

CAPÍTULO VII

Disposições finais e transitórias

ARTIGO 19

(Segredo profissional)

1. Os membros dos órgãos da Autoridade Tributária, o respectivo pessoal e as pessoas ou entidades, públicas ou privadas, que lhe prestem, a título permanente ou não, quaisquer serviços ficam sujeitos a segredo profissional sobre os factos cujo conhecimento lhes advenha do exercício das suas funções ou por causa delas, não podem divulgar nem utilizar, em proveito próprio ou alheio, directamente ou por interposta pessoa, o conhecimento que tenham desses factos.

2. O dever de segredo profissional mantém-se, ainda que as pessoas ou entidades a ele sujeitas nos termos do número anterior deixem de prestar serviço à Autoridade Tributária.

3. A violação do disposto nos números anteriores é punível nos termos do Código Penal.

4. Sem prejuízo da responsabilidade civil e criminal que dela resulte, a violação do dever de sigilo estabelecido no presente artigo, quando cometida por um membro dos órgãos da Autoridade Tributária ou pelo seu pessoal, implica para o infractor as sanções disciplinares aplicáveis.

ARTIGO 20

(Organização administrativa)

Sem prejuízo do disposto na presente Lei no que concerne à estruturação dos Serviços Comuns da Autoridade Tributária, a conformação da organização administrativa da Autoridade Tributária, bem como das Direcções-Gerais que a integram, designadamente através da determinação dos órgãos, serviços, estrutura e relações interorgânicas, seus poderes e tarefas, segundo critérios materiais, hierárquicos, territoriais, temporais e de valor, faz-se através de diplomas específicos.

ARTIGO 21

(Regulamentação)

Compete ao Conselho de Ministros aprovar os diplomas regulamentares necessários à implementação da presente Lei, no prazo de 180 dias, após a sua entrada em vigor.

ARTIGO 22

(Início de actividade)

O Conselho de Ministros cria as condições necessárias para a entrada em funcionamento da Autoridade Tributária, no prazo máximo de um ano, a contar da entrada em vigor desta Lei.

ARTIGO 23

(Disposições transitórias)

Até ao início de funções da Autoridade Tributária, as entidades que integram os actuais serviços tributários e aduaneiros mantêm-se em funcionamento.

ARTIGO 24

(Norma Revogatória)

Ficam revogadas todas as disposições legais que contrariem a presente Lei.

ARTIGO 25

(Entrada em vigor)

A presente Lei entra em vigor na data da sua publicação.

Aprovada pela Assembleia da República aos 7 de Dezembro de 2005.

O Presidente da Assembleia da República, *Eduardo Joaquim Mulémbwè*.

Promulgada em 8 de Fevereiro de 2006.

Publique-se.

O Presidente da República, *ARMANDO EMÍLIO GUEBUZA*.

Lei n.º 2/2006

de 22 de Março

A reforma do Sistema Tributário da República de Moçambique em curso necessita de ser complementada por uma lei geral tributária que estabeleça de forma clara e sistematizada os princípios que regem a fiscalidade, defina com maior rigor as garantias dos contribuintes e enuncie com maior precisão os poderes da administração tributária.

Com esta Lei estabelecem-se os princípios e normas gerais do ordenamento jurídico tributário moçambicano aplicáveis a todos os tributos nacionais e autárquicos.

Nestes termos, ao abrigo do disposto no n.º 1 e na alínea o) do n.º 2 do artigo 179 da Constituição, a Assembleia da República determina:

TÍTULO I

Princípios gerais e relação jurídico-tributária

CAPÍTULO I

Objecto, âmbito de aplicação e princípios

ARTIGO 1

(Objecto e âmbito de aplicação)

A presente Lei estabelece os princípios e normas gerais do ordenamento jurídico tributário moçambicano e aplica-se a todos os tributos nacionais e autárquicos, referidos no artigo 3, sem prejuízo das disposições especiais respeitantes à legislação aduaneira e autárquica.

ARTIGO 2

(Legislação aplicável)

1. De acordo com a natureza das matérias, os tributos, qualquer que seja a sua natureza e as relações jurídicas tributárias, regulam-se pela presente Lei e:

- a) pela Lei de Bases do Sistema Tributário;
- b) pela Lei das Finanças Autárquicas;
- c) pelos Códigos dos impostos em especial;
- d) pela legislação aduaneira;
- e) pelo Código dos Benefícios Fiscais;
- f) pelo Regime Geral das Infrações Tributárias e restante legislação aplicável a infrações tributárias, segundo o respectivo âmbito de aplicação;
- g) pela legislação de contencioso tributário;
- h) pela legislação de contencioso aduaneiro;
- i) pela legislação relativa aos tribunais fiscais;
- j) pela legislação relativa aos tribunais aduaneiros;
- k) pela demais legislação em vigor aplicável aos tributos.

2. O disposto no número anterior não prejudica o respeito pelas normas de direito internacional que vigorem na ordem interna, nomeadamente as constantes de convenções bilaterais sobre matéria fiscal e aduaneiras.

3. Aplicam-se subsidiariamente consoante a natureza das matérias:

- a) o Código Civil e o Código de Processo Civil;
- b) o Código Penal e o Código de Processo Penal;
- c) legislação administrativa substantiva e adjectiva pertinente.

ARTIGO 3

(Classificação dos tributos)

1. São tributos, para efeitos desta Lei:

- a) os impostos nacionais e autárquicos;
- b) as taxas, nacionais e autárquicas;
- c) as contribuições especiais, nacionais e autárquicas; e
- d) as demais contribuições financeiras estabelecidas por lei a favor de entidades públicas, desde que a gestão das mesmas seja da competência da administração tributária.

2. Os Impostos são as prestações obrigatórias, avaliáveis em dinheiro, exigidas por uma entidade pública, para a prossecução de fins públicos, sem contraprestação individualizada, e cujo facto tributário assenta em manifestações de capacidade contributiva, devendo estar previstos na lei.

3. As taxas são prestações avaliáveis em dinheiro, exigidas por uma entidade pública, como contrapartida individualizada pela utilização de um bem do domínio público, ou de um serviço público, ou pela remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares, desde que previstas na lei.

4. São contribuições especiais as prestações efectuadas como contrapartida de benefícios ou aumento do valor dos bens do sujeito passivo, que resultem de obras públicas ou da criação ou ampliação de serviços públicos, ou devidas em razão do especial desgaste de bens públicos ocasionados pelo exercício de uma actividade, desde que previstas na lei.

5. As contribuições para a segurança social participam da natureza dos impostos.

ARTIGO 4

(Princípio da legalidade tributária)

1. As bases da política de impostos e o sistema fiscal são definidos por Lei, nos termos da Constituição.

2. A Lei de Bases do Sistema Tributário determina a incidência, as taxas e os benefícios fiscais dos impostos nacionais, as garantias e as obrigações do sujeito passivo e da administração tributária, bem como os procedimentos básicos de liquidação e cobrança de impostos.

3. A Lei das Finanças Autárquicas determina a incidência, as taxas e os benefícios fiscais dos impostos autárquicos.

ARTIGO 5

(Exercício da justiça tributária)

1. O exercício da justiça tributária é garantido através dos tribunais das jurisdições fiscal e aduaneira para tutela plena e efectiva de todos os direitos ou interesses legalmente protegidos em matéria tributária.

2. O exercício dos meios processuais da competência dos tribunais fiscais e aduaneiros depende dos pressupostos estabelecidos na legislação respectiva.

ARTIGO 6

(Tributação de rendimentos ou actos ilícitos)

O carácter ilícito da obtenção de rendimentos, da aquisição, titularidade ou transmissão de bens ou de outro qualquer acto não obsta à sua tributação quando esses actos preencham os pressupostos das normas de incidência aplicáveis.

CAPÍTULO II

Normas tributárias

ARTIGO 7

(Fontes normativas)

São fontes normativas dos tributos:

- a) a Constituição da República;
- b) a lei;
- c) o decreto-lei;
- d) o decreto;
- e) os diplomas ministeriais;
- f) o regulamento das autarquias locais;
- g) o contrato fiscal, nos termos previstos na legislação tributária;
- h) a convenção internacional que vigore na ordem interna, nomeadamente convenções bilaterais sobre matéria fiscal e aduaneira.

ARTIGO 8

(Convenções internacionais)

1. As normas de direito internacional vigoram na ordem interna, desde que aprovadas e ratificadas nos termos da Constituição da República de Moçambique e da lei, após a sua publicação oficial e enquanto vincularem internacionalmente o Estado de Moçambique.

2. Os residentes de um Estado com o qual o Estado moçambicano tenha celebrado uma convenção de dupla tributação, beneficiários efectivos de rendimentos em território moçambicano, devem solicitar, em tempo oportuno, a aplicação do regime da convenção, através do preenchimento de um formulário devidamente certificado pelas autoridades competentes do Estado de residência, e entregue ao devedor dos rendimentos ou junto das autoridades moçambicanas competentes, consoante o caso.

3. Os benefícios contemplados em convenções internacionais para a atenuação ou eliminação de dupla tributação não são concedidos ao residente do Estado contratante da convenção, caso esta convenção seja utilizada por terceiro, não residente daquele Estado, com o fim de obtenção dos referidos benefícios, nem em qualquer outra situação de abuso do regime da convenção.

4. Na aplicação de uma convenção de dupla tributação, devem ser tomadas em consideração as cláusulas antiabuso contidas na legislação moçambicana.

ARTIGO 9

(Benefícios fiscais)

1. Os benefícios fiscais são medidas de carácter excepcional e tendencialmente temporário, que impedem ou reduzem a tributação de manifestações da capacidade contributiva e prosseguem objectivos extrafiscais, nomeadamente, de orientação da economia, considerados de interesse público relevante, segundo a legislação tributária.

2. Os benefícios fiscais podem revestir a forma de isenções, reduções de taxas, deduções à matéria colectável e à colecta, amortizações e reintegrações aceleradas ou qualquer outra forma, desde que se enquadrem nas características enunciadas no número anterior.

3. Os benefícios fiscais previstos na lei podem ser atribuídos através de diplomas específicos, incluindo os que disciplinem os contratos fiscais.

4. Sem prejuízo dos direitos adquiridos, os benefícios fiscais atribuídos vigoram durante um período máximo de cinco anos, salvo se for expressamente estabelecido um outro prazo ou se, pela sua natureza, tiverem carácter estrutural.

5. Os titulares de benefícios fiscais de qualquer natureza são sempre obrigados a revelar ou a autorizar a revelação à administração tributária dos pressupostos da sua concessão, ou a cumprir outras obrigações previstas na legislação em vigor, sob pena de os referidos benefícios ficarem sem efeito.

6. O pagamento do tributo, nos termos da lei que a tribua benefícios fiscais ou desagravamentos de carga fiscal, não impede o direito de reclamação administrativa, recurso hierárquico ou recurso contencioso.

CAPÍTULO III

Aplicação das normas

ARTIGO 10

(Interpretação)

1. Na determinação do sentido das normas tributárias e na qualificação dos factos a que as mesmas se aplicam são observadas as regras e princípios gerais de interpretação e aplicação das leis.

2. A determinação do sentido da legislação tributária é orientada para o fim da norma, com o limite do sentido possível das palavras.

3. O fim da norma, referido no número anterior, é determinado de acordo com os seguintes elementos auxiliares:

- a) o contexto histórico da sua elaboração e a época em que é aplicada;
- b) a localização sistemática da regra numa fonte normativa, e a sua relação com outros artigos e capítulos do mesmo diploma e com fontes normativas afins;
- c) a conformidade à Constituição da República, à Lei de Bases do Sistema Tributário e à presente lei;
- d) a capacidade contributiva, enquanto critério de interpretação dos conceitos utilizados pelas regras de incidência tributária;
- e) o fim económico-social prosseguido.

4. Os conceitos não definidos na legislação tributária, têm o significado que lhes é atribuído no ramo de direito de onde procedam, a não ser que o fim da regra tributária, determinado nos termos do número anterior, exija uma interpretação diferente, com o limite referido no n.º 2.

5. As lacunas resultantes de normas tributárias abrangidas na competência da Lei não são susceptíveis de integração analógica.

6. Em caso de simulação de acto ou de negócio jurídico, a tributação recai sobre o acto ou negócio jurídico real e não sobre o acto ou negócio simulado, independentemente das formas jurídicas utilizadas pelos interessados.

ARTIGO 11

(Competência normativa)

Sem prejuízo do respeito pelo princípio da competência da lei, consagrado no artigo 100, no n.º 2 do artigo 127 e na alínea o) do n.º 2 do artigo 179, todos da Constituição da República, e no artigo 4 desta Lei, pode o Conselho de Ministros aprovar por regulamento os aspectos técnicos de desenvolvimento da legislação tributária.

ARTIGO 12

(Aplicação da lei tributária no tempo e no espaço)

1. As normas tributárias, oneradoras do sujeito passivo, aplicam-se, somente, aos factos posteriores à sua entrada em vigor.

2. Para efeitos do número anterior, não se considera oneradora do sujeito passivo, a norma que:

- a) corrija imprecisões ou erros formais da lei;
- b) elimine dúvidas de interpretação da legislação vigente;
- c) altere legislação vigente que favoreça comportamentos de abuso fiscal;
- d) no caso de infracção tributária, deixe de a qualificar como tal, bem como a que determine um regime punitivo penal, ou de contravenções ou transgressões, mais favorável do que o previsto na lei vigente ao tempo da sua prática, e não tenha sido proferida sentença condenatória transitada em julgado.

3. As normas sobre procedimento e processo são de aplicação imediata, sem prejuízo das garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos pelos sujeitos passivos, a não ser que a legislação disponha em contrário.

4. Sem prejuízo de tratados ou convenções internacionais de que Moçambique seja parte e salvo disposição legal em sentido contrário, as normas tributárias aplicam-se aos factos que ocorram no território nacional e aos rendimentos auferidos no estrangeiro por residentes.

CAPÍTULO IV

Sujeitos

SECÇÃO I

Categorias de sujeitos

ARTIGO 13

(Sujeito activo)

Sujeito activo da relação jurídico-tributária é a entidade de direito público, titular do direito de exigir o cumprimento das obrigações tributárias, quer directamente, quer através de representante.

ARTIGO 14

(Sujeito passivo)

1. Sujeito passivo da relação jurídico-tributária é quem, nos termos da legislação tributária, está obrigado ao cumprimento de uma prestação tributária, de natureza material ou formal, seja uma pessoa singular ou colectiva, uma entidade constituída observando ou não os requisitos legais, um património, uma organização de facto ou de direito ou qualquer outro agrupamento de pessoas.

2. Para efeitos do número anterior, entende-se por prestação tributária qualquer obrigação de um sujeito, estabelecida em legislação tributária, quer se trate da obrigação de pagar tributos, de reter e entregar tributo por conta de outrem, de responder por

uma obrigação de outrem, de apresentar declarações dentro dos prazos legais, de prestar um esclarecimento sobre a sua situação tributária e de proporcionar à administração tributária os dados e informações relacionados com o facto tributário, de prestar uma caução, de organizar a contabilidade e a escrita, ou de qualquer outra obrigação.

3. Não adquire a qualidade de sujeito passivo quem:

a) suporte o encargo do tributo por repercussão legal, sem prejuízo do direito de reclamação, recurso hierárquico ou recurso contencioso nos termos das leis tributárias; ou

b) deva prestar informações sobre assuntos tributários de terceiros, exhibir documentos, emitir opinião em processo administrativo ou judicial ou permitir o acesso a imóveis no local de trabalho.

4. Contribuinte é o sujeito passivo obrigado a pagar tributos ou outros encargos legais a estes associados.

SECÇÃO II

Personalidade e capacidade de exercício tributárias

ARTIGO 15

(Personalidade tributária)

1. A personalidade tributária consiste na susceptibilidade de ser sujeito de relações jurídico-tributária.

2. A tributação do agregado familiar não implica a atribuição de personalidade tributária ao mesmo, sem prejuízo do disposto no n.º 5 do artigo seguinte.

ARTIGO 16

(Capacidade tributária)

1. A capacidade tributária de exercício é determinada nos termos da lei civil.

2. Os direitos e deveres tributários dos incapazes e das entidades sem personalidade jurídica são exercidos, respectivamente, pelos seus representantes, designados de acordo com a lei civil, e pelas pessoas que administrem, legalmente ou de facto, os seus interesses, os quais devem pagar os tributos devidos pelos bens que administram e cumprir todas as obrigações tributárias com eles relacionadas.

3. Os actos, em matéria tributária, praticados pelo representante legal em nome do representado produzem efeitos na esfera jurídica deste, nos limites dos poderes de representação que lhe forem conferidos.

4. O cumprimento dos deveres tributários pelos incapazes não implica a invalidade do acto, sem prejuízo do direito de reclamação, recurso hierárquico ou recurso contencioso do representante.

5. Qualquer dos cônjuges pode praticar todos os actos relativos à situação tributária do agregado familiar e ainda os relativos aos bens ou interesses do outro cônjuge, desde que este os conheça e não se lhes tenha expressamente oposto.

6. O conhecimento e a ausência de oposição expressa referidas no número anterior presumem-se até prova em contrário.

ARTIGO 17

(Representação por procuração)

1. O sujeito passivo com capacidade de exercício e o representante legal de sujeito passivo sem tal capacidade podem conferir procuração para o exercício de actos de natureza procedimental tributária que não tenham carácter pessoal.

2. Se alguém invocar os poderes de representação referidos no número anterior, a representação deve ser conferida por documento público ou particular com assinatura, ou reconhecida por notário ou por comparência perante o órgão administrativo competente.

3. São obrigados a designar uma pessoa singular ou colectiva com residência em território moçambicano, para os representar perante a administração tributária, nos casos e nos termos da legislação aplicável:

a) os não residentes, pessoas singulares ou pessoas colectivas, com ou sem estabelecimento estável em território moçambicano, que obtenham rendimentos ou tenham bens localizados em território moçambicano; e

b) os sócios não residentes de pessoas colectivas, residentes ou não residentes com ou sem estabelecimento estável em território moçambicano, que obtenham rendimentos ou tenham bens localizados neste território.

4. São também obrigados a designar uma pessoa singular ou colectiva com residência em território moçambicano, para os representar perante a administração tributária, os sujeitos passivos que, embora residentes neste território, se ausentem deste por período superior a cento e oitenta dias.

5. A falta ou insuficiência do poder não impede que se considere realizado o acto, desde que o representado ratifique o mesmo no prazo de dez dias a partir da sua realização, junto do órgão administrativo competente.

6. Uma vez designado o representante, a revogação dos poderes de representação tributários só produz efeitos para com a administração tributária quando lhe for notificada.

7. Quando autorizada pelo sujeito passivo, a administração tributária deve enviar informações sobre a situação tributária do mesmo, tanto ao seu representante voluntário como ao próprio.

8. Aplica-se aos casos de representação previstos neste artigo o disposto no n.º 3 do artigo 16.

ARTIGO 18

(Representação orgânica)

1. Os direitos e deveres das pessoas colectivas são exercidos pelos seus representantes, designados nos estatutos ou, na falta de disposição estatutária, pela administração, de direito ou de facto, ou por quem a administração designar.

2. Os representantes das pessoas colectivas referidos no número anterior e os representantes legais das entidades sem personalidade jurídica que sejam sujeitos passivos de um tributo também podem conferir, nos termos da lei, procuração para o exercício de actos de natureza procedimental tributária.

3. Os estabelecimentos estáveis de pessoas não residentes podem exercer os seus direitos e obrigações tributárias, e intervir no procedimento administrativo, mediante autorização expressa da sede ou direcção efectiva e através de representante, quando o facto tributário lhes respeitar.

4. A designação a que se refere o n.º 3, é feita na declaração de início ou de alterações de actividade, devendo dela constar expressamente a sua aceitação pelo representante.

5. Aplica-se aos casos de representação previstos neste artigo o disposto no n.º 3 do artigo 16.

ARTIGO 19
(Gestão de negócios)

1. Os actos em matéria tributária que não sejam de natureza puramente pessoal podem ser praticados pelo gestor de negócios, produzindo efeitos em relação ao dono do negócio nos termos da lei civil.

2. Enquanto a gestão de negócios não for ratificada, o gestor de negócios assume os direitos e deveres do sujeito passivo da relação tributária.

3. Em caso de cumprimento de obrigações acessórias ou de pagamento, a gestão de negócios presume-se ratificada após o termo do prazo legal do seu cumprimento.

SECÇÃO III
Substitutos e responsáveis tributários

ARTIGO 20
(Substituto tributário)

1. O substituto tributário é um sujeito passivo que, por imposição da lei, está obrigado a cumprir prestações materiais e formais da obrigação tributária em lugar do contribuinte.

2. A substituição tributária é efectivada, especialmente, através do dever de retenção na fonte do tributo devido pelo substituído, a título definitivo ou por conta, por ocasião de um pagamento a outra pessoa, e do dever de entrega dos montantes retidos ao tesouro público.

3. Os deveres enunciados nos números anteriores devem, em cada caso, estar previstos e regulados na legislação tributária.

4. A entrega de tributo por parte do substituto, sem ter existido a necessária retenção do mesmo, confere direito de regresso por parte do substituído em relação ao substituído, a exercer nos termos da lei civil.

