

## A INTRODUÇÃO DO IVA EM CABO VERDE

SÉRGIO VASQUES (\*) (1)

### 1. A TRIBUTAÇÃO INDIRECTA EM CABO VERDE ANTERIOR AO IVA

A recente introdução do IVA em Cabo Verde constitui a inovação mais importante no sistema fiscal do país dos últimos quarenta anos. Os impostos indirectos existentes em Cabo Verde antes da introdução do IVA remontam aos anos sessenta, altura em que se levou a cabo uma reforma profunda do sistema fiscal colonial português. O motivo para essa reforma estava na criação de uma zona de comércio livre compreendendo Portugal metropolitano e o todo das províncias ultramarinas portuguesas: assim é que legislação aprovada em 1961 estabelecia o ano de 1972 como o limite para a remoção de todas as barreiras aduaneiras entre estes territórios, criando-se desse modo o Espaço Económico Português.

A remoção gradual das barreiras aduaneiras ao longo dos anos sessenta confrontava as autoridades portuguesas com um problema importante de política fiscal. De facto, os direitos aduaneiros desde há muito constituíam umas das principais fontes de receita das províncias ultramarinas e, se a sua cobrança no comércio entre os territórios portugueses se pretendia eliminada, tinham necessariamente que se encontrar impostos indirectos internos capazes de compensar a receita perdida: tal foi a razão fundamental para a criação do imposto de consumo de Cabo Verde em 1962 (2). Ao contrário do que se poderia esperar, o

---

(\*) Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa.

(1) O autor agradece quaisquer comentários, que lhe podem ser enviados para svasques@mail.fd.ul.pt. E agradece a simpatia e ajuda da Dr.<sup>a</sup> Fátima Barbosa, da Direcção de Serviços do IVA, na Cidade da Praia, sendo que as opiniões expressas no presente artigo naturalmente que apenas podem ser imputadas ao autor.

(2) Este motivo era reconhecido abertamente pelo art. 15.º do Decreto-Lei n.º 44.016, de 8 de Novembro de 1961, pelo qual se estabelece o enquadramento legal para a criação do *Espaço Económico Português*. Sobre as reformas da fiscalidade colonial levadas a cabo nos anos sessenta, vejam-se Pedro Soares Martínez, "Apontamentos para o Estudo de uma Reforma da Tributação Directa na Província de Moçambique", *Ciência e Técnica Fiscal*, 1964, n.º 63, 7-67; António

imposto de consumo sobreviveu relativamente intocado aos anos da independência e do regime de orientação socialista que se lhe seguiu. O planeamento central e a estagnação económica contribuíram para a marginalização do imposto como fonte de receita e como instrumento de política económica, factores que a explicam que a maior parte dos países africanos de expressão portuguesa não tenha levado a cabo reformas fiscais de fundo até aos anos noventa.

O imposto de consumo cabo-verdiano reflectia a economia e a geografia particular do país. Constituinto um pequeno arquipélago com um clima predominantemente árido, Cabo Verde sempre possuiu uma produção agrícola e industrial limitada, assentando o consumo largamente em importações. A sua posição isolada no oceano Atlântico, longe de Portugal, o seu principal mercado fornecedor, e distante mais de quatrocentos quilómetros da costa ocidental africana, tornava razoavelmente fácil o controlo da entrada de mercadorias no território. A tributação das importações constituía assim uma opção óbvia em matéria de tributação indirecta no arquipélago e é natural por isso que o imposto de consumo criado em 1962 tenha retido muitas das características dos direitos aduaneiros <sup>(3)</sup>.

O imposto de consumo cabo-verdiano constituía um imposto monofásico e de base estreita incidente sobre mercadorias. O imposto era aplicado apenas nas fases do fabrico e da importação, sendo integralmente administrado pelos serviços alfandegários, nunca se tendo criado um serviço específico para a sua gestão. O imposto incidia apenas sobre um número limitado de bens identificados pela sua posição na pauta de importação cabo-verdiana, bens manufacturados, na maior parte, ao passo que os serviços escapavam inteiramente à incidência do imposto <sup>(4)</sup>.

Um imposto de base estreita cobrado num ponto tão recuado do circuito

---

Braz Teixeira, "Esquema dos Sistemas Fiscais Ultramarinos", *Ciência e Técnica Fiscal*, 1965, n.º 77, 139-169; "O Sistema Fiscal de Angola", *Ciência e Técnica Fiscal*, 1965, n.º 78, 211-276; "O Sistema Fiscal de Moçambique", *Ciência e Técnica Fiscal*, 1965, n.º 80/81, 299-317. Quanto às reformas mais recentes, José Carlos Gomes Santos, "Sistema Fiscal de Cabo Verde: Realidade e Tendências", *Ciência e Técnica Fiscal*, 1988, n.º 350, 133-198; Anildo Martins, "Finanças Municipais: Algumas Notas", *Direito e Cidadania* (Cidade da Praia), 1998, n.º 2, 163-190; Francisco Campaniço, "A Reforma Fiscal em Cabo Verde", in Sérgio Vasques, ed. (Lisboa, 1998), *As Reformas Fiscais Africanas*, 35-51; e José Carlos Gomes Santos/Carla Rodrigues, "Incidência Económica do Sistema Fiscal de Cabo Verde", *Ciência e Técnica Fiscal*, 2005, n.º 414, 63-132.

