

Contabilidade Angolana e Portuguesa: Estudo Comparado

António Benjamim

Dissertação de Mestrado em Finanças

Orientação: Prof. Doutor Fernando António de Oliveira Tavares

Março, 2017



UNIVERSIDADE PORTUCALENSE

António Benjamim

**Contabilidade Angolana e Portuguesa:
Estudo Comparado**

Dissertação apresentada na Universidade Portucalense Infante D. Henrique para obtenção do grau de Mestre em Finanças, sob a orientação do Prof. Doutor Fernando Tavares

Departamento de
Economia Gestão e Informática
Março, 2017



UNIVERSIDADE PORTUCALENSE

Agradecimentos

Quero agradecer em primeiro lugar a Deus pelo Dom da vida que me concede.

À minha família em especial a minha esposa Carla Fonseca que foram o meu suporte moral para que fosse possível concluir a formação.

Ao meu orientador, Professor Doutor Fernando António de Oliveira Tavares, que apesar da distância que nos separa sempre esteve próximo, e contribuiu significativamente com a sua sapiência para o êxito desse trabalho.

A todos os colegas do curso de Finanças em particular ao José Valentino Lucama pela sua disponibilidade e amizade.

Ao coletivo de todos os meus professores da Universidade Portucalense que com brio souberam transmitir os seus conhecimentos.

Por último quero agradecer à Cespu – Formação Angola por ter proporcionado essa formação.

Resumo

O presente trabalho tem dois objetivos principais, um primeiro a apresentação da evolução histórica da Contabilidade Pública no contexto mundial e um segundo visando evidenciar as diferenças básicas entre o Plano Geral de Contabilidade de Angola (PGCA) e o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) fez-se uma análise comparativa dos dois normativos para se perceber a eventual evolução futura que o PGCA poderá sofrer em relação o SNC. Neste contexto, foram identificadas as principais diferenças no que respeita à terminologia, às classes de contas e aos modelos das demonstrações financeiras.

No caso de Portugal, a adoção do SNC, representa um marco muito importante na história da contabilidade portuguesa permitindo um alinhamento com as normas internacionais.

O SNC garante transparência, comparabilidade e padronização da informação, o que permite a tomada de decisão dos investidores em diferentes mercados.

Numa etapa conclusiva o presente estudo permitiu identificar insuficiências do normativo angolano para que se seja possível atingir o nível dos normativos internacionalmente comparáveis.

PALAVRA CHAVE: Contabilidade Pública, PGCA, SNC, Angola, Portugal.

Abstract

The present work has two main objectives, one presenting the historical evolution of Public Accounting in the world context and the second aiming to highlight the basic differences between the General Accounting Plan of Angola (PGCA) and the Accounting Standardization System (SNC) A comparative analysis of the two regulations is made to understand the possible future evolution of the PGCA in relation to the SNC. In this context, the main differences in terms of terminology, account classes and financial statement models have been identified.

In the case of Portugal, the adoption of the SNC represents a very important milestone in the history of Portuguese accounting, allowing for alignment with international standards.

The SNC guarantees transparency, comparability and standardization of information, which allows the decision-making of investors in different markets.

In a conclusive phase the present study allowed to identify insufficiencies of the Angolan normative so that it is possible to reach the level of internationally comparable norms.

KEY WORD: Public Accounting, PGCA, SNC, Angola and Portugal.

Índice

INTRODUÇÃO.....	10
CAPITULO I: CONTABILIDADE PÚBLICA	11
1.1. Historial	11
1.1.2 - Histórico da Contabilidade em Angola.....	20
1.2 – Conceitos	23
1.3 - Princípios da Contabilidade Pública.....	24
1.3.1-Princípio da Entidade	24
1.3.2-Princípio da Oportunidade	25
1.3.3-Princípio do Registo pelo valor original	25
1.3.4-Princípio da Atualização Monetária.....	25
1.3.5-Princípio da Competência	26
1.4-Objetivos da Contabilidade Pública	26
CAPITULO II: A CONTABILIDADE PÚBLICA EM ANGOLA	27
2 – Regime contabilístico aplicado na Contabilidade Pública	27
2.1 – Estágios de Execução de Receitas e Despesas.....	27
2.1.1 – Sistema Integrado de Gestão Financeira do Estado	27
2.1.2 – Execução das Receitas	29
2.1.3 – Execução das Despesas	29
2.2 – Normas Contabilísticas na Gestão Orçamental, Financeira e Patrimonial	30
2.2.1 – Registos contabilísticos	30
2.2.2 – Formalidade da escrituração contabilística	31
2.2.3 – Conceito de documentação contabilística	32
2.2.4 – Características da informação contabilística	32
2.2.5 – Conceito e estrutura das demonstrações financeiras	33
2.2.6 – Componentes do balanço patrimonial	33
2.2.7 – Elaboração das demonstrações financeiras	34
2.2.8 – Avaliação patrimonial	35

