

Publicam-se neste livro alguns dos meus anteprojectos de leis tributárias, elaborados no quadro do departamento legal do FMI. Escolhi para publicação os anteprojectos mais recentes, os quais dizem todos eles respeito a Cabo Verde (Código Geral Tributário, Código de Processo Judicial Tributário, Código das Execuções Tributárias), com excepção do anteprojecto da tributação do petróleo que diz respeito a Moçambique.

O objectivo desta publicação é lançar o debate sobre as reformas fiscais de Cabo Verde, Moçambique, São Tomé e Príncipe e Timor-Leste, nas quais tenho participado desde 2003.

Este debate tem início com os Primeiros Encontros Fiscais da CPLP, organizados pela Faculdade de Direito de Lisboa (IDEFF e Instituto para a Cooperação Jurídica) e a Associação Fiscal Portuguesa, em 8-9 de Outubro de 2008.

Ana Paula Dourado

Ana Paula Dourado

REFORMAS FISCAIS NA CPLP

ALMEDINA

Ana Paula Dourado

REFORMAS FISCAIS NA CPLP

ANTEPROJECTOS PARA
CABO VERDE E MOÇAMBIQUE


ALMEDINA

ISBN 978-972-40-3648-9



9 789724 036489

22, 8 de Out. 2008

ANA PAULA DOURADO

Professora da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa

Ao Dr. Leonel Silva,
graças pela sua participação
→ 7^{as} Exatas Fiscais da
CPLP, e fôgo de votos para
nos estas temas sobre as

REFORMAS FISCAIS NA CPLP ANTEPROJECTOS PARA CABO VERDE E MOÇAMBIQUE

7^{as} Exatas de - v. b. autas

Co - a consideração da

Ana Paula Dourado

REFORMAS FISCAIS NA CPLP
ANTEPROJECTOS PARA CABO VERDE E MOÇAMBIQUE

AUTORA
ANA PAULA DOURADO

EDITOR
EDIÇÕES ALMEDINA, SA
Av. Fernão Magalhães, n.º 584, 5.º Andar
3000-174 Coimbra
Tel.: 239 851 904
Fax: 239 851 901
www.almedina.net
editora@almedina.net

PRÉ-IMPRESSÃO | IMPRESSÃO | ACABAMENTO
G.C. GRÁFICA DE COIMBRA, LDA.
Palheira – Assafarge
3001-453 Coimbra
producao@graficadecoimbra.pt

Outubro, 2008

DEPÓSITO LEGAL
283139/08

Os dados e as opiniões inseridos na presente publicação
são da exclusiva responsabilidade do(s) seu(s) autor(es).

Toda a reprodução desta obra, por fotocópia ou outro qualquer
processo, sem prévia autorização escrita do Editor, é ilícita
e passível de procedimento judicial contra o infractor.

Biblioteca Nacional de Portugal – Catalogação na Publicação

DOURADO, Ana Paula

Reformas fiscais na CPLP : anteprojectos para
Cabo Verde e Moçambique
ISBN 978-972-40-3648-9

CDU 336
351

I
INTRODUÇÃO

**AS REFORMAS FISCAIS NA CPLP
E A CONSTRUÇÃO DOS ORDENAMENTOS FISCAIS
ENTRE A UNIDADE E A PLURALIDADE
DE PRINCÍPIOS E REGRAS**

1. O que se publica e as reformas fiscais em Cabo Verde, Moçambique, São Tomé e Príncipe e Timor-Leste

Publicam-se neste livro alguns dos meus anteprojectos de leis tributárias. O objectivo é lançar o debate sobre as reformas fiscais de Cabo Verde, Moçambique, São Tomé e Príncipe e Timor-Leste, nas quais tenho participado desde 2003, como consultora do Departamento Legal do Fundo Monetário Internacional (daqui em diante, FMI).

Esse debate terá início com os Primeiros Encontros Fiscais da CPLP, organizados pela Faculdade de Direito de Lisboa (IDEFF e Instituto para a Cooperação Jurídica) e a Associação Fiscal Portuguesa, em 8-9 de Outubro de 2008. Escolheu-se para publicação os anteprojectos mais recentes, os quais dizem todos eles respeito a Cabo Verde, com excepção do anteprojecto da tributação do petróleo que diz respeito a Moçambique.