<sup>(3)</sup> Na verdade, apenas cerca de um décimo do território do país é cultivável, ao passo que a pluviosidade diminuta e irregular torna a produção agrícola difícil e insuficiente para satisfazer as necessidades do país, razão pela qual as importações respondem por mais de 80% de todos os produtos alimentares consumidos no país. Como um todo, as importações montam a 40% do PIB. Fonte: *Cape Verde: Poverty Reduction Strategy Paper*, Country Report no. 05/135, April 22, 2005, disponível em [www.imf.org](http://www.imf.org).

<sup>(4)</sup> As dificuldades associadas à tributação das prestações de serviços fazendo uso de impostos cobrados apenas em estágios anteriores ao retalho são analisadas por Ronald McMorran, "A Comparison Between the Sales Tax and a VAT", in (Washington, 1995) *IMF Tax Policy Handbook*, 85.

económico significava que os importadores e fabricantes procediam à liquidação do imposto no momento em que introduziam os bens no consumo, sendo que, mais a jusante, grossistas e retalhistas não liquidavam imposto algum, limitando-se a repercutir sobre os consumidores o imposto já incorporado no preço dos bens <sup>(5)</sup>. Os prestadores de serviços, esses, ficavam inteiramente fora do sistema: não ficavam sujeitos ao imposto de consumo e, na verdade, não ficavam obrigados ao pagamento de qualquer imposto sobre os serviços prestados até à introdução do IVA. Em resultado, boa parte da comunidade profissional e empresarial cabo-verdiana não tinha entrado nunca em contacto com os procedimentos característicos de um imposto indirecto interno. Um imposto de base estreita cobrado num ponto tão recuado do circuito económico mostrava-se também fácil de administrar dada a concentração do imposto sobre um número limitado de operadores económicos e sobre o momento do fabrico e da importação. Em resultado, a administração cabo-verdiana não foi nunca obrigada a lidar com o número largo de contribuintes e com os problemas operacionais que caracterizam os impostos internos de natureza plurifásica <sup>(6)</sup>.

Estes seriam factores de grande importância para contribuintes e para a administração aquando da introdução do IVA.

## 2. A INTRODUÇÃO DO IVA

A introdução do IVA em 2003-2004 não constituiu o primeiro passo na reforma do sistema fiscal de Cabo Verde. Na verdade, os últimos dez anos constituíram um período de mudança contínua na fiscalidade cabo-verdiana: novos impostos vieram tomar o lugar da antiga fiscalidade colonial, novas regras de procedimento foram criadas para a administração, os primeiros acordos de dupla tributação foram assinados e entraram em vigor, benefícios fiscais foram instituídos para atrair o inves-

---

<sup>(5)</sup> Algumas formas de tributação específica dos serviços existia, porém, mesmo antes da introdução do IVA. Na verdade, desde os tempos coloniais que se cobrava o *imposto de turismo*, reformado por último através da Lei n.º 40/IV/92, de 6 de Abril de 1992. Este foi um dos vários impostos abolidos aquando da introdução do IVA.

<sup>(6)</sup> Não foi esse o caso de Moçambique, onde se cobrava já desde 1987 o *imposto de circulação*, um imposto liquidado em todas as fases do circuito económico, a par do *imposto de consumo*, incidente sobre o fabrico e importação de mercadorias desde 1961. O imposto de circulação tornou-se um dos elementos mais distorsores do sistema moçambicano de tributação indirecta, não apenas pelo efeito em cascata que lhe estava associado mas pela fraude generalizada. Os vícios do imposto de circulação, tornados evidentes ao longo dos anos noventa, à medida que o país se convertia à economia de mercado e entrava num período de crescimento, constitui uma das razões que aí levaram à introdução do IVA em 1999. Cf. Ibraimo Ibraimo, "A Tributação Fiscal em Moçambique: Sistema, Instituições, Necessidades de Mudança", in Sérgio Vasques, ed. (1998), *As Reformas Fiscais Africanas*, 111-119.

timento externo. Como sucedeu com tantos outros países africanos que atravessaram regimes de partido único e orientação socialista, o advento da democracia representativa e da economia de mercado suscitou de imediato a necessidade de proceder a uma reforma profunda do sistema fiscal e a necessidade de reconstituir um Estado Fiscal operante que se pudesse alimentar da iniciativa económica privada sem no entanto a estrangular. O Governo saído das primeiras eleições democráticas realizadas em Cabo Verde em 1991 estabeleceu a reforma do sistema fiscal como uma das suas principais prioridades económicas e adoptou um programa de reforma em três passos no âmbito do qual a reforma dos impostos sobre o rendimento surgia em primeiro lugar, a reforma dos impostos em segundo lugar, constituindo a reforma dos impostos sobre o consumo o último passo.

Logo em 1992-93 foram aprovados o Código Nacional Tributário e o Código de Processo Tributário, estabelecendo regras gerais para a liquidação e cobrança dos impostos, disciplinando recursos e reclamações, tipificando infracções. A reforma dos impostos sobre o rendimento foi levada a cabo em 1995-96 quando um novo imposto único sobre os rendimentos entrou em vigor, aplicável quer a pessoas singulares quer a pessoas colectivas, e revogando dois impostos cedulares bem como um imposto complementar. Em 1998 foi introduzido um imposto único sobre o património incidente sobre a titularidade da propriedade imobiliária, sobre a utilização de veículos automóveis, sobre a transmissão de imóveis e de outros bens sujeitos a registo, sobre as mais-valias resultantes da venda de imóveis, bem como sobre algumas operações societárias, tais como os aumentos de capital. Em 2003-2004 foi enfim introduzido o imposto sobre o valor acrescentado juntamente com um novo imposto sobre consumos especiais, que veio substituir-se às *accises* sobre bebidas alcoólicas, tabaco e produtos petrolíferos, e com uma nova pauta de importação (7).

