

# 1

## A BASE TRIBUTÁRIA DAS AUTARQUIAS MOÇAMBICANAS: CARACTERÍSTICAS, POTENCIAL E ECONOMIA POLÍTICA

Bernhard Weimer<sup>1</sup>

### 1. Introdução: contexto e objectivos

O presente capítulo pretende contribuir para a discussão sobre a percepção generalizada segundo a qual, nas finanças autárquicas, o nível das receitas municipais se situa muito aquém das despesas necessárias para o seu funcionamento básico, o que dificulta a melhor prestação dos serviços aos munícipes. Esta opinião é difundida nos diversos fóruns sobre esta matéria, designadamente, nas reuniões nacionais entre os municípios e o governo central onde se reivindica um incremento das transferências do Orçamento do Estado (OE). Obviamente isto implicaria uma alteração dos critérios da política de alocação e distribuição dos fundos públicos às autarquias plasmados na legislação. Como já foi discutido num outro artigo neste livro,<sup>2</sup> actualmente estas transferências são feitas através do Fundo de Compensação Autárquica (FCA) e Fundo de Investimento de Iniciativa Local (FIIL), e, parcialmente, o Fundo de Estradas (FE). Um fundo especial é concedido às cidades capitais provinciais no âmbito do Programa Estratégico para a Redução da Pobreza Urbana (PERPU) para os anos 2011-2014<sup>3</sup> não faz parte da presente análise.

O presente texto adopta uma perspectiva diferente. Focalizando a dimensão da base tributária própria e a capacidade dos governos locais em geri-la (de Mello, 2000: 367), o autor coloca a seguinte **questão de partida**: em que medida e grau de

eficácia, as autarquias moçambicanas exploram a sua própria base fiscal segundo a legislação que rege as relações fiscais intergovernamentais?

Sem dúvida, ambas as perspectivas sobre o mesmo objecto, isto é a clivagem crescente entre os recursos disponíveis e as despesas, têm a sua razão de ser, pois na lógica da descentralização fiscal, uma autarquia depende, em termos de recursos, das transferências do governo central, bem como do aproveitamento e utilização da sua própria base de tributação. Qualquer das duas fontes é necessária para o exercício das funções autárquicas, apesar do reconhecimento de que cada uma representa uma lógica própria, em termos de gestão, legitimação e prestação de contas. Como se verá na secção 2.1, por razões de eficácia e efectividade da gestão financeira, da capacidade de investimento em serviços municipais, da prestação de contas ao munícipe e, finalmente, da legitimação do estado local, a cobertura das despesas autárquicas (correntes) pelas receitas próprias é crucial.

Desta forma, o presente capítulo focaliza a administração fiscal e financeira e a eficácia da arrecadação das receitas próprias, ou seja, em questões institucionais e a aplicação das 'alavancas tributárias' disponíveis aos municípios moçambicanos, no âmbito da actual legislação. O objectivo é o de apresentar evidências do baixo grau de utilização da própria base tributária das autarquias moçambicanas e, assim, contribuir para o debate em torno de uma questão essencial para o sucesso do processo da municipalização: a 'saúde financeira e fiscal' dos municípios, ou seja, a sustentabilidade financeira e, por consequência, a viabilidade financeira das autarquias.

Contudo, deve afirmar-se desde já que o autor não tenciona sugerir a maximização da arrecadação da receita autárquica. O propósito é outro: fazer uma 'radiografia fiscal' das autarquias para identificar fontes de recursos próprios pouco exploradas, e as causas e possíveis 'remédios' para uma melhor utilização das reservas fiscais.

De maneira alguma o estudo e as suas conclusões devem ser interpretados como um argumento, *a priori*, contra a renegociação, entre o governo central e as autarquias moçambicanas, dos critérios legais que actualmente determinam as relações fiscais intergovernamentais, incluído as transferências para as autarquias. Na opinião do autor, quer uma maior utilização e gestão dos recursos próprios, quer um aumento do volume das transferências podem ser justificados do ponto de vista económico e político face aos grandes desafios que o estado local, incluindo as autarquias, enfrenta na sua luta para melhorar substancialmente as condições de vida do cidadão moçambicano e assim consubstanciar a descentralização em Moçambique. Contudo, este argumento não implica sugerir a necessidade de uma reforma tributária para as autarquias. Na opinião do autor, o quadro legal para as finanças autárquicas moçambicanas é, por enquanto, suficiente para gerar os recursos que os municípios precisam para a execução das suas funções.

O trabalho baseia-se em estudos de caso sobre os seis municípios<sup>4</sup> (Weimer *et al.*, 2010a; b; c; Chimunuane *et al.*, 2010a; b; c) que serviram como amostra para uma análise geral (Boex, 2011). A pesquisa de campo foi realizada entre Maio e Agosto de 2010, no âmbito do Programa de Apoio a 13 Municípios na zona Centro e Norte de Moçambique (P-13) em colaboração com o Banco Mundial.<sup>5</sup> Incluiu a elaboração de uma base de dados fiscais para os anos 2005–2009, a triagem dos dados, bem como a realização de entrevistas com pessoas chaves, visitas aos mercados e outros métodos de pesquisa definidos no parágrafo 3.1.3).

O artigo organiza-se da seguinte maneira: primeiro, apresenta as características da base tributária própria das autarquias moçambicanas, para, em seguida, diagnosticar o grau da utilização desta base. O estudo de caso de duas autarquias, Cuamba<sup>6</sup> e Vilankulo<sup>7</sup> permite analisar as características e desafios comuns, que permitem tirar conclusões específicas e generalizáveis tais como: a subutilização da base tributária é uma realidade em ambos os casos e tem origem em causas técnicas, institucionais e outras relacionadas com a economia política local. Dentre outras consequências, destaca-se um *stress* fiscal permanente e a falta de recursos para melhorar os serviços públicos.

## **2. A base tributária própria da autarquia: conceitos básicos, características e fontes principais**

### 2.1 Aspectos teóricos

Conforme as considerações teóricas, a base tributária própria e a sua utilização e administração no processo orçamental é considerada como um elemento chave na construção de um estado em geral, incluindo um estado local (Moore 1998; 2008; Bräutigam, 2008). O relacionamento equilibrado, ou seja, a congruência institucional (Wicksell) entre a tributação do ‘cidadão fiscal’, ao estado e um equivalente em termos de serviços públicos prestados pelo estado, por um lado, e a voz democrática do cidadão em assuntos de política pública e a carga fiscal, por outro, é considerado o elemento chave nesta teoria. Grosso modo, apesar de historicamente, esta lógica não caracterizar a construção do Estado em África (Therkildsen, 2001b; Fjeldstad & Therkildsen, 2008), o padrão e a estrutura da base tributária do estado ou do governo local, os métodos de cobrança e administração de receitas próprias (impostos e taxas) atribuídos a este nível de governo, têm implicações profundas na capacidade e legitimidade do governo local. Num leque de desafios identificados na literatura sobre a descentralização fiscal (Bird & Vaillancourt, 1998; Bahl, 1999; Manor, 1999; Bahl & Martinez-

Vazquez, 2006) pode-se identificar quatro desafios principais relevantes:

Primeiro, a utilização eficaz da base tributária própria. Esta tem o potencial de minimizar o potencial *gap* fiscal na sua dimensão vertical, isto é nas relações entre os governos nacionais e sub-nacionais ('desequilíbrio vertical'), que existe em quase todos os países em via de desenvolvimento (Fjeldstad, 2001a: 8). Esta distorção pode ser compreendida como resultado do não cumprimento do princípio estabelecido na teoria da descentralização fiscal que considera que a descentralização de finanças deve sempre acompanhar a descentralização de funções (*finance follows function*) nas políticas e estratégias de descentralização adoptadas (Bird & Smart, 2002). Este princípio é reflectido na legislação moçambicana (Lei 2/1997, Lei 1/2008). A não observação deste princípio cria uma dependência estrutural dos governos locais nas transferências do governo central e/ou de doações. Esta dependência, normalmente é associada a uma falta de manutenção da disciplina fiscal pelos governos locais, o que é considerado, nas finanças públicas, como um *'soft budget constraint'* que permite aos governos locais expandirem as suas despesas sem, contudo, assumirem os custos e riscos económicos e políticos do desequilíbrio fiscal crescente (de Mello, 2000; Rodden *et al.*, 2003). Assim, estes governos locais dependem cada vez mais de transferências provenientes do governo central, de créditos, dotações especiais ou de *bail out* no caso de cidades altamente endividadas, o que constitui uma justificação teórica e prática para exigir condicionalismos orçamentais rígidos (*hard budget constraints*) (Bird & Vaillancourt, 1998).

Segundo, a optimização da receita proveniente da base tributária própria através de esforços para com uma cobrança efectiva e transparente, no âmbito de uma reforma tributária e em favor dos governos sub-nacionais, mexe com estruturas, interesses e práticas políticas e económicas dos que se beneficiam do *status quo* do sistema tributário. Por outras palavras, as tentativas de mudança de padrões e práticas existentes. Em África, estes padrões, muitas vezes, são conotados com o sistema tributário colonial de coerção, com práticas corruptas e de fuga ao fisco associadas a uma fraca administração fiscal local (Fjeldstad & Semboja, 2000; Fjeldstad & Therkildsen, 2008), bem como a efeitos de incidência dos tributos que privilegia as classes com posses, em detrimento das camadas mais pobres, como no caso do imposto pessoal local (*poll tax*). Como consequência disso, qualquer tentativa de alterar os padrões tributários estabelecidos, por exemplo através da enfatização de impostos sobre a propriedade com efeitos progressivos, tem que enfrentar e superar a resistência dos que beneficiam do *status quo*. Conforme o que se observou no Uganda e na Tanzânia, a elevada carga fiscal imposta nas camadas mais pobres associada aos métodos de cobrança coerciva causou 'revoltas fiscais' que, associadas à emergência de uma democracia competitiva multipartidária, resultaram na abolição do imposto sobre a pessoa (*poll tax*) em 2003 (Tanzânia) e 2005 no Uganda

(Fjeldstad & Therkildsen, 2008: 134). Por outras palavras, a compreensão do regime fiscal, a sua dinâmica e os seus efeitos no contexto da economia política local e das relações entre o estado e a sociedade locais, representa um factor decisivo para o sucesso de uma tributação eficaz e transparente na base das fontes da receita própria local. É de salientar que do ponto de vista do cidadão, não apenas o peso cumulativo da carga fiscal do estado, quer central, quer local é do seu interesse primordial, mas também o relacionamento entre este peso por um lado, e os serviços e bens públicos que ele, de facto, recebe como contrapartida, por outro.

Terceiro, a forma da tributação, os seus efeitos socioeconómicos (justiça fiscal) e o relacionamento entre receitas fiscais (impostos) e não fiscais (taxas de utentes), são factores determinantes para a legitimação do estado/governo local (Vaillancourt, 2003: 330), ou seja, da expressão da cidadania fiscal na gestão pública ao nível municipal. O contribuinte tem vontade de pagar os seus tributos, caso tenha voz e poder de negociação se recebe serviços municipais em quantidade e qualidade suficiente e pode esperar uma gestão eficaz e transparente das finanças municipais (Wampler & Barboza, 1999). Um inquérito, sobre cinco municípios moçambicanos, confirma esta última afirmação (de Brito *et al.*, 2007). Contudo, como se referiu acima, estes critérios são, muitas vezes, ausentes em estados africanos. (Fjeldstad, 2001b).

