na al. c) do Art. 68 do CIRPC.

Campos 233 do Quadro 8: Correções relativas a exercícios anteriores (art. 18 nº 2 do CIRPC)

As componentes positivas ou negativas consideradas como respeitando a exercícios

Akilah, Lda., no ano de 2017, registou um custo com eletricidade referente ao ano de 2016 na conta 6899 de gastos relativos a exercícios anteriores.

Resolução

Os gastos relativos a exercícios anteriores, não são aceites fiscalmente, por isso, o valor de 10.000,00 MT vai acrescer no campo 233 do Quadro 8.

anteriores só são imputáveis ao exercício quando na data de encerramento das contas daquele a que deveriam ser imputadas eram imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas.

Campo 235 e 259 do Quadro 8: Impostos diferidos (Al. d. nº 3 do art. 20 do CIRPC)

Os resultantes do diferimento do Impostos sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas e de quaisquer outros impostos que directas ou indirectamente incidam sobre os lucros não são aceites como custos e devem ser acrescidas no campo 235 ou deduzidas no campo 259 do Quadro 8.

Exemplo:

Thamires, SA, registou no final do exercício 2016 os seguintes resultados:

Cenário I: Lucro de 1000.000,00 MT

Cenário I: Prejuízo de 500.000,00 MT

Resolução

Cenário I:

Foi reconhecido um imposto diferido passivo (Débito 852/Crédito 4461) do lucro contabilístico decorrente da aplicação do método do justo, que não é aceite fiscalmente e deve acrescer no campo 235 do Quadro 8 o valor de 320.000,00 ($1.000.000,00 \times 32\%$)

Cenário II:

Foi reconhecido um imposto diferido Activo (Crédito 852/Débito 4461) do prejuízo contabilístico decorrente da aplicação do método do justo valor, que não é aceite fiscalmente e deve deduzir durante os próximos 5 anos a quinta parte no campo 259 do Quadro 8 o valor de 32.000,00 MT [$(500.000,00 \times 32\%) = 160.000,00 / 5$]

4.13.2 Cálculo Da Matéria Colectável

Com base na Declaração Periódica de Rendimentos (Modelo 22), na sua página 3, apresenta-se a fórmula de cálculo da matéria colectável para os sujeitos passivos com contabilidade organizada ou com escrituração simplificada:

9 - APURAMENTO DA MATÉRIA COLECTÁVEL/DEDUÇÕES DE PREJUÍZOS (art. 48º do CIRPC)					
A - De entidades com contabilidade organizada, que exercem, a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola					
A transportar do quadro 8, ou do quadro 4 do M/20 G	REGIM E GERAL		COM REDUÇÃO DE TAXA		COM ISENÇÃO
1 - PREJUÍZO FISCAL	26 9		279		289
2 - LUCRO TRIBUTÁVEL	27 0		280		290
Exercício N-5	27 1		281		291
Exercício N-4	27 2		282		292
Exercício N-3	27 3		283		293
Exercício N-2	27 4		284		294
Exercício N-1	27 5		285		295
3 - PREJUÍZOS FISCAIS DEDUZIDOS	27 6		286		296
4 - Benefícios fiscais deduzidos	27 7		287		297
MATÉRIA COLECTÁVEL (2-3-4)	27 8		288		298
B - De outras entidades	MATÉRIA COLECTÁVEL			299	

No caso do lucro tributável for negativo (Prejuízo fiscal), preenchamos o valor no quadro 269, se positivo (Lucro Tributável), preenchamos no campo 270 do Quadro 9. Os Campos 276 ou 286 ou 297 do Quadro 9, preenchamos os prejuízos fiscais acumulados. Os prejuízos fiscais, podem ser deduzidos durante um período de 5 anos e obedecem o critério FIFO (o 1º a ocorrer é 1º a ser deduzido).

Campos 277 ou 287 ou 297 do Quadro 9: Benefícios fiscais deduzidos (Art 17 e 18 do Código dos Benefícios fiscais)

Gastos com a modernização, introdução de novas tecnologias: consiste na dedução, até ao limite de 10% da matéria colectável, do valor investido em equipamento especializado, durante os primeiros cinco anos do projecto de investimento;

Custos com formação profissional – consistem na dedução do valor dos custos realizados com a formação profissional, durante os primeiros cinco anos do início de actividade, até ao limite de 5% da matéria colectável ou 10% se tratar-se de formação profissional para a utilização de equipamento considerado de novas tecnologias.

Thamires, SA, registou em 2017 gastos com formação profissional no valor de 400.000,00 MT e no mesmo exercício, introduziu nova tecnologia para melhorar a sua produção, tendo gastado 1200.000,00 MT. Sabendo que no exercício 2016 registou no M-22 uma matéria colectável de 5.000.000,00.

Qual o valor a adicionar como benefício fiscal?

Resolução:

Benefício fiscal a deduzir em 2017


1. Limite máximo a deduzir com formação profissional em 2017 = 5.000.000,00
*5% = 250.000,00 MT
2. Limite máximo a deduzir introdução da nova tecnologia em 2017 =
5.000.000,00 *10% = 500.000,00 MT

Benefício com formação profissional a deduzir em 2017 no campo **277 ou 287 ou 297 do Quadro 9** é de 250.000,00 (Máximo aceitável por exercício) o remanescente ainda pode deduzir nos próximos 4 anos.

Benefício com introdução da nova tecnologia a deduzir em 2017 no campo **277 ou 287 ou 297 do Quadro 9** é de 500.000,00 (Máximo aceitável por exercício) o remanescente no valor de 700.000,00 ainda pode deduzir nos próximos 4 anos.

4.13.3 Cálculo Do IRPC A Pagar Ou A Recuperar

Com base na Declaração Periódica de Rendimentos (Modelo 22), na sua página 1, apresenta-se a fórmula de cálculo do IRPC a pagar ou a recuperar para os sujeitos passivos com contabilidade organizada ou com escrituração simplificada:

 REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE Ministério das Finanças Autoridade Tributária de Moçambique DIRECÇÃO GERAL DE IMPOSTOS		IRPC - DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS (CONTABILIDADE ORGANIZADA E RÉGIME SIMPLIFICADO DE ESCRITURAÇÃO)		M/22 IRPC
1 - NOME / DESIGNAÇÃO SOCIAL DO SUJEITO PASSIVO			2 - NUIT - Número Único de Identificação Tributária _____	
3 - TIPO DE DECLARAÇÃO <input type="checkbox"/> 1ª Declaração do exercício <input type="checkbox"/> De substituição <input type="checkbox"/> De liquidação		4 - EXERCÍCIO / PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO Período de tributação <input type="checkbox"/> Ano Civil <input type="checkbox"/> Outro DE _____ A _____		
5 - RÉGIME DE ESCRITURAÇÃO <input type="checkbox"/> Contabilidade organizada <input type="checkbox"/> Simplificado de Escrituração		6 - TIPO DE SUJEITO PASSIVO <input type="checkbox"/> Residente que exerce, a título principal, actividade comercial, industrial ou agrícola <input type="checkbox"/> Residente que NÃO exerce, a título principal, actividade comercial, industrial ou agrícola <input type="checkbox"/> Não residente COM estabelecimento estável <input type="checkbox"/> Não residente SEM estabelecimento estável		
7 - RÉGIMES DE TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS <input type="checkbox"/> Geral <input type="checkbox"/> Isenção definitiva <input type="checkbox"/> Isenção temporária <input type="checkbox"/> Redução de taxa <input type="checkbox"/> Transparência fiscal				
NOTA IMPORTANTE: O preenchimento da declaração deve ser efectuado na sequência do número dos quadros. Assim, após completar o quadro 7 deverá passar aos quadros 8 e 9 na pág. 2 e, só depois, continuar no quadro 10 e seguintes na pág. 1.				
10 - CÁLCULO DO IMPOSTO				
Imposto à taxa normal Campo 278 ou 299 do quadro 9 x 32% (art.61 nº 1 do CIRPC)		300		
Imposto à taxa reduzida Campo 288 ou 299 do quadro 9x _____ % (art.61 nº 2 do CIRPC)		301		
IRPC LIQUIDADO (300+301)		302		
Dupla tributação económica (art. 64 do CIRPC)		303		
Dupla tributação internacional (art. 65 do CIRPC)		304		
Benefícios fiscais (art. 21, nº2, al. c) do Regulamento do CIRPC)		305		
Pagamento especial por conta (art. 66 do CIRPC)		306		
		307		
TOTAL DAS DEDUÇÕES (303 + 304 + +307)		308		
COLECTA (302- 308) ≥ 0 Se (302-308) < 0 inscreva "0" (zero)		309		
Retenções na fonte (art. 67 do CIRPC)		310		
Pagamentos por conta (art. 70 do CIRPC)		311		
		312		
Reporte de anos anteriores		313		
IRPC A PAGAR Se (309 - 310 - 311 - 312 - 313) > 0		314		
IRPC A RECUPERAR (309 - 310 - 311 - 312 - 313) < 0		315		
		316		
		317		
		318		
		319		
TOTAL A PAGAR [(314 ou -315) +316+317+318+319] > 0		320		
TOTAL A RECUPERAR (-315+316+317+318+319) < 0		321		
Crédito de Imposto <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div> <input type="text" value="MT"/> </div> <div> <input type="text" value="MT"/> </div> </div> <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div> 1. Transferência bancária Banco _____ Agência / Dependência _____ Nº da Conta _____ NIB _____ </div> <div> Reporte para os anos posteriores <input type="text" value="MT"/> </div> <div> Pedido de reembolso <input type="text" value="MT"/> </div> </div>				
11 - OBSERVAÇÕES _____ _____ _____		13 - USO EXCLUSIVO DOS SERVIÇOS <input type="checkbox"/> Com Imposto a pagar <input type="checkbox"/> Com Imposto a recuperar <input type="checkbox"/> Nula Nº de Entrada _____ Classificação Económica da Receita: _____ Sector _____ Cap. _____ Art. _____ Alínea _____ Número _____		
12 - AUTENTICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO A presente declaração corresponde à verdade e não omite qualquer informação pedida. Data: ____/____/201____ Nome: _____ Ass: _____ Qualidade: _____ Representante e NUIT: _____ Técnico de Contas (Sujeitos passivos com contabilidade organizada) Nome: _____ NUIT: _____ Ass: _____ Nº de Inscrição DGI: _____		DATA DE PAGAMENTO / ENTRADA DA DECLARAÇÃO <div style="display: flex; justify-content: space-around;"> <div> <input type="text" value="Dia"/> <input type="text" value="Mês"/> <input type="text" value="Ano"/> </div> <div> <input type="text" value="CÓDIGO DA ENTIDADE RECEBEDORA"/> <input type="text" value="CÓDIGO DA ENTIDADE RECEBEDORA"/> </div> </div> N.º de Receita _____ Nome do Func. _____ Ass: _____ INSERÇÃO DE DADOS Nome do Func. _____ Ass: _____ Data: ____/____/____		

Campo 300, 301, 316 do Quadro 10: Imposto à taxa normal Campo 278 ou 299 do quadro 9 x 32% (nº 1. Art. 61) e Imposto à taxa reduzida Campo 288 ou 287 do quadro 9 x ___% (nº 2. Art, 61)

O rendimento empresarial esta sujeito a taxa de imposto de 32%, as actividades agrícolas e pecuárias beneficiam de uma taxa reduzida de 10%.

No campo 300, insere-se o produto da multiplicação do campo 278 do Quadro 9 por 32% No campo 301, insere-se o produto da multiplicação do campo 288 ou e298 do Quadro 9 por taxa parcial (Exemplo 10%)

No campo 316 do Quadro 10, colocamos os pagamentos autónomos que não foram efectuados durante o exercício Valor do encargo não documentado multiplicado por 35%

Exemplo:

A CTA, SA, registou no modelo 22 de 2017 no Campo 299 do Quadro 9 o valor de 1.000.000,00 que foi transferido do campo 288 o valor 600.000,00, resultado da atividade agrícola e 400.000,00 do campo 278, resultado de prestação de serviço.

Resolução:

Transferir 32% * 400.000,00 para o campo 300 e 10%*600.000,00 MT para o campo 301.

Campo 304 do Quadro 10: Dupla tributação internacional (Art, 65 do CIRPC)

É aplicável apenas quando na matéria colectável tenham sido incluídos rendimentos obtidos no estrangeiro e corresponderá à menor das seguintes importâncias:

- Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro;
- Fracção do IRPC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados.

Quando existir convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Moçambique, a dedução a efectuar nos termos do número anterior não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos previstos pela convenção.

Sempre que não seja possível efectuar a dedução a que se referem os números anteriores, por insuficiência de colecta no exercício em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram incluídos na base tributável, o remanescente pode ser deduzido até ao fim dos cinco exercícios seguintes.

Exemplo:

Akilah Comercial, Lda., com sede em Maputo, participa em 10% na sociedade Conut Organics, Lda com sede em Durban (Republica sul Africana - RSA), neste exercício recebeu dividendos no valor de 130.000,00 MT, líquidos de imposto de 35% de imposto.

Resolução

1. Compara o imposto pago na RSA e o que seria pago em Moçambique e o menor adicionar no campo 304
2. Imposto sobre o rendimento pago na RSA = $[130.000,00 / (1 - 35)] * 35 = 70.000,00$ MT
3. Valor Ilíquido = $130.000,00 + 70.000,00 = 200.000,00$ MT;
4. IRPC que seria pago em Moçambique = $200.000,00 * 32\% = 64.000,00$ MT

Como o IRPC liquidado em Moçambique é inferior em relação ao pago na RSA, o Valor a inserir no campo 304 do quadro 10 é 64.000,00 MT.

No se no exercício, considerássemos o imposto sobre rendimento pago na RSA fosse de 50.000,00 MT e o calculado a taxa de 32% fosse de 64.000,00 MT, neste caso o valor a preencher no campo 304 seria de 50.000,00 MT.

Campo 305 do Quadro 10: Benefícios fiscais (Art. 15 do código dos benefícios fiscais)

Os investimentos levados a cabo no âmbito da Lei de Investimentos beneficiarão durante 5 exercícios fiscais, de um crédito fiscal por investimento (CFI) de 5% do total de investimento realizado, a deduzir na colecta do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas até à concorrência deste na província de Maputo, nas Províncias de Gaza, Sofala, Tete e Zambézia, a percentagem será de 10% e nas Províncias de Cabo Delgado, Inhambane e Niassa a mesma será de 15%.

Ciara, Lda. iniciou exercício 2017 e um projecto de investimento, em cabo delegado, para o qual teve de adquirir activos tangíveis novos, no montante de 10.000.000,00 MT. No mesmo exercício teve um IRPC liquidado no valor de 300.000,00 MT.

Resolução:

Taxa sobre o investimento a deduzir na colecta na província de cabo delegado = $12.000.000,00 \times 15\% = 2.250.000,00$ MT

Valor máximo do benefício fiscal no exercício 2017, será de 300.000,00 MT, que deve ser preenchido no campo 305 do Quadro 10 e o remanescente 1.950.000,00MT ($2.250.000,00 - 300.000,00$), serão deduzidos nos próximos 4 anos.

Campo 310 do Quadro 10: Retenções na fonte (Art. 67 do CIRPC)

O IRPC é objecto da retenção na fonte relativamente aos seguintes rendimentos obtidos em território moçambicano:

Juros bancários, rendas de imóveis, rendimentos de capitais, rendimentos provenientes da propriedade intelectual ou industrial, prémios de jogo, lotarias, rifas e apostas mútuas, bem como importância ou prémios atribuídos quaisquer sorteios ou concursos, definidos na lei dos jogos de diversão social, etc.