Na linha de sistematização dos tipos de normas fiscais e dos tipos de impostos seguida pelos Estados da OCDE, e talvez pela maior parte dos ordenamentos jurídicos nos diversos continentes, podem ser arrumadas em dois grandes grupos as reformas fiscais de Cabo Verde, Moçambique e São Tomé e Príncipe: um correspondente à parte procedimental/processual e o outro, a quatro tipos de impostos.

Ao primeiro grupo pertencem as matérias da Parte Geral do Direito Fiscal: o procedimento tributário, o contencioso tributário e as execuções tributárias. O princípio constitucional de separação de poderes, previsto nas constituições de Cabo Verde e de Moçambique, e a sofisticação que as economias destes países já têm, recomendavam a separação sistemática das matérias de procedimento administrativo das de processo judicial. Daí um código geral tributário, autonomizado do código de processo judicial tributário, contendo os princípios estabilizados do Direito Fiscal, as matérias essenciais da relação jurídica tributária, as infracções tributárias e matérias de procedimento administrativo¹. As execuções tributárias, conduzidas pelas administrações tributárias e com intervenção dos tribunais através de inciden-

¹ V. as notas justificativas dos Anteprojectos de código geral tributário e de código de processo judicial tributário para Cabo Verde, aqui publicados.

tes suscitados pelos executados, justificam também um código autónomo, quer por intervirem administração e tribunais, quer por razões de clareza sistemática. Em São Tomé e Príncipe, optou-se por manter ainda um código de procedimento e processo, com alguma confusão de funções entre administração e tribunais (administrador, administrador-juiz e juiz em sentido próprio), na tradição do contencioso francês que ali chegou por via portuguesa, e porque ainda não foram criados tribunais tributários. Embora se preveja a sua criação para breve, não se sabe ainda em que moldes se conseguirá realizar esse objectivo.

Ao segundo grupo, pertencem os impostos sobre o rendimento, o IVA, os impostos sobre o património e os impostos sobre a actividade mineira e petrolífera.

Se esta sistematização parece evidente ao fiscalista português, ela não é universal, nem é recomendável em todos os casos: No caso de Timor-Leste, por ser aconselhável uma legislação fiscal muito simples, a lei geral tributária abrange os aspectos procedimentais e todos os impostos (embora existam regimes especiais, nomeadamente, de tributação do petróleo, disciplinados à parte).

Os anteprojectos por mim elaborados e nem todos aqui publicados dizem respeito aos dois impostos sobre o rendimento no caso de Cabo Verde e de São Tomé e Príncipe, aos códigos gerais tributários e processo judicial tributário para Moçambique e Cabo Verde, ao código de execuções tributárias para Cabo Verde, aos códigos da sisa e de sucessões e doações para Moçambique e São Tomé e Príncipe, à tributação do petróleo para Moçambique (aqui, não no quadro do Departamento Legal do FMI, mas no âmbito de uma missão do Departamento de Assuntos Financeiros do FMI, chefiada por Philip Daniel); o anteprojecto da lei geral tributária para Timor-Leste, foi elaborado pelo Professor Lee Burns, também como consultor do Departamento Legal do FMI, e a tradução para português (de diversas versões iniciais e intermédias) foi por mim feita, além de eu ter dado alguns (pequenos) contributos; a tradução da última versão foi primorosamente feita pela Dra. Teresa Curvelo (tradutora do Centro de Estudos Fiscais).

Relativamente a São Tomé e Príncipe, há dois grupos distintos de anteprojectos: os anteprojectos de código geral tributário e do código de processo e procedimento tributário foram por mim recebidos, tendo sido elaborados por outras equipas do FMI e do Banco Mundial, e dada a urgência da Reforma, o objectivo traçado pelo chefe de missão do FMI, e concretizado por mim, foi a de eliminar incoerências internas, tendo sido introduzidas algumas disposições sobre matérias que era urgente disciplinar (por exemplo, sobre domicílio fiscal e notificações).

