



AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DE MOÇAMBIQUE

MANUAL DE PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Autoridade Tributária de Moçambique

Avenida 25 de Setembro nº 1 235, 3º andar, Maputo

Telf +258 21 342 400

1.	PARTE I: INTRODUÇÃO	6
1.1	Objectivos do Manual	6
1.1.1	<i>Objectivo Geral</i>	6
1.2	Estrutura do Manual de Procedimentos	6
2.	PARTE II – DISPOSIÇÕES COMUNS	7
2.1	Legislação Básica Aplicável.....	7
2.2	Sistema Tributário Moçambicano	7
2.3	Gestão de Riscos Inerentes ao Processo de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira	9
2.3.1	<i>Identificação dos principais Riscos do processo de auditoria e fiscalização tributária</i>	9
2.3.2	<i>Tratamento dos riscos</i>	9
2.4	Execução da Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira.....	10
2.5	Princípios de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira	10
2.5.1	<i>Princípio da verdade material</i>	10
2.5.2	<i>Princípio da proporcionalidade</i>	10
2.5.3	<i>Princípio do contraditório</i>	10
2.5.4	<i>Princípio da cooperação</i>	11
2.6	Preparação e Fases de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira	13
2.6.1	<i>Preparação</i>	14
2.6.2	<i>Carta-Aviso e Credencial</i>	15
2.6.3	<i>Localização da empresa</i>	15
2.6.4	<i>Abertura da auditoria</i>	15
2.6.5	<i>Execução da Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira</i>	15
2.7	Fases de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira	15
2.7.1	<i>Elaboração da Nota das Constatções</i>	15
2.7.2	<i>Elaboração da Nota das Conclusões</i>	16
2.7.3	<i>Elaboração do Relatório</i>	17
2.8	Organização do Processo	17
2.9	Outras irregularidades	18
2.10	Prazo de auditoria.....	18
2.11	Pedido de Pagamento em Prestações.....	18
2.12	Garantias dos sujeitos passivos	19
2.13	Controlo da Cobrança da dívida resultante da auditoria.....	20
3.	PROCEDIMENTOS ESPECÍFICOS DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA	20
3.1	Apresentação da Direcção de Auditoria e Fiscalização Tributária-DAFT	20
3.2	Regime de Contabilidade Organizada.....	21
3.3	Regime Simplificado de Escrituração e de Determinação do Rendimento Colectável	21
3.4	Verificação da situação contabilística e fiscal por impostos	21
3.5	Em sede do IRPS.....	21
3.6	Em sede do IRPC - Sujeitos Passivos de Contabilidade Organizada	21
3.7	Em sede do IVA Sujeitos Passivos do Regime Normal	22
3.8	Verificação da situação contabilística e fiscal por sector de actividades	22
3.8.1	<i>Sector Financeiro (Bancário e Seguradoras)</i>	22
3.8.2	<i>Indústria Extrativa (Mineradoras e Petróleo/Gás)</i>	22
3.8.3	<i>Construção Civil</i>	23

4.	PROCEDIMENTOS ESPECÍFICOS DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA	24
4.1	Apresentação da Direcção de Auditoria, Investigação e Inteligência-DAII.....	24
4.2	Conceito da Auditoria Pós-desembaraço Aduaneiro (APD)	24
4.3	Objectivo Geral da APD	25
4.4	Objectivos específicos da APD	25
4.5	Planeamento e execução da Auditoria Pós-desembaraço Aduaneiro	25

Índice de Figuras

FIGURA 1	DIAGRAMA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO MOÇAMBICANO	8
----------	--	---

Prefácio

Actualmente, nenhuma organização pode concretizar a sua missão, objectivos e prosseguir com rigor e eficácia as suas actividades, sem assegurar formas de actuação, harmonização e controlo dos processos que tramita.

E importante frisar que a auditoria e fiscalização tributaria devem contribuir bastante na garantia da legalidade tributaria, facilitação do comércio e na justiça tributaria, sendo instrumentos que buscam a transparência tributária, combate a concorrência desleal, à evasão e fraude fiscal e aduaneira.

O Manual de Procedimentos de Auditoria é um instrumento orientador que visa a sistematização e uniformização dos procedimentos na realização das acções de auditoria e fiscalização tributária tributária. O Manual demonstra, de forma simplificada, as actividades em cada fase processual suprir as necessidades relativas à implementação de um sistema de controlo uniforme, coerente e eficaz dos serviços prestados.

Neste contexto, o presente Manual de Procedimentos de Auditoria e Fiscalização Tributária traz um conjunto de instruções que devem ser observadas pelos funcionários da AT no desempenho e execução de acções de auditoria e fiscalização tributária.

Este Manual de Procedimentos é, assim, um guião e instrumento de consulta, de controlo e de orientação não só para os funcionários da AT, como outros interessados, e um garante de qualidade quanto às normas e aos procedimentos de auditoria e fiscalização tributária.

Assim, convidámo-lo a fazer deste Manual, documento de consulta e referência permanente, na certeza de que será de grande utilidade e valia na prestação de serviços de qualidade.

Maputo, de Dezembro de 2023

A Presidente

Amélia Tomás Taime Muendane

Definições, Siglas, Abreviaturas e Acrónimos

- ✓ **ADT** – Acordos para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal nos impostos sobre o rendimento.
- ✓ **APIEX** - Agência para a Promoção de Investimento e Exportações
- ✓ **AT** - Autoridade Tributária de Moçambique.
- ✓ **AR** - Assembleia da República
- ✓ **CEDSIF**- Centro de Desenvolvimento de Sistema de Informação e Finanças
- ✓ **CER** - Classificador Económico da Receita
- ✓ **CGE**- Conta Geral do Estado
- ✓ **CIRPC**- Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas
- ✓ **CIRPS**-Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- ✓ **CIVA** – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- ✓ **CUT** – Conta Única do Tesouro
- ✓ **DAF** – Direcção de Área Fiscal
- ✓ **DAPC**- Divisão de Análise de Processos de Contabilidade
- ✓ **DC UGCs AT** - Divisão de Coordenação das UGC's e Apoio Técnico
- ✓ **DCCBF** – Direcção de Controlo da Cobrança e Benefícios Fiscais
- ✓ **DCCCBF** - Divisão de Controlo da Cobrança, Cadastro e Benefícios Fiscais
- ✓ **DCAF** - Divisão de Controlo e Assuntos Fiscais
- ✓ **DCT** – Direcção de Contencioso Tributário
- ✓ **Desdobramento** – Emissão de diversas notas de crédito equivalentes à nota primitiva.
- ✓ **DGD** - Divisão de Gestão da Dívida
- ✓ **DGDT** – Divisão de Gestão da Dívida Tributária
- ✓ **DGI** – Direcção Geral de Impostos
- ✓ **DJT** – Divisão de Justiça Tributária
- ✓ **DiCT** – Divisão de Contencioso Tributário
- ✓ **DNCP** – Direcção Nacional de Contabilidade Pública
- ✓ **DNGT** – Divisão de Normaçoão e Gestão Tributária
- ✓ **DNT** – Direcção de Normaçoão Tributária
- ✓ **DNPO** – Direcção Nacional de Plano e Orçamento
- ✓ **DNO**- Direcção Nacional do Orçamento
- ✓ **DPTD** – Divisão de Procedimentos e Tratamento de Dados
- ✓ **DR** – Direcção de Reembolso
- ✓ **DRIR** - Divisão de Reembolsos dos Impostos sobre o Rendimento

- ✓ **DRIVA** - Divisão de Reembolsos do Imposto sobre o Valor Acrescentado
- ✓ **DU** - Documento Único
- ✓ **FR** - Fonte de Recurso
- ✓ **GCI** - Gabinete de Controlo Interno
- ✓ **GARE** – Guia de Arrecadação da Receita
- ✓ **GPECI** – Gabinete de Planeamento, Estudos e Cooperação Internacional
- ✓ **JPEF** – Juízo Privativo das Execuções Fiscais
- ✓ **JUE** - Janela Única Electrónica
- ✓ **NUIT** – Número Único de Identificação Tributária
- ✓ **OE** – Orçamento do Estado
- ✓ **PAT** - Presidente da Autoridade Tributária de Moçambique
- ✓ **PC** – Posto de Cobrança
- ✓ **PVB** – Pagamento Via Banco
- ✓ **RBF** - Repartição de Benefícios Fiscais
- ✓ **RFTA** – Declaração de Retenções na Fonte
- ✓ **RGIT** – Regime Geral das Infracções Tributárias
- ✓ **RTNR** – Repartição de Tratamento de Não Residentes
- ✓ **SP** – Sujeito Passivo
- ✓ **SGDGI** – Secretaria Geral da Direcção Geral de Impostos
- ✓ **SIG** - Sistema de Informação de Gestão
- ✓ **SICR** - Sistema Interino de Cobrança de Receita
- ✓ **SISTAFE** - Sistema de Administração Financeira do Estado
- ✓ **TF** - Tribunal Fiscal
- ✓ **UCCISPC** – Unidade de Coordenação do Cadastro e Imposto Simplificado para Pequenos Contribuintes
- ✓ **UGC** – Unidade de Grandes Contribuintes.

1. PARTE I: INTRODUÇÃO

O presente manual nasce da necessidade de harmonizar e simplificar os procedimentos de auditoria e fiscalização tributária e aduaneira. Neste contexto são trazidos aspectos relevantes na preparação, execução e monitoria destas actividades.

A harmonização de procedimentos simplifica e torna mais célere e transparente a execução da auditoria e fiscalização tributária e aduaneira, o que poderá auxiliar na prevenção, diagnóstico antecipado das irregularidades inerentes a estas actividades.

1.1 Objectivos do Manual

1.1.1 Objectivo Geral

Assegurar a harmonização de procedimentos e a forma correcta de realizar acções de auditoria e fiscalização tributária e aduaneira.

1.1.1.1 Objectivos Específicos

- Orientar os funcionários sobre a forma correcta de realizar auditoria e fiscalização tributária e aduaneira;
- Harmonizar e simplificar os procedimentos;
- Garantir a eficiência e eficácia dos processos;
- Garantir a aplicação eficiente das leis fiscais;
- Mitigar os riscos inerentes a auditoria e fiscalização tributária e aduaneira;

1.2 Estrutura do Manual de Procedimentos

O Manual é estruturado em 4 partes que se complementam, conforme se discrimina abaixo:

Primeira Parte, Introdução

Segunda parte, Disposições comuns da auditoria e fiscalização das duas áreas operativas.

Terceira parte, Procedimentos específicos de auditoria e fiscalização tributária

2. PARTE II – DISPOSIÇÕES COMUNS

2.1 Legislação Básica Aplicável

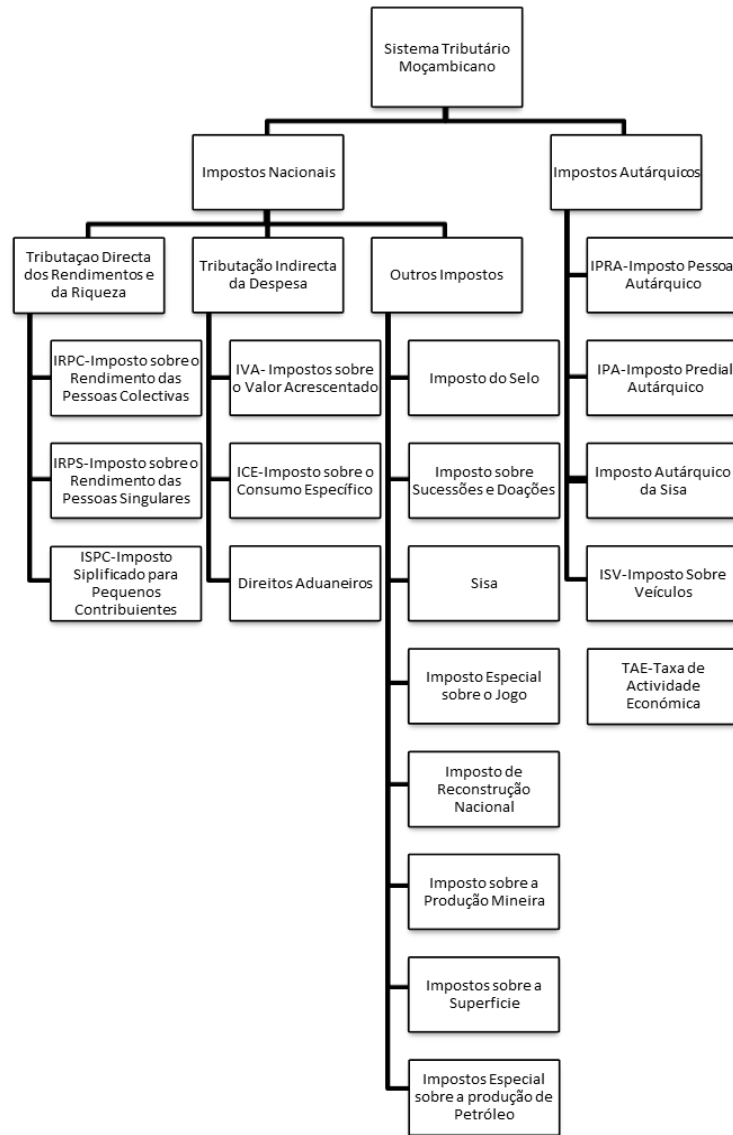
- Lei n.º 15/2002, de 26 de Junho, aprova a Lei de Bases do Sistema Tributário;
- Lei n.º 2/2006, de 22 de Março, aprova Lei do Ordenamento Jurídico Tributário;
- Lei n.º 16/2017, de 28 de Dezembro, altera e republica a Lei n.º 1/2006, de 22 de Março, que cria a Autoridade Tributária de Moçambique;
- Decreto n.º 46/2002, de 26 de Dezembro, aprova o Regime Geral das Infracções Tributárias;
- Decreto n.º 19/2005, de 22 de Junho, aprova o Regulamento do Procedimento de Fiscalização Tributária;
- Decreto n.º 9/2010, de 30 de Agosto, aprova o Estatuto Orgânico da Autoridade Tributária de Moçambique;

2.2 Sistema Tributário Moçambicano

A **Lei de Bases do Sistema Tributário** e a **Lei do Ordenamento Jurídico Tributário**, constituem instrumentos legais basilares do **Sistema Tributário Moçambicano** que determinam os princípios da sua organização, as garantias dos contribuintes e da Administração Tributária, bem como os demais elementos essenciais do imposto.

