

Trabalho de Fim do Curso apresentado à Universidade Politécnica de
Moçambique

**TEMA: *O Regime Jurídico do Contrabando no
Ordenamento Jurídico Moçambicano***

Discente: Lizeth Noélma Mathe Matsimbe

Maputo

2011

ÍNDICE

Introdução	6
CAPÍTULO I – INFRACÇÕES TRIBUTARIAS ADUANEIRAS – DEFINIÇÃO E TIPOLOGIA	8
1. O Direito Aduaneiro	8
1.1. Conceção do Direito Aduaneiro.....	8
1.2. Sujeitos da relação jurídica aduaneira.....	9
1.3. Natureza jurídica do Direito Aduaneiro.....	10
2. Princípios fundamentais do Direito Aduaneiro.....	10
2.1. Enquadramento institucional. Perspectiva histórica	12
3. Infracções Tributárias Aduaneiras. Definição.....	14
3.1. Elementos da infracção tributária aduaneira.....	16
3.2. Tipologia.....	17
CAPÍTULO II – O CONTRABANDO: PERSPECTIVA PENAL	19
4. Do delito de contrabando	19
4.1. Pressupostos de punibilidade	22
4.2. Das circunstâncias da infracção	32
CAPÍTULO III – ANÁLISE DO CONTRABANDO NA PERSPECTIVA PROCESSUAL.....	35
5. Regime jurídico aplicável	35
5.1. Princípios fundamentais do processo fiscal	37
6. Da acção fiscal	39
6.1. Intervenientes institucionais do processo fiscal aduaneiro	40
7. Da instrução do processo	41
7.1. Do corpo de delito.....	42
7.2. Do despacho de indicição ou de não indicição.....	42
8. Do pagamento voluntário.....	43
Jurisprudência	45

CAPITULO V- CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES	51
LEGISLAÇÃO	55
ANEXOS	56

ABREVIATURAS

ATM- Autoridade Tributária de Mocambique

AT- Autoridade Tributária

Artº- Artigo

CA- Contencioso Aduaneiro

CP- Código Penal

CPP- Código do Processo Penal

CPC- Código do Processo Civil

CIF- Coast Insurance and Frete (frete e seguros pagos pelo exportador até ao porto de destino)

DAII- Direcção de Auditoria Investigação e Inteligência

DCA- Direcção de Contencioso Aduaneiro

Dec.- Decreto

DL.- Decreto- lei

DGA- Direcção Geral das Alfândegas

DM- Diploma Ministerial

FOB- Free On Board (a mercadoria considera-se entregue quando se encontra a bordo do navio, onde ocorre a transferência do risco ao comprador)

GATT- Acordo Geral sobre Tarifas e Pautas

ICE- Imposto de Consumo Específico

IPPs- Instruções Preliminares da Pauta

IVA- Imposto Sobre o Valor Acrescentado

LGT- Lei Geral Tributária

M^oP^o- Ministério Público

P.ex:- Por exemplo

RGIT- Regime Geral das Infracções Tributárias

TA- Tribunal Aduaneiro

Introdução

Moçambique é um país que recentemente saiu de uma economia de planificação centralizada, onde todas as directrizes e decisões eram emanadas do Estado e passou para uma economia de mercado, ou seja, de livre comércio. Todavia, com a abertura do mercado e o desmantelamento das fronteiras económicas, devido a integração regional, tendo como objectivo geral elevar as trocas comerciais entre os países participantes, o país registou um crescimento exponencial de agentes económicos e consequentemente, como toda a economia aberta, a mesma traz consigo vantagens e desvantagens, sendo uma das desvantagens a importação ou exportação de bens por via do descaminho e/ou do contrabando.

No ordenamento jurídico nacional, o regime jurídico das infracções tributárias na perspectiva aduaneira está regulado pela Lei nº 2/2006, de 22 de Março, lei que estabelece os princípios e regras gerais aplicáveis ao ordenamento jurídico tributário moçambicano e ainda pela legislação do Contencioso Aduaneiro, sendo lhes conferida a mesma dignidade penal, independentemente da gravidade das condutas praticadas. Apesar de a referida lei ser recente, as penalidades que lhe são aplicáveis continuam desajustadas com a nossa realidade económica e social.

Assim, com o presente estudo, pretendemos influenciar as instituições competentes interessadas na matéria para que tomem em consideração este tema no sentido de proporem a revisão do regime jurídico das infracções tributárias aduaneiras, pois nota-se a falta de clareza da lei na definição do crime de contrabando e do descaminho acrescido ao facto de a medida penal ser a mesma para ambos, independentemente da gravidade da infracção, o que de certa forma impossibilita ao Estado de executar com eficácia as penas correspondentes às referidas infracções.

O presente trabalho tem como objectivo geral, o estudo do Regime Jurídico das Infracções Tributárias, na perspectiva Aduaneira e objectivo específico, a análise do crime de contrabando no nosso ordenamento jurídico tributário, à luz da legislação vigente.

Relativamente a metodologia, o trabalho será feito com base na análise documental, com recurso a exame de Jurisprudência, concretamente, de 02 despachos de indicição transitados

em julgado sobre o crime de contrabando, proferidos pelo Tribunal Aduaneiro da Cidade de Maputo.

Do ponto de vista da estrutura, o trabalho apresenta cinco capítulos. O primeiro refere-se às infracções aduaneiras em geral, definição e tipologia; o segundo capítulo, trata do regime jurídico do crime aduaneiro de contrabando, com recurso a análise do art.º 279 do Código Penal, artº 36 do Código do Contencioso Aduaneiro e do artº 204 da Lei nº 2/2006 de 22 de Março que estabelece os princípios gerais do ordenamento jurídico tributário moçambicano e aplicável a todos os tributos nacionais e autárquicos ou seja, Lei Geral Tributária (LGT), na perspectiva penal. No terceiro capítulo, faremos a análise do Crime de Contrabando na perspectiva processual com recurso a jurisprudência. Sendo que, no quarto capítulo será a comparação do regime jurídico do crime de contrabando entre Moçambique e Portugal; e, por último, no quinto capítulo será feita a conclusão, onde faremos a síntese do trabalho, incluindo recomendações.

Devido a localização geográfica, vezes sem conta o nosso país tem sido mencionado como corredor de tráfico de vária ordem, o que deve constituir preocupação para os académicos e profissionais da área aduaneira.

A escolha deste tema deveu-se as constatações em termos profissionais do crescente número de casos de fuga ao fisco com recurso ao contrabando e/ou ao descaminho, não obstante a redução progressiva das taxas dos direitos aduaneiros no âmbito do Protocolo da SADC, o que nos leva a levantar as seguintes questões:

1ª. Até que ponto as penas aplicáveis na lei 2/2006 de 22 de Março, ao crime de contrabando contribuem para a recuperação da receita?

2ª. Será que a Lei nr.2/2006 de 22 de Março contribui para o desencorajamento da prática deste tipo de crime?

CAPÍTULO I – INFRACÇÕES TRIBUTARIAS ADUANEIRAS – DEFINIÇÃO E TIPOLOGIA

1. O Direito Aduaneiro

O contrabando e o descaminho são infracções aduaneiras, designadas crimes tributários aduaneiros que se traduzem em factos típicos, ilícitos e culposos declarados puníveis pelas leis tributárias¹.

Estas infracções têm o seu enquadramento no âmbito do direito penal, pelo facto de constituírem crimes tipificados na Lei Geral Tributária, mais concretamente no Direito Penal Económico na medida em que se traduzem em delitos anti-económicos, que lesam interesses económicos de natureza social, caracterizados pela fuga ao fisco, enquadrando-se ainda, dentro do Direito Penal Tributário², pois esses crimes ocorrem no âmbito da actividade aduaneira, que se traduzem na falta de pagamento parcial ou total dos direitos e demais imposições aduaneiras devidas.

Antes de abordarmos o tema, objecto do presente trabalho, vamos fazer referência a algumas concepções jurídicas e institucionais relativas ao Direito Aduaneiro, de forma que possamos compreender melhor o tema que nos propomos a apresentar.

1.1. Concepção do Direito Aduaneiro

Abílio Guimarães define o Direito Aduaneiro como sendo o conjunto de normas relativas a entrada e saída de mercadorias de um território aduaneiro, e ao estabelecimento e percepção de taxas e impostos que sobre elas recaem, bem como a criação, lançamento, liquidação e cobrança de direitos e demais imposições aduaneiras. Mais adiante na mesma página, o mesmo autor diz: o Direito Aduaneiro é o conjunto de normas que regulam o estabelecimento

¹ Cfr. Nr.1 do art. 181 da lei nr. 2/2006, de 22 de Março.

² Entendido no seu sentido amplo que engloba o direito fiscal e aduaneiro.

e percepção de impostos e taxas cuja cobrança esteja a cargo das Alfandegas³. Sendo que, **Alfandega**⁴, é uma instituição do Estado, de natureza paramilitar, que se dedica a arrecadação de receitas para os cofres do Estado, através da cobrança de direitos e demais imposições aduaneiras pela entrada, passagem e saída de mercadorias e bens no país.

O Estado, na prossecução da sua actividade financeira (arrecadação de receitas e realização de despesas colectivas) visando a satisfação de necessidades públicas, de forma coactiva e sem qualquer contrapartida, estabeleceu o imposto como a maior fonte de receitas e, de entre a classificação dos impostos⁵, temos o imposto aduaneiro e demais imposições aduaneiras cobrados, no âmbito da entrada e saída de mercadorias, constituindo o objecto de estudo do Direito Aduaneiro.

Os impostos aduaneiros são designados direitos aduaneiros, cujo pagamento confere a nacionalização da mercadoria. Para além desses direitos, existem as imposições, que são pequenas quantias acrescidas ao pagamento desses direitos, daí ser comum, falar-se de direitos e demais imposições aduaneiras. E por vezes, são acrescidos da cobrança de outros impostos previstos em vários diplomas, tal é o caso do IVA (Imposto sobre o Valor Acrescentado) e do ICE (Imposto de Consumo Especifico).

1.2. Sujeitos da relação jurídica aduaneira

Os impostos teem-se apresentado como essencialmente pagos ao Estado, sendo pois, o Estado o sujeito activo, representado pelas Alfândegas e o importador/ exportador ou, consignatário como sujeito passivo, que pode ser representado pelo seu despachante aduaneiro ou agente transitário.

³ Abílio GUIMARÃES, *Direito Aduaneiro e Fiscal e procedimentos técnicos aduaneiros*, 2ª edição, Central impressora e editora de Maputo, 2005, p.29.

⁴Manuel Gonçalves MONTEIRO (Inspector Superior das Alfandegas do Ultramar), *Conferências sobre Direito Aduaneiro*, 1954, Imprensa de Moçambique, Lourenço Marques, p.5 : Em Moçambique instalou-se a primeira Alfândega no ano de 1584, na fortaleza da ilha do mesmo nome, autorizada por Carta Régia de 02 de Janeiro de 1585, que ordena a sua manutenção, em vista do bom rendimento cobrado.

⁵ Sobre a classificação jurídica dos impostos, vide Soares MARTINES, *Direito Fiscal*, 10ª edição, Almedina, 2003, p.46 e SS.

1.3. Natureza jurídica do Direito Aduaneiro

Partindo do princípio de que o direito aduaneiro é uma subdivisão do direito tributário em geral, que o objecto principal do direito aduaneiro é a disciplina jurídica dos impostos aduaneiros, é óbvio então que na dicotomia direito público/direito privado, o direito aduaneiro se enquadre no Direito Público.

Nestes termos, independentemente do critério a adoptar, quer seja o da natureza dos interesses, o da posição dos sujeitos da relação jurídica ou seja os da qualidade dos sujeitos, todos nos levarão a conclusão de que o direito aduaneiro é direito público⁶.

2. Princípios fundamentais do Direito Aduaneiro

O Direito Aduaneiro, por ser uma subdivisão do direito tributário, não possui princípios especificamente seus, daí que faremos referência a alguns princípios do direito tributário no geral, que se aplicam ao direito aduaneiro.

Princípio da legalidade – traduzido nos brocardos latinos *Nullum crimen, nulla poena sine lege* (não há crime, não há pena sem que a lei o defina) implica que sejam determinados por lei a incidência, a taxa, as isenções e as garantias dos contribuintes ou, mais precisamente, os elementos essenciais do imposto, ou seja, determinar a incidência, taxa e o câmbio das isenções⁷.

Este princípio tem consagração constitucional no art. 100 CRM, que estabelece o seguinte: *Os impostos são criados ou alterados por lei, que os fixa segundo critérios de justiça social* e ainda no art. 127, nrs 2 e 3 onde estatui que *os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes* e no nr 3 *Ninguém pode ser obrigado a pagar impostos que não tenham sido criados nos termos da constituição e cuja cobrança não se façam nos termos da lei* .

Portanto, este é o grande princípio que norteia o direito tributário, na medida em que vincula a actividade tributária a estrita observância da lei. O que significa que não podem ser tributados outros impostos senão aqueles que estão previstos na lei.

⁶ José de Oliveira ASCENSAO, *O Direito, Introdução e Teoria Geral*, 11ª edição, Almedina, 2003, p. 325 a 327.

⁷Teodoro Andrade WATY, *Introdução ao direito fiscal*, p. 52.

Para melhor completar o princípio da legalidade, importa realçar que sendo a Assembleia da Republica o mais alto órgão legislativo do nosso país, compete a ela definir as bases da política de impostos e o sistema fiscal⁸, sendo que, segundo Teodoro Waty, o princípio da legalidade traduz-se na exigência da *lex scripta* e na exclusão de outras fontes de criação de tributos, o que nos leva a falar de uma reserva absoluta de competência legislativa⁹.

Princípio da igualdade – é um princípio que tem dignidade constitucional, previsto no art. 35 CRM, segundo o qual, *Todos os cidadãos são iguais perante a lei, gozam dos mesmos direitos e estão sujeitos aos mesmos deveres, independentemente da cor, raça, sexo, origem étnica, lugar de nascimento, religião, grau de instrução, posição social, estado civil dos pais, profissão ou posição política.* Este princípio aflora o princípio da igualdade jurídica, princípio jurídico fundamental e como tal, comum para todos os ramos do Direito, proíbe desta forma, o arbítrio e a discriminação na imputação subjectiva de direitos e deveres. Pelo que, a igualdade tributária não se atinge pela uniformidade da tributação, mas pela igualdade de sacrifícios, que é atingível pela justiça social¹⁰.