Finalmente, um dos desafios principais diz respeito à administração financeira e fiscal do governo local, ou seja, à sua eficiência, eficácia e transparência. O esforço e o rendimento (*yield*) fiscal podem ser compreendidos, não apenas como resultado da alocação de recursos humanos e materiais para as repartições municipais encarregadas de cobrança e administração de receitas (fiscais e não fiscais), como também as abordagens adoptadas (por exemplo a cobrança coerciva) e os instrumentos em uso (como a base de dados sobre contribuintes, tecnologia e programas informáticos etc.). Estes factores estão também ligados, ou seja são, reforçados ou enfraquecidos em função das estratégias escolhidas pelo Estado/governo (central e local) na sua política da tributação: as prioridades de escolha de tributos e métodos de cobrança e administração influenciam consideravelmente a administração tributária e o produto e o rendimento da tributação (Bird, 2004).

Tendo em conta os factores acima apresentados, o presente trabalho focaliza neste último aspecto da tributação autárquica.

## 2.2 Receitas próprias: aspectos institucionais-legais e peso relativo no orçamento municipal

A base tributária própria das autarquias, ou seja, as fontes de receitas atribuídas aos municípios no âmbito da descentralização fiscal em Moçambique é definida pelo quadro institucional legal da descentralização e autonomia fiscal, conforme a lei sobre

as Finanças Autárquicas (Lei 1/2008) e o Código Tributário Autárquico (CTA) definido no Decreto 63/2008. Esta legislação substitui a legislação anterior, baseada na Lei 11/ 1997. A base própria de tributação complementa as transferências para os municípios feita pelo governo central, quer através do Fundo de Compensação Autárquica (FCA) do Fundo de Investimento de Iniciativas Locais (FIIL) ou de outras transferências consignadas para um propósito definido, como também do Fundo de Estradas (Kulipossa & Nguenha, 2009). Em termos legais, o FCA e FIIL, representam, no total, apenas uma fatia minúscula do Orçamento do Estado (OE) ou seja apenas 1,5% das receitas nacionais globais. Este tecto é o resultado das reformas tributárias autárquicas em 2008, que reduziu o limite de 3% para 1,5%.

O mapa e a figura em baixo apresentam a imagem actual do padrão das receitas municipais por fonte de receita na amostra, incluindo as taxas de vária ordem. Os dados reflectem os orçamentos executados, apurados pelas pesquisas efectuadas, na base das contas de gerência das autarquias da amostra.

**Tabela 1: Receita municipal agregada em seis autarquias seleccionadas, 2009**

	Fontes principais de receita	Receita própria		Receita Total	
		Meticais	%	Meticais	%
1	Imposto Pessoal Autárquico (IPA)	678,144	0,6	678,144	0,2
2	Imposto Predial Autárquico (IPRA) *	8,271,830	18,4	8,271,830	6,8
3	Imposto Autárquico de Sisa (ISISA) **	3,681,926	2,8	3,681,926	1,0
4	Imposto sobre Veículos (IAV)	7,243,165	4,8	7,243,165	1,8
5	Uso do Solo Autárquico (DUAT)	18,926,507	14,2	18,926,507	5,2
6	Taxa por Actividade Económica (TAE)	7,308,808	5,4	7,308,808	2,0
7	Uso de espaço público (Mercados e Feiras)	16,646,416	11,3	16,646,416	4,2
8	Recolha, depósito e tratamento de lixo ***	18,726,432	14,0	18,726,432	5,2
9	Subtotal (fontes principais de receitas)	81,483,228	71,3	81,483,228	26,3
10	Outras fontes	38,379,042	28,7	38,379,042	10,6
11	Total de receitas próprias	119,862,270	100,0	119,862,270	36,9
12	Transferências fiscais intergovernamentais			174,751,830	48,3
13	Doações			53,617,305	14,8
14	Total de receitas municipais (todas as fontes)			362,120,097	100,0

Fonte: cálculo pelo autor, na base de Boex, 2011, Chimunane et.al., 2011a,b,c; Weimer et.al., 2011a,b,c.

NB: \* o peso relativo alto na arrecadação do IPRA é distorcido pelo desempenho da Cidade da Beira, o único caso extremo na amostra.

\*\* ISISA foi devolvido aos municípios em 2008 a assim ainda não incorporado na classificação de receitas em 2009. Por isso os dados apresentados no mapa reflectem estimativas da equipa de pesquisadores, corroborados pelos seus interlocutores municipais.

\*\*\* As taxas de resíduos sólidos são arrecadadas pela EDM que transfere os valores colectados para os municípios sem documentação de suporte sobre a base da arrecadação e o número dos seus clientes, cobrando até 25% do valor da arrecadação como 'custo administrativo pelo seu serviço'. A área marcada (cinzenta) indica as receitas fiscais (impostos) das autarquias.

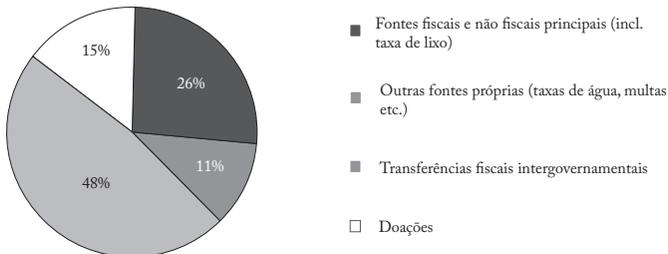
Nota-se as seguintes características:

- Uma baixa percentagem de receitas fiscais em comparação com as receitas não fiscais;
- As receitas próprias representam um pouco acima de um terço das receitas totais;
- O governo central representa a fonte principal das receitas municipais (transferências do FCA e FIIL);

Na amostra, as doações tem um peso relativo menor em relação às receitas próprias e às transferências. Contudo, tem que se ter cuidado com a generalização desta afirmação, tomando em conta que Maputo com o seu apoio do Banco Mundial está fora da amostra, e uma tendência nas autarquias ao sub-registo das doações nos orçamentos e contas municipais.<sup>8</sup>

As últimas cinco linhas (10-14) da última coluna mostram o valor agregado da receita municipal por fonte de receita. Pode ser resumida na figura em baixo<sup>9</sup>:

Figura 1: Valor agregado da receita municipal por fontes principais, 2009 (média da amostra, em %)



Fonte: calculado pelo autor .

O Mapa em baixo apresenta os dados sobre cada um dos casos na amostra.

Tabela 2: Receita por fonte nas seis autarquias da amostra, 2009 (em % da receita própria total)

	Beira	Cuamba	Marroneu	Nacala	Ribáue	Vilankulo	Total Amostra
Imposto Pessoal Autárquico (IPA)	0,4	1,6	6,2	0,3	0,0	0,3	0,5
Imposto Predial Autárquico (IPRA)	22,7	0,0	2,6	0,4	0,0	0,0	18,4
Imposto Autárquico de Sisa (IASISA)	3,0	0,0	0,0	0,6	0,0	6,3	2,8
Imposto sobre Veículos (IAV)	4,9	0,0	9,3	1,2	49,7	9,0	4,8
Uso do Solo Autárquico (DUAT)	10,4	15,3	1,0	46,8	0,0	11,0	14,2
Taxa por Actividade Económica (TAE)	5,7	5,3	7,9	1,8	0,0	9,5	5,4
Uso do Espaço Público (Mercados e Feiras)	10,2	38,5	49,9	0,0	50,3	21,2	11,3
Recolha, Depósito e Tratamento de lixo	15,2	7,3	3,0	14,0	0,0	1,9	14,0
Sub-total	72,4	68,0	80,1	65,2	100,0	59,2	71,3
Other own revenues	27,6	32,0	19,9	34,8	0,0	40,8	28,7
Total own revenues	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Fonte: Boex et.al, 2011. NB: O Total Amostra representa uma média ponderada e por isso não corresponde ao somatório da média por autarquia.

O Mapa mostra que as autarquias usam as possibilidades de tributação de forma diferente e obviamente de acordo com aquilo que são as suas prioridades políticas e fontes consideradas dinâmicas, e com padrões rotineiros de arrecadação. Assim o mapa reflecte um padrão de diversidade, que tem origem na história e localização de cada uma das autarquias, a sua qualidade de liderança, competência e capacidade administrativa etc. Como já foi salientado, a *Beira* representa uma excepção no que diz respeito a IPRA, devido ao uso de cadastros existentes e a uma política definida sobre este tipo de fonte. O facto que *Marroneu* esteja territorialmente cercado pelos canais da açucareira, implica que haja pouca terra disponível para expansão e, por consequência, uma baixa receita de DUAT. Por outro lado, destaca-se por uma alta percentagem de arrecadação do IPA, retirado dos salários dos trabalhadores da Fábrica de Açúcar, a maior entidade empregadora, e entrega ao CM. Em *Nacala*, a receita da licença de DUAT é extremamente alta devido ao *boom* na procura de terrenos associado às actividades portuárias e ao estabelecimento de uma zona económica livre. Por outro lado, a receita proveniente dos mercados é relativamente baixa, por razões de arranjos institucionais de arrecadação inadequados.<sup>10</sup> As extremas variações do IAV, arrecadado em 2009 ainda pela ATM e transferido para os municípios são provavelmente atribuíveis ao processamento incorrecto: *Ribáue*, que tem poucos carros, recebe mais IAV em comparação com outras autarquias. Nesta autarquia jovem os mercados são, por enquanto, a única fonte de receitas, para além do IVA.

Se incluirmos na análise as despesas, os seis estudos de caso mostram que os

municípios gastam, na média da amostra, 32% do orçamento para investimentos e 66% nas várias rubricas das despesas correntes, nomeadamente salários. Desta forma, podemos considerar as autarquias moçambicanas, em termos gerais e na base de dados agregados, como instituições, que empregam muita gente, têm elevados gastos correntes (combustíveis, consumíveis) e produzem poucos serviços.

### 2.3 As fontes principais

Nesta secção, são apresentadas, de forma breve, as fontes de receitas próprias principais, quer as fiscais (impostos), quer não fiscais (taxas), de acordo com a legislação em vigor desde 2008 (CTA, 2008). Estes representam o grosso da base tributária autárquica.<sup>11</sup>

#### 2.3.1 Imposto Pessoal Autárquico (IPA)

O Imposto Pessoal Autárquico (IPA), à semelhança do que está em uso nos outros países da região Austral sob diversas designações: *'poll tax'* ou *'head tax'* é um imposto cuja origem data do tempo colonial. A literatura caracteriza este imposto como uma fonte de receita que acarreta várias desvantagens, tais como: efeitos regressivos, altos custos de arrecadação e a sua associação às práticas coercivas do período colonial e como tal, desajustadas ao nosso tempo (Fjeldstad, 2001a; Fjeldstad & Therkildsen, 2008).

O IPA, cobrado nos territórios autárquicos, corresponde ao Imposto de Reconstrução Nacional (IRN) da base tributária territorial do Estado, ao abrigo do Decreto 2/78, de 16 de Fevereiro. A cobrança do IRN, no passado, foi justificada devido à necessidade de reconstruir o país depois dos anos de guerra de libertação e contornar os danos gerados pelas calamidades naturais da época. Com a criação das autarquias em 1997, em Moçambique, foi legalmente definido que, por uma questão de distinção, as autarquias deveriam cobrar o IPA, enquanto as administrações fiscais do Estado deveriam continuar a cobrar o IRN. Até certo ponto, este imposto está descontextualizado. Face a isso e às desvantagens acima referidas e tomando em consideração as novas formas de tributação promovidas pela Autoridade Tributária de Moçambique (ATM), existem considerações que apontam para uma eventual eliminação do IRN.