Ao abrigo dos preceitos estabelecidos nos referidos diplomas legais, o Sistema Tributário moçambicano integra impostos nacionais e autárquicos, conforme ilustra o diagrama que se segue:

Figura 1 - Diagrama do Sistema Tributário Moçambicano



Deve se acrescentar o IRRM

2.3 Gestão de Riscos Inerentes ao Processo de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira

2.3.1 Identificação dos principais Riscos do processo de auditoria e fiscalização tributária

- Risco do auditor ou fiscal não apurar a dívida ou parte da mesma, por conluio com o sujeito passivo;
- Risco do auditor ou fiscal não apurar a dívida por dificuldades técnicas;
- Risco de apuramentos inexistentes ou a mais, para chantagear o sujeito passivo;
- Risco de excesso de zelo para chantagear o sujeito passivo;
- Risco de abandono da auditoria em virtude da corrupção;
- Risco de redução indevida de dívidas apuradas regularmente;

2.3.2 Tratamento dos riscos

2.3.2.1 Medidas de mitigação de curto prazo

2.3.2.1.1 Medidas preventivas

- Intensificação da supervisão corrente das actividades do auditor;
- Apresentação dos apuramentos preliminares semanalmente à supervisão através de um modelo sistematizado;
- Palestras sobre integridade profissional para sensibilização e motivação;
- Introdução de medidas que incentivem a transparência;
- Obrigatoriedade da utilização de *check lists* (papeis de trabalho), que podem servir para garantir a uniformização e a supervisão preventiva;

2.3.2.1.2 Medidas reactivas

- Revisão das Notas de Constatações antes da notificação ao sujeito passivo;
- Avaliação de mérito com enfoque ao desempenho nas auditorias e fiscalizações
- Medidas disciplinares

2.3.2.2 Medidas de mitigação de médio prazo

- Fortalecimento dos órgãos de auditoria e fiscalização tributária através das seguintes medidas:

- Redefinição do perfil ou estatuto de auditor e fiscalizador;
- Introdução do código de conduta do auditor e fiscalizador que aborde questões de integridade; conflitos de interesse; responsabilidade; cooperação e colaboração; competências e actualizações; imparcialidade; sigilo profissional; tratamento cortês;

- Treinamento regular obrigatório em matérias de integridade;
- Treinamento regular obrigatório em matérias técnicas;
- Investimento em tecnologias de informação para apoio as auditorias e aos gestores da área;
- Melhoria de condições logísticas concretamente em meios de circulação e informáticos.

2.4 Execução da Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira

A auditoria e fiscalização tributária e aduaneira visa a verificação das realidades tributárias e aduaneiras, do cumprimento das obrigações tributárias e aduaneiras e a prevenção da infracções da mesma natureza, em conformidade com o previsto no n.º 1 do artigo 2.º do Regulamento do Procedimento Fiscalização Tributária, aprovado pelo Decreto n.º 19/2005, de 22 de Junho.

O procedimento de fiscalização pode abranger, em simultâneo com os SP's e demais obrigados tributários cuja situação tributária se pretenda averiguar, os substitutos e responsáveis solidários ou subsidiários, os sócios das sociedades abrangidas pelo regime de transparência fiscal ou quaisquer outras pessoas que tenham colaborado nas infracções tributárias a investigar.

2.5 Princípios de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira

O procedimento de auditoria e fiscalização tributária e aduaneira obedece aos princípios da verdade material, da proporcionalidade, do contraditório e da cooperação.

2.5.1 Princípio da verdade material

O procedimento de auditoria e fiscalização tributária e aduaneira visa a descoberta da verdade material, devendo a administração tributária adoptar officiosamente as iniciativas adequadas a esse

2.5.2 Princípio da proporcionalidade

As acções integradas no procedimento de auditoria e fiscalização tributária e aduaneira devem ser adequadas e proporcionais aos objectivos de auditoria e fiscalização tributária e aduaneira.

2.5.3 Princípio do contraditório

O procedimento de auditoria e fiscalização tributária e aduaneira segue o princípio do contraditório. O princípio do contraditório não pode pôr em causa os objectivos das acções de auditoria e fiscalização tributária e aduaneira, nem afectar o rigor, operacionalidade e eficácia que se lhes exigem.

O Princípio do Contraditório, consiste na participação efectiva das partes durante todas as etapas processuais, assegurando a possibilidade de falar após cada acto da parte contrária. Neste sentido, o princípio dá às partes a oportunidade de manifestação, de realizarem um diálogo e de requererem a produção de provas que julgarem importantes, dentre outros requerimentos permitidos pela lei.

2.5.4 Princípio da cooperação

A administração tributária e os sujeitos passivos ou demais obrigados tributários estão sujeitos a um dever mútuo de cooperação.

Em especial, estão sujeitos a um dever de cooperação com a administração tributária os serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, do Estado e das autarquias locais, as associações públicas, as empresas públicas ou de capital exclusivamente público, as instituições de segurança e previdência social, as instituições particulares de solidariedade social, as associações de utilidade pública a que se refere a Lei 8/91, de 18 de Julho, as associações de mera utilidade pública prevista na Lei 9/94, de 14 de Setembro.

A falta de cooperação dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários no procedimento de auditoria pode, quando ilegítima, constituir fundamento de aplicação de métodos indirectos de tributação, nos termos da lei.

2.6 PLANEAMENTO E SELECÇÃO

2.6.1. PLANO DE ACTIVIDADES DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO TRIBUTARIA

O artigo 20 do Decreto 19/2005, de 22 de Junho que aprova o Regulamento do Procedimento de Fiscalização tributaria, estabelece que, sem prejuízo da possibilidade de realização de outras acções de auditorias e fiscalização tributaria, a acção da fiscalização tributaria obedece a um plano de actividades de fiscalização tributaria.

As propostas dos Planos de Actividades de Auditoria e Fiscalização Tributaria e Aduaneira são elaboradas anualmente pelas Direcções da DAFT/DAII, envolvendo as Divisões de Auditoria e Risco.

Os Planos de actividades de Auditoria e Fiscalização Tributaria e Aduaneira, definem os programas, critérios e acções a desenvolver que servem de base para a selecção dos Sujeitos Passivos e demais obrigados tributários a inspecionar, fixando os objectivos a atingir.

É um documento que estabelece de forma sistemática os objectivos, metodologias e recursos necessários para a realização das auditorias, em harmonia com os objectivos institucionais, devendo indicar o perfil de sujeitos passivos a serem seleccionadas numa lista a anexar.

O plano de auditoria deve reservar um espaço para auditorias conjuntas.

Os critérios de selecção devem respeitar os objectivos definidos, numa perspectiva que privilegie o risco tributário e aduaneiro.

Os perfis de risco variam em função ao tipo de auditoria, tendências de fuga ao fisco e fragilidades no sistema tributário.

As Unidades de cobrança devem colaborar na elaboração do plano de actividades de Auditoria e fiscalização tributaria e Aduaneira, fornecendo a relação dos sujeitos passivos que maior risco de fuga ao fisco apresentam na sua jurisdição.

2.6.2. SELECCAO DOS SUJEITOS PASSIVOS A SEREM OBJECTO DE AUDITORIA

A identificação dos Sujeitos Passivos e demais obrigados tributários a serem objecto de Auditoria e fiscalização Tributaria, obedece entre outros, os seguintes critérios:

- Verificacao de desvios significativos no comportamento fiscal dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários perante os parámetros de normalidade que caracterizam a actividade ou situação patrimonial, ou qualquer actos ou omissões que constituam indícios de infraccao tributaria:
- Prejuízos sistemáticos em sede do IRPC/IRPS;
- Oscilacao significativa de volume de vendas dos últimos 3 anos;
- Apresentacao de creditos sistematicos em IVA;
- Sujeitos passivos com pedidos sistemáticos de reembolsos do IVA;
- Incongruencias entre o IVA Dedutivel e Liquidado, para o ramo de actividade e/ou sector profissional;
- Elevados volumes de vendas, mas com baixos níveis de pagamento de imposto;
- Sujeitos Passivos não auditados nos últimos 5 anos;
- Sujeitos passivos com várias sucursais ao longo do pais;
- Sujeitos passivos que com Regularizacoes frequentes por Notas de Contabilizacao;
- Empresas com relações especiais.
- Benefícios fiscais;
- Negócios complexos e Sectores de grande impacto fiscal/Megaprojectos
- Histórico do sujeito passivo ou contabilista não abonatório

- Sector financeiro e de seguros;
- Sector mineiro e petrolífero;
- Economia digital.

Auditoria Pós-desembaraço Aduaneiro

- Importação Mercadorias de alta rotação;
- Regimes Aduaneiros especiais;
- Benefícios fiscais em importação de mercadorias;
- Histórico do sujeito passivo ou do despachante não abonatório;
- Sectores de grande impacto fiscal/Megaprojectos;
- Mercadorias com elevadas taxas aduaneiras;
- Sector mineiro e petrolífero;
- Importadores sem estabelecimentos físicos registados
- Multinacionais

Riscos do processo de planeamento

- Elaboração de um plano desajustado com os objectivos estratégicos institucionais;
- Elaboração de um plano cujos objectivos são modestos ou inalcançáveis;
- Selecção ou preterição de sujeitos passivos por motivos pessoais;
- Selecção de sujeitos passivos recentemente auditados sem justa causa;
- Selecção de sujeitos passivos que não correspondam os perfis definidos no plano;
- Participação ou denuncia, quando sejam apresentados nos termos legais;
- Sujeitos Passivos que sejam objecto de denuncia ou participação;
- Por solicitação de outras instituições do Estado.
- Extensão de auditorias devidamente autorizadas.

2.7 Preparação e Fases de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira

Nos termos do n.º 1 artigo 40.º do Decreto retro mencionado, o procedimento de fiscalização é previamente preparado e culmina com a elaboração do termo de referência onde consta o programa e plano das actividades, tendo em vista os objectivos a serem alcançados.

Em conformidade do exposto acima o procedimento de fiscalização contempla as seguintes fases,:

(i) Preparação de Auditoria; (ii) Execução da Auditoria; (iii) Elaboração da Nota das Constatações; (iv) Elaboração da Nota das Conclusões; (v) Elaboração do Relatório; (vi)

Elaboração de Autos de Notícias; (vii) Remessa do relatório de Auditoria e respectivos autos de notícia; (viii) Monitoria dos processos de cobrança da dívida tributária; (ix) acompanhamento e assessoria técnica nos diferentes estágios de reclamação.

2.7.1 Preparação

Na fase de preparação de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira, deve haver definição de:

- ✓ Objectivo de Auditoria;
 - O porque do sujeito passivo em causa;
- ✓ Extensão e Âmbito;
 - Exercícios que serao objecto da auditoria bem como os impostos a serem analisados;
- ✓ Identificação do sujeito passivo; e
 - Toda informacao relelvante do sujeito passivo.

A preparação consiste na recolha de toda a informação disponível sobre o sujeito passivo ou obrigado tributário em causa, incluindo o processo individual arquivado nos termos legais da Administração Tributária, as informações prestadas ao abrigo dos deveres de cooperação, indicadores económicos e financeiros da actividade, nos termos do n.º 2 do artigo 40.º do dispositivo legal supracitado.

Nesta fase o auditor deve reunir todos os elementos necessários disponíveis para a realização da auditoria, nomeadamente:

- Obter os processos de conta dos períodos em análise junto a DVPC/Unidade de cobrança, (incluindo o do exercício imediatamente anterior ao de análise) e fazer os mapas comparativos dos balanços e demonstração de resultados;
- Fazer análise dinâmica dos mesmos e identificar as contas de risco (as que variam significativamente) que requerem a verificação pormenorizada;
- Solicitar os volumes de vendas mensais junto da Direcção da Área Fiscal (DAF) respectiva, os quais podem ser extraídos do Sistema (SICR e e-Tributação);
- Verificar através do e-SISTAFE, se não houve fornecimento de bens e serviços ao Estado;
- Solicitar junto da DAF a situação tributária do Contribuinte a auditar para verificar a sua assiduidade no cumprimento das obrigações fiscais, bem como o relatório de auditoria anterior caso exista;
- Ler os relatórios dos auditores independentes para conhecer a real situação da empresa no âmbito do controlo interno;
- Com base nos elementos reunidos, definir um programa de trabalho, ou melhor, seleccionar os itens a analisar no dossier Fiscal, conforme o modelo em anexo; e

- Verificar as Importações e Exportações na Janela Única Eletrónica (JUE), para posterior cruzamento com os dados contabilísticos constantes nos registos da empresa; e
- Elaborar o termo de referência.

2.7.2 Carta-Aviso e Credencial

Notificação do sujeito passivo e credenciação de equipa que vai executar trabalho de auditoria, a ser apresentado junto a empresa.

2.7.3 Localização da empresa

A equipa/Brigada de Auditoria antes de se dirigir a empresa deve ter acesso ao endereço de modo a facilitar a localização das instalações e caso não tenha, poderá fazer diligências junto as DAF's, UGC's, BAU e Sector de Cadastro com vista a obter o mesmo.