As grandes reformas em Moçambique e em São Tomé e Príncipe estão praticamente terminadas, em Timor-Leste foi aprovada em 8 de Junho de 2008, em Conselho de Ministros, a Lei Geral Tributária, e em Cabo Verde estão a decorrer.

2. A elaboração da legislação fiscal nas economias globalizadas: como chegar à unidade através do pluralismo legal

A legislação fiscal contemporânea revela uma linguagem em grande parte universal, que ultrapassa a tradicional divisão entre Direito continental (*Civil law*) e

Direito anglo-saxónico (*Common law*). Isso deve-se à abertura dos ordenamentos jurídicos aos investidores inter-estaduais, que exercem pressões legítimas no sentido de serem destinatários de regimes idênticos ou semelhantes independentemente do ordenamento onde operam, de modo a diminuírem os seus custos de cumprimento de obrigações fiscais; e deve-se também ao papel que desempenham neste contexto, organizações internacionais como a OCDE, o FMI, o Banco Mundial, o CIAT (centro inter-americano de administrações tributárias), a Associação Fiscal Internacional, e, mais recentemente, a Associação Europeia de Professores de Direito Fiscal (EATLP)².

O facto de as leis fiscais serem redigidas por juristas provenientes de diferentes tradições jurídicas, que se encontram e discutem em fóruns internacionais, e/ou legislam no quadro de organizações internacionais, faz com que o Direito comparado assumira um papel especialmente importante neste contexto: o pluralismo legal, como base da elaboração do Direito Fiscal é experimentado e praticado, de um modo permanente, pretendendo responder às expectativas dos investidores plurilocalizados, e que talvez não tenha paralelo noutros ramos de Direito (pelo menos, não em todos).

Assim, sendo certo que as soluções legislativas inspiradas no Direito comparado variam tendo em conta os objectivos de política fiscal de cada ordenamento (maior preocupação com a atracção de investimento estrangeiro ou maior preocupação com a tributação na fonte desse investimento estrangeiro através de substitutos tributários ou a procura de um equilíbrio entre os dois objectivos; maior preocupação com a simplificação fiscal ou com a elisão fiscal de certos grupos de risco ou um adequado equilíbrio entre ambos), os sobreprincípios e princípios dos diversos tipos de códigos ou legislações fiscais dos Estados de Direito estão identificados e não são exclusivos de um ordenamento ou conjunto de ordenamentos jurídicos. Por outro lado, e como se disse, os operadores económicos inter-estaduais, destacando-se de entre eles as multinacionais, procuram ser tratados como grandes contribuintes em qualquer país do mundo, independentemente da sofisticação das administrações fiscais com que se relacionam. Neste sentido, quer as leis gerais tributárias, quer os códigos de processo judicial tributário quer os impostos sobre o rendimento e o consumo devem ser suficientemente pormenorizados e ter algumas soluções sofisticadas de modo a responder a essas expectativas.

O que se disse até aqui sobre o pluralismo legal e os cruzamentos entre várias tradições jurídicas, não invalida que existam círculos concêntricos de diâmetro mais reduzido. Assim, podemos acrescentar que as reformas fiscais de Cabo Verde, Moçambique, São Tomé e Príncipe e Timor-Leste dizem respeito a Estados que pertencem a uma família de Direito continental de países de língua oficial portuguesa – sendo provável que Timor-Leste, de entre os ordenamentos referidos, seja o país que mais se tenderá a afastar, no futuro, desta família.

² V. sobre a pluralidade de actores legislativos e o pluralismo jurídico, por exemplo, Klaus Günther, "Rechtspluralismus und universaler Code der Legalität: Globalisierung als rechtstheoretisches Problem", *Die Öffentlichkeit der Vernunft und die Vernunft der Öffentlichkeit*, Festschrift für Jürgen Habermas, Hrsg. von Lutz Wingert und Klaus Günther, Suhrkamp, Frankfurt-am-Main, 2001, p. 541.