Assim, a obrigação do pagamento de impostos é medida pela capacidade contributiva, ou seja, o princípio da legalidade tributária proíbe distinções arbitrárias entre os contribuintes que se encontram em situações semelhantes e estabelece a diferenciação do imposto para os que dispõem de diferente capacidade contributiva, pois só assim funcionará a justiça social.

Princípio da não retroactividade – segundo o qual as leis devem dispor para o futuro, excepto se disso resultar benefício para o cidadão. Este princípio tem igualmente dignidade constitucional no nr 5 do art. 127 CRM, ao determinar o seguinte: *A Lei fiscal não tem efeito retroactivo, salvo se for de conteúdo favorável ao contribuinte.* Este principio visa vedar a cobrança de impostos em relação a factos geradores ocorridos antes do inicio da Lei que os houver instituído.

⁸ Cfr. Os arts 169,nr1 e nr2, al.q), art 179 CRM.

⁹ *Introdução ao direito fiscal*, p.52.

¹⁰ *Ibidem*, Segundo o autor, *a justiça social conduz a imposto igual para capacidade tributaria igual, o que implica a aplicação do principio da progressividade pelo qual a taxa será sucessivamente mais elevada a medida do crescimento do rendimento.*

Princípio da Anualidade – Este princípio é considerado corolário do princípio da legalidade, resultando da imposição constitucional da al.1), do art.179, nr 2 CRM, estabelecendo o seguinte: *É da exclusiva competência da Assembleia da República: Deliberar sobre as grandes opções do plano Económico e Social e do Orçamento do Estado e os respectivos relatórios de execução* . Donde resulta que os impostos não-de ser votados anualmente, pelos parlamentos dos respectivos países, pois ao votar o Orçamento Geral do Estado se está a votar, anualmente, a relação das receitas cuja cobrança é implicitamente autorizada para um dado ano, estando os impostos na estrutura dessas receitas.¹¹

2.1. Enquadramento institucional. Perspectiva histórica

O Direito Aduaneiro é o conjunto de normas relativas a entrada e saída de mercadorias de um território aduaneiro, ao estabelecimento e percepção de taxas e impostos que sobre elas recaem, bem como a criação, lançamento, liquidação e cobrança de direitos e demais imposições aduaneiras¹². O não pagamento em parte ou na totalidade dos referidos direitos e demais imposições aduaneiras devidas, consubstancia a *dívida aduaneira*, que se traduz na obrigação de uma pessoa pagar os direitos de importação ou exportação que se aplicam a uma determinada mercadoria cativa do pagamento de direitos e demais imposições aduaneiras ao abrigo das disposições aduaneiras em vigor.

O acto pelo qual uma pessoa (declarante) manifesta, na forma e segundo as modalidades prescritas, a vontade de atribuir a uma mercadoria determinado regime aduaneiro, designa-se *Declaração aduaneira*. A declaração aduaneira pode ser feita por qualquer pessoa habilitada para apresentar ao serviço aduaneiro competente a mercadoria em causa, bem como qualquer documento, cuja apresentação seja necessária para permitir a aplicação do regime aduaneiro considerado. Sendo *Declarante* a pessoa que faz a declaração aduaneira em seu nome ou a pessoa em nome de quem a declaração é feita.

*Território Aduaneiro*¹³, do ponto de vista aduaneiro, cada país constitui *de per si*, um país fiscal, ou seja, o território aduaneiro coincide com o território nacional, o que significa que

¹¹ Ibraimo IBRAIMO, *O Direito e a Fiscalidade*, p. 31.

¹² Abilio GUIMARAES, *Direito Aduaneiro e Fiscal e Procedimentos Tecnicos Aduaneiros*, p.26.

¹³ Do ponto de vista de Moçambique, pois segundo Soares MARTINES, o território aduaneiro nem sempre coincide com o território de um Estado. P.Ex: aos Estados integrados na Comunidade Económica Europeia correspondem um território aduaneiro comum, *Direito Fiscal*, p. 604.

território aduaneiro é todo o espaço geográfico em que a República de Moçambique exerce a sua soberania.¹⁴

Fiscalização aduaneira é a verificação da observância das disposições constantes das leis e regulamentos fiscais no território aduaneiro.¹⁵ A fiscalização aduaneira pode ser Interna ou externa, sendo interna aquela que é exercida no interior dos edifícios das estâncias aduaneiras e armazéns de regime aduaneiro e externa quando exercida fora dos edifícios aduaneiros, por exemplo: nas fronteiras terrestres, marítimas, aeroportos, portos e caminhos-de-ferro, aeronaves e outros locais sobre a sua jurisdição¹⁶.

Como já havíamos nos referido na página 2, a cobrança dos direitos e demais imposições aduaneiras devidas pela entrada, passagem e saída de mercadorias e bens do país está a cargo das alfândegas, pelo que torna-se necessário que essas mercadorias passem pelas alfândegas, paguem os impostos devidos, para que sejam consideradas nacionais. Tais impostos constituem verdadeiros direitos subjectivos do fisco, pertencem às finanças públicas¹⁷. Logo, quando os direitos e demais imposições não são pagos no seu todo ou em parte, os delitos aí cometidos, constituem-se em infracções dolosas, destinadas directamente a privar o Estado da percepção dessas receitas

As alfândegas datam da mais remota antiguidade. Em Moçambique a primeira alfândega foi instalada em 1584 na fortaleza de São Sebastião – Ilha de Moçambique.¹⁸ Em 1720, ainda naquele local passou a ter edifício próprio e apenas cobrava direitos de importação sobre mercadorias procedentes da Índia. Tais direitos, se destinavam a custear as obras de defesa e fortificações daquela Ilha. Por Carta Régia de 02 de Janeiro de 1585 foi ordenada a sua manutenção, em vista do bom rendimento cobrado. Em 13 de Janeiro de 1720, um assento do conselho de Fazenda de Goa, mandou construir um edifício próprio para as Alfândegas, arrecadando-se receitas até a sua conclusão em 1791, nos navios da Capitania, primeiro porque inicialmente tinha sido construído barracões para tal fim, tendo sido mandados

¹⁴ Júlio LOPES CARDOSO, *Manual teórico e pratico do contencioso aduaneiro*, Porto, 1954, p.13

¹⁵ Abílio GUIMARAES, *Direito Aduaneiro e Fiscal e Procedimentos Técnicos Aduaneiros*, p.43

¹⁶ José dos SANTOS CAEIRO, *Manual do agente fiscal*, 6ª edição, editora gráfica portuguesa, Lisboa, 1955, p.17 e 18.

¹⁷ Júlio LOPES CARDOSO, *Manual Teórico e pratico de contencioso Aduaneiro*, p. 20.

¹⁸ Abílio GUIMARAES, *Direito Aduaneiro e Fiscal e procedimentos técnicos Aduaneiros*, p. 42.

demolir pelo Capitão- General António de Melo e Castro e mandado edificar a Alfandega de Moçambique, onde funciona até hoje, depois de alguns anos parado.¹⁹

Actualmente, a actividade das Alfândegas de Moçambique, é incorporada por uma entidade suprema designada Autoridade Tributaria de Moçambique²⁰, encarregue da administração e da cobrança de impostos internos e do comércio externo, sendo no âmbito da estrutura da referida entidade, desenvolvida pelos serviços técnicos operacionais da área aduaneira designado Direcção Geral Das Alfândegas.

Ao abrigo da Lei nr 2/2006 de 22 de Marco, as infracções tributárias estão subdivididas em crimes tributários não aduaneiros e crimes tributários aduaneiros²¹.

Para o tema em apreço, interessa-nos o capítulo que trata dos crimes tributários aduaneiros, precisamente o crime de contrabando, previsto no art. 204 da lei nr 2/2006 de 22 de Marco.

3. Infracções Tributárias Aduaneiras. Definição

Abílio Guimarães diz na sua obra, que *se alguém deixar de obedecer a uma norma jurídica, viola, quebra a harmonia social e comete uma infracção. Aliàs, infracção significa quebra, fractura. Esta quebra obriga o Estado, através dos seus entes públicos (policia, Ministério Público, tribunais, etc.) a intervir para repor e resgatar a ordem social, e obrigar o infractor a reparar eventuais danos causados a terceiros*²². Daí que a infracção sendo a violação das normas reguladoras das relações sociais no geral, é passível de sanção.

No âmbito do Direito tributário, constitui *infracção tributária*, nos termos do nr.1 do art.2 do Decreto nr 46/2002 de 26 de Dezembro que aprova o Regime Geral das Infracções Tributarias, *o acto, acção ou omissão do contribuinte, substituto, responsável ou representante tributário, contrário as leis tributárias*. Sendo igualmente esta a consagração do nr 1 do art. 41 da Lei nr 15/2002 de 26 de Junho, Lei de Bases do Sistema Tributário.

Contudo, o nr 1 do art. 181 da Lei nr 2/2006 de 22 de Março, Lei Geral Tributaria, vai mais longe estabelecendo o seguinte: *São infracções tributarias os factos típicos, ilícitos e culposos declarados puníveis pelas leis tributárias* .

¹⁹ J.E. Santos PAUL, Elementos do Direito Aduaneiro, p. 11 e ss e, Soares MARTINES, *Direito Fiscal*, p.603.

²⁰Cfr.art. 1, Lei nr 1/2006, de 22 de Marco

²¹ Cif. Os art. 199 e ss, para os crimes tributários não aduaneiros e art. 204 e ss para os crimes tributários aduaneiros, todos da lei nr 2/2006 de 22 de Marco.

²² *Direito Aduaneiro e fiscal e procedimentos técnicos aduaneiros*, p.22.

Esta última definição coincide com a noção de crime, dada pelo Código Penal e que diz o seguinte: *Crime é uma acção típica, ilícita e culposa, declarado punível pela Lei penal* ²³, daí tiramos a ilação de que a definição dada pela lei 2/2006 veio completar e clarificar as definições dadas pela lei de bases do sistema tributário e pelo decreto que aprova o regime geral das infracções tributárias²⁴, pois a vontade de infringir a lei pode manifestar-se por acção ou por omissão²⁵, sendo que serão aduaneiros os factos típicos, ilícitos e culposos, declarados puníveis pelas leis tributárias aduaneiras porque resultam da violação das leis aduaneiras. Estas podem ser crimes, contravenções ou transgressões²⁶, onde:

Crime ou delito – *é o facto voluntário declarado punível pela lei penal* .²⁷

Transgressão - *é toda a acção ou omissão que não constituindo delito, seja contrário as leis ou regulamentos fiscais, mesmo que o facto seja devido a simples negligência* ²⁸.

Contravenções - segundo o disposto no art. 3 do CP, *considera-se contravenção o facto voluntario punível, que unicamente consiste na violação, ou na falta de observância das disposições preventivas das leis e regulamentos, independentemente de toda a intenção maléfica.*

Conforme se pode ver, os delitos são necessariamente dolosos, nas transgressões o que se pune é a negligência, o mesmo acontecendo nas contravenções. Sendo que a transgressão pode ser também dolosa, mas para efeitos de punição, isso é irrelevante.

As infracções tributárias, quer praticadas por acção ou por omissão, podem ser formais ou de mera actividade, em que só o evento jurídico é essencial, ou materiais, de evento ou de resultado, em que é essencial que, para além do evento jurídico haja um evento material, daí a materialidade de infracção tributária.

Do que deixamos exposto podemos concluir que o critério para distinguir os delitos das transgressões deve ser baseado na natureza dos interesses feridos; que quando for elemento essencialmente constitutivo de infracção um prejuízo pecuniário, a simples possibilidade desse prejuízo basta para a punição e, que o delito é necessariamente doloso e a transgressão

²³ Cfr. Art. 1 do CP.

²⁴ Lei nr 15/2002 de 26 de Junho e Decreto nr 46/2002 de 26 de Dezembro, respectivamente.

²⁵ Soares MARTINEZ, *Direito Fiscal*, p.348.

²⁶ Cfr. nr 2 do art. 181 da lei nr 2/2006 de 22 de Marco.

²⁷ Cfr art 1 do *Código penal*. O nosso Contencioso Aduaneiro apenas faz a enumeração dos factos considerados delitos, remetendo – nos aos artigos 36 a 50 e outros considerados como tal, art. 2 CA

²⁸ Cfr.art 51 do Contencioso Aduaneiro.

pode ser meramente culposa, ou seja, nas transgressões a falta de intenção maléfica não diminui a responsabilidade do agente transgressor.

3.1. Elementos da infracção tributária aduaneira

Uma infracção, qualquer que seja a sua natureza, não é senão um determinado comportamento antijurídico descrito na lei. Supõe, pois, um acto humano e uma disposição legal que o pune²⁹.

Quer dizer, a lei prevê um determinado comportamento humano, que o qualifica como constituindo um determinado tipo legal de crime e estatui a medida penal aplicável a esse crime. Esta, é mais uma demonstração de que o princípio da legalidade é incontornável no direito tributário e, tratando-se de infracções tributárias, decorre deste princípio da legalidade, a exigência de precisão da lei, ou seja, as infracções tributárias devem constar de lei, deve existir uma lei clara, precisa e consisa que estabeleça como crime, determinado facto ilícito e culposo, sendo esta uma forma de garantia do direito do cidadão.

Assim, são elementos da infracção tributária: a acção, a manifestação da vontade, a tipicidade, a ilicitude e a culpabilidade. Sendo que a acção – (*Nullum crimen sine actione*) pressupõe em primeiro lugar, uma actividade humana, um movimento ou não movimento corpóreo, dominado ou dominável pela vontade, que causa ou não uma modificação no mundo externo.³⁰

Quanto a manifestação de vontade³¹ – significa que a infracção tem de ser imputada a uma vontade humana e livre, a um sujeito de Direito, ou seja, só faz sentido que o Direito Penal se dirija a situações em que actuar ou não actuar dependa da vontade das pessoas³², o que supõe que as pessoas têm que querer e agir de acordo com a sua vontade (desejo de cometer a infracção). Isto significa que não pode haver facto punível, aonde falte a voluntariedade.