Contudo, no caso das autarquias moçambicanas, o IPA faz parte da base tributária autárquica (Lei 1/2008 art. 53ff; Código Tributário Autárquico, Capítulo II, art. 3 ff (Decreto 63/2008). O imposto incide sobre a população activa (pessoas entre os 18 e 60 anos de idade), com certas excepções. A lei permite que a **cobrança** possa ser feita de várias formas: na fonte (no caso de funcionários de empresas ou da administração pública e municipal, por brigadas móveis, através de

estruturas da base ao nível da autarquia (postos administrativos, chefe de bairros, autoridades comunitárias) e na sede do CM, aquando da exigência do recibo do pagamento do imposto, no momento em que o cidadão da autarquia vai tratar assuntos administrativos, etc. A lei exige que a autarquia mantenha um registo actualizado dos contribuintes. O imposto pode ser arrecadado durante todo o ano, entre os dias 2 de Janeiro e 31 de Dezembro. Apesar desta exigência, poucos municípios têm um registo dos contribuintes do IPA, e as cobranças são feitas de uma forma *ad-hoc*, ao contrário da abordagem sistematizada estipulada pela lei. Muitas vezes, a arrecadação do IPA é associada a práticas coercivas e corruptas.

### 2.3.2 Imposto Predial Autárquico (IPRA)

O IPRA faz parte da base tributária das autarquias de acordo com a Lei 1/2008 art. 55ff e o Código Tributário Autárquico, Capítulo III, art. 35 ff (Decreto 63/2008). O imposto incide objectivamente sobre o **valor patrimonial** de um prédio urbano, considerado como uma infra-estrutura incorporada no solo urbano da autarquia. O valor patrimonial é o valor registado na matriz predial e, na ausência deste, o valor declarado pelo proprietário de acordo com os valores de mercado. O desajustamento dos valores prediais, em muitos casos sem actualização desde o tempo colonial, a posse da base de dados pela direcção das Finanças na Província e a ausência de meios coercivos eficientes, constituem os maiores desafios para a sua cobrança por parte da autarquia. Metodologicamente, para a estimativa do valor de mercado de um prédio, geralmente toma-se em consideração os seguintes critérios:

- Valor/preço base da construção do prédio por m<sup>2</sup>.
- Área Bruta da Construção (edifício e terreno).
- Coeficiente de Afectação (tipo de uso, por exemplo, habitação, comércio, serviços, armazém, indústria).
- Coeficiente de Localização (rural, periurbano, urbano etc.).
- Coeficiente da Antiguidade.

A avaliação ou a actualização do valor do prédio deve ser feita na base de um regulamento específico, em processo de elaboração pelo Ministério das Finanças, que tem autoridade de regulamentar sobre a matéria das receitas fiscais. O esboço do regulamento prevê, entre outros aspectos, a inscrição obrigatória pelo contribuinte do seu prédio no cadastro fiscal municipal, bem como sugere a avaliação anual, por uma comissão municipal de avaliação de prédios<sup>12</sup>, de todos os valores prediais.

A lei estipula uma **taxa** (alíquota) anual de 0,4% do valor predial para prédios de habitação e de 0,7% para edifícios destinados ao comércio, indústria, armazenamento e outros fins de exercício profissional. O IPRA deve ser pago anualmente, em duas prestações que vencem nas datas de 30 de Junho e 31 de

Dezembro. Os prédios na posse do Estado, de organizações com fins filantrópicos e de outros Estados são isentos do pagamento do IPRA. Também estão isentos os novos edifícios habitacionais, durante um período de cinco anos, a partir da data da licença de habitação em nome do proprietário.

Os desafios principais na arrecadação do IPRA pelo governo municipal consistem: primeiro, na produção e actualização de cadastros prediais completos; segundo, na avaliação do valor predial a ser reflectido na matriz predial de cada prédio. Enquanto o primeiro cabe inteiramente à autarquia, o segundo requer, na prática, uma colaboração aberta entre os governos central (ATM) e municipal, tal como está prevista na comissão municipal de avaliação acima referida. Actualmente, os valores registados nas matrizes prediais reflectem o ponto da situação no final do tempo colonial, razão pela qual os valores são muito aquém dos valores actuais do mercado.

Apesar de, geralmente se reconhecer a importância estratégica de um cadastro de talhões e prédios para fins fiscais, bem como de ordenamento territorial, poucas autarquias fizeram o investimento necessário na capacitação institucional e técnica dos seus Serviços de Cadastro e Urbanização (SCU). Assim, falta um pressuposto importante para arrecadar, não apenas o IPRA, mas sim, todas as receitas relacionadas com o uso de terra (DUAT), a construção e ocupação de prédios (IPRA) bem como a transacção dos imóveis (IASIA).

### 2.3.3 Imposto Autárquico de SISA (IASISA)

O Imposto Autárquico de SISA foi introduzido no pacote da legislação autárquica através da Lei 1/2008 (Artigo 59) e do Código Tributário Autárquico (Decreto 63/2008), art. 94ff. Antes, era um imposto exclusivo do governo central, pagável na delegação da ATM (antigamente: repartição de Finanças). Este imposto incide sobre a transacção de um imóvel urbano na circunscrição territorial municipal, quer através de um acto de compra e venda, trespasse a título oneroso, benefício e usufruto permanente e outras formas de transacção, excluindo vários casos de isenção (como por exemplo, imóveis do Estado, do município, etc.), definidos por lei. A **base** deste imposto é constituída pelo respectivo valor declarado ou de mercado (deve ser usado o mais alto dos dois) na transacção de um imóvel, pagável pelo comprador, no acto da escritura da transacção, antes do registo do imóvel. A **alíquota** é de 2% sobre o valor da transacção.

De modo geral, o desafio reside no facto de que as autarquias ainda não têm uma base de dados para este imposto, que apenas foi a si atribuído em 2008. Constatou-se, nos estudos de caso, uma colaboração fraca entre o CM, a Conservatória de Registo e Notariado do Ministério da Justiça (onde as transacções estão ou deveriam estar registadas) e a ATM, onde, grosso modo, o Imposto de

SISA é pago. No geral, o raio de cobertura da conservatória não coincide com a circunscrição territorial da autarquia, ou seja, os registos não são classificados por território autárquico. Este facto cria dificuldades aos conservadores, no apuramento do número exacto de transacções por autarquia. Alguns municípios nem sequer têm uma secção da Conservatória de Registo e Notariado onde são registadas as transacções (compra e venda, trespasse etc.). Porém, mesmo onde estas transacções são registadas e comunicadas à administração municipal, muitas das vezes, usa-se na liquidação e no pagamento da IASISA um valor declarado muito aquém do valor do mercado do prédio. Isso afecta negativamente o rendimento do IASISA, isto é, causa uma perda fiscal ao município.

Um outro desafio consiste na colaboração e partilha de informação entre a ATM, a Conservatória e o Município, tomando em conta que este imposto apenas foi transferido para as autarquias recentemente, sem, contudo, estabelecer normas e procedimentos para a descentralização da informação e documentação necessária ao município, das quais a arrecadação depende. Por isso, em alguns casos, existem conflitos, nomeadamente, entre delegações locais da ATM e o governo municipal, e casos, em que ambos (ATM, CM) cobram o IASISA. Obviamente, estas cobranças são feitas em detrimento do interesse público, numa transparência e eficácia da arrecadação deste imposto.

#### 2.3.4 Imposto sobre Veículos (IASV)

A legislação aprovada em 2008 transferiu toda a receita deste imposto aos municípios, de acordo com os dispositivos legais (Lei 1/2008, art. 65 ff, Decreto 63/2008, art. 64 ff (Código Tributário Autárquico). A base deste imposto é o universo de todos os veículos registados numa autarquia (incluindo os de passageiros, os camiões, os transportes públicos, barcos de recreio e aeronaves), com excepção dos pertencentes ao Estado, autarquias e missões diplomáticas.

A taxa da tributação varia em função do tipo, cilindrada e idade do veículo. A referida taxa varia entre 50.00 - 4,400.00 MT (veículos ligeiros), 60.00 - 2,160.00 MT (veículos pesados), 37.50 - 500.00 MT (veículos motorizados) e 60.00 - 2,160.00 MT (veículos de transporte de passageiros).

Como no caso do IASISA, este imposto não tem domicílio fiscal. Um veículo de um munícipe residente, por exemplo em Cuamba pode ser registado em qualquer parte do país. Por outro lado, os dados estatísticos sobre veículos (e outros dados de natureza socioeconómica e demográfica) não são desagregados por autarquias e, ainda menos, por Distritos, estando apenas disponíveis ao nível da Província.

Apesar de a lei indicar o CM e a sua repartição de tributação como entidade competente para receber e arrecadar o IAV, presentemente o imposto é arrecadado e administrado inteiramente pelo governo central (ATM). Este transfere para

os municípios, anualmente, a parte que supostamente diz respeito a este, sem, contudo, partilhar com a autarquia o método e a documentação relativa ao cálculo da fracção do rendimento total transferido para o município. Portanto, os municípios, que não têm registos próprios de veículos e desconhecem os pormenores do cálculo do IAV. Os estudos de caso permitem concluir que, mesmo as delegações regionais da ATM não têm informação suficiente sobre o método de cálculo do IAV para cada uma das autarquias. Assim, é difícil explicar a diferença na transferência da IAV entre, por exemplo, a pequena e jovem autarquia de Ribáuè (criada em 2008) e outras autarquias. Apesar de ter poucos automóveis a circular em Ribáuè, a sua receita do IAV ultrapassa em 10 vezes a estimativa do seu potencial, valor maior comparativamente com Cuamba, que é uma cidade com muito mais veículos registados (Weimer *et al.*, 2010: 19).

Como no caso do IASISA, um dos grandes desafios é o melhoramento da cooperação interinstitucional entre a ATM, o Instituto Nacional de Viação e o CM, nomeadamente, no que diz respeito à troca regular de informações sobre registo de veículos e ao envio da documentação que acompanha as transferências do IAV ao município. A lei prevê, talvez de uma forma pouco realista, a criação de condições, para a transferência da arrecadação do IAV (e do IASISA) para os municípios, num prazo de três anos a partir da promulgação da lei 1/2008 e o CTA (Dezembro 2008), isto é, até Dezembro de 2011.

### 2.3.5 Licença de Uso e Aproveitamento do Solo Autárquico (DUAT)

Em Moçambique, a terra é propriedade do Estado e não pode ser vendida, ou de qualquer outra forma, alienada, hipotecada ou penhorada. Como meio universal de criação da riqueza e do bem-estar social, o uso e aproveitamento da terra é um direito de todo o moçambicano. As condições de uso e aproveitamento da terra são determinadas pelo Estado. O direito de uso e aproveitamento da terra é conferido às pessoas singulares ou colectivas, tendo em conta o seu fim social. Na titularização do direito de uso e aproveitamento da terra, o Estado reconhece e protege os direitos adquiridos por herança ou ocupação, salvo havendo reserva legal ou se a terra tiver sido legalmente atribuída a uma outra pessoa ou entidade. O direito de uso e aproveitamento da terra não pode ser concedido nas zonas de protecção total ou parcial, visto tratar-se de zonas de domínio público (zonas destinadas à satisfação do interesse público). Nestas zonas, só é permitido o exercício de determinadas actividades mediante a emissão de licenças especiais. A aprovação do pedido do DUAT não dispensa a obtenção de licenças ou outras autorizações exigidas por legislação aplicável ao exercício de actividades comerciais. O pedido do DUAT faz-se junto aos Serviços de Cadastro da Província/Autarquia onde se localiza o terreno pretendido. A legislação relevante

sobre a terra<sup>13</sup> (que não faz parte do ‘pacote autárquico’) prevê nas áreas municipais cobertas por planos de urbanização, ou seja, nas zonas demarcadas para este fim a competência de passar DUAT aos presidentes dos conselhos municipais e de povoações bem como aos Administradores de Distritos, nos locais onde não existem órgãos municipais, desde que tenham Serviços Públicos de Cadastro. Em áreas não cobertas por planos de urbanização, a atribuição do DUAT compete aos Governadores Provinciais, Ministro da Agricultura e Conselho de Ministros.