O exemplo mais acabado do pluralismo legal em matéria fiscal, aqui publicado, é o anteprojecto de código geral tributário para Cabo Verde, bem como a lei geral tributária para Moçambique, Lei n.º 2/2006, de 22 de Março (desconsiderando, neste último caso, a parte das infracções aduaneiras que foi totalmente alterada, e outras pequenas alterações em disposições relativas aos procedimentos de reclamação, recurso hierárquico e impugnação judicial e seu relacionamento). Eles pretendem ser o exemplo de codificação de regimes estáveis quanto à totalidade ou quase totalidade de institutos aí tratados, adequados às relações jurídicas tributárias dos Estados de Direito, e são o resultado de um estudo profundo e da escolha das melhores soluções de Direito comparado, sem esquecer a realidade dos ordenamentos jurídicos destinatários do mesmo. Neste caso, a Lei Geral Tributária portuguesa e o código de procedimento e processo tributário não são, infelizmente, um bom exemplo a seguir, e por isso utilizei estes códigos portugueses apenas como fontes secundárias, embora algumas das soluções deles constantes tenham sido por mim consideradas. Assim, o modelo de código geral do CIAT, a *Abgabenordnung* alemã e as duas leis gerais tributárias espanholas foram, em termos de Direito comparado, as fontes principais para o meu trabalho, o que não contraria o que referi atrás sobre a atenção a prestar às soluções da família de Direito continental da CPLP. Isto é, perante o caso concreto, deve ser ponderado se há condições, por parte das instâncias aplicadoras da lei, para introduzir as melhores soluções, sem descaracterizar o ordenamento jurídico (como se fez para Moçambique e para Cabo Verde), ou se é preferível esperar por uma modernização das instâncias administrativas e judiciais para o fazer (como se fez para São Tomé e Príncipe). O anteprojecto de código geral tributário que apresento é um modelo de código geral tributário, e tem sido utilizado informalmente como tal, por outros colegas do Departamento Legal do FMI, na elaboração de tais códigos para países de tradições jurídicas tão diferentes como os da América Latina e os do Médio oriente.

Já relativamente a outros impostos, sabendo nós que a linguagem do Direito Fiscal e da legislação fiscal é hoje transnacional, é difícil em alguns casos dizer se as soluções de Direito comparado têm origem no Direito continental ou no Direito anglo-saxónico, tendo-se procurado as melhores soluções e *best practices* consoante os institutos e os princípios aplicáveis em cada caso.

Os códigos de imposto sobre o rendimento pretendem fazer face aos três grupos de contribuintes que encontramos em economias como a caboverdiana, a moçambicana e a santomense, embora o peso relativo destes grupos varie em cada um dos países: grandes contribuintes, especialmente, multinacionais, que pretendem ter contabilidade organizada e inclusivamente utilizar as NICs, pequenos e médios contribuintes que têm capacidade organizativa para registarem as suas transacções, e os contribuintes ou potenciais contribuintes do sector informal³.

Estes códigos, que se pretendem adaptados às especificidades das economias, independentemente de algumas das soluções poderem vir a ser ajustadas perante as dificuldades que se venham a sentir na sua aplicação, têm ainda como objectivo a tri-

butação do conjunto dos sujeitos com capacidade contributiva, assentando numa lógica de base alargada de tributação, e recomendando-se taxas menos elevadas.

A dificuldade reside, especialmente em Cabo Verde e São Tomé e Príncipe, em manter tal base alargada de tributação, devido às pressões para a concessão de benefícios fiscais, e ao facto de ainda não existir uma política de acordos de dupla tributação que deveria substituir, de modo muito mais eficaz, a concessão incontrolada de tais benefícios.

Se o Direito comparado tem um papel relevante na reforma, é preciso salientar, e para eliminar todas as dúvidas, que a fonte principal foi sempre a legislação tributária em vigor ou em processo de reforma, no país em causa, e toda a legislação subsidiária aplicável: no caso do código geral tributário, toda a legislação fiscal (códigos dos impostos em especial; código dos benefícios fiscais, se existente; legislação de processo judicial e das execuções tributárias; demais legislação em vigor aplicável aos tributos; convenções de dupla tributação) e a legislação que disciplina o procedimento administrativo e demais legislação administrativa, código civil e código de processo civil, código penal, código de processo penal e o regime geral das contra-ordenações (no caso de Cabo Verde), e código comercial ou equivalente.

Dominadas estas fontes, tentei encontrar os melhores exemplos do Direito comparado adequados ao país.