CAPITULO III: A CONTABILIDADE PÚBLICA NO CONTEXTO INTERNACIONAL..	37
3 - Caraterização dos Sistemas Contabilísticos	37
3.1 – Harmonização dos Sistemas Contabilísticos	37
3.2 – Normalização dos Sistemas Contabilísticos	39
CAPITULO IV: ANÁLISE COMPARATIVA DO PGCA COM O SNC	40
4.1 – Objetivos das demonstrações financeiras	40
4.2 – Características qualitativas da informação financeira	41
4.3 – Princípios Contabilísticos	41
4.4 – Conjunto de demonstrações financeiras	42
4.5 – Valorimetria	44
4.6 – Terminologia usada nos normativos em análise	45
4.7 – Estruturas das classes de contas do PGCA e do SNC.....	46
4.8 – Elaboração de uma grelha de conversão.....	47
4.9 – Metodologia e Método de Investigação.....	49
4.10 – Estudo de caso	51
4.10.1 – Apresentação da empresa em análise.....	51
4.10.2 – Referencial contabilístico.....	52
4.10.3 – Incidência do estudo.....	52
4.10.4 – Bases de apresentação	52
4.10.5 – Análise de dados.....	53
CONCLUSÕES	55
BIBLIOGRAFIA	58
ANEXOS 60	
Anexo 1 - Empresa: J. Soares Correia Angola, S.A.	61
Anexo 2 -Empresa:J.Soares Correia Angola, S.A.	63
Anexo 3 - Modelo de Balanço PGC	65
Anexo 4: Modelo de Demonstração de Resultados (por Natureza).....	66
Anexo 5: Modelo de Demonstração de Resultados (por Função)	67
Anexo 6 - Modelo de Balanço SNC	68
Anexo 7: Modelo de Demonstração de Resultados (por Natureza.....	70
Anexo 8: Modelo de Demonstração de Resultados (por Funções).....	71
Anexo 9 - Fórmulas	72

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Comparação dos objetivos das demonstrações financeiras entre o PGCA e o SNC.....	41
Tabela 2 - Comparação dos princípios contabilísticos aplicáveis em Angola e em Portugal	42
Tabela 3 - Síntese do conjunto de demonstrações financeiras	43
Tabela 4 - Comparação de Estrutura do Balanço.....	43
Tabela 5 - Bases de valorimetrias globais.....	44
Tabela 6 - Bases de valorimetrias específicas.....	45
Tabela 7 - Diferenças de terminologia entre o PGC e o SNC.....	46
Tabela 8 - Comparação das classes de contas do PGCA e o SNC.....	46
Tabela 9 - Grelhas de conversão do PGC ao SNC.....	47
Tabela 10 - Análise das rubricas do balanço.....	53
Tabela 11 - Comparação de Rácios Financeiros	54

Lista de siglas e abreviaturas

a.C – antes de Cristo

ACB – Nota de Anulação de Cabimentação de Despesa

ANIP – Agência Nacional para Investimento Privado

BNA – Banco Nacional de Angola

CGE – Conta Geral do Estado

CUT – Conta Única do Tesouro

DAR – Documento de Arrecadação de Receitas

DFs – Demonstrações Financeiras

GR – Guia de Recebimento

IASB - International Accounting Standards Committee of Board

IFAC – International Federation of Accountants

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

NRF – Necessidades de Recursos Financeiros

NCB – Nota de Cabimentação de Despesa

NBC – Norma Brasileira de Contabilidade

NICSP – Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público

OGE – Orçamento Geral do Estado

OS – Ordem de Saque

OT – Ordem de Transferência

PMFP – Programa de Modernização das Finanças Públicas

PSEF – Programa de Saneamento Económico e Financeiro

PCE – Plano de Conta Empresarial

PGC – Plano Geral de Conta

PGCA – Plano Geral de Conta de Angola

SIGFE – Sistema Integrado de Gestão Financeira do Estado

SEF – Saneamento Económico e Financeiro

SCE – Sistema Contabilístico do Estado

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

SPA – Sistema de Pagamento de Angola

UCF – Unidade de Correção Fiscal

UE - União Europeia

INTRODUÇÃO

A Contabilidade Pública sendo um ramo da contabilidade que opera como um sistema integrador dos registos orçamentários, económicos, financeiros e patrimoniais com objetivo de evidenciar todas as movimentações com vista à prestação de contas que todo o agente público deve apresentar pelo menos no final de cada exercício.

Sendo um fato, que a atividade profissional do autor da dissertação está intrinsecamente ligada à contabilidade pública, despertou desde logo o interesse no estudo mais pormenorizado do tema.

Trata-se de um tema muito pertinente, atual, global e um grande desafio para o contexto angolano.

Pretende-se com esse trabalho o estudo da contabilidade pública aplicado em Angola por comparação com a contabilidade pública no contexto internacional.

