



USAID
DO POVO AMERICANO

SPEED
Por Melhor Ambiente
De Negócios

SPEED-Reports-2012-002

O IVA NO SECTOR DA AGRICULTURA EM MOÇAMBIQUE

(FINAL REPORT)

MARÇO DE 2012

Esta publicação foi produzida para revisão pela Agência dos Estados Unidos para o Desenvolvimento Internacional. Foi elaborada pela DAI e Nathan Associates.

O IVA NO SECTOR DA AGRICULTURA EM MOÇAMBIQUE

Título do Programa:	Programa de Apoio ao Desenvolvimento Económico e Empresarial em Moçambique Mozambique Support Program for Economic and Enterprise Development (SPEED).
Financiador:	USAID/Moçambique
Número do Contrato:	EDH-I-00-05-00004-00/13
Adjudicatários:	DAI e Nathan Associates
Data da Publicação:	27 Março de 2012
Autor:	Hipólito Hamela

As opiniões do autor expressas nesta publicação não reflectem necessariamente a opinião da Agência dos Estados Unidos para Desenvolvimento Internacional ou do Governo dos Estados.

CONTEÚDOS

CONTEÚDOS	3
TABELAS E FIGURAS	4
AGRADECIMENTOS	5
ABREVIATURAS	6
SUMÁRIO EXECUTIVO	7
<u>ANEXOS</u>	34
<u>BIBLIOGRAFIA</u>	35

TABELAS E FIGURAS

TABELA

1	Distribuição das Explorações de Soja por Tamanho de Exploração	10
2	Quantidades de Milho Comercializadas por 2 Operadores em Manica para Consumo Interno	29

FIGURA

1	Peso da Agricultura no PIB em Moçambique entre 2000 e 2010	8
2	Distribuição das Explorações de Milho por Tamanho de Explorações	10
3	Preço do kg de ração A2 praticado entre Junho de 2009 e Dezembro de 2011	26
4	Preços Médios do kg de Frango entre Junho de 2009 e Dezembro de 2011	26

AGRADECIMENTOS

Este estudo foi financiado pela Agência dos Estados Unidos para o Desenvolvimento Internacional em Maputo, no âmbito do contrato número EDH-I-00-05-00004-00/13 adjudicado a DAI e Nathan Associates. A estas entidades vão os meus agradecimentos especiais pela oportunidade que me deram de entender o funcionamento do IVA e em particular o funcionamento do IVA na Agricultura em Moçambique. Os meus agradecimentos se estendem às entidades que me apoiaram e muniram de informação relevante ao estudo, nomeadamente a Autoridade Tributária, Direcção Provincial da Agricultura da Zambézia, Technoserve, DECA, Agrifuturo, CLUSA e as CEP's/CTA da Zambézia, Nampula, Manica e Sofala. Um agradecimento especial a todas empresas e empresários (cuja lista está em anexo) que se dignaram fornecer as valiosas informações que permitiram este estudo.

Finalmente agradecer ao Scott Simons, António Franco, Rosário Marrapusse, Graça Fumo, Stélia Narotam, Eduardo Macuacua o tempo dispendido na definição e revisão deste trabalho.

ABREVIATURAS

CEP – Conselho Empresarial Provincial

CTA – Confederação das Associações Económicas de Moçambique

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

ICA – Imposto sobre Consumos Específicos

IRPC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

IRPS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

ISPC – Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

MF – Ministério das Finanças

SPEED – Support Program for Economic and Enterprise Development

SUMÁRIO EXECUTIVO

Nos últimos 10 anos a agricultura em Moçambique contribui com menos de 25% do Produto Interno Bruto num país onde 70 por cento da população é rural de acordo com os dados do Censo Populacional de 2007. É assim que para apoiar o desenvolvimento deste sector vital, o governo aprovou um conjunto de incentivos fiscais que incluem a redução em 50% da taxa incidente sobre o gasóleo, a manutenção duma taxa reduzida de 10% no Imposto sobre o Rendimento da Pessoa Colectiva e a isenção do pagamento do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) na transmissão interna de bens e serviços no âmbito da actividade agrícola, silvícola e pecuária. No entanto, apesar destas isenções, em diversas ocasiões o sector privado agrícola e de agro processamento incluindo a CTA (Confederação das Associações Económicas de Moçambique) consideram que o IVA neste sector é um custo, não dá lugar à dedução, sem que fique claro como é que tal é possível, dada a natureza do IVA.

Doutro lado e muito recentemente o Governo decidiu isentar também do IVA a importação das matérias-primas necessárias ao fabrico de rações destinadas à alimentação de animais de reprodução e abate para o consumo humano incluindo o milho, a soja e o bagaço de soja. Para alguns sectores da economia esta isenção do IVA na importação do milho e soja poderá reduzir a competitividade da produção nacional, mais uma vez e de acordo com o mecanismo de funcionamento do IVA esta reclamação não deveria ser possível. Assim e para entender estas reclamações do sector privado o SPEED a pedido da CTA decidiu realizar este estudo, o qual constatou essencialmente que:

- Os operadores económicos são unânimes quanto a existência de isenção do IVA nos produtos agrícolas na primeira transmissão tal como está estipulado na lei, ou seja do produtor ao comerciante ou agro processador;
- Esta isenção é ofuscada pela ausência de comprovativos da transacção dado que a maior parte dos produtores familiares não estão registados no sistema fiscal, consequentemente não têm NUIT e não emitem factura ou outro documento reconhecido pela autoridade tributária;
- A existência de isenção somente na primeira transmissão e a conseqüente falta de isenção do IVA nas operações subsequentes, tais como na transmissão do bem do comerciante rural ao grossista e deste ao processador industrial dificulta a fluidez do circuito de produção e da cadeia de valor;
- A existência na agricultura de muitos pequenos produtores sem NUIT, ou em Regime de Tributação Simplificado - o qual não dá lugar à dedução - torna todo o IVA suportado por estes agricultores na aquisição de inputs para a produção dum bem ou prestação dum serviço num custo a ser incorporado no produto final.

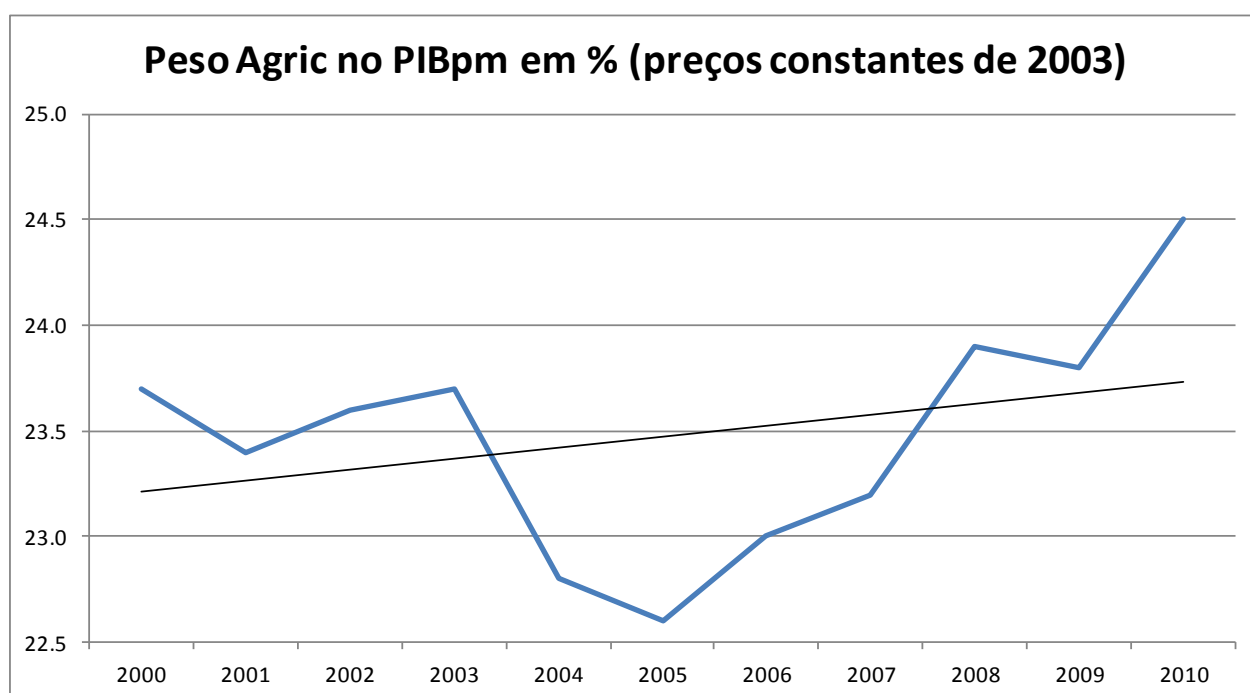
Este estudo - que foi validado num seminário realizado em Maputo na presença de diversos operadores económicos, funcionários da Autoridade Tributária e do Ministério da Agricultura dentre outros - debruça-se sobre estes problemas, tece considerações e apresenta propostas de solução.

O IVA NO SECTOR DA AGRICULTURA em Moçambique

I. INTRODUÇÃO

Nos últimos 10 anos a agricultura em Moçambique contribui com menos de 25% do Produto Interno Bruto (Vide Figura 1) num país onde 70 por cento da população é rural de acordo com os dados do Censo Populacional de 2007. É assim que para apoiar o desenvolvimento deste sector vital, o governo aprovou um conjunto de incentivos fiscais que incluem a redução em 50% da taxa incidente sobre o gasóleo, a manutenção duma taxa reduzida de 10% no Imposto sobre o Rendimento da Pessoa Colectiva (IRPC)¹ (Anexo IV) e a isenção do pagamento do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) na transmissão interna de bens e serviços no âmbito da actividade agrícola, silvícola e pecuária, incluindo os insumos e equipamentos agrícolas segundo consta do Código do IVA de 2007 (Vide Anexo I).

Figura 1: Peso da Agricultura no PIB em Moçambique entre 2000 e 2010



Fonte: SPEED 2012

¹ TAXAS DO IRPC: (i) 10% (até 2010) para as actividades agrícola e pecuária (A isenção foi recentemente estendida até 31 de Dezembro de 2015 pela Lei n.º 4/2012, que altera o n.º 2 do artigo 61 do Código do IRPC) (ii) 32% para as restantes actividades; (iii) 20% como taxa liberatória para os rendimentos sujeitos a retenção na fonte. Fonte: Portal do Governo de Moçambique e Lei n.º 4/2012 de 23 de Janeiro de 2012

Neste âmbito, há outro tipo de incentivos vigentes no sector da agricultura, nomeadamente, (i) para os que pretendam realizar projectos de investimento, no âmbito da Lei de Investimentos e que estão previstos no Código dos Benefícios Fiscais, aprovado pela Lei n.º 4/2009, de 12 de Janeiro (artigos 27 a 29), em que se podem destacar reduções de 80% e 50% da taxa do IRPC, isenção na importação de equipamento, peças e acessórios e deduções à matéria colectável de determinados custos e, (ii) a isenção do Imposto do Selo nos empréstimos para fins agrícolas – artigo 6 n.º 1 al. d) do Código deste Imposto, aprovado pelo Decreto n.º 6/2004, de 1 de Abril².

No entanto, apesar destas isenções, em diversas ocasiões o sector privado agrícola e de agro processamento - incluindo o Pelouro da Agricultura da CTA (Confederação das Associações Económicas de Moçambique) consideram que o IVA neste sector é um custo, não dá lugar à dedução, sem que fique claro como é que tal é possível, dada a natureza do IVA o qual – como iremos explicar mais adiante - é deduzido ao longo das várias fases até ao consumidor final a quem se imputa a totalidade do imposto devido.