5. O tributo retido e pago pelo substituto, ainda que indevidamente, é considerado como tendo sido pago em nome e por conta do substituído.

ARTIGO 21
(Responsável tributário)

Responsável tributário é o sujeito passivo a quem é exigido o pagamento de uma dívida tributária de outrem, que não foi atempadamente paga.

ARTIGO 22
(Modalidades e âmbito da responsabilidade)

1. Sempre que a legislação tributária não estabeleça expressamente uma responsabilidade solidária entre os sujeitos passivos, a responsabilidade é subsidiária.

2. Salvo norma especial, quando os pressupostos da responsabilidade tributária se verificarem em relação a mais de uma pessoa, todas são solidariamente responsáveis pelo cumprimento da dívida tributária.

3. A responsabilidade abrange toda a dívida tributária, os juros, multas e demais encargos legais.

ARTIGO 23
(Responsabilidade dos representantes legais e por procuração)

Os representantes legais e os procuradores são solidariamente responsáveis pelo não cumprimento das obrigações tributárias que recaem sobre os seus representados, se não tiverem cumprido

essas obrigações, ou se não as cumpriram atempadamente, por violação dolosa ou com negligência dos seus deveres de representação.

ARTIGO 14
(Responsabilidade dos liquidatários das sociedades)

1. Na liquidação de qualquer sociedade, devem os liquidatários começar por satisfazer as dívidas tributárias, sob pena de ficarem, pessoal e solidariamente, responsáveis pelas importâncias respectivas.

2. A responsabilidade prevista no número anterior fica excluída em caso de dívidas da sociedade que gozem de preferência sobre as dívidas tributárias.

3. Quando a liquidação ocorra em processo de falência, devem os liquidatários satisfazer as dívidas tributárias em conformidade com a ordem prescrita na sentença de verificação e graduação dos créditos nele proferida.

ARTIGO 25
(Responsabilidade em caso de substituição)

O substituto tributário é responsável pelo pagamento da dívida tributária do substituído, nos termos previstos nos artigos seguintes.

ARTIGO 26
(Responsabilidade do substituto por quantias não retidas)

1. Quando o dever de retenção tenha carácter de retenção por conta do tributo devido a final, e o tributo não tenha sido retido, cabe ao substituído a obrigação de pagar o tributo não retido, e ao substituto a responsabilidade subsidiária.

2. Verificando-se a situação do número anterior, o substituto é também responsável por juros compensatórios, desde o termo do prazo de entrega dos montantes que deveriam ter sido retidos, até à data em que se efectivar o pagamento ou até ao termo do prazo para o pagamento do tributo pelo substituído, segundo o disposto na alínea c) do n.º 3 e no n.º 6, ambos do artigo 169.

3. Quando o dever de retenção tenha carácter definitivo, e o tributo não tenha sido retido, cabe ao substituto a responsabilidade solidária pelo pagamento do tributo não retido e respectivos juros compensatórios nos termos do n.º 7 do artigo 169.

4. Quando a retenção do tributo tiver sido apenas parcial em relação ao montante devido, a obrigação ou a responsabilidade referidas nos números anteriores dizem respeito ao pagamento da diferença entre as importâncias que deveriam ter sido deduzidas e as que efectivamente o foram.

ARTIGO 27
(Responsabilidade do substituto por quantias retidas e não entregues)

1. A pessoa ou entidade obrigada à retenção é responsável pelas importâncias retidas e não entregues nos cofres do Estado, ficando, nesse caso, o substituído desobrigado de qualquer obrigação no seu pagamento.

2. O processo de execução fiscal pode, porém, reverter contra o substituído, desde que se prove que este tinha conhecimento de que o montante do tributo retido não foi declarado como a lei o exige, e não informou atempadamente a administração tributária do facto. Neste caso, o substituto e substituído são sujeitos passivos solidários, podendo a administração fiscal escolher o património a executar.

3. A responsabilidade prevista no nº 1 abrange o pagamento de juros compensatórios, desde a data de retenção até à data de entrega do tributo retido.

ARTIGO 28

(Responsabilidade do substituto por registo incorrecto na contabilidade)

Se o substituto tributário registar incorrectamente o montante de remunerações pagas, principais ou acessórias, compreendidas nos rendimentos de trabalho dependente, e qualquer que seja a sua designação, ele é subsidiariamente responsável pela diferença resultante entre o montante de tributo que o substituído deveria ter pago sobre estes montantes e o montante de tributo efectivamente pago.

ARTIGO 29

(Responsabilidade dos corpos sociais e responsáveis técnicos de sociedades de responsabilidade limitada, cooperativas e empresas públicas)

1. Os administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, funções de administração nas sociedades de responsabilidade limitada, cooperativas e empresas públicas são subsidiariamente responsáveis em relação a estas, e solidariamente entre si, pelas dívidas tributárias daquelas pessoas colectivas nos casos de infracções tributárias por elas cometidas, se:

a) não realizarem os actos necessários da sua competência para o cumprimento das obrigações tributárias ou consentirem no incumprimento de tais obrigações por parte de quem está sob a sua dependência funcional; ou

b) adoptarem acordos que tornem possíveis tais infracções.

2. Verificando-se todos os pressupostos do número anterior, a responsabilidade das pessoas nele referidas diz respeito:

a) a dívidas tributárias cujo facto constitutivo se tenha verificado no período de exercício do seu cargo, mesmo que o prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado depois deste;

b) a dívidas tributárias cujo prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período de exercício do seu cargo;

c) a dívidas tributárias referentes às infracções tributárias cometidas durante o período de exercício do seu cargo, mesmo que essas dívidas tenham sido constituídas antes do período de exercício do seu cargo, e o prazo legal de pagamento termine depois do exercício do seu cargo.

3. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se a os membros dos órgãos de fiscalização nas sociedades em que os houver, desde que se demonstre que as infracções referidas no nº 1 resultaram do incumprimento do seu cargo das suas funções de fiscalização.

4. A responsabilidade tributária das pessoas referidas no nº 1 é solidária, nos casos de não retenção de tributo ou de não entrega dos montantes retidos.

ARTIGO 30

(Responsabilidade dos sócios de sociedades de responsabilidade ilimitada)

No caso de sociedades de responsabilidade ilimitada ou de outras entidades sujeitas ao mesmo regime de responsabilidade, os sócios ou membros são solidariamente responsáveis, com aquelas e entre si, pelos tributos em dívida.

ARTIGO 31

(Responsabilidade de co-titulares de patrimónios autónomos)

1. Os co-titulares ou participantes de patrimónios autónomos e outros conjuntos de bens sem personalidade jurídica, considerados sujeitos passivos de tributo, são solidariamente responsáveis, em proporção das suas participações, pelas obrigações tributárias das respectivas entidades.

2. As participações a que se refere o número anterior presumem-se iguais, quando indeterminadas.

ARTIGO 32

(Responsabilidade em caso de participação em infracção tributária)

Sem prejuízo do disposto em norma especial, as pessoas que actuem como membros de um órgão de pessoa colectiva ou entidade fiscalmente equiparada ou como representantes legais de outrem ou por procuração e que participem na prática de uma infracção respeitante a uma obrigação tributária da pessoa colectiva, da entidade fiscalmente equiparada ou do representado, são solidariamente responsáveis pelas dívidas tributárias a ela associadas.

ARTIGO 33

(Responsabilidade por impostos indirectos)

O adquirente de bens e serviços que se ja sujeito passivo de um imposto indirecto é solidariamente responsável com o fornecedor pelo pagamento do imposto, nos casos e termos da legislação aplicável.

ARTIGO 34

(Responsabilidade de gestores de bens ou direitos de não residentes)

1. Os gestores de bens ou direitos de não residentes sem estabelecimento estável em território moçambicano, que não sejam representantes tributários, são solidariamente responsáveis, em relação a estes e entre si, por todos os tributos do não residente, relativos ao exercício do seu cargo.

2. Para os efeitos do presente artigo, consideram-se gestores de bens ou direitos todas as pessoas singulares ou colectivas que, agindo no interesse e por conta dessa entidade, assumam ou sejam incumbidas, por qualquer meio, da direcção de negócios de entidade não residente em território moçambicano.

3. Verificando-se as circunstâncias previstas no presente artigo, deve o representante tributário do não residente obter a identificação do gestor de bens ou direitos e apresentá-la à administração tributária, sempre que lhe seja solicitado.

SECÇÃO IV

Domicílio fiscal e número de contribuinte

ARTIGO 35

(Domicílio fiscal)

1. Os sujeitos passivos residentes e seus representantes legais ou voluntários, e os representantes dos sujeitos passivos não residentes, e estão obrigados a fixar um domicílio fiscal em Moçambique.

2. A indicação do domicílio fiscal exigida às pessoas indicadas no número anterior terá de ser fornecida à administração tributária, aos substitutos tributários e a outras entidades mencionadas na lei, nos termos desta lei e da demais legislação tributária.

3. Tratando-se de não residentes que não tenham nomeado representante, os actos de procedimento tributário são praticados na Direcção do 1º Bairro Fiscal da Cidade de Maputo.

4. O domicílio fiscal do sujeito passivo pode ser relevante, nos termos da legislação aplicável, para efeitos:

- a) de determinação do sujeito activo dos tributos autárquicos, e das respectivas competências, quando a sujeição a estes depende do domicílio fiscal;
- b) da notificação do sujeito passivo; e
- c) da determinação da competência territorial da área fiscal, no caso de impostos nacionais, nomeadamente, para efeitos de apresentação de declarações e reclamações, pedidos de revisão ou recurso hierárquico, prestação de deveres de colaboração, pagamento e fiscalização.

ARTIGO 36

(Critérios de determinação do domicílio fiscal)

1. O domicílio fiscal é:

- a) para as pessoas singulares, o da sua residência habitual em território moçambicano;
- b) para as pessoas colectivas, o da sua sede estatutária em território moçambicano ou da direcção efectiva em que estiver centralizada a contabilidade, se esta for diferente da sede;
- c) para os estabelecimentos e stáveis de não residentes situados em território moçambicano, o local da centralização da gestão administrativa e direcção de negócios.

2. Para efeitos do disposto na alínea a) do número anterior, se a pessoa singular tiver várias residências e não seja possível identificar uma como residência habitual, considera-se domiciliada no lugar da residência em que se verificar a sua permanência habitual ou naquele onde tenha o seu centró de interesses vitais.

3. Para os sujeitos passivos considerados grandes contribuintes pela Administração Tributária ou em outros casos específicos, pode ser-lhes estabelecido um domicílio fiscal diferente do previsto no n.º 1.

4. Os não residentes que auferam rendimentos sujeitos a tributação em território nacional e não possuam estabelecimento estável, são considerados domiciliados na residência do seu representante de acordo com o previsto na legislação tributária.

ARTIGO 37

(Alteração do domicílio fiscal)

1. A alteração do domicílio fiscal dentro da mesma área fiscal ou para uma área fiscal diferente deve ser comunicada à administração tributária, aos substitutos tributários e às outras entidades referidas no n.º 2 do artigo 35, mediante declaração expressa para esse efeito.

2. A falta de recebimento de qualquer notificação, devido ao não cumprimento do disposto no n.º 1, não é oponível à administração tributária, sem prejuízo do que esta lei dispõe quanto à obrigatoriedade da notificação e dos termos como deve ser efectuada.

3. A comunicação referida no n.º 1 só produz efeitos, sem prejuízo da possibilidade legal da administração tributária proceder officiosamente à sua rectificação, se o interessado fizer a prova de já ter solicitado ou obtido a actualização fiscal do domicílio.

4. A administração tributária considera, para todos os efeitos, que o domicílio do sujeito passivo ou do seu representante legal ou voluntário é o último domicílio que lhe foi comunicado por estes.

ARTIGO 38

(Número de contribuinte)

1. A administração tributária deve atribuir números de identificação tributária aos contribuintes e substitutos. Os números de identificação tributária devem ser usados em todos os tributos.

2. Os contribuintes têm de incluir, nas suas declarações, facturas, correspondência com a administração tributária e outros documentos referidos nesta lei ou em outras normas tributárias, o número de identificação tributária.

3. Os contribuintes devem solicitar à administração tributária o número de identificação tributária, nos termos definidos pela legislação.

CAPÍTULO V

Objecto e constituição da relação jurídica tributária

ARTIGO 39

(Objecto)

Objecto da relação jurídica tributária são todos os direitos e deveres do sujeito activo e do sujeito passivo, previstos na legislação tributária, que têm como finalidade última o pagamento da dívida tributária, e inclui reembolsos e juros.

ARTIGO 40

(Constituição da relação jurídica tributária)

Os direitos e deveres resultantes da relação jurídica tributária nascem com o preenchimento dos pressupostos da legislação tributária.

ARTIGO 41

(Intransmissibilidade e indisponibilidade do crédito tributário)

1. Os créditos tributários não são susceptíveis de cessão a terceiros, salvo nos casos previstos na lei.

2. O crédito tributário é indisponível só podendo fixar-se condições para a sua redução ou extinção, através da lei e com respeito pelo princípio da igualdade.

3. A administração tributária não pode conceder moratórias no pagamento das obrigações tributárias, salvo nos casos expressamente previstos na lei.

ARTIGO 42

(Transmissão das obrigações tributárias)

1. A posição do sujeito passivo e dos demais elementos da obrigação tributária não pode ser alterada por actos ou acordos entre particulares, os quais, se celebrados, não produzem quaisquer efeitos perante a administração tributária.

2. As obrigações tributárias transmitem-se, mesmo que não tenham sido ainda liquidadas, em caso de sucessão universal por morte, sem prejuízo do benefício do inventário.

3. A responsabilidade tributária regula-se pelo disposto no artigo 31.

4. As obrigações tributárias não são susceptíveis de transmissão inter vivos, nem entre outros sujeitos passivos que não sejam pessoas singulares, salvo nos casos previstos na lei.

CAPÍTULO VI

Extinção da dívida tributária

ARTIGO 43

(Pagamento)

1. Constitui obrigação principal do sujeito passivo efectuar o pagamento da dívida tributária.

2. O pagamento das dívidas tributárias do sujeito passivo pode também ser realizado por terceiro.

ARTIGO 44
(Compensação)

As dívidas tributárias podem extinguir-se, total ou parcialmente, por compensação, nos termos e estabelecidos nesta Lei e em outra legislação tributária, e em relação a créditos reconhecidos por acto administrativo ou decisão judicial, a que tenham direito os sujeitos passivos, em razão de pagamentos indevidos de tributos.

ARTIGO 45
(Dação em cumprimento)

1. As dívidas tributárias podem extinguir-se, total ou parcialmente, por dação em cumprimento, nos casos e nos termos definidos nesta Lei e a definir em outra legislação tributária.

2. Em tudo o que não contrarie o regime disciplinado pela legislação tributária, a dação e m cumprimento rege-se pelo estabelecido no Código Civil.

ARTIGO 46
(Confusão)

As dívidas tributárias extinguem-se quando se reúnem as qualidades de credor e devedor de uma mesma obrigação tributária na mesma entidade pública.

ARTIGO 47
(Extinção por falência ou insolvência)

As dívidas tributárias que não tenham podido tornar-se efectivas no processo executivo, por falência ou insolvência judicialmente declarada do sujeito passivo e responsáveis tributários, declaram-se provisoriamente extintas na quantia em falta, desde que não se reabilitem no prazo de prescrição.

ARTIGO 48
(Prescrição)

1. As dívidas tributárias prescrevem no prazo de dez anos, incluindo a devolução à administração tributária de montantes recebidos indevidamente, salvo o disposto em lei especial.

2. O prazo de prescrição começa a contar-se desde o início do ano civil seguinte ao do vencimento da prestação.

3. No caso da devolução dos montantes indevidos, o prazo de prescrição começa a contar-se desde o dia em que foram postos à disponibilidade do sujeito passivo os montantes indevidos.

4. A reclamação, a revisão, o recurso hierárquico e o recurso contencioso da liquidação do tributo suspendem a prescrição.

5. O prazo de prescrição legal suspende-se por motivo de paragem do processo de execução fiscal, em virtude de pagamento de prestações legalmente autorizadas, ou de reclamação, recurso hierárquico ou recurso contencioso.

6. A suspensão da prescrição não pode exceder cinco anos.

7. O prazo de prescrição interrompe-se se o sujeito passivo empregar no processo executivo qualquer meio dilatatório.

TÍTULO II

Procedimento tributário, liquidação e cobrança

CAPÍTULO I

Disposições gerais

SECÇÃO I

Âmbito e garantias

ARTIGO 49

(Âmbito e forma de procedimento)

1. O procedimento tributário compreende toda a sucessão ordenada de actos e formalidades da administração tributária dirigidos, com observância da lei, à formação da sua vontade ou à execução da mesma, e relativos à liquidação, cobrança voluntária e execução dos tributos.

2. Constituem procedimentos tributários, nomeadamente:

- a) a avaliação directa ou indirecta da matéria tributável que inclui rendimentos ou valores patrimoniais;
- b) o reconhecimento ou revogação dos benefícios fiscais;
- c) a liquidação dos tributos quando efectuada pela administração tributária;
- d) a cobrança das obrigações tributárias, na parte que não tiver natureza judicial;
- e) a reclamação, a revisão e o recurso hierárquico dos actos da administração tributária.

3. Integram os procedimentos tributários as acções preparatórias ou complementares de informação e fiscalização tributária, e a emissão ou revogação de quaisquer actos da administração tributária.

4. As garantias dos sujeitos passivos previstas na presente Lei ou noutra legislação tributária aplicam-se também a autoliquidação, retenção na fonte ou repercussão legal a terceiros da dívida tributária, na parte não incompatível com a natureza destas figuras.

5. As disposições do Capítulo II, deste Título, não exclusivamente relacionadas com o procedimento de liquidação, aplicam-se também aos outros procedimentos tributários.

6. Sem prejuízo das regras gerais estabelecidas pela presente Lei, o exercício da fiscalização tributária consta de diploma específico.

7. O procedimento tributário segue a forma escrita.

ARTIGO 50

(Garantias gerais do sujeito passivo)

Constituem garantias gerais do sujeito passivo:

- a) não pagar tributos que não tenham sido estabelecidos de harmonia com a Constituição;
- b) apresentar reclamações ou recursos hierárquicos, solicitar revisões ou apresentar recursos contenciosos de quaisquer actos ou omissões da administração tributária, lesivos dos seus direitos ou interesses legalmente protegidos, nos prazos, nos termos e com os fundamentos previstos nesta lei, na lei processual e na demais legislação tributária;
- c) poder ser esclarecido, pelo competente serviço tributário, acerca da interpretação das leis tributárias e do modo mais cómodo e seguro de as cumprir;
- d) poder ser informado sobre a sua concreta situação tributária.

ARTIGO 51

(Definitividade dos actos tributários)

Os actos tributários praticados por a autoridade tributária competente em razão da matéria, incluindo os actos de fixação da matéria tributável por liquidação oficiosa ou métodos indirectos são definitivos quanto à fixação dos direitos dos sujeitos passivos, sem prejuízo da sua eventual reclamação, revisão ou recurso contencioso nos termos da lei.

ARTIGO 52

(Exaustão)

No procedimento tributário vigora o princípio de exaustão dos meios administrativos gratuitos.

SECÇÃO II

Notificação e fundamentação

ARTIGO 53

(Direito à notificação e fundamentação dos actos)

1. Sem prejuízo do disposto nos artigos 55, 56 e 57, os actos do procedimento tributário, em qualquer fase do mesmo, que interfiram com direitos ou interesses legalmente protegidos, devem ser sempre notificados ao sujeito passivo ou ao seu representante legal, com a respectiva fundamentação.

2. A fundamentação deve ser expressa, através da exposição, ainda que sucinta, das razões de facto e de direito da decisão, equivalendo à falta de fundamentação a adopção de fundamentos que, por obscuridade, contradição ou insuficiência, não esclareçam concretamente a motivação o que constitui vício de forma.

3. Sem prejuízo do disposto no n.º 6 deste artigo, as notificações devem ser assinadas pelo sujeito passivo ou a seu rogo, sempre que tenham por objecto actos ou decisões susceptíveis de alterarem a situação tributária do sujeito passivo ou a convocação para este assistir ou participar em actos ou diligências, podendo ser efectuadas por carta registada com aviso de recepção.

4. Para efeitos do disposto no número anterior a comunicação dos serviços postais para levantamento de carta registada remetida pela administração fiscal deve sempre conter de forma clara a identificação do remetente.

5. Quando o sujeito passivo ou o representante se recusem a receber a notificação ou quando não seja possível realizá-la por causas alheias à administração, e uma vez tentada por duas vezes, pelo menos, considera-se, para todos os efeitos legais, que a notificação foi realizada, devendo ser certificada por duas testemunhas.

6. As liquidações de tributos periódicos feitas nos prazos previstos na lei são comunicadas por simples via postal.

7. Nos casos em que a legislação tributária prevê a liquidação administrativa sem notificação individual, considera-se que o sujeito passivo é notificado na data a partir da qual ele pode tomar conhecimento do montante da liquidação, através de editais ou outros meios adequados.