Para isso, o estudo está dividido em cinco capítulos. O primeiro capítulo faz uma incursão da essência da contabilidade pública desde os primórdios, conceitos, princípios e objetivos. O segundo capítulo aborda o Regime Contabilístico, Estágios de execução de receitas e despesas, Normas Contabilísticas na Gestão Orçamental, Financeira e Patrimonial aplicado em Angola. O terceiro capítulo enfatiza a Contabilidade Pública no contexto internacional O quarto capítulo faz uma análise comparativa entre o PGCA com o SNC. No quinto capítulo são apresentadas as conclusões deste estudo.

CAPITULO I: CONTABILIDADE PÚBLICA

1.1. Historial

Segundo Castro (2010), quando falamos em contabilidade e, mais especificamente sobre Contabilidade Pública, a primeira coisa que nos vem à mente é o deficit, o superavit, as receitas, as despesas, o orçamento público e mais um emaranhado de números, códigos, valores e termos cujas denominações nem sempre nos são familiares. Ocorre que contabilidade não é só receita e despesa, não é só débito e crédito. Se conhecermos a sua origem e a sua finalidade, compreenderemos melhor os relatórios e demonstrativos elaborados a partir de seus registros.

A contabilidade teve a sua origem nos primórdios da civilização. Surgiu da necessidade de se manterem registros e acompanhamentos das operações de comércio, isto é, de trocas de bens e serviços. A preocupação inicial limitava-se à proteção da posse dos bens materiais de que o homem dispunha. Havia também a preocupação com a administração desses bens, de modo que pudessem obter alguma vantagem com eles e garantir a sua posse para as gerações futuras.

Há indícios de que as cidades fenícias foram as primeiras a praticar o comércio, embora não tenham sido exclusivas. Na Babilónia, por volta de 2000 a.C., foram encontrados registros de trocas de bens e serviços que serviam de base para a cobrança de impostos.

À medida que os homens iam adquirindo e possuindo mais bens, tornava-se mais difícil utilizar-se apenas a memória para controlá-los. Foi pensando no futuro que o homem sentiu a necessidade de efetuar os registros dos bens materiais, a fim de conhecer as suas reais possibilidades de uso, consumo, produção etc. Começaram a ser formadas as primeiras administrações particulares e, com isso, surgiu a necessidade de prestar contas dos bens administrados e de fazer registros específicos que atendessem a essa necessidade.

A herança recebida dos pais (pater, patris) denominou-se património. O termo, ao longo do tempo passou a ser utilizado para quaisquer valores, mesmo que esses não tivessem sido herdados.

A contabilidade empírica praticada pelo homem antigo já possuía como objeto o patrimônio, representado pelos rebanhos e outros bens, levando em consideração apenas o aspecto quantitativo. O inventário exercia importante papel, pois a contagem era o método adotado para o controle dos bens, que eram classificados de acordo com a sua natureza: rebanhos, metais, escravos etc.

Os registos combinavam o figurativo com o numérico. Gravava-se a cara do animal cuja existência se queria controlar e o número correspondente às cabeças contadas. Embora rudimentar, o registo, na sua forma, assemelhava-se ao que hoje se processa. A palavra CONTA designa o agrupamento de itens de mesma espécie.

Por exemplo, o nome da conta Matrizes substituiu a figura gravada, enquanto o aspecto numérico se tornou mais qualificado, com o acréscimo do valor monetário em substituição ao quantitativo. Essa evolução permitiu que, paralelamente à aplicação, se pudesse demonstrar, também, a sua origem.

Na antiga cidade de Ur, na aldeia, onde viveu Abraão, foram encontrados documentos contabilísticos que datam de 5000 a.C. Nele havia registos de contas referentes à mão de obra e materiais, ou seja, a custos diretos. Isso significa que já naquele tempo o homem tinha a preocupação e achava fundamental apurar os seus custos.

O sistema contabilístico sempre foi dinâmico e evolutivo, com a duplicação de documentos e procedimentos. Os registos se tornaram-se diários e, posteriormente, foram sintetizados em papiros ou tábuas, no final de determinados períodos.

Sofreram nova sintetização, agrupando-se vários períodos, o que nos lembra, no nosso tempo, o Diário, o Balancete Mensal e o Balanço Anual.

Já se estabelecia o confronto entre as variações positivas e as variações negativas, aplicando-se o princípio da competência. Reconhecia-se a Receita, que era confrontada com a Despesa.

A escrita no Egito era fiscalizada pelo Fisco Real, o que tornava os escriturários zelosos e sérios na sua profissão. O Inventário revestia-se de tal importância, que a contagem do boi, divindade adorada pelos egípcios, marcava o início do calendário adotado na época.

As partidas de um Diário assemelhavam-se ao processo moderno; o registo iniciava-se com a data e nome da conta, seguindo-se os quantitativos unitários e totais, transportes, se ocorressem, sempre em ordem cronológica de entradas e saídas.

Tudo indica que foram os egípcios os primeiros a utilizar o valor monetário em seus registos. Empregavam como base, uma moeda cunhada em ouro e prata denominada Shat. Era a adoção, na prática, do Princípio do Denominador Comum Monetário.