#### A Reforma Fiscal em Cabo Verde

1992-93	Código Tributário Nacional, Código de Processo Tributário
1995-96	Imposto único sobre o rendimento
1998-99	Imposto único sobre o património
2004	IVA, imposto sobre consumos específicos, pauta de importação
2006	<i>Reforma da tributação do rendimento? Reforma do imposto do selo? Reforma das regras de procedimento?</i>

(7) O Regulamento do IVA cabo-verdiano foi aprovado por meio da Lei n.º 21/VI/2003, de 14 de Julho. Os impostos sobre bebidas alcoólicas e sobre o tabaco tinham sido reformados

A reforma do sistema fiscal cabo-verdiano tem posto à prova quer a administração quer os contribuintes cabo-verdianos, que se viram forçados a adaptar-se a novas regras e procedimentos durante os últimos dez anos. E, no entanto, preparam-se mais transformações ainda no sistema fiscal cabo-verdiano, nomeadamente nos campos dos impostos sobre o rendimento, na tributação do património imobiliário, no imposto do selo e nas regras de procedimento administrativo, onde os trabalhos já em curso com a assistência técnica do Fundo Monetário Internacional podem levar à edição de nova legislação já no próximo ano. Sem dúvida que o imposto único sobre os rendimentos e que o imposto único sobre o património se confrontaram com dificuldades práticas graves e que as regras do procedimento administrativo precisam de ser re-sistematizadas. Para além disso, o Governo cabo-verdiano chamou recentemente a atenção para a necessidade de reforçar a eficácia redistributiva dos impostos sobre o rendimento, bem como a participação dos municípios na tributação imobiliária de forma a reduzir a sua dependência de transferências da administração central. Entretanto, foi instituída em Abril de 2005 uma comissão para a reforma do imposto do selo. Uma nova vaga de reforma fiscal pode, portanto, estar a caminho <sup>(8)</sup>.

Cabo Verde adoptou o IVA pelas mesmas razões pelas quais o fizeram muitos outros países em vias de desenvolvimento: o IVA é encarado como uma fonte de receita produtiva, como um instrumento de tributação neutro no plano interno e no plano internacional e como um imposto que se policia a ele próprio graças ao mecanismo da liquidação-dedução <sup>(9)</sup>. Decisivo na introdução do IVA foi com certeza o papel do FMI, recomendando a sua adopção primeiro como parte do programa de ajustamento de Cabo Verde para 1998-2000, depois como parte do programa *poverty reduction and growth facility arrangement* para os anos de 2002-2004 <sup>(10)</sup>. Qualquer que tenha sido o papel do FMI, é certo que no iní-

---

em 1993-1994, sendo que o imposto sobre os produtos petrolíferos foram reformados em 1992-1993. Em 1995 foi criada uma *taxa ecológica* sobre todas as embalagens e contentores não-recicláveis importados para o país, correspondente a 1% do valor CIF desses produtos e cujo produto se encontrava consignado ao saneamento básico assegurado pelas autarquias locais. A taxa ecológica seria abolida aquando da introdução do IVA mas reintroduzida pouco depois.

<sup>(8)</sup> O Relatório sobre a Estratégia de Redução da Pobreza (*Poverty Reduction Strategy Paper*) aprovado em Abril de 2005 calendariza para o final de 2005 a apresentação ao parlamento de legislação relativa às finanças locais. A comissão governamental para o estudo da reforma do imposto do selo foi estabelecida pela Resolução n.º 8/2005, de 4 de Abril de 2005.

<sup>(9)</sup> Quando às vantagens gerais dos impostos sobre o valor acrescentado, Liam Ebrill/Michael Keen/Jean-Paul Bodin/Victoria Summers (Washington, 2001), *The Modern VAT*; Peggy Musgrave, "International Aspects of Value Added Taxes: Lessons for Developing Countries", *VAT Monitor*, May/June 2001, 105-119; Alan Tait (Washington, 1988), *Value Added Tax: International Practice and Problems*.

<sup>(10)</sup> Veja-se *Cape Verde — Letter of Intent, Memorandum of Economic and Financial Policies, and Technical Memorandum of Understanding*, March 11, 2002; e *Cape Verde — Interim Poverty Reduction Strategy Paper*, January 31, 2002, ambos disponíveis em [www.imf.org](http://www.imf.org).

cio dos anos noventa a administração fiscal cabo-verdiana tinha já entrado em contacto com o IVA, reconhecendo-o como uma alternativa moderna e eficiente ao velho imposto de consumo.

De facto, desde a introdução do imposto de consumo nos anos sessenta o número das isenções fiscais tinha-se multiplicado para além do razoável e do que podia ser eficazmente controlado. Regimes especiais de isenção tinham sido criados para a importação de instrumentos e acessórios musicais, para o equipamento desportivo, material para associações culturais, maquinaria para a construção civil, produtos farmacêuticos, alfaias agrícolas e instrumentos de pesca, todo o tipo de material para empreendimentos turísticos, veículos para aluguer ou transporte público, equipamento para a polícia e forças armadas, veículos para o uso de magistrados e membros da Assembleia Nacional, equipamento médico e de luta contra incêndios, máquinas impressoras, equipamento fotográfico para a comunicação social, entre tantos outros bens. Se a lei que originariamente criou o imposto de consumo não possuía mais do que treze artigos, a produção de sucessivos regimes de isenção levou à criação de uma legislação complexa e assistida por um conjunto muito heterogéneo de regras de procedimento. Lidar com o imposto de consumo tinha-se tornado, por isso, uma tarefa penosa, quer para a administração quer para o comum dos contribuintes.