8. As notificações referidas nos n.ºs 6 e 7 do presente artigo podem ser efectuadas, por Telefax ou via *Internet*, quando a administração tributária tenha conhecimento do número de Telefax ou da caixa de correio electrónico do notificando e possa posteriormente confirmar o conteúdo da mensagem e o momento em que foi enviada.

ARTIGO 54

(Perfeição das notificações)

1. No caso de notificação por carta registada com a aviso de recepção, a notificação considera-se efectuada na data em que ele for assinado e tem-se por efectuada na própria pessoa do notificando, mesmo quando o aviso de recepção haja sido assinado por terceiro presente no domicílio do sujeito passivo, presumindo-se neste caso que a carta foi oportunamente entregue ao destinatário.

2. O distribuidor do serviço postal procede à notificação das pessoas referidas no número anterior por anotação do bilhete de identidade ou de outro documento oficial.

3. Caso o aviso de recepção seja devolvido ou não venha assinado, por o destinatário se ter recusado a recebê-lo ou não o ter levantado no prazo previsto no regulamento dos serviços postais e não se comprovar que, entretanto, o sujeito passivo comunicou a alteração do seu domicílio fiscal, a notificação é efectuada nos 15 dias seguintes à devolução, por nova carta registada com aviso de recepção, presumindo-se a notificação se a carta não tiver sido recebida ou levantada, sem prejuízo de o notificando poder provar justo impedimento ou a impossibilidade de comunicação da mudança de domicílio no prazo legal.

4. Quando a notificação for efectuada por Telefax ou via *Internet*, presume-se que foi feita na data de emissão, servindo de prova, respectivamente, a cópia do aviso de onde conste a menção de que a mensagem foi enviada com sucesso, bem como a data, hora e número de Telefax do receptor ou o extracto da mensagem efectuada pelo funcionário, o qual é incluído no processo.

5. A presunção referida no número anterior pode ser ilidida por informação do operador sobre o conteúdo e data da emissão.

6. O acto de notificação é nulo no caso de falta de indicação do autor do acto e, no caso de este o ter praticado no uso de delegação ou subdelegação de competências, da qualidade em que decidiu, do seu sentido e da sua data.

7. A falta de notificação e de fundamentação a carreta a invalidade do acto de liquidação administrativa, sob a forma de nulidade, anulabilidade ou de inexistência jurídica.

ARTIGO 55

(Notificações dos representantes por procuração)

1. As notificações dos interessados que tenham constituído representante por procuração são feitas na pessoa deste.

2. Quando a notificação tenha em vista a prática pelo interessado de acto pessoal, além da notificação ao representante por procuração, é enviada carta ao próprio interessado, indicando a data, o local e o motivo da comparência.

3. As notificações são feitas por carta ou aviso registados com aviso de recepção, dirigidos para o domicílio dos notificandos, podendo estes ser notificados pelo funcionário competente quando encontrados no edifício dos serviços da administração tributária.

ARTIGO 56

(Notificação das pessoas colectivas residentes)

1. As pessoas colectivas residentes são notificadas na pessoa de um dos seus administradores ou gerentes, de direito ou de facto, na sua sede, no domicílio destes ou em qualquer lugar onde se encontrem.

2. Não podendo efectuar-se na pessoa do representante, a notificação realiza-se na pessoa de qualquer empregado, capaz de transmitir os termos do acto, que se encontre no local onde normalmente funciona a administração das entidades referidas no n.º 1.

3. O disposto no número anterior não se aplica se a pessoa colectiva se encontrar em fase de liquidação ou falência, caso em que a diligência é efectuada na pessoa do liquidatário.

ARTIGO 57

(Notificação de estabelecimento estável)

1. Os estabelecimentos estáveis são notificados no domicílio, na pessoa de um dos seus representantes.

2. Aplica-se à notificação dos estabelecimentos estáveis, o disposto no n.º 2 do artigo anterior.

ARTIGO 58

(Direito à audição)

1. O sujeito passivo titular de direitos ou interesses legalmente protegidos deve ser notificado nos termos do artigo 53 para que possa exercer o direito de audição que lhe assiste, pronunciando-se sobre os factos relevantes para a decisão.

2. Existe direito de audição, nomeadamente, nas seguintes fases do procedimento:

- a) antes da liquidação, se ela se afastar da declaração apresentada pelo sujeito passivo;
- b) antes do indeferimento total ou parcial dos pedidos, reclamações, revisões, recursos ou petições;
- c) antes da revogação de qualquer benefício ou acto administrativo em matéria fiscal;
- d) antes da conclusão do relatório da inspecção tributária.

3. Pode não haver audição, quando, segundo as circunstâncias do caso concreto, ela se revele desnecessária, nomeadamente quando:

- a) o acto não seja desfavorável ao sujeito passivo;
- b) seja necessário tomar uma decisão imediata, sob pena de, no caso concreto, se pôr em risco a cobrança da receita.

4. É dispensada a audição no caso de a liquidação se efectuar com base na declaração do sujeito passivo ou a decisão do pedido, reclamação, revisão, recurso ou petição lhe for favorável.

SECÇÃO III

Prazos

ARTIGO 59

(Prazos e forma do direito à audição)

1. O direito de audição deve ser exercido no prazo a fixar pela administração tributária na notificação do acto.

2. O direito de audição pode ser exercido oralmente ou por escrito, segundo determinação da administração, mencionada na notificação e, tendo sido exercido oralmente deve ser reduzido a escrito.

3. O prazo do exercício do direito de audição, não pode ser inferior a 8 dias nem superior a 15 dias.

4. Os elementos novos suscitados na audição dos sujeitos passivos são tidos obrigatoriamente em conta na fundamentação da decisão.

ARTIGO 60

(Prazos do procedimento)

1. Os actos do procedimento tributário de mero expediente devem ser praticados no prazo de 20 dias, e os que não sejam de mero expediente devem ser praticados no prazo máximo de 30 dias, salvo disposição legal em sentido contrário.

2. Salvo disposição legal em contrário, é igualmente de 20 dias o prazo para os interessados requererem ou praticarem quaisquer actos, promoverem diligências, responderem sobre os assuntos acerca dos quais se devam pronunciar ou exercerem outros poderes no procedimento.

3. No procedimento tributário, os prazos são contínuos e contam-se nos termos do artigo 279 do Código Civil.

4. Os prazos referidos no presente artigo suspendem-se no caso de a dilação do procedimento ser imputável ao sujeito passivo, por incumprimento dos seus deveres de colaboração, conforme previsto no artigo 107.

5. Sem prejuízo do princípio da celeridade e diligência, a inobservância do prazo pela administração tributária não implica a caducidade da acção administrativa, mas faz presumir o seu indeferimento, para e feitos de reclamação, revisão, recurso hierárquico ou recurso contencioso.

ARTIGO 60

(Prazos para a passagem de certidões)

1. As certidões de actos e termos do procedimento tributário, bem como de actos e termos judiciais, são obrigatoriamente passadas mediante a apresentação de pedido escrito ou oral, no prazo de 15 dias.

2. Em caso de pedido oral, este é redigido a termo no serviço da administração tributária competente.

3. As certidões podem ser passadas no prazo de 48 horas caso a administração tributária disponha dos elementos necessários e o sujeito passivo invoque fundamentadamente urgência na sua obtenção.

4. A validade de certidões passadas pela administração tributária que estejam sujeitas a prazo de caducidade pode ser prorrogada, a pedido dos interessados, por períodos sucessivos de um ano, que não podem ultrapassar três anos, desde que não haja alteração dos elementos anteriormente certificados.

SECÇÃO IV

Do expediente interno

ARTIGO 62

(Recibos)

Os serviços da administração tributária passam obrigatoriamente a recibo das petições e de quaisquer outros requerimentos, exposições ou reclamações, com menção dos documentos que os instruem e da data da apresentação, independentemente da natureza do procedimento administrativo ou processo judicial.

ARTIGO 63

(Extracção de verbetes e averbamentos)

1. Dos procedimentos administrativos instaurados extrai-se verbetes, os quais contêm o seu número, a data da autuação, nome, número de identificação tributária e domicílio do requerente ou reclamante, proveniência e montante da dívida.

2. No espaço reservado a averbamentos, além de quaisquer outras indicações úteis, anota-se, além do respectivo número de identificação tributária, o novo domicílio do requerente ou reclamante, os nomes e domicílios dos representantes legais, por procuração e orgânicos e dos restantes responsáveis solidários ou subsidiários.

3. Sempre que exista, em relação ao interessado, algum verbete relativo a outro procedimento administrativo, extrai-se dele os elementos úteis ao andamento do novo procedimento.

ARTIGO 64

(Consulta dos processos administrativos)

Os documentos dos processos administrativos pendentes ou arquivados podem ser consultados pelas partes ou seus representantes.

ARTIGO 65

(Editais)

1. Quando, por falta de pagamento, nos termos da lei, houver lugar à publicação de editais ou anúncios relativos à situação tributária individual do sujeito passivo, esta é feita a expensas do interessado.

2. Os editais e os anúncios publicados na imprensa são juntos aos restantes documentos do processo administrativo individual e colados numa folha em que se indicam o título do jornal e a data e custo da publicação.

ARTIGO 66

(Restituição de documentos)

Findo o procedimento administrativo, os documentos são restituídos ao interessado a seu pedido, sendo substituídos por certidões do mesmo teor ou fotocópias autenticadas conforme os casos, tratando-se de documentos requisitados em repartições ou serviços públicos, desde que fique no processo a indicação da repartição ou serviço e do livro e lugar respectivos.

ARTIGO 67

(Procedimentos administrativos concluídos)

Os documentos dos procedimentos administrativos concluídos, depois de mensalmente descarregados no registo geral, são arquivados no serviço que os tenha instaurado, por ordem sequencial ou alfabética, segundo um índice geral alfabético dos procedimentos administrativos e durante dez anos.

ARTIGO 68

(Obtenção e valor probatório dos documentos)

1. O conhecimento dos documentos existentes nos arquivos da administração tributária, relativos às relações jurídico-tributárias estabelecidas com os sujeitos passivos, pode ser obtido pelas seguintes formas:

- a) informação escrita;
- b) certidão, fotocópia, reprodução de microfilme, reprodução de registo informático ou reprodução de registo digital.

2. As cópias obtidas a partir dos suportes arquivísticos utilizados na administração tributária têm a força probatória do original, desde que devidamente autenticadas.

3. O interessado pode requerer, nos termos legais, o confronto das cópias referidas no número anterior com o original.

CAPÍTULO II

Princípios de procedimento administrativo

ARTIGO 69

(Princípios de procedimento administrativo tributário)

Para além de outros princípios fixados nesta e noutras leis, a administração tributária exerce as suas atribuições na prossecução do interesse público, de acordo com os princípios da legalidade, da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da celeridade, no respeito pelas garantias dos sujeitos passivos.

ARTIGO 70

(Princípios do inquisitório e da verdade material no procedimento)

1. A administração tributária deve, nas reclamações, recursos e pedidos de revisão, realizar todas as diligências necessárias à satisfação do interesse público e à descoberta da verdade material, não estando subordinada à iniciativa do autor do pedido.

2. Sem prejuízo do disposto no artigo seguinte, a averiguação dos factos, segundo os princípios mencionados no número anterior, implica a orientação do procedimento para a consideração das circunstâncias do caso concreto.

3. Para prosseguir o objectivo referido nos números anteriores, a administração tributária deve considerar todas as circunstâncias relevantes para o caso concreto, incluindo as favoráveis ao sujeito passivo.

ARTIGO 71

(Técnicas presuntivas e tipificações)

1. A averiguação dos factos relacionados com o caso concreto, nos termos do artigo anterior, não impede que a lei e regulamentos estabeleçam presunções e limites ao método de avaliação directa, nomeadamente, a través da liquidação oficiosa, do método de avaliação indirecta, do regime simplificado de tributação e de limites à dedução de despesas ou encargos.

2. O disposto no número anterior não invalida que a aplicação dos tributos se dirija, fundamentalmente, à tributação do rendimento real, tal como definido pela legislação tributária.

CAPÍTULO III

A administração tributária e as suas faculdades e deveres

ARTIGO 72

(Delegação de poderes)

1. Salvo nos casos previstos na lei em contrário, os órgãos e serviços da administração tributária podem delegar a competência do procedimento no seu imediato inferior hierárquico.

2. A competência referida no número anterior pode ser subdelegada, com autorização do delegante, salvo nos casos em que a legislação o proíba.

ARTIGO 73

(Promoção da assistência administrativa internacional)

1. Cabe à administração tributária promover a troca de informações entre Estados.

2. Para efeitos do número anterior, a administração tributária deve regulamentar os termos da troca de informações, tendo em conta, nomeadamente, os Estados e sujeitos passivos abrangidos, os tributos cobertos, as entidades a quem devem ser comunicadas as informações, e a utilização a ser feita.

3. Na determinação dos termos referidos no número anterior, a administração tributária tem, especialmente, em conta os compromissos resultantes das convenções internacionais celebradas e ratificadas pelo Estado moçambicano.

ARTIGO 74

(Contratação de outras entidades)

1. A administração tributária pode, nos termos da legislação tributária e no âmbito das suas competências, contratar o serviço de quaisquer outras entidades para a colaboração em operações

de entrega e recepção de declarações ou outros documentos ou de cobrança das obrigações tributárias, desde que tal colaboração não envolva actos que interfiram com a soberania fiscal.

2. A administração tributária pode igualmente, nos termos da legislação aplicável, celebrar protocolos com entidades públicas e privadas com vista à realização das suas atribuições.

ARTIGO 75

(Dever de confidencialidade)

1. Os dirigentes, funcionários e agentes da administração tributária estão obrigados a guardar sigilo sobre os dados recolhidos sobre a situação tributária dos sujeitos passivos e os elementos de natureza pessoal que obtenham no procedimento, nomeadamente os decorrentes do sigilo profissional ou qualquer outro dever de segredo legalmente regulado.

2. Os dados e elementos referidos no número anterior só podem ser utilizados pelas entidades referidas no n.º 1 para a efectiva aplicação dos tributos, no âmbito da sua competência.

3. Sem prejuízo da responsabilidade civil e criminal aplicável, a violação deste sigilo deve ser punida como falta disciplinar.

4. O dever de sigilo cessa em caso de:

- a) autorização do sujeito passivo para a revelação da sua situação tributária;
- b) cooperação legal da administração tributária com outras entidades públicas, na medida dos seus poderes;
- c) assistência mútua e cooperação da administração tributária com as administrações tributárias de outros países resultante de convenções internacionais a que o Estado Moçambicano esteja vinculado, sempre que estiver prevista reciprocidade;
- d) colaboração com a justiça nos termos do Código de Processo Civil e Código de Processo Penal.

5. O dever de confidencialidade comunica-se a quem, obtenha ao abrigo do número anterior, elementos protegidos pelo segredo fiscal, nos mesmos termos do sigilo da administração tributária.

6. O dever de confidencialidade não prejudica o acesso do sujeito passivo de obter da administração tributária informação sobre os dados da situação tributária de outros sujeitos passivos que sejam comprovadamente necessários à fundamentação da reclamação, revisão, recurso hierárquico ou recurso contencioso, desde que expurgados de quaisquer elementos susceptíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito.

7. Não colide com o dever de confidencialidade a publicação de rendimentos declarados ou apurados por categorias de rendimentos, de sujeitos passivos, de sectores de actividades ou outras, de acordo com listas publicadas pela administração tributária a fim de assegurar a transparência e publicidade.

8. Quem, em virtude dos contratos e protocolos referidos nos artigos anteriores, tomar conhecimento de quaisquer dados relativos à situação tributária dos sujeitos passivos fica igualmente sujeito ao dever de confidencialidade.

ARTIGO 76

(Princípio de decisão)

1. A administração tributária está obrigada a pronunciar-se sobre todos os assuntos da sua competência que lhe sejam apresentados por meio de reclamações, recursos, pedidos de revisão, exposições, queixas ou quaisquer outros meios procedimentais previstos na lei, pelos sujeitos passivos ou por quem tiver interesse legítimo.

2. Não existe dever de decisão quando tiver sido ultrapassado o prazo legal de revisão do acto tributário.

ARTIGO 77

(Dever de informar e de cooperar com os sujeitos passivos)

1. A cooperação da administração tributária com os sujeitos passivos compreende, nomeadamente:

- a) a informação pública, regular e sistemática, sobre os seus direitos e obrigações;
- b) a publicação das orientações genéricas sobre a interpretação das normas tributárias;
- c) a assistência necessária ao cumprimento dos deveres acessórios;
- d) a notificação do sujeito passivo ou demais interessados para esclarecimento das dúvidas sobre as suas declarações ou documentos;
- e) o esclarecimento regular e atempado das fundadas dúvidas sobre a interpretação e aplicação das normas tributárias;
- f) a informação vinculativa sobre as situações tributárias ou os pressupostos ainda não concretizados dos benefícios fiscais;
- g) o acesso, a título pessoal ou mediante representante, aos seus processos individuais ou, nos termos da lei, àqueles em que tenham interesse directo, pessoal e legítimo.

2. A publicação dos elementos referidos nas alíneas b), e) e f) do n.º 1 faz-se no jornal oficial ou nos termos a definir por despacho do Ministro da área das finanças.

3. A administração tributária providencia anualmente a publicação integral, da legislação tributária actualizada.

4. A publicação referida no número anterior pode ser feita através da Internet ou por outros meios considerados adequados.

CAPÍTULO IV

Disposições gerais de liquidação

ARTIGO 78

(Liquidação)

1. A liquidação implica a determinação da matéria tributável, dirige-se ao apuramento do montante de tributo a pagar e inclui a autoliquidação efectuada pelo sujeito passivo, as retenções na fonte, e a liquidação efectuada pela administração tributária.

2. A liquidação faz-se com base nas declarações do sujeito passivo ou em informações disponíveis.

3. Nos termos do disposto no artigo 53, a liquidação é definitiva quando notificada ao sujeito passivo.

ARTIGO 79

(Apresentação de declarações de imposto)

1. O sujeito passivo deve, nos casos previstos na legislação tributária, apresentar declarações de imposto, segundo as modalidades, formas e prazos nela prescritas.

2. As declarações de imposto devem ser devidas, completa e claramente preenchidas, sob pena de se sujeitarem as consequências previstas na legislação tributária relativas a essas faltas ou omissões.

3. As declarações de imposto, caso possam ser recusadas pela administração tributária, devido à gravidade das omissões ou à insusceptibilidade de compreensão do seu conteúdo se revelarem inadequadas, sujeitam-se ainda às consequências da sua entrega fora de prazo.

4. As declarações de imposto podem ser objecto de rectificação e de correcção de erros materiais ou de cálculo, nos termos previstos na legislação tributária, mas essas rectificações não podem tornar imperceptível o conteúdo originário, nem deixar dúvidas sobre o momento em que foram introduzidas.

ARTIGO 80

(Dever de autoliquidação)

1. Quando a autoliquidação é obrigatória, nos casos previstos na legislação tributária, cabe ao sujeito passivo efectua-la nas respectivas declarações de imposto.

2. Quando a declaração de imposto seja apresentada, sem que se tenha procedido à autoliquidação, quando esta é obrigatória, a liquidação tem por base os elementos constantes da declaração, desde que esta seja apresentada dentro dos prazos legais ou antes de a administração ter procedido à liquidação oficiosa.

3. Se o sujeito passivo, obrigado a autoliquidar o imposto, não apresentar a declaração dentro do prazo legal, aplica-se o disposto no artigo 82.

ARTIGO 81

(Declaração de substituição)

1. Em caso de erro de facto ou de direito nas declarações dos sujeitos passivos, mencionadas no artigo 79, estas podem ser substituídas:

a) seja qual for a situação da declaração a substituir, se ainda não tiver decorrido o prazo legal da respectiva entrega;

b) sem prejuízo das sanções aplicáveis, nos seguintes prazos:

i. nos 30 dias seguintes ao termo do prazo legal de entrega da declaração, seja qual for a situação da declaração a substituir;

ii. até ao termo do prazo legal de reclamação graciosa, recurso hierárquico ou recurso contencioso do acto de liquidação, no caso de correcção de erros ou omissões imputáveis aos sujeitos passivos de que resulte imposto de montante inferior ao liquidado com base na declaração apresentada;

iii. até 60 dias antes do termo do prazo de caducidade, se ainda não tiver havido liquidação, no caso de correcção de erros ou omissões imputáveis aos sujeitos passivos de que resulte imposto de montante inferior ao que resultaria do liquidado com base na declaração apresentada;

iv. até 60 dias antes do termo do prazo de caducidade, no caso de correcção de erros imputáveis aos sujeitos passivos de que resulte imposto superior ao anteriormente liquidado.

2. Nos casos mencionados na alínea b) do n.º 1, o sujeito passivo deve, em qualquer caso, entregar uma declaração de substituição e efectuar o pagamento em falta, no prazo de 30 dias, a contar da tomada de conhecimento do facto, e desde que não tenham expirado os prazos referidos na mesma alínea b);

3. Para efeitos da aplicação do disposto na subalínea ii) da alínea b) do n.º 1, a declaração de substituição deve ser apresentada no serviço local da área do domicílio fiscal do sujeito passivo.