Exemplo:

A CCIA, Lda., recebeu no exercício de 2017 Juros objectos de retenção no valor de 80.000,00 MT, cuja a retenção foi de 20.000,00 MT (20%*100.000,00).

Preencher os 20.000,00 MT no campo 310 do Quadro 10

Campo 311 do Quadro 10: Pagamentos por conta (Art, 70 do CIRPC)

Os pagamentos por conta corresponderão a 80% do imposto liquidado relativamente ao exercício imediatamente anterior àquele em que se devam efectuar esses pagamentos, líquido das retenções na fonte.

São pagos geralmente através da guia Modelo 39 em Maio, Julho e Setembro com excepção das empresas que tenham um período de tributação diferente do ano civil que pagam no 5,7,9, contados a partir do mês seguinte ao do encerramento.

Formula de pagamento por conta:

$$\text{Pagamento por conta (PC)} = \frac{(\text{IRPC liquidado (n-1)} - \text{Retenção na fonte (n)}) * 80\%}{3}$$

Exemplo:

Akilah, Lda, no exercício 2017, teve um IRPC liquidado no valor de 500.000,00 MT e no exercício 2018, foi retido o IRPC sobre os juros recebido no banco no valor de 50.000,00 MT

1. Calcula o pagamento por conta (PC) a efectuar em 2018.

$$\text{PC de 2018} = (500.000,00 - 50.000,00) * 80\% / 3 = 360.000,00 / 3 = 160.000,00 \text{ MT.}$$

O PC calculado em 2018, vai ser preenchido no Campo 311 do Quadro 10 no Modelo 22 de 2018.

Pagamento especial por conta (PEC) (Art. 71)

As entidades sujeitas ao pagamento especial por conta, devem efectuar em três prestações, durante os meses de Junho, Agosto e Outubro do ano a que respeita ou, no caso de adoptarem um período de tributação que não coincidente com o ano civil, nos meses 6, 8 e 10 do período de tributação respectivo, com um limite mínimo de 30 000.00MZN e máximo de 100 000.00 MZN,

Não é aplicável no exercício em que se inicia a actividade e aos sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado de determinação do lucro tributável;

A dedução relativa ao pagamento especial por conta é efectuada ao montante apurado na Declaração Periódica de rendimentos, do próprio exercício a que respeita ou, se insuficiente, nos exercícios seguintes até ao máximo de 3 exercícios fiscais, com.

Fórmula de cálculo

$$\text{Pagamento Especial por conta (PEC)} = \frac{\text{Volume de negocio}(n - 1) * 0.5\% - \text{PC}(n - 1)}{3}$$

5 DISTRIBUIÇÃO DOS MUNICÍPIOS EM MOÇAMBIQUE⁵

5.1 *A autonomia financeira e patrimonial confere às autarquias locais, os seguintes poderes (Art. 3 da Lei 1/2008 de 16/01):*

- Elaborar, aprovar, alterar e executar planos de actividade e orçamentos;
- Dispor de receitas próprias e arrecadar quaisquer outras que por lei lhes sejam destinadas;
- Ordenar e processar as despesas orçamentais;
- Realizar investimentos públicos
- Elaborar e aprovar as respectivas contas de gerência;
- Gerir o património Autárquico;
- Contrair empréstimos, nos termos da lei.

5.2 *O Sistema Tributário Autárquico (STA) compreende os seguintes impostos e taxas (Art. 51 da Lei 1/2008):*

- Imposto Pessoal Autárquico (IPA);
- Imposto Predial Autárquico (IPRA);
- Imposto Autárquico de Veículos (IAV);
- Imposto Autárquico de Sisa (IAS);
- Contribuição de Melhorias (CM);
- Taxas por Licenças Concedidas e por Actividade Económica (TAE);
- Tarifas e Taxas pela Prestação de Serviços.

5

https://pt.wikipedia.org/wiki/Lista_de_munic%C3%ADpios_de_Mo%C3%A7ambique_por_prov%C3%ADncia

5.3 Regras de distribuição do Fundo de Compensação Autárquica (Art. 44 da Lei 1/2008)

A distribuição do Fundo de Compensação Autárquica, por cada autarquia, a ser inscrita anualmente na Lei Orçamental é determinada pela aplicação de uma fórmula, que atenda simultaneamente, entre outros, o número de habitantes da correspondente autarquia e a área territorial.

Fórmula:

$$FCAA = \frac{NHA}{NHTA} * 75\% * FCA + \frac{Ata}{ATTA} * 25\% * FCA$$

Onde:

FCAA - Fundo de Compensação Autárquica para cada Autarquia;

NHA - Número de Habitantes da Autarquia;

NHTA - Número de Habitantes Total do conjunto das Autarquias;

FCA - Fundo de Compensação Autárquica;

Ata - Área Territorial da Autarquia;

ATTA - Área Territorial Total do conjunto das Autarquias.

5.4 Imposto Pessoal Autárquico (IPA)

5.4.1 Incidência (Art.º 3 e 4 do Código Tributário Autárquico)

O IPA incide sobre o sujeito passivo nacional ou estrangeira residente na respectiva Autarquia, com idade compreendida entre os 18 e os 60 anos e para elas se verifiquem, basicamente, circunstâncias de ocupação e aptidão para o trabalho. Este

imposto substitui o Imposto de Reconstrução Nacional (Previsto no decreto nº 4/87 de 30 de Janeiro).

Os novos residentes na Autarquia ficam sujeitos ao pagamento do imposto na nova Autarquia desde que não provem terem satisfeito esta obrigação no local onde anteriormente estavam domiciliados e a partir do ano seguinte àquele em que nela fixaram residência.

Esta disposição fica condicionada à apresentação de prova de pagamento do IPA ou do Imposto de Reconstrução Nacional (IRN) no local do domicílio anterior, ou de isenção (Art. 5 e 6 do Código Tributário Autárquico), quando residentes no território nacional.

Não sendo apresentadas estas provas, será o imposto liquidado e cobrado na Autarquia do domicílio actual.

5.4.2 Taxas (Art. 8 do CTA)

O IPA a vigorar anualmente em cada autarquia é calculado pela aplicação de taxas sobre o valor do salário mínimo nacional mais elevado em vigor em 30 de Junho do ano anterior, considerando a classificação das Autarquias, como se segue:

- 4% para as Autarquias do Nível A
- 3% para as Autarquias do Nível B
- 2% para as Autarquias do Nível C
- 1% para as Autarquias do Nível D (Incluindo Autarquias nas povoações e Vilas)

Sobre a taxa do IPA, pode ser incrementada 2%, a título de juros de mora para os que não pagam dentro do prazo (Art. 17 do CTA)

A Assembleia Municipal pode deliberar que o contribuinte possa efectuar o pagamento do IPA

em espécie (Art. 9 do CTA)

5.4.3 Isenção do IPA

Estão isentos do IPA (Art. 5 do CTA):

Os indivíduos que por debilidade, doença ou deformidade física estejam incapazes de trabalhar, os cidadãos no cumprimento do Serviço Militar, os estudantes, em regime de tempo inteiro, níveis médio ou superior, abrangendo o ano que perde essa qualidade, até completar 21 ou 25 anos de idade respetivamente, os pensionistas do Estado, das Autarquias, da Segurança Social e de outras formas de pensão desde que não obtenham outros rendimentos; os estrangeiros ao serviço do país, quando haja reciprocidade de tratamento.

Para o efectivo reconhecimento das isenções, os interessados devem requerer ao Presidente do Conselho Municipal ou de Povoação e obter o respectivo certificado de Isenção.