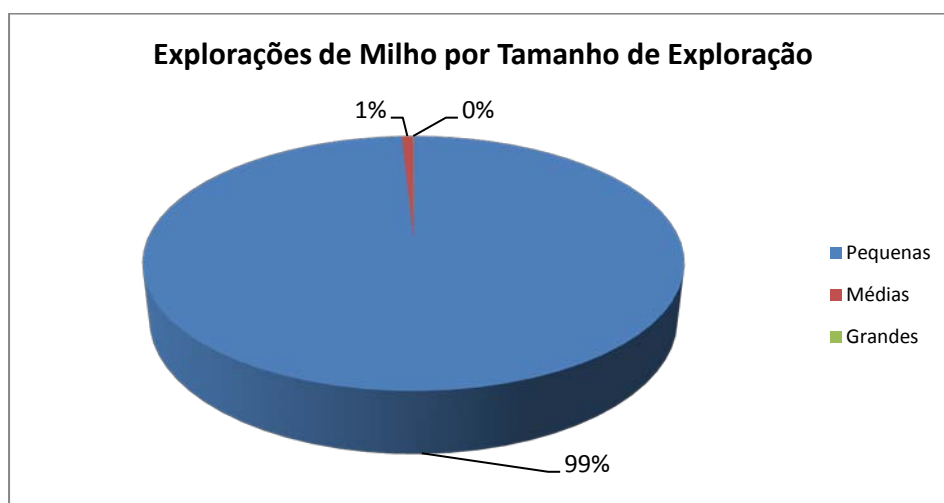
Muito recentemente a Assembleia da República aprovou através da Lei n.º 3/2012 uma revisão ao Código do IVA - promulgada pelo Presidente da República e publicada em BR a 23/01/2012 - que dum lado visa clarificar a redacção de algumas disposições do artigo 9 e, doutro lado, isentar do IVA a transmissão de insecticidas, das matérias primas a utilizar no fabrico de rações destinadas à alimentação de animais de reprodução e abate para o consumo humano incluindo o milho, a soja e o bagaço de soja (Vide Anexo III). Porque de acordo com o CIVA (2007) no seu Artigo 12 os bens objectivamente isentos nas operações internas também devem estar isentos no acto de importação, os bens acima descritos também beneficiaram de isenção do IVA quando importados. Esta isenção do IVA na importação de matérias-primas para a produção de ração animal incluindo o milho e soja visa, segundo o Governo, reduzir o custo de vida pela via da redução do custo das rações e consequente redução do preço do frango.

No entanto, para alguns sectores da economia esta isenção do IVA na importação do milho e soja poderá reduzir a competitividade de produção nacional. Mais uma vez de acordo com o mecanismo de funcionamento do IVA esta reclamação vai merecer uma análise cuidada neste estudo.

Papel do Milho no Rendimento das Famílias

A cultura de milho é bastante importante para os agregados familiares rurais. De acordo com o último Censo Agro-Pecuário 2009-2010 (CAP 2009 – 2010) existem no país cerca de 2 739 645 explorações agrícolas envolvidas na produção do milho 99% das quais são pequenas explorações, correspondendo a 2 716 562 explorações (Vide Figura 2).

² Para detalhe dos benefícios fiscais à agricultura veja o Anexo VII

Figura 2: Distribuição das Explorações de Milho por Tamanho de Exploração

Fonte: CAP 2009-2010

Considerando que de acordo com classificação do CAP as pequenas explorações são aquelas com menos de 10 hectares de área cultivada, e que destas mais de 70 por cento têm menos de 2 hectares então podemos deduzir que as 2 716 562 pequenas explorações de milho existentes são cultivadas por igual numero de agregados familiares ou mais. Ou seja existem pelo menos 2 716 562 agregados familiares envolvidos na cultura do milho. Se a estes agregados familiares se juntarem os que desenvolvem as 32 835 pequenas explorações de soja, correspondentes a 99% dum total de 33 159 explorações de soja existentes no país (Vide Tabela 1), podemos concluir que 82 por cento das famílias rurais Moçambicanas são dependentes da cultura do milho e soja. Ainda de acordo com o CAP 2009-2010 cerca de 83% destas explorações de soja encontram-se em Tete.

Tabela 1: Distribuição das Explorações de Soja por Tamanho de Exploração

Tipo	Nº Explorações	% explorações
Pequenas	32 835	99.0%
Médias	313	0.94%
Grandes	11	0.03%
	33 159	100%

Fonte: CAP 2009-2010

Tendo em conta (i) as reclamações do sector privado em geral quanto ao funcionamento do IVA na agricultura, e (ii) a recente decisão do Governo de Moçambique de isentar do IVA a importação do milho, grão de soja e bagaço de soja a CTA decidiu solicitar ao SPEED/USAID que realizasse o presente estudo com o objectivo de:

- Rever e entender o regime do IVA para os produtos agrícolas, incluindo a relação entre o que diz o Código do IVA e a realidade vivida pelos operadores económicos;
- Avaliar quais as grandes mudanças que vão ocorrer no regime fiscal agrícola e as consequências previstas e não previstas (*intended and unintended consequences*) resultantes da implementação dessas mudanças;

- c. Avaliar o impacto da isenção do IVA na importação de milho e soja (i) na produção doméstica de milho e soja, (ii) nos diferentes sectores da economia com destaque para a indústria alimentar e a agricultura e (iii) na competitividade do milho e soja produzidos localmente;
- d. Analisar o possível conflito de interesses entre o objectivo de reduzir o custo dos cereais importados para reduzir o custo de vida e a necessidade de promover e aumentar a capacidade local de produção de alimentos;
- e. Finalmente, perceber as diferenças e implicações da forma como a isenção do IVA na agricultura funciona na prática para o sector formal da economia (micro, pequenas, médias e grandes empresas) e para os produtores e processadores do sector informal.

Este estudo após a introdução apresenta a metodologia a ser utilizada e segue depois a descrição do conceito do IVA e seu modo de funcionamento. O capítulo IV explica o IVA na agricultura, enquanto as conclusões e recomendações estão no V e último capítulo do estudo. No mesmo capítulo também se encontram as conclusões e recomendações do seminário realizado para validar o presente estudo.

II. METODOLOGIA

Para entender o IVA na agricultura foram realizadas entrevistas a entidades públicas, privadas e ONGs. Foram feitas visitas e entrevistas a empresários do ramo de agro processamento, produção de rações e frangos, comercialização agrícola, exportação de produtos agrícolas, criadores de gado, produtores de leite, madeireiros e funcionários públicos de alguma forma relacionados com o sector agrícola, agro processamento e tributação (Vide Anexo V – Lista Nominal de Entrevistados). Estas entrevistas numa primeira fase foram conduzidas em 5 províncias de Moçambique, nomeadamente Zambézia, Nampula, Sofala, Manica e Maputo. As entrevistas decorreram individualmente nas empresas e de forma colectiva em encontros organizados pela CTA em algumas das províncias visitadas. Adicionalmente, foi feita alguma revisão literária, incluindo alguns estudos existentes, documentos na internet e o quadro legal e fiscal vigente em Moçambique.

III. CONCEITO DO IVA E MODO DE FUNCIONAMENTO

3.1. Conceito do IVA

O Imposto sobre o Valor Acrescentado, ou simplesmente IVA, é um imposto indirecto, o qual é imposto na transacção de bens e serviços em cada estágio de produção, desde as matérias-primas até ao produto final (*Economy Watch* 2010). O IVA recai sobre o preço de venda de novos produtos ou serviços sejam eles comprados por intermediários ou consumidores finais. Contudo o consumidor intermédio pode reclamar o reembolso do IVA pago nos produtos intermédios tais como as matérias-primas, de forma a que o IVA líquido pago recaia sobre o valor acrescentado para a produção do bem ou serviço transaccionado (*Wikipedia* 2011).

O consumidor final não pode recuperar o IVA ou seja não pode pedir o reembolso do IVA por si pago na compra dum certo produto ou serviço. Por isso este imposto é cobrado em cada fase de transacção do produto de forma a que, o consumidor final tenha que assumir o custo total do imposto. Mas, como foi referido, as empresas ou empresários individuais podem recuperar o IVA pago na compra de serviços ou matérias-primas necessários à continuidade da cadeia de produção e fornecimento de bens e serviços (*Economy Watch* 2010). Esta é a grande diferença com o Imposto de Circulação, abolido em 1998, o qual o qual tinha um efeito em cascata semelhante a um imposto sobre vendas.

3.2. Funcionamento do IVA

No caso de Moçambique em que o IVA é baseado na factura emitida, todo o vendedor cobra uma taxa do IVA nos seus produtos (*output* – produto final) e passa ao comprador uma factura especial³ que indica o montante de IVA por si cobrado. Se este comprador é intermediário e portanto tem que cobrar o IVA sobre os seus próprios produtos (Imposto sobre o *output*/produto final), então, considera o IVA constante das facturas de compra como sendo um imposto sobre matérias-primas (imposto sobre o *input*) e pode deduzir este IVA pago do IVA cobrado aquando da venda do seu bem. Neste sistema o Governo recebe a diferença entre o IVA cobrado (imposto sobre o *output*) e o IVA pago pelas matérias-primas (imposto sobre o *input*). Quando a diferença é negativa – significando que o operador pagou mais do que recebeu – em vez de o Governo receber tem sim é que reembolsar esta diferença (*Wikipedia* 2011). Vejamos um exemplo, no qual para simplificar usamos uma taxa de IVA de 10%:

Hipótese 1: Operações comerciais sem IVA

- Um industrial gasta 100,00 MT pela compra da matéria-prima X para produzir o produto Y;
- O produto Y depois é vendido a um grossista/retalhista por 120,00 MT, assim o industrial ganha uma margem bruta de 20,00 MT;
- Entretanto o retalhista vende o produto Y ao consumidor final por 150,00 MT e ganha uma margem bruta de 30,00 MT.

Hipótese 2: Operações comerciais com 10% IVA

- O industrial paga agora 110,00 MT ($100 + (100 \times 10\%)$) pela matéria-prima X para produzir o produto Y e o vendedor da matéria-prima paga ao governo 10,00 MT de IVA;
- O industrial cobra ao retalhista 132,00 MT ($120 + (120 \times 10\%)$) pelo produto Y e paga ao governo 2,00 MT ($12,00 \text{ MT} - 10,00 \text{ MT}$), ficando assim com a mesma margem de 20,00 MT ($132 - 2 - 110 = 20,00 \text{ MT}$);
- O retalhista por sua vez cobra ao consumidor final do produto Y 165,00 MT ($150 + (150 \times 10\%)$) e paga ao Governo 3,00 MT ($15,00 \text{ MT} - 12,00 \text{ MT}$), mantendo a mesma margem bruta de 30,00 MT ($165,00 \text{ MT} - 3 - 132,00 \text{ MT}$);
- Tanto o industrial como o retalhista realizam a mesma margem bruta embora inferior de ponto de vista percentual (ex: $30/150 = 20\%$ inferior a $30/165 = 18,8\%$)

³ Esta factura deve ser produzida em locais autorizados pela Autoridade tributária.