4. Nos casos em que os erros ou omissões a corrigir decorram de divergência entre o sujeito passivo e o serviço na qualificação de actos, factos ou documentos, o serviço competente deve mudar a declaração de substituição em reclamação graciosa da liquidação, notificando da decisão o sujeito passivo.

5. Da apresentação das declarações de substituição não pode resultar a ampliação dos prazos de reclamação, revisão, recurso hierárquico ou recurso contencioso do acto da administração tributária, que seriam aplicáveis caso não tivessem sido apresentadas.

6. Para todos os efeitos, considera-se declaração originária a declaração de substituição apresentada dentro dos prazos estabelecidos para a primeira.

ARTIGO 82

(Liquidação oficiosa)

1. Sem prejuízo do disposto na legislação tributária, a falta de entrega dentro do prazo legal da declaração periódica ou outras declarações com base nas quais a administração tributária determina, avalia ou comprova a matéria colectável, bem como a tomada de conhecimento de factos tributários ou elementos dos mesmos não declarados pelo sujeito passivo ou diferentes dos declarados por este e do suporte probatório necessário, dá lugar a liquidação oficiosa, a qual pode ter por base o rendimento tributável de períodos anteriores, os elementos recolhidos na sequência de fiscalização ou outros elementos de que a administração tributária possua.

2. O disposto no número anterior abrange os casos em que o montante dos reembolsos efectuados pela administração tributária não coincida com o solicitado pelo sujeito passivo, por aquela ter tomado conhecimento de factos tributários ou elementos dos mesmos não declarados por este, ou diferentes dos declarados por este.

ARTIGO 83

(Tributo liquidado superior ao devido)

1. Quando, por motivos não imputáveis ao sujeito passivo, tenha sido liquidado tributo superior ao devido, procede-se à anulação da parte do tributo que se mostrar indevido, na sequência dos procedimentos de reclamação, revisão, recurso hierárquico ou recurso contencioso.

2. Anulada a liquidação, procede-se, imediatamente, ou no prazo fixado pelo tribunal, se for caso disso, ao reembolso do tributo indevido ou ao abatimento contra qualquer outro tipo de tributo, no caso de dívida, nos termos a regulamentar.

ARTIGO 84

(Liquidação adicional)

Dentro do prazo de caducidade, a administração tributária pode proceder a liquidação adicional sempre que, depois de liquidado e pago o tributo, seja exigível um montante superior, em virtude de correcções efectuadas na sequência da revisão da liquidação ou de exame à contabilidade, posterior à liquidação.

ARTIGO 85

(Notificação da liquidação)

1. As liquidações efectuadas pela administração tributária devem ser notificadas ao sujeito passivo nos termos do artigo 53.

2. A notificação das liquidações deve incluir a seguinte informação:

- a) nome do sujeito passivo;
- b) número de identificação tributária;
- c) a data da notificação;
- d) o facto objecto da notificação e o respectivo período tributário;
- e) o montante liquidado, juros e multas;

- f) o pedido de pagamento do tributo e respectivo prazo;
- g) o lugar, o modo e o prazo para efectuar o pagamento;
- h) a fundamentação da liquidação, mesmo quando implique um aumento da matéria tributável em relação à declarada pelo sujeito passivo;
- i) os procedimentos de reclamação, revisão, recurso hierárquico ou recurso contencioso que possam ser exercidos, com indicação de prazos e órgãos competentes.

ARTIGO 86
(Caducidade)

1. O direito da administração tributária de liquidar os tributos caduca, se a liquidação não for validamente notificada ao sujeito passivo no prazo de cinco anos, desde que a lei não fixe outro prazo.

2. O prazo de caducidade conta-se desde o início do ano civil seguinte àquele em que tiver ocorrido o facto tributário.

3. O prazo de caducidade só se suspende em caso de litígio judicial de cuja resolução dependa a liquidação do tributo, desde o seu início até ao trânsito em julgado da decisão.

ARTIGO 87
(Reconhecimento officioso)

A caducidade é reconhecida officiosamente, não sendo necessária a sua invocação pelo sujeito passivo.

CAPÍTULO V
Determinação da base tributária

ARTIGO 88
(Base tributária)

1. A base tributária é determinada, em regra, pelo método de avaliação directa;

2. Nos casos e segundo os pressupostos e parâmetros previstos nesta Lei e em outras disposições tributárias, a determinação da base pode ser indirecta.

3. A legislação tributária pode ainda estabelecer regimes de tributação simplificada.

ARTIGO 89
(Avaliação directa)

1. A avaliação directa tem por fim a determinação do rendimento real ou do valor real dos bens, segundo os critérios estabelecidos na lei, fundamentalmente orientados para a consideração e averiguação de cada caso individualmente.

2. A avaliação directa está relacionada com os princípios da investigação e da verdade material, nos termos anteriormente referidos.

3. A determinação da base tributária segundo o regime de avaliação directa compete, nos termos da legislação que disciplina cada tributo, à administração tributária, que deve utilizar as declarações e documentos exigidos ao sujeito passivo para determinar a matéria colectável.

ARTIGO 90
(Parâmetros da avaliação directa)

No caso de rendimentos empresariais e profissionais das pessoas singulares, e de rendimentos das pessoas colectivas, a avaliação directa assenta na contabilidade organizada ou, nos casos admitidos por lei, no regime de escrituração simplificada.

ARTIGO 91
(Avaliação indirecta)

1. A avaliação indirecta dirige-se à determinação da base tributária segundo critérios ou parâmetros que exprimem o tipo médio de capacidade contributiva.

2. A tributação com base nas operações que o sujeito passivo presumivelmente realizou faz parte da avaliação indirecta.

3. A avaliação indirecta só pode ser utilizada nos casos e condições expressamente previstos na lei.

ARTIGO 92
(Pressupostos para a aplicação de métodos indirectos)

1. A determinação da base tributária por métodos indirectos verifica-se sempre que ocorra algum dos seguintes factos:

- a) inexistência de contabilidade organizada ou dos livros de registo exigidos nos códigos de imposto, bem como a falta, atraso ou irregularidade na sua execução, escrituração ou organização;
- b) recusa de exibição da contabilidade, dos livros de registo e demais documentos de suporte legalmente exigidos; bem assim a sua ocultação, destruição, inutilização, falsificação ou viciação;
- c) existência de diversas contabilidades ou grupos de livros com o propósito de simulação da realidade perante a administração tributária;
- d) erros ou inexactidões no registo das operações ou indícios fundados de que a contabilidade ou os livros de registo não reflectem a exacta situação patrimonial e o resultado efectivamente obtido.

2. O atraso na execução da contabilidade ou na escrituração dos livros e registos contabilísticos, bem como a não exibição imediata daquela ou destes só determinam a aplicação dos métodos indirectos após o decurso do prazo fixado na legislação para regularização ou apresentação, sem que se mostre cumprida a obrigação.

3. O prazo a que se refere o número anterior não deve ser inferior a 15 dias nem superior a 30 dias e não prejudica a aplicação da sanção que corresponder à infracção eventualmente praticada.

ARTIGO 93
(Parâmetros a utilizar pelos métodos indirectos)

1. A determinação da base tributária, segundo métodos indirectos, baseia-se em todos os elementos de que a administração tributária disponha, nomeadamente:

- a) as margens médias do lucro líquido sobre as vendas e prestação de serviços ou compras e fornecimentos de serviços de terceiros;
- b) as taxas médias de rendibilidade do capital investido, no sector;
- c) os coeficientes técnicos de consumos ou utilização de matérias primas e outros custos directos;
- d) os elementos e informações declarados à administração tributária, incluindo os relativos a outros impostos, bem assim os relativos a empresas ou entidades que tenham relações económicas com o sujeito passivo;
- e) a localização e dimensão das unidades produtivas;
- f) os custos médios em função das condições concretas do exercício da actividade;
- g) a matéria tributável do ano ou anos mais próximos que se encontre determinada pela administração tributária.

2. Compete ao Conselho de Ministros definir os elementos referidos no número anterior.

ARTIGO 94

(Competência e fundamentação)

1. Os métodos indirectos são aplicados pelo órgão competente da administração tributária.

2. A decisão da tributação pelos métodos indirectos nos casos e com os fundamentos previstos na presente Lei especifica os motivos da impossibilidade da comprovação e quantificação directa e exacta da matéria tributável ou descreve o afastamento da matéria tributável do sujeito passivo dos indicadores objectivos da actividade de base científica, a que se refere o artigo seguinte e indica os critérios utilizados na sua determinação.

3. Em caso de aplicação de métodos indirectos por afastamento dos indicadores objectivos de actividade de base científica a fundamentação deve também incluir as razões da não aceitação das justificações apresentadas pelo sujeito passivo nos termos da presente Lei.

ARTIGO 95

(Regime simplificado de tributação)

1. O regime simplificado de tributação assenta na determinação da base tributária pela aplicação de indicadores e específicos definidos para os diferentes sectores de actividade económica pelo Ministro da área das Finanças ou segundo coeficientes técnicos definidos na legislação tributária.

2. O regime simplificado de tributação aplica-se aos sujeitos passivos residentes que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, e em relação aos quais se verificarem os seguintes pressupostos cumulativos, sem prejuízo do disposto na legislação aplicável:

- a) não sejam obrigados a possuir contabilidade organizada, nem tenham optado por ela;
- b) não ultrapassem um volume total anual de negócios, definido na legislação aplicável;
- c) não tenham optado pelo regime de escrituração simplificada, nos casos admitidos pela legislação;
- d) não tenham optado pelo regime geral de avaliação directa ou a ele não renunciem nos termos e condições previstos na legislação tributária.

ARTIGO 96

(Correcções da base tributária devido a relações especiais)

Sempre que a legislação tributária permita que a matéria tributável seja corrigida com base nas relações especiais entre o sujeito passivo e terceiras pessoas e verificando-se o estabelecimento de condições diferentes das que se verificariam sem a existência de tais relações, a fundamentação das correcções obedece aos seguintes requisitos:

- a) descrição das relações especiais;
- b) descrição dos termos em que, nomeadamente, decorrem operações da mesma natureza entre pessoas independentes em idênticas circunstâncias;
- c) descrição e qualificação do montante efectivo que serviu de base à correcção.

ARTIGO 97

(Reconhecimento dos benefícios fiscais)

Salvo disposição em contrário e sem prejuízo dos direitos resultantes da informação vinculativa a que se refere o artigo 101, o reconhecimento dos benefícios fiscais depende da iniciativa dos interessados e da prova da verificação dos pressupostos do seu reconhecimento, nos termos da legislação aplicável.

CAPÍTULO VI

Actividade da administração tributária

SECÇÃO I

(Regulamentação, consultas e informações vinculativas)

ARTIGO 98

(Regulamentação)

Dentro dos limites de competência da lei, o Conselho de Ministros pode, no âmbito das suas competências, complementar a legislação tributária que for necessária para o estabelecimento de orientações genéricas pela administração tributária.

ARTIGO 99

(Orientações genéricas)

1. A concretização da legislação tributária deve ser feita por orientações genéricas aprovadas nos termos do artigo anterior e constantes de regulamentos e instrumentos de idêntica natureza.

2. Devem ser também aprovadas orientações genéricas, para fixar uma interpretação administrativa uniforme da lei tributária, especialmente em relação a normas cujo sentido suscite dúvidas.

3. As orientações genéricas publicadas vinculam a administração tributária, se não forem declaradas ilegais pelos tribunais.

ARTIGO 100

(Consultas)

1. Os sujeitos passivos podem ser esclarecidos pelo competente serviço tributário acerca da interpretação das leis tributárias e do modo mais cómodo e seguro de as cumprir.

2. As consultas devem ser colocadas, por escrito, ao órgão competente para responder à questão, com clareza e a extensão necessárias, incluindo antecedentes e circunstâncias do caso, as dúvidas de interpretação da lei aplicável e os demais dados e elementos que possam contribuir para a resposta por parte da administração tributária.

3. As consultas podem ser também formuladas por organizações sindicais, patronais, associações de consumidores, associações empresariais e profissionais, quando se referirem a questões que afectem a generalidade dos seus membros e associados.

ARTIGO 101

(Informações vinculativas)

1. A pedido do sujeito passivo a entidade competente da administração tributária pode emitir informações vinculativas respeitantes à aplicação das normas tributárias a um determinado acto ou negócio jurídico, a o cumprimento dos seus deveres acessórios e a os pressupostos a ainda não concretizados dos benefícios fiscais.

2. A informação só tem carácter vinculativo relativamente ao acto ou negócio jurídico relativamente ao qual foi pedida e desde que não seja declarada ilegal por decisão judicial.

3. A informação tem carácter vinculativo e o sujeito passivo tiver prestado correctamente todas as informações jurídico-fiscais relevantes, relacionadas com o acto ou negócio jurídico e estes tiverem sido realizados formal e materialmente em consonância com o pedido requerido.

4. Quando a informação disser respeito aos pressupostos de qualquer benefício fiscal dependente de reconhecimento, os interessados não ficam dispensados de o requerer autonomamente nos termos da lei.

5. Apresentado o pedido de reconhecimento de benefício fiscal que tenha sido precedido do pedido de informação vinculativa, este lhe é apensado a requerimento do interessado, devendo a entidade competente para a decisão conformar-se com a anterior informação, na medida em que a situação hipotética objecto do pedido de informação vinculativa coincida com a situação de facto objecto do pedido de reconhecimento, sem prejuízo das medidas de controlo do benefício fiscal exigidas por lei.

6. Sem prejuízo do disposto nos números anteriores, ficam vinculados os serviços da administração tributária às informações vinculativas por eles emitidas a partir da notificação, não podendo proceder de forma diversa, salvo em cumprimento de decisão judicial.

SECÇÃO II

Comprovação e fiscalização

ARTIGO 102

(Comprovação e fiscalização)

1. A administração tributária pode comprovar e investigar os factos, actos, situações, actividades, explorações e demais circunstâncias que integrem ou condicionem o facto tributário.

2. Os órgãos competentes podem, quando necessário para obter elementos relacionados com a prova, desenvolver todas as diligências necessárias ao apuramento da situação tributária dos sujeitos passivos, nomeadamente:

- a) aceder livremente às instalações ou locais onde possam existir elementos relacionados com a sua actividade ou com a dos demais obrigados fiscais;
- b) aceder à habitação do sujeito passivo, se nela se realizarem total ou parcialmente, as actividades objecto de tributação, mas não o podem fazer antes do nascer nem depois do pôr do sol, sem prejuízo do disposto no n.º 5 do artigo 103;
- c) examinar e visar os seus livros e registos da contabilidade ou escrituração, bem como todos os elementos susceptíveis de esclarecer a sua situação tributária;
- d) aceder, consultar e testar o seu sistema informático, incluindo a documentação sobre a sua análise, programação e execução;
- e) solicitar a colaboração de quaisquer entidades públicas, necessária ao apuramento da sua situação tributária ou de terceiros com quem mantenham relações económicas;
- f) requisitar documentos dos notários, conservadores e outras entidades oficiais;
- g) requisitar a terceiros informações respeitantes ao sujeito passivo;
- h) utilizar as instalações do sujeito passivo quando essa utilização for necessária ao exercício da acção inspectiva.

ARTIGO 103

(Limites à actividade de comprovação e fiscalização)

1. O acesso à informação protegida pelo sigilo profissional, bancário ou qualquer outro dever de sigilo é regulado pela legislação aplicável.

2. O procedimento da inspecção e os deveres de colaboração são os adequados e proporcionais aos objectivos a prosseguir, só podendo haver mais de um procedimento externo de fiscalização, respeitante ao mesmo sujeito passivo, tributo e período de tributação, mediante decisão fundamentada, com base em factos novos, do dirigente máximo do serviço.

3. O disposto no número anterior não se aplica, se a fiscalização visar apenas a confirmação dos pressupostos de direitos que o sujeito passivo invoque, perante a administração tributária, e sem prejuízo do apuramento da situação tributária do sujeito passivo, por meio de inspecção ou inspecções, dirigidas a terceiros com quem mantenha relações económicas.

4. A falta de colaboração na realização das diligências previstas nesta secção só é legítima quando as mesmas impliquem:

- a) o acesso à habitação do sujeito passivo, se não forem respeitados e observados os pressupostos estabelecidos no artigo anterior;
- b) a consulta de elementos abrangidos pelo segredo profissional, bancário ou qualquer outro dever de sigilo legalmente regulado, salvo consentimento do titular;
- c) o acesso a factos da vida íntima dos cidadãos;
- d) a violação dos direitos de personalidade e outros direitos, liberdades e garantias dos cidadãos, nos termos e limites previstos na Constituição e na lei.

5. Em caso de oposição do sujeito passivo, com ou sem fundamento em algumas das circunstâncias referidas no número anterior, a diligência só pode ser realizada mediante autorização ordenada por autoridade judicial competente, com base em pedido fundamentado da administração tributária.

ARTIGO 104

(Meios de comprovação)

1. O valor dos rendimentos, bens e outros elementos declarados do facto tributário pode ser comprovado pela administração tributária com recurso aos seguintes meios:

- a) comparação entre os montantes declarados e as taxas e valores médios referidos nas alíneas a), b), c) e f) do n.º 1 do artigo 93;
- b) preços médios no mercado;
- c) quaisquer outros meios previstos na lei.

2. O sujeito passivo pode promover a designação de um perito, dentro do prazo do procedimento de reclamação, se a proposta de avaliação da administração tributária exceder em mais 10% o montante que resulta dos elementos apresentados pelo sujeito passivo.

3. Verificados os pressupostos previstos no número anterior, o perito é designado pela administração tributária, a partir de uma lista de peritos indicados por acordo entre a administração tributária e as associações económicas.

4. A administração tributária goza do princípio da livre apreciação da prova.

5. Os honorários do perito são pagos pelo sujeito passivo.

ARTIGO 105

(Competência para a comprovação e fiscalização)

O cumprimento das obrigações tributárias dos sujeitos passivos é fiscalizado pelos órgãos competentes da administração tributária.

CAPÍTULO VII

Organização da contabilidade e prestação de informações e outros deveres de colaboração

ARTIGO 106

(Organização da contabilidade e deveres de escrituração)

1. O sujeito passivo que, nos termos da legislação tributária, seja obrigado a organizar a sua contabilidade, deve fazê-lo, registando todos os dados segundo as regras aplicáveis, sempre de forma adequada ao apuramento do tributo e à fiscalização da contabilidade em tempo razoável.

2. O sujeito passivo, que não seja obrigado a possuir contabilidade organizada, deve cumprir as respectivas obrigações de escrituração previstas na legislação aplicável, nomeadamente, possuir os livros de registo por ela e numerados, efectuar os lançamentos segundo as formas e os prazos por ela estabelecidos, e possuir e guardar os documentos comprovativos.

3. Os deveres referidos nos números anteriores devem ser cumpridos de forma completa, correcta, atempada, fundamentada e ordenada cronologicamente.

4. Quando o original de qualquer factura emitida no estrangeiro ou demais documentos exigidos nesta Lei ou em outras disposições tributárias for escrito noutra língua que não a portuguesa, é obrigatória a apresentação da sua tradução nesta língua, se assim exigido pela administração tributária.

5. Quando as transacções forem efectuadas no território nacional, a facturação deve ser emitida na língua e na moeda nacional.

6. A utilização de abreviaturas, números, letras ou símbolos deve estar devidamente esclarecida na contabilidade.

7. Os actos fiscalmente relevantes da actividade devem ser claramente perceptíveis desde o seu nascimento à sua conclusão.

8. A escrituração pode ser objecto de rectificação, nos termos previstos na legislação aplicável, mas essas rectificações não podem tornar imperceptível o conteúdo originário, nem deixar dúvidas sobre o momento em que foram introduzidas.

9. Os livros, registos e outra documentação exigida pela legislação, incluindo a contabilidade registada por meios informáticos e os microfiches, devem ser conservados em boa ordem, durante o prazo previsto na legislação tributária.

10. O sujeito passivo, que distribua a sua actividade por mais de um estabelecimento, deve centralizar a escrituração relativa às operações realizadas em todos, num deles, escolhido segundo os critérios determinados na legislação tributária.

11. Os deveres estabelecidos neste artigo valem também para o caso de o sujeito passivo organizar contabilidade, livros e registos, sem estar obrigado a isso.

12. O sujeito passivo deve emitir e conservar os recibos, facturas e documentos equivalentes exigidos pela legislação aplicável, de forma devida e completa, e claramente preenchidos e assinados, sob pena de se sujeitar às consequências estabelecidas para essas faltas ou omissões.

ARTIGO 107

(Dever de colaboração)

1. O sujeito passivo deve, dentro dos limites da razoabilidade, prestar toda a colaboração que lhe for solicitada pelos serviços competentes da administração tributária, tendo em vista o integral cumprimento das obrigações legais.

2. O dever de colaboração diz respeito, especialmente, à comunicação completa e verdadeira de factos relevantes para a tributação e à apresentação dos meios de prova existentes.

ARTIGO 108

(Dever de esclarecimento)

Sempre que as declarações, recibos, facturas e documentos equivalentes não forem considerados claros ou neles se verifiquem faltas ou omissões, a administração tributária deve notificar o sujeito passivo ou o seu representante para prestarem os devidos esclarecimentos.