Exemplo:

A Akilah, de 25 anos de idade, residente em Maputo, acabou o curso superior de Medicina em 2015 e iniciou imediatamente a sua atividade profissional .

1. Quais os procedimentos para cumprimento do IPA?

Akilah até aos 25 anos foi portadora de um Certificado de Isenção e está isento de IPA, porque satisfaz os requisitos da isenção (al. c nº 1 do art. 5 do CTA)

Em 2016, deverá pagar pela primeira vez o IPA (considera no exercício que no ano de 2016 o salário mínimo mais alto foi de 5000,00 MT e o mais baixo foi de 3500,00MT)

No dia do pagamento, preencherá em modelo próprio, do qual deverá constar o seu nome, domicílio, ocupação e idade e o valor de 200,00 MT que deve ser paga durante o ano de 2016 (Art. 12 do CTA).

$$5.000,00 \text{ MT} \times 4\% = 200 \text{ MT}$$

5.5 Imposto Predial Autárquico (IPRA)

5.5.1 Incidência objectiva (Art. 35 do CTA)

O IPRA incide sobre o valor patrimonial dos prédios urbanos situados no território da respectiva Autarquia.

O valor patrimonial é o constante na matrizes prediais, na falta o valor declarado pelo proprietário desde que não seja diferente do praticado no mercado.

5.5.2 Incidência subjectiva (Art. 36 do CTA)

O IPRA, incide sobre os titulares do direito de propriedade a 31 de Dezembro do ano anterior a que o imposto respeita, sendo as pessoas em nome de quem os prédios estão inscritos na matriz predial ou que deles tenham posse a qualquer título naquela data;

No caso de co-propriedade ou de mais de um possuidor directo ou indirecto, o imposto é devido por qualquer um deles;

No caso de herança indivisa, os sucessores são responsáveis pelo pagamento incidente sobre os imóveis que pertenciam ao falecido.

5.5.3 Estão isentos do IPRA:

O Estados, as associações humanitárias e outras entidades sem fins lucrativos que realizam Actividades de interesse público no território da Autarquia, aos prédios dos Estados Estrangeiros destinados exclusivamente à assuntos diplomáticos ou consular, desde que haja reciprocidade de tratamento, a própria Autarquia ou qualquer dos seus serviços;

Os prédios urbanos construídos de novo, na parte destinada a habitação, durante um período de 5 anos a contar da data da licença de habitação em nome do proprietário.

5.5.4 Valor tributável e Taxas (Art. 43 e 44 do CTA)

É tributável o valor patrimonial do prédio urbano, nas condições estabelecidas no nº2 do Art. 35 .

As taxas são:

0.4% Para prédios destinados para Habitação e;

0.7% Para prédios destinados ao comercio ou outros fins.

Fórmula do Calculo do IPRA (nº 5 do Decreto nº 61/2010):

$$\text{IPRA} = \text{Vp} * \text{Taxa}$$

Onde:

IPRA – Imposto Predial Autárquico

Vp – Valor patrimonial do prédio urbano

Taxa – Taxa do Imposto predial Autárquico (0.4% ou 0.7%)

5.5.5 Valor Patrimonial do prédio urbano (Art. 4 do Decreto nº 61/2010)

Fórmula do Valor Patrimonial do prédio urbano

$$\text{VP} = (\text{Ae} \times \text{P} \times \text{Fa} + 0.05 \times \text{Al} \times \text{P}) \times \text{FI}$$

Onde:

Vp – Valor patrimonial do prédio urbano;

Ae - Área edificada do prédio urbano;

P - Preço médio de construção por metro quadrado - a ser fixado pelo Ministério das Obras Públicas;

Fa - Factor de antiguidade do prédio urbano, conforme definido na tabela I abaixo apresentada;

FI - Factor de localização, conforme definido na tabela II abaixo apresentada;

AI - Área do terreno que serve de logradouro ao prédio urbano.

Para efeitos de aplicação desta fórmula, considera-se o seguinte:

- A área edificada do prédio representa a superfície total do edifício ou da fracção, medida pelo perímetro exterior e eixos das paredes ou da fracção, incluindo as dependências;
- O preço médio por metro quadrado compreende os encargos directos suportados na construção do edifício;
- Os terrenos que servem de logradouro incluem as respectivas áreas privativas de garagens, varandas, caves, sótão, jardins, campo de jogos, piscina, quintal e corredores.
- Nos condomínios verticais e horizontais, a área que serve de logradouro de cada fracção autónoma corresponde à quota-parte da área total não construída do condomínio, rateada entre as fracções que o integram.

Tabela 1 - Factor de antiguidade do prédio é determinado com base na tabela seguinte (nº 4 do Art. 4 do Decreto nº 61/2010)

Idade do Prédio Urbano	Prédio Habitação	para	Prédios	com
			outros fins	
Menos de 5 anos	Isento		1	
5 a 10 anos	1		0.95	
11 a 15 anos	0.95		0.90	
16 a 20 anos	0.90		0.85	
21 a 30 anos	0.85		0.80	
31 a 40 anos	0.75		0.75	
41 a 50 anos	0.65		0.70	
Mais de 50 anos	0.55		0.65	

O factor de localização do prédio é definido pelo Conselho da autarquia local, em conformidade com o valor urbanístico de cada zona, dentro dos parâmetros estabelecidos na tabela seguinte:

Tabela II – Factor de Localização do Prédio Urbano

Autarquia	Factor de localização
Nível A	0.75 – 1.50
Nível B	0.75 – 1.13
Nível C	0.70 – 1.12
Nível D	0.65 – 1.00

5.5.6 Prazos de pagamento do IPRA (Art. 55 do CTA)

O IPRA deve ser pago de uma só vez ou em duas prestações iguais, com vencimento em Janeiro e em Junho. Com limite mínimo de inferior a 200 MT, e os com valores até 400 MT deve ser paga em uma única prestação em Janeiro de cada ano. Na falta de pagamento ocorrem juros de mora a taxa maior, acrescida 3 pontos percentuais.

5.5.7 Cadastro dos prédios municipais (Art. 6 e 7 do Decreto nº 61/2010)

O Cadastro ocorre quando se obtém a licença de utilização, conclusão das obras de construção ou na aquisição do prédio urbano e deve conter:

- Nome, nº do BI e NUIT do proprietário;
- Endereço do prédio;
- Área construída em m²;
- Área que serve de logradouro;
- Data da emissão da licença de habitação ou para outros fins;
- Valor patrimonial.

5.6 Imposto de selo

5.6.1 Incidência Objectiva (Art. 1 do Código do Imposto de Selo – CIS)

O imposto do Selo incide sobre todos os documentos, contratos, livros, papéis desde que emitidos, celebrados ou realizados em território nacional ou celebrados fora do território nacional, quando apresentados em Moçambique para quaisquer efeitos legais;

5.6.2 Incidência Subjectiva (Art. 2 do Código do Imposto de Selo – CIS)

São sujeitos a imposto de selo as entidades com interesse económico e se tal interesse for de varias entidades, o encargo é repartido

5.6.3 Isenção Objectiva (nº 2 do Art. 1 do Código do Imposto de Selo – CIS)

Não estão sujeita a imposto de selo as operações abrangidas pelo IVA e dele não isentas.

5.6.4 Isenções no imposto de selo (Art. 5 e 6 do CIS):

O Estado, autarquias locais, instituições de segurança social, associações de utilidade pública devidamente reconhecidas, etc.