No acto da emissão da Carta-aviso e Credencial, caso a carta do NUIT não tenha endereço, a brigada deve fazer diligencias junto as DAF's, UGC's, BAU e Sector de Cadastro, instituições administrativas locais, com vista a obter a localização certa do mesmo.

2.7.4 Abertura da auditoria

O trabalho do auditor na empresa inicia-se, em regra, com a apresentação e pedido de documentos e outra informação para auditoria. normalmente os elementos o sujeito passivo fica a preparar num curto espaço de tempo (2 dias).

2.7.5 Execução da Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira

Constitui uma fase crucial do processo de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira a verificação da situação contabilística e fiscal do SP, considerado de forma genérica a natureza do imposto e de forma específica o sector de actividade do SP.

2.8 Fases de Auditoria e Fiscalização Tributária e Aduaneira

2.8.1 Elaboração da Nota das Constatações

- a) Concluída a pratica dos actos de auditoria, o sujeito passivo deve ser notificado através da nota das constatações, com a identificação desses actos e a sua fundamentação.

- b) A notificação deve fixar um prazo entre oito a quinze dias para o sujeito passivo se pronunciar sobre a referida nota de constatações.
- c) O sujeito passivo pode pronunciar-se por escrito ou oralmente, sendo este caso as suas declarações reduzidas a termo.
- d) No prazo de cinco dias após o conhecimento pela Administração Tributária das declarações referidas no ponto anterior, será elaborado a nota das conclusões.

Sua estrutura deve conter os seguintes aspectos:

- **Introdução** – Deve conter a identificação dos técnicos, a extensão do trabalho, o período auditado, fazer menção em caso de ter sido auditado anteriormente, os objectivos do trabalho e os procedimentos;
- ~~**Enquadramento** – Deve conter data de início de actividade, regimes de tributação em sede do IVA e IRPC, responsável pela escrita (Técnicos de Contas), livros selados e facturação;~~
- **Constatações** – Deve constar os aspectos constatados durante trabalho;
- Resumo dos impostos apurados - Contempla todos os impostos apurados no trabalho de auditoria;
- **Recomendações** – Onde levanta-se algumas considerações relevantes para a melhoria dos aspectos constatados para futuras auditorias, tanto para os sujeitos passivos como para a Administração Fiscal; e
- **Constrangimentos** – Quais foram as dificuldades encontradas na execução do trabalho.

2.8.2 Elaboração da Nota das Conclusões

A auditoria considera-se concluída na data de notificação da Nota das Constatações, salvo se do exercício do direito a audição resultar necessidade da prática de novos actos de auditoria.

Findo o prazo concedido para o exercício do direito a audição deve-se elaborar a nota das conclusões.

Sua estrutura deve conter:

- **Introdução** - Deve conter a identificação dos técnicos, a extensão do trabalho, o período auditado, fazer menção em caso de ter sido auditado anteriormente, os objectivos do trabalho e os procedimentos;
- **Direito à audição** – Factos contestados e não contestados pelo Sujeito Passivo;

- **Parecer técnico** – Pronunciamento dos técnicos face aos factos contestados pelo Sujeito Passivo;
- **Resumo dos impostos apurados** - Contempla todos os impostos apurados no trabalho de auditoria; e
- **Conclusões** – Onde se descreve os aspectos conclusivos do trabalho.

2.8.3 Elaboração do Relatório

Para a conclusão do procedimento de auditoria é elaborado um relatório final com vista a identificação e sistematização dos factos detectados e sua qualificação jurídico-tributária, não devendo ser produzido sem prévia notificação do sujeito passivo da Nota das Conclusões.

O relatório de Auditoria deve estar estruturado da seguinte forma:

- **Introdução** - Deve conter a identificação dos técnicos, a extensão do trabalho, o período auditado, fazer menção em caso de ter sido auditado anteriormente, os objectivos do trabalho e os procedimentos;
- **Constatações** – Relatar os factos e irregularidades detectadas no acto da auditoria;
- **Direito à audição** – relatar os factos contestados e não contestados pelo Sujeito Passivo;
- **Resumo dos impostos apurados** – Síntese de todos os impostos apurados no trabalho de auditoria; e
- **Conclusão e Proposta** – O auditor deve fazer menção da análise minuciosa do trabalho e propor que o sujeito passivo seja notificado para pagamento dos impostos ou arquivamento do processo em caso de inexistência de dívida.

Tendo se detectado infracções fiscais é elaborado o competente auto de notícias.

2.8.3.1 Elaboração de Autos de Notícias

Tendo se constatado aspectos que constituam transgressões é elaborado o auto de notícias para a instauração do processo de transgressão.

2.9 Organização do Processo

O processo deve conter todos os elementos resultantes das fases de auditoria, como a seguir se descreve:

- a) Carta-Aviso

- b) Credencial;
- c) Nota Conclusiva/Relatório da auditoria anterior e respectivas guias de pagamentos, caso exista;
- d) Nota de Constatações;
- e) Contestação a Nota das Constatações,
- f) Nota de Conclusões;
- g) Relatório;
- h) Ficha do Auditor – Deve conter a referência de auditoria, tipo de auditoria, identificação do sujeito passivo, as correspondências por escrito com o sujeito passivo, a data do término da auditoria, controlo efectuado e tempo da execução do trabalho de auditoria;
- i) Autos de Notícias

2.10 Outras irregularidades

No processo de verificação documental, no caso de constatar irregularidades sobre um determinado fornecedor ou cliente, o técnico deve solicitar autorização de auditoria e/ou confirmação de dados; e

Nos casos de irregularidades que afectem outros entes públicos, o técnico deve produzir informação para efeitos de conhecimento das instituições em causa.

2.11 Prazo de auditoria

O trabalho de auditoria deve levar 30 dias (identificar o dispositivo legal tendo em atenção a complexidade de cada auditoria em função do sector de actividade- Banco), devendo solicitar tempo adicional devidamente justificado caso necessário.

2.12 Pedido de Pagamento em Prestações

O pagamento em prestações de dívidas tributárias encontra-se previsto no n.º 1 do art.º 34 da Lei n.º 15/2002, de 26 de Junho e n.º 1 do artigo 148º da Lei n.º 2/2006, de 22 de Março, e é regulamentado pelo Decreto n.º 45/2010, de 2 de Novembro que aprova o Regulamento do Pagamento em Prestações de Dívidas Tributárias.

Nos termos do previsto no n.º 1 do artigo 3.º do Decreto retro mencionado, compete ao Ministro que superintende a área das Finanças a decisão sobre os pedidos de pagamento em prestação de dívidas tributárias.

Entretanto, através do Despacho do Ministro que superintende a área das Finanças, datado de 10 de Dezembro de 2013 a referida competência foi delegada ao Presidente da Autoridade Tributária, tendo lhe sido autorizado subdelegar a referida competência ao Director-Geral de Impostos e este aos Directores das UC's e aos Juizes do JPEF's.

2.13 Garantias dos sujeitos passivos

As alterações resultantes da decisão proferida em recurso hierárquico, também cabe recurso contencioso dentro do prazo acima referido.

O Recurso Hierárquico é um mecanismo de reacção a um acto administrativo ou decisão, perante o superior hierárquico do respectivo autor do acto, com fundamento na ilegalidade ou mera injustiça do acto impugnado e tem natureza meramente facultativa e efeito devolutivo, nos termos do artigo 50.º da Lei n.º 15/2002, de 26 de Junho – Lei de Bases do Sistema Tributário.

De acordo com artigo 138.º da Lei n.º 02/2006, de 22 de Março, o indeferimento total ou parcial da reclamação graciosa e decisão da revisão oficiosa ou da fixação da matéria tributável são susceptíveis de Recurso para o superior hierárquico do autor do acto, sendo que este recurso não tem efeito suspensivo, salvo se for prestada garantia adequada em conformidade com os números 2 e 3 do dispositivo legal acima referido.

O referido recurso é dirigido no prazo de 90 dias a contar da data do indeferimento, ao órgão hierarquicamente superior, qualquer que seja a natureza do tributo, 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 respeite o acto.

No prazo referido no número anterior (30 dias), pode o autor do acto recorrido revogá-lo total ou parcialmente

O presente recurso é decidido no prazo máximo de 60 dias a contar da data de entrega do mesmo. Caso o SP não concorde com a decisão sobre o recurso hierárquico, pode no prazo de 90 dias após a notificação da decisão submeter recurso contencioso, conforme prescreve o artigo 141.º da Lei n.º 2/2006, de 22 de Março.

Conforme preconizado no n.º 1 do artigo 165.º da Lei em referência, em caso de reclamação, recurso contencioso e oposição a execução que tenham por objecto a legalidade ou exigibilidade da dívida exequenda, é obrigatório a constituição de garantia idónia para que se suspenda a execução fiscal.

A título excepcional o SP tem o privilégio de requerer a isenção da prestação de garantia, desde que apresente elementos de prova de que a prestação lhe possa causar prejuízo irreparável ou manifesta falta de meios económicos, revelada pela insuficiência de bens para pagamento da dívida, desde que em qualquer dos casos, a insuficiência ou inexistência de bens não tenha sido provocada intencionalmente pelo interessado.

2.14 Controlo da Cobranca da divida resultante da auditoria

A equipa que participar de um determinado trabalho de auditoria e fiscalizacao deve intervir ate ao fim do processo, que culmina com o pagamento da divida apurada ou anulacao da mesma.

Maior articulacao entre a DAFT e as Unidades de Cobranca por forma a responder tempestiva e oportunamente as impugnacoes dos auditados

3. PROCEDIMENTOS ESPECÍFICOS DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA

3.1 Apresentação da Direcção de Auditoria e Fiscalizacao Tributaria-DAFT

A Direcção de Auditoria e Fiscalizacao Tributária, abreviadamente designada por DAFT, é **uma unidade orgânica** da Direcção Geral Impostos que a luz do disposto n.º1 do artigo 19 do Estatuto Organico da Autoridade Tributária de Mocambique, aprovado pelo Decreto n.º 9/2010, de 15 de Abril (EOAT), tem as seguintes competências:

- a) Prevenir e combater a fraude e evasão fiscal
- b) Promover e realizar auditorias e fiscalizações tributárias aos sujeitos passivos
- c) Proceder a verificação e submissão à confirmação dos rendimentos empresariais declarados pelos sujeitos passivos, pessoas singulares e colectivas
- d) Instruir e tramitar as autorizações para a inscrição dos tecnicosde contas, para efeitos fiscais
- e) Elaborar, coordenar e controlar o plano de actividades de auditoria e fiscalização tributária tributária, a nível nacional.

3.2 Regime de Contabilidade Organizada

3.3 Regime Simplificado de Escrituração e de Determinação do Rendimento Colectável

3.4 Verificação da situação contabilística e fiscal por impostos

Na etapa de análise do controlo interno e da situação económica financeira:

- a) Verificar de que foram normalmente aplicados os princípios, regras, critérios e metas contabilísticas;
- b) Verificar a concordância do balanço, demonstração de resultados e seus anexos com os registos contabilísticos que lhe servem de suporte;
- c) Confirmação da existência e adequada salvaguarda dos bens e direitos sujeitos a inventário e da sua apropriada expressão contabilística de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites;
- d) Verificação da titularidade dos bens e direitos sujeitos a registo e da regularidade das inscrições que conferem a sua propriedade;
- e) Analisar o modelo-19 do IRPS e confrontar com o modelo 20H; e
- f) Testar os cálculos das retenções do IRPS, se estão correctos e as taxas aplicadas.

3.5 Em sede do IRPS

- a) Verificar a folha de salário e testar a existência física dos trabalhadores, de preferência os com rendimento elevado; e
- b) Exigir as guias de pagamento do IRPS e as contribuições de segurança social (INSS) para confirmar a canalização dos fundos aos cofres do Estado.

3.6 Em sede do IRPC - Sujeitos Passivos de Contabilidade Organizada

- a) Verificar o preenchimento dos livros obrigatórios (diário, razão, inventário e balanço), excepto no regime simplificado de escrituração em que se verifica o preenchimento livro de compra de inventários, livro de vendas, se o mesmo respeita o estabelecido no normativo contabilístico aplicável e demais legislação fiscal;
- b) Verificar se os livros foram selados antes da sua utilização;
- c) Comparar os balanços constantes dos processos de conta com os livros obrigatórios e balancetes e aqueles com os da declaração anual da informação contabilística e fiscal;

- d) Verificar os saldos do livro do razão e comparar com os valores dos processos de contas;
- e) Verificar se o inventário confere com as existências finais declaradas e se foi respeitado o princípio de consistência dos exercícios;
- f) Examinar a documentação fiscal;
- g) Analisar o mapa de amortizações;
- h) Analisar as contas com implicações fiscais; e
- i) Análise minuciosa de Benefícios Fiscais.

3.7 Em sede do IVA Sujeitos Passivos do Regime Normal

- a) Exigir/solicitar a declaração de início de actividades e de alterações; e
- b) Solicitar as declarações periódicas de IVA confrontar/conciliar com o respectivo extracto, bem como os livros de compra de inventário e de vendas e comparar os movimentos mensais registados com as constantes de declarações periódicas.

3.8 Verificação da situação contabilística e fiscal por sector de actividades

3.8.1 Sector Financeiro (Bancário e Seguradoras)

- a) Analisar os contratos, garantias e juros de clientes para aferir o imposto de selo;
e
- b) Analisar os contratos de prestação de serviço com os não residentes no território nacional para aferir a liquidação do IVA.