ARTIGO 109

(Conteúdo do dever de esclarecimento)

1. O dever de esclarecimento diz respeito a todas as dúvidas relativas às obrigações tributárias, quer resultem de faltas, omissões ou de quaisquer outras razões fundamentadas e têm por fim o apuramento da situação tributária em causa.

2. Os esclarecimentos tributários devem corresponder à verdade.

ARTIGO 110

(Prazo e forma do dever de esclarecimento)

1. Sem prejuízo do disposto noutra legislação tributária, a administração tributária deve fixar o prazo para o sujeito passivo ou o seu representante prestarem os esclarecimentos solicitados, o qual não deve exceder quinze dias.

2. A administração tributária pode, e em casos devidamente justificados, estabelecer um prazo diferente do referido no número anterior.

3. Os esclarecimentos tributários devem ser prestados por escrito, ou oralmente, consoante seja adequado.

4. A administração tributária deve reduzir a escrito os esclarecimentos prestados oralmente.

5. Os esclarecimentos tributários devem ser acompanhados pela documentação exigida pela administração tributária.

6. No caso de o sujeito passivo obrigado à prestação de esclarecimentos tributários detectar que os esclarecimentos prestados à administração tributária não foram correctos, ou que foram incompletos, deve proceder imediatamente às correcções devidas.

7. Sem prejuízo da sanção aplicável, as omissões, inexactidões ou não cumprimento do dever de prestar esclarecimentos podem implicar a correcção unilateral pela administração tributária dos elementos apresentados pelo sujeito passivo e a liquidação oficiosa dos tributos.

ARTIGO 111

(Dever de boa prática tributária dos representantes)

Aos representantes de pessoas singulares e quaisquer outras pessoas que exerçam funções de administração e em pessoas colectivas ou entidades fiscalmente equiparadas incumbe, nessa qualidade, o cumprimento dos deveres tributários das entidades por si representadas.

ARTIGO 112

(Retenções na fonte e entrega do tributo retido)

Nos casos em que a lei prevê retenção na fonte, os substitutos tributários são obrigados:

- a) a deduzir a os rendimentos, no acto do pagamento, do vencimento, ainda que presumido, da sua colocação

à disposição, da sua liquidação ou do apuramento do respectivo quantitativo, as importâncias correspondentes à aplicação das taxas previstas na lei;

- b) a entregar as importâncias referidas de um modo correcto e tempestivo à administração tributária;
- c) a entregar aos substituídos documento comprovativo dos montantes de rendimento e do tributo retido na fonte no ano anterior a que se refere a alínea a) do presente artigo;
- d) a manter registos separados dos rendimentos pagos a cada substituído, bem como dos tributos retidos e entregues à administração tributária;
- e) a entregar à administração tributária uma declaração relativa aos rendimentos deduzidos, nos casos e segundo a forma prevista na legislação aplicável.

ARTIGO 113

(Identificação do substituído)

1. As entidades devedoras ou pagadoras de rendimentos, bem como as entidades intermediárias na alienação de valores mobiliários devem identificar os beneficiários dos rendimentos, os quais, salvo prova em contrário, são considerados beneficiários efectivos dos mesmos.

2. Para efeitos do número anterior, as entidades referidas devem possuir registo actualizado do nome, número de identificação tributária e domicílio do beneficiário ou do seu representante.

CAPÍTULO VIII

A prova

ARTIGO 114

(Meios de prova)

No procedimento, o órgão instrutor utiliza todos os meios de prova legalmente previstos que sejam necessários ao correcto apuramento dos factos, podendo juntar actas e documentos, tomar nota de declarações de qualquer natureza do sujeito passivo ou outras pessoas e promover a realização de perícias ou inspecções oculares.

ARTIGO 115

(Ónus da prova e de alegação)

1. O princípio da investigação obriga a administração tributária a realizar todas as diligências necessárias à descoberta da verdade, averiguando todos os factos relacionados com a situação tributária em litígio, independentemente de quem os invoque.

2. No processo de determinação e liquidação do tributo, a inversão do ónus da prova da incorrecção ou irregularidade detectada pela administração tributária constitui obrigação do sujeito passivo.

3. O sujeito passivo deve carrear para o procedimento os elementos de prova dos factos por ele invocados.

4. Quando os elementos de prova dos factos invocados estiverem em poder da administração tributária, o ónus de alegação do sujeito passivo considera-se satisfeito, caso o interessado tenha procedido à sua correcta identificação junto daquela administração.

ARTIGO 116

(Declarações e outros elementos dos sujeitos passivos)

1. Presumem-se verdadeiras e de boa fé as declarações dos sujeitos passivos apresentadas nos termos previstos na lei, bem como os dados e apuramentos inscritos na sua contabilidade ou escrita, quando estas estiverem organizadas de acordo com a legislação aplicável.

2. A presunção referida no número anterior não se verifica quando:

- a) as declarações, contabilidade ou escrita revelarem omissões, erros, inexactidões ou indícios fundados de que não reflectem ou impedem o conhecimento da matéria tributável real do sujeito passivo;
- b) o sujeito passivo não cumprir os deveres que lhe couberem de esclarecimento da sua situação tributária, salvo quando nos termos da presente Lei, for legítima a recusa da prestação de informações;
- c) a matéria tributável do sujeito passivo se afastar significativamente para menos, sem razão justificada, dos indicadores objectivos da actividade de base técnico-científica referidos na presente Lei.

3. A força probatória dos dados informáticos dos sujeitos passivos depende, salvo o disposto em legislação especial, do fornecimento da documentação relativa à sua análise, programação e execução e da possibilidade de a administração tributária os confirmar.

ARTIGO 117

(Confissão)

1. A confissão dos sujeitos passivos respeita exclusivamente aos pressupostos de facto.

2. Não é válida a confissão quando se refira à aplicação das normas legais.

ARTIGO 118

(Presunção de titularidade de bens, direitos e actividades)

A administração tributária tem o direito de considerar como titular de qualquer bem, direito, empresa, serviço, actividade, exploração ou função, quem figure como tal nos registos fiscais ou outros de carácter público, salvo prova em contrário.

ARTIGO 119

(Valor probatório)

1. As informações prestadas pela inspecção tributária fazem fé, quando fundamentadas e se basearem em critérios objectivos, nos termos da lei.

2. As cópias obtidas a partir dos dados registados informaticamente ou de outros suportes arquivísticos da administração tributária têm a força probatória do original, desde que devidamente autenticadas.

3. A autenticação pode efectuar-se pelos meios genericamente definidos pelo dirigente máximo do serviço competente.

4. São abrangidas pelo n.º 1 as informações prestadas pelas administrações tributárias estrangeiras ao abrigo de convenções internacionais de assistência mútua a que o Estado moçambicano esteja vinculado, sem prejuízo da prova em contrário do sujeito passivo ou interessado.

CAPÍTULO IX

Reclamação graciosa, revisão e recurso hierárquico

SECÇÃO I

Disposições gerais

ARTIGO 120

(Legitimidade)

1. Têm legitimidade nos procedimentos tributários de reclamação, revisão e recurso hierárquico, além da administração tributária, os sujeitos passivos com capacidade tributária de exercício e seus representantes legais, voluntários ou orgânicos, nos termos definidos nos artigos 16, 17 e 18 desta Lei, e quaisquer outras pessoas que provem interesse legalmente protegido.

2. A legitimidade dos responsáveis subsidiários ocorre quando contra eles reverte a execução fiscal ou quando é requerida qualquer providência cautelar de garantia dos créditos tributários.

ARTIGO 121

(Competência material da administração tributária)

São materialmente competentes para os procedimentos tributários regulados nesta Lei, os órgãos ou serviços centrais e locais da administração tributária para os tributos nacionais não aduaneiros, os órgãos ou serviços centrais, regionais e locais das Alfândegas para os tributos da competência destas e os serviços da autarquia indicados pela legislação das finanças autárquicas, para os tributos autárquicos.

ARTIGO 122

(Competência territorial da administração tributária)

1. Sem prejuízo do disposto em legislação e especial, são territorialmente competentes para os procedimentos tributários de reclamação, revisão, recurso hierárquico e execução fiscal regulados nesta Lei:

- a) os órgãos ou serviços centrais ou locais da administração tributária nacional:
 - i. do domicílio fiscal do sujeito passivo, para os impostos sobre o rendimento, o IVA, os impostos sobre o consumo específicos e o imposto sobre veículos;
 - ii. do local da situação dos bens para o caso da SISA e do Imposto sobre Sucessões e Doações;
 - iii. da liquidação, para outros tributos segundo o previsto na legislação aplicável.
- b) os serviços autárquicos do domicílio do sujeito passivo, para os impostos autárquicos e no caso de impostos autárquicos sobre o património, o local da situação dos bens;
- c) os órgãos ou serviços centrais, regionais e locais das Alfândegas com jurisdição sobre o local da ocorrência da infracção, da situação dos bens, do desembarço ou liquidação para os tributos aduaneiros;
- d) os órgãos ou serviços centrais ou locais da administração nacional ou os serviços locais ou autárquicos da área em que se utilize o domínio público, se preste o serviço ou se realize a actividade ou a obra para as taxas e contribuições e especiais nacionais ou autárquicas, respectivamente;

2. Salvo disposição em contrário, a competência do serviço determina-se no início do procedimento, sendo irrelevantes as alterações de facto ou de direito posteriores.

ARTIGO 123

(Declaração de incompetência)

1. A incompetência do órgão da administração tributária pode ser declarada oficiosamente ou a requerimento do interessado.

2. A actuação dos particulares perante órgãos incompetentes produz efeitos jurídicos.

3. Se o órgão da administração tributária se considerar incompetente deve adoptar uma das seguintes decisões:

- a) remeter directamente a declaração e respectiva documentação ao órgão que considere competente;
- b) devolver a declaração e respectiva documentação a o interessado.

ARTIGO 124

(Conflitos de competência)

1. Os conflitos positivos ou negativos de competência entre diferentes serviços do mesmo órgão da administração tributária nacional ou autárquica são resolvidos pelo seu dirigente máximo.

2. Os conflitos positivos ou negativos de competência entre serviços tributários nacionais e autárquicos são resolvidos pelo Ministro da área das Finanças.

3. Os demais conflitos de competência são resolvidos pelo Tribunal Administrativo.

4. Salvo disposição em contrário, o interessado deve requerer a resolução do conflito de competência no prazo de 30 dias após a notificação da decisão ou do conhecimento desta.

ARTIGO 125

(Invalidade dos actos)

1. Os actos ilegais da administração tributária são anuláveis, através dos procedimentos previstos neste capítulo, sem prejuízo do recurso contencioso dos mesmos, regulada pela lei de processo judicial tributário, e do disposto nos números seguintes.

2. São nulos os actos da administração tributária a que falte qualquer elemento essencial previsto na legislação tributária, ou para os quais a mesma legislação comine expressamente essa forma de invalidade, nomeadamente:

- a) os que emanem de órgãos manifestamente incompetentes;
- b) os que constituam crime;
- c) os que o fendam o conteúdo essencial de um direito fundamental;
- d) os praticados sob coacção;
- e) os que careçam em absoluto de forma legal ou que prescindam totalmente do procedimento legal estabelecido para os mesmos;
- f) os que ofendam o caso julgado.

3. São inexistentes, total ou parcialmente, os actos que desrespeitem totalmente os elementos essenciais de procedimento, as normas de incidência tributária ou as normas sobre o conteúdo de benefícios fiscais.

4. A nulidade ou inexistência dos actos só podem ser declaradas em recurso hierárquico ou recurso contencioso e podem ser reconhecidas oficiosamente ou suscitadas por qualquer interessado, dentro do prazo de prescrição.

SECÇÃO II

Procedimento de reclamação graciosa

ARTIGO 126

(Reclamação graciosa)

O procedimento de reclamação graciosa visa a anulação total ou parcial dos actos da administração tributária, é dirigido ao serviço que aprovou o acto e depende da iniciativa do sujeito passivo ou interessado, quando se verificarem quaisquer ilegalidades excepto a nulidade e a inexistência jurídica referidas nos n.ºs 2 e 3 do artigo 125.

Artigo 127

(Fundamentos da reclamação graciosa)

1. Constitui fundamento de reclamação graciosa qualquer ilegalidade, nomeadamente:

- a) errónea qualificação e quantificação dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários, incluindo a inexistência total ou parcial do facto tributário;
- b) incompetência;
- c) ausência ou vício da fundamentação legalmente exigida;
- d) preterição de outras formalidades legais.

2. Não pode ser deduzida reclamação graciosa quando tiver sido apresentado recurso contencioso com o mesmo fundamento.

ARTIGO 128

(Prazos de reclamação)

1. A reclamação graciosa é apresentada no prazo de 60 dias contados a partir dos factos seguintes:

- a) termo do prazo para pagamento das prestações tributárias legalmente notificadas ao sujeito passivo;
- b) notificação dos restantes actos, mesmo quando não dêem origem a qualquer liquidação e excluindo a fixação da matéria tributável por métodos indirectos;
- c) citação dos responsáveis subsidiários em processo de execução fiscal;
- d) formação da presunção de indeferimento tácito;
- e) conhecimento dos actos lesivos dos interesses legalmente protegidos não abrangidos nas alíneas anteriores.

2. Sem prejuízo do disposto no número anterior, o prazo de reclamação graciosa é de um ano, se o fundamento consistir em preterição de formalidades essenciais.

3. Em caso de documento ou sentença superveniente, bem como de qualquer outro facto que não tivesse sido possível invocar nos prazos previstos nos números anteriores, estes se contam a partir da data em que se tornou possível ao reclamante obter o documento ou conhecer o facto.

4. Se os fundamentos da reclamação graciosa constarem de documento público ou sentença, o prazo referido no número anterior suspende-se entre a solicitação e a emissão do documento e a instauração e a decisão da acção judicial.

5. A reclamação graciosa é apresentada por escrito, podendo sê-lo oralmente em caso de manifesta simplicidade, caso em que é reduzida a termo nos serviços competentes.

6. O disposto neste artigo não prejudica outros prazos especiais fixados nesta Lei ou noutra legislação tributária.

7. Em caso de indeferimento de reclamação graciosa, o prazo do recurso contencioso é de 30 dias após a notificação.

ARTIGO 129

(Inexistência do efeito suspensivo)

A reclamação graciosa não tem efeito suspensivo, salvo quando for prestada garantia adequada, nos termos da presente Lei, a requerimento do sujeito passivo, a apresentar com a petição, no prazo de 10 dias após a notificação para o efeito pelo órgão competente.

ARTIGO 130

(Cumulação de pedidos)

1. Na reclamação graciosa pode haver cumulação de pedidos quando o órgão instrutor entenda, fundamentadamente, não haver prejuízo para a celeridade da decisão.

2. A cumulação de pedidos depende da identidade do tributo e do órgão competente para a decisão, bem como dos fundamentos de facto e de direito invocados.

ARTIGO 131

(Coligação de reclamantes)

1. A reclamação graciosa pode ser apresentada em coligação quando o órgão instrutor entenda fundamentadamente não haver prejuízo para a celeridade da decisão.

2. A coligação depende da identidade do tributo e do órgão competente para a decisão, bem como dos fundamentos de facto e de direito invocados.

ARTIGO 132

(Competência para a instauração, instrução e decisão da reclamação graciosa)

1. A competência para a instauração, instrução e decisão dos processos de reclamação graciosa é do serviço onde se integra o autor do acto.

2. Para efeitos do número anterior, são competentes o director da área fiscal ou da unidade de grandes contribuintes, o dirigente de um órgão ou serviço central que tenha aprovado o acto objecto de reclamação, os directores das alfândegas, os serviços da autarquia, segundo a legislação aplicável e outros serviços locais competentes.

3. Os serviços referidos nos n.ºs 1 e 2, instauram os processos de reclamação graciosa e instruem-os utilizando todos os meios de prova legalmente previstos que sejam necessários ao correcto apuramento dos factos e decidem apresentando os fundamentos, tudo em prazo não superior a 60 dias.

ARTIGO 133

(Apensação)

1. Se houver fundamento para a cumulação de pedidos ou para a coligação de reclamantes nos termos dos artigos 130 e 131 e o procedimento estiver na mesma fase, os interessados podem requerer a sua apensação à reclamação apresentada em primeiro lugar.

2. A apensação só tem lugar quando não houver prejuízo para a celeridade do procedimento de reclamação.

SECÇÃO III

Revisão e revogação

ARTIGO 134

(Revisão oficiosa dos actos de liquidação)

1. O acto de liquidação é objecto de revisão pela entidade que o praticou, por iniciativa sua ou por ordem do superior hierárquico, com fundamento no errado apuramento da situação tributária do sujeito passivo.

2. Se a revisão for a favor da administração tributária a revisão só pode ocorrer com base em novos elementos não considerados na liquidação.

3. Se a revisão for a favor do sujeito passivo, a revisão tem como fundamento erro imputável aos serviços.

4. Sem prejuízo do disposto no artigo seguinte, a revisão a que se referem os números anteriores pode ter lugar dentro do prazo de caducidade.

5. O vício de erro imputável aos serviços compreende os erros materiais e formais, incluindo os aritméticos e exclui as formalidades procedimentais estabelecidas nesta lei e noutra legislação tributária, nomeadamente, a audiência do sujeito passivo e a fundamentação dos actos.

6. O regime previsto neste artigo aplica-se às liquidações efectuadas pelos sujeitos passivos.

ARTIGO 135

(Revisão da fixação da matéria tributável por métodos indirectos)

1. No caso da aplicação de métodos indirectos, o acto de fixação da matéria tributável pode ser revisto nos três anos posteriores pela entidade que o praticou, quando, em face de elementos concretos conhecidos posteriormente, se verifique ter havido injustiça grave ou notória em prejuízo do Estado ou do sujeito passivo.

2. A revisão a que se refere este artigo pode ser feita officiosamente ou suscitada pelo interessado.

ARTIGO 136

(Revogação dos actos)

1. Sem prejuízo do disposto sobre a revisão dos actos, os actos da administração tributária podem ser revogados com fundamento na sua invalidade.

2. Exceptuam-se do disposto no número anterior os actos válidos da administração tributária que não sejam constitutivos de direitos ou interesses legalmente protegidos e que deles não resultem para a administração tributária as obrigações legais ou os direitos irrenunciáveis.

3. A revogação dos actos referidos no n.º 1 só pode ocorrer dentro do prazo do recurso contencioso.

4. São competentes para a revogação dos actos da administração tributária os seus autores e os respectivos superiores hierárquicos, desde que não se trate de acto da competência exclusiva do subalterno.

5. A revogação tem efeito retroactivo quando se fundamente na invalidade do acto revogado e nos restantes casos só produz efeitos para o futuro.

ARTIGO 137

(Recurso hierárquico e recurso contencioso)

1. Da revisão dos actos referidos nos artigos 135 e 136 cabe recurso hierárquico ou recurso contencioso, no prazo de 30 dias a partir da notificação da decisão.

2. Das alterações resultantes da decisão proferida em recurso hierárquico também cabe recurso contencioso dentro do prazo referido no número anterior.

SECÇÃO IV

Dos recursos hierárquicos

ARTIGO 138

(Recurso hierárquico)

1. O indeferimento total ou parcial da reclamação graciosa e a decisão da revisão officiosa ou da fixação da matéria tributável são susceptíveis de recurso para o superior hierárquico do autor do acto.

2. O recurso hierárquico das decisões proferidas tem efeito devolutivo.

3. O disposto no artigo 129 aplica-se ao recurso hierárquico.

ARTIGO 139

(Competência)

O recurso previsto no artigo anterior é dirigido, no prazo de 90 dias a contar da data do indeferimento, ao órgão hierárquicamente superior qualquer que seja a natureza do tributo.

ARTIGO 140

(Prazos)

1. O recurso hierárquico deve ser entregue no serviço que proferiu o acto recorrido e deve subir no prazo de 30 dias, a partir da data de entrega do recurso, acompanhado de informação sucinta ou parecer do autor do acto recorrido e do processo a que espeite o acto.

2. No prazo referido no número anterior pode o autor do acto recorrido revogá-lo total ou parcialmente.

3. O recurso hierárquico é decidido no prazo máximo de 60 dias a contar da data da entrega do recurso.

ARTIGO 141

(Prazo para o recurso contencioso)

A decisão sobre o recurso hierárquico é passível de recurso contencioso, no prazo de 90 dias após notificação da decisão e nos termos regulados pela lei de processo judicial tributário.

CAPÍTULO X

Modalidades de cobrança

ARTIGO 142

(Modalidades de cobrança)

1. A cobrança das dívidas tributárias pode ocorrer sob as seguintes modalidades:

a) pagamento voluntário;

b) cobrança coerciva.

2. Considera-se cobrada a dívida tributária, quando ocorra o ingresso do seu montante nos cofres do Estado ou de outras entidades devidamente autorizadas a cobrar os créditos dos tributos.

ARTIGO 143

(Pagamento voluntário)

Constitui pagamento voluntário de dívidas tributárias, o efectuado até à instauração do processo de execução fiscal para a cobrança coerciva das dívidas tributárias, com base num título executivo, sem prejuízo do vencimento de juros de mora.