3. A CPLP e as famílias de Direito

A publicação de anteprojectos pretende estimular a discussão entre legisladores e intérpretes dos países da CPLP que pertencem a uma mesma família de Direito, que têm grupos de contribuintes com as mesmas características (desde os grandes contribuintes aos “contribuintes” pertencentes ao sector informal), que partilham problemas de gestão administrativa, e alguns dos quais atravessam fases semelhantes de reforma fiscal, nomeadamente, de criação e funcionamento de tribunais fiscais. Se procurarmos a imagem de quatro círculos concêntricos, temos, dentro do círculo mais abrangente, a influência de diversos ordenamentos, actores legislativos, famílias de Direito e políticas legislativas; dentro deste, um segundo círculo mais pequeno de Direito continental; dentro do segundo, um terceiro círculo, ainda mais pequeno, correspondente à tradição do Direito português, herdada do tempo colonial; e finalmente, um círculo que abrange a realidade jurídica fiscal que sintetiza as influências anteriores e partilha problemas relativos às situações de facto.

O afastamento da herança colonial está a decorrer aos poucos, com a revogação da legislação fiscal que vem desses tempos. De entre os exemplos que mais perduraram, citem-se o imposto de selo, a figura do administrador-juiz, as transgressões fiscais e as execuções fiscais. Esse afastamento implica um reposicionamento quanto à influência do Direito português em vigor (i.e., do Portugal pós Estado Novo, aberto às influências da União Europeia, da OCDE e da globalização), o qual varia consoante os países em causa. Parece-me nítida a procura da influência portuguesa por parte de Cabo Verde (por exemplo, através da consulta de códigos anotados portugueses e de jurisprudência portuguesa), e (talvez) uma menor procura dessa influên-

³ V. nota justificativa dos códigos de imposto sobre o rendimento para Cabo Verde.

cia por parte de Moçambique que, pela distância geográfica e cultural, e devido aos sectores económicos estratégicos da economia moçambicana (por exemplo, minas e gaz natural), recebe influências mais diversificadas. Mas isto é relativo, porque a posição geográfica de Cabo Verde faz com que receba muitas influências directas ou indirectas da União Europeia.

Seja como for, da minha perspectiva, como académica e como legisladora, tem sido uma experiência muito enriquecedora perceber que a língua, em conjunto com todo o património jurídico, não deve ser secundarizada numa boa e coerente reforma fiscal. Eles funcionam de modo convergente, pois o Direito Fiscal é um Direito de sobreposição de relações jurídicas privadas, e a relação jurídica fiscal é uma concretização, com especificidades, do Direito Constitucional e Administrativo, e as infracções fiscais são enquadradas pelo Direito Penal e pelo Direito das Contra-ordenações. Portanto, todos os outros ramos de Direito influenciam as soluções da legislação fiscal. Ora, se estes ramos de Direito, herdados da família de Direito Português, ainda revelam (ou continuam a revelar) essa influência, o Direito Fiscal deve aceitá-la, e as soluções do Direito Fiscal português não devem ser rejeitadas por serem portuguesas, pois não são recomendáveis as rupturas nos ordenamentos jurídicos, sob pena de se colocar em risco a segurança do cidadão, administrado e contribuinte, e com ela o funcionamento estável da economia e das receitas fiscais.

Por outras palavras, só devem ser rejeitadas se não forem as melhores soluções do Direito comparado (adequadas às situações em concreto), na óptica do pluralismo legal, e com o objectivo último de atingir a unidade e coerência do ordenamento jurídico que se reforma.

O caso de Timor-Leste diferencia-se em relação aos demais aqui referidos, quer pela sua história recente, quer pela distância geográfica em relação a Portugal. Por um lado, a legislação aprovada durante o tempo da ocupação indonésia revogou parcialmente a legislação colonial portuguesa; por outro lado, as reformas levadas a cabo durante o período de transição para a independência pela UNTAET, a proximidade geográfica e a influência actualmente exercida pela Austrália, diminuem a influência do Direito Fiscal continental e português nas reformas que estão a ser conduzidas. Mas, voltando ao pluralismo legal e às soluções do Direito Fiscal nos tempos actuais, podemos dizer que as diferenças são mais formais do que substanciais: a estrutura da lei geral tributária para Timor-Leste, aprovada pelo Conselho de Ministros em 5 de Junho de 2008, é diferente da estrutura das leis fiscais a que estamos habituados, mas as soluções consagradas são facilmente apreendidas por um fiscalista de boa formação, e, acima de tudo, são adequadíssimas à incipiente economia do país. São ainda perfeitamente conciliáveis com os conceitos de Direito continental constantes de outros códigos herdados do tempo colonial português.