3.8.2 Indústria Extrativa (Mineradoras e Petróleo/Gás)

- a) Analisar o dossier de informação contabilística e fiscal (processos de contas);
- b) Verificar a declaração de início de actividade;
- c) Verificar BR de constituição da empresa e de qualquer alteração ocorrida;
- d) Analisar a estrutura accionista;
- e) Analisar operações entre as empresas do grupo (com indicação da empresa mãe, suas subsidiárias e outras);
- f) Listar de empresas relacionadas com as quais efectua transacções;
- g) Analisar as contas do Balanço (Activo/Passivo);
- h) Analisar os custos e aferir os proveitos (Demonstração de resultados);
- i) Analisar os meios de recebimentos e pagamentos (Fluxos de Caixa);

- j) Analisar os Balancetes analíticos, antes e após o apuramento de resultados, em formato electrónico (Excel e PDF);
- k) Analisar as taxas aplicadas no Mapa de amortizações do exercício;
- l) Analisar as retenções na fonte do IRPS-1a Categoria (Folhas de salários);
- m) Listar os principais clientes e principais fornecedores (de bens e de serviços), e os respectivos contratos para conciliar com a facturação;
- n) Verificar a lista dos empréstimos bancários recebidos ou concedidos, e os respectivos contratos e planos de amortização da dívida;
- o) Verificar os mapas mensais de produção;
- p) Apresentar todos os custos capitalizados, discriminados por exercício económico, com indicação dos custos de prospecção e pesquisa e despesas de desenvolvimento;
- q) Efectuar o cruzamento das informações contidas nas declarações fiscais
 - Modelo 22 – Declaração de Rendimentos de IRPC;
 - Modelo 20 e seus anexos – Declaração de Informação Contabilística e Fiscal;
 - Modelo A e modelo B, quando aplicável – Declaração do IVA;
 - Modelo B Geral (IPM, ISS e TSC);
 - Modelo 19 – Declaração de IRPS;
 - Modelo 39 – Declaração de IRPC;
 - Modelos DTI (Dupla Tributação Internacional); e
 - Declaração de benefícios fiscais.
- r) Analisar a Demonstração dos cálculos efectuados na determinação dos valores a serem acrescidos ou deduzidos à matéria colectável na Declaração de Rendimentos de IRPC (Modelo-22);
- s) Analisar os extractos corridos em formato electrónico (Excel e PDF), desde a primeira conta da classe 1 até a última conta da classe 9; e
- t) Verificar os documentos de suporte dos custos contabilizados (pastas de despesas e de receitas).

3.8.3 Construção Civil

- a) Analisar os contratos de empreitada e subempreitada para determinar liquidação de IVA;
- b) Verificar os auto de medição para aferir o grau de acabamento, nos termos do artigo 19 do Código do IRPC, a fim de apurar os custos e proveitos do período e

- c) Em auditorias a obras públicas, solicitar os dados de pagamento efectuados pelo e-SISTAFE, relativamente as exercícios auditados.

4. PROCEDIMENTOS ESPECÍFICOS DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA

4.1 Apresentação da Direcção de Auditoria, Investigação e Inteligência-DAII

A Direcção de Auditoria Investigação e Inteligência, abreviadamente designada por DAII, é **uma unidade orgânica** da Direcção Geral das Alfandegas que a luz do estatuído no n.º4 do artigo 14 do Estatuto Orgânico da Autoridade Tributária de Moçambique, aprovado pelo Decreto n.º 9/2010, de 15 de Abril (EOAT), tem as seguintes competências:

- a) Promover e realizar acções de investigação e inteligência com vista à prevenção e combate a fraude e evasão fiscal e aduaneira
- b) Promover e realizar acções especiais de prevenção, combate e repressão da fraude e evasão fiscal e aduaneira, fraude cambial, branqueamento de capitais e transporte ilícito de valores, comércio externo não autorizado, tráfico ilícito de drogas, estupefacientes, substâncias psicotrópicas, armas, objectos de arte, antiguidade e outros bens proibidos ou protegidos por lei, com recurso a utilização de informações sobre a ocorrência ou possível ocorrência desses factos,
- c) Controlar a aplicação das leis fiscais e aduaneiras e a reintegração ou defesa dos respectivos interesses violados.

4.2 Conceito da Auditoria Pós-desembaraço Aduaneiro (APD)

A APD é um tipo de fiscalização aduaneira cuja finalidade última não se difere, na essência, dos outros tipos de fiscalização, ou seja, visa assegurar de forma eficiente, o cumprimento das obrigações legais que vinculam os importadores, exportadores, logísticos e outros particulares sujeitos aos controlos das Alfândegas. Porém este tipo de fiscalização aduaneira se difere dos outros tipos, por apresentar características próprias, como a maior sistematização das acções, maior planeamento, decurso após a ocorrência dos factos e ter como base de apoio os registos e demonstrações contabilísticas do Sujeito Passivo.

Neste sentido, a APD é uma medida sistemática de controlo aduaneiro, que garante a exactidão e autenticidade das declarações, através da análise de livros e documentos relevantes, registos, sistemas de negócios e dados comerciais mantidos por pessoas ou empresas directa ou indirectamente envolvidas no comércio internacional. (OMA)

4.3 Objectivo Geral da APD

Assegurar de forma sistematizada que as declarações submetidas as Alfândegas sejam feitas em conformidade com as exigências aduaneiras, asseguradas por lei, verificando se os impostos, da competência das Alfândegas, foram devidamente identificados, liquidados e pagos, analisando o cumprimento dos procedimentos aduaneiros.

4.4 Objectivos específicos da APD

a) Facilitar o movimento internacional de carga de agentes idóneos;

A APD possibilita que os controlos fronteiriços sejam substituídos por controlos a posteriori, nos operadores económicos com sistemas contabilísticos credíveis, que permitem a testagem das operações em qualquer momento através da contabilidade e outros registos.

b) Maximizar os níveis de arrecadação da receita, através da prevenção da evasão fiscal e da recuperação da receita a posteriori;

Através da educação fiscal, da promoção do cumprimento voluntário e através do resultado directo das correcções, a APD mostra-se uma função muito útil na arrecadação da receita e combate a evasão fiscal.

c) Assegurar que bens sujeitos a controlos específicos, tais como restrições, quotas licenças, sejam devidamente declarados;

Para além das responsabilidades fiscais as Alfândegas tem responsabilidades extra fiscais que incluem a protecção da saúde e segurança pública, da propriedade intelectual e da economia.

4.5 Planeamento e execução da Auditoria Pós-desembaraço Aduaneiro

PLANEAMENTO ESTRATÉGICO DA APD	
1.0	Plano Anual de APD
	<p>As actividades da Divisão de Auditoria Pós-Desembaraço Aduaneiro obedecem um plano anual de auditorias.</p> <p>O planeamento das APDs é o processo em que são definidos objectivos a serem atingidos no período (normalmente 1 ano económico) o perfil de operadores a serem auditados, facto que remete a estreita colaboração entre a DAPDA e a Divisão de Gestão de Risco da DAI. Os conteúdos do plano anual devem se enquadrar necessariamente as linhas estratégicas e os objectivos definidos no plano estratégico da AT e no Plano Anual da DGA.</p>

O plano anual deve ser constituído pelos conteúdos a seguir:

- Diagnóstico da situação
- As metas e objectivos a alcançar,
- Os indicadores de desempenho estabelecidos,
- Resumo dos progressos alcançados no plano anual anterior,
- As actividades a serem levadas a cabo em concordância com os objectivos traçados,
- Resumo dos desvios observados no plano anterior;
- O perfil de riscos das empresas a serem auditadas.

O plano inclui também acções de auditorias conjuntas entre a DAPDA e DAT, obedecendo os termos de referencia específicos para as mesmas.

O Plano deve ser elaborado pela DAPDA em coordenação com a Divisão de Risco da DAI, submetido pela DAI para parecer do DGA e depois para aprovação pela Presidente da AT.

Anexo 1 – Estrutura do plano anual de APD

2.

SELECCÃO DE EMPRESAS

A selecção de empresas deverá estar em harmonia com o plano anual da APD, ou seja, a selecção deve ser feita priorizando empresas cujo perfil de risco responde aos objectivos estabelecidos no plano.

O processo de selecção de empresas a serem auditadas, deve ser feito pela DAPDA em colaboração com a Divisão de Risco da DAI, sendo que a lista de empresas seleccionadas vai como anexo ao plano de auditorias. Sem prejuízo a outros critérios que podem ser considerados adequados, a selecção das empresas pode ser segmentada tendo em conta os critérios a seguir:

a) Volume de importações

O volume total de transacções de um operador económico pode ser considerado como um indicador de risco, neste caso pode-se buscar a frequência e quantidade de carga importada ou exportada pelo operador.

b) Valor das importações

Elevados valores dos bens transaccionados, podem ser considerados um indicador de risco, pois o impacto de erros de tributação em mercadorias de grande valor tende a ser maior do que o impacto gerado em mercadorias de baixo valor.

c) Alíquota/Taxa de direitos e outras imposições ou regime fiscal

Quanto maior for a combinação de taxas de impostos a que um operador está sujeito, mais propenso se pode tornar a evitar a tributação. Por exemplo a propensão de evasão fiscal nas bebidas alcoólicas é naturalmente maior do que nos produtos lácteos.

d) País de origem ou de procedência

Dados estatísticos e outras informações, evidenciam factos passados que nos levam a associar determinadas acções de evasão fiscal e a origem ou procedência da mercadoria. Por exemplo é mais fácil manipular informações de um fornecedor de um país cujas autoridades não tem um historial de cooperação e troca de informações comerciais com as nossas autoridades. Assim como é plausível ir a base de dados buscar a origem ou procedência das mercadorias que sofreram as maiores correcções de valor, deste modo usa esse país de origem ou procedência como factor de risco.

e) Despachante aduaneiro

Há despachantes aduaneiros, com um historial de envolvimento em práticas pouco abonatórias, na perspectiva fiscal. A apetência a estes despachantes, por parte dos operadores económicos, pode ser um factor de risco a considerar.

f) Complexidade do sistema de negócios

Alguns sistemas de negócios envolvem operações muito complexas, o facto pode se justificar pela natureza do próprio negócio, assim como pode ser propositado, para que o fisco tenha dificuldades de proceder a tributação correcta. Em ambas as situações, a complexidade pode ser um entrave para a análise da conformidade no momento de desembaraço aduaneiro, havendo espaços para muitos erros.

g) Regimes aduaneiros especiais

Os regimes aduaneiros considerados especiais, que incluem, Armazém Aduaneiro, ZFI, ZEE, Importações e exportações temporárias, Trânsito aduaneiro, Consumo abordo, Lojas Francas, OEA, etc, constituem em muitos casos verdadeiras fontes de risco. Trata-se de regimes que precisam de um controlo primário das Alfândegas, que em muitos casos envolve recursos além da capacidade existente. Neste caso a a APD pode ser vista como função complementar para controlo eficaz com destes regimes.

h) Alteração recente na legislação que afecta os elementos essenciais de um imposto sob responsabilidade das Alfândegas

A alteração na legislação que tem impacto nos elementos essenciais dos impostos pode trazer consigo o risco de incumprimentos e perda da receita fiscal. Os incumprimentos podem ser por falta de domínio e/ou conhecimento da nova legislação por parte dos operadores ou por aproveitamento do facto de alguns funcionários operacionais ainda não terem conhecimento consolidado da nova legislação.

i) Benefícios fiscais

Benefícios fiscais, isenções aos mineiros, estudantes, partidos políticos, etc, tem se demonstrado como fontes de risco, pois em muitos casos pode-se verificar o desvio de aplicação, isto é, a isenção ser transferida indevidamente para uma pessoa ou outro destino que não reúne os requisitos para se beneficiar desta.

j) Outros

Outros indicadores de risco que possam ser identificados em resultado das dinâmicas de negócios.

Anexo 2 – formato da lista de auditoria

3. CRIAÇÃO DE EQUIPES E CREDENCIAÇÃO

A Nomeação pressupõe a alocação e distribuição de casos de auditorias aos auditores, nesta deve-se tomar em consideração todos os factores que podem ser determinantes para o sucesso da auditoria, tal como, a conjugação do tipo e perfil de empresa a ser auditada com a capacidade técnica dos auditores determinada pelas competências técnicas, experiência de trabalho, formação académica e outras habilidades.

A gestão da APD deve criar equipas de trabalho que respondem as necessidades de cada auditoria.

É plausível na mesma equipa se seleccione um ou dois auditores com as capacidades referidas na parágrafo transacto e acrescentar um auditor com menos experiência ou habilidades na área a ser auditada, pois isto garante que este último tenha a oportunidade de adquirir conhecimentos durante a auditoria, desde que os restantes membros garantam a capacidade técnica necessária. É uma oportunidade de haver transferência de conhecimentos, o importante é este processo não prejudicar os principais objectivos da APD.

Emissão de Credencial e Carta aviso

As cartas aviso e credenciais são emitidas pelo Director da DAII sob proposta do chefe da DAPDA.

As equipas de trabalho só podem se apresentar as instalações das empresas após a emissão da credencial e da carta aviso, em duplicado, sendo os originais para a empresa e as copias para o arquivo no processo a ser criado.