Em 2000 a.C., os gregos, baseando-se nos modelos egípcios, já escrituravam contas de custos e receitas, procedendo anualmente o confronto entre elas para apuração do resultado. Os gregos aperfeiçoaram o modelo egípcio e estenderam a escrituração contabilística a outras atividades, como administração pública, administração privada e administração bancária.

Em 200 a.C., na República Romana, as contas governamentais eram representadas na forma de lucros e perdas e constantemente fiscalizadas pelos questores (espécie de auditores). É importante lembrar que naquela época não existiam os registos na forma de créditos e débitos, mas apenas os registos simples, que utilizando os termos lucros e perdas. (Castro, 2010).

Aos poucos, os dados registados nas contas governamentais foram aumentando, mas só no fim da Idade Média, com os comerciantes italianos, é que a contabilidade se incorporou aos negócios privados, que cresciam e se diversificavam.

Foi na Itália que surgiu o termo contabilidade, com a introdução de diversas inovações nos registos por governos e pela Igreja. Os primeiros controles foram estabelecidos pelos templos, o que perdurou por vários séculos.

Em 1202, na Itália, foi publicado o livro *Liber abaci*, de Leonardo Pisano, conhecido como Fibonacci. Na época surgiram as técnicas matemáticas, os pesos e medidas, o câmbio etc., o que tornou o homem mais hábil em processos comerciais e financeiros.

Esse período foi denominado Era Técnica, pois foi nessa época que ocorreram as grandes invenções, como o moinho de vento e o aperfeiçoamento da bússola, entre outros instrumentos, que abriram grandes horizontes aos navegadores. Houve a

proliferação da indústria artesanal em decorrência do aparecimento de novas técnicas de mineração e metalurgia.

O comércio exterior teve grande desenvolvimento graças aos venezianos, surgindo assim o Livro Caixa, onde eram registados os recebimentos e pagamentos em dinheiro. Ainda que de forma rudimentar, eles utilizavam o método do débito e do crédito, oriundo das relações, inicialmente, entre direitos e obrigações das pessoas.

Com o advento do capitalismo, nos séculos XII e XIII, o processo de produção na sociedade gerou o acúmulo de capital, alterando-se as relações de trabalho. O trabalho assalariado tomou o lugar do trabalho servil e surgiu a necessidade de registos mais complexos.

O método das partidas dobradas teve a sua origem na Itália e, em consequência, surgiu a necessidade de adotar novos livros que tornassem a contabilidade mais analítica, como o Livro da Contabilidade de Custos.

Datam do início do século XIV registos explicitando custos comerciais e custos industriais, nas suas diversas fases de produção: custo de aquisição; de transporte; de beneficiamento; mão de obra; de armazenamento etc., considerando separadamente todos os custos de produção, até que fossem transferidos para o exercício industrial. Isso demonstra que a escrita daquele período se assemelha muito ao que é feito hoje, com a particularidade de, já naquela época, possuir um conteúdo bastante analítico.

A contabilidade tornou-se uma necessidade para estabelecer o controle das inúmeras riquezas que o Novo Mundo representava. Foi nesse período que surgiram as grandes navegações, a descoberta da América e a invasão de Constantinopla, que obrigou os bizantinos a emigrar para a Itália.

A introdução da técnica contabilística nos negócios privados foi uma contribuição dos italianos do século XIII. Surgiram os empréstimos a empresas comerciais e investimentos em dinheiros, que por sua vez determinaram o desenvolvimento de escriturações especiais que refletissem os interesses dos investidores e credores, ao mesmo tempo, e que fossem úteis aos comerciantes em suas relações, (Castro, 2010).

Foi publicado em 1494 o *Tractatus de Computis et Scripturis* (Contabilidade por partidas dobradas), de autoria do frei Luca Pacioli. Nesse tratado é enfatizada que a

teoria contabilística do débito e do crédito corresponde à teoria dos números positivos e negativos. Tentando explicar, aos débitos e créditos são atribuídos os mesmos valores, porém indicados por sinais opostos. O aparecimento de sua obra marca o início da fase moderna da contabilidade.

O frei Luca Pacioli foi matemático, teólogo e contabilista, entre outras profissões. Era contemporâneo de Leonardo da Vinci e viveu na Toscana. Deixou muitas outras obras, destacando-se a *Summa di arithmetica, geometria, proportioni e proporcionnità*, impressa em Veneza e na qual está inserido o Tratado sobre contabilidade e escrituração.

Apesar de ser considerado o pai da contabilidade, Luca Pacioli não foi o criador das partidas dobradas. Esse método já era utilizado na Itália principalmente na Toscana desde o século XIV.

Em seu Tratado de Contabilidade, Luca Pacioli destacava inicialmente o que era necessário ao bom comerciante. Conceituava inventário e como fazê-lo. Discorria sobre livros mercantis: memorial, diário e razão, suas autenticações. Tratava dos registos de operações como aquisições, permutas, sociedades etc., de contas em geral, como abrir, movimentar e encerrar; de contas de armazenamento; lucros e perdas (denominadas pro e dano); e das correções e arquivamento de contas e documentos.