À medida que estas isenções se multiplicavam a base do imposto tornava-se mais estreita corroendo a respectiva receita. A querer-se que as finanças públicas cabo-verdianas dependessem menos da ajuda internacional e mais do encaixe tributário, era imprescindível rever todo este conjunto de isenções e reformular as regras de procedimento que as acompanhavam <sup>(1)</sup>. Na verdade, podemos dizer que a economia cabo-verdiana tinha ultrapassado o imposto de consumo, à medida que a indústria e o comércio se tinham desenvolvido ao longo dos anos noventa e à medida que o sector dos serviços largamente isento de impostos indirectos, crescia até cerca de setenta e cinco por cento do PIB, o mais importante sector da economia cabo-verdiana moderna. Em suma, a introdução do imposto sobre o valor acrescentado era vista como a forma mais óbvia de alargar a base do sistema fiscal e de o adaptar ao desenvolvimento económico do país.

Ainda assim, não foi inteiramente simples a introdução do IVA em Cabo Verde. Apesar de se ter previsto a introdução do IVA logo desde 1991, a sua adopção sofreu atrasos sucessivos em virtude de dificuldades práticas sentidas quer pela administração quer pela comunidade empresarial cabo-verdiana. Tendo-se

---

<sup>(1)</sup> A receita fiscal atinge cerca de 11,1% do PIB no período de 1988-1992; 16,6% em 1996-1999, sendo de 19,8% em 2000-2002. Estes são números que se comparam favoravelmente com os de outros países em vias de desenvolvimento mas o crescimento da receita fiscal por relação ao PIB parece ter estagnado nos últimos anos.

estabelecido uma comissão para a introdução do IVA e para a reforma da tributação indirecta em Novembro de 1999 com a assistência do FMI, a introdução do IVA esteve primeiro planeada para o início de 2001, depois para o início de 2002, mais tarde foi calendarizada para o final de 2002, depois para o início de 2003 e só em Janeiro de 2004 acabaria o IVA por entrar em vigor. Esta derrapagem não deve, no entanto, surpreender-nos: dada a estrutura do sistema cabo-verdiano de tributação indirecta, a introdução do IVA tinha de ser combinada com a reforma global da sua pauta de importação e dos seus impostos especiais de consumo <sup>(12)</sup>.

Esta era uma reforma que exigia um planeamento orçamental cuidadoso e a criação de serviços administrativos específicos para a gestão do IVA, sendo que até agora faltava a experiência na administração de um imposto geral sobre o consumo. Esta era também uma reforma que exigia a preparação e a formação da comunidade empresarial, agora confrontada com um modelo de imposto radicalmente novo e que trazia para dentro do sistema de tributação indirecta muitos operadores que até agora estavam fora dele. Se é verdade que os atrasos sucessivos na introdução do IVA reflectem quão sérias foram estas dificuldades, também é verdade que com eles se ganhou algum tempo mais na formação dos quadros administrativos e da comunidade empresarial <sup>(13)</sup>.

Do ponto de vista técnico, o imposto sobre o valor acrescentado cabo-verdiano segue em linhas gerais o modelo europeu e o modelo português muito em particular, uma escolha que se explica facilmente pelos laços económicos e culturais que o país tem. Por um lado, a prática e cultura legal de Cabo Verde encontra-se fortemente enraizada no direito português. Por outro lado, as ligações comerciais com a Europa sempre foram muito mais estreitas do que com as nações africanas vizinhas pese embora a integração de Cabo Verde na Comunidade Económica dos Estados da África Ocidental. Hoje em dia, Portugal

---

<sup>(12)</sup> Quando ao uso dos impostos especiais de consumo no contexto africano, Sata Kähkönen/Patrick Meagher, "Tax Policy in Sub-Saharan Africa: Re-Examining the Role of Excise Taxation", in *Journal of African Finance and Economic Development*, 2001, vol. 4, n.º 1, 31-64; Bruce Bolnick/Jonathan Haughton, "Tax Policy in Sub-Saharan Africa: Re-Examining the Role of Excise Taxation", *Journal of African Finance and Economic Development*, 2001, vol. 4, n.º 1, 31-64; Nehemia Osoro/Philip Mpango/Hamisi Mwinymvua, "An Analysis of Excise Taxation in Tanzania", African Economic Policy Discussion Paper n.º 72; Andrew Okello, "An Analysis of Excise Taxation in Kenya", African Economic Policy Discussion Paper n.º 73; e Seth Terkper, "The Role of Excise Taxes in Revenue Generation in Ghana", African Economic Policy Discussion Paper n.º 74, todos os três publicados em Junho de 2001 no âmbito do Equity and Growth through Economic Research (EAGER) Program of the United States Agency for International Development, disponível em [www.us.aid.gov](http://www.us.aid.gov).

<sup>(13)</sup> A Direcção de Serviços do IVA foi instituída pelo Decreto-Lei n.º 62/2003, de 30 de Dezembro de 2003.

constitui o destino de setenta por cento das exportações cabo-verdianas e a fonte de cerca de cinquenta por cento das suas importações, sendo que empresas europeias respondem pela maior parte do investimento externo no país. É natural por isso que o novo imposto sobre o valor acrescentado tenha sido estruturado com base no modelo europeu e que a sua técnica se aproxime do IVA português <sup>(14)</sup>.

### 3. O ALARGAMENTO DA BASE DE INCIDÊNCIA

À necessidade de alargar a base de incidência dos impostos indirectos constituiu umas das razões principais para a introdução do IVA em Cabo Verde. Como um imposto geral de consumo, incidente sobre a generalidade dos bens e dos serviços, o IVA seguramente que constitui um passo em frente face a um sistema fical onde os serviços não são via de regra sujeitos a tributação indirecta e onde apenas um número limitado de produtos está sujeito a imposto, número cada vez mais limitado graças à multiplicação das isenções fiscais.