	<p>A Carta-aviso e credencial devem conter o número de ordem, o NUIT, data de emissão e identificação do serviço responsável pelo procedimento de auditoria, com indicação da extensão de auditoria, dos funcionários nomeados e identificação da identidade a fiscalizar e a indicação do tipo de auditoria.</p> <p>A gestão deve credenciar os auditores assim que estiverem reunidas as condições para o início da auditoria.</p> <p><i>Anexos 3- Credencial e Cartas Aviso</i></p>
4.	<p>PREPARAÇÃO DA AUDITORIA</p>
	<p>O auditor deve preparar a auditoria antes de ir se apresentar na empresa. Para tal deve recolher e tratar toda a informação disponível informação e proceder a elaboração do programa de trabalho a realizar na empresa e do calendário de execução. (<i>Anexo 4 – Termo de Referência</i>)</p> <p>Este processo inclui as seguintes fases:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Recolha de informação relativa à empresa seleccionada: trata-se de informação a recolher de fontes externas à empresa: fontes aduaneiras, JUE, bases de dados fiscais, judiciária, agências marítimas, despachantes, internet, imprensa, testemunhas credíveis, etc; <p>Para auditoria conjunta, a recolha de informação se estender-se –a a outras fontes, tais como SICR, e-Tributação, e-Sistafe, entre outros.</p> b) Análise da informação: os auditores procedem ao processamento e análise da informação disponível, com o objectivo perceber o sistema de negócios da empresa, regimes aduaneiros envolvidos, produtos importados, procedência, etc e refinar a análise de riscos (classificação, valor, regime, isenções, actores envolvidos); c) Análise e avaliação de riscos identificados: a medida que os auditores analisam a documentação, vão fazendo a análise de risco das situações que se apresentam, podendo se focalizar nas situações que mais apresentam risco sem desvalorizar as que aparentemente oferecem menos riscos. O auditor não deve se limitar no risco previamente identificado na selecção da empresa, deve perceber os elementos recolhidos durante e depois da preparação da auditoria e actualizar o perfil de risco da mesma. Na base da listagem em Excel, o auditor deve usar os filtros para agrupar as informações e facilitar a análise. d) Fixação de objectivos: fixados pelos auditores de acordo com o tipo de empresa, o risco identificado, as hipóteses levantadas e os regimes aduaneiros a auditar, se for conjunta, o tipo de contabilidade, regime geral ou simplificado ou regime de IVA;

	<p>e) Calendário de execução da auditoria: o auditor deve estimar o tempo de realização da auditoria, o auditor faz uma previsão do tempo necessário em cada uma das áreas incluídas no plano geral;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Data do início da auditoria; • Tempo gasto na viagem; • Datas recorrentes da auditoria; • Data da produção das constatações; • Previsão de tempo de diligências de eventuais contestações; • Data de elaboração da Nota Conclusiva; • Data do término da auditoria; • Tempo gasto na auditoria. <p>f) Localização da empresa, através do endereço constante das facturas de importação descarregadas no sistema JUE, ou busca no SICR ou e-Tributação e ou através da Inteligência e sector do cadastro.</p>
5.	INICIO DA AUDITORIA NA EMPRESA
	<p>a) Entrevista à gestão da empresa</p> <p>O auditor deve iniciar proceder a entrevista aos responsáveis da empresa auditada no início da auditoria.</p> <p>Na entrevista inicial, o auditor deve buscar informações que lhe proporcionam uma visão geral dos vários cenários das áreas funcionais da empresa auditada e do sistema de negócios da mesma. A visão é garantida na obtenção de informações sobre o tipo de empresa, os processos operativos, forma de administração, forças e fraquezas da mesma, sua organização geral, informação sobre as mercadorias transacionadas, manuseadas ou manufacturadas, a cadeia de valor, estrutura da empresa, forma de registo das operações, nível de informatização, etc. São informações que podem ser muito úteis para a determinação da metodologia de trabalho e os tipos de riscos existentes.</p> <p>É importante que os auditores planeiem a entrevista, preparando questões pertinentes e suficientes, deixando sempre espaço para questões que podem advir da avaliação no terreno. Após o preenchimento do guião de entrevistas, deve ser devidamente assinado.</p> <p>b) Corte de stocks</p>

O corte de stocks consiste na contagem física dos stocks em inventario no armazém e noutros compartimentos das instalações da empresa, exactamente no momento de inicio da APD.

O auditor deve proceder ao corte de stocks na presença do responsável pela empresa e conforme os apuramentos. O registo deve ser autenticado pelo responsável pela empresa, de forma a que possa ser usado como evidência ou prova legalmente valida.

c) Solicitação de documentos e informação para auditoria.

O auditor deve solicitar informação de trabalho sempre formalmente, de forma a deixar registo comprovativo de que a mesma foi efectuada e para melhor controlo da contagem de tempo. O pedido de informações deve ter em conta a especificidade da empresa auditada para evitar pedidos desenquadrados com a actividade corporativa e garantir que sejam solicitadas apenas informações relevantes.

Anexo 5 – Guião de entrevista

Anexo 6 – Corte de stocks

Anexo 7 – Checklist para Solicitação de documentos

6. EXECUÇÃO DE AUDITORIA

6.1. Análise de risco

Imediatamente apos o auditor ter acesso a informação solicitada, deve analisar o risco das transacções.

A análise de risco deve ser feita tendo em consideração dois perfis:

a) O perfil da empresa auditada

O perfil da empresa auditada, que pode se estender ao perfil de todos os actores da cadeia do valor, traz uma luz no que pode ser o *modus operandi* das suas acções, que podem ser classificadas como de menor ou maior risco. Inclui o registo de infrações e correcções.

b) O tipo de Transacções da empresa.

Podem ser transacções de maior apetência a fuga ao fisco, alta complexidade ou transacções típicas de um mercado que concorre na redução de custos fiscais ou nos preços de revenda.

Principais testes que o auditor deve efectuar

6.21. Testes de Observância – Anexo 8 Checklist

O auditor deve desenvolver este teste, com vista a avaliar a credibilidade dos procedimentos internos da empresa ou os sistemas de registo.

O objectivo dos mesmos é medir a que nível o o auditor pode usar os registos da empresa para testar suas operações.

Nestes testes o auditor pode comparar os registos efectuados com as operações, comparar registos de dois sistemas diferentes mas dependentes, para ver se não há incongruências, pode ainda assistir ao desenvolvimento de uma operação e observando que registos são feitos, se são sistemáticos ou apenas estão a ser efectuados por força de sua presença. Pode recorrer a entrevista para perceber que nível de controlo interno a empresa tem e que credibilidade se pode oferecer. Dependendo do nível de incongruências o auditor vai perceber que grau de credibilidade os procedimentos internos e dos registos da empresa.

Na maior parte das vezes as empresas cuja gestão é directamente efectuada pelos donos tendem a ter níveis de controlo interno menos credíveis ou menos sistematizados do que as empresas cujos proprietários não estão directamente envolvidos na administração.

Ainda assim, todas as empresas devem ser submetidas a estes testes, evitando-se a presunção.

6.22. Teste de conformidade do processo – Anexo 9 Checklist

É dever do auditor testar a conformidade dos processos através da simples comparação dos dados da declaração (DU) e os dados constantes nos documentos de suporte (Facturas, Conhecimentos de Embarque, Lista de empacotamento, Comprovativo de transferência, Licenças, Notas de encomenda, Certificado de origem, etc.). Este teste permite apurar se os anexos da declaração fiscal suportam a mesma. Permite fazer a primeira análise sobre a veracidade das quantidades, alíquota fiscal, os valores declarados, origem da mercadoria, os termos de pagamento dentre outros.

6.23. Teste de fluxos também conhecido por controlo de stocks – Anexo 10 Checklist

O controlo de stocks permite identificar se as quantidades importadas foram integralmente declaradas. Permite também apurar se todas as mercadorias vendidas foram integralmente declaradas.

O Auditor deve fazer a reconciliação entre as seguintes informações:

Inventario inicial/stock inicial/Existências iniciais (Ei) – é o registo das quantidades de mercadorias disponíveis em armazém e outras instalações no primeiro dia da extensão de auditoria. Normalmente coincide com o dia 1 de Janeiro (primeiro dia do ano civil).

As compras de mercadorias (C)– será o somatório em quantidades de todas as compras das mesmas mercadorias durante todo o período de extensão da auditoria, independentemente de serem compras internas ou importações.

As vendas de mercadorias (V)– Correspondem ao somatório de todas as quantidades de mercadorias vendidas, durante o mesmo período.

A reconciliação consiste em verificar a igualdade ou não da seguinte expressão:

$$\underline{E_i + C = E_f + V}$$

Em função do resultado pode-se concluir o seguinte:

- Se $E_i + C = E_f + V$então os fluxos não demonstram nenhuma irregularidade;
- Se $E_i + C > E_f + V$ há fortes indícios de fuga as vendas através da não facturação, na medida da diferença apurada;
- Se $E_i + C < E_f + V$há fortes indícios de existência de mercadorias não declaradas as Alfândegas no acto de importação, na medida da diferença apurada.

Este teste deve ser observado pelo auditor em todas as auditorias, particularmente sobre as mercadorias de alta rotação ou de alta concorrência ou elevadas alíquotas fiscais. Salvo em situações devidamente justificadas pelo auditor.

Para o controlo de fluxos industriais deverá ser usada a expressão seguinte:

$$\text{MPC} = E_i (\text{MP}) + C (\text{MP}) - E_f (\text{MP})$$

Onde:

MPC é a matéria-prima consumida na produção.

A MPC calculada deve ser usada para o apuramento da produção efectiva, através da conversão com o coeficiente de produção.

6.24. Teste do valor aduaneiro - Anexo 11 Checklist

O teste do valor aduaneiro deve ser feito pelo auditor em todas as circunstâncias em que há risco médio ou elevado de erros de determinação do valor aduaneiro, podendo ser observado incluindo em casos de risco baixo numa amostra pequena, para este último caso.

O mesmo consiste em analisar o seguinte:

- A) Se todos os valores que concorreram para o apuramento do valor aduaneiro foram adicionados,
- B) Se foi aplicado o método de determinação do valor correcto em função das circunstâncias e se existem provas de pagamento ou de facturação que correspondem às aceites por lei para cada item do valor.

O primeiro (A) pode ser efectuado analisando todos os pagamentos ou facturações adicionais que a empresa incorreu numa importação, de forma a saber se as mesmas concorrem para a determinação ou não e se foram somadas na declaração. Tais pagamentos ou facturações incluem:

- Frete,
- Seguro,
- Despesas de manuseamento pagas ao exterior,
- *Royalties* sobre a revenda das mercadorias ou produto das mercadorias importadas,
- Outras constantes nas RDVA

O segundo caso (B) o auditor deve verificar o INCOTERM envolvido na transacção, se o mesmo inclui o FOB, Frete e Seguro. Em contrário, verificar se foram apresentadas as facturas de frete, de seguros e de outros custos. Em caso de inexistência de uma factura, aplica-se os métodos de recurso.

Apurar se todas as facturas reúnem requisitos de credibilidade.

Deve estar consciente que os métodos de determinação do valor são aplicados de forma sequencial, não podendo aplicar o método 2 sem rejeitar de forma fundamentada o método 1 e o mesmo para os restantes. A fundamentação tem de se reduzir ao concreto, evitando expressões ambíguas, trazendo todos os factos que levaram a rejeição das facturas e dos valores apresentados.

A rejeição do método 1 ocorre quando se verificam as seguintes circunstâncias:

- Facturas do fornecedor com indícios fortes de manipulação ou falsificação (os indícios devem ser indicados na fundamentação);
- Facturas de fornecedor com de falta de elementos constitutivos de uma factura nos termos do regulamento das RGDA;
- Facturas com valores muito inferiores comparativamente com outras de mercadorias idênticas com a mesma origem adquiridas em datas muito próximas;
- Divergências entre as informações constantes nas facturas e as constantes nos *Bills* e outros documentos de suporte;
- Elevada divergência entre as margens brutas da demonstração de resultados com a margem bruta media por unidade da mercadoria;
- Coligação entre fornecedor e importador que permite a negociação de preços fora da livre concorrência de mercado;
- Existência de contratos entre o fornecedor e o importador que resultam em pagamentos de valores mal justificados ou pouco claros;

Observando-se uma ou mais situações dessas o auditor deve proceder a correcção do valor aduaneiro rejeitando o método 1 de apuramento do valor, sempre argumentando devidamente as razões da rejeição e aplicando os métodos subsequentes por prioridade sequencial.

6.25. Teste de Classificação das mercadorias no Sistema Harmonizado – Anexo 12 Checklist

Este teste envolve a verificação da classificação adequada das mercadorias importadas ou exportadas de acordo com a pauta aduaneira e as regras de interpretação, tendo impacto directo na taxa (alíquota fiscal) a ser tributada.

O auditor deve realizar este teste da seguinte maneira:

- A partir da listagem de importações, seleccionar as mercadorias com valores elevados e taxas de direitos baixas (ou isentas de direitos e /ou IVA) para testar a conformidade da classificação pautal,
- Comparar a o texto do código pautal com o texto da factura e o texto do Bill e outros documentos,
- Consultar as notas explicativas para melhor esclarecimento,
- Verificar as mercadorias em armazém e outras instalações, ler sobre a literatura técnica das mercadorias, observar onde as mesmas foram aplicadas,
- Verificar nas facturas de venda e VDs da empresa que mercadorias são vendidas e comparar com as declaradas nas importações,
- Falar com os gestores e técnicos s a fim de se aclarar relativamente as características e funções das mesmas, para melhor enquadramento na pauta.

Em caso de inconformidades o auditor deve questionar e proceder a correcção do código pautal liquidando os direitos e demais imposições sobre as diferenças.

6.26. Teste de Origem – Anexo 13 Checklist

Este teste visa aferir a conformidade da origem declarada das mercadorias e o cumprimento das regras de origem em casos de benefícios de redução de taxas no âmbito dos acordos internacionais.

O auditor deve testar a origem da seguinte maneira:

- Analisar a correspondência entre o certificado de origem e as mercadorias importadas,
- Procurar sinais de suspeita de falsificação do certificado de origem, podendo recorrer a confirmação da autenticidade das assinaturas com apoio da Direcção de Normação e Procedimentos Aduaneiros da DGA,
- Se certificar sobre a observância das regras de origem das mercadorias.

Sempre que se apurar inconformidade o auditor deve proceder a correcção através do uso das taxas gerais de importação.