A Itália foi o primeiro país a impor restrições à prática da contabilidade por um individuo qualquer. O governo passou a reconhecer somente como contadores as pessoas devidamente qualificadas para o exercício da profissão. A importância da matéria aumentou com a intensificação do comércio internacional e com as guerras nos séculos XVIII e XIX, que consagraram numerosas falências e houve a consequente necessidade de se proceder à determinação das perdas e lucros entre credores e devedores.

A contabilidade como ciência surgiu a partir das publicações de dois grandes autores, Francesco Villa, escritor milanês, contabilista público que escreveu *La contabilità applicata alle amministrazioni private e pubbliche*, e Fabio Besta, economista italiano.

Na realidade Francesco Villa escreveu sua obra para participar de um concurso sobre contabilidade promovido pelo governo da Áustria, assim que reconquistou a

Lombardia, região natal do autor. Surgia assim uma das três escolas do pensamento contabilístico, a Escola Lombarda. As outras duas escolas foram a Toscana, chefiada por Giuseppe Carboni, e a Escola Veneziana, chefiada por Fabio Besta.

Em sua obra, Francesco Villa foi além dos conceitos tradicionais de escrituração e guarda de livros, que norteavam a contabilidade da época e poderiam ser feitos por qualquer pessoa. Segundo ele, a contabilidade deveria ir além, devendo levar em consideração a natureza, os detalhes, as normas, as leis e as práticas que regem as matérias administradas, ou seja, o património. Era o pensamento patrimonialista. Seria o início da fase científica da contabilidade.

Fabio Besta, seguidor de Francesco Villa, demonstrou que o elemento fundamental da conta é o valor, chegando bem perto de definir o património como o objeto da contabilidade.

Foi porém Vincenzo Masti, em 1923, quem primeiro definiu o património como objeto da contabilidade.

Sob esse prisma, a contabilidade passou a ser elemento fundamental na equação aziendalista, deixando de ser mero registo para se tornar instrumento básico de gestão.

É importante aqui especificarmos o que vem a ser uma azienda, termo italiano que não deve ser confundido com “empresa” (privada) ou (pública).

Hilário Franco, em seu livro Contabilidade Geral, traz o conceito de azienda¹ elaborado pelo professor Frederico Herrmann Jr. no livro Contabilidade Superior.

Cada escola doutrinária conceituou a contabilidade sob um aspeto, nem sempre focando o património. Entre os objetos da contabilidade estavam as contas, as relações jurídicas, o controle ou administração. Hilário Franco cita de forma resumida quais seriam essas escolas e quais seus fundamentos, (Castro, 2010).

¹ *Um património bem determinado, uma pessoa física ou jurídica que dispõe dele e o administra, uma série de atos e fatos que constituem essa administração – tudo isso afirma a existência de um ente distinto de seus cósmiles. Isto é que se denomina com a expressão genérica “azienda”. Tais organismos, possuidores de vida própria, sujeitos às vicissitudes da existência regulada por leis constantes, como os organismos físicos, existem em número grande, podendo afirmar-se que para cada indivíduo existe uma “azienda”, mais ou menos vasta, mais ou menos desenvolvida.*

Para a Escola Contista, a contabilidade passa a ser conhecida como ciência das contas, pois resume as contas como objeto da contabilidade, isto é, confunde a disciplina com a função das contas.

A Escola Personalista vincula as funções da contabilidade segundo as relações jurídicas, dando personalidade às contas e reduzindo o objeto da contabilidade ao estudo das relações entre débitos e créditos do proprietário com os agentes externos. De acordo com esta escola, em todas as operações devem ser consideradas as pessoas relacionadas com os bens, os direitos e as obrigações do proprietário do património.

Prende-se mais às pessoas, não dando ênfase ao património. A Escola Personalista define o património como um conjunto de direitos e obrigações vinculados a uma pessoa jurídica ou física, atribuindo ainda um carácter jurídico a esse conjunto.

Outra escola doutrinária da contabilidade, chamada Escola Controlista, foi criada por Fabio Besta, que reduziu a contabilidade ao controle econômico das aziendas. Embora não seja um conceito totalmente aceito, na realidade trouxe uma inovação, criando a teoria de que as contas representam valores materiais. Começou assim a se formar um pensamento voltado para a formação de um património.

A doutrina de Fabio Besta encontrou muitos seguidores e deu origem à chamada Escola Económica. Entre seus discípulos encontrava-se Gino Zappa, que veio a ser catedrático de contabilidade na Superior Academia de Comércio de Veneza e que adotou os mesmos princípios de seu mestre dando entretanto grande importância ao lucro, fenómeno até então despercebido pelos doutrinadores anteriores.

Enquanto a Escola Personalista define o património como um conjunto de direitos e obrigações vinculados a uma pessoa a Escola Económica vê o património como um conjunto de valores destinados a determinado fim.

Na Escola Personalista, as contas são classificadas como elementares e derivadas sempre levando em consideração as relações jurídicas entre o proprietário e seus agentes externos (Castro, 2010).