A sujeição da generalidade das prestações de serviços a tributação indirecta representa só por si um argumento de peso a favor da introdução do imposto sobre o valor acrescentado. Para além disto, a introdução do IVA trouxe consigo uma revisão global dos esquemas de isenção acumulados ao longo dos últimos quarenta anos, tendo-se eliminado os longos e variados catálogos de isenções que acompanhavam desde há muito o imposto de consumo. No que respeita ao alargamento da base de incidência, no entanto, não se pode esperar demasiado da introdução do IVA: uma capitação do produto interno bruto de cerca de USD 1.500 não permite verdadeiramente a instituição de um imposto geral sobre o consumo e, por razões de política social, um conjunto significativo de bens e serviços foi dispensado do IVA em Cabo Verde, como sucede por regra nos países em vias de desenvolvimento.

No que toca às *isenções em operações internas*, elas incluem as prestações de serviços médicos e sanitários; o serviço público de rádio e televisão sem natureza comercial; a transmissão de órgãos, leite e sangue humanos; o transporte de doentes ou feridos em ambulância ou veículos semelhantes; a transmissão de bens ou a prestação de serviços ligadas à previdência e assistência social; as prestações de serviços efectuadas por entidades públicas ou organismos sem finali-

---

<sup>(14)</sup> O primeiro país africano de expressão portuguesa a introduzir o IVA foi Moçambique, em 1999, e a experiência moçambicana com o IVA facultou um modelo técnico e ensinamentos práticos importantes para a introdução do IVA em Cabo Verde. É por isso possível descobrir muitas semelhanças entre o Regulamento do IVA cabo-verdiano de 2003 e o Código do IVA moçambicano de 1999, bem como entre estes dois textos e o Código do IVA português aprovado em 1986.

dade lucrativa que explorem estabelecimentos ou instalações destinados à prática de actividades artísticas, desportivas, recreativas e de educação física; serviços de educação e de formação profissional e todas as transmissões de bens e prestações de serviços com eles conexas; lições particulares tendo por objecto matérias do ensino básico, médio ou superior; serviços de museus, galerias de arte e parques públicos; serviços relacionados com conferências; transmissão de direitos de autor e de obras de arte pelos próprios autores; prestações de serviços realizadas por organismos sem finalidades lucrativas em benefício dos seus associados; actividades de recolha de fundos realizadas por entidades sem finalidade lucrativa; venda de selos postais; recolha de lixo; serviços funerários; operações bancárias e financeiras; seguros e resseguros; locação de imóveis, com exclusão dos serviços de alojamento pretados pelo sector hoteleiro; transmissões de imóveis sujeitas ao imposto único sobre o património, ainda que dele isentas; lotarias, sorteios e outros jogos sujeitos ao imposto do jogo; transmissão de bens efectuadas no âmbito de actividades agrícolas, silvícolas, pecuárias e da pesca efectuadas pelo próprio produtor; serviços prestados por agricultores e cooperativas agrícolas; serviços prestados por artistas aos respectivos agentes (15).

No que toca às *isenções na importação*, elas incluem a importação definitiva de bens cuja transmissão no território nacional seja isenta de imposto; as importações de bens, sempre que gozem de isenção do pagamento de direitos aduaneiros nos termos de diplomas determinados; a reimportação de bens por quem os exportou, no mesmo estado em que foram exportados, quando beneficiem da isenção de direitos aduaneiros; as importações efectuadas por armadores de navios do produto da pesca resultante das capturas por eles efectuadas que não tenha sido objecto de operações de transformação; ou as importações efectuadas no âmbito de tratados e acordos internacionais ou no âmbito de relações diplomáticas e consulares que beneficiem de franquia aduaneira.

O catálogo de isenções previsto pela lei cabo-verdiana é grande ainda mas largamente semelhante ao catálogo de isenções previsto pela Sexta Directiva (16). Mesmo quando temos em consideração que alguns outros bens e serviços se encontram sujeitos a uma taxa zero de IVA, temos que admitir que se foi tão longe no alargamento da base de incidência quanto era possível no actual estado

---

(15) A lei cabo-verdiana apenas faculta a renúncia à isenção no caso dos produtos agrícolas, pecuários e da pesca transmitidos pelos produtores originários.

(16) Deve ainda notar-se que as entidades públicas não são consideradas sujeito passivo quando prestem bens ou serviços à população sem que por eles seja exigida qualquer contrapartida. A distribuição gratuita de água em períodos de seca, por exemplo, assim como a distribuição gratuita de vestuário, quando levadas a cabo por entidades públicas, permanecem assim fora do âmbito de sujeição do IVA cabo-verdiano.

de desenvolvimento de Cabo Verde. De facto, apesar da sujeição a taxa zero dos produtos alimentares básicos, as isenções do IVA cabo-verdiano não são muito diferentes das isenções de muitos países europeus no momento do seu acesso à Comunidade Europeia (17). O verdadeiro desafio reside em manter a base de incidência tão larga quanto é agora e em prevenir que os grupos de pressão e o interesse político ocasional levem à introdução de novas isenções e à reprodução do processo que corroeu tão fundo o imposto de consumo. Assim é que já na Lei do Orçamento para 2005 se introduziram novas isenções para os fornecimentos de areia, para a importação de máquinas usadas na extracção de areia e para o fornecimento de bens e prestação de serviços a serem empregues em projectos de cooperação internacional.