6.27. Teste de desvio de Regime - Anexo 14 Checklist

O auditor deve se certificar de que todos os pressupostos para a concessão de um benefício fiscal foram observados e que as mercadorias não tiveram um destino diferente ao declarado no momento da importação. Destacando-se os seguintes casos:

- Verificar se não terão sido alugados de equipamentos importados com benefícios fiscais, através de facturas de serviços, nestes casos perde-se o direito de isenção,
- Verificar se houve venda ou mudança de propriedade de meios importados com benefícios fiscais antes do termino do período de amortização/depreciação, particularmente meios circulantes,
- Importações de bens que não reúnem condições para beneficiarem a isenção por parte das empresas de Zona Franca (exemplo de consumíveis que não fazem parte do processo de produtivo e não são materiais de construção).
- Através do controlo de stocks ou de facturas de vendas, verificar se não há venda de matérias primas importadas com isenção ao abrigo da Industria transformadora, facto que consubstancia desvio de regime,
- Irregularidades nos benefícios fiscais por via da manipulação da posição pautal. Exemplo de bens considerados da classe K, quando na verdade não são.
- Importação com isenção ao abrigo da industria transformadora de bens que não reúnem condições para o beneficio fiscal.,
- Venda no mercado domestico de bens a partir das Zonas Francas Industriais ou Zonas Económicas Especiais.

6.28. Testes aos regimes suspensivos - Anexo 15 Checklist

Os testes aos regimes suspensivos visam essencialmente aferir se todas as mercadorias foram devidamente declaradas no momento da sua saída do regime e verificar o cumprimento dos prazos de suspensão.

O auditor deve:

- Verificar se as mercadorias das lojas francas foram comercializadas segundo os pressupostos do regime, com atenção a comprovação de venda aos viajantes para o exterior,
- Verificar o fecho das contramarcas, particularmente em saídas parciais,
- Controlar prazos de arrecadação em armazéns de regime aduaneiro,
- Reconciliar os stocks dos armazéns de regime aduaneiro com atenção as declarações de saída submetidas as Alfândegas,

- Verificar se as mercadorias importadas temporariamente foram devidamente reexportadas dentro dos prazos e se as taxas de importação temporária foram pagas integralmente,
- Verificar se as mercadorias exportadas temporariamente beneficiaram de reparações e se o valor acrescentado foi devidamente tributado no momento da reimportação.

6.29. Testes sobre Contramarcas Pendentes

Particularmente (mas não só) em operadores económicos autorizados a transferir mercadorias de uma estância aduaneira para as outras através de guia de circulação, deve-se realizar o teste de contramarcas pendentes, através da solicitação da listagem de pendentes na JUE e questionário ao operador para justificar a razão dos pendentes.

Provando-se de que as mercadorias não foram sujeitas ao desembaraço aduaneiro, deve-se liquidar os impostos sem prejuízo a um processo fiscal.

6.30 Testes substantivos - Anexo 16 Checklist

Estes testes devem ser desenvolvidos pelo auditor quando pretende aferir com mais perícia e ao pormenor a integridade das operações da entidade auditada.

Estes testes permitem ao auditor obter constatações com maior fidedignidade e socorrer-se de evidências científicas acolhidas por lei, para suportar as suas constatações. Em muitos casos o auditor pode recorrer a avaliação e relatório de um perito na matéria. Pode-se buscar como exemplo a análise laboratorial do grau de álcool de uma bebida que tem impacto na taxa de tributação do ICE. A composição química de um produto que pode impactuar na classificação pautal.

6.31. Controlo Cruzado - Anexo 17 Checklist

Este teste visa aferir as transacções da empresa auditada através da comparação de suas declarações com as informações disponíveis em terceiros, podendo ser, clientes, fornecedores de mercadorias, de serviços logísticos (transportadores, armazenistas, despachantes), fornecedores de serviços financeiros (bancos) dentre outros que podem intervir na cadeia de valor da empresa.

Importa referir que as confirmações com fornecedores estrangeiros normalmente exigem a observância de protocolos no âmbito do direito internacional e as confirmações com os bancos estão sujeitas as burocracias ligadas ao sigilo bancário.

Note que as informações fornecidas por terceiros, normalmente são mais credíveis que as fornecidas pela empresa auditada.

O auditor deve:

- Fazer uma circularização aos diferentes *stakeholders* da empresa auditada, solicitando informações sobre seus fluxos (quantidades de mercadorias compradas, transportadas, vendidas, valores pagos, valores transferidos, tipo de mercadorias, etc.). Esta informação deve servir para comparar com as declarações da empresa auditada.
- Efectuar correcções em caso de divergências e onerar fiscalmente a empresa sempre que as correcções assim justificarem.

6.32. Assistência a descarga - Anexo 18 Checklist

O auditor deve assistir a descarga de mercadorias importadas durante o período da auditoria. A assistência a descarga permite que o auditor confirme as quantidades importadas e o tipo de mercadoria. Trata-se de um teste muito importante pois permite ao auditor efectuar o exame da mercadoria sem qualquer barreira.

Em mercadorias importadas em grandes quantidades, o uso deste teste permite não só confirmar as quantidades no meio a ser descarregado assim como ter a noção clara das quantidades importadas por cada meio, através de sua capacidade.

6.33. Teste sobre conformidade das declarações aduaneiras físicas – Anexo 19 Checklist

O auditor deve comparar os dados (valor CIF, regime aduaneiro, impostos pagos) entre os DUs físicos e os correspondentes na listagem da JUE. Este teste permite verificar a existência ou não DUs falsos.

7.

CONCLUSÃO DOS ACTOS DE AUDITORIA

7.1. Nota de constatações – Anexo 20 Modelo

Será a Sistematização de todos os apuramentos com relevância fiscal/aduaneira. Liquidação dos impostos e reporte detalhado das constatações ao operador. A liquidação dos impostos deve ser pontual e devidamente fundamentada em matéria de facto e de lei. A fundamentação deve ser suficiente, feita com recurso a um texto com linguagem clara, acessível e objectiva. A mesma deve conter e forma de anexos os cálculos matemáticos efectuados e as copias dos documentos comprovativos das alegações dos auditores.

O auditor deve elaborar a Nota de Constatações assim que terminarem os actos da auditoria e tiver reunidas as constatações.

7.2. Audição Prévia (Anexo 21- Modelo)

A audição prévia é o documento que notifica a empresa auditada a gozar, querendo, do direito de audição prévia, trazendo esclarecimentos e/ou informações supervenientes em sua defesa. Podendo se verbal (revendo se reduzir a escrito) ou por escrito, num prazo não inferior a 8 dias e não superior a 15 dias. Se a empresa não se pronunciar dentro do prazo, presume-se que concorda com as constatações. No caso da mesma discordar com as constatações, seja no seu todo ou parte destas, submete uma reclamação que será objecto de análise por parte dos auditores, devendo acolher a todas as reclamações legítimas e corrigir a nota de constatações, evidenciando as razões da correcção.

7.3. Nota de Conclusões (*Anexo 22 – Modelo*)

A Nota de Conclusões desempenha o papel de relato conclusivo emitido após a consideração das alegações apresentadas pelo sujeito passivo. A mesma deve ser emitida e notificada ao sujeito passivo dentro de 5 dias, após o exercício de audição prévia.

7.4. Notificação da dívida (*Anexo 23 – Modelo*)

A notificação da dívida é a formalização da liquidação do imposto, devendo ser feita para que legalmente exista uma dívida tributaria. A notificação deverá levar a nota de constatações como anexo e parte integrante. A mesma exige dos auditores, maior atenção na sua forma e elementos essenciais definidos por lei, sob risco de se considerar legalmente viciada e passível de anulação.

É responsabilidade do auditor elaborar adequadamente os 3 documentos referidos anteriormente, submeter nos seus superiores hierárquicos para apreciação, assinatura e homologação, para o encaminhamento aos destinatários - as empresas.

Os auditores devem notificar ao devedor paga o pagamento, imediatamente depois de esgotada a fase da audição prévia.

9.

RELATÓRIO DE ENCERRAMENTO DA AUDITORIA

Após o pagamento integral da dívida o auditor deve elaborar o relatório de encerramento para a conclusão do procedimento de auditoria.

O Relatório de Auditoria visa identificar e sistematizar todos e cada um dos factos apurados e sua quantificação jurídico-tributaria.

	<p>No relatório, o auditor deve enunciar todos os testes que efectuou e o resultado de cada um ao pormenor, independentemente de ter ou não resultado em dívida tributária. Para cada teste efectuado, deve anexar os papeis de trabalho e os <i>check lists</i>, os cálculos efectuados, relatórios de peritos (havendo) e todas as cópias de os documentos com valor probatório das constatações.</p> <p>O auditor deve garantir que o relatório de auditoria tenha conteúdo suficiente, com linguagem clara, acessível e objectiva, de forma a que espelhe o pormenor de todo o trabalho efectuado.</p> <p>O relatório deve ser maioritariamente constituído por conteúdos sobre o trabalho efectuado pelo auditor. É responsabilidade do auditor garantir que o relatório seja o espelho fiel e suficiente do trabalho todo efectuado para o benefício de todos que tiverem interesse e legitimidade de consultar o mesmo ao longo do tempo.</p> <p><i>(Anexo 25 – Estrutura)</i></p> <p>Envio do Relatório</p> <p>O relatório deve ser submetido a DGA para encerramento e acções posteriores.</p>
10.	APÓS O ENCERRAMENTO
	<p>O auditor deve comunicar formalmente do encerramento da auditoria à empresa e enviar a cópia do relatório ao conhecimento das unidades orgânicas com interesse no processo.</p>

4.6. FISCALIZAÇÃO ADUANEIRA

OBJECTIVOS

A fiscalização Aduaneira visa promover e realizar acções com vista a prevenção e combate a fraude e evasão aduaneira, nomeadamente, na acções de prevenção, combate e repressão do contrabando e do descaminho de mercadorias, fraude cambial, branqueamento de capitais e transporte ilícito de valores, comércio externo não autorizado, tráfico ilícito de drogas, produtos da CITES, estupefacientes, substâncias psicotrópicas, armas, objecto de arte, antiguidade, recursos minerais e naturais, entre outros previstos na legislação aduaneira.

CRENCIAÇÃO

O procedimento de fiscalização deve ser feito por funcionários da DAII, devidamente credenciados, através do porte do Cartão de Agente de Fiscalização (CAF) ou de outra identificação emitida pelos serviços a que pertençam.

Competências das Equipes de Fiscalização

- 5.2.1. Fiscalização de mercadorias em circulação;
- 5.2.2. Fiscalização aduaneira geral;
- 5.2.3. Fiscalização das Terminais Internacionais (Marítima, Aérea, Terrestre);
- 5.2.4. Fiscalização da Terminal de Trânsito;
- 5.2.5. Fiscalização das Zonas Francas Industriais (ZFI), Zonas Económicas Especiais (ZEE) e Lojas Francas (LFs);
- 5.2.6. Fiscalização à selagem eletrónica e trânsito de mercadorias;
- 5.2.7. Em coordenação com a DFSOMC, levar a cabo acções de fiscalização a selagem obrigatória de bebidas alcoólicas, tabaco manufacturado, cervejas e RTDs
- 5.2.8. Em coordenação com a DFSOMC, levar a cabo acções de fiscalização aos postos de venda de combustível, depósitos, meios circulantes e outros que se julgarem relevantes.

LOCAIS SUJEITOS A FISCALIZAÇÃO

A fiscalização aduaneira é efectuada em todo território nacional, nas terminais e fronteiras marítimas, rodoviárias, aéreas, nas estradas públicas, nas vias de entrada e saídas das cidades, vilas, distritos, nos estabelecimentos comerciais, armazéns e varejos e em todos os sectores da actividade económica.

FISCALIZAÇÃO NAS ESTÂNCIAS	
	<p>A actividade das estâncias é essencialmente de gestão e de cumprimento das normas atinentes ao desembarço aduaneiro de mercadorias e por isso, os agentes de fiscalização aduaneira não devem se fazer substituir aos funcionários e agentes aduaneiros nas estâncias, no exercício das funções que foram acometidas a estes. Neste sentido:</p> <ul style="list-style-type: none">a) As fiscalizações as estâncias não são permanentes, mas sim periódicas e planificadas e deverão ser devidamente fundamentadas e autorizadas pelo Presidente da Autoridade Tributária.b) Os agentes de fiscalização, no âmbito das suas funções de inspectores devem fazer o acompanhamento da actividade nas estâncias, verificando se os vários estágios ou etapas do desembarço de mercadorias estão efectivamente a ser cumpridos com base na selecção prévia e aleatória do risco.