A demanda para terrenos resultando em pedidos de concessão de licença de DUAT representa uma alavanca tributária bastante forte para o município cobrar a taxa do licenciamento, uma única vez (e uma taxa menor anual num período máximo de cinco anos), até ao ponto em que a edificação de um prédio esteja completa. Neste momento, o terreno com o prédio deveria ser acrescido o cadastro municipal e o prédio sujeito ao IPRA.

Portanto, a receita municipal da licença de DUAT depende de dois factores: primeiro da demanda para a ocupação de terrenos (em zonas desmarcadas para urbanização), e, segundo, da disponibilidade de áreas para esta finalidade, na circunscrição territorial da autarquia. Por outras palavras, esta receita é esgotável, com um ‘preço’ associado a ela: a entrega dos terrenos para fins de ocupação e construção e a utilização com fins habitacionais e comerciais. Ainda não é prática das autarquias moçambicanas consignar a receita proveniente do DUAT para o investimento nas zonas que ‘produzem’ esta receita, no sentido de melhorar o equipamento social como as vias de acesso, cadastro, energia, água e esgotos. Também não é prática de o município leiloar, em hasta pública, terrenos nas zonas com a maior demanda e/ou com infra-estruturas básicas, pois a alocação da DUAT de um terreno é feito na base de ‘quem vem primeiro, é servido primeiro’ (*‘first come, first served’*) com uma taxa fixa igual para todos os terrenos naquela zona. O hasteamento de terrenos, pelo menos em zonas da maior demanda, poderia maximizar esta receita municipal.

### 2.3.6 Taxa por Actividade Económica (TAE)

A TAE é devida pelo exercício de qualquer actividade comercial ou industrial incluindo a prestação de serviços, na circunscrição territorial da respectiva autarquia, desde que seja exercida num estabelecimento, revestindo a natureza de porta aberta. Assim se previa aquando da definição desta taxa no âmbito do Código Tributário Autárquico (Decreto 52/2000 de 21 de Dezembro) ora revogado, onde a TAE constava como imposto do Sistema Tributário Autárquico (STA) moçambicano e, simultaneamente, uma receita fiscal. O novo CTA (Decreto 63/2008) transforma a TAE numa receita não fiscal que deve ser normalizada através de um regulamento/resolução aprovada pela Assembleia Municipal.

No entanto, a cobrança da TAE não prejudica, nem substitui a cobrança de outras licenças cobradas por outras instituições para o exercício da respectiva actividade. Desta forma, as receitas não fiscais na base de actividades económicas incluem também as receitas provenientes de licenças incluindo do DUAT, do uso do espaço municipal para mercados e feiras e de taxas cobradas em troca da prestação de serviços públicos. Contudo, para os fins deste estudo, mantém-se a diferenciação entre a receita proveniente de licenças de DUAT, dos mercados e da TAE, propriamente dita.

Como é aplicada a taxa de cobrança da TAE? A TAE é calculada tendo em consideração os seguintes factores:

- Natureza da actividade exercida.
- Localização do estabelecimento.
- Área ocupada.

A TAE não tem também uma alíquota uniformizada para todas autarquias, pois cabe a cada uma delas regularizar esta receita através do seu próprio Código de Postura. Na prática, esta receita, estabelecida em todas as autarquias, é arrecadada na base de uma taxa ou ‘quase imposto’ sobre a área da propriedade onde a actividade económica é exercida, sem, contudo olhar à facturação e à viabilidade económica da empresa. Desta forma, esta taxa representa um tipo de ‘quase imposto’ relacionando com o IPRA. A TAE aumenta claramente a carga fiscal para as empresas, tomando em conta que estas não apenas estão sujeitas à cobrança do IPRA municipal, mas também do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas (IRPC) para empresas, uma receita do governo central. Em alguns casos de autarquias situadas em zonas turísticas (por exemplo Vilankulo), às empresas da indústria hoteleira ainda é cobrada uma taxa de turismo, calculada na base do número de pessoas - pernoitas, uma espécie ‘TAE especial’ no ramo turístico. Este pode ser justificado caso o rendimento desta receita sirva para financiar serviços municipais que beneficiem directamente o turismo.

A cobrança da TAE é relativamente simples, pois o número de empresas e agentes económicos passíveis de tributação é reduzido e o CM normalmente dispõe de um cadastro para este fim que nem sempre é actualizado. De uma forma geral, não existe uma obrigação da empresa de exhibir o documento comprovativo do pagamento da TAE. Por isso, é difícil, para o público em geral, saber se uma empresa cumpriu ou não com o seu dever tributário. No âmbito dos seis estudos de caso realizados, apurou-se uma prática bastante comum que é o não pagamento da TAE pelo agente económico, ou a ‘negociação’ da taxa entre o gerente da empresa e o cobrador. São raros os casos em que o município recorre à cobrança coerciva ou seja à execução fiscal por não pagamento da dívida acumulada da TAE.

### 2.3.7 Ocupação e Utilização de Locais Reservados aos Mercados e Feiras

A ocupação e utilização de locais reservados a mercados e feiras é uma receita não fiscal, normalmente considerada como uma das fontes de receitas primárias para os municípios. Esta é considerada uma das maiores fontes de receitas não fiscais depois das somas das taxas relacionadas com o ciclo de DUAT (atribuição do DUAT, licenças de construção até o IPRA). Para ser um contribuinte de taxas de mercado, o munícipe/vendedor deve solicitar, à direcção de finanças do município, a licença anual para exploração de um local dentro do mercado; após aprovação e concessão da licença de pagamento de um valor pela licença anual, o munícipe/vendedor tem o direito de explorar uma banca e a partir daí pagar as taxas de bancas e barracas, que podem ser diárias ou mensais, segundo a negociação entre o vendedor, a associação dos vendedores do mercado e o município. Esta licença pode ser precária (para vendedores ambulantes) ou anual (para vendedores permanentes).

Como é demonstrado na secção anterior, a receita proveniente dos mercados e feiras representa uma grande parte da receita própria não fiscal nas autarquias moçambicanas. Contudo, esta fonte de receitas tem as suas limitações, a saber:

- Os custos de arrecadação desta receita são altos. Estudos de caso nos mercados principais em Vilankulo e Chimoio concluíram que os custos da cobrança (cobradores, fiscais, produção e administração de cadernetas, etc.) podem ser elevados atingindo até 20% da receita. Incluiu-se no cálculo, os custos da amortização da construção, da manutenção, gestão, limpeza e segurança dos mercados. Esta percentagem pode subir até 75% do rendimento desta fonte de receita (Ilal, 2006; 2007).
- A arrecadação e administração desta receita são vulneráveis à prática de corrupção (Ilal, 2006; 2007), observação confirmada pelos seis estudos de caso. Este autor calcula que o rendimento desta receita possa ser duplicado se houver uma metodologia mais eficaz e transparente da gestão financeira dos mercados.
- O efeito da taxa de mercados é regressivo. Isso significa que o peso da tributação não apenas encarece os produtos da primeira necessidade, mas também é mais alto para as camadas sociais com pouco rendimento e poder de compra.
- Finalmente, a cobrança da taxa de mercado nem sempre tem um serviço municipal correspondente para o contribuinte, isto é, o vendedor recebe como contrapartida, uma banca num mercado seguro e limpo, com água e energia eléctrica etc. Isso não é particularmente o caso com os vendedores ambulantes fora dos mercados, isto é no informal, aos quais a taxa muitas das vezes é cobrada coercivamente, isto é sob o risco de a mercadoria ser confiscada.

Em suma, o efeito líquido da tributação das bancas, barracas e das transacções nos mercados é bastante menos do que o peso relativo desta receita no orçamento municipal. Para além disso, uma tributação exagerada nos mercados pode produzir efeitos sociais indesejáveis, nomeadamente sobre as camadas mais pobres, por exemplo, no sentido do encarecimento dos produtos básicos.

### 3. Diagnosticar o potencial tributário

#### 3.1 Metodologia

##### 3.1.1 Potencial tributário: metodologia e definições

Como se estima o potencial tributário de uma autarquia?

Uma abordagem simples é a de definição do produto do esforço tributário de um município, como a relação entre a receita arrecadada e o total da receita própria possível. Por outras palavras, o Esforço Tributário (ET) pode ser exprimido pelo quociente entre Receita Arrecadada (R) e o total da Base Tributável (BT) multiplicado pela Taxa da Tributação (TT) desta receita. Matematicamente o Esforço Tributário pode ser expresso pela seguinte equação:

$$ET = \frac{R}{BT \times TT}$$

De acordo com esta fórmula, o grau ou percentagem do Potencial Não Utilizado (PNU), ou seja, a reserva tributária de uma fonte de receita pode ser definido da seguinte maneira:

$$PNU = \frac{(BT \times TT) - R}{(BT \times TT)} = 1 - ET$$

Quais são os factores que influenciam a variação deste quociente, ou seja, que determinam o aumento do resultado do Esforço (ET)? Posta a questão de outra forma: quais são os factores que determinam a Receita (R)? Quais são as alavancas tributárias (*tax handles*) que o Conselho Municipal pode empregar para aumentar a receita (R)? Estas questões são colocadas assumindo que a Base Tributária (BT) muda, em grande medida, por razões fora do controlo do CM (por exemplo, crescimento demográfico e económico)?

De acordo com a proposta baseada em Kelly (2000), neste estudo foram usadas três categorias analíticas (alavancas tributárias) para todas as fontes de receita

estudadas, nomeadamente: a) o rácio de cobertura, b) o rácio de avaliação e da taxa aplicada e c) o rácio de cumprimento da arrecadação. As características de cada um destes rácios são definidas da seguinte maneira:

- Rácio de Cobertura (RCo)

O rácio ou grau de cobertura responde à seguinte questão: Será que o CM tenta cobrar o imposto a todos os contribuintes com uma obrigação legal de fazer e tem os instrumentos necessários para este fim?

O rácio é definido como o número total dos contribuintes (do imposto em estudo) na base de dados municipais (ou seja, no caso dos prédios, cobertos pelo cadastro fiscal), dividido pelo número do universo de contribuintes (ou o número total de prédios). Este rácio mede em que medida a base de dados (os cadastros e registos fiscais) é completa e exacta.

- Rácio de Avaliação e de Taxa Aplicada (RA)

A determinação deste rácio responde à seguinte questão de partida: estará a autarquia a cobrar do contribuinte o valor certo ou legalmente permitido? O rácio é definido como a percentagem da taxa de facto aplicada em relação aos valores máximos da taxa plasmado na lei. No caso dos imóveis e as suas transacções o rácio exprime a diferença na aplicação da taxa plasmada na lei que possa existir entre o valor registado na documentação e o valor do mercado do imóvel. Por outras palavras o rácio mede, com exactidão, até que grau o CM usa ou não, na aplicação das alíquotas respeitantes à avaliação do valor predial os limites máximos plasmados na lei.

- Rácio de Cumprimento (RCu)

A determinação deste rácio responde à seguinte questão de partida: Qual é o grau de sucesso que o município apresenta na arrecadação das suas receitas junto do contribuinte?