#### 4. A ESTRUTURA DE TAXAS

Ao momento da sua introdução, o IVA cabo-verdiano não apresentava mais do que uma taxa única de 15%, opção largamente correspondente à prática dos países da África sub-saariana, onde as taxas do IVA tendem a ser relativamente elevadas e limitado o uso de taxas de múltiplas (18).

A adopção de uma taxa de 15%, conjugada com uma redução generalizada dos direitos de importação, levou ao abrandamento da carga fiscal sobre a maior parte dos produtos, de acordo com estudos encomendados pela administração cabo-verdiana. Ainda assim, a eliminação de algumas isenções fiscais e a maior visibilidade que o IVA possui comparado com o antigo imposto de consumo levaram boa parte da opinião pública a temer um aumento dos preços, razão pela

---

(17) Ao momento da introdução do IVA e da adesão à CEE, em 1986, a lei portuguesa estabelecia sensivelmente as mesmas isenções que a lei cabo-verdiana, sendo o PIB *per capita* na altura bastante superior ao que Cabo Verde hoje possui. Para além disso, importa notar que o Código do IVA português, na sua redacção originária, sujeitava a taxa zero boa parte dos bens alimentares essenciais — cereais, carne, peixe, ovos, leite — os jornais e as alfaias agrícolas; previa uma taxa reduzida de 8% para um conjunto largo de outros bens alimentares — tais como o fiambre, os iogurtes ou os sumos de fruta — os materiais de educação, o sabão ou a energia eléctrica; e impunha uma taxa agravada de 30% a bens de luxo como o whisky, as peças de joalharia ou as aeronaves.

(18) A Março/Abril de 2005, os únicos países da África sub-sahariana que empregavam taxas positivas reduzidas eram o Congo-Brazzaville, a Guiné Equatorial, o Gabão e o Quênia, sendo o uso de taxas positivas múltiplas muito mais frequente nos países com maior nível de desenvolvimento. As taxas normais de IVA mais elevadas na África sub-sahariana são actualmente as de Madagascar e da Tanzânia, de 20%, as mais baixas são as da Nigéria, um grande produtor petrolífero, de 5%, e do Botsuana, de 10%. Na matéria, vejam-se Sijbren Cnossen, “VAT in South Africa: What Kind of Rate Structure?”, *VAT Monitor*, Janeiro/Fevereiro 2004, 19-24; e Marlene Botes, “Regressivity of VAT — The First Decade’s Experience in South Africa”, *VAT Monitor*, Setembro/Outubro 2001, 237-244.

qual a administração levou a cabo acções várias de informação pública. Não se verificou, no entanto, qualquer resistência ou protesto generalizado contra a introdução do IVA, ainda que alguns sectores empresariais se tivessem revelados críticos da eliminação de certas isenções e da fixação da taxa em 15%.

Na verdade, só na aparência é que o IVA cabo-verdiano possui uma taxa única, já que os produtos alimentares básicos e outros produtos essenciais beneficiam de uma taxa zero. Estes produtos são identificados numa tabela autónoma, através da sua posição na pauta de importação cabo-verdiana, à semelhança do que acontecia no âmbito do antigo imposto de consumo. Os bens que gozam da taxa zero são a carne, o peixe, o leite, a manteiga, o queijo, os ovos, os vegetais e a fruta, o trigo, o milho, o arroz, o pão, os óleos vegetais e animais, os livros, jonais e outras publicações, os produtos farmacêuticos, bem como as alfaias e sementes agrícolas.

Olhando um pouco mais fundo constatamos que o IVA cabo-verdiano compreende, aliás, algo mais do que as taxas de 15% e de 0%. De facto, o Decreto-Lei n.º 62/2003, de 30 de Dezembro, aprovado pouco depois do Regulamento do IVA, estabelece regras especiais para a fixação do valor tributável dos bens sujeitos a preços administrativos. Por modo a preservar a estabilidade dos preços, este diploma prevê que aquando da transmissão destes bens o valor tributável para efeitos de IVA seja composto por uma parcela apenas do respectivo preço. Esta percentagem é actualmente de 15% para os serviços de transporte rodoviário de passageiros; de 20% para o fornecimento de água e de gas butano; de 30% para o petróleo, fuel-óleo, electricidade e farinha de trigo; de 60% para os serviços de telecomunicações; de 100% para o gasóleo; e de 320% para a gasolina<sup>(19)</sup>. Ainda que estas regras se dirijam formalmente à fixação do valor tributável, na substância, do que se trata é de estabelecer taxas positivas diferenciadas, indo de 2,25% até 48%.

#### Taxas Efectivas de IVA em Cabo Verde

Alimentos básicos, etc	0%
Transporte rodoviário	2,25%
Distribuição de água, gás butano	3%
Electricidade, petróleo, fuel-óleo, farinha de trigo	4,5%
Turismo	6%
Serviços de telecomunicações	9%
Taxa normal	15%
Gasolina	48%

<sup>(19)</sup> As percentagens relativas ao gasóleo, gasolina e gás butano foram alteradas em 2005 devido à flutuação do preço destes bens nos mercados internacionais. As percentagens em vigor

Para além disto, a Lei do Orçamento do Estado para 2005 veio recentemente introduzir uma nova taxa reduzida de apenas 6% para os serviços do turismo e da restauração <sup>(20)</sup>. A taxa de 6% foi introduzida a reivindicações do sector turístico cabo-verdiano, em forte crescimento, e é razoável supor que a sua fonte de inspiração resida na taxa intermédia de 12% que se aplica a este sector em Portugal desde 1996.