A Escola Económica já adota uma nova classificação para as contas, agrupando-as segundo a sua importância, distinguindo as contas patrimoniais (Ativo, Passivo e Situação Líquida) das contas de resultados (receitas e despesas). Enquanto as primeiras

são representativas de valores patrimoniais, as demais designavam as movimentações ou variações que impactaram o patrimônio durante determinado período.

Tem-se assim, que as contas Ativo representam os bens e direitos, enquanto as contas Passivo representam as obrigações e as contas Situação Líquida significam a diferença entre as contas Ativo e Passivo. Podemos esclarecer melhor que a conta Situação Líquida espelha ou apresenta o saldo patrimonial à parte dos bens e os direitos que estão disponíveis para a produção ou comercialização.

As escolas europeias tinham uma preocupação excessiva com conceitos e teorias, não apresentando resultados práticos satisfatórios, numa época em que o mundo passava por uma transformação. Com ascensão dos Estados Unidos, houve o surgimento de uma nova escola, a Norte – Americana que deu ênfase à auditoria fruto de uma tradição herdada da Inglaterra, (Castro, 2010).

Vários foram os fatores que contribuíram para o declínio das escolas europeias:

- Excessivo culto à personalidade: Os grandes mestres e pensadores da contabilidade ganharam tanta notoriedade que passaram a ser vistos como “oráculos” da verdade contabilística;
- Ênfase em uma contabilidade teórica: As mentes privilegiadas produziam trabalhos excessivamente teóricos, apenas pelo gosto de serem teóricos difundindo ideias com pouca aplicação prática;
- Pouca importância dada à auditoria: O grau de confiabilidade e a importância da auditoria não eram enfatizados principalmente pela legislação italiana;
- Queda do nível das principais faculdades: As faculdades italianas principalmente eram lotadas de alunos.

Nos Estados Unidos, várias associações empreenderam muitos esforços e grandes somas em pesquisas. O surgimento do American Institute of Certified Public Accountants foi de extrema importância no desenvolvimento da contabilidade e dos princípios contabilísticos. Também existia total integração entre acadêmicos e os profissionais de contabilidade o que normalmente não ocorria nas escolas europeias.

O aparecimento de empresas multinacionais ou transacionais, formadas por grandes capitais e muitos acionistas colaborou fundamentalmente para o estabelecimento de teorias e práticas contabilísticas que permitissem a correta interpretação das informações por qualquer acionista ou interessado em qualquer parte do mundo.

A ascensão da Escola Norte-americana pode ser atribuída aos seguintes fatores:

- Foco no usuário da informação contabilística: A contabilidade é apresentada como algo útil para a tomada de decisões, evitando-se endeusá-la demasiadamente. Atender aos usuários é o grande objetivo.

Ênfase na contabilidade gerencial: Ao contrário dos europeus, não havia uma preocupação com a teoria das contas, ou querer provar que a contabilidade é uma ciência. Deveria ser uma fonte de informações para o gerenciamento e a tomada de decisões.

- Auditoria: Como herança dos ingleses e pela necessidade de transparência para os investidores das sociedades anónimas (e outros usuários) nos relatórios contabilísticos a auditoria é muito enfatizada.
- Formação profissional de qualidade: As grandes quantias para as pesquisas no campo contabilístico, os professores em dedicação exclusiva e os alunos em período integral valorizaram o ensino nos Estados Unidos.

Atualmente, diante do mundo globalizado onde não param de emergir grandes corporações e se desenvolver o mercado de capitais, as teorias e práticas contabilísticas encontram um campo vasto para o seu avanço e aprimoramento.

Para o futuro, Hendriksen (1999), considera que a contabilidade se informatizará e haverá bases de dados das quais os dados financeiros serão apenas uma parte. Uma versão simplificada dessas bases de dados será transmitida por linha telefónica aos usuários. A revolução contabilística se dará com a aplicação da tecnologia.

1.1.2 - Histórico da Contabilidade em Angola

A Angola enfrentou duas grandes fases na sua evolução histórica contabilística: a fase colonial e a fase pós colonial.

Angola enquanto província de Portugal, a sua contabilidade era dependente de Portugal através da Direção dos Serviços de Fazenda Nacional até março de 1976, altura em que se deu a troca da moeda do Escudo para o Kwanza. Neste mesmo ano foi criado o Ministério das Finanças que efetuou uma reforma fiscal, com maior incidência no Código de Contribuição Industrial, assim como exarou Decretos e Decretos-Leis, que permitissem determinar o resultado líquido e a publicação do novo Plano de Contas Nacional, tais como o Decreto nº49381 que vigorou até 1977. Em 1978 foi criado um Plano de Contas pelo Ministério do Comércio Interno e pelo Decreto nº2507/9 de 19 de outubro do Conselho de Ministros, aprovou-se o Plano de Contas Nacional, que vigorou no sistema político socialista.