ARTIGO 144

(Pagamentos por conta)

A legislação tributária pode exigir aos sujeitos passivos entregas pecuniárias antecipadas, as quais constituem pagamentos por conta do tributo devido a final.

ARTIGO 145

(Devolução de reembolsos indevidos)

O sujeito passivo deve proceder à devolução, no prazo de 30 dias, de reembolsos que tenha recebido indevidamente, ou dos montantes que tenha recebido superiores ao devido, salvo quando tenha sido constituída garantia, caso em que o pagamento deve ser feito imediatamente.

ARTIGO 146

(Meios e prova de pagamento)

1. O pagamento da dívida tributária pode fazer-se, nos termos previstos na respectiva legislação tributária, através de moeda com curso legal em Moçambique, em numerário ou cheque, débito em conta, transferência conta a conta, vale postal, ou por outros meios utilizados pelos serviços dos correios ou pelas instituições de crédito que a lei expressamente autorize.

2. No acto do pagamento, a entidade interveniente na cobrança entrega ao interessado documento comprovativo.

3. Caso seja utilizado um meio de pagamento que exija boa cobrança, a extinção da dívida tributária só se verifica com o recebimento efectivo da respectiva importância, não sendo, porém, devidos juros de mora pelo tempo que mediar entre a entrega do meio de pagamento e aquele recebimento, salvo se não for possível fazer a cobrança integral da dívida por falta de provisão.

ARTIGO 147

(Autonomia das dívidas e imputação de pagamento inferior aos montantes devidos)

1. As dívidas tributárias consideram-se autónomas, salvo quando a legislação tributária disponha em contrário.

2. Os sujeitos passivos ou terceiros que efectuem o pagamento devem indicar os tributos e os períodos de tributação a que se referem.

3. Na ausência da indicação exigida pelo número anterior e caso o sujeito passivo tenha acumulado várias dívidas e o pagamento não possa ser totalmente satisfeito, ele é imputado da seguinte forma:

- a) existindo vários sujeitos activos, tem preferência o Estado, seguindo-se as dívidas das autarquias locais e, em terceiro lugar, a outros sujeitos activos.
- b) por ordem cronológica, das dívidas mais antigas para as mais recentes;
- c) dentro das dívidas com igual antiguidade, as de maior valor;
- d) existindo outros encargos para além da dívida tributária principal, a imputação é feita pela seguinte ordem:
 - i. juros moratórios;
 - ii. outros encargos legais;
 - iii. multas;
 - iv. dívida tributária, incluindo juros compensatórios.

4. A antiguidade das dívidas tributárias determina-se segundo o prazo para o seu pagamento.

5. A cobrança de uma dívida de vencimento posterior não extingue o direito da administração tributária a receber as anteriores ainda não pagas.

ARTIGO 148

(Pagamento em prestações)

1. O sujeito passivo que não possa cumprir, integralmente e de uma só vez, a dívida tributária, pode, nos termos a definir na legislação, requerer o pagamento em prestações antes do termo do prazo para o pagamento ou após o termo deste prazo, sem prejuízo, neste último caso, dos juros devidos.

2. Sem prejuízo de lei especial em contrário, o disposto no artigo anterior não se aplica às quantias retidas na fonte nem às quantias legalmente repercutidas em terceiros, nem quando o pagamento do tributo seja condição do negócio ou acto.

3. Iniciado o processo de execução fiscal, pode ser requerido à entidade competente para a apreciação do pedido, o pagamento em prestações desde o início do prazo do pagamento, no âmbito e nos termos previstos em processo conducente à celebração de acordo de recuperação dos créditos do Estado.

4. O não pagamento de uma prestação implica o vencimento imediato de toda a dívida.

ARTIGO 149

(Pagamentos relativos a dívidas objecto de reclamação, recurso contencioso ou declaração de substituição)

1. Antes da extracção da certidão de dívida, nos termos e para efeitos do artigo 157, pode o sujeito passivo efectuar um pagamento relativo a dívidas por tributos constantes das notas de cobrança, desde que se verifiquem cumulativamente as seguintes condições:

- a) ter sido deduzida reclamação graciosa ou recurso contencioso da liquidação, apresentado pedido de revisão da fixação da matéria tributável por métodos indirectos ou apresentada declaração de substituição de cuja liquidação resulte tributo inferior ao inicialmente liquidado;
- b) abranger o pagamento em causa a parte da colecta que não for objecto dos recursos referidos na alínea anterior.

2. O pagamento deve ser solicitado à entidade competente para a instauração de processo de execução fiscal.

3. No caso de reclamação graciosa ou recurso hierárquico, com efeito, suspensivo da liquidação, o sujeito passivo deve proceder ao pagamento da liquidação, com base na matéria tributável não contestada, no prazo do pagamento, sob pena de ser instaurado, quanto àquela, o respectivo processo de execução fiscal.

ARTIGO 150

(Compensação de dívidas de tributos por iniciativa da administração tributária)

1. Os créditos do executado resultantes de reembolso, revisão oficiosa, reclamação ou de decisão favorável de recurso administrativo ou contencioso de qualquer acto da administração tributária são obrigatoriamente aplicados na compensação das suas dívidas à administração tributária, salvo se pender recurso administrativo ou contencioso ou oposição à execução da dívida exequenda ou esta esteja a ser paga em prestações.

2. No caso de tributos que não respeitem ao mesmo sujeito activo, a compensação efectua-se pela ordem de preferência da alínea a) do n.º 3 do artigo 147.

3. No caso de tributos de um mesmo sujeito activo, a compensação efectua-se pela seguinte ordem de preferência:

- a) primeiro, dívidas da mesma proveniência e, se respeitarem a tributos periódicos, em primeiro lugar as relativas ao mesmo período de tributação, e só depois as respeitantes a diferentes períodos de tributação;
- b) segundo, dívidas provenientes de tributos retidos na fonte ou legalmente repercutidos a terceiros e não entregues;
- c) terceiro, dívidas provenientes de outros tributos.

4. Se, dentro da mesma hierarquia de preferência, o crédito for insuficiente para o pagamento da totalidade das dívidas, dentro da mesma hierarquia de preferência, esta efectua-se:

- a) por ordem cronológica, das dívidas mais antigas para as mais recentes;
- b) dentro das dívidas com igual antiguidade, com as de maior valor;
- c) existindo outros encargos para além da dívida tributária principal, a imputação é feita segundo a ordem referida na alínea d) do n.º 3 do artigo 147.

5. No caso de já estar instaurado processo de execução fiscal, a compensação é efectuada através da emissão de título de crédito destinado a ser aplicado no pagamento da dívida exequenda e acréscimos legais.

6. Verificando-se a compensação referida nos números anteriores, os acréscimos legais são devidos até à data da compensação ou, se anterior, até à data limite que seria de observar no reembolso do crédito, se o atraso não for imputável ao sujeito passivo.

ARTIGO 151

(Compensação por iniciativa do sujeito passivo)

1. A compensação com créditos tributários, nos termos e condições do artigo anterior, pode ser solicitada pelo sujeito passivo dentro do prazo do pagamento até à instauração do processo de execução.

2. A compensação é requerida ao dirigente máximo da administração tributária.

ARTIGO 152

(Dação em cumprimento antes da execução fiscal)

1. A dação em cumprimento antes da instauração do processo de execução fiscal só é admissível no âmbito de processo conducente à celebração de acordo de recuperação de créditos do Estado.

2. O sujeito passivo pode requerer a dação em cumprimento, a partir do início do prazo do pagamento, ao Ministro da área das finanças.

3. Os serviços competentes da administração tributária devem dar parecer fundamentado sobre o requerimento mencionado no número anterior.

4. À dação em cumprimento efectuada nos termos do presente artigo aplicam-se os requisitos materiais ou processuais da dação em cumprimento na execução fiscal, com as necessárias adaptações.

5. O pedido de dação em cumprimento não suspende a cobrança da obrigação tributária.

6. As despesas de avaliação são incluídas nas custas do procedimento de dação em cumprimento, salvo se já tiver sido instaurado processo de execução fiscal, caso em que serão consideradas custas deste processo.

ARTIGO 153

(Pressupostos da Sub-rogação)

1. Para beneficiar dos efeitos da sub-rogação, o terceiro que pretender pagar antes de instaurada a execução, requerê-lo aos órgãos referidos nos artigos 121 e 122, que decidi no próprio requerimento, caso se prove o interesse legítimo ou a autorização do sujeito passivo, indicando o montante da dívida a pagar e respectivos juros.

2. Se estiver pendente a execução, o pedido é feito aos mesmos órgãos referidos no número anterior e o pagamento, quando autorizado, compreende a quantia exequenda acrescida de juros e custas.

3. O pagamento, com sub-rogação, requerido depois da venda dos bens só pode ser autorizado pela quantia que ficar em dívida.

4. O despacho que autorizar a sub-rogação é notificado ao sujeito passivo e ao terceiro que a tiver requerido.

ARTIGO 154

(Garantias da Sub-rogação)

1. Se o sub-rogado o requerer, a dívida por ele paga conserva as garantias, privilégios e vence juros pela taxa fixada na lei civil.

2. O sub-rogado pode ainda requerer a instauração ou o prosseguimento da execução fiscal para cobrar do executado o que por ele tiver pago, salvo tratando-se de segunda sub-rogação.

ARTIGO 155

(Documentos e validação dos pagamentos)

1. Os sujeitos passivos apresentam no acto de pagamento, relativamente às liquidações efectuadas pelos serviços da administração tributária, o respectivo documento de cobrança ou, nos restantes casos, a guia de pagamento oficial ou título equivalente.

2. Os pagamentos de dívidas que se encontrem na fase da cobrança coerciva são efectuados através de guia ou título de cobrança equivalente previamente solicitado ao órgão competente.

CAPÍTULO XI

Cobrança coerciva

ARTIGO 156

(Execução fiscal)

O processo de execução fiscal diz respeito à cobrança coerciva das dívidas tributárias e outros rendimentos do Estado e regula-se pela lei de processo tributário, pelas disposições constantes desta Lei e demais legislação aplicável.

ARTIGO 157

(Extracção das certidões de dívida)

1. Findo o prazo de pagamento estabelecido nas leis tributárias é extraída pelos serviços competente a certidão de dívida com base em todos os elementos que tiverem ao seu dispor, que identifiquem o sujeito passivo e a dívida em causa.

2. As certidões de dívida servem de base à instauração do processo de execução fiscal a promover nos termos da lei de processo tributário.

ARTIGO 158

(Órgãos competentes para a execução fiscal)

1. O processo de execução é da competência da administração tributária e dos tribunais fiscais e aduaneiros, nos termos da lei de processo tributário.

2. Órgãos materiais e territorialmente competentes da execução fiscal são os referidos nos artigos 121 e 122.

3. Cabe ao tribunal fiscal ou aduaneiro da área onde correr a execução, depois de ouvir o Ministério Público, nos termos do código de processo tributário, decidir os incidentes, os embargos, a oposição, incluindo quando esta incida sobre os pressupostos da responsabilidade subsidiária, a graduação e verificação de créditos.

ARTIGO 159

(Legitimidade dos executados)

1. Podem ser executados no processo de execução fiscal os sujeitos passivos, bem como os garantes que se tenham obrigado como principais pagadores, até ao limite da garantia prestada.

2. O chamamento à execução dos sujeitos passivos a título subsidiário depende da verificação de qualquer das seguintes circunstâncias:

- a) inexistência de bens penhoráveis dos sujeitos passivos cujo património deve ser executado em primeiro lugar;
- b) fundada insuficiência, de acordo com os elementos constantes do auto de penhora e outros de que o órgão da execução fiscal disponha, do património dos sujeitos passivos referidos na alínea anterior, para a satisfação da dívida exequenda e demais acréscimos legais.

3. Se, no decurso do processo de execução, falecer o executado, são válidos todos os actos praticados pelo cabeça-de-casal independentemente da habilitação de herdeiros.

ARTIGO 160

(Reversão e notificação da responsabilidade tributária subsidiária)

1. A responsabilidade subsidiária efectiva-se por reversão do processo de execução fiscal nos termos do n.º 2 do artigo anterior.

2. Quando existam dois ou mais sujeitos passivos, subsidiariamente responsáveis em relação ao sujeito passivo, mas solidariamente responsáveis entre si, por uma mesma dívida tributária, esta pode ser exigida integralmente a qualquer um deles.

3. Caso, no momento da reversão, não seja possível determinar a suficiência dos bens penhorados por não estar definido com precisão o montante a pagar pelo responsável subsidiário, o processo de execução fiscal fica suspenso desde o termo do prazo de oposição até à completa excussão do património do executado, sem prejuízo da possibilidade de adopção das medidas cautelares adequadas nos termos da lei.

4. A reversão da dívida de tributo contra um responsável tributário, mesmo nos casos de presunção legal de culpa, implica a citação do visado, por acto contendo os elementos essenciais da liquidação, incluindo a fundamentação, conferindo-lhe todos os direitos que assistem ao sujeito passivo, nomeadamente, de reclamação e recurso da dívida.

5. O sujeito citado, nos termos do número anterior, tem também direito à audição para se pronunciar sobre todos os pressupostos legais que lhe atribuem essa qualidade.

6. A reversão, mesmo nos casos de presunção legal de culpa, é precedida de audição do responsável subsidiário nos termos da presente Lei e da declaração fundamentada dos seus pressupostos e extensão, a incluir na citação.

7. O responsável subsidiário fica isento de juros de mora e de custas se, citado para cumprir a dívida tributária principal, efectuar o respectivo pagamento no prazo de oposição.

8. O disposto no número anterior não prejudica a manutenção da obrigação do sujeito passivo ou do responsável solidário de pagarem os juros de mora e as custas, no caso de lhe virem a ser encontrados bens.

CAPÍTULO XII

Garantia dos créditos tributários

ARTIGO 161

(Garantias)

1. O património do sujeito passivo constitui a garantia geral dos créditos tributários, com excepção dos bens não penhoráveis nos termos da lei.

2. Para garantia dos créditos tributários, a administração tributária dispõe ainda:

- a) dos privilégios creditórios previstos no artigo seguinte, na lei civil ou na legislação tributária;
- b) do direito de constituição, nos termos da lei de processo tributário, de penhor ou hipoteca legal, quando essas garantias se revelem necessárias à cobrança efectiva da dívida ou quando o imposto incida sobre a propriedade dos bens;
- c) do direito de retenção de quaisquer mercadorias sujeitas à acção fiscal ou aduaneira de que o sujeito passivo seja proprietário, nos termos que a lei de processo tributário e o regime jurídico de infracções aduaneiras fixarem.

3. A eficácia dos direitos referidos na alínea b) do número anterior depende do registo.

4. Nos termos previstos na lei de processo judicial tributário, pode ainda o sujeito passivo oferecer ou ser-lhe exigida garantia bancária, caução, seguro-caução ou qualquer outro meio susceptível de assegurar as dívidas do sujeito passivo.

ARTIGO 162

(Privilégio creditório)

1. Sem prejuízo do disposto em legislação especial, incluindo a referida a os créditos emergentes do contrato individual de trabalho, a administração tributária goza de privilégio creditório sobre os bens do sujeito passivo, quando concorra com credores que não tenham constituído e registado uma garantia real sobre esses bens ou alguns deles, anteriormente à constituição de garantias reais pela administração tributária.

2. No caso dos tributos que incidam periodicamente sobre bens ou direitos susceptíveis de registo ou sobre rendimentos dos mesmos, o Estado e as autarquias locais têm preferência sobre qualquer outro credor ou adquirente, para cobrança, mesmo que estes tenham constituído e registado garantias reais sobre os mesmos.

ARTIGO 163

(Bens onerados com garantias reais)

Os bens onerados com garantias reais constituídas pelo sujeito activo de um tributo, estão afectos ao pagamento das dívidas tributárias e demais encargos legais, mesmo que transmitidos, aplicando-se o disposto na lei civil.

ARTIGO 164

(Providências cautelares)

1. A administração tributária pode, nos termos da lei, tomar providências cautelares para garantia dos créditos tributários em caso de fundado receio de frustração da sua cobrança ou de

destruição ou extravio de documentos ou outros elementos necessários ao apuramento da situação tributária dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários.

2. As providências cautelares devem ser proporcionais ao dano a evitar e não causar dano de impossível ou difícil reparação.

3. As providências cautelares consistem na apreensão de bens, direitos ou documentos ou na retenção, até à satisfação dos créditos tributários, de prestações tributárias a que o sujeito passivo tenha direito.

ARTIGO 165

(Garantia da cobrança da prestação tributária)

1. A constituição de garantia idónea, nos termos da lei, é pressuposto da suspensão da execução fiscal, em caso de reclamação, recurso contencioso e oposição à execução, que tenham por objecto a legalidade ou exigibilidade da dívida exequenda.

2. A administração tributária pode exigir ao executado o reforço da garantia no caso de esta se tornar manifestamente insuficiente para o pagamento da dívida exequenda e acréscimos legais.

3. A administração tributária pode, a requerimento do executado, isentá-lo da prestação de garantia, nos casos de a sua prestação lhe causar prejuízo irreparável, ou manifesta falta de meios económicos, revelada pela insuficiência de bens penhoráveis para o pagamento da dívida exequenda e acréscimos legais, desde que, em qualquer dos casos, a insuficiência ou inexistência de bens não tenha sido provocada intencionalmente pelo executado.

4. A garantia pode, uma vez prestada, ser excepcionalmente substituída, em caso de o executado provar interesse legítimo na substituição.

5. A garantia só pode ser reduzida após a sua prestação, nos casos de anulação parcial da dívida exequenda, pagamento parcial da dívida no âmbito de regime prestacional legalmente autorizado ou se verificar, posteriormente, qualquer das circunstâncias referidas no número anterior.

ARTIGO 166

(Garantia em caso de prestação indevida)

1. O devedor que, para suspender a execução, ofereça garantia bancária ou equivalente, é indemnizado total ou parcialmente pelos prejuízos resultantes da sua prestação, caso vença o recurso administrativo, o recurso contencioso ou a oposição à execução que tenham como objecto a dívida garantida, nos casos em que haja erro imputável aos serviços na liquidação do tributo.

2. A indemnização referida no n.º 1 tem como limite máximo o montante resultante da aplicação ao valor garantido da taxa de juros indemnizatórios previstos na presente Lei e pode ser requerida no próprio processo de reclamação ou recurso contencioso, ou autonomamente.

3. A indemnização por prestação de garantia indevida é paga por dedução à receita do tributo do ano em que o pagamento se efectuou.

CAPÍTULO XIII

Reembolso e Juros

ARTIGO 167

(Direito ao reembolso de prestações indevidas)

1. Se for realizada uma prestação de tributo de qualquer tipo, sem fundamento legal, o sujeito passivo que realizou a prestação tem direito à restituição do montante que pagou ou reembolsou,

no prazo de 30 dias a seguir ao reconhecimento administrativo ou judicial de tal direito, podendo para o efeito, caso seja necessário, apresentar uma declaração de substituição.

2. O direito ao reembolso das prestações indevidas e dos montantes provenientes de saldos a favor do sujeito passivo, prescreve no prazo de dez anos, contados a partir da data em que os montantes são devidos.

ARTIGO 168

(Juros)

1. Os juros no procedimento tributário podem ser:

- a) juros compensatórios;
- b) juros indemnizatórios; ou
- c) juros de mora.

2. São juros compensatórios os juros devidos pelo sujeito passivo, a título de indemnização do sujeito activo, pelo não pagamento de quantias que deviam ter sido entregues, ou pelo reembolso de montantes indevidos ao sujeito passivo.

3. São juros indemnizatórios os juros devidos pelo sujeito activo, no caso de ter sido pago tributo em montante superior ao legalmente devido.

4. São juros de mora os devidos pelo sujeito passivo, no caso de não pagamento de uma dívida tributária dentro do prazo fixado para o efeito.

5. A taxa dos juros compensatórios é determinada pelo Conselho de Ministros.

6. A taxa dos juros de mora é igual à taxa dos juros compensatórios, acrescida de uma percentagem a fixar pelo Conselho de Ministros.

7. Não pode haver acumulação de juros compensatórios e de mora em relação a um mesmo período de tempo.

ARTIGO 169

(Juros compensatórios)

1. São devidos juros compensatórios quando forem retardados:

- a) o pagamento de parte ou da totalidade do tributo devido;
- b) a entrega de tributo retido ou a reter no âmbito da substituição tributária.
- c) a entrega de imposto a pagar antecipadamente;

2. São também devidos juros compensatórios quando o sujeito passivo tenha recebido reembolso indevido ou superior ao devido.