A estrutura de taxas do IVA cabo-verdiano é, portanto, consideravelmente mais complexa do que a leitura do Regulamento do IVA nos pode levar a supor. Desnecessário é dizer que, existindo boas razões para manipular o valor tributável do IVA, as regras criadas para o efeito produzem uma multiplicidade e inconstância das taxas que tornam o IVA mais difícil de gerir pela administração e pelos contribuintes. Mais preocupante ainda, a introdução da taxa reduzida de 6% apenas um ano passado desde a entrada em vigor do imposto mostra-nos quão exposto o sistema fiscal continua às reivindicações corporativas que no passado levaram à erosão e declínio do imposto de consumo e dos direitos de importação. Para além disso, na medida em que muitos dos *inputs* do sector do turismo e da restauração estão sujeitos a taxas superiores a 6%, a nova taxa reduzida pode levar a situações de crédito permanente em favor dos contribuintes, constituindo assim um incentivo à fraude fiscal e ao registo neste sector. Em suma, a introdução de uma taxa reduzida para o sector do turismo e da restauração não apenas representa a renúncia ao imposto gerado por um sector da economia cabo-verdiana em forte crescimento, como agrava os custos de gestão e de cumprimento sobre o valor acrescentado.

## 5. REGIME SIMPLIFICADO E REGIME DE ISENÇÃO

Ainda que a importância da introdução do IVA em Cabo Verde não deva ser diminuída é sempre necessário ter em conta a escala modesta do sistema fiscal do país. Com uma população residente de cerca de 400 mil habitantes, não

---

foram estabelecidas pelo Decreto-Lei n.º 3/2004, de 17 de Janeiro de 2005. Tal como ocorre em Moçambique, a lei cabo-verdiana permite à administração tributária corrigir o valor tributável das transacções sempre que o valor da contraprestação se mostre inferior ao que deveria resultar da utilização dos preços correntes ou normais de venda, por grosso, ou a retalho, ou aos preços correntes ou normais do serviço, consoante a natureza das transacções. Quanto ao IVA moçambicano, veja-se John Due, "Two New African Value Added Taxes — Tanzania and Mozambique", *VAT Monitor*, Maio/Junho 1999, 117-123.

<sup>(20)</sup> Quanto às dificuldades em preservar a reforma fiscal dos avanços das reivindicações corporativas nos países em desenvolvimento, Odd-Helge Fjeldstad/Lise Rakner, "Taxation and Tax Reforms in Developing Countries: Illustrations from Sub-Saharan Africa", Chr. Michelsen Institute, Bergen, 2003, disponível em [www.cmi.no](http://www.cmi.no).

existem em Cabo Verde mais do 17.500 contribuintes resgatados e cerca de 5 mil empresas sujeitas a IVA, querendo isto dizer que a parte maior da população vive à margem do sistema fiscal, para nada dizer do imposto sobre o valor acrescentado.

Dada a pequena dimensão da generalidade dos operadores económicos, foi depositado o maior cuidado na disciplina do regime simplificado e do regime de isenção do IVA <sup>(21)</sup>.

O regime de isenção significa que os pequenos operadores com rendimento anual até 180.000 escudos, cerca de € 1.800, se encontram dispensados da cobrança e entrega do IVA, não podendo em contrapartida exigir o reembolso do IVA que tenham suportado nas suas aquisições <sup>(22)</sup>. Os sujeitos passivos integrados no regime de isenção podem optar pelo regime simplificado ou pelo regime normal do IVA a qualquer momento e dar início à cobrança do imposto. Caso exerçam esta opção, no entanto são obrigados a permanecer no regime escolhido pelos cinco anos subsequentes. Se, de modo diverso, estes pequenos operadores ultrapassarem o limite da isenção, é já obrigatória a apresentação de declaração mediante a qual serão feitos transitar para o regime simplificado ou para o regime normal.

O regime simplificado quer dizer que os pequenos operadores com rendimento anual até 5.000.000 de escudos, cerca de € 50.000, não estão sujeitos ao mecanismo normal da liquidação-dedução mas a um imposto mais simples de 5% aplicável a todas as transacções, exceptuada a venda de bens de investimento empregues na sua própria actividade. Os sujeitos passivos integrados no regime simplificado não podem deduzir o imposto suportado nas suas aquisições e o imposto de 5% que liquidem aos seus clientes não pode tão pouco ser por estes deduzido. As suas obrigações acessórias são bastante mais ligeiras do que aquelas que acompanham o regime normal. Os operadores integrados no regime simplificado podem optar pelo regime normal a qualquer momento sem estarem obrigados a um qualquer período mínimo de permanência.

---

<sup>(21)</sup> Foram ainda instituídos outros esquemas especiais, que hoje acompanham inevitavelmente o IVA de modelo europeu. Os bens sem segunda mão, objectos de arte e antiguidades estão sujeitos a tributação pela margem nos termos da Lei n.º 32/VI/2003, de 15 de Setembro; as agências de viagens encontram-se sujeitas ao esquema especial fixado pela Lei n.º 38/VI/2003, de 3 de Fevereiro; as empreitadas de obras públicas encomendadas pelo Estado ao regime do Decreto-Lei n.º 16/2004, de 20 de Maio.

<sup>(22)</sup> Constitui uma nota particular do IVA cabo-verdiano o facto de o limite para a isenção não ser fixado em função do volume de negócios do sujeito passivo mas em função do respectivo rendimento. A explicação para isto reside na articulação deste regime com o regime a que os pequenos contribuintes estão sujeitos em matéria de tributação dos rendimentos. Diga-se que o valor dos rendimentos não constitui a única condição para a integração no regime de isenção e que estes operadores não podem realizar importações nem exportações, requisito de grande importância num país como Cabo Verde.