- De notar que o imposto pago ao governo pelo industrial e o retalhista correspondem a 10% do valor acrescentado pelos respectivos negócios (por exemplo o valor acrescentado pelo industrial é de 120,00 MT menos 110,00 MT, pelo que o imposto devido pelo industrial é de $(120,00 \text{ MT} - 110,00 \text{ MT}) \times 10\% = 20,00 \text{ MT} \times 10\% = 2,00 \text{ MT}$

Deste modo, neste exemplo hipotético, com a introdução do IVA o consumidor pagou e o governo recebeu 15,00 MT de IVA. As empresas, porém, não pagaram nenhum imposto por si próprias. Ou seja o vendedor da matéria-prima pagou 10,00 MT ao Governo que cobrou ao industrial. O industrial cobrou ao retalhista 12,00 MT e entregou somente 2,00 MT ao governo, recuperando assim os 10,00 MT de imposto que pagou ao fornecedor de matéria-prima. O retalhista por sua vez cobrou 15,00 MT de imposto ao consumidor final, tendo entregue ao governo somente 3,00 MT, retendo para si os 12,00 MT que pagou de IVA ao industrial. Para o consumidor não existe lugar à recuperação dos 15,00 MT pagos de imposto.

Assim funciona o IVA e julgamos ter demonstrado que ele não é um custo para as empresas caso aplicado como definido.

IV. O IVA NA AGRICULTURA EM MOÇAMBIQUE

4.1 . O que diz o Código do IVA

O Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) foi introduzido em Moçambique em Janeiro de 1998, através da Lei n.º 3/98 de 08 de Janeiro, que introduziu alterações ao Sistema Tributário Nacional substituindo o Imposto de Circulação e o Imposto de Consumo pelo Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) e Imposto sobre Consumos Específicos (ICE) respectivamente. No mesmo ano e pelo Decreto 51/98 de 29 de Setembro foi aprovado o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA 1998), o qual veio a sofrer várias emendas a posteriori.

4.1.1. O Código de IVA de Dezembro de 2007

A última versão do Código do IVA foi aprovada pela Lei nº 32/2007 de 31 de Dezembro. Este CIVA no seu artigo 1 estipula que estão sujeitos a imposto sobre valor acrescentado, IVA as transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas a título oneroso no território nacional e as importações de bens.

No entanto, o artigo 9 do mesmo CIVA, introduz diversas isenções à aplicação do IVA naquilo que chama de operações internas. Assim, o número 7 deste artigo estipula que estão isentas do imposto (IVA) “As transmissões de bens e prestação de serviços no âmbito de actividades agrícola, silvícola, pecuária e pesca a seguir referidas:

- a) As transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no âmbito de uma actividade agrícola, silvícola, pecuária, ou de pesca, incluindo nas actividades acima referidas, as de transformação efectuadas com carácter acessório pelo próprio produtor sobre os produtos provenientes da respectiva

produção, utilizando os seus próprios recursos, desde que essa transformação seja efectuada por meios normalmente utilizados nas explorações agrícolas, silvícolas, pecuárias e de pesca;

- b) As transmissões de bens resultantes de actividade industrial de produção de rações destinadas à alimentação de animais de reprodução e abate, para consumo humano;
- c) As transmissões de bens de equipamento, sementes, reprodutores, adubos, pesticidas, herbicidas, fungicidas e similares, bem como redes, anzóis e outros aprestos para a pesca, constantes da Pauta Aduaneira e discriminadas no Anexo I que é parte integrante do presente Código (Vide Anexo I);
- d) As transmissões de medicamentos destinados à aplicação veterinária.” fim da citação.

Mais adiante, ainda no artigo 9, o seu número 13, determinava que até 31 de Dezembro de 2010, também estavam isentas do IVA “as transmissões de bens e prestações de serviços a seguir indicadas:

- a) As transmissões do açúcar;
- b) As aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, peças, equipamentos, componentes, efectuadas pela indústria nacional de açúcar;
- c) As transmissões de óleos alimentares e de sabões;
- d) As transmissões de bens a utilizar como matéria-prima na indústria de óleos e sabões, resultantes da actividade industrial de produção do óleo alimentar e sabões, realizadas pelas respectivas fábricas;
- e) As transmissões de bens a utilizar como matéria-prima na indústria de óleos e sabões, constantes da Pauta Aduaneira e discriminadas no Anexo II que é parte integrante do presente Código (Vide Anexo II);
- f) As transmissões de bens e prestações de serviços, efectuadas no âmbito da actividade agrícola de produção de cana-de-açúcar e destinadas à indústria;
- g) A isenção para bens indicados nas alíneas b), d) e e) deste número deve ser comprovada, consoante os caso, através de documentos aduaneiros apropriados ou declaração emitida pelo adquirente dos bens e serviços em como estes vão ser incorporados no processo de produção.” fim de citação.

De acordo com a técnica de funcionamento do IVA os bens objectivamente isentos nas operações internas também devem estar isentos no acto de importação⁴. Assim, o Artigo 12 do CIVA (2007) determina quais as importações que estão isentas do IVA. Este artigo, no seu número 1, alínea a) define que estão isentas de imposto as importações definitivas de bens cuja transmissão no território nacional beneficie de isenção objectiva, designadamente os referidos nos números 1 b), c) e f); 7 c) e d); 9 b); 10; 11; e 13 a), b) e e) todos do artigo 9. Ou seja, no âmbito da actividade agrícola, dentre outros, estão isentas do IVA as importações de bens de equipamento, sementes, reprodutores, adubos, pesticidas, herbicidas, fungicidas e similares – correspondentes ao 7c) - e os medicamentos destinados à aplicação veterinária, constantes do 7 d). Deste modo as importações dos bens constantes das alíneas a) e b) do número 7, não estão automaticamente isentas do IVA, como poderia se supor. Ou seja a importação de rações não está isenta por via deste

⁴ Extracto da fundamentação da Proposta de Lei que Altera o Código do IVA preparado pelo Ministério das Finanças e submetido ao Conselho de Ministros em 2011.

instrumento legal. Pressupõe-se que a isenção pretendia incentivar a produção de rações internamente, protegendo o produto nacional do importado, que por efeito do IVA e outras imposições na importação torná-lo-ia mais caro⁵.

Na indústria do açúcar, de acordo com o número 13 do Artigo 9, estavam isentas, até 31 de Dezembro de 2010⁶, as importações do açúcar, as matérias-primas, produtos intermediários, peças, equipamentos, componentes destinados a esta indústria e por fim as matérias-primas destinadas à indústria de óleos e sabões e constantes da Pauta Aduaneira. A lista completa dos bens isentos do IVA na sua importação pode ser vistos no Anexo II. Encontram-se também isentas de IVA as importações dos bens constantes do número 10, do Artigo 9, nomeadamente a farinha de milho, o arroz, pão, leite em pó para lactentes até um ano, trigo, farinha de trigo, tomate fresco ou refrigerado, batata, e cebola.

Como foi referido grande parte das explorações agrícolas são desenvolvidas por pequenos produtores, adicionalmente, na actividade madeireira, no transporte e na comercialização agrícola também existem muitos pequenos operadores formais e informais, pelo que é importante mencionar neste capítulo o Regime de Tributação Simplificada definido pelo Artigo 42 do CIVA. De acordo com o número 1 deste Artigo, este Regime de Tributação Simplificada é aplicável aos “contribuintes com volume anual de negócios superior a 750.000,00 MT e inferior a 2.500.000,00 MT, que não possuindo, nem sendo obrigados a possuir, contabilidade regularmente organizada para efeitos de tributação sobre o rendimento, não efectuem operações de importação, exportação ou actividades conexas”. De seguida o número 2, deste artigo 42, determina que estes contribuintes “apuram o imposto devido ao Estado através da aplicação de percentagem de 5% ao valor das vendas realizadas ou serviços realizados.” O imposto pago no âmbito do Regime de Tributação Simplificada não dá direito à dedução de qualquer valor de imposto suportado, segundo reza o número 3 deste artigo.

Assim, pode se subentender que o funcionamento típico do IVA segundo descrito no Capítulo III deste estudo não é aplicável para este regime simplificado, neste caso todo o IVA suportado tem que ser incorporado no produto final ou serviço como um custo.

4.1.2. O Novo Código Vigente a partir de 2012

No final do ano de 2011 o Governo de Moçambique através do Conselho de Ministros apresentou à Assembleia da República uma Proposta de Lei que Altera o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) vigente⁷ a qual foi aprovada (Vide Lei 3/2012 em Anexo). Esta proposta introduz alterações aos artigos 9, 12, 14, 15, 18, 19, 21 e 25 do CIVA de 2007, donde se destacam as seguintes emendas:

- a. No artigo 9 merecem destaque as alterações feitas ao número 10 deste artigo, com a introdução de 2 novos produtos isentos do IVA nas transacções internas nomeadamente, o milho e os insecticidas. De acordo com o número 10 do artigo 9 do CIVA de 2007 no âmbito agrícola só tinha isenção objectiva a farinha de milho,

⁵ De notar que a isenção da ração produzida internamente confere direito à dedução do IVA suportado nos inputs

⁶ Este prazo foi entretanto estendido para 31 de Dezembro de 2015, por força da Lei 3/2012 (Anexo IIIa)

⁷ Vide Anexo III.

arroz, trigo, farinha de trigo, tomate fresco e congelado, batata e cebola. Esta alteração é uma das razões deste estudo, a qual consiste na inclusão do milho em grão na lista de produtos objectivamente isentos.

- b. Clarificação da redacção de alguns artigos nomeadamente o artigo 9 com alterações na forma e conteúdo dos números 7 e 12 deste artigo.
- c. Para além das isenções nas transmissões internas de bens resultantes de actividade industrial de rações para alimentação de animais já previstas no CIVA de 2007, a nova redacção do CIVA, na alínea g)⁸, do número 12, do artigo 9 introduz a isenção objectiva⁹ nas transmissões de grão de soja, bagaço de soja, soja integral, farinha de peixe, farinha de carne, pós de osso, monofosfato de cálcio, lisina, metionina, todos a utilizar como matéria-prima na produção de rações destinadas à alimentação de animais de reprodução e abate para consumo humano.
- d. A prorrogação do prazo de isenção na indústria do açúcar prevista no número 13 do Artigo 9 para 31 de Dezembro de 2015.
- e. E, porque de acordo com a técnica de funcionamento do IVA os bens objectivamente isentos nas operações internas também devem estar isentos no acto de importação a alínea a) do número 1, do artigo 12 introduz a isenção do IVA na importação do milho, grão de soja, bagaço de soja, soja integral, farinha de peixe, farinha de carne, pós de osso, monofosfato de cálcio, lisina, metionina, a usar como matérias-primas na indústria de rações.

Estas são as grandes alterações introduzidas no âmbito da revisão do CIVA de 2007, aprovadas já pela AR e homologadas pelo Presidente da República, aguardando somente a sua publicação.

4.2 .Funcionamento do IVA na Agricultura

Como foi atrás referido para entender o IVA na prática no sector agrário e do agro processamento, foram efectuadas visitas a empresas de agro processamento e de comercialização agrícola em diversas províncias. Dada a particularidade de cada província e as diferenças no ambiente vivido pelos empresários nas províncias, as constatações deste estudo vão ser divididas entre constatações gerais e comuns a todas as províncias e as que são específicas de cada província ou subsector.