Relativamente à tipicidade – (*nullum crimen sine lege*) significa que toda a acção deve corresponder a uma certa definição ou descrição de um tipo legal de crime prevista na lei, ou seja, é preciso que essa acção, esse movimento corpóreo, essa actividade humana dominada

²⁹ Júlio L. Cardoso, Manual teórico e pratico de contencioso aduaneiro, p.21.

³⁰ Tereza P. BELEZA, *Direito Penal*, p. 18. (Deixa-se de fora o mundo das coisas e dos animais irracionais)

³¹ Embora a maioria da doutrina não inclui a manifestação de vontade como um dos elementos da infracção, pois segundo eles só os factos voluntários é que são susceptíveis de punição

³² Ibidem, Tereza P. BELEZA, p. 18 e Soares MARTINEZ, *Direito Fiscal*, p. 350.

pela vontade, preencha um determinado tipo legal de crime³³. A tipicidade corresponderá, pois, a indicação dos elementos que constituem determinado ilícito tributário e que devem ser preenchidos pela conduta do agente.

No que tange à ilicitude – no sentido de que não basta o agente ter vontade e agir de acordo com a vontade e preencher um certo tipo legal de crime tributário, é necessário que a acção por ele praticada seja ilícita, seja contrária às leis tributárias ou esteja em desconformidade com as normas jurídicas tributárias.³⁴

E por último, temos a culpabilidade - (*nullum crimen sine culpa*) consiste na relação que se estabelece entre a vontade do agente em cometer o facto ilícito e a sua conduta, é o elemento subjectivo do delito. A culpabilidade pode manifestar-se através do dolo (a vontade e a intenção de cometer o facto ilícito) e da negligência (falta de cuidado que leva a esse cometimento)³⁵

Segundo Júlio Lopes Cardoso, dentre os elementos da infracção, há ainda a considerar o objecto da infracção, que pode ser material - pessoa ou coisa sobre que recai a acção material do agente, ou seja, o objecto material da infracção fiscal são sempre as leis do Estado, visto não haver uma pessoa particularmente ofendida, e o objecto Jurídico – que é o bem ou os interesses (interesses fiscais ou de arrecadação de receitas, protecção da indústria e economia nacional, defesa e da higiene pública) juridicamente protegidos pelas leis fiscais³⁶.

Assim, para que se puna um determinado comportamento descrito na lei como constituindo uma infracção, será de se exigir que o acto tenha as características legais que qualificam a infracção (Ilegalidade); que seja anti-jurídico, ou seja, que não esteja determinado por qualquer causa de exclusão da ilicitude (a legitima defesa, o estado de necessidade, etc) ou ainda, que por ele o agente seja responsável, isto é, que não seja menor ou incapaz.

3.2. Tipologia

No âmbito da classificação das infracções tributárias temos: crimes tributários aduaneiros e crimes tributários não aduaneiros³⁷, consoante o objecto da violação seja fiscal ou aduaneiro.

³³ Eduardo CORREIA, *Direito Criminal*, volume I, Almedina, 2001. P. 195 e ss, e Tereza BELEZA, *Direito Penal*, p. 22 e ss.

³⁴ Tereza BELEZA, *Direito penal*, p. 25. Vide Causas de exclusão da ilicitude fiscal, Soares MARTINEZ, *Direito Fiscal*, p. 255 a 257.

³⁵

³⁶ Júlio LOPES, *Manual teórico e prático de contencioso aduaneiro*, p. 21 e 79

³⁷ Cfr.art.204 e ss e art.194 e ss, da lei nr 2/2006 de 22 de Março

Segundo estabelece a lei nr.2/2006, de 22 de Março, são crimes tributários aduaneiros:

1. O contrabando, 2. O descaminho, 3. A introdução fraudulenta no consumo, 4. A fraude as garantias aduaneiras, 5. Retenção indevida de receitas cometidas à administração aduaneira cobradas ao consumidor, 6. A recusa ou obstrução à fiscalização ou investigação das autoridades tributárias aduaneiras e 7. Quebra de marcas e selos³⁸.

No Código do contencioso aduaneiro aprovado em 1944, não estavam previstas as infracções de Introdução fraudulenta no consumo; retenção indevida de receitas cometidas a administração aduaneira cobradas ao consumidor e a quebra de marcas e selos. Estas modalidades de infracções aduaneiras foram introduzidas pela Lei Geral Tributária, resultado da reforma do sistema tributário em curso no nosso país.

Nota-se na Lei a consagração dos princípios Tipicidade e legalidade do direito penal comum, na medida em que a lei diz claramente o que constitui crime aduaneiro e qual a medida penal aplicável para cada tipo de crime. Deste modo, não haverá infracção tributária que não conste de uma definição legal quanto a todos os respectivos elementos.

Para o presente trabalho, iremos tratar somente do crime tributário aduaneiro de contrabando, previsto no artigo 204 da lei nr 2/2006 de 22 de Março, que em tempos teve o seu tratamento no âmbito do Código Penal³⁹ nos termos do art. 279, tendo sido revogado e remetido para o Contencioso Aduaneiro aprovado em 1941, que vigorou até a aprovação do Decreto nr 33.351, de 21 de Fevereiro de 1944, que aprovou o Código do Contencioso em vigor, sendo que neste último também teve a sua vigência até a entrada em vigor da lei nr.2/2006 de 22 de Março, dada a especificidade da matéria e o surgimento de outras infracções aduaneiras, decorrentes da abertura do mercado e o aumento das trocas comerciais com o exterior.

³⁸ Cfr. Capítulo IV, artºs 204,206,208,209,213,215 e 216, Lei nr.2/2006, de 22 de Março

³⁹ Decreto de 16 de Setembro de 1886.

CAPITULO II – O CONTRABANDO: PERSPECTIVA PENAL

4. Do delito de contrabando

Numa primeira abordagem, contrabando é a passagem clandestina de mercadorias através dos limites fronteiriços de um país ou Estado, sem o pagamento dos respectivos direitos aduaneiros a que houver lugar.

No capítulo I deste nosso trabalho enunciamos as noções de delito, transgressões e contravenções e as suas características diferenciais; trataremos agora neste do contrabando. Não nos referiremos particularmente as transgressões e as contravenções, atento que o seu grande número e variedade nos impossibilita, de todo, de as estudar dentro de categorias homogêneas. O estudo de cada uma delas por mais superficial que fosse, ou das mais importantes, transcenderia os limites deste nosso trabalho. Por isso, não julgamos conveniente nem útil, atento que a análise e compreensão das respectivas normas não suscitam dificuldades de maior. Por esta mesma razão, não estudaremos outros delitos além do contrabando, embora façamos umas referências genéricas ao descaminho (art's 204 e 206 da lei nr 2/2006 de 22 de Março).

Define a actual Lei Geral Tributária, o contrabando como sendo *toda a acção ou omissão fraudulenta que tenha por fim fazer entrar no território aduaneiro moçambicano ou dele fazer sair quaisquer bens, mercadorias ou veículos, sem passar pelas alfândegas; e descaminho toda a acção ou omissão fraudulenta que tenha por fim retirar das Alfândegas ou fazer passar através delas quaisquer mercadorias sem serem submetidas ao competente despacho ou mediante despacho com falsas indicações, de modo quer a obter a entrada ou saída de mercadorias de importação ou exportação proibida, quer a evitar o pagamento total ou parcial dos direitos e demais imposições aduaneiras estabelecidos sobre a importação ou exportação.*⁴⁰

Este critério diferencial dos dois delitos representa uma inovação no nosso direito. Segundo o Código Penal de 1886, a diferença era outra: o **contrabando** consistia numa importação ou exportação fraudulenta de mercadorias cuja entrada ou saída era absolutamente proibida, e o

⁴⁰ Cfr.art. 204 e 206 da Lei nr 2/2006 de 22 de Março.

descaminho acto fraudulento tendo em vista evitar, no todo ou em parte, o pagamento dos direitos e impostos estabelecidos sobre a entrada, saída, fabricação ou consumo de mercadorias – artigos 279 e 280 CP.

Da definição dada pelo art. 204 da lei nr 2/2006 de 22 de Março, ressaltam as expressões: acção - como uma conduta humana, um facto positivo, que implica um movimento corporal que conduz à produção de um evento (praticar actos que a lei proíbe).

Omissão – como a abstenção de actuar, ou seja, o não fazer ou deixar de fazer. A omissão pressupõe a violação da norma jurídica pelo facto de não fazer aquilo que a lei manda.

Os primeiros traços do crime de contrabando foram tipificados pelo Código Penal Português⁴¹ de 1886, tendo sido definido nos termos do artº279, como *importação ou exportação fraudulenta de mercadoria, cuja entrada ou saída seja absolutamente proibida*. Por via do Decreto nr 31.664, de 22 de Novembro de 1941, que promulgou o Contencioso Aduaneiro, o referido artigo foi revogado, passando a vigorar nos precisos termos dos artigos 35 e 36 do diploma legal retro mencionado.

Segundo o artº35 do Contencioso Aduaneiro de 1941, *Contrabando é toda a acção ou omissão fraudulenta que tenha por fim fazer entrar no país ou sair dele quaisquer mercadorias sem passarem pelas alfândegas*. , tendo sido esta a definição adoptada pelo código do contencioso de 1944, disposição contida no artigo 36.

Refira-se porém, que no Código Penal o facto só era punível como crime se a mercadoria fosse absolutamente proibida. Os fundamentos destas proibições são de vária ordem: económica, quando se referem a salvaguarda dos monopólios, da propriedade literária ou artística, contra a concorrência desleal e contrafacções; de salubridade, contra as introduções clandestinas que possam vir a alterar a vida normal da agricultura, a saúde pública e pecuária.

Como já havíamos referido, o nr 1 do art. 204 de lei nr. 2/2006 de 22 de Março, define o Contrabando como *... toda a acção ou omissão fraudulenta que tenha por fim fazer entrar no território aduaneiro moçambicano ou dele fazer sair quaisquer bens, mercadorias ou veículos, sem passar pelas Alfândegas* .

⁴¹ Em vigor no nosso país, embora com alteração da redacção de algumas disposições de modo a actualizá-las e adequá-las a nossa realidade.

Sendo que, no seu nº 2 consideram-se também crime de contrabando:

- a) *A saída, sem observância dos preceitos estabelecidos, de mercadorias cuja exportação, reexportação ou trânsito estiverem proibidos ou condicionados;*
- b) *A entrada, saída ou circulação de mercadorias sujeitas ao imposto de consumo específico cuja cobrança esteja acometida às Alfândegas, sem a autorização expressa das mesmas;*
- c) *A circulação de mercadorias que, sendo livre, se efectue sem o processamento das competentes guias ou outros documentos requeridos ou sem a aplicação de selos, marcas ou outro documentos legalmente prescritos;*
- d) *A operação de carga ou descarga de qualquer veículo, sem prova de haver ordem, despacho ou licença, por escrito, da autoridade aduaneira, ou pelo não cumprimento de qualquer outra formalidade essencial estabelecida nas normas aduaneiras para caracterizar a passagem legal da mercadoria ou meio de transporte, pela repartição aduaneira autorizada;*
- e) *A inclusão de mercadorias em lista de sobressalentes e ou provisões de bordo quando em desacordo, qualitativo ou quantitativo com as necessidades do serviço e do custeio do veículo e da manutenção de sua tripulação e passageiros;*
- f) *A ocultação de bens ou mercadorias a bordo de veículos ou da zona primária, qualquer que seja o processo utilizado para o efeito;*
- g) *A guarda, posse ou transporte de bens ou mercadorias a bordo de veículo transportador, sem registo em manifesto, em documento equivalente ou noutras declarações aceites na prática comercial internacional;*
- h) *A posse de mercadoria nacional ou nacionalizada, em grande quantidade ou avultado valor, na zona de vigilância aduaneira, em circunstâncias que tornem evidente destinar-se à exportação clandestina;*
- i) *A posse, depósito, exposição à venda ou em circulação no país, sem prova do pagamento de direitos e demais imposições aduaneiras;*
- j) *A posse de mercadorias estrangeira, acondicionada sob fundo falso ou de qualquer modo oculta das alfândegas;*
- k) *A saída de mercadorias ou bens, objecto de benefício fiscal, da área das zonas francas, sem prova de ter passado pelo controlo aduaneiro;*
- l) *Os casos como tais expressamente considerados em disposições especiais.*

Estabelece como medidas penais pelo cometimento do crime de contrabando, o seguinte: art.205, nr. 1

Sem prejuízo de qualquer indemnização por perdas e danos, arbitrados nos mesmos termos da lei, o crime de contrabando previsto no artigo anterior será punido com a pena de multa de 30.000,00MT a 100.000,00Mt, quem designadamente:

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

4.1. Pressupostos de punibilidade

A actividade humana violadora da norma jurídica, é apenas a condição ou pressuposto necessário para as responsabilidades nelas cominadas se tornarem exigíveis.

Relativamente a noção acima referenciada como sendo de contrabando, constata-se que esta constitui infracção tributária, pois, se traduz em factos típicos, ilícitos e culposos, declarados puníveis pelas leis tributárias, nos termos previstos pelo n.º 1 do art. 181 da lei nr 2/2006. Por ser esta, uma consagração clara do princípio da legalidade e da tipicidade, segundo o qual, a qualificação como infracção tributária depende do preenchimento por um facto, de um tipo legal declarado punível, por lei tributária anterior.