Com o Programa de Saneamento Económico e Financeiro (PSEF) e a perspetiva da implantação do princípio basilar da economia de mercado e o multipartidarismo, por Decreto nº70/89 de 23 de dezembro, do Conselho de Ministros, é aprovado o Plano de Contas Empresarial (PCE), visto que o anterior não se ajustava ao programa do SEF. É obvio que o atual Plano de Contas Empresarial (PCE), anteriormente designado Plano de Contas Nacional concebido e adaptado para uma fase diferente da nossa economia, não se encontra atualmente ajustado aos grandes objetivos preconizados no âmbito do PSEF e daí que se tenha de proceder ao seu reajustamento.

O desenvolvimento económico e social que Angola tem registado, após o término da guerra civil em 2002 e a inexistência de um órgão de normalização contabilística nacional, fez com que e como sempre, o Ministério das Finanças chamasse a si a responsabilidade de ajustar novamente as bases da normalização contabilística de Angola à realidade internacional. Foi assim que por Decreto nº82/01 de 16 de novembro, se aprovou o Plano Geral de Contabilidade de Angola (PGCA), que vigora até à presente data, aplicável às sociedades comerciais e empresas públicas, que exerçam atividade em Angola ou noutros países, mas que tenham a sua sede em território nacional. A trajetória das Finanças Públicas da República de Angola tem um marco histórico importante: a implementação em janeiro de 2004 da nova plataforma informática do Sistema Integrado de Gestão Financeira do Estado – SIGFE, adaptando-

se o sistema de partidas dobradas, no âmbito do Programa de Modernização das Finanças Públicas – PMFP.

Este sistema motivou a adoção de métodos e procedimentos que proporcionaram a substancial melhoria das informações e o controlo no âmbito da execução orçamental, financeira e patrimonial e criou as bases para o conhecimento adequado dos atos de gestão praticados nos diversos patamares da administração pública, bem como para a elaboração do CGE.

Para avaliar de forma consciente a relevância desse marco histórico, torna-se indispensável delinear os cenários das finanças públicas no país antes e depois de 2004, destacando as seguintes ações:

ANTES DE 2004

No âmbito da Gestão Orçamental e Financeira:

- Informações não consolidadas;
- Digitalização centralizada no Órgão Central do Sistema Contabilístico do Estado;
- Inexistência da Contabilidade Patrimonial;
- Falta de informações em tempo real da boa gestão contabilística;
- Atraso na produção de informações;
- Nível insuficiente de capacitação institucional.

Quanto ao Suporte Técnico Utilizado:

- Estação de trabalho em cada Unidade Orçamental;
- Banco de Dados X-base;
- Linguagem de Programação Clipper 5.1;
- Digitação centralizada e tráfego das informações através de disquetes;
- Baixo nível de segurança;
- Dificuldades e atrasos na consolidação das informações.

DEPOIS DE 2004

No âmbito da Gestão Orçamental e Financeira:

- Implantação da contabilidade patrimonial (registo, acompanhamento e controlo dos bens, direitos, obrigações e resultado patrimonial);
- Descentralização dos registos da execução orçamental, financeira e patrimonial ao nível das Unidades (Orçamentais e exterior – em andamento);
- Adoção do método contabilístico das partidas dobradas;
- Integração e controlo da execução, orçamental e financeira, com o registo contabilístico em simultâneo;
- Formalização do registo da etapa da liquidação da despesa;
- Sistematização da programação financeira, otimizando a utilização dos recursos financeiros;
- Integração dos dados da execução das entidades com autonomia administrativa e financeira;
- Fortalecimento da contabilidade pública como fonte segura e oportuna de informações;
- Capacitação dos quadros das finanças públicas;
- Elevação do nível de transparência dos gastos do Governo;
- Consolidação do processo de elaboração dos balancetes trimestrais;
- Criação das condições para a elaboração do CGE;
- Fortalecimento do exercício do controlo interno e externo.

Quanto ao Suporte Técnico Utilizado:

- Implementação do sistema contabilístico na plataforma informática Web;
- Interligação de todas as Unidades Orçamentais do território nacional e do exterior (este último em andamento);
- Instalação da base de dados centralizada, com digitação descentralizada;
- Padronização dos métodos e rotinas de trabalho;
- Operação do Sistema em tempo real.

1.2 – Conceitos

É o ramo da ciência contabilística que tem como objetivo aplicar os conceitos, os princípios e as normas contabilísticas nos atos e fatos de gestões orçamentais, financeira, patrimonial e de compensação, nos órgãos e entidades da Administração Pública, direta e indireta e ainda fornecer informações tempestivas, compreensíveis e fidedignas à sociedade e aos gestores públicos (Carvalho, 2010).

Em outras palavras, é um ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e regista os atos e fatos da administração pública, demonstrando o seu património e as suas variações, bem como acompanha e demonstra a execução do orçamento.