	<p>c) Os agentes de fiscalização em face de alguma irregularidade devem sugerir a estância a correcção da irregularidade em conformidade com a Lei.</p> <p>d) No caso de irregularidade grave, em flagrante delito, haja indícios fortes de haver descaminho de mercadorias, devem fazer a apreensão das mesmas e comunicar a gestão da estância do facto.</p> <p>e) Em caso de denúncia e da iminência do descaminho ou contrabando de alguma mercadoria cuja prévia autorização, devido as circunstâncias de tempo e do modo de actuação dos infractores possa comprometer o êxito da operação, os agentes de fiscalização podem tomar medidas reactivas que julgarem necessárias para assegurar o cumprimento da lei e, comunicar imediatamente a seguir ao Presidente da Autoridade Tributária e aos diversos superiores hierárquicos, incluindo a gestão da estância.</p> <p>f) Todos os trabalhos de fiscalização as estâncias devem ser coordenados com a Divisão de Informações e com a Divisão de Investigação.</p>
FISCALIZAÇÃO A CASA DE DESPACHO	
	<p>No caso de Importação</p> <p>a) Verificar se não há risco activado sobre a declaração da mercadoria.</p> <p>b) Comparar os detalhes do importador e exportador, incluindo o endereço na declaração, bem como descrito nos anexos da declaração.</p> <p>c) Verificar a exactidão da descrição da mercadoria feitas nos documentos anexados a declaração.</p> <p>d) Verificar a autenticidade e conformidade dos documentos de suporte - Facturas Comerciais, Certificados de Origem dos protocolos da SADC e União Europeia.</p> <p>e) Verificar se o Valor FOB, Frete e seguro estão correctos.</p> <p>f) Recorrer ao <i>e-Valuator</i> se necessário, para análise do preço real da mercadoria ou ao DPVA (Direcção de Pauta e Valores Aduaneiros) ou ainda a Inteligência para apoio.</p> <p>g) Verificar se os detalhes do Bill of Landing ou documento de transporte condizem com os detalhes da declaração, em especial no peso da mercadoria, quantidade, descrição, moeda e custos de frete se estiver demonstrado, neste último caso sugerir ao verificador para este solicitar a DPVA para fornecer o custo estimado do valor do frete para se apurar o valor CIF.</p> <p>h) Verificar se as unidades de medida da mercadoria e a descrição desta correspondem com a descrição prevista na pauta aduaneira.</p> <p>i) Verificar se a moeda é a mesma usada na factura e se foi usada a taxa correcta de câmbio na declaração.</p>

	<p>j) Verificar os cálculos dos direitos e demais imposições.</p> <p>Se for verificada alguma irregularidade descrita acima, o fiscal sugere ao verificador este efectuar a correcção ou para emitir um questionário ao declarante para prestar informações adicionais</p>
	<p>No caso de Importação Temporária</p> <p>O agente de fiscalização deve verificar, de forma aleatória a documentação atinente a este regime, fazendo o seguinte:</p> <p>a) Verificar se existe algum requerimento do despachante solicitando a importação temporária da mercadoria fiscalizada.</p> <p>b) Confirmar se existe garantia ou depósito bancária, se só for aplicável a mercadoria em causa, nos termos do número 5 do art. 28 do Decreto 30/2002, de 02 de Dezembro.</p> <p>c) Verificar se o valor declarado esta correcto, no caso contrário, sugerir ao verificador corrigir ou emitir um questionário ao declarante.</p>
	<p>No caso de Reimportação</p> <p>O agente de fiscalização deve verificar, de forma aleatória a documentação atinente a este regime, fazendo o seguinte:</p> <p>a) Verificar se a cópia de Exportação temporária (modelo E5) está anexa a declaração.</p> <p>b) Verificar se os cálculos das imposições a serem cobradas estão em conformidade com o valor do aviso de pagamento pelo Sistema JUE.</p> <p>c) Verificar se a descrição do DU de exportação temporária e os documentos anexos correspondem com os detalhes do DU de reimportação.</p> <p>d) Solicitar ao verificador para este submeter o despacho à equipa de examinação, para que seja efectuada a análise física da mercadoria para confirmar os dados.</p>
	<p>No caso de Saídas antecipadas de mercadorias</p> <p>a) Verificar se há autorização do Director Geral das Alfândegas, precedida de um requerimento do despachante aduaneiro.</p> <p>b) Verificar se há registo da garantia/Termo de responsabilidade para saída da mercadoria no livro da secretaria de Despacho.</p> <p>c) Verificar fisicamente se a mercadoria é elegível a saída antecipada.</p>
	<p>Fiscalização ao Sector de Examinação de mercadorias</p>
	<p>Os agentes de fiscalização podem efectuar visitas periódicas ou pontuais não avisadas ao sector de examinação das estâncias com vista a fazer o seguinte:</p>

No caso de Importação

- a) Identificar o funcionário/agente aduaneiro responsável pela examinação e o respectivo turno.
- b) Assistir a confrontação física da mercadoria declarada com o DU e seus anexos.
- c) Assistir a confrontação entre os dados constantes na autorização de saída e nas guias.
- d) Conferir a autenticidade das assinaturas e carimbos dos documentos das mercadorias sujeitas a examinação.
- e) No caso de detectadas divergências dos valores, quantidades, má classificação pautal, entre outros o agente de fiscalização deve sugerir ao examinador que este faça um relatório com as constatações e devolva a declaração ao verificador para as devidas correções.
- f) No caso de ser manifesta a discrepância entre os dados da declaração e o exame da mercadoria física, que ultrapassem os 5% do valor da mercadoria declarada, deve ser efectuada a apreensão da mesma.

No caso de Exportação

- a) Assistir a confrontação física da mercadoria com os dados constantes nos documentos da declaração e do meio de transporte.
- b) Conferir a autenticidade dos documentos, assinaturas e carimbos correspondentes as mercadorias autorizadas a serem exportadas.
- c) Verificar toda documentação das mercadorias cuja competência para exportar seja atribuída a outras instituições, tais como madeira, produtos pesqueiros, metais e pedras preciosas, etc.
- d) Verificar o termo de compromisso bancário da mercadoria a ser exportada.

No Scaning (Examinação não intrusiva)

- a) Assistir a introdução da declaração da mercadoria a ser examinada pelo técnico/agente aduaneiro.
- b) Visualizar a imagem, e se necessário e sugerir ao técnico/agente aduaneiro para sinalizar qualquer zona suspeita do acondicionamento da mercadoria.
- c) Em conjunto com o técnico/agente aduaneiro efectuar a análise, interpretação e confrontação da imagem da declaração com a mercadoria física.

	d) Preparar um relatório para ser partilhado com a gestão da estância, no caso de alguma irregularidade e efectuar a examinação física da mercadoria.
	Fiscalização na Porta de Saída
	<p>O agente de fiscalização deve efectuar também a análise do fluxo da saída da mercadoria das terminais, para o efeito de proceder da forma seguinte:</p> <p>a) Verificar a autenticidade da declaração que é entregue ao agente aduaneiro da porta pelo despachante, os requerimentos, o modelo 14, guias, SAD 502 do trânsito outros documentos correspondentes aos diversos regimes aduaneiros de mercadoria.</p> <p>b) Verificar a declaração física e confrontar com os dados da JUE, especialmente o número do contentor e matrícula do camião.</p> <p>c) Verificar as inscrições das declarações das mercadorias retiradas das terminais e respectiva pesagem da mercadoria nos livros de controlo.</p>
	Fiscalização a Terminal Internacional Marítima (TIMAR)
	<p>O agente da fiscalização na terminal marítima, de forma periódica e aleatória deve fazer o seguinte:</p> <p>a) Verificar o manifesto físico da mercadoria que contenha o visto do capitão do navio.</p> <p>b) Efectuar reconciliação entre o manifesto físico com o manifesto eletrónico introduzido na JUE e obter por amostragem a confirmação das mercadorias nelas descritas.</p> <p>c) Assistir as entradas e saídas fiscais de mercadorias dos navios.</p> <p>d) Verificar e conferir o alvará de saída do último porto.</p> <p>e) Certificar a lista dos tripulantes a bordo.</p> <p>f) Visitar o interior do navio na companhia do agente aduaneiro afecto a estância</p> <p>g) Verificar o registo da contramarca nos livros e os arquivos dos manifestos.</p>
	Fiscalização a Terminal de Trânsito
	<p>Os agentes de fiscalização aduaneira, devem efectuar visitas a Terminal de Trânsito e fazer a verificação por amostragem e de forma aleatória, da autenticidade das declarações submetidas à JUE da forma seguinte:</p> <p>a) Verifica a informação constante da documentação da mercadoria em trânsito apresentada com a declarada no DU constante do sistema.</p>

	<ul style="list-style-type: none"> b) Confrontar os dados apresentados na declaração com os anexos (avisos de chegada, modelo SAD 502) a) Verificar no sistema JUE a chegada do meio de transporte da mercadoria. b) Assistir a examinação da mercadoria, incluindo a examinação não intrusiva. c) Assistir a selagem eletrónica da mercadoria. d) Fazer o acompanhamento fiscal, se necessário da mercadoria até a fronteira de saída.
	Fiscalização ao Terminal Aéreo Internacional (TIAR)
	<p>O agente da fiscalização na terminal Aérea, de forma periódica e aleatória deve fazer o seguinte:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Verificar o manifesto físico da mercadoria, manuseada no sector de carga. b) Assistir as entradas e saídas fiscais das mercadorias. c) Visitar os depósitos e armazéns dos agentes de transportadores de encomendas e solicitar toda documentação da mercadoria neles armazenados e confrontar com o físico acondicionado d) Assistir aos voos internacionais e assistir a examinação da carga, da bagagem dos passageiros, quer na chegada quer na saída dos voos. e) Solicitar e certificar da lista dos passageiros dos aviões para identificar a sua origem e eventuais suspeitos ligados ao contrabando e tráfico de mercadorias, incluindo as proibidas por lei. f) Verificar o registo da contramarca nos livros e os arquivos dos manifestos.
	Fiscalização a Terminal Rodoviária
	<p>O agente da fiscalização, neste terminal deve proceder da seguinte forma:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Verificar o manifesto de carga e confirmar a fronteira de entrada indicada para mercadoria. b) Verifica a informação constante da documentação apresentada pelo motorista e confrontar com a declarada no sistema. c) Assistir todo o processo de desalfandegamento na estância declarada para o desembaraço, incluindo a verificação, examinação e saída da mercadoria.
	Fiscalização as Terminais Oceânicas (Terminal de Combustível)
	<p>O agentes de fiscalização aduaneira, devem efectuar visitas periódicas as terminais de combustível, e proceder da seguinte forma:</p>

	<p>a) Verificar todos os registos, declarações de entradas e saídas de produtos petrolíferos no armazém do respectivo regime.</p> <p>b) Assistir pontualmente e de forma aleatória as medições diárias dos tanques de armazenamento do combustível.</p> <p>c) Confrontar o registo das quantidades, tipo de produto por cada gasoleira no seu respectivo livro e respectivas perdas.</p> <p>d) Efectuar de surpresa visitas aos armazéns dos operadores e fazer de forma aleatória o cálculo dos stocks, usando para o efeito a fórmula apropriada para permitir comparar as existências iniciais, saída do combustível e as existências finais no respectivo armazém, num determinado período de referência.</p> <p>e) Inspeccionar todo processo de saída de combustível de transferência para os postos avançados, incluindo fazer acompanhamento fiscal, se necessário, até ao destino.</p> <p>f) Assistir o enchimento dos camiões e a introdução do produto de marcação do combustível.</p> <p>g) Assistir a selagem electrónica para o combustível em trânsito.</p> <p>h) Interpelar na saída da terminal qualquer camião com produtos petrolíferos e verificar a conformidade da sua saída e fazer o acompanhamento fiscal se necessário até a fronteira de saída.</p>
	<p>Fiscalização de Mercadorias em Circulação</p>
	<p>Abertura Das Embalagens Das Mercadorias</p> <p>A) Podem Ser Abertas As Embalagens, Malas, Contentores Das Mercadorias Em Circulação Mesmo Contra A Vontade Do Seu Detentor, Ao Não Ser Que Estejam Selados Pelas Alfândegas, Caso Em Que Poderá Ser Solicitado Os Funcionários Destes Serviços Para Presenciar A Abertura.</p> <p>B) Nos Casos Em Que Se Tratar De Produtos Que Pela Sua Natureza São Deterioráveis Ou Perigosos Quando Expostos Ao Meio Ambiente, Não Serão Abertos, Contudo Deve Estar Claro No Rótulo Dos Mesmos Ou Acompanhados De Uma Declaração Com A Descrição Da Sua Natureza Que Diga Respeito A Sua Periculosidade Ou Deterioração Quando Expostos Ao Meio Ambiente.</p> <p>C) Porém, Ainda Assim, Os Fiscais, Em Caso De Dúvida Fundada Sobre As Mercadorias Transportadas, Poderão Tomar As Medidas Que Julgarem Adequadas E Em Condições Aconselháveis, Para Verificar Se Estas Condizem Com Os Documentos De Transporte Que As Acompanham.</p>
	<p>Apreensões</p>

	<p>a) Nos casos previstos no número 1 do art. 10, as mercadorias devem ser apreendidas bem como os meios de transportes usados, nos termos do número 12 do mesmo artigo.</p> <p>b) Presume-se sempre não emitido o documento de transporte que não seja imediatamente exibido pelo transportador.</p> <p>Nos casos de apreensão as mercadorias podem ser entregues a um fiel depositário de abonação correspondente ao valor provável das mesmas, desde que não seja possível ou haja inconveniente com a sua remoção para um depósito público (Art. 11/1).</p>
	<p>Tramitação dos Autos De Notícia (Vide modelo II em anexo)</p>
	<p>a) O agente de autoridade que verificar pessoalmente os factos constitutivos da infracção as regras para circulação mercadorias em território nacional levantará o auto de notícia em duplicado, e enviá-lo-á imediatamente a Investigação para este remeter a área fiscal onde foi detectada a infracção.</p> <p>Nos casos em que haja evidências de se estar perante infracções aduaneiras o auto será lavrado em conformidade com a legislação aduaneira e seguirá os termos normais desta, sendo remetido a Divisão de Investigação da DAII.</p>
	<p>Fiscalização nas Fábricas de Produção Nacional</p>
	<p>a) Em relação aos vinhos e bebidas espirituosas</p> <ul style="list-style-type: none"> • . Verificar os mapas de produção, quer diários quer os referentes aos meses anteriores e comparar com o declarado a AT para efeitos de pagamento de impostos. • Verificar os stocks e livros de registo da matéria-prima existente no armazém das fábricas. • Verificar e calcular com base nos coeficientes de produção as existências iniciais e finais dos produtos manufacturados, numa base de amostragem referente a um determinado período. • Aferir o uso correto dos selos de controlo; • Verificar através do sistema Insight a autenticidade do produtor e o tempo de vida do selo de controlo fiscal; • Verificar a autenticidade do selo de controlo fiscal com recurso aos instrumentos de verificação (Canetas, Lanternas ou lupas dependendo dos níveis de controlo); • Verificar se o selo de controlo fiscal aposto no tabaco manufacturado importado ostenta a cor vermelha com as características indicadas no anexo IV do Regulamento de Selagem de Bebidas Alcoólicas e Tabaco Manufacturado

Em relação ao Tabaco Manufacturado

- Verificar os mapas de produção, quer diários quer os referentes aos meses anteriores e comparar com o declarado a AT para efeitos de pagamento de impostos.
- Verificar os stocks e livros de registo da matéria-prima existente no armazém das fábricas.
- Verificar e calcular com base nos coeficientes de produção as existências iniciais e finais dos produtos manufacturados, numa base de amostragem referente a um determinado período.
- Aferir o uso correcto dos selos de controlo;
- Verificar através do sistema Insight a autenticidade do produtor e o tempo de vida do selo de controlo fiscal;
- Verificar a autenticidade do selo de controlo fiscal com recurso aos instrumentos de verificação (Canetas, Lanternas ou lupas dependendo dos níveis de controlo);
- Verificar se o selo de controlo fiscal apostado no tabaco manufacturado importado ostenta a cor vermelha com as características indicadas no anexo IV do Regulamento de Selagem de Bebidas Alcoólicas e Tabaco Manufacturado.