3. Os juros compensatórios contam-se dia a dia, nos seguintes termos:

- a) no caso de atraso no pagamento, desde o vencimento do prazo para o pagamento até ao pagamento do tributo, sem prejuízo do disposto na alínea seguinte;
- b) nos casos em que a legislação tributária estabeleça um prazo para o pagamento após liquidação administrativa, e o sujeito passivo provoque um atraso nessa liquidação, por não entregar a declaração, desde o vencimento do prazo mais curto para o pagamento que teria sido aplicado, se a declaração tivesse sido entregue dentro do prazo legal, até ao momento em que o tributo é pago;

c) em relação a retenções na fonte, desde o termo do prazo de entrega do tributo retido ou a reter até à data em que se efectivou o pagamento sem prejuízo do disposto nos n.ºs 6 e 7;

d) em relação aos pagamentos por conta e aos pagamentos especiais por conta, desde o termo do prazo de entrega de tais pagamentos até à data de pagamento dos mesmos, ou até à data em que os juros sobre o imposto ao qual dizem respeito os pagamentos por conta começam a correr nos termos das alíneas a) e b);

e) em relação aos reembolsos, desde o recebimento do reembolso indevido até à data da sua devolução.

4. Os juros compensatórios integram-se na própria dívida do tributo, com a qual são conjuntamente liquidados.

5. A liquidação deve sempre evidenciar claramente o montante principal da prestação e os juros compensatórios, explicando o respectivo cálculo e distinguindo-os de outras prestações devidas.

6. Nos casos descritos na alínea c) do n.º 3, se o tributo não tiver sido retido e a retenção não tiver carácter definitivo, e o substituído tiver pago o tributo devido, o substituído não é responsável pelo juro devido, após o termo do prazo para o pagamento do tributo pelo substituído. Neste caso, cabe ao substituído o dever de pagar o juro, desde o termo do prazo referido até ao momento em que o tributo é pago.

7. Nos casos descritos na alínea c) do n.º 3, se o tributo não tiver sido retido, a retenção na fonte tiver carácter definitivo e o substituído tiver pago o tributo, substituído e substituído são responsáveis solidários pelo juro.

ARTIGO 170

(Juros indemnizatórios)

1. O sujeito passivo tem direito a receber juros por indemnização quando se determine, em reclamação graciosa, recurso hierárquico ou recurso contencioso, que houve erro grosseiro de facto ou de direito na qualificação ou quantificação de factos tributários, imputável aos serviços, e de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

2. Para efeitos do disposto no número anterior o pagamento de juros indemnizatórios depende de pedido formulado pelo sujeito passivo, o qual deve ser feito até 90 dias após ser reconhecido, nos termos do número anterior, o erro de facto ou de direito imputável aos serviços.

3. Os juros indemnizatórios são contados desde a data do pagamento do tributo até à data da emissão da nota de crédito.

4. A taxa dos juros indemnizatórios é igual à taxa dos juros compensatórios.

TÍTULO III

Processo jurisdicional tributário

CAPÍTULO I

Acesso à justiça fiscal e aduaneira

ARTIGO 171

(Direito ao recurso)

1. O interessado tem o direito de recorrer contenciosamente de todo o acto definitivo, independentemente da forma que assume para a defesa dos seus direitos e interesses legalmente protegidos, de acordo com as formas de processo constantes da lei.

2. Entre esses actos contam-se, designadamente:

- a) a liquidação de tributos;
- b) a fixação dos valores patrimoniais;
- c) a determinação da matéria tributável quando não dê lugar a liquidação do tributo;

d) o indeferimento, expresso ou tácito e total ou parcial, de reclamações, recursos ou pedidos de revisão da liquidação;

e) o agravamento à colecta resultante do indeferimento de reclamação;

f) o indeferimento de pedidos de benefícios fiscais sempre que a sua concessão esteja dependente de procedimento autónomo;

g) a fixação de taxas em quaisquer procedimentos de licenciamento ou autorização;

h) a aplicação de juros, coimas, multas e sanções acessórias em matéria fiscal e aduaneira;

i) os actos praticados por entidade competente nos processos de execução fiscal;

j) a apreensão de bens ou outras providências cautelares da competência da administração tributária, incluindo a aduaneira.

ARTIGO 172

(Irrenunciabilidade do direito de recurso contencioso)

1. O direito de recurso contencioso não é renunciável, salvo nos casos previstos na lei.

2. A renúncia ao exercício do direito de recurso contencioso só é válida se constar de declaração ou outro instrumento formal.

ARTIGO 173

(Celeridade da justiça fiscal e aduaneira)

O direito de recorrer contenciosamente implica o direito de obter, em prazo a regulamentar, uma decisão que aprecie, com força de caso julgado, a pretensão regularmente deduzida em juízo e a possibilidade da sua execução.

ARTIGO 174

(Igualdade de meios processuais)

As partes dispõem, nos processos fiscal e aduaneiro, de iguais faculdades e meios de defesa.

ARTIGO 175

(Princípio do inquisitório, direitos e deveres de colaboração processual)

1. O tribunal deve realizar ou ordenar oficiosamente todas as diligências que se lhe afigurem úteis para conhecer a verdade relativamente aos factos alegados ou de que oficiosamente pode conhecer.

2. O tribunal não está limitado às alegações e provas acarreadas pelas partes.

3. Os particulares estão obrigados a prestar colaboração nos termos da lei de processo civil.

4. Todas as autoridades ou repartições públicas são obrigadas a prestar as informações ou remeter cópia dos documentos que o juiz entender necessários ao conhecimento do objecto do processo.

ARTIGO 176

(Efeitos de decisão favorável ao sujeito passivo)

A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, recurso hierárquico,

recurso contencioso ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do acto ou situação objecto do litígio, compreendendo:

- a) o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso;
- b) o pagamento de juros de mora, a partir do termo do prazo da execução da decisão.

CAPÍTULO II

Meios processuais

ARTIGO 177

(Meios processuais fiscais e aduaneiros)

1. A todo o direito ou interesse legalmente protegido corresponde um meio processual próprio destinado à sua tutela jurisdicional efectiva.

2. São meios processuais fiscais:

- a) o recurso contencioso;
- b) a acção para reconhecimento de direito ou interesse legítimo em matéria tributária;
- c) o recurso, no próprio processo, de actos de aplicação de coimas, multas e sanções acessórias em matéria fiscal;
- d) o recurso, no próprio processo, de actos praticados na execução fiscal;
- e) os procedimentos cautelares para garantia dos créditos fiscais;
- f) os meios acessórios de intimação para consulta de documentos ou processos, passagem de certidões e prestação de informações;
- g) a produção antecipada de prova;
- h) a intimação para um comportamento, em caso de omissões da administração tributária lesivas de quaisquer direitos ou interesses legítimos;
- i) os recursos contenciosos de actos denegadores de isenções ou benefícios fiscais ou de outros actos relativos a questões tributárias que não impliquem a apreciação do acto de liquidação;
- j) outros meios processuais fiscais previstos na lei.

3. Constituem meios processuais aduaneiros os actos sobre matérias relativas à legislação aduaneira.

ARTIGO 178

(Execução da sentença)

A execução das sentenças dos tribunais fiscais e aduaneiros segue o regime previsto para a execução das sentenças dos tribunais administrativos.

ARTIGO 179

(Processo de execução)

Os processos de execução fiscal e aduaneira têm natureza jurisdicional, sem prejuízo da participação dos órgãos da administração tributária nos actos que não revistam essa natureza.

ARTIGO 180

(Litigância de má fé)

O sujeito passivo pode ser condenado em multa por litigância de má fé, nos termos da lei geral.

TÍTULO IV

Infracções tributárias

CAPÍTULO I

Regras gerais

ARTIGO 181

(Conceito e espécies de infracções tributárias)

1. São infracções tributárias os factos típicos, ilícitos e culposos declarados puníveis pelas leis tributárias.

2. As infracções tributárias podem ser crimes, contravenções ou transgressões.

3. Se o mesmo facto constituir simultaneamente crime e contravenção ou transgressão, o agente é punido a título de crime, sem prejuízo das penas acessórias aplicáveis à última espécie de infracções.

ARTIGO 182

(Aplicação da lei no tempo)

1. Não deve ser aplicada retroactivamente a lei que contém infracções tributárias, excepto se, tendo em conta todos os aspectos do seu regime, se revelar, em concreto, mais favorável ao arguido, nos termos e nos limites do artigo 12 da presente Lei.

2. As infracções tributárias consideram-se praticadas no momento em que o agente actuou ou, no caso de omissão, devia ter actuado.

3. As infracções tributárias por omissão consideram-se praticadas na data em que termina o prazo para o cumprimento dos respectivos deveres tributários.

ARTIGO 183

(Aplicação da lei no espaço)

1. Salvo o disposto em sentido contrário em tratados ou convenções internacionais de que Moçambique seja parte, independentemente da nacionalidade do agente, a lei nacional moçambicana é aplicável a infracções tributárias praticadas:

- a) em território moçambicano;
- b) a bordo de navios ou aeronaves moçambicanos.

2. Salvo tratado ou convenção em contrário, a lei nacional moçambicana é ainda aplicável a infracções tributárias praticadas fora do território nacional, independentemente da nacionalidade do agente, desde que este seja encontrado em Moçambique.

3. A infracção considera-se praticada no lugar em que, total ou parcialmente, e sob qualquer forma de participação, o agente actuou ou, no caso de omissão, devia ter actuado, bem como no lugar em que o resultado típico se produziu ou, no caso de tentativa, se deveria ter produzido.

4. As infracções tributárias por omissão consideram-se praticadas na área da administração tributária em que o dever violado deveria ter sido cumprido.

5. As infracções a que se refere este artigo dizem respeito a tributos devidos a um sujeito activo de Moçambique.

ARTIGO 184

(Actuação em nome de outrem)

1. É punível quem age voluntariamente como membro de um órgão de pessoa colectiva ou entidade fiscalmente equiparada, ou como representante legal ou voluntário de outrem, ainda que a infracção exija:

- a) determinados elementos pessoais e estes se verificarem apenas na pessoa do representado; ou

b) que o agente pratique o facto no seu próprio interesse e o representante actue no interesse do representado.

2. O disposto no número anterior vale mesmo que seja ineficaz o acto jurídico que serve de fundamento à representação.

ARTIGO 185

(Responsabilidade contravençional das pessoas colectivas e equiparadas)

1. As pessoas colectivas e outras entidades fiscalmente equiparadas são responsáveis pelas contrações ou transgressões tributárias praticadas pelos seus órgãos ou representantes, em nome e no interesse da pessoa colectiva.

2. A responsabilidade das entidades referidas no n.º 1 não exclui a responsabilidade individual dos agentes das infracções.

3. A responsabilidade das pessoas colectivas é excluída quando o membro ou membros dos órgãos directivos ou o representante ou representantes tiverem actuado contra ordens ou instruções que vinculam legitimamente aquelas.

ARTIGO 186

(Determinação da medida das sanções)

1. Sem prejuízo de outros critérios referidos na lei, a medida da sanção é determinada em função da ilicitude do facto e da culpa do agente, considerando nomeadamente:

- a) a gravidade do facto e o grau de violação dos deveres impostos ao agente;
- b) a intensidade do dolo ou da negligência;
- c) a condição social do agente e a sua situação económica;
- d) o montante do prejuízo causado ao erário público pela infracção;
- e) as vantagens patrimoniais eventualmente obtidas pelo agente com a prática da infracção.

2. Na sentença devem ser expressamente referidos os fundamentos da medida da sanção.

ARTIGO 187

(Atenuação da pena)

1. Se o agente repuser a verdade sobre a sua situação tributária até à instauração do processo correspondente, pode haver lugar à atenuação de pena se a prestação tributária e demais acréscimos legais tiverem sido pagos, ou tiverem sido restituídos os benefícios indevidamente obtidos.

2. Tratando-se de crime punível com pena de prisão, só há lugar a atenuação se a pena não for superior a 6 meses.

ARTIGO 188

(Responsabilidade civil pelas multas)

1. A lei pode estabelecer formas de responsabilidade civil solidária e subsidiária dos membros de órgãos ou de representantes das pessoas colectivas ou entidades fiscalmente equiparadas pelo não pagamento de multas por estas devidas, bem como formas de responsabilidade civil solidária e subsidiária das pessoas colectivas ou entidades fiscalmente e equiparadas relativamente aos respectivos membros de órgãos ou representantes por multas que não tenham por eles sido pagas.

2. O disposto no n.º 1 depende da comprovação de culpa do responsável solidário ou subsidiário.

3. Se a prática de crime aduaneiro tiver por objecto a bagagem de vários elementos da mesma família em viagem, e se for a multa a pena aplicável, aplica-se uma só multa, por cujo pagamento são todos solidariamente responsáveis.

ARTIGO 189

(Subsistência da dívida tributária)

O cumprimento das sanções aplicadas em caso algum exonera o condenado do pagamento da prestação tributária em dívida e dos respectivos juros.

ARTIGO 190

(Extinção da responsabilidade)

A responsabilidade por infracção tributária extingue-se:

- a) com o pagamento voluntário ou coercivo das penas de multa;
- b) com a morte do infractor;
- c) com a prescrição do procedimento, decorridos cinco anos sobre a prática do facto, sem prejuízo das causas de suspensão previstas na lei;
- d) com a prescrição da sanção nos termos da lei penal, decorridos dez anos sobre a data do trânsito em julgado da decisão condenatória, sem prejuízo das causas de suspensão previstas na lei;
- e) pela amnistia das infracções.

ARTIGO 191

(Recurso à força pública)

As autoridades tributárias podem solicitar o auxílio da força pública para tornar efectivas as suas ordens e devem tornar as providências necessárias para que não haja alteração ou substituição dos objectos a fiscalizar ou investigar.

ARTIGO 192

(Direito subsidiário)

Ao regime das infracções tributárias aplica-se subsidiariamente o Código Penal e o Código de Processo Penal e, em matéria de execução das multas, a legislação processual criminal e tributária.

CAPÍTULO II

Regras gerais dos crimes tributários

Artigo 193

(Penas aplicáveis)

1. As penas principais aplicáveis aos agentes dos crimes tributários são a prisão, prisão maior e ou multa, de acordo com o tipo legal de crime, de modo a que a sanção satisfaça as necessidades de punição e de prevenção geral e especial do crime.

2. A pena de prisão pode ser suspensa e substituída pela pena de multa nos termos da legislação criminal.

3. Sobre a pena de multa não incidem quaisquer adicionais.

ARTIGO 194

(Penas acessórias aplicáveis)

1. São aplicáveis aos agentes dos crimes tributários as seguintes penas acessórias:

- a) interdição temporária do exercício de certas actividades ou profissões;
- b) demissão ou expulsão, conforme a gravidade da infracção, se os agentes forem funcionários, militares ou equiparados;
- c) suspensão da actividade ou cessação da cédula e da respectiva licença, tratando-se de importador, exportador, transitário, despachante oficial ou dos seus empregados;

- d) suspensão ou expulsão de inscritos marítimos;
- e) privação do direito a receber subsídios ou subvenções concedidos por entidades ou serviços públicos;
- f) suspensão de benefícios concedidos pela administração tributária e de franquias ou benefícios aduaneiros, ou inibição de os obter;
- g) privação temporária do direito de participar em feiras, mercados e concursos de obras públicas, de fornecimento de bens ou serviços e de concessões, promovidos por entidades ou serviços públicos;
- h) encerramento de estabelecimento ou de depósito;
- i) cessação de licenças ou concessões e suspensão de autorizações;
- j) publicação da sentença condenatória a expensas do agente da infracção;
- k) dissolução da pessoa colectiva.

2. A aplicação das penas acessórias referidas no número anterior só tem lugar nas condições e nos limites definidos no artigo seguinte e quando o tribunal concluir que, por meio delas, são realizadas de forma adequada às finalidades da punição e as exigências de prevenção do crime.

3. As penas acessórias previstas no n.º 1 podem ser aplicadas cumulativamente em número nunca superior a duas e desde que o seu conteúdo não seja coincidente.

ARTIGO 195

(Pressupostos de aplicação das penas acessórias)

As penas a que se refere o artigo anterior são aplicáveis quando se verifique o disposto nas alíneas seguintes:

- a) a interdição temporária do exercício de certas actividades ou profissões pode ser ordenada quando o crime tiver sido cometido com flagrante abuso da profissão ou no exercício de uma actividade que dependa de um título público ou de uma autorização ou homologação da autoridade pública;
- b) a condenação nas penas a que se referem as alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo anterior deve especificar os benefícios e subvenções afectados, só podendo recair sobre atribuições patrimoniais concedidas ao condenado e directamente relacionadas com os deveres cuja violação foi criminalmente punida, ou sobre incentivos fiscais que não sejam inerentes ao regime jurídico aplicável à coisa ou direito beneficiados;
- c) o tribunal pode limitar a proibição estabelecida na alínea g) do n.º 1 do artigo anterior a determinadas feiras, mercados, concursos e concessões ou a certas áreas territoriais;
- d) não obsta à aplicação da pena prevista na alínea h) do n.º 1 do artigo anterior a transmissão do estabelecimento ou depósito, ou a cedência de direitos de qualquer natureza relacionados com a exploração daqueles, efectuada após a instauração do processo ou antes desta, mas depois do cometimento do crime, salvo se, neste último caso, o adquirente tiver agido de boa fé;
- e) o tribunal pode decretar a cassação de licenças ou concessões e suspender autorizações, nomeadamente as respeitantes à aprovação e outorga de regimes aduaneiros económicos ou suspensivos de que sejam titulares os condenados, desde que o crime tenha sido cometido no uso dessas licenças, concessões ou autorizações;

f) a publicação da sentença condenatória é efectuada mediante inserção em jornal de maior circulação no País, dentro dos 30 dias posteriores ao trânsito em julgado, de extracto organizado pelo tribunal, contendo a identificação do condenado, a natureza do crime, as circunstâncias em que foi cometido e as sanções aplicadas;

g) a pena de dissolução de pessoa colectiva só é aplicável se esta tiver sido exclusiva ou predominantemente constituída para a prática de crimes tributários ou quando a prática reiterada de tais crimes mostre que a pessoa colectiva está a ser utilizada para esse efeito, quer pelos seus membros, quer por quem exerça a respectiva administração.

2. As penas previstas nas alíneas a), c), e), f), g) e i) do n.º 1 do artigo anterior não podem ter duração superior a 2 anos contados do trânsito em julgado da sentença condenatória.

3. Quando o agente for funcionário, militar ou equiparado, despachante oficial, ou seu empregado, a constituição de arguido determina a sua suspensão preventiva.

Artigo 196

(Perda de bens objecto do crime)

1. Os bens que forem objecto dos crimes previstos neste Capítulo são declaradas perdidos a favor do Estado, salvo se pertencerem a pessoa a quem não possa ser atribuída qualquer responsabilidade pela prática do crime.

2. No caso previsto na parte final do número anterior, o agente é condenado a pagar ao Estado uma importância igual ao valor dos bens, devendo o mesmo ser responsável pelo pagamento dos direitos e demais imposições que forem devidos.

3. Quando os bens pertencerem a pessoa desconhecida não deixam de ser declarados perdidos a favor do Estado.

4. Presumem-se abandonadas a favor do Estado as mercadorias apreendidas em virtude da prática de crime aduaneiro, cativas de direitos e imposições, se no prazo de 10 dias a contar da data da apreensão não tiverem sido desalfandegadas, ou a sua apreensão não tiver sido contestada nos termos legais.

Artigo 197

(Perda dos meios de transporte)

1. Os meios de transporte utilizados na prática dos crimes previstos neste Capítulo são declarados perdidos a favor do Estado, salvo se for provado que foi sem dolo e sem negligência dos proprietários que tais meios foram utilizados.

2. No caso previsto na parte final do número anterior, o agente é condenado a pagar ao Estado, uma importância correspondente ao valor dos meios de transporte utilizados.

3. A perda dos meios de transporte é aplicável, com as necessárias adaptações, o disposto no n.º 3 do artigo anterior.

ARTIGO 198

(Perda de armas e outros instrumentos)

1. As armas e demais instrumentos utilizados na prática de qualquer dos crimes previstos neste Capítulo ou que estiverem destinadas a esse efeito, são declarados perdidos a favor do Estado, excepto se provar que foi sem dolo e sem negligência dos proprietários que tais armas e instrumentos foram utilizados.

2. No caso previsto na última parte do número anterior, o agente é condenado a pagar ao Estado uma importância correspondente ao valor das armas e outros instrumentos do crime.

3. À perda das armas e demais instrumentos do crime é aplicável o disposto no n.º 3 do artigo 194.

CAPÍTULO III

Crimes tributários não-aduaneiros

ARTIGO 199

(Fraude fiscal)

1. Será punível com pena de multa de 30.000.000,00MT até 500.000.000,00MT, quem determinar a não liquidação, entrega ou pagamento da prestação tributária ou a obtenção indevida de benefícios fiscais, reembolsos ou outras vantagens patrimoniais susceptíveis de causarem diminuição das receitas tributárias, quando:

- a) ocultar ou alterar factos ou valores que devam constar dos livros de contabilidade ou escrituração, ou das declarações apresentadas ou prestadas a fim de que a administração tributária especificamente fiscalize, determine, avalie ou controle a matéria colectável;
- b) ocultar ou alterar factos ou valores que devam ser revelados à administração tributária;
- c) celebrar negócio simulado, quer quanto ao valor, quer quanto à natureza, quer por interposição, omissão ou substituição de pessoas.

2. Para efeitos do disposto nos números anteriores, os valores a considerar são os que, nos termos da legislação aplicável, devem constar de cada declaração a apresentar à administração tributária.