Comparando a noção constante do corpo do art. 204 da lei nr 02/2006, dada ao contrabando com a do contencioso aduaneiro art. 36 CA constatamos que esta continua a basear-se no princípio evidente de que as alfândegas, são locais onde é legalmente obrigatória a passagem das mercadorias na sua entrada ou saída do país. Se a mercadoria seja ela qual for, fugir ao cumprimento desta obrigação, o delito é classificado como contrabando.⁴²

Em relação a esta figura do contrabando, o legislador do Contencioso Aduaneiro desenhou-a tendo em conta o objectivo comercial ou industrial do importador, exigindo-se que o seu agente seja comerciante ou industrial, que exerça tal actividade, tratando-se pois de crime próprio. Actualmente, essa qualidade não é exigível, embora por regra esse crime devesse ser

⁴² Júlio L. Cardoso, Manual, p.123

praticado por comerciantes, pois na prática são vendedores informais que cometem essa infracção no que se refere as mercadorias, e no que se refere a veículos, os importadores fazem-no tanto para seu uso pessoal, como destinado ao comércio. Portanto, porque actualmente qualquer pessoa pode importar, a qualidade de comerciante ou industrial, já não é exigível.

Analisando os elementos constantes no tipo legal de contrabando, constatamos o seguinte:

- a) Elementos objectivos do tipo: todas as descrições contidas no corpo no nr. 1 e 2, do art. 204;
- b) Elementos subjectivos do tipo: dolo, portanto, a intenção e a vontade de praticar o crime;
- c) Pena aplicável: multa 30.000,00Mt à 100.000,00Mt⁴³, acrescido de pena de prisão nos casos de reincidência ou acumulação de infracções.

Ainda no que respeita aos elementos objectivos, importa referir algumas situações de contrabando dignas de realce:

A amplitude da expressão “*quaisquer mercadorias*”, parece de molde a abranger as mercadorias nacionais, estrangeiras e nacionalizadas e ainda as de importação ou exportação proibida, condicionada ou livre. Assim, o art.204 também faz alusão a quaisquer mercadorias, e desta forma, se o arguido não provar a origem nacional ou a sua nacionalização, por forma a afastar o delito, a verdade é que o pretexto de beneficiar, só prejudicaria a sua situação, uma vez que o art. 36 CA se referia a quaisquer mercadorias.

A al.c) do nr.1, art.204, que corresponde ao chamado contrabando de circulação, tem por objecto mercadorias de circulação condicionada. Não sendo determinada na Lei nr.2/2006 quais as mercadorias de circulação condicionada, a sua determinação é feita através de diplomas que especialmente formulem condicionamentos de circulação. Só relevam para efeitos de enquadramento do crime de contrabando de circulação, os condicionamentos de circulação previstos pelas leis aduaneiras, com objectivos de natureza tributária e em sintonia com a natureza da infracção tributária a este crime.

O nr.3 do art.37 CA já dispunha da mesma forma, considerava como contrabando a simples circulação de mercadorias que, não sendo livre, se efectue sem o processamento das

⁴³ Valores actualizados a luz da Nova Família do Metical, em vigor desde 2006.

competentes guias ou outros documentos requeridos, ou sem aplicação de selos, marcas ou outros sinais legalmente prescritos. Este preceito não tem equivalência nas disposições que regulam o descaminho. Isto significa que, a circulação das mercadorias, com falta de observância das formalidades que a condicionam, apenas poderá constituir delito de contrabando. E mal se compreende que a circulação só por si, possa constituir infracção fiscal dessa natureza, que supõe bem como o descaminho, uma entrada no país ou saída dele de mercadorias contrarias as leis fiscais. Porém, se analisarmos bem as coisas, verificaremos que se puniu a circulação, por certos casos, da circunstância de se não haverem cumprido os preceitos legais no país. Por tal razão, é que o delito só se verifica quando os selos e os sinais são exigidos com um fim fiscal. Existe assim, uma aparência ou presunção de fraude que pode não corresponder a realidade dos factos, admitindo-se, por isso, a prova em contrário, isto é, da ilicitude do acto.⁴⁴

Presume-se mercadoria estrangeira, a mercadoria de produção nacional, se não apresentar documentos, sinais, selos ou marcas a acompanhar a circulação da mercadoria.⁴⁵ Importa chamar-se atenção que tais guias, ou outros documentos, selos, marcas ou outros legalmente prescritos são apenas os previstos pelas leis fiscais aduaneiras. Só a sua violação, é que justifica o pressuposto legal de que a mercadoria é estrangeira e foi introduzida no país sem passar pelas alfândegas.

No que toca as medidas penais, temos ainda, o perdimento dos bens a favor do Estado. Segundo o Contencioso Aduaneiro, as mercadorias objecto de contrabando, em princípio eram sempre perdidas a favor do Estado, enquanto para o descaminho só o eram se fossem de importação ou exportação proibida. Assim não acontecia se fosse feita prova de que pertenciam a pessoas a quem não podia ser atribuída qualquer responsabilidade no delito e por via disso, os bens eram restituídos aos seus donos, quer fossem de importação ou exportação proibidas, mas os agentes do delito eram condenados a pagar uma multa igual ao dobro do valor das mercadorias, salvo se este fosse impossível de determinar.

⁴⁴ Julio Lopes CARDOSO, Manual teórico e pratico de contencioso fiscal, p.47

⁴⁵ Cfr.al.b), nr.2, art.204 da lei 2/2006.

Saliente-se que o perdimento de mercadorias objecto do contrabando ou do descaminho a favor do Estado, em matéria de Contencioso Aduaneiro, era uma excepção. A regra era de que a mercadoria servia de garantia aos direitos e responsabilidades dos agentes da infracção fiscal, que deviam ser devolvidos a seus donos, desde que o seu valor fosse caucionado e pagos esses direitos – art 79 CA.

Sobre a figura de perdimento, a lei nr 2/2006, prevê, para além da perda dos bens objecto do crime, a perda dos meios de transporte e a perda de armas e outros instrumentos, usados na prática do crime de contrabando nos termos dos artigos nr.196,197 e 198, respectivamente.

Relativamente a perda dos bens objecto do crime, no artigo 196, encontramos o seguinte:

1. *Os bens que forem objecto dos crimes previstos neste Capítulo são declarados perdidos a favor do Estado, salvo se pertencerem a pessoa a quem não possa ser atribuída qualquer responsabilidade pela prática do crime.*
2. *No caso previsto na parte final do número anterior, o agente é condenado a pagar ao Estado uma importância igual ao valor dos bens, devendo o mesmo ser responsável pelo pagamento dos direitos e demais imposições que forem devidos.*
3. *Quando os bens pertencerem a pessoa desconhecida não deixam de ser declarados perdidos a favor do Estado.*
4. *Presumem-se abandonadas a favor do Estado as mercadorias apreendidas em virtude da prática de crime aduaneiro, cativas de direitos e imposições, se no prazo de 10 dias a contar da data da apreensão não tiverem sido desalfandegadas, ou a sua apreensão não tiver sido contestada nos termos legais.*

A questão que se coloca, com pertinência, é da substituição da pena de perdimento da mercadoria, decretado pelo Tribunal Aduaneiro, por pena de multa igual a importância do valor dos bens.

Afinal, qual é o valor dos bens? Será o valor aduaneiro ou o valor dos bens importados com imposições aduaneiras incorporadas?

Ora, o valor aduaneiro do bem ou da mercadoria é o somatório no qual estão agregados os valores de aquisição no exterior, o preço *FOB (Free On Board)*⁴⁶, seguros e seu transporte até Moçambique, o que equivale no total ao preço *CIF (Coast Insurance and Frete)*⁴⁷, nota-se da leitura feita ao artigo 37 do Diploma Ministerial nr.262/2004 de 22 de Dezembro.

É com base neste valor que são calculados os direitos e demais imposições, como taxas *ad valorem*⁴⁸, ao abrigo do nr. 2, art. 9 das Instruções Preliminares da Pauta, IPP, aprovadas pela Lei nr. 6/2009 de 10 de Março. Portanto, o valor aduaneiro é aplicável para o desembaraço aduaneiro de mercadorias, como valor do bem até Moçambique, mas ainda sob controlo das Alfândegas, isto é, antes do desembaraço aduaneiro.

Em Moçambique, o valor básico do bem ou da mercadoria importada, após o desembaraço aduaneiro, é o somatório que agrega o valor aduaneiro da mercadoria e dos direitos e demais imposições aduaneiras, fora outras despesas como de conservação, transporte, guarda, honorários do despachante aduaneiro, entre outras.

O artigo 39 do Contencioso Aduaneiro estabelecia que *sem embargo do disposto no artigo antecedente, as mercadorias objecto do contrabando consideram-se sempre perdidas a favor da Fazenda Nacional, salvo se se provar que pertencem a pessoa a quem não pode ser atribuída qualquer responsabilidade no delito.*

As alíneas a) e b) do artigo supra, estabeleciam a possibilidade de substituição da pena de perdimento em uma importância igual ao valor das mercadorias ou igual ao dobro, se a substituição não estiver vedada por lei, designadamente, nos casos de mercadorias proibidas, como armas e mercadorias contrafeitas.

O legislador em 2006, através da Lei nr. 02/2006 de 22 de Marco, introduziu algumas alterações que levantam alguns quesitos jurídicos.

No nr.2 do artigo 196 da Lei, estabeleceu que *No caso previsto na parte final do número anterior, o agente é condenado a pagar ao Estado uma importância igual ao valor dos bens, devendo o mesmo ser responsável pelo pagamento dos direitos e demais imposições que*

⁴⁶ Significa que a mercadoria considera-se entregue quando se encontra a bordo do navio, onde ocorre a transferência do risco ao comprador.

⁴⁷ Frete e seguros pagos pelo exportador até ao porto de destino.

⁴⁸ Significa que os direitos e demais imposições aduaneiras incidem directamente sobre o valor aduaneiro da mercadoria

forem devidos. sendo que a parte final do nr.1 diz: *..., salvo se pertencerem a pessoa a quem não possa ser atribuída qualquer responsabilidade pela prática do crime.*

O mérito das alterações introduzidas pelo artigo 196 da Lei nr.2/2006, de 22 de Março, é de obrigar o agente do delito ao pagamento, fora da multa comum, da multa de substituição do perdimento virtual correspondente a importância igual ao valor dos bens ou das mercadorias, sem que tenha havido perdimento, efectivamente, dos bens por estes pertencerem a pessoa a quem não possa ser atribuída qualquer responsabilidade pela prática do crime – o proprietário inocente.

O perdimento virtual é uma inovação pertinente para o contorno dos subterfúgios dos infractores, titulares dos bens, que para evitarem o perdimento da mercadoria recorreriam a terceiros para práticas de delitos aduaneiros com o risco da penalização em multa, apenas, bastaria a eliminação de provas do seu envolvimento como mandantes. Deste modo, nas circunstâncias anteriores, as duas penas passam para o autor.

Enquadram-se nesta disposição, os despachantes aduaneiros e empregados do titular da mercadoria que cometam infracções tributárias aduaneiras, sem envolvimento provado do proprietário dos bens.

Contudo, o legislador não ajustou alguns termos do GATT⁴⁹ e de alguns diplomas legais nacionais, nomeadamente do Diploma Ministerial nr.262/2004, de 22 de Dezembro (Regulamento de Desembaraço Aduaneiro) e da Lei nr.6/2009, de 10 de Março (Instruções Preliminares da Pauta Aduaneira), com a Lei nr.2/2006 de 22 de Março, quanto a designação do preço CIF que corresponde ao valor aduaneiro, não ao bem importado na fase pós-desembaraço. Nas disposições em análise do Contencioso Aduaneiro e da Lei 2/2006, o legislador, tratou como valor dos bens, apesar da exclusão dos direitos e demais imposições, fora outras despesas. Embora, o alcance pretendido com as duas designações seja o mesmo, paradoxalmente, com significados e conteúdos distintos, segundo a lógica aritmética e as fases da determinação do seu valor, pois:

- a) O valor CIF ou valor aduaneiro dos bens é determinado antes do desembaraço aduaneiro;

⁴⁹ GATT, é o chamado Acordo de avaliação Aduaneira, de 1994, também chamado Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio.

- b) O valor dos bens é determinado na etapa pós-desembaraço com perdimento, em sede do procedimento fiscal, decretado através do Despacho de Indiciação pelo juiz Aduaneiro.

O indistinto tratamento nos diplomas legais destes valores diferentes revela incoerência normativa resultante da produção legislativa não integrada que não teve em conta também, os dois momentos distintos, na determinação dos valores aduaneiro e dos bens⁵⁰.

Assim, é notório o demérito que está no nr.2 do artigo 196 da lei 2/2006, que consagra que o agente deve pagar uma importância igual ao valor dos bens, devendo o mesmo ser responsável pelo pagamento dos direitos e demais imposições que forem devidos. Nesta disposição legal, há diversas questões jurídicas que podem ser levantadas:

1. Tendo em conta que na parte final do artigo 21, o Contencioso Aduaneiro estabelece a responsabilidade solidária nestes casos, para o pagamento dos direitos e demais imposições aduaneiras, faz sentido que o agente da infracção nos termos do nr. 2 do art.196 da Lei, seja referido como o único obrigado pelo pagamento dos direitos e demais imposições dos bens de terceiros importados? A referência legal nesta disposição não deveria ser de responsabilidade solidária entre o agente da infracção e o dono da mercadoria? Note-se que os direitos e demais imposições aduaneiras não são uma pena pecuniária, são sim, um imposto indirecto cujo facto gerador da dívida aduaneira é a importação de mercadorias declaradas pelo importador ou seu representante ou constatada pelas Alfandegas!
2. O nr. 2 do art.196 da Lei nr.2/2006 de 22 de Março e o art. 39 do Contencioso Aduaneiro estabelecem uma ressalva com o teor comum no sentido de os objectos dos crimes aduaneiros não serem declarados perdidos a favor do Estado, nos casos em que pertencem a pessoa a quem não possa ser atribuída qualquer responsabilidade pela pratica do crime e tanto numa disposição legal como noutra, a substituição da pena de perdimento é pelo pagamento da importância igual ao valor dos bens. Ao pagamento do valor da mercadoria conforme os dois diplomas legais, acresce-se o pagamento dos

⁵⁰ A distinção clara entre o valor aduaneiro e o valor do bem ou da mercadoria importada é de extrema importância para a aplicação indubitável da legislação aduaneira, nomeadamente, da lei nr. 2/2006 de 22 de Março, para substituição da pena de perdimento e do Diploma Ministerial nr.262/2004, de 22 de Dezembro que aprovou as regras de desembaraço aduaneiro, em conjugação com outros dispositivos legais, como a Pauta Aduaneira, para o cálculo de dívidas aduaneiras.

direitos e demais imposições aduaneiras⁵¹, facto que confunde o valor dos bens com o valor aduaneiro da mercadoria, mesmo após o desembaraço aduaneiro, por exclusão das imposições pagas na substituição do perdimento. Neste contexto, pergunta-se:

Pode uma mercadoria de 100.000,00Mt valor CIF, desembaraçada mediante pagamento de 40.000,00Mt no âmbito do processo fiscal aduaneiro e decretada perdida a favor do Estado, o seu valor final ser de 100.000,00Mt para substituição do perdimento?