4. Reformas fiscais totais e parciais

As reformas fiscais que têm ocorrido desde o princípio do milénio em Cabo Verde, Moçambique, São Tomé e Príncipe e Timor-Leste, inserem-se no processo de abertura dessas economias ao investimento externo, e assumem, como referimos,

o significado de virarem a página histórica da legislação fiscal herdada do tempo colonial.

Se, em tempos, os regimes fiscais destes Estados foram idênticos ou muito semelhantes, a transição para regimes fiscais adequados à sua situação económica e ao sistema jurídico – constitucional, penal, administrativo e civil –, também ele resultado de reforma ou em processo de reforma, não coincidiu temporalmente, nem ocorreu com a mesma coerência em todos eles, o que resulta das inevitáveis vicissitudes eleitorais e políticas e regras constitucionais de competência legislativa de cada Estado. Refira-se a título de exemplo que em Cabo Verde, a competência para aprovação de legislação fiscal cabe ao parlamento, não é delegável ao governo, e exige uma maioria de 2/3.

Como se sabe, a questão da “coerência dos sistemas fiscais”, é discutida há muito na Europa e na OCDE, e esteve no centro das preocupações de Klaus Tipke⁴. Como demonstrámos no nosso “O princípio da legalidade fiscal”⁵, quanto mais complexos os sistemas fiscais, quanto mais fins dificilmente conciliáveis prosseguem, menos coerentes são (capacidade contributiva, redistribuição, eficiência, atracção do investimento estrangeiro ou no estrangeiro, ou protecção do investimento interno, promoção ou protecção de certos sectores da economia ou de certas categorias de contribuintes mais vulneráveis).

Mas a incoerência dos sistemas fiscais não resulta apenas da legislação. A maior ou menor capacidade das administrações fiscais e o estado de necessidade em que se encontram desde a segunda metade do século XX, devido à complexidade da gestão administrativa de certos impostos, tais como o IVA e os impostos únicos sobre o rendimento, contribui para aumentar essa incoerência⁶. O bom funcionamento de tribunais fiscais independentes é outro dos desafios para um sistema fiscal justo e eficiente, segundo as regras do Estado de Direito.

Se o objectivo da coerência dos sistemas fiscais de que falava Tipke, utilizando a linguagem de Canaris (no sentido de *sistema* internamente coerente), pode ser tido por ingénua, levanto aqui esta questão, para lembrar que as “reformas fiscais totais” como as que foram ou estão a ser feitas nos países cuja legislação e anteprojectos são aqui publicados ou referidos, se fazem não só a nível legislativo, mas também a nível institucional e cultural. Nos Estados da OCDE, desde os anos 70 (nos Estados Membros da CE, desde os anos 80, após a 6. directiva do IVA e sua transposição para os Estados), as reformas fiscais são parciais, o que torna a adaptação aos regimes novos muito mais suave (o que aliás não corresponde exactamente ao caso português). Pelo contrário, as reformas fiscais feitas em Moçambique e em São Tomé e Príncipe e as que estão em curso em Cabo Verde são “reformas totais”. É certo também que o significado e grau de “totais” varia, consoante a sofisticação das economias destes países e a capacidade de resposta das instituições. Digamos

⁴ *Steuergerechtigkeit in Theorie und Praxis*, Köln, 1991; cf. *Steuerrecht, Chaos, Konglomerat oder System*, StuW, 1971, 2; *Die Steuerrechtsordnung*, Köln, 2003, 2. ed., vol. I.