4.2.1 Constatações Gerais e Comuns

De acordo com os diversos operadores entrevistados individualmente ou em grupo, na compra de qualquer produto agrícola ao produtor, incluindo o milho, soja, castanha de caju, copra e mandioca os intervenientes na operação não pagam IVA. Ou seja quem compra ao produtor quer seja comerciante grossista, comerciante retalhista, processador de óleo, sabão, farinha de milho, ração ou castanha de caju em nenhuma circunstância paga IVA nessa transacção. De facto esta constatação é corroborada por Abdula, D. (2011)¹⁰ no seu estudo sobre o papel do IVA nas importações do grão de milho, o qual declara

⁸ Esta alínea é nova no numero 12 do artigo 9, dado que no CIVA 2007 o numero 12 só tinha 5 alíneas. No âmbito da revisão muitas das isenções previstas no numero 7 passaram para o numero 12 deste mesmo artigo.

⁹ O autor deste estudo interpreta a expressão “isenção objectiva” constante do CIVA como significando isenção explícita, onde o produto isento ;e claramente definido.

¹⁰ Extracto do Trabalho intitulado: “Faz Sentido a Cobrança do IVA nas Importações_ Um olhar Critico sobre o Papel do IVA nas Importações de Grão de Milho . Danilo Abdula e funcionário do CEPAGRI. _

peremptoriamente que “Segundo o número 7 do artigo 9, o grão de milho nacional está isento do IVA apenas na primeira transmissão (do produtor) e, ainda, no caso em que o próprio produtor processe este grão” fim da citação.

Os comerciantes, operadores informais e agro-processadores confirmam que nunca pagaram IVA ao produtor à luz do Código vigente. Os exportadores, comerciantes e agro-processadores, também são unânimes quanto à isenção do IVA na compra dos produtos ao produtor e nas exportações por si realizadas. Do mesmo modo os produtores de óleo, sabão, frango, farinha de milho, ração para frangos confirmam e garantem que também não cobram IVA na venda destes produtos.

No entanto, esta isenção parece funcionar somente na compra ao produtor, pois de acordo com os agro-processadores em caso de compra a intermediários, tais como comerciantes grossistas ou retalhistas de produtos agrícolas - incluindo o milho, soja, castanha de caju e copra - há lugar ao pagamento do IVA. Ou seja os comerciantes grossistas, retalhistas e os intervenientes rurais devem incluir o IVA no seu preço ao agro- processador.

O exemplo do caju: O caso típico é o que acontece no sector do caju onde os fornecedores das indústrias de processamento da castanha de caju devem incluir o IVA na factura. O mesmo já não acontece quando o industrial de caju monta postos avançados de compra de castanha de caju junto às zonas de produção. O comerciante grossista fornecedor das indústrias locais ou exportador se comprar a castanha ao interveniente ou comerciante rural também paga IVA. Isto já não acontece quando monta postos avançados de comercialização da castanha nas zonas de produção. Teoricamente e, como foi visto na nossa descrição do funcionamento do IVA, todo IVA pago pelo intermediário é recuperado na operação subsequente por via da dedução do IVA entregue ao Estado no IVA cobrado ao cliente. E se a diferença for negativa o industrial ou comerciante deve pedir o reembolso dessa diferença. Os operadores entrevistados consideraram o processo de reembolso moroso e penoso (processo burocrático necessário pesado). É assim que, alguns operadores cujos produtos estão isentos do IVA recusam-se a pagar o IVA ao fornecedor (não agricultor), remetendo a este a responsabilidade de pagar o IVA e pedir o respectivo reembolso (o caso dos processadores de castanha de caju e exportadores de amêndoa que está isenta). Resumindo, esta situação cria distorções ao funcionamento da cadeia de comercialização e pode provocar a não recuperação do IVA e a sua transformação em custo.

Esta distorção ao circuito ou cadeia de comercialização não acontece somente por esta via. A intervenção do comerciante informal nos circuitos de comercialização do amendoim, mandioca, milho e outros produtos agrícolas, embora seja reconhecida pelos comerciantes como uma vantagem para os produtores dado que lhes é garantido o mercado, peca pela vantagem fiscal que o IVA dá aos informais, pois lhes permite comprar sem IVA e vender nos mercados informais do sul também sem IVA.

O caso do amendoim: O informal tem uma clara vantagem competitiva de 17% sobre os comerciantes formais, os quais se quiserem entrar para o circuito de comercialização de amendoim por exemplo, na segunda transmissão aos vendedores dos mercados ou armazenistas do sul teriam que pagar o IVA de 17%. Só para elucidar esta vantagem, no caso do amendoim, que está em Nampula a 25,00 MT/kg, num camião que os informais deslocam do norte ao sul com a capacidade de 30 toneladas estão investidos

750.000,00 MT. Se este amendoim for vendido no mercado da Maxixe, onde o preço à boca do camião é de 50,00 MT/kg, o valor da transacção nesta segunda transmissão é de 1.500.000,00 MT (um milhão e quinhentos mil Meticais). O IVA devido nesta transacção é de 255.000,00 MT no regime normal (17%). Este é o valor que constitui a vantagem competitiva do informal sobre o comerciante formal na comercialização agrícola do amendoim. O mesmo exercício pode ser feito para os restantes produtos agrícolas do norte incluindo o feijão nhemba, feijão manteiga, gergelim e o milho.

Os operadores do sector agrícola embora tenham os seus produtos isentos do IVA deparam-se com outro problema. É que existem vários bens e serviços adquiridos pelas empresas do sector agrícola que têm IVA incluso no seu preço, tais como a energia, o gasóleo, as embalagens, materiais de construção (com bastante consumo na avicultura). De acordo com estas empresas, a recuperação do IVA pago na aquisição daqueles bens e serviços é difícil se não mesmo impossível. Neste capítulo, grande parte das empresas declararam que não solicitam o reembolso do IVA, contentando-se com o facto de os seus produtos estarem isentos do IVA, logo não têm que canalizar o IVA periodicamente à Autoridade Tributária. Esta situação é muito comum nas províncias da Zambézia e Manica, com maior incidência nos produtores de ração e frango. Em Nampula, alguns produtores de ração e frangos também optaram por esta via. Resumindo não pagam IVA pelos produtos por si produzidos mas também não pedem o reembolso do IVA pago aos seus fornecedores de bens e serviços. Por conseguinte, repassam o valor do IVA pago na aquisição de certos bens e serviços aos seus clientes como um custo.

A Introdução do ISPC e o registo fiscal dos produtores

Na sua relação com pequenos fornecedores formais ou informais, os agro-processadores, comerciantes grossistas e retalhistas mostraram-se satisfeitos com a introdução do ISPC (Imposto Simplificado para o Pequeno Contribuinte) pois este imposto veio facilitar a sua relação com os produtores agrícolas, e outros operadores informais. Através deste imposto simplificado alguns produtores agrícolas, comerciantes ambulantes e transportadores já estão inscritos no sistema fiscal e portanto não só têm o NUIT como também pagam impostos. Assim, a sua relação/transacção com o comerciante ou industrial do sector formal é legal e formal, dado que eles podem passar um recibo reconhecido pela Autoridade Tributária. Note-se que os operadores económicos que estão no regime simplificado não têm direito ao reembolso do IVA – caso paguem algum insumo que tenha IVA incluído - como foi anteriormente referido. Para estes o IVA pago por exemplo no gasóleo ou na energia eléctrica é um custo.

Infelizmente grande parte dos produtores agrícolas ainda não aderiu a este novo imposto simplificado, logo não está inscrito no sistema fiscal, não tem o Numero Único de Identificação Tributária (NUIT) e muitas vezes nem mesmo o Bilhete de Identidade. Deste modo, quando os comerciantes ou agro-processadores compram a um operador informal não inscrito nas finanças, sem NUIT e que não pague o Imposto Simplificado para o Pequeno Contribuinte, a inspecção de finanças exige o pagamento duma taxa liberatória¹¹

¹¹ Definição: As taxas liberatórias são taxas de IRS (Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares) tributadas a título definitivo e não passíveis de quaisquer deduções. Este tipo de taxas varia entre 10 e 35% e, na sua base, estão razões diversas como protecção fiscal, simplicidade, competitividade internacional, etc. (Portais WS 2012).

de 20%¹². Esta situação não tem afectado bastante os pequenos e médios agro-processadores os quais podem seleccionar os seus fornecedores à porta da fábrica. Ou seja os pequenos e médios agro-processadores só compram de fornecedores inscritos nas finanças pelo menos no regime simplificado. Contudo, aos grandes produtores de farinha de milho e rações que têm que comprar grandes quantidades esta selecção é difícil e onerosa, desencorajando assim o recurso à produção doméstica de milho, no caso vertente para a produção de farinha de milho e rações.

Num documento da ACIS – Associação Comercial e Industrial de Sofala - este assunto do IRPS a ser pago nas transacções efectuadas com os produtores familiares é considerado preocupante. Pois a legislação fiscal em Moçambique obriga a quem compra produtos locais de ter uma factura legal do fornecedor. Caso na transacção não seja produzida uma factura legal ou seja reconhecida pelas autoridades fiscais, o que é o caso típico de fornecedores não registados numa Repartição de Finanças, então o comprador tem que pagar uma taxa de 20% (taxa liberatória) sobre o valor dos produtos comprados ou, alternativamente, tem que descontar ao vendedor 20% do valor dos produtos comprados e pagar estes 20% à Repartição das Finanças.

Embora seja legítima e compreensível a intenção do legislador ao introduzir esta taxa liberatória - encorajar a formalização dos negócios – no caso vertente da agricultura tal política fiscal deveria ser repensada. Porque estamos perante uma situação em que a política do Governo é de encorajar o desenvolvimento de agricultura no País. Uma maneira de fazer isso, pelo menos a curto e médio prazos, é criar um mercado comercial para os produtos agrícolas locais. De acordo com a ACIS, nos últimos tempos tem surgido uma gama de empresas que pretendem comprar produtos agrícolas, tais como hortícolas, sementes, produtos pecuários etc. produzidos pelos camponeses locais e para os processar e colocar no mercado nacional. Esta via iria promover uma indústria de agro-processamento local e desta forma acrescentar valor aos produtos agrícolas locais promovendo desta forma o crescimento económico e a criação duma base estável de processamento de produtos nacionais. Tal passa, no médio prazo, duma facilitação da sua transacção, redução dos custos de aquisição dos produtos nacionais e a consequente disponibilidade dos mesmos no mercado.

No entanto, como foi referido por vários operadores económicos contactados durante este estudo, a realidade para quem pretende comprar produtos aos camponeses, incluindo o milho e a soja, é que a maioria destes camponeses não estão registados na Repartição das Finanças respectiva, não querem ser, e nem têm bilhetes de identidade para fazer isso possível. Mais do que isso, é que os camponeses também não aceitam a dedução de 20% do preço final para fins de pagamento do imposto devido pela transacção, o que significa que o preço pago é fixo e o comprador é que tem que pagar 20% sobre o preço de compra para cumprir com os seus deveres fiscais. Caso isso não seja feito o comprador ou não consegue comprovar como obteve os produtos de base para a sua produção e logo está sujeito a pagar um IRPC elevado naquele exercício económico dados os lucros altos

¹² As taxas liberatórias aplicáveis em Moçambique a rendimentos ilíquidos são as seguintes:

- 20% para todos os rendimentos da segunda categoria, com retenção na fonte;
- 10% para os juros de depósitos à ordem ou a prazo; rendimentos de títulos de dívida, nominativos ou ao portador; os ganhos em numerário provenientes de jogos de diversão social, tais como lotarias, rifas, apostas mútuas, loto, bingo, sorteios, concursos. (Vide Portal do Governo).

demonstrados contabilisticamente (devido a falta de prova dos custos dos consumos), ou está numa situação ilegal perante o Inspector das Finanças por não ter tido pago a taxa liberatória de 20% sobre a transacção. Consequentemente, há menos empresas que querem entrar no negócio de compra de produtos locais dos camponeses para eventual processamento local, e os que já estão neste sector vêm as suas margens reduzidas por este imposto.