Aliás, a problemática de substituição da pena de perdimento da mercadoria pela importância igual ao seu valor, levanta-se após o pagamento da multa, do imposto de justiça e dos direitos e demais imposições em sede do processo fiscal aduaneiro, na sequência prescrita na parte final do art. 165 do Contencioso Aduaneiro.

No exemplo considerado acima, o valor do bem importado seria, no mínimo, de 140.000,00Mt somatório que incorpora o valor aduaneiro e os direitos e demais imposições. Mas, nos termos das disposições em análise, o valor do bem importado para substituição da pena de perdimento, corresponde ao valor aduaneiro que em rigor, não é igual ao valor do bem nacionalizado. É preciso destacar que a mercadoria decretada perdida a favor do Estado não vale a penas o valor aduaneiro. Corresponde, efectivamente, ao valor aduaneiro mais direitos e demais imposições, para além de outras despesas.

Por uma questão de uniformidade, harmonia e clareza legislativas, há necessidade de substituir nos dispositivos legais, o termo *valor dos bens* por *valor aduaneiro dos bens* se for este o alcance desejado na substituição da pena de perdimento, porquanto o valor do bem importado, em rigor, não coincide com o valor aduaneiro. Este é inferior ao valor do bem nacionalizado pois, o último agrega, normalmente, os direitos e demais imposições ou taxa de serviços aduaneiros TSA, nos casos de isenção, fora honorários do despachante aduaneiro e outras despesas administrativas e processuais.

⁵¹ Para o Contencioso Aduaneiro, a prescrição do acréscimo dos direitos e demais imposições consta do art.79. alias, nos termos do art.8 do mesmo contencioso aquele que for condenado por infracção fiscal e cumprir a pena não é dispensado do pagamento dos direitos e demais imposições devidos pelas mercadorias objecto da infracção, salvo se, pertencendo-lhe aquelas e não sendo das que a lei decreta o perdimento, as abandonar a favor da Fazenda Nacional

No que tange aos meios de transporte, a lei nr 2/2006, estabelece no seu art. 197, o seguinte:

1. *Os meios de transporte utilizados na prática de crimes previstos neste Capítulo, são declarados perdidos a favor do Estado, salvo se for provado que sem dolo e sem negligência dos proprietários que tais meios foram utilizados.*
2. *No caso do previsto pela parte final do número anterior, o agente é condenado a pagar ao Estado, uma importância correspondente ao valor dos meios de transporte utilizados.*
3. *A perda dos meios de transporte é aplicável, com as necessárias adaptações, o disposto no nr.3 do artigo anterior.*

Nesta disposição também verifica-se o problema de saber de que valor do bem o legislador se refer. Será o valor do bem nacionalizado? O valor do bem no país exportador (FOB)? Ou será que se refere ao valor aduaneiro do bem(CIF)?!

Especificamente para o crime de contrabando, o art. 212, dispõe sobre as causas que implicam a perda dos meios de transporte, nos termos seguintes:

1. *Há perda de meios de transporte envolvidos no contrabando quando a parte principal da sua carga consistir em mercadorias contrabandeadas e seja devidamente comprovado em processo fiscal que os seus proprietários, sendo diferentes dos das mercadorias, tinham conhecimento do facto, agiram com negligência, permitindo que esses meios fossem usados para a prática da infracção.*
2. *Aplica-se a pena de perda do meio de transporte, qualquer que seja ele, quando:*
 - a) *Estiver em situação ilegal, quanto as normas que o habitem a exercer a navegação ou transporte internacional correspondente a sua espécie;*
 - b) *Efectuar operação de descarga de mercadoria estrangeira ou carga de mercadoria nacional ou nacionalizada, fora do porto, aeroporto ou de outro local habilitado para o efeito;*
 - c) *A embarcação atracar a navio ou quando qualquer veículo, na zona primária, colocar-se nas proximidades do outro, vindo um deles do exterior ou a ele destinado, de modo a tornar possível o transbordo de pessoa ou carga, sem observância das normas aduaneiras;*

- d) *A embarcação navegar dentro do porto ou aeronave adentrar o espaço do aeroporto sem exhibir de forma escrita e destacada em local visível, seu nome ou número de registo, conforme o caso;*
- e) *Sem motivo justificado, o veículo terrestre utilizado no trânsito aduaneiro de mercadorias desviar-se da sua rota legal .*

No que se refere a perda de armas e outros instrumentos, o artigo 198, da Lei nr.2/2006, de 22 de Março estabelece o seguinte:

1. *As armas e demais instrumentos utilizados na prática de qualquer dos crimes previstos neste capítulo ou que estiverem destinadas a esse efeito, são declarados a favor do Estado, excepto se se provar que foi sem dolo e sem negligência dos proprietários que tais armas e instrumentos foram utilizados.*
2. *No caso previsto na última parte do número anterior, o agente é condenado a pagar uma importância correspondente ao valor das armas e outros instrumentos do crime.*
3. *À perda das armas e demais instrumentos do crime é aplicável o disposto no nr.3 do artigo 194.*

Dependendo da qualidade do agente e da gravidade da infracção, as sanções acima expostas podem ser acrescidas de penas acessórias, nos termos do art. 194 da lei 2/2006, tais como:

- a) Interdição temporária do exercício de certas actividades ou profissões;
- b) Demissão ou expulsão, conforme a gravidade da infracção se os agentes forem funcionários, militares ou equiparados;
- c) Suspensão da actividade ou cessação da cédula e da respectiva licença, tratando-se de importador, exportador, transitário, despachante oficial ou dos seus empregados;
- d) Suspensão ou expulsão de inscritos marítimos;
- e) Privação do direito a receber subsídios ou subvenções concedidos por entidades ou serviços públicos;
- f) Suspensão de benefícios concedidos pela administração tributaria e de franquias ou benefícios aduaneiros, ou inibição de os obter;

- g) Privação temporária do direito de participar em feiras, mercados e concursos de obras públicas, de fornecimento de bens ou serviços e de concessões promovidos por entidades ou serviços públicos;
- h) Encerramento de estabelecimento ou de depósito;
- i) Cessação de licenças ou concessões e suspensão de autorizações;
- j) Publicação da sentença condenatória a expensas do agente da infracção;
- k) Dissolução da pessoa colectiva

4.2. Das circunstâncias da infracção

Relativamente a agravação das penas o art.214 estabelece o seguinte:

Os crimes previstos nos artigos 204 a 213, serão punidos com pena agravada de prisão maior de 2 a 8 anos ou com pena de multa de 50.000,00Mt a 100.000,00Mt, quando se verificarem as seguintes circunstâncias:

- a) A mercadoria objecto da infracção for de importação proibida;*
- b) A mercadoria objecto da infracção tiver valor superior a 10.000.000,00Mt;*
- c) Tiverem sido cometidos com o emprego de armas ou de violência;*
- d) Tiverem sido cometidos por membros de associação destinada a prática de crimes aduaneiros;*
- e) Tiverem sido praticados por meio de corrupção de funcionário ou agente do Estado;*
- f) O agente do crime for funcionário da administração tributária, membro de órgão de polícia criminal, funcionário do Estado, despachante oficial ou seu empregado ou demais agentes aduaneiros;*
- g) Quando as mercadorias contrabandeadas tiverem sofrido transbordo em águas territoriais moçambicanas;*
- h) O facto tiver sido cometido com viciação ou alteração dos despachos ou de quaisquer documentos aduaneiros ou outros apresentados as alfandegas.*

As circunstancias agravantes e atenuantes podem concorrer na infracção ou no seu agente, agravando ou atenuando a responsabilidade e consequentemente a pena⁵².

⁵² Cfr.art. 30 do Codigo Penal

Tais circunstâncias, dividem-se, pois: em subjectivas, que concorrem no agente (art.34, 1ª, 24ª a 27ª, 33ª e 34ª; art. 39, 1ª a 18ª, 20ª e 21ª), e objectivas, que concorrem na infracção, as restantes.

A enumeração das circunstâncias agravantes está feita taxativamente no art. 34, e a das circunstâncias atenuantes exemplificamente no art. 39 CP

As circunstâncias agravantes ou atenuantes subjectivas dizem respeito a intensidade do dolo ou ao grau da culpa (premeditação, embriaguês), a condicao e qualidade pessoal do culpado(ser a infracção cometida por funcionário do Estado, das Autarquias ou por despachantes aduaneiros), ou são inerentes a pessoa do culpado (reincidência, sucessão de infracções , a acumulação).

As circunstâncias agravantes ou atenuantes objectivas são as referentes a natureza, a espécie, aos meios empregues, ao objecto, ao tempo, ao lugar e a qualquer outra modalidade da acção, a gravidade do dano e do perigo e a condição ou qualidade do ofendido⁵³.

Em relação a este assunto, fizemos referência a este dispositivo, dada a outra confusão que a lei nos trás relativamente ao crime de contrabando, pois no art.205 estabelece igualmente circunstâncias agravantes, algumas repetidas no nr. 1 do art. 214, apesar de não referir a sanção que lhe é aplicável, estabelecendo da seguinte forma: (nr. 2, art. 205)

Na prática do crime de contrabando, são circunstâncias agravantes:

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

⁵³ Julio L. CARDOSO, p. 67.

- g) A reincidência;*
- h) A sucessão de infracções;*
- i) A acumulação.*

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

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

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

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

CAP TULO III – ANÁLISE DO CONTRABANDO NA PERSPECTIVA PROCESSUAL

5. Regime jurídico aplicável

O **processo fiscal** corresponde às normas adjectivas que prevêm a forma pela qual os sujeitos passivos se podem opor aos actos administrativos definitivos e executórios da administração fiscal e que regulam ainda o modo de aplicação das sanções fiscais e a cobrança coerciva das dívidas tributárias, neste caso concreto, as dívidas aduaneiras.

Falar de contrabando na perspectiva processual, é falar de como se desencadeia um processo fiscal por prática do crime de contrabando, ou seja, é a parte referente a mecânica da acção fiscal. Porém, não iremos nos debruçar detalhadamente sobre todos os aspectos, pois a intenção é fazer a análise com base em 02 despachos de indicição, transitados em julgado, proferidos pelo Tribunal Aduaneiro, como a entidade com competência para julgar casos de infracções aduaneiras⁵⁴.

O instrumento jurídico que regula o procedimento tributário aduaneiro, é o Contencioso Aduaneiro aprovado pelo Decreto-Lei nr. 31644 de 21 de Novembro de 1941, com as alterações introduzidas pelo Decreto nr. 33531, de 21 de Fevereiro de 1944, sendo um diploma misto, pois para além de conter matéria substantiva, contém igualmente a parte adjectiva, onde encontramos as régras processuais aplicáveis na ocorrência de infracções aduaneiras.

Tratando-se de crimes tributários, em tudo que o contencioso aduaneiro não prevê, são aplicáveis a título subsidiário as régras constantes do Código de Processo Penal (Decreto nr. 16489, de 15 de Fevereiro de 1929) e do Código de Processo Civil (Decreto nr. 44129, de 28 de Dezembro de 1961)⁵⁵

Apesar da antiguidade da legislação e de a mesma estar em vários aspectos fora da realidade actual, ao surgimento de outras realidades que configuram o cenário aduaneiro actual, no âmbito da Reforma do Sistema Tributário Moçambicano; apesar da criação da Lei nr.

⁵⁴ Cfr. Art.1 da Lei nr. 10/2001, de 07 de Julho (Lei que cria os Tribunais Aduaneiros). *Os Tribunais Aduaneiros são órgãos de soberania especificamente investidos na função de julgar as infracções e dirimir litígios sobre matéria relativa a legislação aduaneira.*

⁵⁵ Cfr.nr. 3, art. 2, da Lei nr. 2/2006 de 22 de Março.

02/2006, de 22 de Marco, que estabelece os princípios e normas gerais do ordenamento jurídico tributário moçambicano, este diploma nasce de forma isolada, continuando na sua essência a depender de outros diplomas, como sejam: a Lei de Bases do Sistema Tributário, a Lei das Finanças Autárquicas, Código dos Impostos em especial, a legislação aduaneira, o Código dos Benefícios Fiscais, pelo Regime Geral das Infracções Tributárias, pelo Contencioso Aduaneiro, pelo Contencioso Tributário, pela legislação relativa aos tribunais fiscais e aduaneiros e ainda consoante a natureza das matérias pelo Código Civil e Código do Processo Civil e Código do Processo Penal (cfr.art.2 da referida lei).

O contrabando, sendo um crime que ocorre por violação das normas de índole aduaneira, é de lei que para se punir os seus agentes seja necessário submetê-los ao competente processo fiscal (*nulla poena sine iudicio*), que será um conjunto de actos jurídicos sequencialmente desencadeados, praticados por certas pessoas legitimamente autorizadas com vista ao apuramento da responsabilidade fiscal.

Deste modo, estabelece o art. 22 do Decreto nr. 17/2004, de 02 de Junho, que aprova o Regulamento Interno do Tribunal Aduaneiro, que enquanto não for aprovado o Código de Processo Aduaneiro, são aplicáveis com as necessárias adaptações as regras processuais contidas no Contencioso Aduaneiro (Titulo II, Capitulo I, do art. 52 a 201), bem como as adoptadas pelo Tribunal Administrativo, na parte que for aplicável. Pelo que, em casos de omissão, são aplicáveis, subsidiariamente as disposições do Código do Processo Penal, compatíveis com a natureza do processo fiscal, conforme o previsto no art. 53 CA⁵⁶.