➤ **Fiscalização aos Estabelecimentos Comerciais**

	<p>a) Verificar se toda mercadoria sujeita a selagem está devidamente selada.</p> <p>b) Verificar a autenticidade do selo de controlo fiscal com recurso aos instrumentos de verificação (Canetas, Lanternas ou lupas dependendo dos níveis de controlo) e o sistema insigth.</p> <p>c) Exigir todos documentos fiscalmente relevante justificativos de compras e vendas e documentos referentes a importação das mercadorias sujeitas a selagem.</p> <p>d) Exigir guias, declarações e comprovativos de pagamento do imposto devido.</p>
	Fiscalização nas Rodovias
	<p>a) Exigir toda documentação que acompanha as mercadorias em circulação.</p> <p>b) Verificar se a mercadoria está selada.</p> <p>c) Revistar todos os compartimentos do meio de transporte.</p> <p>e) Verificar a autenticidade do selo de controlo fiscal com recurso aos instrumentos de verificação (Canetas, Lanternas ou lupas dependendo dos níveis de controlo) e o sistema insigth.</p>
	Fiscalização à selagem electrónica e trânsito de mercadorias
	<p>A Fiscalização à selagem electrónica e trânsito de mercadorias visa aferir o uso correcto dos selos electrónicos bem como a sua autenticidade, registar e analisar todas as ocorrências ao longo do trajecto definido para o trânsito aduaneiro, possibilitando a identificação de problemas que possam existir e o levantamento de informações sobre a integridade das mercadorias em trânsito.</p> <p>Nestes termos, as tarefas acometidas as equipas de fiscalização são:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Aferir a correcta posição do selo de controlo fiscal; • Responder às solicitações da Central de Monitoramento de Carga, através das Equipas de Fiscalização da respectiva Província; • Proceder a apreensão de mercadorias e viaturas de acordo com o incidente. • Submeter o processo de apreensão, quer seja por transgressão ou contrabando à Divisão de Investigação Regional dentro de 48 horas para posteriores trâmites; • Remeter os processos igualmente resultantes de infracções tributárias nos cartórios de Tribunal Aduaneiro nas províncias onde o sector de Investigação não tem representação. <p>De acordo com os preceitos do artigo 19 da Lei 4/2018 de 09 de Julho “<i>Compete aos tribunais aduaneiros conhecer e decidir sobre os processos de infracções tributárias aduaneiras, litígios de natureza técnica e administrativa aduaneira, e demais matérias que lhes forem confiadas por lei</i>”. Sendo que todos processos deverão ser remetidos quer através do sector de Investigação ou Cartórios para os efeitos consagrados na lei.</p>

Fiscalização a Marcação de Combustíveis

OBJECTIVOS

A marcação e realização de testes para o controlo da adulteração e fuga ao fisco na comercialização de produtos petrolíferos, aprovados pelo Diploma Ministerial n.º 51/2017, de 11 de Julho, torna necessária a fiscalização conjunta entre o Ministério dos Recursos Minerais e Energia (MIREME) e a Autoridade Tributária de Moçambique (AT) em toda a cadeia de distribuição de combustíveis, a nível nacional.

COMPETÊNCIAS

São competentes para coordenação dos actos de fiscalização referentes aos testes para o controlo de adulteração e marcação de produtos petrolíferos, o MIREME e a AT.

CRENCIAÇÃO

O procedimento de fiscalização deve ser feito por funcionários do MIREME e da AT devidamente credenciados, através do porte do Cartão de Agente de Fiscalização (CAF) ou de outra identificação emitida pelos serviços a que pertençam.

LOCAIS SUJEITOS A FISCALIZAÇÃO

Os testes para o controlo de adulteração de produtos petrolíferos serão realizados em todo o território nacional, nomeadamente nos seguintes locais:

- a) Postos de abastecimento;
- b) Instalações centrais de armazenagem;
- c) Instalações de armazenagem para consumo próprio;
- d) Meios de transporte dos produtos petrolíferos

HORÁRIO DA FISCALIZAÇÃO

- a) Os actos de fiscalização realizam-se no horário normal de funcionamento da actividade dos estabelecimentos comerciais. Contudo, mediante acordo com os sujeitos passivo ou demais obrigados tributários e quando circunstâncias excepcionais o justifiquem, poderão os actos de fiscalização ser praticados fora do horário normal de funcionamento da actividade.
- b) Nas Rodovias a fiscalização ocorre a qualquer hora.

LOCAL E HORA DA CONCENTRAÇÃO DAS EQUIPAS

- a) A fim de se evitarem atrasos e dispersão dos membros das equipas de fiscalização nos dias indicados para o efeito, fica definido que a concentração será as 8,00h em ponto nas instalações da DAI;
- b) Dependendo das condições logísticas e da localização do local a ser visitado, o ponto de encontro poderá ser alterado, mediante prévia concertação com o chefe de cada equipa.
- c) Os atrasos devem ser comunicados aos respectivos chefes das equipas e estes ao porta-voz do grupo de fiscalização que, em função da justificação dada, irá determinar: i) se a fiscalização prossegue com os membros da equipa presentes; ii) se redefine o horário do arranque para o local da fiscalização ou; iii) se cancela a fiscalização;
- d) No caso de cancelamento da fiscalização, esta decisão deverá ser comunicada em nota aos Coordenadores da DAI da circunscrição territorial em que a equipa estiver afectada, explicando as respectivas razões do cancelamento.

INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

O procedimento de fiscalização inicia com a chegada da equipa técnica (MIREME e AT) aos locais referenciados no ponto 5 do presente instrumento, que deve proceder nos seguintes termos:

Abordagem para o controlo de produtos petrolíferos

- a) O porta-voz do grupo de fiscalização, que é um dos funcionários do MIREME, apresenta a equipa de fiscalização aos proprietários das instalações petrolíferas e/ou seus representantes e explica, de forma sucinta, o âmbito e a extensão do procedimento dos testes a serem realizados.
- b) O porta-voz, a seguir, solicita a licença do operador, o certificado de marcação do combustível existente nas instalações, outros documentos relevantes para acção de fiscalização e informa que vai proceder à colheita de amostras para o teste.
- c) A AT solicita cópias de facturas de compras, guias e outros documentos fiscalmente relevantes.
- d) A entidade responsável pelos testes faz a colheita e análise das amostras no laboratório móvel e apresenta os resultados aos funcionários que compõem a equipa técnica de fiscalização.
- e) Por forma a conferir maior fiabilidade aos testes efectuados ou, não sendo conclusivo o resultado encontrado, para a determinação do tipo e grau de infracção incorrida, a entidade realizadora dos testes deve proceder à feitura de dois testes adicionais, num intervalo de um (1) minuto após a primeira testagem e entre a segunda e terceira testagem.
- f) Os testes deverão ser realizados através das amostras colhidas nas pistolas das ilhas e nos respectivos tanques da instalação petrolífera.

g) Acto contínuo, o porta-voz da equipa procederá à entrega dos resultados aos proprietários das instalações petrolíferas e/ou seus representantes explicando-os, nos termos dos cenários descritos na Tabela de Cenários de Conformidade seguinte:

Possíveis Cenários	Resultado	Teste 2	Teste 3	Ação Final
Cenário 1	CONFORME	Não Aplicável	Não Aplicável	O Resultado é CONFORME e é impresso. Seguem-se as assinaturas de aceitação do resultado pelo MIREME, AT e Representante do Posto
Cenário 2	NÃO CONFORME	NÃO CONFORME	Não Aplicável	O Resultado é NAO CONFORME e é. Impresso. Seguem-se as assinaturas de aceitação do resultado pelo MIREME, AT e Representante do Posto.
Cenário 3	NÃO CONFORME	CONFORME	Não Conforme	Considera-se que é NÃO CONFORME e e é impresso pois o último teste confirma o primeiro. Seguem-se as assinaturas de aceitação do resultado pelo MIREME, AT e Representante do Posto.
				Considera-se que é CONFORME e é

				impresso pois o último teste confirma o anterior.
Cenário 4	NÃO CONFORME	CONFORME	Conforme	Seguem-se as assinaturas de aceitação do resultado pelo MIREME, AT e Representante do Posto

PROCEDIMENTOS APÓS OS RESULTADOS

- a) Em caso de conformidade dos resultados com a marcação, o porta-voz da equipa técnica de fiscalização informa aos proprietários das instalações petrolíferas e/ou seus representantes do término da fiscalização, agradecendo a colaboração e, de seguida, a equipa técnica se retira do local.
- b) Se o combustível estiver adulterado, isto é, misturado com petróleo de iluminação marcado ou outro adulterante, a equipa do MIREME deve, por via de uma nota de acusação, penalizar o proprietário da instalação petrolífera nos termos da alínea a) do número 1 do art. 85 do Decreto numero 45/2012, de 28 de Dezembro conjugado com o art. 9 do Diploma Ministerial 51/2017, de 11 de Julho.
- c) Após a recepção da nota de acusação, o proprietário da instalação petrolífera, deve proceder, de imediato, à recuperação do produto adulterado, num prazo máximo de 7 dias de calendário.
- d) Em caso de não conformidade, os funcionários da AT agem conforme os procedimentos previstos para os crimes aduaneiros quando o resultado dos testes efetuados indicarem:
- i. Combustível não marcado;
 - ii. Adição de combustível não marcado com o marcado;
 - iii. A mistura de produtos com combustíveis marcados em regime de importação definitiva para os segmentos de Retalho, Megaprojetos, Obras Públicas, Empresas de Construção e Dragagem e Agricultura;
 - iv. A adulteração com petróleo de iluminação não marcado.
- e) Constatadas as infrações mencionadas nas alíneas b) e c), a equipa técnica de fiscalização do MIREME e da AT deve proceder da seguinte forma:

i. Selar imediatamente os compartimentos do combustível testado de acordo com a infração constatada.

ii Lavrar o auto de apreensão e o auto de notícia em formulário apropriado produzido em quadruplicado indicando, para além da infracção cometida, o número do auto de apreensão e de notícia e o espaço para a assinatura pelos funcionários da AT e Mireme e do técnico do laboratório da entidade realizadora dos testes.

f) O original dos autos de apreensão, de notícia, e do formulário do teste de marcação deve ser entregue ao proprietário da instalação petrolífera fiscalizada, e as cópias ficarão uma, na posse do Mireme outra, na AT e a última na entidade realizadora dos testes para que possam constituir arquivo idêntico da mesma infracção.

iii Notificar os proprietários das instalações petrolíferas e/ou seus representantes das infracções cometidas, fornecendo-lhes, para além da original do auto de apreensão, uma cópia do formulário do teste de marcação realizado. Não se fornece o Auto de notícia, só o auto de apreensão.

iv Informar os proprietários das instalações petrolíferas e/ou seus representantes da obrigatoriedade de retirar, às suas expensas, o combustível testado, quando se tratar de pontos de comercialização e/ou de tanques móveis e ser entregue a terminal de distribuição mais próxima, mediante a autorização do Tribunal Aduaneiro, nos casos de crime aduaneiro.

h) Os proprietários das instalações petrolíferas e/ou seus representantes referidos na alínea anterior podem, querendo, e num prazo de 07 (sete) dias, requerer ao Juiz do Tribunal Aduaneiro a retirada do produto em situação de Não Conformidade, para que seja efectuada a marcação na terminal de forma a possibilitar o reinício da sua actividade, enquanto decorre o processo fiscal que lhes tiver sido instaurado.

PROCEDIMENTOS PARA A REABERTURA DAS INSTALAÇÕES PETROLÍFERAS

a) A autorização de reabertura, pelo proprietário, da instalação petrolífera encerrada total ou parcialmente pela fiscalização, por falta de marcação, deve ser requerida ao Tribunal Aduaneiro.

b) Obtida a devida autorização, a reabertura da instalação petrolífera e a assistência da entrega do combustível à terminal será efectuada na presença de uma equipa composta pelo MIREME e AT.

c) Se o despacho do Tribunal assim o determinar, o combustível deverá ser remarcado na terminal e entregue ao proprietário da instalação petrolífera.

d) Todos os custos de transporte e remarcação do combustível correm por conta do proprietário da instalação petrolífera autora da infracção.

Anexos

- **Perfil do Auditor (Quem pode ser auditor, qualificações, formação, idade, tempo de serviço, experiência profissional,)**
- **Plano de Auditoria, aprovado anualmente**
- **Calendário Fiscal**
- **Prazos (Obrigações Aduaneiras)**