Para ultrapassar esta barreira ao comércio doméstico, alguns grandes operadores, aconselhados pela Autoridade Tributária tentaram desenvolver uma campanha de registo fiscal junto aos produtores, sem sucesso por recusa das famílias de produtores de entrar no sistema fiscal. É que sem necessidade de entrar para o sistema fiscal estas mesmas famílias podem vender o seu milho aos exportadores, comerciantes informais ou mesmo exportá-lo directamente ao Malawi. Assim, a solução encontrada pelos grandes produtores de farinha de milho e rações na zona norte e centro do país, é esperar que os camponeses exportem o seu milho ao Malawi, para depois o importarem daquele país em grandes quantidades. Ou seja o Malawi funciona como elemento de “formalização” do milho produzido em Moçambique pelos camponeses que estão fora do sistema fiscal.

Para os comerciantes exportadores de produtos agrícolas e em particular do milho, a falta de registo formal e fiscal dos produtores familiares não constitui barreira ao comércio pois aqueles não têm que apresentar nenhum documento às autoridades tributárias. Todas as fases do negócio estão isentas de qualquer imposto incluindo o IVA. Contrariamente aos exportadores, os operadores económicos com a intenção de comprar milho local, processar localmente e vender ao mercado doméstico, devem provar de forma documental a sua proveniência. Esta barreira é mais um desincentivo à compra dos produtos agrícolas produzidos localmente a favor da importação das matérias-primas.

IVA no Transporte: Finalmente, referir que no processo de transporte de produtos agrícolas, os operadores licenciados declararam que independentemente do tipo de mercadoria que transportam, a sua facturação inclui o IVA. Ou seja no transporte de produtos isentos do IVA dos centros de produção para o mercado ou da fábrica para o armazenista ou retalhista há lugar à cobrança do IVA pelos serviços prestados. Não foi possível apurar se o tratamento é idêntico quando estes serviços são prestados ao produtor ou ao comerciante. Recorde-se que, como foi acima referido, se este transportador tiver uma facturação superior a 750.000,00 MT e inferior a 2.500.000,00 MT e optar pelo regime de tributação simplificado previsto no artigo 42 do CIVA deveria cobrar pelos serviços prestados um IVA de somente 5% não dedutível.

O IVA versus o estímulo ao processamento local da castanha de caju:

No caso específico da castanha de caju os exportadores quando compram a castanha ao produtor, acondicionam-na e a exportam para a Índia, que é o actual mercado da castanha Moçambicana em toda esta cadeia não há lugar a pagamento do IVA. No entanto, se compram a castanha ao produtor e depois a vendem à indústria de processamento local esta transacção deve incluir o IVA. No caso vertente de Nampula os processadores de castanha recusam-se a pagar um preço com IVA pois tal facto reduz a competitividade da amêndoa de caju nacional no mercado internacional onde os exportadores de amêndoa de caju são tomadores de preços, ou seja não têm capacidade de influenciar os preços de venda. Este argumento colide com o modo de funcionamento do IVA como já foi explicado.

Na verdade este argumento só pode ser procedente se considerarmos o tempo que leva o reembolso do IVA o qual segundo alguns operadores deste sector e baseados em Nampula varia entre um e dois anos. Assim, se tiverem que pagar um preço 17% mais caro pela castanha de caju, e não têm como repassar este acréscimo ao comprador final na Europa ou EUA e nem têm como recebê-lo de volta na totalidade (dado que não cobram IVA na exportação do seu produto final) e em tempo útil (dadas as demoras no reembolso) este acréscimo tornar-se-ia imediatamente em redução das margens de lucro do negócio por aumento de custos.

No caso de virem a receber a totalidade do IVA pago na compra das matérias-primas (castanha de caju) então dada a demora no reembolso os processadores irão incorrer num custo do capital imobilizado ou mesmo decorrente de juros de empréstimo caso tenham recorrido ao crédito bancário para obter matérias-primas. Porque o governo decretou que não há exportação de castanha em bruto antes da indústria nacional se abastecer, todos os anos no início da época de comercialização da castanha, exportadores e processadores de castanha se reúnem, sob a égide do governo e associações empresariais de industriais e comerciantes para definirem as necessidades da indústria nacional.

Abastecida a indústria, os exportadores iniciam as suas transacções com o exterior geralmente no mês de Janeiro do ano seguinte. Em 2010 foi fixada uma quota de 45.000 toneladas de castanha em bruto para abastecer a indústria nacional. Informações da Associação Comercial, Industrial e Agrícola de Nampula (ACIANA) indicam que na verdade a indústria somente absorveu 28.000 toneladas. Em contrapartida, de acordo com o relatório da campanha 2009/2010 produzido pelo INCAJU, foram exportadas cerca de 41.600 toneladas de castanha em bruto. Consequentemente os comerciantes exportadores tiveram de suportar o IVA correspondente as 28.000 toneladas de castanha em bruto fornecida à indústria local. Torna-se pouco claro como vai ser o processo de reembolso deste IVA pago pelo fornecedor e não pelo cliente¹³. No entanto é claro que os comerciantes exportadores não têm nenhum incentivo para fornecer a castanha à indústria nacional pois os penaliza sobremaneira. Tal não seria problema se recuperassem o IVA pago em tempo útil e na totalidade.

Se considerarmos o preço de venda ao processador vigente na época passada de 35,00 MT/kg então estaremos perante um provável IVA pago superior a 166 milhões de meticais ($35,00 \text{ MT} \times 28.000 \times 17\% = 166.600.000,00 \text{ MT}$), equivalentes a mais de 6 milhões de dólares americanos, cujo processo de reembolso precisa ser analisado e aclarado.

Deste modo, os industriais do caju em conluio com os comerciantes intermediários na comercialização da castanha inventaram a figura do “comissionista”, o qual é um comerciante que funciona como se de agente do industrial fosse e por cada quilo de castanha adquirida e repassada ao industrial cobra uma comissão de agenciamento. Desta forma, evita-se a transacção ou seja a segunda transmissão desde o produtor ao processador. Este é um subterfúgio que tem estado a ganhar forma em Nampula e parece que, com algum sucesso, no contorno à facturação do IVA na transacção entre comerciantes e industriais, a chamada segunda transmissão e que não se encontra isenta do IVA.

¹³ Esta relação comercial entre os comerciantes e os processadores precisa dum estudo mais aprofundado e específico para sua clarificação.

É evidente que, para os comerciantes exportadores, não existe nenhum incentivo à venda de castanha de caju ao processador local pois fica penalizado em 17% contrariamente à sua exportação aonde em toda a cadeia de comercialização não há lugar ao pagamento do IVA. Salvo se o comerciante conseguir o reembolso do valor pago nesta transacção.

4.2.2. Constatações Específicas

As grandes empresas de agro-processamento na Zambézia e Nampula declararam pagar IVA pela aquisição de diversos bens e serviços não isentos do IVA nomeadamente, electricidade, peças sobressalentes, pneus, balanças, dentre outros. Dada a isenção do IVA nos produtos por eles produzidos - óleo em bruto, óleo de cozinha, sabão e outros - eles vêem-se na contingência de deduzir grandes somas em IVA pago. Duas empresas de agro-processamento visitadas declararam ter a receber de reembolso de IVA, vão já pelo menos 2 anos, cerca de 10 milhões de meticais (cerca de 370.000,00 USD¹⁴). À semelhança da Zambézia, em Nampula dois agro-processadores declararam que os reembolsos do IVA atrasam entre 1,5 e 2 anos e que, neste momento, têm a receber cerca de 8,5 milhões de meticais de IVA (um pouco mais de 300.000,00 USD).

Outros Impostos e Taxas Pagas no Sector Agrário

Os madeireiros na Zambézia declararam pagar, numa base trimestral, um IVA de 5% o que pressupõe que eles operam com base no regime simplificado de tributação de acordo com o Artigo 42 do CIVA, descrito no Capítulo II deste estudo. Adicionalmente, os madeireiros da Zambézia reclamam a introdução de mais um documento de transporte de madeira, a chamada Guia de Remessa, que deve ser chancelada pela Repartição de Finanças. Esta Guia de Remessa vem sobrepor-se a outra Guia usada há muitos anos, denominada Guia de Trânsito, que é passada pela Direcção Provincial da Agricultura. As duas guias especificam quantidades, qualidade e outras características da madeira. Nos postos de controlo os transportadores e madeireiros têm que mostrar as duas Guias às diversas entidades geralmente presentes no posto de controlo de Nicoadala, dentre Polícia, Alfândegas e Agentes Florestais. A dúvida dos madeireiros e transportadores é porquê esta multiplicidade de documentos para descrever a mesma mercadoria?

Para além do IVA, os operadores económicos da Zambézia confrontam-se com outras taxas, sendo a mais preocupante a taxa de milho, que é uma taxa aleatória, dependendo do distrito em que se compra o milho, do tipo e capacidade do camião. No Gurué os operadores declararam que ela pode atingir entre 600,00 MT a 800,00 MT por camião carregado de milho e normalmente é paga aos Serviços Distritais das Actividades Económicas. Alguns operadores declararam que esta taxa foi extinta há dois anos atrás, pelo que em certos distritos ela já não é cobrada, no entanto a fiscalização em Nicoadala continua exigindo a prova de pagamento desta taxa. De contrário ela deve ser paga à brigada de fiscalização da agricultura estacionada em Nicoadala sob pena de o camião ficar retido e pagar taxas adicionais de estacionamento. Segundo os operadores a taxa quando paga em Nicoadala varia entre 100,00 MT a 200,00 MT. Em contacto com a Direcção

¹⁴1,00 USD = 27,00 MT.

provincial da Agricultura da Zambézia não ficou clara a base legal desta taxa sobre o milho cobrada pelos distritos;

Redução em 50% na Taxa que Incide sobre o Gasóleo

Quanto ao incentivo baseado na Taxa que Incide sobre o Gasóleo, a percepção geral é de que a sua aplicação ainda é nula. Exceptua-se a província de Sofala onde este incentivo à agricultura que, consiste na redução em 50% da taxa que incide sobre o gasóleo, funciona bem de acordo com os operadores entrevistados, contrariamente ao que acontece em quase todas as outras províncias visitadas no âmbito deste estudo, e corroboradas por documentos da CTA.

O IVA na pecuária

A indústria pecuária também se encontra coberta pela isenção prevista no Código do IVA para os sectores da Agricultura, Pecuária, Silvicultura e Pescas. Os operadores agrícolas também encontram problemas com a aplicação do IVA na produção de gado bovino de corte e leiteiro, com destaque para a província de Sofala. O primeiro problema está no tratamento dos insumos para a alimentação dos animais. Existe um produto que é fundamental para a alimentação dos vitelos que é o soro para vitelos que, na verdade, é leite de vaca preparado para este efeito. Se o leite for importado como leite paga IVA acima dos 24% de direitos aduaneiros. No entanto, este leite é um soro para os vitelos, sendo difícil a sua distinção do outro leite destinado ao consumo humano. Não existe produção nacional deste leite, sendo a África do Sul o maior fornecedor aos produtores nacionais. De acordo com o Código do IVA sendo este um consumo para a produção de animais, não deveria pagar IVA. O mesmo acontece com o melaço e bagaço de cerveja que, quando comprados aos industriais, também pagam IVA.