No processo fiscal interveem várias entidades, os órgãos fundamentais em que toda estrutura assenta são a Direcção Geral das Alfândegas e os Tribunais Aduaneiros. Sendo que, a DGA é o órgão central de toda a estrutura, a quem compete administrar, orientar e fiscalizar todos os serviços aduaneiros, actualmente sob direcção da Autoridade Tributária de Moçambique, tutelada pelo Ministro que superintende a área das finanças.

A Autoridade Tributária de Moçambique, AT, assegura a direcção, controlo e planeamento estratégico, bem como a gestão das actividades relativas a determinação, cobrança e controlo das receitas públicas. No tocante a matéria aduaneira, tem como atribuição, executar a

⁵⁶Sobre este assunto o art. 12 do Contencioso Aduaneiro também dispõe que, *em tudo que não seja especialmente regulado neste contencioso e nas leis fiscais observar-se-ão, na parte aplicável, quanto a responsabilidade fiscal de natureza criminal, as disposições do direito penal comum e, quanto a responsabilidade fiscal de natureza civil, as do direito civil.*

política tributária e aduaneira, dirigindo e controlando o funcionamento dos serviços, elaborar estudos e apoiar a concepção das políticas tributárias e aduaneiras⁵⁷.

5.1. Princípios fundamentais do processo fiscal

Antes de entrarmos para o objecto central do presente capítulo, importa fazer referencia a alguns princípios que norteiam o processo fiscal, especificamente na vertente aduaneira.

Processo fiscal, é um conjunto de actos jurídicos sucessivamente desencadeados com vista ao apuramento da responsabilidade fiscal dos factos, e que culmina com a decisão final do órgão jurisdicional pondo fim ao litígio, dando a cada um o que é seu. Porém este conjunto de actos, não se desencadeia de forma isolada, este actua de acordo com certas régras que se encontram na consciência dos povos e que são universalmente aceites, ainda que não escritas. Tais régras, de carácter genérico, orientam a compreensão do sistema jurídico, em sua aplicação e integração, estejam ou não incluídas no direito positivo⁵⁸.

Deste modo, como já havíamos nos referido no segundo capítulo, o Direito penal aduaneiro não possui princípios especificamente seus, ele busca, na parte aplicável, os princípios fundamentais do Direito penal comum. Tal situação também se observa no processo fiscal aduaneiro, onde são aplicados *mutatis mutandis* os princípios gerais do processo penal que se aplicam ao processo fiscal aduaneiro.

Princípio da legalidade: resulta deste princípio que a actividade do M^oP^o desenvolve-se, sob estrita vinculação à Lei. Segundo Figueiredo Dias, não há pois lugar para qualquer juízo de oportunidade sobre a promoção e prossecução do processo penal, antes esta se apresenta como um dever para o M^oP^o, uma vez dadas as seguintes condições: a existência de pressupostos processuais (ex: a competência); e inexistência de obstáculos processuais (ex: imunidade); a punibilidade do comportamento segundo o direito penal substantivo (ex: ilicitude, culpa, condições objectivas de punibilidade); o conhecimento da infracção (art^o 165 do CPP) e a existência de indícios suficientes (art^o 349 CPP) ou prova bastante (a contrário dos art^{os} 345 do CPP e 26 do DL n^o 35007) que fundamentam a acusação.⁵⁹

⁵⁷ Cfr.art. 4 da Lei nr. 1/2006, de 22 de Marco, que cria a Autoridade Tributaria de Mocambique.

⁵⁸ Germano Marques da SILVA, *curso de processo penal*, I edicao, Verbo. P. 15, com as necessarias adaptacoes.

⁵⁹ Jorge de Figueiredo Dias, *Direito processual Penal*, 1^a edição, 1974. P. 125 a 136.

In dubio pro reo: princípio de Direito Processual Penal que resulta da dúvida na investigação dos factos segundo o qual, em caso de dúvida a respeito da autoria ou da materialidade da infracção, o juiz deve decidir a favor do réu. Este princípio encontra-se estritamente ligado ao princípio da presunção de inocência, consagrado no nr. 2 do art. 59 CRM. Este é mais um princípio relativo à prova segundo o qual compete em último termo ao juiz, oficiosamente, o dever de instruir e esclarecer o facto sujeito a julgamento. Neste sentido, o princípio em referência vale só, em relação à questão de facto e não a questões de direito.⁶⁰

Princípio da presunção de inocência: é uma das mais importantes garantias constitucionais dos cidadãos num estado que se pretende, verdadeiramente de direito democrático como o nosso, vem previsto como nos referimos acima, no nr.2 do art. 59 da Constituição da República, que estabelece que os arguidos gozam de presunção de inocência até decisão judicial definitiva. Assim, segundo este princípio, não obstante haver suspeita da prática do crime de contrabando, neste caso, por uma determinada pessoa, enquanto não for condenado e tal decisão transitar em julgado, a pessoa presume-se inocente, de tal modo que a aplicação duma medida que ponha em causa os seus direitos seja passível de nulidade por inconstitucionalidade.

Princípio da oficialidade: traduz o carácter público da promoção processual. O contrabando, sendo um crime público, o Estado não necessita da participação ou do impulso particular, para que se desencadeie todo o processo de investigação, com vista a determinar quem foram os agentes e a decisão de os submeter ou não a julgamento, ele age oficiosamente, através do Ministério Público. Portanto, neste princípio em causa está saber a quem compete a iniciativa ou impulso processual. Pelo que, nos termos do art. 165 do Código do Processo Penal, "*o Ministério Público, junto de qualquer juízo ou tribunal, logo que tiver conhecimento de qualquer infracção, se for competente para requerer o respectivo procedimento penal, promove-la-à, se o não for, participará o caso ao magistrado do Ministério Público competente.*"

Deste modo, nos termos da conjugação do artigo supracitado com os artºs 12 e 14 do DL nº 35007, em regra cabe ao Ministério Público promover oficiosamente o conjunto de diligências destinadas a provar a culpa ou a inocência dos arguidos, mas que também pode delegar a outras entidades sem funções jurisdicionais, como as entidades administrativas e

⁶⁰ Ibidem, Figueiredo Dias, p. 211 e seg.

outros organismos do Estado com competência para fiscalização de certas actividades ou da execução de regulamentos especiais (P.ex: DGA).⁶¹

Princípio da investigação ou da verdade material: significa que, em última instância, recai sobre o juiz o encargo de investigar e esclarecer officiosamente o facto submetido a julgamento. É um princípio relativo á matéria da prova onde não vale a verdade formal, mas sim a verdade material. Efectivamente, uma investigação e um esclarecimento do facto sujeito a julgamento que se queiram totais e completos só poderão ser alcançados pelo juiz se, por um lado, ele não estiver ligado ao conteúdo de autos e protocolos escritos e se, por outro lado puder adquirir uma impressão pessoal do arguido e dos meios de prova.⁶²

Princípio da Acusação: segundo o qual, o juiz não pode julgar e decidir sobre uma infracção, se esta lhe não for previamente acusada por uma entidade diferenciada- em princípio o M^oP^o ou outras entidades públicas (art^os 10 e 2 do DL n^o 35007), excepcionalmente o assistente (crimes particulares ou casos de acusação autónoma por crime público).⁶³

Princípio da Publicidade: nos termos ao art^o 407 CPP, as audiências dos tribunais são públicas, devendo por tal entender-se não apenas, que qualquer cidadão tem direito a assistir ao desenrolar da audiência de julgamento, mas também que são admissíveis os relatos públicos daquela audiência. O processo penal desempenha uma função comunitária, que é assunto da comunidade jurídica, bem se compreende a sua publicidade como forma óptima de dissipar quaisquer desconfianças que se possam suscitar sobre a independência e a imparcialidade com que é exercida a justiça penal e são tomadas as decisões.

6. Da acção fiscal

A acção fiscal exerce-se officiosamente. Já no nosso Código Penal os delitos de contrabando e descaminho eram crimes públicos, cujo procedimento não dependia da queixa, denuncia ou participação do ofendido ou outras pessoas, ou de querela, acusação ou requerimento da parte ofendida ou outras pessoas. Essas disposições passaram com pequenas alterações para o contencioso actual. Assim, pelo art. 98 e o seu §1, qualquer autoridade ou agente de autoridade deve, e qualquer outra pessoa pode, dar conhecimento a autoridade fiscal de

⁶¹ Cfr. art^o 17 combinado com 2 do DL. N^o 35007.

⁶² Figueiredo Dias, p. 187 e seg.

⁶³ Figueiredo Dias, p. 137 e seg.

qualquer facto que conheça e que em seu entender constitua infracção fiscal, e de todos os elementos que sirvam a comprová-lo, devendo a autoridade fiscal encarregar um funcionário técnico-aduaneiro de fazer a participação, que servirá de base ao processo e da qual constarão todas as circunstâncias da denuncia.

6.1. Intervenientes institucionais do processo fiscal aduaneiro

Direcção Geral das Alfândegas, como entidade responsável, dentre outras, pelo controlo e fiscalização aduaneira sobre pessoas, bens, valores, mercadorias e meios de transporte nos termos de legislação específica; promover e realizar acções de prevenção, combate, repressão da fraude e infracções aduaneiras e fiscais, fraude cambial, comércio externo não autorizado, tráfico ilícito de drogas, estupefacientes, substâncias psicotrópicas, armas, objectos de arte, antiguidades, recursos minerais e outros bens proibidos ou protegidos por lei; proteger os direitos de autor, do património artístico e cultural, fauna e flora bravias, da saúde e moral públicas, do meio ambiente e da indústria nacional, no cumprimento da lei aplicável aos fluxos do comércio externo e, fazer o controlo e acompanhamento da aplicação das leis aduaneiras e contribuir para promover a reintegração ou defesa dos interesses violados⁶⁴.

Compete ainda a Direcção Geral das Alfândegas a instrução dos processos fiscais, no âmbito da jurisdição aduaneira, através dos sectores institucionalmente encarregues da investigação da fraude aduaneira ou da assistência jurídica as alfândegas.⁶⁵

Refira-se que a instrução dos processos fiscais, diferentemente do que acontece no Processo penal comum, é feita pelas Alfândegas através da Direcção de Auditoria, Investigação e Inteligência (DAII)⁶⁶, onde após a apreensão da mercadoria e elaborados os autos de apreensão e de notícia, os documentos são remetidos a DAII, onde começa a instrução preparatória do processo.

Após a conclusão da instrução, o processo é remetido ao Director Geral das Alfândegas, para despacho, ordenando a remessa do mesmo ao **Representante do Ministério Público**⁶⁷, junto

⁶⁴ Cfr. als.c), d), e) e f) do art. 14, Decreto nr.9/2010, de 15 de Abril.

⁶⁵ Cfr.art. 7 da Lei nr. 10/2001, de 7 de Julho.

⁶⁶A DAII é uma das unidades orgânicas da DGA, al.d), art. 15, encarregue de executar dentre outras tarefas, as constantes das alíneas c), d), e) e f), art.14, conforme o disposto nas alíneas a),b) e c), nr.4, art.16, todos do Estatuto Orgânico da Autoridade Tributária de Mocambique, aprovado pelo Decreto nr. 09/2010, de 15 de Abril.

⁶⁷ Cfr.art. 20 da Lei nr. 10/2002, de 7 de Junho. O Ministério Público é outro actor processual que nos termos deste artigo, actua oficiosamente e goza de poderes e faculdades estabelecidas nas leis processuais.

do Tribunal Aduaneiro⁶⁸, sendo que este, após verificar a conformidade do processo com a lei, promove a acusação ao Tribunal Aduaneiro.

No que toca ao **Tribunal Aduaneiro**, é um órgão de soberania, especificamente investido na função de julgar as infracções e dirimir litígios sobre matéria relativa a legislação aduaneira.

Relativamente ao **arguido**⁶⁹, pessoa sobre quem recaia forte suspeita de ter praticado uma infracção, cuja existência esteja suficientemente comprovada.

As Alfândegas poderão ser representadas junto dos Tribunais Aduaneiros, como Assistente do Ministério Público, pelo Director Geral das Alfândegas ou por quem for expressamente mandatado para o efeito.⁷⁰

Conforme havíamos nos referido, o processo fiscal é regulado pelo código do contencioso aduaneiro em conjugação com o estabelecido pela lei 2/2006 de 22 de Março. Pelo que, nos termos do art. 53 CA, são aplicadas subsidiariamente as regras do CPC, CPP, na parte aplicável. Sendo as infracções aduaneiras factos típicos, ilícitos e culposos, declarados puníveis pelas leis aduaneiras.

7. Da instrução do processo

Analisaremos a prática processual com recurso a 02 despachos de indicição, transitados em julgado, proferidos pelos juizes do Tribunal Aduaneiro da cidade de Maputo.

Não obstante, deverem as infracções fiscais serem perseguidas oficiosamente, indispensável se torna dar conhecimento delas a autoridade instrutora. Esse conhecimento é feito por auto de notícia, por participação ou por denúncia⁷¹

Importa referir mais uma vez, que a instrução do processo fiscal, está a cargo da Direcção Geral das Alfândegas e tem por fim averiguar a existência da infracção aduaneira, fazer a investigação dos seus agentes e determinar a sua responsabilidade. Contudo, seja qual for a via em que inicia o andamento do processo, necessário é que se levante um auto de notícias,

⁶⁸ Cfr.art.1 da lei nr. 10/2001 de 7 de Julho. Sendo que a mesma lei estabelece no art. 5 que das decisões proferidas pelos tribunais aduaneiros cabe recurso para o Tribunal Administrativo, dado que os tribunais aduaneiros enquadram-se no âmbito da magistratura jurisdicional administrativa. Anteriormente, estas matérias eram solucionadas por intermédio de um Cartório Aduaneiro, que fazia parte da estrutura das Alfândegas.

⁶⁹ Cfr.art. 251, CPP

⁷⁰ Cfr.art. 21 da Lei nr. 10/2001, de 7 de Junho.

⁷¹ Citar disposicao legal

onde constarão: os factos que constituem a infracção, o dia, hora, local e circunstâncias em que foi cometida, nome, profissão, naturalidade e residência do infractor.