Estão ainda isentas as seguintes actividades:

As apólices de seguros dos ramos de “Vida” e “Saúde” e resseguros, tomados a empresas operando legalmente em Moçambique,

Os contratos de operações a prazo realizadas através da Bolsa de Valores de Moçambique e que tenham por objecto, directa ou indirectamente, valores mobiliários,

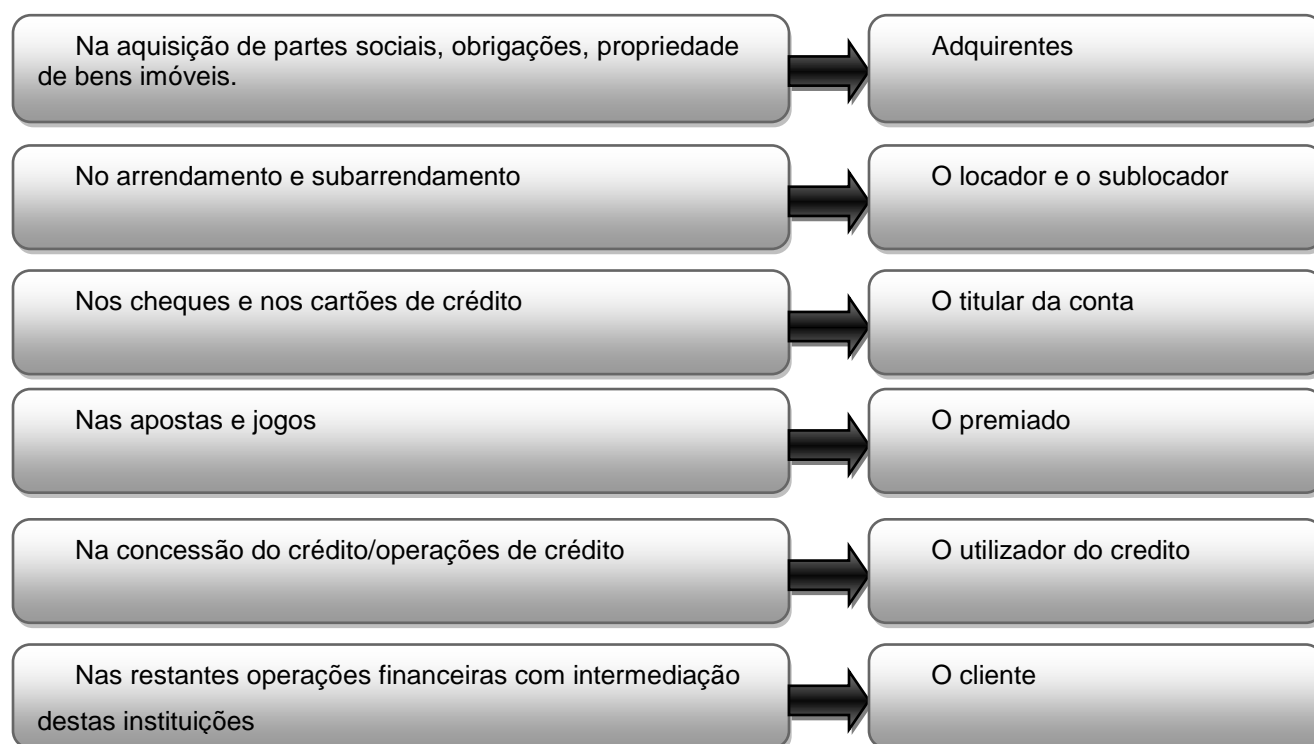
Os empréstimos a residentes (incluindo juros, comissões e garantias prestadas) concedidos por instituições de crédito moçambicanas ou por fundos legalmente constituídos para fins industriais, agrícolas, silvícolas, pecuários, pesca e comércio rural, no território nacional,

Os empréstimos (incluindo juros) para aquisição, construção, reconstrução ou melhoramento de habitação própria,

As doações e partilhas de bens imóveis feitas ao cônjuge descendentes e ascendentes,

As transmissões de acções e quotas de sociedades, bem como obrigações, quando realizadas como pressuposto de admissão na cotação da Bolsa de Valores de Moçambique, etc.

5.6.5 Sujeitos passivos do Imposto de Selo (Art. 2 e 4 do CIS)



5.6.6 *Taxas (Art. 12 do CIS)*

Na constituição ou aumento de capital social resultante da entrega de um sócio, domiciliado em território sujeito a um regime claramente mais favorável, a taxa a aplicar sobre o valor do capital ou aumento do mesmo será de 0,4%. Não pode haver acumulação de taxas para um mesmo acto ou documento, no caso de aplicar-se mais do que uma taxa, considera-se a maior.

Tabela Anexo II do Código do Imposto de Selo

Número	Incidência do Imposto	Taxa
1	Acções de sociedades anónimas e em comandita por acções e quaisquer títulos representativos do capital de sociedades de qualquer natureza, bem como as obrigações, quando transmitidas por simples entrega ou endosso, incluindo aquelas em que o Estado tenha participação – sobre o seu valor	0,4%
2.	Alvará de empreiteiro de obras:	
2.1	Obras até o valor de 200.000.000MZM	500 MT
2.2	Obras de valor superior a 200.000.000MZM	800 MT
3	Aquisição do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito sobre imóveis, bem como a resolução, invalidade ou extinção, por mútuo consenso, dos respectivos contratos:	
3,1	Compra e venda, permuta e cessão onerosa de bens imóveis – sobre o seu valor	0,2%
3.2	Doações entre vivos de bens imóveis - sobre o valor	0,4%
3,3	Partilhas ou divisões de bens imóveis – sobre o seu valor	0,2%
3,4	Outras aquisições onerosas de bens imóveis – sobre o seu valor	0,2%
4.	Arrendamento e subarrendamento de bens imóveis	
4,1	Arrendamento e subarrendamento de bens imóveis – sobre o maior valor de renda estipulada no contrato, correspondente a um mês	2,0%
4,2	Arrendamento e subarrendamento de bens imóveis por períodos inferiores a um mês, sem possibilidade de renovação ou prorrogação – sobre o maior valor de renda ou do aumento estipulados para o período da sua duração	2,0%
4,3	Alterações que envolvam aumento de renda operado pela revisão de cláusulas contratuais – sobre o maior aumento convencional correspondente a um mês	2,0%

4,4	Promessa de arrendamento ou de subarrendamento quando seguida da disponibilização do bem locado ao locatário ou ao sublocatário – sobre o maior valor de renda correspondente a um mês	2,0%
5	Autos e termos efectuados perante tribunais e serviços, estabelecimentos ou organismos do Estado e autarquias locais, ainda que personalizados, incluindo os institutos públicos que, compreenderem arrendamento ou licitação de bens imóveis, caução ao pagamento do imposto sobre as sucessões e doações, cessão, conferência de interessados em que se concorde na adjudicação de bens comuns, confissão de dívida, fiança hipoteca, penhor, responsabilidade por perdas e danos e transacções – por cada um	250 MT
6	Cartões de crédito, emitidos por instituições de crédito sedeadas ou domiciliadas em território nacional:	
6,1	Havendo lugar ao pagamento de qualquer importância por cada cartão emitido, renovado ou substituído – sobre o valor pago, não podendo ser inferior a 10 MT	4,0%
6,2	Não havendo lugar ao pagamento de qualquer importância – por cada cartão	10 MT
7	Cheques de qualquer natureza, editado por instituições de crédito sedeadas ou domiciliadas em território nacional – por cada um	0,5 MT
8	Comodato – sobre o seu valor, quando exceda 5.000 MT	2,0%
9	Depósito civil, qualquer que seja a sua forma – sobre o respectivo valor	0,2%
10	Escritos de contratos, apostilas, acordos ou convenções, não especialmente previstas nesta Tabela, incluindo os efectuados perante entidades públicas	200MT
11	Exploração, pesquisa e prospecção de recursos geológicos integrados no domínio público do Estado – por cada contrato administrativo	5000 MT
12	Garantias das obrigações, qualquer que seja a sua natureza ou forma, considerando-se sempre como nova operação a prorrogação do prazo do contrato:	
12,1	Aval, caução, fiança garantia bancária autónoma e seguro caução – sobre o respectivo valor, em função do prazo:	
12,1,1	Constituídas por prazo inferior a um ano – por cada mês ou fracção	0,0%
12.1.2	Constituídas por prazo igual ou superior a um ano	0,0%
12,1,3	Constituídas sem prazo ou por prazo igual ou superior a cinco anos	0,3%
12.2	Hipoteca e penhor - sobre o respectivo valor	0,3%
12.3	Outras garantias das obrigações	0,3%
13.	Jogo:	