O rácio de arrecadação é definido como a receita arrecadada de facto num determinado ano, em relação à receita que deveria ter sido arrecadada, em função dos avisos e conhecimentos etc., emitidos nesse ano. Assim o rácio mede a eficácia da cobrança da instituição (CM) que arrecada a receita. Este rácio é influenciado pela qualidade e efectividade da administração municipal, traduzido, dentre outros, na sua capacidade de emissão de avisos e reconhecimentos, na facilidade do contribuinte efectuar o pagamento do imposto, no grau da corrupção na cobrança e entrega do imposto, bem como no grau de cumprimento do contribuinte no seu dever de pagar os seus impostos, respectivamente pelo fenómeno de fuga ao fisco, e pela eficácia do controlo e da fiscalização, incluindo a cobrança coerciva em casos graves.

Voltando à fórmula inicial, pode-se fazer a ampliação da equação, usando estes factores:

$$ET = \frac{R}{RCu} \times \frac{RCu}{RA} \times \frac{RA}{RCo} \times \frac{RCo}{BT \times TT}$$

Esta fórmula, reflectida na construção da matriz da estimativa do potencial tributário (Quadro 2, Capítulo 3.2), foi aplicada para todas as fontes de receitas analisadas nos seis estudos de caso.

### 3.1.2 Tipos de receita analisados

A legislação, a Lei 1/ 2008 e o CTA (Decreto 63/2008), define a base tributária das autarquias. Faz-se uma distinção entre as receitas fiscais ou impostos e as receitas não fiscais ou taxas, licenças, etc. cobradas pela autarquia em contrapartida a um serviço prestado ou uma concessão ou uma licença atribuída para o exercício de uma actividade económica.

No Capítulo 3, para o diagnóstico e análise das receitas na sua globalidade e diferenciada por fonte, todas as fontes de receita foram consideradas de acordo com forma e classificação prescrita por lei, reflectida e apresentada nos respectivos orçamentos das autarquias abrangidas pela amostra no período de 2005-2009<sup>14</sup>.

Para fins da análise do potencial tributário (capítulo 4) foram seleccionadas apenas sete fontes de receitas, nomeadamente:

#### Receitas fiscais:

- Imposto Pessoal Autárquico (IPA)
- Imposto Predial Autárquico (IPRA)
- Imposto Autárquico de Sisa (IASISA)
- Imposto Autárquico de Veículos (IAV)

#### Receitas não fiscais

- Licenças de Direito de Uso e Aproveitamento de Terra (DUAT)
- Taxa por Actividade Económica (TAE)
- Taxas provenientes da Ocupação e Utilização de Locais Reservados aos Mercados e Feiras

### 3.1.3 Métodos de estimativa, fontes e qualidade de dados

Nos seis estudos de caso, que representam a base para a análise neste artigo, partiu-se da premissa de que para além dos dados orçamentais das autarquias, outros dados primários do Censo Geral da População e Habitação de 2007, apurados pelo Instituto Nacional de Estatística (INE) poderiam servir como uma fonte importante de informação para o cálculo ou a estimativa do potencial tributário municipal, como são os seguintes casos:

- Estrutura etária da população autárquica.
- Total de habitações por tipo e zonas (bairros) no território autárquico.
- Número de veículos por agregado familiar na circunscrição territorial da autarquia.

Contudo, apesar de solicitações iniciais neste sentido, ficou patente que o INE não usa a categoria de ‘autarquia’ como classificador territorial na organização da sua base de dados.

Assim sendo, a equipa de investigadores, nos seis estudos de caso, usou uma metodologia alternativa<sup>15</sup> para estimar o potencial tributário para cada uma das receitas analisadas, nomeadamente, as informações e estimativas partilhadas e validadas pelos interlocutores, especialmente relativamente aos seguintes factores:

- Número de população activa.
- Distribuição de prédios por área territorial (urbana, periurbana, rural) e por tipo de uso (habitação, comércio e indústria).
- Preços de mercado para os edifícios, diferenciados por tipo de uso.
- Número de transacções de edifícios.
- Número de veículos registados e/ou baseados na autarquia.

Para a estimativa da qualidade e abrangência dos dados, utilizou-se um método de amostragem aleatória no cadastro municipal de terrenos e edifícios, nos casos onde este existia e estava disponível. Selecionou-se, na base de uma fotografia satélite (*Google Earth*), uma amostragem de um número de edifícios, com significância estatística numa área limitada, fazendo-se de seguida um apuramento directo (proprietário, enumeração, etc.) através de uma visita ao campo. A confrontação dos dados apurados directamente, com os dados constantes nos respectivos cadastros na sede do CM, permite estimar a qualidade e abrangência do cadastro.

Os dados gerados foram lançados e sistematizados numa planilha, por município investigado, para cada uma das sete fontes de receita analisadas. Esta matriz poderá ser considerada a **peça chave** da metodologia para a estimativa do potencial tributário neste estudo.

### 3.2 Resultados

A seguinte matriz apresenta o resultado, na base dos valores apurados para os seis casos da amostra:

Tabela 3: Rácios, Esforço e potencial tributário autárquico, 2009 (média da amostra)

I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII
Fonte	Rácio de Cumprimento (RCu)	Rácio de Avaliação (RA)	Rácio de Cobertura (RCo)	Esforço Tributário (ET)	Potencial Não Utilizado (PNU)	Potencial Não Utilizado (PNU) 2009	Receita Arrecadada (R) 2009
	(%)	(%)	(%)	(%)	(%)	(MT)	(MT)
1. IPA	17	54	92	8	92	7,798,656	678,144
2. IPRA	11	31	24	1	99	818,911,121	8,271,830
3. ISISA	33	29	53	5	95	69,956,594	3,681,926
4. IAV	69	92	74	47	53	8,167,824	7,243,165
5. DUAT	55	73	55	22	78	67,103,070	18,926,507
6. TAE	64	70	80	36	64	12,993,436	7,308,808
7. Mercados e feiras	72	94	72	49	51	17,325,862	16,646,416
Média não ponderada	46	63	64	24	76	198,729,852	62,756,796
Média Amostra (MT)						33,121,642	10,459,466

Fonte: Boex, 2011; Chimunuane et al., 2011a; b; c; Weimer et al., 2011a; b; c.

Como é que este mapa deve ser lido?

Olhamos, por exemplo, às receitas provenientes dos mercados e feiras (7). O Rácio de Cobertura (RCo) na coluna IV deixa perceber, que, na média, quase três quartos das bancas e barracas são cobertos pelo registo municipal; o RCo tem um valor de 72%. Cada dono de banca ou vendedor é sujeito a pagar uma taxa diária ou mensal definida pelo CM, aprovado pela AM e publicada no Código de Posturas. O Rácio de Avaliação (RA) na coluna III diz-nos que os vendedores pagam, em média, 94% da taxa máxima possível definida pelo Código. O Rácio de Cumprimento (RCu) na coluna II diz-nos, que 72% do total da arrecadação possível entra nos cofres municipais. Multiplicando os rácios parciais (RCo, RA e RCu) associados aos três momentos determinantes do processo de arrecadação da receita, as autarquias atingem, em média, 49% ( $= 72\% \times 94\% \times 72\%$ ) do máximo do potencial das receitas provenientes dos mercados (Coluna V). Isso implica simultaneamente um potencial da receita dos mercados não realizado em 51% ( $= 100\% - 49\%$ ), como vemos na Coluna VI. As Colunas VII and VIII mostram os respectivos valores monetários, baseados nos valores realmente arrecadados e registados em 2009.

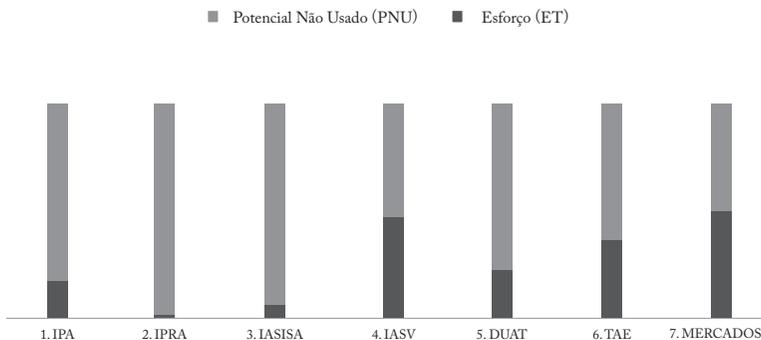
Analisando os dados da Matriz percebemos que, em média, os seis municípios da amostra usam menos de um quarto (24%) do seu potencial tributário, usando como base as sete fontes examinadas. Com outras palavras, o Potencial Não Utilizado (PNU), ou seja, a 'reserva tributária' corresponde a 76% da base de receitas próprias das sete fontes analisadas.

O PNU ou seja a reserva é maior no caso do IPRA (com valores baixos do RCo, RA e RCu), e menor no caso das taxas do mercado. Com outras palavras, as receitas dos mercados resultam, em termos agregados, de um maior esforço tributário (Coluna V), de 49%, enquanto o IPRA tem apenas um ET de 1%, correspondente a um PNU de 99%. Olhando, no último caso para os rácios, descobrimos duas razões principais para o baixo desempenho: O RCu é muito baixo (11%), o que significa que poucos contribuintes pagam, de facto, este imposto. Este factor é associado ao baixo RCo, ou seja, a um registo tributário (cadastro) não abrangente e de baixa qualidade.

No caso do IPA, o RCu também é muito baixo, isto é existem poucos contribuintes a pagar este imposto, apesar do facto de o registo dos contribuintes ser de boa qualidade e abrangente, ou seja, os contribuintes serem conhecidos pelo CM (RCo de 92%). As principais causas do alto PNU no IPA podem ser, primeiro, uma política deliberada nas autarquias de não cobrança deste imposto, que é tecnicamente difícil e caro de cobrar e que está associado, na opinião de muita gente, às práticas coercivas do tempo colonial. Segundo, os valores que os contribuintes de facto pagam, não entram necessariamente nos registos e cofres municipais – um problema conhecido por *moral hazard* na cobrança.

Olhando os resultados por fonte, torna-se óbvio que o potencial tributário menos explorado ocorre nos impostos relacionados com os edifícios e as suas transacções, IPRA e IASISA e também na base do IPA. Confirma-se também o facto de os mercados, bem como o IAV representarem as fontes mais exploradas da base tributária. Em ordem decrescente de importância relativa da fonte, seguem a TAE e as licenças de DUAT, como ilustra a seguinte figura:

Figura 2: Esforço vs Potencial Não Utilizado (Reserva) da receita própria (2009, média da amostra)



Fonte: Autor.

Em termos monetários, calculados na base das cobranças efectuadas em 2009, o PNU na média por município da amostra corresponde a aproximadamente 31.9 milhões de MT.

O Mapa em baixo mostra esta média do PNU em relação a várias categorias de receitas.

**Tabela 4: Potencial Não Utilizado (PNU) em relação às várias categorias de receita (média por autarquia da amostra)**

I	II	IV	V
Categoria de receita	Média amostra, 2009 (MT)	Estimativa da do PNU / município da amostra (MT)	Multiplicador (IV/II)
Receitas (1-7)	10,459,466	33,121,642	3.2
Receitas próprias totais	22,291,827	33,121,642	1.5
Receitas totais	60,353,350	33,121,642	0.5

Fonte: cálculo feito pelo autor, na base de Boex, 2011; Chimunwane et al. 2011a; b; c; Weimer et al., 2011a; b; c.

Os dados apresentados nesta secção sugerem, que cada uma das autarquias na amostra poderia, teoricamente, mais do que triplicar o volume da sua receita proveniente das sete fontes examinadas neste estudo. O multiplicador é 3,2. Em relação ao total das receitas próprias, o PNU é 1,5 vezes mais alto do que o valor da receita de facto cobrado em 2009. E no que diz respeito à receita total, o PNU ainda representa quase metade da média do valor registado em 2009. Pode concluir-se que as autarquias, têm, de facto, uma grande reserva tributária, que, uma vez que fosse gradualmente utilizada, permitiria uma maior capacidade autárquica de investimento, sem recurso ao governo central ou aos doadores.