O auto de notícias deverá ser assinado pelo agente aduaneiro que o levantou ou mandou levantar, por pelo menos 2 testemunhas e pelo infractor.⁷²

Saliente-se que a fé jurídica do auto de notícias só perdura enquanto não for ilidida por prova em contrário, conforme o § 3 do art. 95 CA. Esta disposição foi extraída do art. 169 CPP, donde se dispõe também no § 3, que o Juiz, mesmo que o auto de notícias faça fé em juízo, poderá mandar proceder a quaisquer diligências que julgue necessárias para a descoberta da verdade.

7.1. Do corpo de delito

Apresentados os autos de notícia e as participações a autoridade instrutora, manda-os ela registar e autuar e, em seguida, procede-se ao corpo de delito⁷³.

Para a formação do corpo de delito, a autoridade instrutora interroga os detidos, caso haja, toma declarações dos arguidos e dos demais responsáveis, dos autuantes ou participantes, dos denunciantes, cuja identidade conste do processo e dos donos dos meios de transporte apreendidos, caso não sejam os próprios infractores. Pode haver lugar a inquirição das testemunhas indicadas. Posto isto, procede-se a contagem e fixação do valor dos direitos e demais imposições aduaneiras devidas e do valor das mercadorias ou meios de transporte apreendidos e as demais diligências que se achem convenientes para averiguar a existência da infracção, fazer a investigação dos agentes e determinar a sua responsabilidade, conforme estabelecem os artigos 101 a 111 do Contencioso Aduaneiro.

7.2. Do despacho de indiciação ou de não indiciação

Concluído o corpo de delito, o tribunal terá de proferir, no prazo de dez dias, despacho fundamento de indiciação ou de não indiciação. Havendo arguidos presos, o despacho será

⁷² Cfr. Os artigos 95 a 100, do Código de Contencioso Aduaneiro e art. 166 CPP. Repare-se que quer por denuncia, queixa ou participação, a lei obriga a que seja lavrado o competente auto de notícias, que servirá de base ao processo pela autoridade instrutora do processo, neste caso as Alfandegas e desta análise entendemos que o auto de notícias só pode ser elaborado pelos agentes alfandegários. Portanto, as mercadorias apreendidas em virtude de forte suspeita de infracção, por qualquer entidade, deve sempre ser apresentada a autoridade aduaneira mais próxima para esse efeito. Sobre a denuncia as autoridades diferentes do Ministério Público, veja-se o corpo do art. 163 do Código do Processo Penal (CPP).

⁷³ Entende-se por corpo de delito o conjunto de diligências destinadas a instrução do processo, nos termos do art. 170 CPP.

proferido no prazo de quarenta e oito horas (art. 112 CA). No despacho de indicição, depois dos fundamentos das responsabilidades dos arguidos, a autoridade que o proferir concluirá, julgando subsistente o auto de notícias ou fundada a participação (art.), conforme a base seja um auto de notícia ou uma participação, enquanto que no despacho de não indicição a conclusão será oposta.

O despacho de indicição será escrito, datado e assinado por quem o proferir e deve conter os requisitos elencados no art.113 CA.

Também no Processo Aduaneiro o despacho de pronúncia há-de conter, além dos elementos exigidos pelo Código de Processo Penal, a indicação do valor das mercadorias, dos meios de transporte, armas e outros instrumentos utilizados na prática da infração e que tenham sido apreendidos.

De referir que nos termos do art.117 CA, se o despacho for de não indicição e os autuantes ou participantes, devidamente notificados, não interpuserem recurso no prazo legal e não for o caso de recurso obrigatório, a autoridade instrutora mandará logo restituir, a quem pertencerem, as mercadorias ou os meios de transporte apreendidos e qualquer depósito que tenha sido feito nos autos e em seguida arquivar o processo.

8. Do pagamento voluntário

As formas abreviadas do processo fiscal previstas no contencioso aduaneiro são o pagamento voluntário, o pedido de liquidação e os autos sumaríssimos.⁷⁴ No presente trabalho falaremos das características fundamentais do pagamento voluntário.

O pagamento voluntário tem lugar ainda antes dos autos de notícias e das participações serem presentes á autoridade instrutora do processo, ou de lhe serem apresentados os arguidos.

Nos termos do artº 169 CA, *“não havendo lugar às penas de prisão, suspensão ou demissão, se antes do auto de notícias ou a participação serem presentes á autoridade instrutora, ou de lhe serem apresentados os arguidos, estes pagarem, além dos direitos ou impostos em dívida, uma importância igual à terça parte do máximo da multa aplicável à infração, quando a multa fôr estabelecida em função dos direitos ou impostos, e à décima parte dêsse máximo nos outros casos, extingue-se responsabilidades dos arguidos.”*

⁷⁴ Cfr. Artºs 169, 170 e 173 CA

Da disposição acima, resulta que para que a pessoa seja elegível para proceder á liquidação da responsabilidade fiscal por via do pagamento voluntário, é necessário que da infracção praticada não caiba pena de prisão, suspensão ou demissão. Quer dizer, o infractor não pode ser reincidente e ou não pode ter praticado o crime com acumulação de infracções (nº 4, artº 205 da Lei nº 02/2006, de 22 de Março), não pode ser funcionário do Estado, conforme se pode ler do artº 20 CA.

A liquidação das responsabilidades fiscais é feita a nível da administração, isto é, sem a intervenção da autoridade judicial.

Torna-se portanto, necessário que a autoridade instrutora verifique se os factos foram bem classificados e se a multa e demais imposições são as que efectivamente correspondem à infracção.

Esta forma de extinção da responsabilidade fiscal não se difere muito do processo fiscal ordinário, pois após a apreensão da mercadoria e dos meios de transporte, são elaborados os autos de apreensão, auto de notícias ou participação. De seguida, é notificado o arguido e ouvido em declarações, posto isto, o arguido formula o pedido para o pagamento voluntário dos direitos e demais imposições aduaneiras que recaem sobre a mercadoria incluindo a multa e outros impostos de justiça. Recebido o pedido, a Direcção de Investigação e inteligência vai ao banco de dados para aferir sobre a situação do arguido, onde não havendo nada em desabono do arguido (nada consta sobre o arguido), emite um relatório onde propõe a autorização do pedido porque o arguido preenche os requisitos previstos no artº 169 CA para efeitos de pagamento voluntário. A DGA antes de deferir o pedido de pagamento voluntário, daverá não só, como já dissemos, classificar a infracção, mas averiguar se nela não concorrem quaisquer circunstâncias que determinam a aplicação das penas de prisão, demissão ou suspensão. Se chegar à conclusão de que concorrem essas circunstâncias não aceitará o pedido e fará seguir o processo fiscal.⁷⁵

Com o pagamento, considera-se extinto o procedimento fiscal, a não ser que se demonstre que não foi efectuado nas condições legais ou que o foi indevidamente, por à infracção corresponder pena de prisão, demissão ou suspensão, conforme estabelece o § 5º, do artº 169 CA. Tais condições legais são aquelas que se encontram no texto do das alíneas a) e b), do § 1º e são o pagamento dos direitos e impostos em dívida e numa importância igual à terça

⁷⁵ Cfr. § 5º, do artº 169 CA

parte do máximo da multa aplicável à infracção, quando a multa for estabelecida em função dos direitos ou impostos, e à décima parte desse máximo nos outros casos. Refira-se que os limites máximo e mínimo do valor da multa estão previstos no artº 205 da lei nº 02/2006, de 22 de Março.

Quanto ao lugar aonde o pagamento deve ser feito, dispõe o § 2º, do artº 169 CA : “*o pagamento pode ser feito em qualquer estância aduaneira, mediante recibo em duplicado, acrescendo à importância a pagar o imposto de justiça.*”

Quanto ao imposto de justiça a que o parágrafo supracitado se refere é determinado pelos artigos 82 ss CA.

Efectuado o pagamento nos termos legalmente prescritos, serão logo restituídos á liberdade os arguidos que estiverem presos, caso haja, e ser-lhes-ão entregues as mercadorias e os meios de transporte apreendidos, se não forem dos que a lei decreta o perdimento nem haja dúvida de que lhes pertençam.

Jurisprudência

Sobre esta matéria, no Tribunal Aduaneiro da Cidade de Maputo encontramos 01 despacho de indicição, transitado em julgado, proferido em 2010, que adiante passaremos à sua análise.

O juiz do Tribunal Aduaneiro considerou provados os factos que julgou integradores da prática do crime de contrabando, qualificado pelo artº 204 da Lei nr.2/2006, 22 de Março, por factos ocorridos em Outubro de 2008, tendo proferido despacho de indicição, sob o nr. 12/10.

Aquele tribunal considerou provado, em síntese que:

- i. No dia 21/10/2008, o arguido importou por via da fronteira de Namaacha, 35 caixas de bebidas alcólicas, acondicionadas numa viatura de marca Nissan Patrol, sem se apresentar as autoridades aduaneiras, porquanto não apresentava justificativo da entrada legal da mercadoria, no território aduaneiro moçambicano.
- ii. Considerou a favor do arguido a circunstância 1ª do art 39 CP (O bom comportamento anterior a infracção).

- iii. Julgou subsistente o auto de notícias que consubstanciou a acção fiscal.
- iv. Classificou a infracção como delito aduaneiro de contrabando, previsto e punido, nos termos dos artigos 204 e 205, da Lei nr. 2/2006, de 22 de Março.
- v. Indiciou na qualidade de autor, o proprietário da mercadoria ora apreendida, no pagamento de direitos e demais imposições aduaneiras nos termos do art.205, da Lei nr.2/2006, de 22 de Março, no valor de **34.553,14Mt.**
- vi. Por conseguinte, condenou a arguida no pagamento da multa por contrabando, no valor de **30.000,00Mt**, nos termos do art 205 da Lei nº 2/06 de 22 de Março.
- vii. Fixou uma caução em valor igual ao total dos direitos e demais imposições, incluindo a multa por contrabando, a ser pago pela arguida.
- viii. Decretou o perdimento da mercadoria, nos termos do art.196 da lei nr 2/2006. Contudo, considerou que a pena de perdimento poderia ser substituída, se o proprietário da mercadoria assim o preferisse, pela condenação em multa da importância igual ao valor da mercadoria, ao abrigo do §1º, a) do art 39 CA.
- ix. Por fim, mandou notificar o autuante e o arguido, que poderiam, querendo, agravar do despacho de indicição, para o tribunal de segunda instância, o Tribunal Administrativo.

Da análise feita ao duto despacho, passamos a tecer os seguintes comentários:

- No 8º ponto, o juiz decretou o perdimento da mercadoria nos termos do disposto no artº 196 da Lei nº 02/2006, de 22 de Março e a substituição da pena de perdimento nos termos do artº 39 CA. Conforme já havíamos nos referido ao longo do presente trabalho, a questão que se coloca com pertinência, é da substituição da pena de perdimento da mercadoria, decretado por este Tribunal, por pena de multa igual a importância do valor dos bens.

Afinal, qual é o valor dos bens?! Com base em que valor da mercadoria é que o juiz decretou a pena?! Será o valor aduaneiro ou o valor dos bens importados com imposições incorporadas?!

O legislador não foi preciso no concernente a esta matéria, ou seja, não disse claramente com base em que valor é que a pena vai incidir deixando ao livre arbítrio dos julgadores a determinação do referido valor.

- O § 1º do artº 39 CA estabelece o seguinte: “ a pena de perdimento da mercadoria será substituída quando tenha havido apreensão e o dono assim o preferir, pela condenação em multa da importância igual ao valor das mercadorias,...” sendo que, o nº 2 do artº 196 da Lei 02/2006 veio obrigar ao agente da infracção a pagar para além da importância igual ao valor dos bens, o pagamento dos direitos e demais imposições que forem devidas, sem que tenha havido perdimento, efectivamente, dos bens por estes pertencerem a pessoa a quem não possa ser atribuída qualquer responsabilidade pela prática do crime.
- A alteração introduzida pelo artº 196 abre espaço para os proprietários das mercadorias fugirem às suas responsabilidades com o fisco, pois no nosso entender, os direitos e demais imposições aduaneiras devidas pela importação da mercadoria não podem ser entendidos como uma pena pecuniária, são sim um imposto indirecto cujo facto gerador da dívida é a importação.

CAPÍTULO IV – O REGIME JURÍDICO DO CONTRABANDO EM PORTUGAL

Tal como em Moçambique, em Portugal o Contrabando começou por fazer parte integrante do chamado direito penal clássico ou comum, começando por ser tipificado no art. 279 do Código Penal de 1852 e depois também no artigo com o mesmo número do Código Penal de 1886, sendo que neste a penalidade aplicável não fazia parte daquele tipo legal, mas do art. 281, assim permanecendo até finais de 1941, altura em que as infracções àquelas normas quer de natureza criminal, quer de natureza administrativa foram autonomizadas no Contencioso Aduaneiro, aprovado pelo Decreto-Lei nr. 31.664, de 22 de Novembro de 1941, tendo sido revogado com a entrada em vigor do Decreto nr. 33.351, de 21 de Fevereiro de 1944, que aprovou o Código de Contencioso Aduaneiro. Este último, após sofrer variadas alterações, o contrabando passou a ser regulado pela Lei nr. 15/2001, de 5 de Junho, onde se mantém até hoje.

Actualmente, o regime jurídico do contrabando está previsto na lei nr. 15/2001, de 5 de Junho, que aprova o Regime Geral das Infracções Tributárias, doravante designado RGIT.

A luz deste dispositivo legal, constitui infracção tributária todo o facto típico, ilícito e culposo, declarado punível por lei tributária anterior. As infracções tributárias dividem-se em crimes e contra-ordenações (nrs. 1e2, art. 2 do RGIT). Sendo que, o contrabando encontra-se enquadrado nos chamados crimes aduaneiros.⁷⁶

Com efeito, o RGIT Português diferentemente do que acontece na nossa Lei Geral Tributária, procedeu a separação dos tipos de crime previstos nos artigos da norma incriminadora do contrabando, dando a entender tratar-se de crimes autónomos, com carácter de crimes de perigo e que não se confundem com o contrabando em sentido próprio. É assim que o contrabando apresenta-se sob várias formas, dispostas em articulados, nomeadamente: o contrabando puro ou clássico, o contrabando de circulação, contrabando de mercadorias susceptíveis de infligir a pena de morte ou tortura, respectivamente, artigos 92, 93, 94 e 97-A RGIT.