13,1	Apostas de jogos não sujeitos ao regime do imposto especial sobre o jogo, designadamente as representadas por bilhetes, boletins, cartões, matrizes, rifas ou tómbolas, ainda que utilizando processos electrónicos – sobre o respectivo valor:	
13.1.1	Apostas mútuas	5,0%
13.1.2	Outras apostas	5,0%
13,2	Cartões/bilhetes de acesso às salas de jogo de fortuna ou azar, ou documentos equivalentes, nos termos da Lei n.º8/94, de 14 de Dezembro e respectiva regulamentação, ainda que não seja devido o respectivo preço, este seja dispensado pelas empresas concessionárias ou não tenha sido solicitada a sua aprovação – por cada um:	
13,2,1	Cartões de entrada em casinos sob licença especial (casinos clubes):	
13,2,1,1	C1, Válidos por um dia, sobre o valor, não podendo ser inferior a 50 MT	50,0%
13,2,1,2	C2, Válido por oito dias, sobre o valor, não podendo ser inferior a 150 MT	50,0%
13,2,1,3	C3, Válido por um mês, sobre o valor, não podendo ser inferior a 300 MT	50,0%
13,2,1,4	C4, Válido por três meses, sobre o valor, não podendo ser inferior a 400 MT	50,0%
13,2,1,5	C5, Válido durante o ano em curso, sobre o valor, não podendo ser inferior a 500 MT	500 MT
13,2,2	Bilhetes de entrada em casinos sob licença em regime de exclusividade (casinos públicos):	
13,2,2,1	B1, Válidos por um dia, sobre o seu valor, não podendo ser inferior a 20 MT	50,0%
13,2,2,2	B2, Válidos por oito dias, sobre o seu valor, não podendo ser inferior a 60 MT	50,0%
13,2,2,3	B3, Válidos por um mês, sobre o seu valor, não podendo ser inferior a 120 MT	50,0%
13,2,2,4	B4, Válidos por três meses, sobre o seu valor, não podendo ser inferior a 160 MT	50,0%
13,2,2,5	B5, Válidos durante o ano em curso, sobre o seu valor, não podendo ser inferior a 200 MT	50,0%
13.3	Prémios de jogos de diversão social:	
13.3.1	Prémios de lotarias - sobre o valor	5,0%
13,3,2	Prémios em qualquer das demais modalidades dos jogos de diversão social – sobre o seu valor	5,0%
14.	Licenças	
14,1	Para funcionamento de estabelecimentos de restauração e bebidas:	
14,1,1	Clubes nocturnos e outros estabelecimentos com espaço reservado para dança, designadamente, bares e discotecas	2500 MT
14,1,2	Outros estabelecimentos	1200

		MT
14,2	Para instalação de máquinas automáticas de venda de bens ou serviços em locais de acesso público por cada máquina	1200MT
14,3	Licença para caçar – sobre o valor da taxa	10,0%
14,4	Licenças para corte de produtos florestais para fins comerciais ou industriais – sobre o valor da taxa	10,0%
14,5	Licenças de pesca com excepção da pesca artesanal – sobre o valor da taxa	5,0%
14,6	Outras licenças não designadas especialmente nesta Tabela, concedidas pelo Estado e autarquias locais ou qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, compreendidos os institutos públicos, por cada uma:	
14,6,1	Quando seja devida qualquer taxa ou emolumento pela sua emissão sobre o respectivo valor	5,0%
14,6,2	Quando não seja devida qualquer taxa ou emolumento	100MT
15	Livros de comerciantes, obrigatórios nos termos do Código Comercial e de outra legislação de natureza comercial - por cada folha	5MT
16	Marcas e patentes – sobre o valor resultante das taxas devidas por todos os registos e diplomas	10,0%
17	Notariado e acto notariais:	
17,1	Escrituras, testamentos e demais instrumentos exaradas nos livros de notas dos notários incluindo os privativos – por cada instrumento	250MT
17,2	Habilitação de herdeiros e de legatários – por cada herança aberta	100MT
17,3	Instrumentos de abertura e aprovação de testamentos, cerrados e internacionais – por cada um	250MT
17,4	Procurações e outros instrumentos relativos à atribuição de poderes de representação voluntária, incluindo os mandatos e substabelecimentos:	
17,4,1	Procurações e outros instrumentos que atribuam poderes de representação voluntária – por cada um:	
17,4,1,1	Com poderes para gerência comercial	300MT
17,4,1,2	Com quaisquer outros poderes	100MT
17,4,2	Substabelecimentos – por cada um	50MT
17,5	Registo de documentos apresentados aos notários para ficarem arquivados – por cada registo	20MT
18	Operações aduaneiras:	
18,1	Alvarás de nomeação e cédula de despachantes aduaneiros:	
18,1,1	Por conta própria, como um profissional independente 2	2500MT
18,1,2	Como um sócio, administrador ou gestor de uma sociedade de despachantes aduaneiros	1800MT
18,1,3	Como assalariado de uma empresa ou outra entidade	1200MT

18,1,4	Como transitário	1200MT
18,1,5	Termos de fiança ou carta de crédito bancário (incluem-se neste artigo os termos de responsabilidade registados pelos capitães dos navios ou seus representantes legais, como garantia da falta de volumes à descarga)	0,5%
19	Operações financeiras:	
19,1	Utilização de crédito, sob a forma de fundos, mercadorias e outros valores, em virtude da concessão de crédito a qualquer título, incluindo aberturas de crédito, adiantamentos, cartas de crédito, confissões de dívida, empréstimos bancários, mútuos, <i>factoring</i> , operações de tesouraria quando envolvam financiamento, suprimentos e quaisquer outras operações de utilização de crédito, som exclusão das obrigações referidas no artigo 1, considerando-se, sempre como nova concessão de crédito a prorrogação do prazo do contrato – sobre o valor e conforme o prazo:	
19,1,1	Crédito de prazo inferior a um ano – por cada mês ou fracção	0,0%
19,1,2	Crédito de prazo igual ou superior a um ano	0,4%
19,1,3	Crédito de prazo igual ou superior a cinco anos	0,5%
19,1,4	Crédito utilizado sob a forma de conta corrente, descoberto bancário ou qualquer outra forma em que o prazo de utilização não seja determinado ou determinável, sobre a média mensal obtida através da soma dos saldo em dívida apurados diariamente durante um mês, divididos por 30	0,0%
19,2	Operações realizadas por ou com intermediação de instituições de crédito, sociedades financeiras ou outras entidades a elas legalmente equiparadas e quaisquer outras instituições financeiras – sobre o valor cobrado:	
19,2,1	Juros por, designadamente, desconto de letras e títulos de dívida pública, por empréstimos, por contas de crédito e por créditos em liquidação	2,0%
19,2,2	Prémios e juros por letras tomadas, de letras a receber por conta alheia, de saques emitidos sobre praças nacionais ou de quaisquer transferências	2,0%
19,2,3	Comissões por garantias prestadas	1,0%
19,2,4	Outras comissões e contraprestações por serviços financeiros	2,0%
20	Precatórios ou mandatos para levantamento e entrega de dinheiro ou valores existentes – sobre a importância a levantar ou a entregar	0,3%
21	Processos forenses, judiciais fiscais e aduaneiros – por cada folha	1MT
22	Registos e averbamentos em conservatórias de bens móveis sujeitos a 100 MT registo – por cada um	100MT
23	Reporte – sobre o valor do contrato	0,5%
24	Seguros:	
24,1	Apólices de Seguros – sobre a soma do prémio do seguro, do custo da apólice e de quaisquer outras importâncias que constituam receita das empresas seguradoras, cobradas juntamente com esse prémio ou em documento separado:	