Um olhar mais próximo ao universo dos sujeitos passivos registados nas diversas circunscrições fiscais de Cabo Verde, deixa-nos ver que o número de operadores no regime normal é deveras pequeno, em pouco ultrapassando os dois milhares. A maior parte destes contribuintes está concentrada nos distritos da Praia, a capital do país, no Sal, onde se situa boa parte da indústria hoteleira e o principal aeroporto internacional, e em São Vicente, a segunda ilha mais populosa e onde fica o importante porto do Mindelo. Algumas das ilhas mais pequenas e menos populosas, como o Maio, a Brava ou a Boa Vista, apresentam um número de contribuintes no regime normal muito limitado, sendo que a Praia sózinha responde por mais contribuintes no regime normal do que o resto do país como um todo.

Ao passo que existem 2.169 operadores intregrados no regime normal do IVA, existem 2.872 operadores integrados no regime simplificado. Na maior parte dos distritos fiscais de Cabo Verde o número de operadores integrados no regime simplificado ultrapassa o número de operadores integrados no regime normal, sendo o distrito da Praia a única excepção de relevo. A distribuição dos contribuinte integrados no regime simplificado ao longo do território é mais uniforme do que a dos contribuinte sintegrados no regime normal, querendo isso dizer que boa parte das empresas de maior dimensão se encontram agrupadas na capital do país e que as empresas de dimensão mais pequena se encontram espalhadas de modo mais igual pelo arquipélago: de facto, o distrito da Praia responde por 52,1% dos sujeitos passivos no regime normal e por apenas 26,6% dos sujeitos passivos no regime simplificado.

O número de sujeitos passivos abaixo do limite de isenção é significativo na maior parte dos distritos fiscais e no país como um todo. Santa Catarina e o Tarrafal, cidades situadas na ilha de Santiago onde também fica situada a capital, distinguem-se por ter cerca de 1.500 empresas integradas no regime de isenção, um número desproporcionalmente elevado quando comparado a outros dustritos importantes, tais como Praia, Sal ou São Vicente. À medida que o processo de registo ainda em curso vá avançando e à medida que se dê a transição dos operadores de uns regimes para outros, é de esperar que estas discrepâncias locais se vão atenuando, pelo que estas cifras não devem ainda ser dadas como definitivas.

## 6. CONCLUSÕES

Tendo decorrido apenas dois anos desde a introdução do IVA em Cabo Verde, seria prematuro fazer dele neste momento um balanço final.

A importância desta reforma seguramente que não se pode pôr em causa. Os impostos indirectos formam a parcela maior da receita fiscal cabo-verdiana e, entre os impostos indirectos, o IVA tornou-se o mais importante, ocupando o lugar que até agora cabia ao inposto de consumo: respondendo por cerca de 32% de toda

da receita fiscal, o IVA já é e continuará a ser a âncora do sistema fiscal cabo-verdiano. A urgência desta reforma também não pode contestar-se. O antigo imposto de consumo mostrava-se demasiado estreito e complexo, atravessado por inúmeros esquemas de isenção que sobrecarregavam empresas e administração.

A par da reforma dos direitos de importação e do imposto sobre consumos específicos, a introdução do IVA permitiu às autoridades cabo-verdianas eliminar muitos dos benefícios fiscais criados nos últimos 40 anos e dotou o país de um imposto mais simples e abrangente, em correspondência com as tendências actuais dos seus parceiros económicos europeus e africanos. Os investidores estrangeiros serão agora capazes de operar num ambiente fiscal que lhes é largamente familiar, sendo que esta é uma vantagem que cresce de dia para dia à medida que um conjunto cada vez mais largo de países se converte à tributação do valor acrescentado.

No contexto da globalização em que vivemos, a adopção generalizada do IVA na África sub-sahariana, em larga medida devida aos esforços do FMI, constituirá seguramente uma solução melhor do que a manutenção de um sortido de diferentes impostos indirectos, cada qual servindo as tradições e particularismos próprios de um país<sup>(23)</sup>. Sendo certo que o IVA nos oferece por isso uma língua franca que ajuda à integração da África sub-sahariana com a economia internacional, também é verdade que as condições sociais e administrativas dominantes nestes países exigem alguma adaptação do modelo do IVA europeu, mesmo em países de rendimento já algo elevado como Cabo Verde.

De facto, o IVA cabo-verdiano mostra-se mais um imposto sobre as importações do que um imposto sobre operações internas e mostra-se mais um imposto sobre as vendas do que um imposto sobre o valor acrescentado. A parte maior da receita do IVA continuará com toda a certeza a ser gerada pela tributação das importações e para a parte maior das empresas a introdução do IVA traduziu-se na introdução de um imposto de 5% sobre as respectivas vendas. Em ambos os aspectos, o IVA constitui um imposto para dentro do qual virá progressivamente a crescer a economia cabo-verdiana.

Tudo isto é talvez inevitável e é com as falhas evitáveis do IVA que nos devemos sobretudo preocupar. A experiência de quarenta anos com o imposto de consumo mostrou-nos quão longe pode ir a degradação dos impostos indirectos pela engenharia política e pelo interesse particular. Resistir a tais pressões constituirá sem dúvida uma das tarefas mais difíceis que o legislador cabo-verdiano tem pela frente nos próximos anos.

---

(23) Em sentido contrário, Scott Riswold, "VAT in Sub-Saharan Africa — A Critique of IMF VAT Policy", VAT Monitor, Março/Abril 2004, 97-110.