⁷⁶ Cfr. Capítulo II, art. 92, Lei nr. 15/2001, de 05 de Junho, que aprovou o Regime Geral das Infracções Tributárias, portugues (RGIT).

Em Portugal o contrabando é definido em função do objecto, enquanto que no nosso país é em função do comportamento independentemente do objecto (acção ou omissão), portanto, a técnica usada para a definição deste crime é diferente.

Referimo-nos acima que a nossa Lei nr.2/2006, de 22 de Março, diferentemente do RGIT Português, procedeu a assimilação a delitos de contrabando de outras condutas que, em bom rigor, não são contrabando *stricto sensu*, na medida em que o pressuposto de travessia de fronteira não está presente, isso mesmo tendo assumido o legislador, ao utilizar a fórmula "*consideram-se também crimes de contrabando*"⁷⁷

Em relação as sanções aplicáveis, o RGIT estabelece penas para cada tipo de contrabando em artigo próprio, penas de prisão até 3 anos ou com pena de multa até 360 dias, se o valor da prestação tributária em falta for superior a 15000 Euros ou, não havendo lugar a prestação tributária, a mercadoria objecto da infracção for de valor aduaneiro superior a 50.000 Euros, se pena mais grave não couber por força de outra disposição legal. Presumimos que isto deve-se a valoração que o ordenamento jurídico português atribui ao crime de contrabando, no que se refere a ofensa a ordem jurídica e a lesão que ele causa a economia do país.

Ainda no que se refere as medidas penais, em Portugal a prisão é a pena principal⁷⁸ por prática do crime de contrabando e a multa é uma pena acessória, contrariamente ao que acontece no nosso país onde a pena principal é a multa, conforme se estabelece no nr 1 do art. 205 da Lei nr. 2/2006, de 22 de Março, sendo que nos termos do disposto no nr.4, do art.205 da mesma lei, só no caso de reincidência e ou acumulação de infracções é que o agente pode ser preso até 2 anos, medida que vem acrescer à pena de multa.

Outra situação que nos chamou a atenção é o facto de em Portugal os crimes tributários serem julgados nos tribunais comuns, diferente do que acontece no nosso país, onde as infracções tributárias são julgadas nos tribunais aduaneiros ou fiscais dependendo da sua natureza fiscal ou aduaneira.⁷⁹

Outra situação que nos saltou à vista é facto de a distinção entre o contrabando e o descaminho residir no valor da prestação ou da mercadoria, ou seja o contrabando é punido

⁷⁷ Cfr.nr.2, art. 204, Lei nr. 2/2006, de 22 de Marco.

⁷⁸ Cfr. Os artigos 92, 93, 94, 97-A, do RGIT Portugues, onde se estabelece" ...é punido com pena de prisão até 3 anos ou com pena de multa até 360 dias, se o valor da prestação tributária em falta for superior a 15.000 Euros ou, nao havendo lugar a prestação tributária, a mercadoria objecto da infracção for de valor aduaneiro superior a 50.000 Eurs, se pena mais grave lhe não couber por força de outra disposição legal."

⁷⁹ Os tribunais fiscais e aduaneiros foram criados em obediência ao estabelecido pela Constituição da República de Moçambique nos termos do vertido no nr.5, do artigo 223.

com a pena de prisão até 3 anos ou com a pena de multa até 360 dias, se o valor da prestação tributária em falta for superior a 15 mil euros ou não havendo prestação tributária, a mercadoria objecto da infracção for de valor aduaneiro superior a 50 mil Euros, sendo que, quando os valores da prestação tributária ou da mercadoria forem iguais ou inferiores aos acima descritos, o facto é classificado como descaminho ou como uma mera contra-ordenação aduaneira e punida com a pena de coimas.⁸⁰

⁸⁰ Cfr.artº 108º do RGIT.

CAPITULO V- CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

Por tudo o que ficou exposto, concluímos que:

O contrabando é uma infracção tributária, designada por crime tributário aduaneiro porque ocorre por violação das leis aduaneiras, ou seja, nos termos do art. 204, da Lei nr. 2/2006, de 22 de Março, contrabando é toda a acção ou omissão fraudulenta que tenha por fim fazer entrar no território aduaneiro moçambicano ou dele fazer sair quaisquer bens, mercadorias ou veículos, sem passar pelas alfândegas.

O regime jurídico do contrabando encontra-se regulado na lei nr 2/2006 e pelo contencioso aduaneiro, respectivamente na parte substantiva e objectiva. Relativamente a tipificação o art.204 dá-nos a sua definição e depois elenca as várias formas com que pode se apresentar ou se configurar.

As mercadorias que se podiam constituir objecto do crime de contrabando eram aquelas cuja importação era absolutamente proibida, este pressuposto foi abandonado com a entrada em vigor do contencioso aduaneiro de 1941, quando se incorporou na definição do contrabando a expressão *quaisquer mercadorias*, tendo sido acolhida pelo contencioso de 1944 e o mesmo acontecendo com a Lei nr.2/2006 de 22 de Março, no seu artigo 204.

Em relação a figura do crime de contrabando, o legislador do Contencioso Aduaneiro concebeu-a tendo em conta o objectivo comercial ou industrial do importador, exigindo-se que o seu agente seja comerciante ou industrial, que exerça tal actividade, tratando-se pois de crime próprio. Actualmente, essa qualidade não é exigível, embora por regra esse crime devesse ser praticado por comerciantes, pois na prática são vendedores informais que cometem esta infracção no que se refere as mercadorias, e no que se refere a veículos, os importadores fazem-no tanto para seu uso pessoal, como destinado ao comércio.

Da análise feita constatamos que o regime jurídico do contrabando contido na Lei 2/2006 de 22, de Março, está fortemente dependente do contencioso aduaneiro, Código Penal, Código de Processo Penal e Código de Processo Civil, ou seja, a lei 2/2006 depende muito da legislação subsidiária.

Quanto as penas aplicáveis:

Olhando para o regime jurídico do contrabando, português, comparando com o nosso, concluímos que em Portugal o contrabando é punido como uma infracção grave, contrariamente ao que acontece no nosso país que com o pagamento de multa o contrabandista continua em liberdade e pronto para continuar sua prática, lesando sobre maneira a nossa economia.

No capítulo II da lei nº 2/2006, onde se lê Regras gerais dos crimes tributários, artº 193, nota-se o seguinte: 1. *“as penas principais aplicáveis aos agentes dos crimes tributários são a prisão, prisão maior e ou multa, de acordo com o tipo legal de crime, de modo que a sanção satisfaça as necessidades de punição e de prevenção geral e especial do crime.”*

Coloca-se a questão de saber qual foi a *rátio legis* do legislador ao estabelecer no nº 1 artº 205, do mesmo diploma legal em primeiro lugar, a pena de multa como pena principal e depois no nº 4 do mesmo artigo dizer que só em caso de reincidência e ou acumulação de infracções é que à pena de multa acresce a de prisão até 2 anos?! Entendemos que a quando da elaboração desta lei, o legislador não observou as régras de e...

Para além das penas previstas no artº 205, temos a pena de perdimento da mercadoria a favor da fazenda, nos termos do artº 196. No nº 2 do artigo retromencionado, o legislador estabelece a substituição da pena de perdimento condenando ao agente a pagar fora da multa comum, uma importância igual ao valor dos bens e ainda responsabiliza-o a pagar o valor dos direitos e demais imposições aduaneiras que forem devidos sem ter havido perdimento efectivamente dos bens, por estes pertencerem a pessoa a quem não possa ser atribuída qualquer responsabilidade pela prática do crime.

Da disposição acima, concluímos que tendo em conta que na parte final do artº 21 CA se estabelece a responsabilidade solidária nestes casos, não faz sentido que o agente da infracção seja referido como o único obrigado pelo pagamento dos direitos e demais imposições dos bens de terceiros importados. Entendemos que a referência legal nesta disposição devia ser de responsabilidade solidária entre o agente e o importador inocente que apenas está interessado em levantar a sua mercadoria. Note-se que os direitos e demais imposições aduaneiras, não são uma sanção, mas sim um imposto indirecto que é pago pela importação nas alfândegas.

Outra conclusão a que chegamos em relação ao artº 196, é a falta de clareza no que se refere ao valor dos bens a ser pago pela substituição da pena de perdimento. É que no nosso entender, esta questão ficou ao livre arbítrio do julgador, pois nos seus despachos de indicição, os juízes não dizem com que base é que decretaram a substituição da pena de perdimento da mercadoria pelo pagamento de qual valor dos bens! Nestes termos, achamos que por uma questão de clareza legislativa, há necessidade de substituir nos dispositivos legais, o termo valor dos bens por valor aduaneiro dos bens, se for este o alcance desejado, porquanto o valor do bem importado, não coincide com o valor aduaneiro, nem mesmo com o valor aduaneiro do bem com os direitos e demais imposições incorporados.

Por fim, concluímos que a Lei nr 2/2006, de 22 Março não é eficaz, na medida em que não contribui para o alcance dos fins das penas, porquanto a maioria dos agentes do crime de contrabando no nosso país, é do sector informal e por conseguinte, no acto da instrução do processo, não fornecem dados certos da sua localização ou, quando o fazem, passado algum tempo, eles mudam de residência, o que dificulta em grande parte a execução das penas. Refira-se que mesmo com a publicação de editais, os arguidos não comparecem, em claro abandono da mercadoria e do caso, ficando o Estado assim como o arguido, prejudicados com esta situação.

O crime de contrabando é pluriofensivo, ou seja, a sua prática ofende a mais de um bem jurídico: além do erário público, poderá ofender a saúde pública, a indústria, a economia, a moral e até mesmo a segurança do Estado, daí que com estes fundamentos e com os demais que fomos arrolando ao longo deste trabalho, propomos a revisão do regime jurídico do contrabando, concretamente no que tange às medidas penais de modo a ajustá-lo a gravidade que este tipo de crime representa para a economia do nosso país. Contudo a pena privativa da liberdade deve ter em conta o valor da receita em causa, o tipo de mercadoria, se é proibida (P.ex: Drogas) ou condicionada (P.ex: medicamentos), as circunstâncias em que foi praticado e daí a variação das penas consoante a gravidade, caso a caso.⁸¹

⁸¹ P.ex: vários são os casos de contrabando cujo valor dos direitos e demais imposições aduaneiras devidas não justifica a pena de prisão, mas sim uma simples multa em sede de pagamento voluntário seria suficiente para desencorajar ao seu agente. É que tem havido apreensões de mercadorias com valores tão irrisórios que até o papel gasto na instrução do processo supera o seu valor.

Quanto ao processo

Somos de recomendar a revisão do actual código de Contencioso Aduaneiro visto que remonta o tempo em que Moçambique era uma província ultramarina (1944) muito antes da independência nacional, (1975), e até então muita coisa mudou no nosso país, sendo por isso pertinente adequar este código à realidade actual de Moçambique.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abílio Mabandane Guimarães. *Direito Aduaneiro e Fiscal e Procedimentos Técnico Aduaneiro*, 2ª edição, central impressora e editora de Maputo, 2005.
- Eduardo Correia. *Direito Criminal*, volume I, 2001.
- Ibraimo Ibraimo. *O Direito e a Fiscalidade*, um contributo para o Direito Fiscal Moçambicano, Art C- Editora, 2002.
- José de Oliveira Ascensão. *O Direito, Introdução e teoria geral*, 11ª edição, almedina, 2003.
- Júlio Lopes Cardoso. *Manual Teórico e prático do Contencioso Aduaneiro*, Porto, 1954.
- Jorge de Figueiredo Dias. *Direito Processual Penal*, 1ª edição, 1974.
- José dos Santos Caeiro. *Manual do Agente Fiscal*, 6ª edição, editora gráfica portuguesa, Lisboa, 1955.
- Manuel Gonçalves Monteiro (Inspector Superior das Alfândegas do Ultramar), *conferência sobre Direito Aduaneiro*, 1954, Imprensa de Moçambique, Lourenço Marques.
- Soares Martines. *Direito Fiscal*, 10ª edição, Almedina, 2003.
- Teodoro Andrade Waty. *Direito Fiscal. Introdução ao Direito Fiscal*, W&W- Editora, Lda, 2002.
- Tereza Pizzaro Beleza. *Direito Penal*, II volume, AAFDL.

LEGISLAÇÃO

- Constituição da República de Moçambique.
- Lei nr. 1/2006, de 22 de Março (Cria a Autoridade Tributária de Moçambique).
- Lei nr. 02/2006, de 22 de Março (Estabelece os Princípios e Gerais do Ordenamento Jurídico Tributário Moçambicano e aplicável a todos os tributos nacionais e autárquicos).

- Lei nr. 06/2009, de 10 de Marco (Aprova as Instruções Preliminares da Pauta Aduaneira).
- Lei nr. 10/2001, de 07 de Julho (Cria os Tribunais Aduaneiros).
- Lei nº 15/2001, de 05 de Junho (Aprova o Regime Geral das Infracções Tributárias Portugêses).
- Decreto-Lei nr.31644, de 21 de Novembro de 1941 (Aprova o Código de Contencioso Aduaneiro de 1941).
- Decreto nr. 33531, de 21 de Fevereiro de 1944, (Aprova o Código de Contencioso Aduaneiro de 1944).
- Decreto nº 9/2010, de 15 de Abril, (Aprova o Estatuto Orgânico da Autoridade Tributária de Moçambique).
- Decreto nº 46/2002, de 26 de Dezembro (Aprova o Regime Geral das Infracções Tributárias);
- Código Penal Português de 1886.
- Código de Processo Penal e Legislação complementar.
- Diploma Ministerial nr. 262/2004, de 22 de Dezembro (Aprova o Regulamento do Desembaraço Aduaneiro de mercadorias e seus anexos).

ANEXOS

Lei nº 02/2006, de 22 de Março (Lei Geral Tributária)