24,1,1	Seguro dos ramos “Vida, “Acidentes” e “Saúde”	1,0%
24,1,2	Seguro do ramo “Automóvel” – Responsabilidade Civil e demais seguros de natureza obrigatória, por lei	2,0%
24,1,3	Seguro do ramo “Transporte”	2,0%
24,1,4	Seguro do ramo “Marítimo”, “Ferroviário” e “Aéreo”	2,0%
24,1,5	Seguro do ramo “Caução”	3,0%
24,1,6	Seguro do ramo “Crédito”	3,0%
24,1,7	Seguro de quaisquer outros ramos	5,0%
24,2	Comissões cobradas pela actividade de mediação – sobre o respectivo valor líquido do imposto do selo	2,0%
25	Títulos de Crédito:	
25,1	Letras – sobre o respectivo valor, com o mínimo de 50 MT	0,2%
25,2	Livranças – sobre o respectivo valor, com o mínimo de 50 MT	0,2%
25,3	Ordens e escritos de qualquer natureza, com exclusão dos cheques, nos quais se determine pagamento ou entrega de dinheiro com cláusula à ordem ou à disposição, ainda que sob a forma de correspondência – sobre o respectivo valor, com mínimo de 30 MT	0,1%
25,4	Extractos de facturas e facturas conferidas – sobre o respectivo valor, com o mínimo de 30 MT	0,3%
26	Títulos ou alvarás de concessão de uso e aproveitamento da terra e suas apostilas – sobre o valor da taxa	10,0%
27	Títulos de dívida emitidos por governos estrangeiros, com exclusão dos títulos de dívida pública por Estados membros da União Africana, quando existentes ou postos à venda no território nacional – sobre o valor nominal	1,0%

5.6.7 Liquidação e Pagamento do IS (Art. 14, 16 e 17)

Compete aos Notários, Conservadores, entidades públicas, sociedades financeiras, empresas seguradoras, entre outras efectuar a entrega do Imposto de Selo na Repartição de Finanças através do preenchimento de uma guia e entregue até o dia 20 do mês seguinte. E só pode ser efectuada até ao fim do 5º ano seguinte ao da ocorrência do facto gerador do imposto.

5.6.8 Declaração anual (Art. 18 do CIS)

Como anexo a declaração anual de informação contabilística e fiscal (Modelo 20) os sujeitos passivos que tenham liquidado imposto ou os seus representantes deverão apresentar anualmente uma declaração discriminativa do mesmo;

5.6.9 Obrigações contabilísticas (Art. 19)

As entidades obrigadas a possuir contabilidade organizada nos termos do Código do IRPS e IRPC devem conservar os documentos comprovativos do pagamento do IS por 10 anos e registar as operações, evidenciando:

- O valor das operações e dos actos realizados sujeitos a imposto, segundo o artigo aplicável da Tabela;
- O valor das operações e dos actos realizados isentos de imposto;
- O valor do imposto liquidado, segundo o artigo aplicável da Tabela;
- O valor do imposto compensado.

5.7 Imposto Autárquico da Sisa

O Código da Sisa foi aprovado pelo Decreto n° 46/2004, de 27 de Outubro e entrou em vigor a 1 de Novembro de 2004.

A Sisa é um imposto que incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade, ou de figuras parcelares desse direito sobre bens imóveis situados em território nacional.

Com aprovação da Lei n° 1/2008, de 16 Janeiro – Lei que define o Sistema Tributário Autárquico, foi introduzido o Imposto Autárquico da Sisa (IAS) regulamentado pelo Decreto n° 63/2008, de 30 de Dezembro de 2008, que visa substituir a Sisa nas autarquias. Assim, as transacções de imóveis situadas no território das autarquias efetuadas a partir de 30 de Dezembro de 2008 passaram a ser sujeitas a Imposto Autárquico da Sisa, pela introdução do Imposto Autárquico da Sisa, a Sisa passou a aplicar-se às transmissões de imóveis situadas fora do território das autarquias.

O Código da Sisa, no seu Art. 10, prevê sobre o valor do prédio urbano uma taxa de 2%, e uma outra taxa de 10%, aplicável sempre que o adquirente ou os sócios do adquirente tenham a residência em território sujeito a um regime fiscal mais favorável (Isento do IRPC ou Taxa inferior ou igual a 60% do IRPC) , não se aplicando a estes qualquer redução ou isenção de imposto;

5.7.1 Isenções (Art. 5 do CS)

Ficam isentos do IAS, o estado e entidades publicas, Instituições de segurança social, associações de utilidade publica, museus, bibliotecas, escolas, instituições de ensino ou educação, Cultura, etc.

Estão ainda isentas as transmissões de prédios urbanos por fusão ou cisão de sociedades comerciais.

5.7.2 Contribuição de Melhorias (Art. 69 do Código Tributário Autárquico - CTA)

As contribuições de melhoria, não abrangem pavimentação de vias e logradouros públicos, são sim pagas pelos que beneficiam das obras e cobradas pelas autarquias sempre que se verifica as seguintes obras públicas:

- Abertura, alargamento, iluminação, arborização de praças e vias públicas;
- Construções e ampliação de parques e jardins;
- Obras de embelezamento em geral.

Nos casos que as obras sejam da iniciativa das autarquias, deve ter aprovação de 2/3 dos que vão beneficiar das obras.

As contribuições podem ser pagas em 12 prestações e os que pagam numa única podem ter a redução de 15%.

5.7.3 Taxa por licenças concedidas e por actividade económica TAE (Art. 73 do CTA)

Segundo a Lei nº 1/2008 de 16 de Janeiro do Sistema Tributário Autárquico, as Autarquias podem cobrar taxas pela concessão de licenças e por actividade económica, as taxas são fixadas na assembleia municipal, mediante proposta do Presidente do Conselho Municipal ou de Povoação e incidem sobre seguintes actividades:

- Realização de infra-estruturas e equipamentos simples;
- Concessão de licenças de loteamento, de execução de obras particulares, de ocupação
- da via pública por motivo de obras e de utilização de edifícios;
- Uso e aproveitamento do solo da autarquia;
- Ocupação e aproveitamento do domínio público sob administração da Autarquia e aproveitamento dos bens de utilização pública;
- Prestação de serviços ao público;
- Ocupação e utilização de locais reservados nos mercados e feiras;
- Autorização da venda ambulante nas vias e recintos públicos;
- Aferição e conferição de pesos, medidas e aparelhos de medição;
- Estacionamento de veículos em parques ou outros locais a esse fim destinados;
- Autorização para o emprego de meios de publicidade destinados a propaganda social;
- Utilização de quaisquer instalações destinadas ao conforto, comodidade ou recreio público;

- Realização de enterros, concessão de terrenos e uso de jazigos, ossários e de outras
- Instalações em cemitérios mantidos pela Autarquia;
- Licenciamento sanitário de instalações;
- Qualquer outra licença da competência das autarquias cuja tramitação não esteja isenta por lei;
- Registos determinados por lei;
- Comércio por vendedores ambulantes nas ruas ou outros lugares públicos;
- Comércio em feiras e mercados sem lugar marcado;
- Quaisquer outras actividades de natureza artesanal ou de prestação de serviços quando exercidos sem estabelecimento ou em regime de indústria doméstica;
- Taxa por actividade económica incluindo o exercício de actividades turísticas;
- Outras imposições constantes dos actuais códigos de posturas.