A maior parte dos produtores de gado está no regime fiscal simplificado (ISPC) e, como todos nesta situação, não têm direito ao reembolso do IVA sendo, portanto, tratados como consumidores finais. Sabendo que o seu produto final está isento do IVA, todo o IVA pago nos insumos para a criação de gado é transmitido ao intermediário (talho) ou ao consumidor de carne e leite como um custo, no caso dos criadores que funcionam no regime fiscal simplificado. O mesmo já não acontece para aqueles que funcionam no regime fiscal normal, os quais têm direito à dedução/reembolso do IVA pago e beneficiam de isenção do IVA na venda dos seus produtos.

De notar que, de acordo com o Código do IVA quando todas as fases desde a produção, processamento e venda ao consumidor são feitas pelo próprio produtor então em nenhuma das fases há lugar a aplicação do IVA. Assim, os produtores de gado em princípio quando têm talho próprio não cobram IVA ao consumidor, pagando IVA somente pela prestação de serviços do matadouro caso não tenham o seu próprio matadouro. Se o talho não tem produção própria, não paga IVA ao produtor, mas deve cobrar IVA na venda ao consumidor (segunda transmissão). Esta é uma clara vantagem competitiva que um produtor com talho próprio tem sobre aquele talho que não tem produção própria. No entanto, esta não é a realidade para grande parte dos produtores que, por desconhecimento ou fraca interpretação do Código, cobram IVA na venda ao consumidor. Somente não cobram IVA

quando vendem o bovino ao talho de terceiros. Tudo indica que há dupla interpretação desta lei de acordo com a repartição fiscal a que pertence o criador. Dos criadores entrevistados somente um, após reclamação à Comissão do IVA, vem gozando de isenção em toda a cadeia de valor desde a introdução deste imposto. Este é um assunto que o Pelouro Fiscal da CTA deveria aclarar para os operadores económicos do sector pecuário.

Soja Nacional

A produção de soja na província da Zambézia não é suficiente para alimentar a indústria de óleos na Zambézia e, muito menos, a indústria de rações em Manica e Nampula. No entanto, a província de Manica, para a produção de ração animal, neste momento recorre exclusivamente à produção nacional proveniente de Tete e Zambézia. Em 2009 foram comercializadas 10 mil toneladas desta leguminosa, em 2010 foram 6 mil e em 2011 somente 4 mil toneladas, dado que ainda existem *stocks* de 2009. O preço da soja tem estado a subir anualmente. Em 2009 foi pago ao produtor 12,50 MT/kg tendo na campanha 2010/2011 atingido 17,50 MT/kg ao produtor e 22,50 MT/kg à porta fábrica. Nas restantes províncias a soja localmente produzida foi considerada insuficiente para responder às necessidades das indústrias de rações pelo que a opção tem sido a importação deste produto. No caso vertente de Nampula, os operadores optaram pela sua importação do Brasil, Índia e África do Sul. O bagaço de soja importado do Brasil chega ao Porto de Nacala ao preço de 22,00 MT/kg. Este preço é muito próximo do preço da soja nacional, pago à porta da fábrica pelos produtores de ração em Manica que é de 22,50 MT/kg a 23,00 MT/kg dependendo se proveniente de Tete ou Zambézia, respectivamente.

4.3 . O IVA na Agricultura Segundo o Tamanho da Empresa

Na verdade, os produtos agrícolas estão todos isentos do IVA sejam eles produzidos por grandes, médias, pequenas e micro empresas. O mesmo se aplica aos produtores familiares sejam eles formais ou informais. Os grandes e médios produtores e agro-processadores, em geral, pagam IVA nos *inputs* e reclamam o reembolso do IVA devido por via de dedução do IVA pago versus o IVA recebido. Nos casos em o seu produto final (*output*) está isento, que é a maioria dos casos, então reclamam às Finanças o reembolso a totalidade do IVA pago nos insumos. O denominador comum nestas empresas o qual constitui a principal reclamação dos operadores deste sector é a demora no reembolso (1 a 2 anos) e a complexidade do processo de reembolso. Aliás num recente trabalho sobre a Reforma Fiscal e o Ambiente de Negócios em Moçambique, Bruce Bolnick¹⁵, apontou a complexidade das leis fiscais como um dos maiores constrangimentos e reclamação do sector privado, no que tange ao sistema fiscal vigente.

Para as micro-empresas e produtores familiares o CIVA define um Regime de Tributação Simplificada plasmado no seu Artigo 42. Como foi anteriormente referido, este Regime de Tributação Simplificada é aplicável aos contribuintes com volume anual de negócios superior a 750.000,00 MT e inferior a 2.500.000,00 MT, os quais não são obrigados a possuir contabilidade regularmente organizada para efeitos de tributação sobre o

¹⁵ Bolnick, B. 2004, Tax Reform and the Business Environment in Mozambique, *Nathan Associates*

rendimento, nem efectuem operações de importação, exportação ou actividades conexas. Os operadores económicos, nestas condições, apuram o imposto devido ao Estado através da aplicação da percentagem de 5% sobre o valor das vendas realizadas ou serviços realizados. Mas a grande diferença é que imposto pago no âmbito deste Regime de Tributação Simplificada não dá direito à dedução de qualquer valor de imposto suportado. Ou seja os produtores familiares e micro-empresas que, optem por este regime, não têm direito ao reembolso do IVA pago na compra dos insumos.

Porque muitos dos produtores familiares são informais, pois não estão inscritos no sistema fiscal ou registados como empresas, não têm NUIT nem se encontram inscritos no Regime do Imposto Simplificado para os Pequenos Contribuintes (ISPC), na sua transacção com os operadores formais eles devem pagar por retenção na fonte uma taxa liberatória de 20% sobre o valor das vendas realizadas. O comprador é que é obrigado a deduzir este imposto e fazer a sua entrega à repartição de Finanças respectiva. Esta taxa é um constrangimento sério à inserção do produtor familiar ao mercado formal de produtos agrícolas.

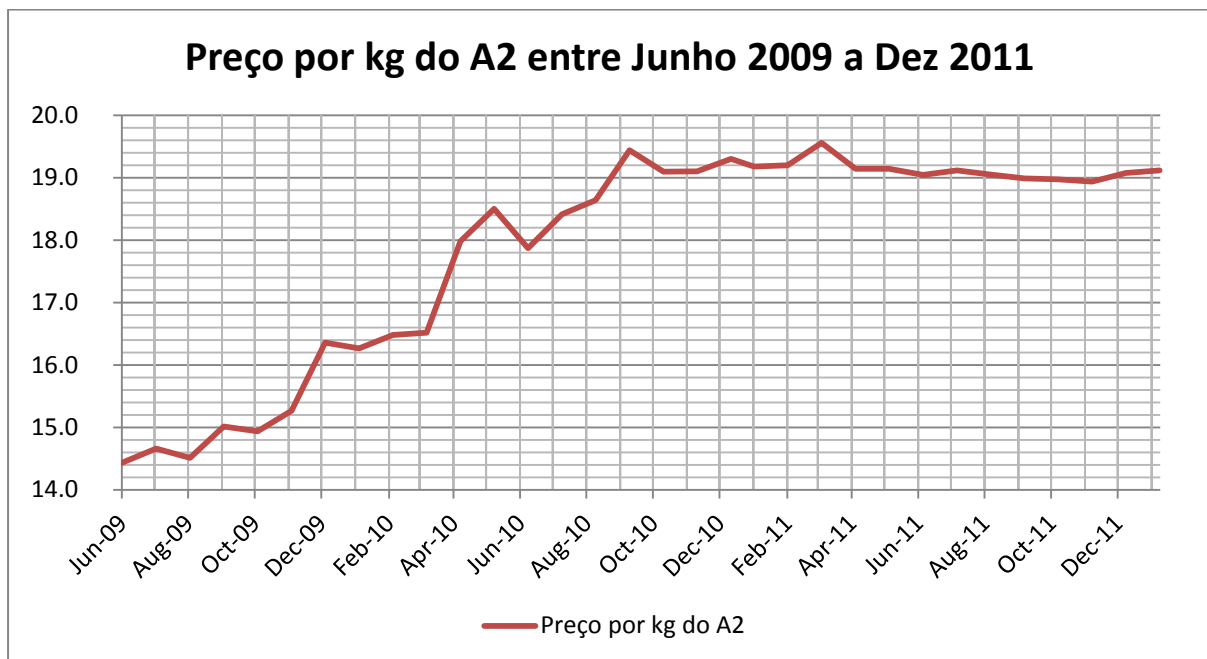
4.4 . Isenção do IVA nas importações de milho e soja

Como foi referido, o Governo de Moçambique na intenção de reduzir o custo de vida via redução do preço do frango propôs a Assembleia da República e esta aprovou uma emenda ao Código do IVA que isenta do IVA na importação de grande parte dos insumos/consumos necessários à produção de ração para a produção do frango incluindo o milho e o bagaço de soja (Vide Anexo III). A ração para frango é constituída essencialmente por milho (60%) e concentrado (40%).

Assim, entende-se que a redução do custo do milho importado em 17% vai reduzir significativamente o custo da ração. Por sua vez, a ração tem o peso de 70% na estrutura de custos do frango. Deste modo, uma redução do custo da ração, levaria a redução do custo do frango e conseqüentemente a uma redução no seu preço. Do mesmo modo, a isenção do IVA na importação do milho em geral espera-se que tenha impacto positivo no custo da farinha de milho outro alimento importante da população urbana e rural. No entanto, como foi anteriormente referido o IVA nos inputs com direito a dedução não é um custo.

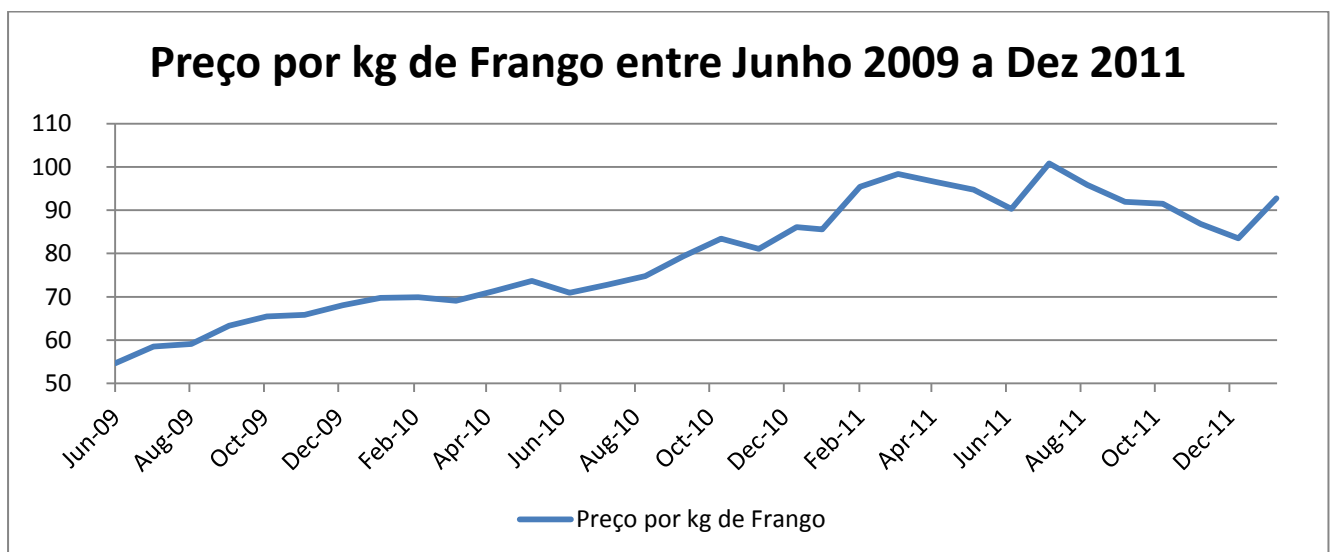
Na Figura 3 apresentam-se os preços da ração A2, alimento principal e de maior consumo na produção de frango. A mesma Figura reflecte os preços praticados entre 2009 e 2011 por um dos maiores produtores de ração e frango na zona sul.