⁵ Ana Paula Dourado, *O Princípio da legalidade fiscal, Tipicidade, conceitos jurídicos indeterminados e margem de livre apreciação*, Almedina, Coimbra, 2007, título IV, capítulo VIII.

⁶ *Idem*, capítulo IX.

que a reforma em Timor-Leste é, em termos de soluções legislativas, aparentemente muito mais suave, porque se optou por um regime muito simples, adequado ao tipo de economia, sem introduzir rupturas com a legislação anteriormente em vigor. Todavia, ela pode ser considerada uma reforma total, porque é necessário organizar a administração fiscal timorense para a liquidação e cobrança de receitas (para não falar dos tribunais).

5. Sobre os grupos de trabalho que estiveram na base dos anteprojectos

Se os anteprojectos foram elaborados, a título principal, por mim, a verdade é que o processo de elaboração e o resultado final (e estamos a falar ainda dos anteprojectos), resulta de todo um trabalho de equipa que envolve comentários e sugestões de vários departamentos do FMI, a colaboração de colegas portugueses, e, principalmente, um trabalho minucioso de discussão, propostas e aperfeiçoamentos e mais discussão, em comissões de reforma dos Estados envolvidos. Não se trata por isso de anteprojectos exportados, mas de anteprojectos discutidos, aperfeiçoados e adequados à realidade do país, disposição a disposição, número a número, alínea a alínea, em comissão.

Ainda a nível de procedimento interno (antes da discussão dos anteprojectos em comissão), cabe referir que os meus anteprojectos são sempre lidos por Victor Thuronyi, que coordena as reformas legislativas fiscais conduzidas pelo Departamento Legal do FMI. Victor Thuronyi faz sempre inúmeras sugestões, põe à prova e discute em pormenor as minhas soluções, antes de serem enviados os anteprojectos a outros departamentos e aos destinatários. As discussões com ele, que acompanha, também por dever de ofício, o processo até ao fim, têm sido extremamente enriquecedoras para mim.

Relativamente ao trabalho em comissão: para o caso de Cabo Verde, as comissões foram constituídas por directores de serviços da Direcção Geral das Contribuições e Impostos de Cabo Verde, que me transmitiram os principais problemas, dúvidas de interpretação, constrangimentos e lacunas resultantes do regime em vigor. Eles foram comentando diligentemente os anteprojectos e fazendo valiosas sugestões, tendo-me fornecido pronta e eficientemente todas as informações relevantes para o bom resultado dos trabalhos. Cabe destacar os seguintes elementos das comissões: Dra. Filomena Moreira (coordenadora, a partir de certa altura, de todos os grupos de trabalho), Dr. Gabriel Gonçalves e Dra. Gisela Sousa (impostos sobre o rendimento); Dra. Maria da Luz Gomes, Dr. Gabriel Gonçalves, Dr. Nataniel Barros (Código Geral Tributário) e Dra. Filomena Moreira e Dr. Nataniel Barros (Código de Processo Judicial Tributário e Código das Execuções Tributárias). Mas houve ainda outros directores de serviços e funcionários da Direcção Geral das Contribuições e Impostos de Cabo Verde que fizeram valiosas sugestões e a quem dirijo o meu reconhecimento pelo trabalho prestado. E finalmente, não posso deixar de mencionar os Directores Gerais das Contribuições e Impostos envolvidos na reforma (Dra. Alcinda Duarte, ex Directora-Geral, que despoletou estes trabalhos de reforma; e Dr. Emanuel Moreira, actual Director-Geral), que sempre criaram excelentes con-

dições de trabalho nas minhas missões a Cabo Verde e a quem se deveu o apadrinhamento, organização e acompanhamento do processo.