Esta conclusão corresponde, em termos comparativos, à situação em Cabo Verde, onde a reserva tributária autárquica foi ‘descoberta’ na medida em que um sistema de gestão municipal foi introduzido - com um aumento da receita até sete vezes em determinados impostos.<sup>16</sup>

Depois de ter analisado o potencial tributário na base de dados agregados, usando ‘uma lente de ângulo largo’ aprofunda-se, na secção a seguir, a análise, substituindo esta lente por uma ‘de teleobjectiva’, que mostra os pormenores.

## 4. Estudos de caso: Cuamba e Vilankulo

### 4.1 Introdução: características das autarquias investigadas

Nesta secção compara-se o uso da base tributária de dois municípios que, de certa forma, podem ser considerados típicos para Moçambique. Esta comparação

permite ver as diferenças em termos do desempenho na gestão fiscal e identificar as causas e efeitos desta.

As autarquias escolhidas, Vilankulo e Cuamba, fazem parte do grupo dos seis municípios, estudados (ver Weimer *et al.*, 2010a; b). Ambas não representam capitais provinciais, são autarquias rurais de pequeno e médio porte, caracterizadas pelo comércio e pela longa distância entre a autarquia e as zonas rurais circunvizinhas. Ambas dispõem de instituições de ensino secundário e superior. Cuamba, numa zona extensa de agricultura está localizada no interior, na Província de Niassa e destaca-se pelo facto de ser o ponto crucial em termos de infra-estrutura de transporte, nomeadamente, os Caminhos de Ferro de Moçambique e da Estrada Nacional N° 8 que ligam o porto de Nacala com o interior e com o Malawi ('Nacala Corredor') na direcção Este-oeste. Vilankulo, uma das 20 pequenas autarquias tipo 'vila' situa-se na costa da Província de Inhambane perto da Estrada Nacional No 1 (Sul Norte) e representa a 'plataforma' principal em termos de infra-estrutura e comércio para o turismo naquela zona, incluindo o arquipélago das Ilhas de Paraíso.

A seguinte Tabela apresenta as características principais das duas autarquias.

**Tabela 5: Características fiscais de Cuamba e Vilankulo**

	Indicadores	Cuamba	Vilankulo
1	População (2009)*	88,032	42,371
2	Extensão (km <sup>2</sup> )	132	43
3	Número de bairros	11	9
4	Orçamento - Despesas (2009, MT)	20,553,197	32,025,572
5	Orçamento per capita (2009, MT)	233.47	755.83
6	Receitas próprias / receitas totais (média 2005-09)	28,4%	24%
7	Receitas fiscais / receitas próprias (média 2005-09)	10,5%	21%
8	Despesas correntes / receitas próprias (média 2005-09,)	44,7%	49%
9	Despesas de capital / despesas totais (média 2005-09,)	27,4%	56,7%

\* Estimativa do autor, na base dos dados do censo 2007, com taxa anual de crescimento populacional de 5% por ano.

Estes dados permitem depreender que Vilankulo tem um desempenho fiscal muito mais elevado do que Cuamba, apesar de ser uma autarquia com aproximadamente metade da população de Cuamba (Indicador 1) e um terço de área geográfica (Indicador 2). Vilankulo, não apenas dispõe de um orçamento absoluto (Indicador 4) e *per capita* (Indicador 5) muito maior de que Cuamba (mais de que três vezes), como também arrecada mais receitas fiscais (Indicador 7), financia mais investimentos públicos (Indicador 9) e é menos insustentável, se olharmos para o grau de cobertura da despesa corrente pela receita própria (Indicador 8).

Apenas no indicador 'Receitas próprias/Receitas totais (Indicador 6) Cuamba tem um melhor desempenho: As receitas próprias têm maior peso relativo nas receitas totais em comparação às de Vilankulo. Por outras palavras, nos últimos anos, Vilankulo dependia mais do que Cuamba, de transferências e doações. Uma explicação pode ser que as receitas não-fiscais em Cuamba são mais elevadas. Outra causa pode ser encontrada no facto de Vilankulo conseguir atrair mais donativos e fundos consignados do governo central (por exemplo, Fundo de Estradas) na fase pós-ciclone Fávio (2007). O factor chave para isso pode ter sido um elevado poder de barganha e de *lobbying* que o PCM de Vilankulo, comerciante de renome e membro do comité central do Partido Frelimo que presentemente está no seu terceiro mandato consecutivo, tem junto das instituições do Estado central e de organizações da ajuda externa, em comparação com o seu congénere de Cuamba que esta no primeiro mandato.<sup>17</sup>

Porém, apenas a qualidade de liderança e a dinâmica económica de Vilankulo como centro turístico de reputação nacional e internacional não explica a grande diferença no desempenho fiscal de Vilankulo. Na secção seguinte serão apresentados dados e argumentos que melhor explicam esta diferença.

#### 4.2 A gestão da base tributária: análise diferenciada e conclusões

A análise comparativa da utilização das alavancas tributárias na arrecadação das receitas próprias principais explica melhor a diferença acima constatada. A tabela seguinte resume os dados pormenorizados dos dois estudos de caso, Cuamba e Vilankulo, (Chimunuane *et al.*, 2010; Weimer *et al.*, 2010).

Tabela 6: Desempenho na utilização da base tributária de Cuamba-Vilankulo

I	II		III		IV		V		VI	
Fonte	Rácios						Esforço Tributário		Potencial Não Utilizado	
	RC <sub>u</sub>		RA		RC <sub>o</sub>		ET		PNU	
Designação	Cuamba	Vilank	Cuamba	Vilank	Cuamba	Vilank	Cuamba	Vilank	Cuamba	Vilank
	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%
1. IPA	13%	11%	74%	56%	80%	90%	8%	6%	92%	94%
2. IPRA	12%	0.1%	68%	30%	11%	30%	1%	0%	99%	100%
3. IASISA	0%	50%	0%	40%	0%	85%	0%	17%	100%	83%
4. IAV	55%	85%	90%	90%	90%	65%	45%	50%	55%	50%
5. DUAT	88%	65%	90%	100%	10%	75%	8%	49%	92%	51%
6. TAE	72%	90%	90%	100%	95%	100%	62%	90%	38%	10%
7. MERCADOS	60%	62%	100%	90%	68%	76%	41%	42%	59%	58%

Fonte: compilado pelo autor com base nos estudos de caso.

Estes dados confirmam, em termos gerais, as constatações da imagem macro apresentada no capítulo anterior: as fontes mais exploradas são os mercados e os veículos, bem como o DUAT no caso de Vilankulo, e a fonte não utilizada é a do IPRA, e no caso de Cuamba, do IASISA.

Os resultados apresentados, nas colunas V (Esforço Tributário-ET) e VI (Potencial Não Utilizado-PNU), mostram que a utilização da base do IPA, do IPRA, da IAV e dos mercados é, grosso modo, igual nas duas autarquias: ambas têm um esforço extremamente baixo, respectivamente ‘reservas’ altas nos casos do IPA e IPRA, e menos altas na tributação de veículos e dos mercados.

A gestão diferente da base do IASISA, licenças de DUAT e a TAE (na tabela: linhas em fonte *bold*) constitui a grande diferença entre os dois municípios. Enquanto Cuamba segue o padrão geral e não explora a base da IASISA, Vilankulo já consegue usar 17% da base desta fonte. Também usa melhor a base do DUAT e da TAE (ver na tabela as células marcadas em verde).

Quais são as causas que explicam esta diferença?

Olhando para a coluna RCa, indicador da abrangência e qualidade do cadastro, podemos ver que uma das causas principais para o melhor desempenho fiscal de Vilankulo, nomeadamente, no que diz o respeito ao **DUAT** é que no CM de Vilankulo, o cadastro de contribuintes é melhor organizado, como indica os Rácios RCa para as fontes em consideração. Mesmo no caso do **IPRA**, apesar de não ser cobrado nos dois municípios, o CM de Vilankulo fez um investimento palpável no cadastro de terrenos e imóveis, esperando a produção de um instrumento legal para começar taxá-los (no caso dos imóveis).<sup>18</sup> Durante os trabalhos no campo, ficou bem patente que o CM de Vilankulo investiu bastante durante os últimos anos e, consistentemente, nos seus Serviços de Urbanizado e Cadastro (SUC) em termos de recursos humanos qualificados, equipamento técnico e de escritório (computadores), transporte e condições de trabalho no escritório, incluindo arquivos. E este ‘investimento estratégico’<sup>19</sup> produziu efeitos positivos: a equipa dos SUC dispõe de um cadastro digitalizado de terrenos, de qualidade razoável, e, de prédios (em construção), com o primeiro actualizado que de vez em quando. Em comparação, um investimento feito na formação e em equipamento dos SUC de Cuamba, nos anos 2000, apoiado pelo Programa (Suíço) de Apoio à Descentralização e Municipalização (PADEM) produziu poucos efeitos, pois não existe um cadastro de terrenos e de prédios, para além dos provenientes da administração colonial e do produzido, com apoio suíço na altura, que tem pouca abrangência e qualidade.

No que diz respeito ao **IASISA**, o CM de Vilankulo tomou a decisão estratégica de começar a observar o mercado de compra/venda e trespasse de imóveis e a cobrança deste imposto, apesar de, inicialmente, a colaboração e a

troca de informação, com as outras entidades relevantes (ATM, Conservatório), ser deficiente. Os cadastros existentes nos SUC e o alto grau de organização desta unidade facilitaram, de certeza, o registo das transacções e a cobrança. Em Cuamba, não existe a secção de registo das transacções na Conservatória de Registos e Notariado, um caso clássico de ausência/distância de serviços do Estado na periferia (ver capítulo I). A repartição mais próxima localiza-se em Lichinga, mais ou menos a cinco horas de viagem, o que faz com que cidadãos de Cuamba desistam de ter as suas transacções de imóveis registadas, preferindo uma abordagem de transacção informal.<sup>20</sup> Esta ausência de uma instituição chave poderia ter constituído uma oportunidade para o CM de Cuamba investir num serviço melhor de registo e cadastro.

O caso da receita da TAE confirma, mais uma vez, a grande necessidade de um registo dos contribuintes do município completo e actualizado, conforme mostra o caso do CM de Vilankulo, que dispõe de uma base electrónica dos agentes económicos e empresas, que, alias, não é sistematicamente actualizado. Sendo uma vila turística, uma grande parte das empresas que pagam a TAE estão ligadas ao turismo, e também estão sujeitas ao pagamento da IPRA bem como uma ‘taxa de turismo’. A harmonização destes tributos bem como a uniformização dos respectivos cadastros seria de vantagem quer para a autarquia, quer o contribuinte.

O investimento em serviços urbanos e cadastros fiscais resulta da visão estratégica da liderança municipal, a alocação de recursos e a negociação de parcerias para este fim. Provavelmente, o caso de um município relativamente pequeno como o de Vilankulo faz jus a um provérbio alemão que diz: ‘*Not macht erfinderisch*’ (‘a penúria estimula a criatividade’). Parece que a liderança do CM de Cuamba também está a começar a reconhecer a importância primordial do investimento em sistemas de registos fiscais: os Serviços para Actividade Económica já introduziram registos de contribuintes digitalizados e o SCU está a investir recursos humanos e medidas de capacitação na área de cadastros, em parceria com a *Millenium Challenge Corporation* (MCC).<sup>21</sup>

## 5. Discussão e conclusões

### 5.1 Causas técnicas da subutilização da base tributária

A tabela 2, no Capítulo 3, representa um instrumento bastante útil e didáctico para a análise estratégica da base tributária. Tal como uma radiografia, esta permite revelar as fraquezas institucionais, associadas aos três factores (‘rácios’), que determinam, essencialmente, a optimização do rendimento de uma fonte, indicando os elementos

que limitam ou impedem um maior aproveitamento no uso da respectiva fonte. Por outras palavras, a análise e a leitura ou interpretação dos resultados apresentados na matriz são instrutivas no que diz respeito, primeiro, às fontes tributárias mais rentáveis (com potencial mais elevado) e, segundo, à área técnica com fraquezas institucionais que impedem a melhor gestão da base tributária e em que o município deveria considerar investir recursos (humanos, capacitação institucional, sistemas de cadastro e registo, base de dados), necessários para realizar parte do potencial tributário que garante o rendimento mais alto.