3. A tentativa e a frustração são puníveis nos termos do Código Penal.

4. A cumplicidade e o encobrimento são puníveis nos termos do Código Penal.

5. No caso de reincidência nos comportamentos previstos neste artigo ou acumulação de infracções, a pena de multa acresce a pena de prisão até 2 anos.

ARTIGO 200

(Fraude fiscal qualificada)

1. Os factos previstos no artigo anterior serão puníveis com pena de prisão maior de 2 a 8 anos e com pena de multa de 100.000.000,00MT a 3.500.000.000,00MT, quando se verificarem as circunstâncias seguintes:

- a) o agente for funcionário público e tiver abusado gravemente das suas funções;
- b) o agente se tiver socorrido do auxílio de funcionário público com grave abuso das suas funções;
- c) o agente falsificar ou viciar, ocultar, destruir ou inutilizar livros, programas ou ficheiros informáticos e outros documentos ou elementos probatórios exigidos pela lei tributária;
- d) o agente utilizar os livros ou quaisquer outros elementos referidos no número anterior, sabendo-os falsificados ou viciados por terceiro;
- e) tiverem sido utilizadas pessoas singulares ou colectivas residentes fora do território moçambicano e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável;
- f) o agente tiver actuado juntamente com outro ou outros com quem se encontre em relações especiais.

2. A tentativa e a frustração são puníveis nos termos do Código Penal.

3. A cumplicidade e o encobrimento são puníveis nos termos do Código Penal.

4. Os comportamentos descritos nas alíneas c) e d) do n.º 1 são puníveis autonomamente se pena mais grave lhes couber.

5. Se no mesmo facto concorrer mais do que uma das circunstâncias referidas no n.º 1, só é considerada para determinação da pena aplicável a que tiver efeito agravante mais forte, sendo a outra ou outras valoradas na medida concreta da pena, como circunstâncias de carácter geral.

ARTIGO 201

(Abuso de confiança fiscal)

1. Quem se apropriar total ou parcialmente de prestação tributária deduzida nos termos da lei e que estava legalmente obrigado a entregar à administração tributária, será punido com pena de multa de 15.000.000,00MT a 300.000.000,00MT.

2. Para efeitos do disposto no número anterior, considera-se também prestação tributária a que foi deduzida por conta daquela, bem como aquela que, tendo sido recebida, haja obrigação legal de a liquidar, nos casos em que a lei o preveja.

3. Se nos casos previstos nos números anteriores a prestação não entregue for superior a 500.000.000,00MT, o agente será punido com pena de multa de 500.000.000,00MT a 3.000.000.000,00MT.

4. Para efeito do disposto nos números anteriores, os valores a considerar são os que devam constar de cada declaração a apresentar à administração tributária.

5. A tentativa e a frustração são puníveis nos termos do Código Penal.

6. A cumplicidade e o encobrimento são puníveis nos termos do Código Penal.

7. No caso de reincidência no comportamento previsto no n.º 3 deste artigo ou acumulação de infracções, a pena de multa acresce a pena de 2 a 8 anos de prisão maior.

8. Para efeitos do presente artigo, considera-se haver apropriação quando decorridos mais de 90 dias sobre o termo do prazo legal para a entrega da prestação sem que esta se tenha verificado.

ARTIGO 202

(Recusa ou obstrução à fiscalização ou investigação das autoridades tributárias não aduaneiras)

1. Quem se recusar a apresentar a respectiva escrita comercial, quaisquer documentos, papéis, livros, objectos ou mercadorias que lhe pertençam ou estejam em sua posse e cuja apresentação lhe seja ordenada pela autoridade fiscalizadora ou pela autoridade investigadora no quadro de um processo tributário, bem como aquele que impedir ou dificultar qualquer fiscalização ou exame ordenado por aquelas autoridades, será punido com pena de multa de 25.000.000,00MT a 350.000.000,00MT, se pena mais grave lhe não for aplicável.

2. A mesma pena é aplicada a quem dolosamente não cumpra com as normas de arquivo dos documentos conforme previsto na respectiva legislação fiscal.

3. No caso de reincidência nos comportamentos previstos neste artigo e ou acumulação de infracções, a pena de multa acresce a pena de prisão até 2 anos.

ARTIGO 203

(Frustração de créditos fiscais)

1. Quem, sabendo que tem de entregar tributo já liquidado ou em processo de liquidação, alienar, danificar ou ocultar, fizer desaparecer ou onerar o seu património com intenção de, por essa forma, frustrar total ou parcialmente o crédito tributário, será punido com prisão até 1 ano e multa de 30.000.000,00MT a 450.000.000,00MT.

2. Quem outorgar e m actos o u contratos que importem a transferência ou oneração de património com a intenção referida no número anterior, sabendo que o tributo já está liquidado ou em processo de liquidação, será punido com prisão até 1 ano e multa de 20.000.000,00MT a 300.000.000,00MT.

CAPÍTULO IV

Crimes tributários aduaneiros

ARTIGO 204

(Contrabando)

1. Contrabando é toda a acção ou omissão fraudulenta que tenha por fim fazer entrar no território aduaneiro moçambicano ou dele fazer sair quaisquer bens, mercadorias ou veículos, sem passar pelas Alfândegas.

2. Consideram-se também crime de contrabando:

- a) a saída, sem a observância dos preceitos estabelecidos, de mercadorias cuja exportação, reexportação ou trânsito estiverem proibidos ou condicionados;
- b) a entrada, saída ou circulação de mercadorias sujeitas ao imposto de consumo específico cuja cobrança esteja cometida às Alfândegas, sem a autorização expressa das mesmas;
- c) a circulação de mercadorias que, não sendo livre, se efectue sem o processamento das competentes guias ou outros documentos requeridos ou sem a aplicação de selos, marcas ou outros documentos legalmente prescritos;
- d) a operação de carga ou descarga de qualquer veículo, sem prova de haver ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou pelo não cumprimento de qualquer outra formalidade essencial estabelecida nas normas aduaneiras para caracterizar a passagem legal da mercadoria ou meio de transporte, pela repartição aduaneira autorizada;
- e) a inclusão de mercadorias em listas de sobressalentes e ou provisões de bordo quando em desacordo, qualitativo ou quantitativo com as necessidades do serviço e do custeio do veículo e da manutenção de sua tripulação e passageiros;
- f) a cultuação de bens ou mercadorias a bordo de veículo ou da zona primária, qualquer que seja o processo utilizado para o efeito;
- g) a guarda, posse ou transporte de bens ou mercadorias a bordo de veículo transportador, sem registo em manifesto, em documento equivalente ou noutras declarações aceites na prática comercial internacional;
- h) a posse de mercadoria nacional ou nacionalizada, em grande quantidade ou de avultado valor, na zona de vigilância aduaneira, em circunstâncias que tornem evidente destinar-se à exportação clandestina;

- i) a posse, depósito, exposição à venda ou em circulação no País, sem prova do pagamento de direitos e demais imposições aduaneiras;
- j) a posse de mercadoria estrangeira, acondicionada sob fundo falso ou de qualquer modo oculta das Alfândegas;
- k) a saída de mercadorias ou bens, objecto de benefício fiscal, da área das zonas francas, sem prova de ter passado pelo controlo aduaneiro;
- l) os casos como tais expressamente considerados e m disposições especiais.

ARTIGO 205

(Penas aplicáveis ao crime de contrabando)

1. Sem prejuízo de qualquer indemnização por perdas e danos, arbitrados nos termos da lei, o crime de contrabando previsto no artigo anterior será punido com pena de multa de 30.000.000,00MT a 100.000.000,00MT, quem, designadamente:

- a) importar, exportar ou, por qualquer modo, introduzir ou retirar mercadorias do território nacional sem as apresentar às autoridades aduaneiras;
- b) ocultar ou subtrair quaisquer mercadorias à acção da administração aduaneira;
- c) retirar do território nacional objectos de considerável interesse histórico ou artístico ou outros bens cuja exportação ou trânsito estejam proibidos ou condicionados, sem as autorizações impostas por lei;

2. Na prática do crime de contrabando, são circunstâncias agravantes:

- a) ser a infracção cometida à mão armada;
- b) ser a infracção cometida com a alteração, viciação ou falsificação da declaração aduaneira ou de quaisquer documentos aduaneiros ou outros apresentados às Alfândegas;
- c) ser a infracção cometida com corrupção de qualquer funcionário público;
- d) ser a infracção cometida por associação organizada para a prática de infracções fiscais;
- e) ser a infracção cometida por funcionários do Estado, das autarquias ou por despachantes aduaneiros;
- f) ser a infracção cometida, nos respectivos meios de transporte, pelos comandantes ou tripulantes de aeronaves, pelos capitães, mestres, arrais, patrões ou tripulantes de navios ou de quaisquer embarcações ou por qualquer empregado de empresa de transportes colectivos;
- g) a reincidência;
- h) a sucessão de infracções;
- i) a acumulação.

3. Verificando-se qualquer das circunstâncias agravantes referidas no número anterior, a multa poderá ser elevada para o dobro dos valores fixados no n.º 1.

4. No caso de reincidência e ou acumulação de infracções, a pena de multa acresce a pena de prisão até 2 anos.

5. A tentativa e a frustração são puníveis nos termos do Código Penal.

6. A cumplicidade e o encobrimento são puníveis nos termos do Código Penal.

ARTIGO 206

(Descaminho de direitos)

1. Descaminho de direitos é toda a acção ou omissão fraudulenta que tenha por fim retirar das Alfândegas ou fazer passar através delas quaisquer mercadorias sem serem submetidas ao competente despacho ou mediante despacho com falsas indicações, de modo quer a obter a entrada ou saída de mercadorias de importação ou exportação proibida, quer a evitar o pagamento total ou parcial dos direitos e demais imposições a duaneiras estabelecidos sobre a importação ou exportação.

2. São igualmente classificados como descaminho:

- a) a saída de mercadorias e outros bens, com uso dos artificios prescritos no número anterior, quando a exportação, reexportação ou trânsito estiverem condicionados ou proibidos;
- b) a circulação ou a saída de mercadorias sujeitas a imposto de consumo específico cuja cobrança seja da competência das Alfândegas, mediante qualquer dos artificios preconizados no número anterior;
- c) a posse, armazenagem ou circulação de mercadoria ou outro bem de procedência estrangeira ou nacional, no trânsito a duaneiro ou na exportação, se qualquer documento necessário ao seu embarque ou desembarque tiver sido falsificado ou adulterado;
- d) a apresentação à revisão de bagagens, por parte de passageiros ou tripulantes de navios, de tecidos de qualquer fibra simplesmente alinhavados ou cosidos e sem qualquer outro acabamento, por forma a simular um artefacto acabado, calculando-se os direitos e imposições com base na taxa prevista para o tecido sem acabamento previsto na Pauta Aduaneira;
- e) a posse, armazenagem ou circulação de mercadorias estrangeira ou nacional, na importação ou exportação, se qualquer documento necessário ao seu desembarque, trânsito ou embarque, tiver sido falsificado ou adulterado;
- f) a posse, armazenagem ou circulação de mercadoria estrangeira que apresente característica essencial falsificada ou adulterada, que impeça ou dificulte sua identificação, ainda que a falsificação ou a adulteração não influa no seu tratamento para fins de cobrança de direitos e imposições aduaneiras;
- g) a posse, armazenagem ou circulação de mercadorias estrangeiras, já desembarçadas e cujos direitos e demais imposições tenham sido pagos apenas em parte, mediante artificio doloso;
- h) a transferência de mercadorias e outros bens a terceiros, sem o pagamento dos direitos e outras imposições aduaneiras, quando desembarçados como bagagem ou com qualquer benefício fiscal de natureza aduaneira;
- i) a entrada de remessa postal internacional com falsa declaração de conteúdo;
- j) o fraccionamento em duas ou mais remessas postais ou encomendas aéreas internacionais, assim como de carregamentos comuns, visando evitar, no todo ou em parte, o pagamento dos direitos e imposições aduaneiros normalmente incidentes ou beneficiar do regime simplificado de declaração;
- k) a circulação, posse ou armazenagem de mercadoria estrangeira, em trânsito no território aduaneiro, quando o veículo terrestre que a conduzir, sem motivo justificado, se desviar da sua rota legal ou demorar-se para além do prazo permitido;

l) a recusa, sob qualquer alegação, a submeter mercadorias a serem importadas ou exportadas, no ou do País, à inspecção pré-embarque, quando a mesma constar da lista positiva.

3. Não serão classificadas de descaminho as diferenças para mais ou para menos, no valor ou na quantidade declarados, não superiores a cinco por cento, caso em que as Alfândegas cobrarão os direitos e imposições normais adicionais calculados sobre a diferença verificada.

ARTIGO 207

(Penas aplicáveis ao delito de descaminho de direitos)

1. Os autores do crime de descaminho de direitos previsto no artigo anterior, serão punidos com pena de multa de 20.000.000,00MT a 60.000.000,00MT.

2. No caso de reincidência e ou acumulação de infracções, à pena de multa acresce a pena de prisão até 2 anos.

3. A tentativa e a frustração são puníveis nos termos do Código Penal.

4. A cumplicidade e o encobrimento são puníveis nos termos do Código Penal.

ARTIGO 208

(Introdução fraudulenta no consumo)

1. Será punido com pena de multa de 20.000.000,00MT a 60.000.000,00MT quem se subtrair ao pagamento dos impostos sobre consumo específico do álcool, bebidas alcoólicas, tabaco e veículos automóveis:

- a) introduzindo no consumo produtos tributáveis sem o cumprimento dos deveres legalmente exigidos;
- b) produzindo, recebendo, armazenando, expedindo, transportando ou consumindo produtos tributáveis, em regime suspensivo, sem o cumprimento dos deveres legalmente exigidos;
- c) introduzindo no consumo, detendo ou consumindo produtos tributáveis com violação das normas nacionais aplicáveis em matéria de marcação, coloração, desnaturação ou selagem;
- d) introduzindo no consumo, detendo ou consumindo produtos tributáveis sujeitos a taxas diferenciadas.

1. No caso de reincidência nos comportamentos previstos neste artigo ou acumulação de infracções, à pena de multa acresce a pena de prisão até 2 anos.

2. A tentativa e a frustração são puníveis nos termos do Código Penal.

3. A cumplicidade e o encobrimento são puníveis nos termos do Código Penal.

ARTIGO 209

(Fraude às garantias fiscais aduaneiras)

1. Quem, sendo proprietário, depositário ou transportador de quaisquer mercadorias apreendidas nos termos da lei, as destruir, danificar ou tornar inutilizáveis durante ou depois da apreensão, não obstante o dever de repôr os bens, será punido com prisão a até 2 anos e com multa de 30.000.000,00MT a 500.000.000,00MT.

2. A mesma pena é aplicável a quem, depois de tomar conhecimento da instauração, contra si ou contra um participante, de processo por crime ou contração tributários, destruir, alienar ou onerar bens apreendidos ou arrestados para garantia do pagamento da condenação e da prestação tributária, ainda que esta seja devida por outrem.

3. A cumplicidade e o encobrimento são puníveis nos termos do Código Penal.

ARTIGO 210

(Mercadorias importadas com benefícios fiscais)

Nos casos em que o crime aduaneiro tiver por objecto mercadorias ou bens beneficiados por isenção, redução ou taxa zero na exportação, os direitos e demais encargos aduaneiros são calculados como se a mercadoria ou bem estivesse a ser submetido ao regime de tributação de importação definitiva normal.

ARTIGO 211

(Mercadorias de importação e exportação proibida)

Quando o crime aduaneiro tiver por objecto mercadorias de importação ou exportação proibida, para além dos direitos e demais encargos aduaneiros, são as mesmas objecto de destruição, a ser executada pela autoridade aduaneira, observadas as devidas cautelas de controlo e registo.

ARTIGO 212

(Causas que implicam a perda dos meios de transporte envolvidos no contrabando)

1. Há perda dos meios de transporte envolvidos no contrabando quando a parte principal da sua carga consistir em mercadorias contrabandeadas e seja devidamente comprovado em processo fiscal que os seus proprietários, sendo diferentes das mercadorias, tinham conhecimento do facto, agiram com negligência permitindo que esses meios fossem usados para a prática da infracção.

2. Aplica-se a pena de perda do meio de transporte, qualquer que seja ele, quando:

- a) estiver em situação ilegal, quanto às normas que o habilitem a exercer a navegação ou transporte internacional correspondente à sua espécie;
- b) efectuar operação de descarga de mercadoria estrangeira ou carga de mercadoria nacional ou nacionalizada, fora do porto, aeroporto ou de outro local habilitado para o efeito;
- c) a embarcação atracar a navio ou quando qualquer veículo, na zona primária, colocar-se nas proximidades de outro, vindo um deles do exterior ou a ele destinado, de modo a tornar possível o transbordo de pessoa ou carga, sem observância das normas aduaneiras;
- d) a embarcação navegar dentro do porto ou a aeronave adentrar o espaço do aeroporto sem exhibir, de forma escrita e destacada em local visível, seu nome ou número de registo, conforme o caso;
- e) sem motivo justificado, o veículo terrestre utilizado no trânsito aduaneiro de mercadorias desviar-se da sua rota legal.

ARTIGO 213

(Retenção indevida de receitas cometidas à administração aduaneira cobradas ao consumidor ou comprador)

1. Quem, estando legalmente obrigado a entregar à administração aduaneira as receitas do imposto específico sobre consumo, efectivamente cobradas à saída do produto do local de fabrico ou confecção, as reter ou não entregar dentro do prazo legal para pagamento, será punido com pena de multa de 15.000.000,00MT a 300.000.000,00MT.

2. Se no caso previsto no número anterior a prestação não entregue for superior a 500.000.000,00MT, o agente será punido com pena de multa de 500.000.000,00MT a 3.000.000.000,00MT.

3. No caso de reincidência no comportamento previsto no n.º 2 deste artigo e ou acumulação de infracções, a pena de multa acresce a pena de prisão maior de 2 a 8 anos.

ARTIGO 214

(Agravação das penas)

1. Os crimes previstos nos artigos 204 a 213 serão punidos com pena agravada de prisão maior de 2 a 8 anos ou com pena de multa de 50.000.000,00MT a 100.000.000.000,00MT, quando se verificarem as seguintes circunstâncias:

- a) a mercadoria objecto da infracção for de importação ou exportação proibida;
- b) a mercadoria objecto da infracção tiver valor superior a 10.000.000.000,00MT;
- c) tiverem sido cometidos com o emprego de armas ou de violência;
- d) tiverem sido cometidos por membros de associação destinada à prática de crimes aduaneiros;
- e) tiverem sido praticados por meio de corrupção de funcionário ou agente do Estado;
- f) o agente do crime for funcionário da administração tributária, membro de órgão de polícia criminal, funcionário do Estado, despachante oficial ou seu empregado ou demais agentes aduaneiros;
- g) quando as mercadorias contrabandeadas tiverem sofrido transbordo em águas territoriais moçambicanas;
- h) o facto tiver sido cometido com viciação ou alteração dos despachos ou de quaisquer documentos aduaneiros ou outros apresentados às alfândegas.

2. A circunstância descrita na alínea h) do número anterior é punível autonomamente se pena mais grave lhe couber.

3. É aplicável à concorrência das circunstâncias referidas no n.º 1 o disposto no n.º 4 do artigo 200.

4. A acumulação, a reincidência e a sucessão de crimes são puníveis nos termos do Código Penal.

ARTIGO 215

(Recusa ou obstrução à fiscalização ou investigação das autoridades tributárias aduaneiras)

A pena prevista no artigo 202 é aplicável a quem praticar o comportamento ali descrito, perante as autoridades tributárias aduaneiras e no âmbito de um processo tributário aduaneiro.

ARTIGO 216

(Quebra de marcas e selos)

1. Quem abrir, romper ou inutilizar, total ou parcialmente, marcas, selos e sinais prescritos na legislação aduaneira, apostos por funcionário competente para identificar, segurar ou manter inviolável mercadoria sujeita a fiscalização ou para certificar que sobre esta recaiu arresto, apreensão ou outra providência cautelar, será punido com pena de multa de 15.000.000,00MT a 300.000.000,00MT.

2. No caso de reincidência e ou acumulação de infracções, a pena de multa acresce a pena de prisão até 2 anos.

3. A cumplicidade e o encobrimento são puníveis nos termos do Código Penal.

TÍTULO V

Disposições finais

ARTIGO 217

(Competência regulamentar)

Compete ao Conselho de Ministros regulamentar a presente Lei e ajustar os montantes nela previstos.

ARTIGO 218

(Revogação)

São revogadas todas as disposições que contrariem o disposto na presente Lei.

ARTIGO 219

(Entrada em vigor)

A presente Lei entra em vigor noventa dias após a sua publicação.

Aprovada pela Assembleia da República, a os 7 Dezembro de 2005.

O Presidente da Assembleia da República, *Eduardo Joaquim Mulémbwè*

Promulgada em 8 de Fevereiro de 2006.

Publique-se.

O Presidente da República, ARMANDO EMÍLIO GUEBUZA.

Preço — 19 000,00MT (19,00MTn)

IMPRESA NACIONAL DE MOÇAMBIQUE