Em Moçambique, a reforma foi impulsionada pelo Dr. Aboobacar Changa e as comissões foram constituídas no quadro da Unidade de Reforma Tributária (daqui em diante, URTI), e por ele presididas. É de elementar justiça enaltecer o seu domínio ímpar da legislação fiscal e da organização e prática administrativa e judicial moçambicana, a excelente organização e selecção das equipas de trabalho, as orientações muito claras e coerentes de política legislativa tributária, resultantes de um acutilante discernimento sobre o enquadramento da economia moçambicana no mundo actual e consequentes desafios para a política tributária (sempre com a consciência de que a transição para um sistema tributário pós-colonial e numa economia globalizada não é fácil, nem apresenta resultados lineares, mas tem de ser contínua e pacientemente aperfeiçoada). Todos estes factores conjugados foram imprescindíveis para o bom andamento dos trabalhos, e o ritmo exemplar a que foi feita a reforma. O mérito tem obviamente de ser também atribuído à grande competência dos restantes elementos da URTI que participaram das comissões: Dr. Sebastião Banza, Dra. Rosemin Faquir, Dra. Maria Filomena Ribeiro, Dr. Gil Gabriel, Dr. Cláudio Pene, Dra. Zarina Daúde; e não pode deixar de ser referido o trabalho, entusiasmo e dedicação do Dr. Alfredo Peralta (FMI) durante as minhas missões a Maputo.

Relativamente a São Tomé e Príncipe, os anteprojectos foram discutidos, por passo, com o Dr. Agostinho Fernandes, Director dos Impostos, cuja excelente formação jurídica e profundo conhecimento da realidade jurídica e administrativa santomense, orientaram os meus trabalhos. As soluções de política tributária adequadas a São Tomé e Príncipe, principalmente no caso dos impostos em especial (IRS, IRC, Sisa, ISSD) resultam de uma discussão técnica de elevado nível, intensa e pormenorizada com o Dr. Agostinho Fernandes, das informações que me transmitiu e ainda da prestimosa colaboração do Dr. Levy Nazaré.

Com todas estas equipas, muito aprendi, e sem elas o resultado não poderia ser o agora parcialmente apresentado, pois não se adequaria à situação de cada país.

Ainda quanto aos anteprojectos por mim discutidos durante as missões, a parte das infracções tributárias foi elaborada quer para Moçambique quer para Cabo Verde pelo Professor Doutor Augusto Silva Dias (Professor da Faculdade de Direito de Lisboa), sendo que a parte das infracções aduaneiras aprovada em Moçambique foi totalmente modificada, e portanto, nada tem a ver com o anteprojecto. Ainda assim, optou-se por publicar o anteprojecto de código geral tributário para Cabo Verde, o qual, não abrangendo embora as infracções aduaneiras, é talvez um pouco mais burilado do que o de Moçambique (pela simples razão de que o moçambicano foi elaborado anteriormente).

A compatibilização com os padrões de contabilidade internacional (IAS) do anteprojecto do IURPC para Cabo Verde foi feita pelo meu colega do Centro de Estudos Fiscais, Dr. João Pedro Santos (assessor-economista).

A apresentação e discussão dos anteprojectos de código geral tributário, do código de processo e procedimento tributário, da SISA, do imposto sobre sucessões e doações e do código do IRC, foi feita perante a comissão parlamentar santomense, pelo Dr. Américo Brás Carlos (ISCTE/Ministério das Finanças) que aí foi em mis-

são através do Departamento Legal do FMI. E antes de ir, ajudou-me a fazer a revisão dos mesmos, tendo dado valiosos contributos.

A eles muito agradeço o excelente trabalho prestado, sendo certo que sem a sua prestimosa e entusiasmada colaboração, o resultado teria sido de uma qualidade muito inferior.

6. Parágrafo final

Nas páginas anteriores, referi alguns dos desafios que se avizinham para os países da CPLP que atravessam etapas semelhantes de reforma fiscal. Repito que com esta publicação pretendo divulgar as reformas em curso e contribuir para estimular a discussão conjunta em torno da aplicação das mesmas, constrangimentos encontrados e problemas futuros a resolver. Estou convencida que o primeiro passo está dado.

II
CABO VERDE

ÍNDICE

I. Introdução.....	5
II. Cabo Verde.....	17
1. Anteprojecto de Código Geral Tributário.....	19
2. Anteprojecto de Código de Processo Judicial Tributário.....	121
3. Anteprojecto de Código das Execuções Tributárias.....	155
4. Anteprojecto de Código do Imposto Único sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IURPS).....	203
5. Anteprojecto de Código do Imposto Único sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IURPC).....	247
III. Moçambique.....	305
6. Anteprojecto de Lei da Tributação do Petróleo.....	307