Desta forma, as principais causas técnicas da subutilização da base tributária própria são, na base da análise nos capítulos anteriores, primeiro, o limitado esforço tributário na arrecadação do IPRA, do IASISA, IPA e DUAT. Este, por sua vez é causado pela falta de investimento em qualidade e abrangência dos cadastros e capacidade institucional para a administração de todas as fontes relacionadas com a tributação da concessão de terrenos e dos edifícios; incluindo as suas transacções.

Segundo, a falta da eficácia, eficiência e transparência da cobrança, registo e administração das receitas provenientes do IPRA, DUAT e IASISA (incluindo na interacção com entidades do Estado no caso do último), exprimida em baixos rácios de cumprimento, representa um outro entrave para um rendimento maior. Por outras palavras, a capacidade institucional das repartições encarregadas com estas funções é inadequada, permitindo actos corruptos e fuga ao fisco.

Finalmente, um outro factor que explica o baixo rendimento do IPRA e IASISA, é o baixo rácio de aplicação das taxas (RA). Isso resulta da falta da actualização das matrizes prediais aos valores de mercado dos prédios.

O estudo de caso de Vilankulo no capítulo anterior confirma, como caso excepcional, esta análise. Obviamente, há factores políticos, institucionais e orçamentais que determinam as causas técnicas enumeradas. Alguns destes são discutidos no último capítulo.

## 5.2 Consequências

Voltamos a olhar a tabela 3 que nos mostra uma reserva fiscal não explorada que corresponde, em termos monetários, a aproximadamente três vezes mais do que o valor da receita própria arrecadada em 2009, e aproximadamente cinco vezes mais do que o valor arrecadado nas sete fontes de receitas analisadas neste trabalho. Relacionando o potencial não utilizado às despesas, chegámos a conclusão que este é, na média da amostra em 2009, quase equivalente ao valor total da despesa e quase quatro vezes o volume das despesas do capital.

A análise mostra que existe um potencial enorme de recursos que não está a ser explorado, isto é uma utilização parcial da base tributária, numa média de 24%

do máximo possível, o que implica custos de oportunidade elevados em termos de investimento em serviços públicos perdido: as autarquias falham, em parte, em produzir e distribuir serviços públicos básicos, tomando em conta, que só gastam, em média, 32% dos seus orçamentos para despesas de capital e investimentos. Assim, falham, pelo menos parcialmente, no exercício da sua função essencial, na razão pela qual foram criados pelo legislador em 1997. Essa leitura, contudo, não ignora a grande diferença que as autarquias fizeram e continuam a fazer em comparação com o *status quo ante*, isto é à prestação de serviços pelos então Conselhos Executivos. O balanço de 10 anos de municipalização é inequívoco (ANAMM & World Bank, 2009: 6ff) sobre esta matéria. Contudo, os municípios poderiam ter feito muito mais se tivessem utilizado a sua base tributária: Poderiam ter aumentado, *ceteris paribus*, quase quatro vezes mais o valor do orçamento para investimentos em infra-estruturas e serviços e despesas de capital.

Esta análise permite-nos concluir que a exploração da base tributária dos municípios moçambicanos, no seu potencial real existente, tornaria as autarquias em governos locais viáveis e financeiramente sustentáveis, com recursos substanciais para investimento. Isso não põe em causa a lógica e o volume das transferências do governo central, que devem ser consideradas como outra parte da base de recursos a que as autarquias têm direito. Teria permitido o uso de todas as transferências para capacitação institucional, formação de quadros, a atracção de pessoal mais qualificado, a elaboração de planos de estruturas e de protecção ambiental, projectos de habitação ou para complementar os seus investimentos financiados com recursos próprios.

A arrecadação dos impostos, ignorados até agora, é capaz de desencadear uma dinâmica própria, como acontece com muitos municípios no mundo. Por exemplo, no Brasil, nos primeiros dez anos depois da promulgação da constituição de 1988,<sup>22</sup> o crescimento do volume de recurso próprio das autarquias correspondia a 197% do valor. 'O crescimento médio anual da receita municipal própria foi tão dinâmica, que superou a taxa de crescimento tributário estadual e federal em cerca 2 a 3 vezes' (Afonso *et al.*, 2000: 21). Mesmo os municípios de pequeno porte e em zonas pobres não ficaram atrás: 'o incremento da arrecadação tende a ser explicado pela simples regulamentação e o início da cobrança de impostos e taxas, posto que na maioria dessas unidades nada era cobrado até uma década atrás' (Afonso *et al.*, 2000: 21).

No final da década noventa no Brasil, as fontes de receitas mais expressivas foram o Imposto sobre Venda de Serviços (ISS), uma espécie de TAE, que toma em conta a facturação da empresa (contribuição à receita própria: 37.5%), o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) (28%), as taxas provenientes da prestação de serviços municipais (15%) e o Imposto de Transmissão de Bens

Imóveis (ITBIM), o equivalente brasileiro ao IASIS', com 6.8%. Entre as fontes mais dinâmicas estão as ligadas ao uso de terra e à construção e venda de imóveis, fontes que são gravemente negligenciadas nas autarquias moçambicanas.

### 5.3 Perspectivas

#### 5.3.1 Aspectos técnicos

O estudo da avaliação dos primeiros dez anos de municipalização em Moçambique identifica o desafio principal das finanças autárquicas nos seguintes termos: 'As finanças autárquicas *estão muito limitadas em termos da sua capacidade para cobrir a gama de serviços e actividades* sob a sua responsabilidade (ANAMM& World Bank, 2009: 20). Os autores fazem várias recomendações pertinentes (ANAMM& World Bank, 2009:265), a saber:

- A geração de receitas próprias pode ser melhorada, particularmente no que respeita aos impostos sobre a propriedade (IPRA) nas zonas urbanas.
- As receitas não-fiscais podem também aumentar consideravelmente através de uma melhor administração.
- O sistema de transferências intergovernamental pode ser substancialmente melhorado.
- A colaboração entre o governo central e as autarquias na cobrança e administração do IASISA e IAV deveria ser melhorada.
- O governo não deveria transferir novas responsabilidades para as autarquias sem a correspondente transferência de recursos.
- É necessário um grande investimento para reforçar e melhorar os sistemas de gestão financeira nas autarquias.

Focalizando a base tributária própria aos seus aspectos técnicos, é de reiterar o que é óbvio: a realização do inteiro potencial tributário requer um investimento na capacidade institucional de arrecadar e administrar os recursos próprios, isto é recursos humanos, meios técnicos e informáticos. Entre estes factores, a formação e retenção de técnicos municipais em matéria fiscal e gestão financeira desempenha um papel primordial.

Salienta-se a importância de cadastros abrangentes de qualidade e regularmente actualizados numa tentativa de captar, cada vez mais, as amplas reservas de recursos próprios existentes. Uma atenção particular deve ser atribuída a um cadastro que permita monitorar o historial de um terreno, a partir da sua demarcação, passando pela concessão da licença do DUAT, a construção de um edifício, o seu registo, as alterações efectuadas, bem como a eventual transacção do edifício. Isso permitira a substituição de uma taxa, pagável numa única vez (DUAT) por um imposto anual

(IPRA), ou respectivamente na altura da alienação ou das alienações deste imóvel (IASISA).

A própria escolha das fontes principais e o investimento na capacidade institucional em arrecadá-las, deve seguir os critérios estabelecidos para uma arrecadação e rendimento óptimos da receita própria: Bird e Vaillancourt (1998: 13) salientam, entre outros, uma preferência para receitas que têm uma base imóvel com alíquotas variáveis e uma dinâmica associada ao comportamento das despesas (*'buoyancy'*), e que sejam justas e relativamente fáceis de administrar efectivamente. Outros comparam a administração tributária com um 'processo de produção' dirigido pelo Conselho Municipal, que requer uma base sólida de recursos humanos qualificados e com responsabilidades bem definidas, uma base de informação, regras claras, bem como sanções para o caso de violação. O contribuinte deve ser visto como um cliente, com uma abordagem à tributação simples e educativa (Bird, 2004).

Entre as fontes não exploradas nas autarquias, estes critérios sugerem a escolha do IPRA, associado ao DUAT como opção preferida, pelo menos nas autarquias de médio e grande porte, mesmo nas zonas rurais (ver Bird & Slack, 2006). Quanto à eficácia da arrecadação, o padrão geral da tributação de prédios deixa concluir, que o grosso do potencial da IPRA pode ser realizado através de uma tributação concentrada apenas nos prédios para fins habitacionais, comerciais, turísticos nas zonas da autarquia privilegiadas, em termos de acessibilidade e serviços urbanos e cadastro. Isto quer dizer que estas zonas têm, portanto, um valor predial médio alto em relação à maioria dos edifícios nas zonas periurbanas e rurais da autarquia. Por outras palavras, grosso modo, o esforço da tributação direccionada aos prédios da primeira categoria rende muito mais do que a tributação dos mais numerosos edifícios de baixo valor predial, para além de ser mais económico em termos dos custos da administração tributária. Este argumento também toma em consideração o facto de que nas zonas de alto custo o consumo de serviços municipais normalmente é maior, e que a o IPRA, em combinação com a TAE - um imposto municipal sobre a facturação de negócios (em outros países) - é a forma mais adequada de tributação.

Na mesma lógica de maximizar os efeitos e minimizar os custos, pode-se pensar na abolição do IPA, que, como vimos no capítulo 2.3.1, é um imposto económica e politicamente caro de arrecadar, para além de ter efeitos regressivos, isto é um impacto negativo nas políticas nacionais e locais de alívio da pobreza.

Outras medidas que podem aumentar a capacidade institucional da autarquia incluem:

- A criação de uma unidade tributária específica nos departamentos municipais de administração e finanças e a revisão dos procedimentos e

instrumentos de arrecadação, contabilização, fiscalização e administração das receitas, incluindo a introdução de métodos inovadores de gestão de mercados;

- A admissão e formação de técnicos qualificados nesta unidade, como por exemplo, em matéria de legislação e técnicas tributárias, etc.;
- A consolidação e o uso sistemático de meios informáticos, de planilhas electrónicas, e, eventualmente, a introdução do Sistema de Gestão Municipal (SGM). Este, para além de ter um motor de contabilidade da gestão das despesas, receitas e de património, alinhado com as normas definidas pelo Sistema da Administração Financeira do Estado (SISTAFE), tem vários módulos de gestão municipal (como por exemplo, dos mercados, cadastros, folha salarial, orçamento, reconciliação bancária, etc.);<sup>23</sup>
- A eventual transformação do TAE num imposto local sobre negócios, calculado na base da facturação. Como vimos no caso do Brasil este tipo de imposto é uma das fontes principais dos governos locais. O caso de China faz parte dos casos em que uma reforma fiscal, em conjunto com outros elementos, produziu governos locais empreendedores e uma dinâmica económica local impressionante (Oi, 1992).