Como se pode verificar o preço desta ração registou uma relativa estabilidade a volta dos 19,00 MT/kg desde princípios de 2011. Note-se que na empresa em referência a produção de ração no ano de 2011 recorreu somente ao milho de produção doméstica.

Figura 3: Preço do kg de ração A2 praticado entre Junho de 2009 e Dezembro de 2011

Fonte: Higest 2011

Entretanto na Figura 4 apresentam-se os preços médios do Quilograma (kg) de frango no mesmo período. Como se pode notar, este preço de frango apresenta uma tendência crescente, com a excepção do segundo semestre de 2011 no qual o preço médio do kg de frango registou uma descida acentuada de 100,00 MT/kg em Julho para 83,50 MT/kg em Dezembro do mesmo ano. O coeficiente de correlação entre o preço da ração e o preço do frango entre Junho de 2009 e Dezembro 2011 foi de 0,87. O que revela uma forte relação entre o preço da ração e o preço do frango. No entanto, existem 13% no preço do frango que são explicados por outros factores.

Figura 4: Preços médios do kg de frango praticados entre Junho 2009 e Dezembro de 2011 (Fonte: Higest 2011)

O declive acentuado do preço do frango no último trimestre de 2011 revela a presença doutros factores por detrás da fixação do preço do frango no mercado nacional, para além do custo da ração. De acordo com os produtores do frango o factor principal da descida foi a concorrência do frango importado. No caso vertente do segundo semestre de 2011, o frango importado do Brasil cujo preço baixou, devido ao bloqueio da Rússia ao frango do Brasil, veio ditar a descida do preço do frango produzido localmente. Não é de menosprezar o factor oferta de frango nacional, cuja produção aumenta no período que precede a época natalícia. No entanto, para os efeitos deste estudo este factor não foi analisado.

No entanto, existe outro argumento forte para esta isenção nas importações de milho, soja e outros inputs para a produção de rações. É que tanto a ração como a farinha de milho estão isentas do IVA, o que obrigava ao Estado a reembolsar a totalidade do IVA suportado tanto na aquisição do milho e soja como nos restantes inputs o que se tornava difícil. Ou seja, esta isenção com direito a dedução do IVA nos inputs originava grandes volumes de reembolsos do IVA não satisfeitos pelo Estado (Veja a secção 3.2.2 e 3.3 deste estudo). Com a nova alteração do CIVA, optou-se por conceder isenção para o milho e todas as matérias-primas para a produção de rações ultrapassando-se deste modo esta necessidade de o Estado reembolsar o IVA aos industriais de rações e farinha de milho.

4.4.1. Impacto desta opção de política na óptica dos operadores económicos

Sobre o milho

Relativamente a esta opção de política é sentimento comum em quase todas as províncias do centro e norte que a questão da importação do milho é um problema da zona sul, mas que poderá ter repercussões negativas na produção de milho daquelas duas regiões. Ou seja para muitos operadores económicos da província da Zambézia, Nampula, Sofala e Manica a isenção do IVA no milho vai ser prejudicial para os produtores locais de milho. Acreditam que esta política combinada com a apreciação do metical vai resultar num incentivo às importações pois as duas políticas combinadas fazem com que as importações de milho e soja sejam mais baratas e logo mais competitivas que a produção local. O mais preocupante para os produtores de milho é o espectro da concorrência com o milho importado de países como a África do Sul cujas condições de acesso ao crédito, tecnologias e investigação são privilegiadas. Para estes produtores o acesso e custo do dinheiro na RSA são muito melhores que os de Moçambique daí que vai haver uma concorrência desleal embora os produtores locais estejam também isentos do IVA. Ou seja, o facto de o milho local também não suportar o IVA não é condição suficiente para se considerar que existem condições idênticas (*plain field*) no mercado tanto para os importadores como para os produtores locais.

Na sua óptica a redução do custo do frango deveria ser baseada no estímulo à produção local, aumento da produtividade na produção do milho doméstico e não com base no estímulo às importações. Esta medida é entendida como devendo ser de muito curto prazo, mas com repercussões negativas de médio e longo prazos na produção local de milho, dado que não estimula a produção local deste importante alimento para os moçambicanos. Assim, entende-se que ao invés de se isentar do IVA o milho importado e, consequentemente, incentivar a sua importação, dever-se-ia apostar em programas de

fomento desta cultura, aumento da sua produtividade por hectare, melhoria das tecnologias de produção, incluindo a substituição da enxada de cabo curto por tracção animal e tractores, rumo a uma agricultura comercial.

A questão que se põe é qual é a esta estratégia para o crescimento económico de Moçambique: “*Export or import led growth?*” (Direccionado para exportação ou importação?)

Na zona centro do país e na província de Manica, em particular, os grandes operadores envolvidos no fomento, comercialização e transformação do milho consideram esta política como sendo prejudicial à competitividade do milho local vis à vis o milho Sul Africano. Esta posição contrasta com a posição dos operadores envolvidos na produção do frango de forma verticalizada, ou seja desde a produção de ração até ao processamento do frango (matadouro), passando pelos pintos e ovos. Acreditam que este é um problema do sul do país, pois o custo do transporte desencoraja qualquer importação daquele cereal a partir da África do Sul. Para aqueles operadores o milho Sul-Africano só pode ser competitivo em anos de seca e conseqüente baixa produção de milho como foi o ano de 2008. Por exemplo na caixa que se segue mostram-se os custos resultantes da importação do milho a partir da RSA, sem direitos e IVA como passará a ser no pós emenda do Código do IVA.

Caso de milho importado da RSA para Manica

Câmbio: R 1,00 = 3,50 MT

Capacidade de carga do veículo: 24 toneladas

Preço FOB/JHB: R 1200 /ton = 4.200,00 MT/ton → 4,20 MT/kg

Transporte JHB-Chimoio = R 33.000,00 → R 1.375,00/ton →

4.812,50 MT/ton → 4,80 MT/kg

Custo total do milho: 4,20 MT + 4,80 MT= 9,00 MT/kg

Sabendo que o preço médio do milho em Manica, Tete e Zambézia são 6,50 MT/kg os industriais tentam assim demonstrar que o preço pelo qual o milho Sul Africano chegaria a Manica não é competitivo, pelo que nunca se importaria milho da RSA a não ser num ano de seca ou outra calamidade que reduzisse a produção local desta matéria prima essencial a produção de ração animal.

Os dois maiores operadores envolvidos na comercialização do milho destinado ao consumo interno tanto sob a forma de ração animal como sob a forma de farinha de milho proporcionam renda à grande parte da população de Manica e províncias circunvizinhas. A tabela que se segue mostra as quantidades comercializadas por aquelas duas empresas em 2010 e 2011.

Tabela 2: Quantidades comercializadas por 2 operadores em Manica para consumo interno (tons)

	2010	2011	Total
Abílio Antunes	11 000	20 000	31 000
DECA	40 000	40 000	80 000
Total	51 000	60 000	111 000

Ao preço médio praticado na zona centro na campanha 2010/2011 de 6,50 MT/kg ao produtor, as 60 mil toneladas comercializadas proporcionaram aos produtores familiares aproximadamente 390 milhões de meticais (cerca de 14,44 milhões de dólares americanos), valor este que foi injectado na economia rural daquelas províncias.

Sobre a Soja

Quanto à soja existe alguma concordância na sua isenção dada a inexistência de capacidade de produção local para alimentar tanto a indústria de óleos como a indústria de rações. De acordo com os industriais a produção de soja na província da Zambézia não é suficiente para alimentar a indústria de óleos na Zambézia e muito menos a indústria de rações em Manica e Nampula no seu conjunto. A província de Manica dada a sua localização beneficia da produção de soja de Tete, o que lhe permite o recurso à produção nacional desta oleaginosa para a produção de ração animal.

O mesmo já não acontece com os produtores de rações e frangos em Nampula que embora comprem o milho localmente, colocado à porta da fábrica e sem IVA, não podem fazer o mesmo com a soja pois, embora haja alguma produção local de soja, estes declaram que ela é insuficiente para as suas necessidades. Consequentemente, estes importam soja em grão da África do Sul ou bagaço de soja do Brasil e da Índia. Um dos produtores, que tem uma linha vertical de produção de frangos – ou seja produz as rações, ovos, pintos e frangos com matadouro - declarou importar cerca de 60 toneladas de soja por semana para a sua indústria de rações para frangos. Este produtor tem uma capacidade de produção de 180 toneladas de ração e 65.000 pintos por semana. A soja segundo este industrial não paga direitos e só paga IVA estimado em 170.000,00 MT por semana. Porque tem sido difícil o reembolso do IVA, este produtor de frangos já não pede o reembolso do IVA, repassando-o para o consumidor como custo na matéria-prima. Para este produtor a isenção do IVA na importação do bagaço de soja vai sem dúvida baixar o custo do frango, no entanto acredita que esta redução no custo só se vai traduzir em redução no preço se houver concorrência suficiente na indústria de produção de frangos em Nampula e no país em geral.

V. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Conclusões

1. Os operadores económicos são unânimes quanto a existência efectiva de isenção do IVA nos produtos agrícolas na primeira transacção tal como está estipulado na lei, ou seja do produtor ao comerciante ou agro-processador.
2. No entanto, esta isenção é ofuscada pela ausência de comprovativos da transacção dado que a maior parte dos produtores familiares não estão registados no sistema fiscal, conseqüentemente não têm NUIT e não emitem factura ou outro documento reconhecido pela autoridade tributária. A ausência deste registo fiscal torna difícil a relação entre o produtor e agro processador, cortando desta forma a continuidade da cadeia de valor no sector agrícola. O mesmo já não acontece quando o objectivo é exportar onde os comprovativos das diversas transacções não são exigíveis.
3. Doutro lado a falta de isenção do IVA nas operações subsequentes, tais como na transmissão do bem do comerciante rural ao grossista e deste ao processador industrial dificulta a fluidez do circuito de produção e da cadeia de valor.
4. Desta forma, em vários subsectores da agricultura a exportação em bruto é privilegiada em desfavor do processamento do produto agrícola em Moçambique para o acrescentar valor e exportá-lo de seguida. Esta situação constata-se claramente no caju, onde não há incentivo à venda da castanha em bruto ao processador industrial local, dado que na transacção entre o comerciante e o industrial o preço deve incluir IVA, enquanto na exportação esta transacção está isenta. Sabendo-se o mecanismo de funcionamento do IVA e tendo em conta o facto de a exportação da amêndoa de caju estar isenta do IVA o que dá ao interveniente o direito de reclamar a totalidade do IVA pago este imposto não deveria constituir problema. No entanto dado o tempo de reembolso e a complexidade do processo de recuperação este acaba se tornando num custo total ou parcial para o operador que o paga.
5. No milho tanto o processador local como o exportador estão isentos do IVA na compra ao produtor. No entanto, o produtor nacional de farinha ou rações deve apresentar documentos comprovativos da compra de milho para efeitos fiscais sob risco de lhe ser cobrada a taxa liberatória de 20%, mas o exportador está isento de apresentar tal prova documental o que dá a este vantagem sobre o agro-processador local.
6. No transporte de produtos agrícolas das zonas de produção no centro e norte do país para os grandes centros de consumo na zona sul, existem várias barreiras não fiscais que devem ser avaliadas e removidas. Sabido que os produtores familiares não possuem qualquer documento formal que atesta a proveniência do produto, nos diversos postos de controlo ao longo da EN1 continuam sendo exigíveis guias de remessa ou trânsito das mercadorias transportadas. Adicionalmente, com a falta de profissionalismo de alguns motoristas a quantidade de carga transportada pelo veículo é de difícil controlo. Como resultado há em diversas ocasiões discrepâncias entre o peso autorizado para o veículo e a carga detectada pelas balanças existentes nas rodovias para controlo de carga. Tal resulta em multas constantes para os operadores os quais têm que suportar os custos resultantes da falta de

profissionalismo do motorista. Esta matéria merece reflexão conjunta entre os operadores (Federação dos Transportadores), a classe sindical dos motoristas e a polícia de trânsito.