6 PROCEDIMENTOS A OBSERVAR PARA A APLICAÇÃO DA CONVENÇÃO PARA EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO

6.1 *A Utilização Das Convenções De Dupla Tributação*

1. Remeter a DAF/UGC ou a Direcção de Normação Tributária um pedido de aplicação da Convenção, juntando ao mesmo, a cópia do contrato firmado entre a entidade pagadora dos rendimentos e a não residente, para enquadramento dos rendimentos no âmbito da Convenção;
2. Em simultâneo, exigir do beneficiário dos rendimentos, o formulário de modelo correspondente ao rendimento pago ou colocado à disposição, certificado pelo país de residência, confirmando de que satisfaz as condições da Convenção. (n.1 do artigo 2 do Diploma Ministerial 113/2006);

3. Havendo lugar a pagamento de imposto em Moçambique, antes da transferência dos rendimentos, deverá efectuar o pagamento do mesmo na Área Fiscal/UGC;
4. Em seguida, a DAF/UGC, emitirá a correspondente certidão de quitação para apresentação ao Banco Comercial, para efeitos de transferência dos valores;
5. De referir que há igualmente lugar à emissão da Certidão de Quitação, na situação contrária, ou seja, quando por força da Convenção haja dispensa do pagamento do imposto em Moçambique;
6. Contudo, quando não seja efectuada a prova (certificação do Modelo DTI pelas Autoridades Fiscais do Estado de residência do beneficiário efectivo dos rendimentos) até à ocorrência do facto gerador do imposto, deverá o mesmo ser retido e entregue na totalidade de acordo com a legislação interna aplicável. (n. 2, artigo 3 do Diploma Ministerial 113/2006);
7. O sujeito passivo não residente pode requerer à Administração Tributária dos Impostos o reconhecimento dos benefícios previstos na Convenção mediante reembolso do imposto que a mais foi retido e entregue, no prazo de 2 anos a contar da data da verificação do facto gerador, através do formulário apropriado, correspondente à natureza do rendimento auferido. (artigo 3 do Diploma Ministerial 113/2006).

6.2 *MODELOS DE DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL - DTI'S (artigo 4 do Diploma Ministerial 113/2006) Para efeitos de aplicação da Convenção e certificação da residência fiscal, devem ser preenchidos os seguintes modelos DTI:*

1. Modelo 1 – M/1 – DTI – Este modelo corresponde ao pedido de redução na fonte do imposto moçambicano sobre Dividendos, Juros e Royalties.
2. Modelo 2 – M/2 – DTI - Este modelo corresponde aos rendimentos de pensões e trabalhos dependentes.

3. Modelo 3 – M/3 – DTI – Este modelo corresponde aos outros rendimentos.
4. Modelo 4 – M/4 – DTI – Este modelo corresponde ao pedido de reembolso parcial do imposto moçambicano sobre Dividendos, Juros e Royalties.
5. Modelo 5 – M/5 – DTI – Este modelo corresponde ao pedido de reembolso do imposto moçambicano sobre pensões e trabalhos dependentes.
6. Modelo 6 – M/6 – DTI – Este modelo corresponde ao pedido de reembolso do imposto moçambicano sobre outros rendimentos.

7 ISPC EM MOÇAMBIQUE

É um imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes adotado Lei nº 5/2009, de 12 de Janeiro e Decreto nº 14/2009, de 14 de Abril, aprova o Regulamento, directo, que se aplica às pessoas singulares ou colectivas que exercem no território nacional actividades agrícolas, industriais ou comerciais de pequena dimensão, cujo o volume de negócios anual seja igual ou inferior a 2.500.000,00Mt (Rendimentos da 2ª Categoria).

7.1 Taxas (Art. 8 da Lei nº 5/2009, de 12 de Janeiro)

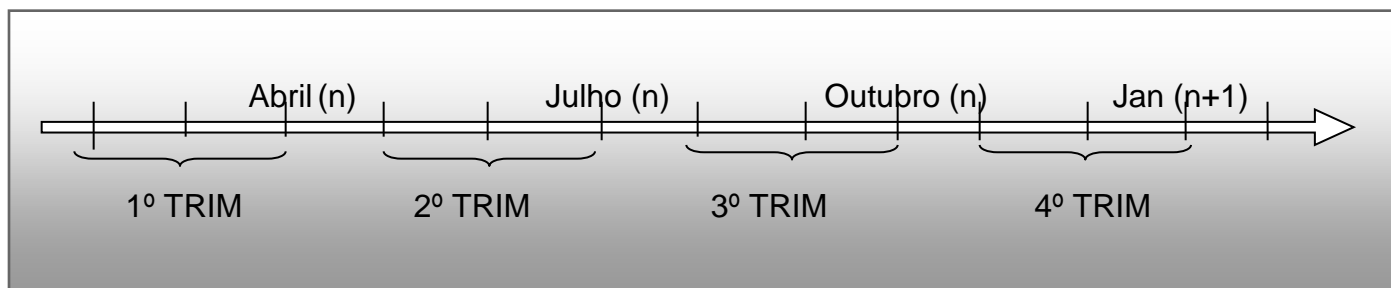
A taxa anual do ISPC é de 75.000,00MT, ou é aplicável a cada trimestre a taxa de 3% sobre o volume de negócios desse ano, no 1º ano que optem pela primeira vez pelo ISPC, beneficiam da redução da taxa do imposto em 50%.

7.2 Isenção (artigo nº 7 da Lei 5/2009 , de 12 de Janeiro)

Ficam isentos do pagamento do ISPC, os Sujeitos Passivos com um volume de negócios anual equivalente a 36 salários mínimos do salário mínimo mais elevado em 31 de Dezembro do ano anterior.

7.3 Local de Pagamento, Periodicidade e Modelos do ISPC

O ISPC deve ser pago nas Direcções das Áreas Fiscais e nos meses de: Abril; Julho; Outubro; e Janeiro através do preenchimento da Guia de Pagamento (Modelo 30).



7.4 Exclusão de aplicação do IVA, IRPS e IRPC (Art. 5)

Para os sujeitos passivos que optem pela tributação em ISPC, **Não há** lugar a tributação em sede de IVA, IRPS e IRPC a incidir sobre os rendimentos obtidos.

7.5 Obrigações Especiais

É obrigatória a entrega de uma declaração nas Finanças até Fevereiro de cada ano relativo as compras e vendas do exercício anterior (Modelo 31).

Os talões de venda usados neste regime, são aprovados e entregues pela Autoridade Tributária quando inicia actividade.

É obrigatória registar as compras e vendas mensalmente num livro de registo aprovado e entregue pela Autoridade Tributária quando inicia actividade.

Exemplo:

A Ciara, Lda., tem uma loja de parafusos e está registado no regime ISPC.

No 1º ano de actividade, registou nos meses Outubro, Novembro e Dezembro, de 2016, vendas no valor de 400.000,00 MT.

No Ano seguinte (2017), registou Vendas no 1º trimestre no valor de 500.000,00 MT

Resolução:

1. *No 1º ano de actividade ou 1º ano que adoptou o regime ISPC:*

ISPC = $400.000,00 \times 1.5\% = 6.000,00$ MT, preencher o Modelo 30 e em Janeiro de 2017, efectuar o pagamento relativo as vendas do 4º trimestre de 2016.

2. *Vendas do 1º trimestre de 2017:*

ISPC = $500.000,00 \times 3\% = 15.000,00$ MT, preencher o Modelo 30 e em Abril de 2017, efectuar o pagamento relativo as vendas do 1º trimestre de 2017.

3. Em Fevereiro de 2017, preencher e submeter na direcção fiscal a declaração de compra e venda (Modelo 31), relativo as vendas de 2016.

8 Bibliografia

- Código das Execuções Fiscais;
- Colectânea de Legislação fiscal Moçambicana
- Constituição da República de Moçambique
- Diploma Legislativo nº 783, de 18 de Abril de 1942;
- Ibraimo Ibraimo (2003) O Direito e a Fiscalidade – Um Contributo para o Direito Fiscal Moçambicano