É óbvio que, a utilização melhorada da base tributária associada à revisão da estrutura dos tributos (por exemplo, abolição do IPA), tem custos: as despesas que o investimento na capacitação institucional acima proposta acarreta, em termos de aumento das despesas correntes no orçamento. Mas, olhando para o volume de receitas adicionais que este investimento traz, o efeito líquido entre os custos e ganhos é positivo. O estudo de caso de Vilankulo confirma claramente esta conclusão.

O avanço na exploração da base tributária do estado local através do aumento da capacidade institucional dos governos locais pode contar como um aliado. O desenvolvimento económico, em geral, e o desenvolvimento no ensino (secundário terciário, técnico profissional) geralmente produz uma capacidade técnica maior em áreas relevantes (contabilidade, gestão financeira, administração etc.) e um maior número de pessoas que procuram emprego nestas áreas. E com o aumento da capacidade técnica aumenta também a capacidade tributária (Bräutigam, 2008: 5).

### 5.3.2 Aspectos da economia política

Os aspectos associados à economia política da tributação são mais complexos. A realização do pleno potencial tributário não é apenas uma função da escolha dos instrumentos técnicos apropriados e da capacidade institucional do CM na área da

administração tributária. As finanças públicas que se expressam na composição de orçamentos (quer na parte de despesas, quer das receitas), em geral, e na tributação em especial, têm uma dimensão eminentemente política. Da parte dos governos, esta implica fazer escolhas políticas que produzem consequências políticas e socioeconómicas desejáveis junto da sociedade e do cidadão, enquanto contribuinte, consumidor, eleitor, empresário, com especial incidência no sector privado.

Do ponto de vista da sociologia fiscal,<sup>24</sup> os padrões da tributação reflectem as relações sociais de poder e portanto, qualquer mudança na composição do orçamento e na tributação afectam directa e indirectamente estas relações. Por exemplo, iniciar a arrecadação do IPRA significa uma mudança da carga tributária em desfavor das classes e camadas sociais com posses (edifícios, terrenos), enquanto a abolição do IPA alivia a carga tributária das camadas mais pobres.

Entre outros factores abordados na literatura, Bräutigam (2008) ressalta a atitude e a confiança que o cidadão tem nas instituições do estado, o padrão e os 'esquemas' implantados de fuga ao fisco (em países de desenvolvimento são normalmente as classes endinheiradas e as mais pobres), os métodos de tributação o fontes existentes de 'receitas não merecidas' (*unearned income*) ou seja rendas estratégicas, incluindo ajuda externa (Moore, 2004; 2008). Quanto a ajuda externa, esta pode ser compreendida, numa perspectiva de longo prazo, como auxílio temporal ao estado (local) até ao momento em que este consegue organizar a sua base tributária própria, que, eventual e gradualmente deveria substituir os recursos provenientes da ajuda externa. Infelizmente em muitos países o contrário é mais comum, minando o esforço tributário próprio e criando vários dilemas (*rent seeking*, clivagem entre o cidadão e o governo, 'mentalidade de mendigo' etc.). Por isso, sob o ponto de vista da construção e fortalecimento do estado, no longo prazo a ajuda externa não pode substituir a utilização da base tributária própria.

Quanto à subutilização da base tributária local, os políticos e lideranças locais enfrentam um dilema: por um lado, verifica-se uma tendência para evitar o aumento do esforço tributário próprio, com o argumento de que os impostos não são populares e podem impedir a reeleição (ou eles apelam ao governo central para aumentar as transferências). Por outro lado, estão conscientes de que a falta da receita impede a prestação de serviços e bens públicos. Assim, eles têm a escolha entre aumentar a receita para prestar melhores serviços ou ficar sem esforço tributário adicional, com uma falta de serviços públicos em quantidade e qualidade suficientes como consequência. A 'congruência institucional' (Wicksell) e interligação intrínseca entre a tributação e os serviços municipais prestados, não é apenas um dos temas clássicos nas finanças públicas (Levi, 1988). Pelo menos nos regimes democráticos, sob risco de não ser reeleito, nenhum político pode fugir a esta problemática.

Por consequência, uma autarquia que usa o seu potencial tributário para gerar receitas destinadas ao consumo de uma pequena elite local sem produzir algo institucionalmente congruente com a carga fiscal em termos de vias de acesso melhorados, sistemas de água e saneamento etc. falhará na demonstração da sua razão de ser. Esta falha terá várias consequências: a perda de legitimidade do governo municipal, abstenção nas eleições autárquicas, fuga ao fisco do contribuinte, infra estruturas não mantidas, um gap orçamental crescente e até mesmo a própria demissão do PCM por ordens superiores. O recente caso do afastamento dos PCM de Cuamba, Pemba e Quelimane ilustra que o PCM não apenas tem um mandato fundamentado pelas eleições autárquicas que o obriga a prestar contas ao seu eleitorado. Mas no contexto moçambicano, também deve prestar contas à cúpula do partido dominante ao qual ele pertence. A demissão, nestes casos por alegada gestão ruínosa das finanças autárquicas<sup>25</sup> provocou a realização de eleições intercalares (a 7 de Dezembro de 2011), que no caso de Quelimane, significou a perda do poder para a Frelimo, em favor do Movimento Democrático de Moçambique (MDM).

A finalidade de qualquer actividade tributária nas finanças públicas é a de transformar as receitas fiscais e não fiscais, ou seja as contribuições individuais de pessoas em bens e serviços públicos cada vez melhores e mais abrangentes, sem excluir ninguém dos ‘bens públicos primários’. Por outras palavras, o ‘sacrifício’ do cidadão constituído pelo pagamento de impostos e taxas, neste caso, ao fisco municipal deve ter como contrapartida, a produção e distribuição de serviços municipais correspondentes, em termos qualitativos e quantitativos, de acordo com as prioridades e necessidades articuladas, em última instância, pelo município.

Enfim, o político (local) deve avaliar os custos políticos da sua decisão face a este dilema. Uma possível saída deste dilema pode ser uma abordagem de participação dos municípios no processo de planeamento urbano e orçamental, ou a ideia do ‘contrato fiscal’ (Moore, 2008), baseado na reciprocidade e barganha fiscal, nomeadamente no que diz respeito aos serviços municipais (Hoffman & Gibson, 2005). Esta oferecerá às autoridades municipais, à sociedade civil organizada, à iniciativa privada e aos moradores em geral, a possibilidade de explicitar os seus interesses, de entender os interesses dos outros, de formular propostas e de definir as suas prioridades. No caso do fortalecimento do estado e da sociedade local, fala-se da inserção (*embeddedness*) da tributação no tecido socioeconómico local, na base de um contrato social vinculativo, nomeadamente, entre o governo local e os agentes económicos (Bräutigam, 2008: 30), associações profissionais e económicas, entre outros (Joshi & Aye, 2008). Esse factor é tão importante para o sucesso do contrato social tributário, como é a gestão transparente, eficiente e eficaz das finanças municipais e, acima de tudo, a produção e a manutenção de bens e serviços públicos para usufruto de todos os contribuintes comensuráveis

com as receitas geradas da base tributária própria da autarquia. A participação dos munícipes na formulação dos instrumentos de planeamento urbano oferecerá às autoridades municipais, à sociedade civil organizada, à iniciativa privada e aos moradores em geral, a possibilidade de explicitar os seus interesses, de entender os interesses dos outros, de formular propostas e definir as suas prioridades. Algumas autarquias moçambicanas (por exemplo Dondo, Montepuez, Nacala) já dispõem das primeiras experiências na planificação e orçamentação participativa (ver Roque & Tengler, 2000; Weimer & Nguenha, 2004, PROGOV, 2008; Nguenha, 2009).

## 6. Considerações finais

Revisitando uma das questões centrais deste livro, - em que medida a descentralização contribui para a construção e fortalecimento do estado (local) na sua função chave de prestar serviços públicos - colocámos a questão da seguinte maneira: existem nas autarquias moçambicanas condições para a construção do estado através da tributação?

Os elementos chave para uma resposta são:

- As autarquias dispõem de um quadro institucional- legal que lhes atribui, teoricamente uma autonomia fiscal considerável, um dos critérios chave para a descentralização fiscal bem-sucedida (Bahl, 1999; Bird & Vaillantcourt, 1998).
- Elas têm um leque de fontes de receitas consideradas instrumentais para uma base de recursos suficientes em função das tarefas devolvidas, incluindo os impostos chave ligados ao uso e à ocupação de terra, e à tributação de edifícios (Bird & Slack, 2006).
- Existem boas experiências e um crescimento da capacidade institucional e instrumental na arrecadação e administração de receitas, bem como algumas práticas de abordagem participativa na planificação e orçamentação.
- Contudo, até agora, a grande parte (mais de 70%) do potencial tributário existente não é explorado. A análise do padrão da utilização da base tributária e das fontes principais de receita (mercados, IAV, TAE) faz concluir que a carga fiscal incide menos sobre as classes socioeconómicas com posses (terrenos, edifícios), isto é a elite local.

Apesar de elementos palpáveis que permitem responder à questão acima colocada tendencialmente positiva, existem fortes entraves para o uso da tributação como 'material de construção' do estado local.

Será que a elite local, incluindo os líderes municipais, associados, em grande medida ao 'partido predominante' (Frelimo) e até indicados por este para funções chave nos órgãos municipais, privilegiada pelo padrão existente da tributação também nas autarquias terá interesse em mudar o seu *status quo*? Será que a tributação local trata de um 'assunto intra-elite' na base de 'privilégios atribuídos à elite já privilegiada', como foi observado nos casos de tributação em regimes pós-comunistas (Easter, 2008: 86)?

E como superar os défices democráticos ao nível local, a falta da prática de transparência orçamental, da prestação de contas e da responsabilização disciplinar e jurídica dos dirigentes locais em casos de corrupção e abuso do poder (*accountability*), factores considerados cruciais para uma descentralização fiscal bem-sucedida (Bird e Vaillantcourt, 1998: 13) e na evolução e fortalecimento do estado (Moore, 2008)?

Com estas questões, associadas à estrutura e dinâmica da economia política dominada pelo partido único, de facto, (não de jure) colocam-se as maiores dúvidas sobre o cenário da construção do estado local através da tributação. Mas, mesmo assim, os líderes locais com visões mais democráticas, a sociedade civil e o eleitorado local em colaboração com os órgãos da supervisão e fiscalização de contas (assembleia municipal, instituições de auditoria) e grupos de pressão e advocacia como enfoque na governação local como o Centro de Integridade pública (CIP)<sup>26</sup> podem fazer toda a diferença. Quanto à governação democrática para melhores serviços locais, na base de receitas próprias, o lema de então permanece válido: a luta continua!

Nº 2: *Uma Nota sobre o Recenseamento Eleitoral. (2008)*

Luís de Brito

[http://www.iese.ac.mz/lib/publication/outras/ideias/Ideias\\_2.pdf](http://www.iese.ac.mz/lib/publication/outras/ideias/Ideias_2.pdf)

Nº 1: *Conceptualização e Mapeamento da Pobreza. (2008)*

António Francisco e Rosimina Ali

[http://www.iese.ac.mz/lib/publication/outras/ideias/Ideias\\_1.pdf](http://www.iese.ac.mz/lib/publication/outras/ideias/Ideias_1.pdf)

## Manuais de Formação

*Governança em Moçambique: Recursos para Monitoria e Advocacia (2012)*

Projecto de Desenvolvimento de um Sistema de Documentação e de partilha de Informação, IESE

IESE: Maputo

*Monitoria e Advocacia da Governança com base no Orçamento de Estado: Manual de Formação (2012)*

Sande, Zaqueo (Adaptação)

IESE: Maputo

*Pequeno Guia de Inquérito por Questionário (2012)*

Luís de Brito

IESE: Maputo