7. Na pecuária, tudo indica que há dupla interpretação do CIVA em função da repartição fiscal a que pertence o criador. Dos criadores entrevistados somente um, após reclamação à Comissão do IVA, vem gozando de isenção em toda a cadeia de valor do bovino – da criação ao talho - desde a introdução deste imposto. Este é um assunto que o Pelouro Fiscal da CTA deveria aclarar para os operadores económicos do sector pecuário.
8. A isenção do IVA somente na primeira transmissão e nas operações subsequentes quando realizadas pelo próprio produtor, privilegia a verticalização do negócio de carne da produção ao talho dado que nesta situação a carne chega ao consumidor 17% mais barata, dando ao produtor verticalizado vantagem competitiva. Ou seja não há no sector pecuário estímulo à especialização.
9. Há pouca divulgação e conseqüente desconhecimento do Regime de Tributação Simplificado em sede do IVA, que preconiza um imposto de 5%.
10. "Porque o imposto pago no âmbito do Regime de Tributação Simplificada não dá direito à dedução de qualquer valor de imposto suportado pode se subentender que o funcionamento típico do IVA segundo descrito no Capítulo III deste estudo não é aplicável para este regime simplificado, neste caso todo o IVA suportado tem que ser incorporado no produto final ou serviço como um custo.
11. Também no caso dos produtores de frango que preferem não reclamar o IVA pago dada a demora no reembolso e processo complexo da sua dedução, o IVA pago é incorporado na totalidade no preço do frango e logo se torna um custo.
12. O IVA se torna parcialmente num custo naqueles casos em que o seu reembolso é demorado. Praticamente todos os operadores entrevistados nas províncias que têm a prática de deduzir o IVA pago na compra dos insumos (IVA nos *inputs*/consumos) do IVA pago na venda dos seus produtos (IVA nos *outputs*) foram unânimes de que o prazo de reembolso varia de um a dois anos. Este período de imobilização de capital constitui sem dúvida um custo para as empresas, principalmente aquelas que recorrem ao crédito bancário para a compra dos inputs.
13. Durante o seminário de validação e enriquecimento do presente estudo foram apresentados vários aspectos importantes dos quais se destacam:
 - a. A isenção do IVA somente na primeira transmissão não permite a estruturação dos negócios no sector agro-pecuário pois não se pode contratar distribuição, deve-se sim recorrer aos informais, o caso típico é o dos produtores de banana, que devido a esta barreira não podem contratar processamento e distribuição e por essa via vender as grandes cadeias de supermercados locais a um preço competitivo.
 - b. O agricultor devido ao IVA nas transmissões seguintes fica impedido de aceder aos mercados por via da rede comercial rural, vulgo cantinas, pois as cantinas embora comprem ao agricultor sem IVA estão obrigadas a aplicar o IVA na transacção subsequente, reduzindo assim a sua competitividade perante os que compra directamente ao produtor.
 - c. Devido ao constrangimento descrito na alínea anterior as agro-indústrias queixam-se da imperatividade de comprar directamente ao produtor, o que implica uma logística complexa e onerosa.

- d. A falta ou demora nos reembolsos do IVA leva as empresas a adiarem muitos investimentos de expansão e/ou modernização prejudicando assim o desenvolvimento delas.

Recomendações

1. Para garantir a inserção dos produtos agrícolas, em particular o milho no mercado nacional de processamento, a primeira transacção entre o produtor familiar e o cliente formal deveria ser a transacção que formalizasse o produto agrícola do ponto de vista fiscal e legal. Ou seja da mesma forma que o milho produzido em Moçambique é aglutinado e formalizado no Malawi para depois ser exportado em grandes quantidades para as fábricas de processamento de farinha de milho e rações localizadas no norte e centro do nosso país, o primeiro operador formal que adquirisse o produto ao produtor informal deveria formalizar este produto por via duma declaração de compra. Isto implicaria uma ligeira alteração ao Código de IRPS que permitisse que as empresas que utilizam produtos agrícolas produzidos pelos camponeses, no caso em que estes não estejam registados na Repartição respectiva de Finanças poderão fazê-lo sem ter a necessidade de pagar os 20%. Tal seria permitido somente neste caso e o comprador deverá produzir um documento (até pode ser um modelo criado pelas Finanças) que demonstra legalmente o que comprou, de quem comprou e a que preço. Este documento deverá constar na contabilidade da empresa de forma a justificar as compras feitas como “inputs” para o processo de produção.
2. A Autoridade Tributária e a CTA deverão estudar os mecanismos da introdução deste sistema de formalização. Do mesmo modo os grandes processadores deveriam através duma declaração à autoridade fiscal formalizar o milho comprado localmente.
3. A CTA e a Autoridade Tributária devem desenvolver e implementar um programa de divulgação do funcionamento do IVA na agricultura com particular destaque para os produtores de gado bovino, caprino e ovino. Na avicultura tudo indica que a situação está clara para todos.
4. A experiência positiva dos produtores de gado de Sofala na aplicação do incentivo à agricultura baseado na redução em 50% da Taxa que Incide sobre o Gasóleo deve ser partilhada com as restantes províncias.
5. Beneficiando das condições agro-ecológicas da região, há muita produção de milho no centro e norte, com excedentes de produção em várias épocas, que ou são exportados para o Malawi ou apodrecem nos celeiros dos camponeses, pelo que é opinião da maior parte dos operadores económicos abordados que a política económica deveria apostar no aumento da produtividade na produção doméstica de milho e aumento da capacidade de comercialização e armazenagem de cereais no país ao invés de estimular a sua importação por via fiscal.
6. Mais ainda, de acordo com o Plano de Acção para a Produção de Alimentos (PAPA) em Moçambique há excedentes de produção de milho. Os documentos de base para este Plano apontavam para uma produção anual de 1.730.000 toneladas de milho para um consumo nacional de 1.650.000 toneladas o que pressupõe que estamos perante um superávit de 80.000 toneladas de milho. Assim, o recomendável é aumentar a capacidade de absorção do milho, no mercado nacional, pela via da

melhoria das infra-estruturas para a sua comercialização e armazenagem e eliminação de impedimentos. Tal iria incentivar o seu processamento local em farinha, rações e outros produtos baseados no milho. Toda a política económica e fiscal deveria ter como objectivo aumentar esta capacidade de absorção.

7. Como resultado do seminário de validação do presente estudo foram produzidas as seguintes recomendações adicionais:
 - a. Além do IVA na agricultura é importante que se faça um estudo que avalie a efectividade do incentivo à agricultura e pescas com base na redução em 50% da taxa incidente sobre o Gasóleo, existe o sentimento de que poucos agricultores estão a beneficiar do mesmo.
 - b. Perante a evidência apresentada pelo estudo a Autoridade Tributária, representada pelo seu Presidente reconhece a necessidade de se fazer uma reflexão profunda e conjunta, envolvendo a CTA e outros actores e *stakeholders* sobre os seguintes aspectos¹⁶:
 - i. A não isenção do IVA nas transmissões secundárias
 - ii. As barreiras resultantes de excesso de zelo de fiscalização, quer relativamente à mercadoria em circulação doméstica, quer relativamente aos produtos de exportação temporária (caso do milho, na região norte, exportado para o Malawi com isenção e retornado legal)
 - iii. Os reembolsos demorados, como factores de empolamento de custos operacionais, e de agravamento do endividamento bancário
 - iv. A não formalização das aquisições ao sector informal da economia
 - v. As condições e critérios de isenção da taxa liberatória dos 20% nas aquisições nacionais
 - vi. A necessidade da divulgação do funcionamento do IVA aplicável ao sector agrário, nas campanhas de Educação Fiscal da AT, incluindo o regime simplificado de tributação, com a parceria colegial da AT (sic).
8. Com vista a apoiar o processo de tomada de decisão relativa a possibilidade de (i) abolir a aplicação da taxa liberatória nas aquisições ao sector informal agrícola e (ii) isentar do IVA também as transmissões subsequentes de produtos agrícolas é importante que se faça um estudo do impacto fiscal destas medidas.

¹⁶ Extracto do discurso de abertura proferido pelo Presidente da Autoridade Tributária, Dr. Rosários Fernandes

ANEXOS

- I. Código do IVA de 2007 (CIVA)
- II. Anexo I do CIVA
- III. Proposta de Lei que Altera o Código do IVA (III)/Lei n.º 3/2012 que altera o CIVA (IIIa)
- IV. Código do IRPC aprovado pela Lei n.º 34/2007
- V. Lei n.º 4/2012 que Altera o Código do IRPC
- VI. Lista dos Entrevistados
- VII. Discurso do Presidente da Autoridade Tributária na sessão de abertura do Seminário sobre o IVA na Agricultura
- VIII. Discurso do Secretário Permanente do Ministério da Agricultura na sessão de abertura do Seminário acima referido

BIBLIOGRAFIA

Abdula, D. 2011, Faz Sentido a Cobrança do IVA nas Importações? Um olhar Critico sobre o Papel do IVA nas Importações de Grão de Milho, *CEPAGRI*

Bolnick, B. 2004, Tax Reform and the Business Environment in Mozambique, *Nathan Associates*

CAP 2009-2010 – Censo Agro-pecuário 2009-2010, INE, Maputo

Censo 2007, Recenseamento Geral da População e Habitação, *INE*, Disponível: <http://www.ine.gov.mz/censo2007>

CIVA 1998, Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, *Boletim da República ...Série, Numero...*

CIVA 2007, Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, *Boletim da República, I Série, Numero 52*

Economy Watch 2010, “Value Added Tax (VAT) definition” *Economy Watch online*, Available at: <http://www.economywatch.com/business-and-economy/definition.html> , Accessed: January 2012

Fumo, G. 2011, A Experiência de Adopção do IVA em Moçambique, *Excertos da Tese de Mestrado em Ciências Jurídico-Económicas*

MF 2011, Proposta de Lei que Altera o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), *Ministério das Finanças*

PortaisWS 2012, Disponível: http://www.portais.ws/?page=art_det&ida=4282

Portal do Governo 2012, Taxas e Valores a Pagar sobre Rendimentos - *Portal do Governo de Moçambique* Disponível no: www.portaldogoverno.gov.mz/

Wikipedia 2011, Value Added Tax, *Free Encyclopedia*,

Disponível no site: http://en.wikipedia.org/wiki/Value_added