Conceito de Contabilidade Pública de acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 16.1/2008 – Resolução CFC nº1.128/2008: A Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contabilística que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais e as Normas Contabilísticas direcionados ao controlo patrimonial das entidades do setor público. Tem como objetivo fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspetos de natureza orçamentária, económica, financeira e física do património da entidade do setor público, em apoio ao processo de tomada de decisão, à adequada prestação de contas e ao necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

A Contabilidade Pública é o ramo da ciência contabilística que aplica na Administração Pública as técnicas de registo dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas de Direito Financeiro (Lei nº4.320/64), os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de contabilidade.

A Contabilidade Pública estuda, regista, controla e demonstra o orçamento e acompanha a sua execução, os atos administrativos das finanças públicas e o património público e a sua variação.

Segundo Mota (2009), a Contabilidade Pública regista a previsão da receita e a fixação da despesa estabelecida no orçamento público aprovado para o exercício, escritura a execução orçamentária, faz a comparação entre a previsão e a realização das receitas e das despesas, revela as variações patrimoniais, demonstra o valor do

património e controla as operações de crédito, a dívida ativa, os créditos e as obrigações.

O professor Frederico Hermann Junior define a Contabilidade como uma ciência que estuda o património à disposição das aziendas, em seus aspetos estáticos e em suas variações para enunciar por meio de fórmulas racionalmente deduzidas, os efeitos da administração sobre a formação e a distribuição dos créditos (lucros).

A NBC conceitua a contabilidade pública como sendo o ramo da ciência contabilística, que aplica no processo gerador de informações, os princípios e as normas contabilísticas direcionadas à gestão patrimonial de entidades públicas, oferecendo aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspetos de natureza orçamentária, económica, financeira e física do património da entidade e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão e à adequada prestação de contas.

1.3 - Princípios da Contabilidade Pública

A fonte e a inspiração para qualquer área de conhecimento humano devem ser sempre os princípios que a sustentam. Esses princípios espelham a ideologia de determinado sistema, seus postulados básicos e seus fins. Assim podemos dizer que os princípios são eleitos como fundamentos e qualificações essenciais da ordem que institui (Carvalho, 2010).

Os princípios possuem o condão de declarar e consolidar os altos valores da vida humana e, por isso, são considerados pedras angulares e vigas mestras de uma ciência, revestindo-se dos atributos de universalidade e veracidade, conservando validade em qualquer circunstância.

Na Contabilidade Pública destacamos os princípios seguidamente apresentados.

1.3.1-Princípio da Entidade

O Princípio da Entidade reconhece o património como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um património particular no universo dos patrimónios existentes, independentemente de pertencer a

uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos.

1.3.2-Princípio da Oportunidade

O Princípio da Oportunidade é a base indispensável à integridade e à fidedignidade dos registos contabilísticos dos atos e dos fatos que afetam ou possam afetar o património da entidade pública.

A integridade e a fidedignidade dizem respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, independentemente do cumprimento das formalidades legais para sua ocorrência, visando ao completo atendimento da essência sobre a forma.

1.3.3-Princípio do Registo pelo valor original

O registo pelo valor original corresponde ao valor resultante de consensos de mensuração com agentes internos ou externos, com base em valores de entrada – a exemplo de custo histórico, custo histórico corrigido e custo corrente; ou valores de saída – a exemplo de valor de liquidação, valor de realização, valor presente do fluxo de benefício do ativo e valor justo.

Para obedecer ao princípio, é importante que os elementos patrimoniais sejam avaliados com suficiente regularidade, de maneira a que o seu valor registado não difira significativamente daquele que possa ser determinado utilizando-se o seu valor justo ou o valor de mercado na data de encerramento do balanço patrimonial.

1.3.4-Princípio da Atualização Monetária

Na Contabilidade Pública, assim como a Geral, será obrigatória a atualização monetária quando a inflação acumulada no triénio, medida com base no Índice Geral de Preços de Mercado (IGPM/FGV), atingir 100% ou mais.

1.3.5-Princípio da Competência

O setor público obedece ao Princípio da Competência, reconhecendo as transações e os eventos na ocorrência dos respectivos atos e fatos geradores, independentemente do seu pagamento ou recebimento.

1.4-Objetivos da Contabilidade Pública

Apresentar hoje a contabilidade como uma técnica de registo dos fatos patrimoniais passados, é limitar o seu campo de análise e conseqüentemente deixar de lhe atribuir uma característica importante: a de constituir um meio eficiente de gestão (Carvalho, 2010).

A contabilidade, que é, *latu sensu* a ciência dos processos descritivo-quantitativos utilizados na análise, registo, interpretação e controlo dos fatos de gestão, visa quantificar tudo o que ocorre numa unidade económica fornecendo, simultaneamente, dados para a tomada de decisões da gestão.

No que à contabilidade pública diz respeito, podemos dizer que constitui um dos instrumentos privilegiados das Finanças Públicas, traduzindo-se num conjunto de regras jurídicas e técnicas aplicáveis à descrição, execução e controlo das operações financeiras e dos fenómenos económicos dos organismos públicos.

Segundo a NBC T/CFC 16.1/2008, o objetivo da Contabilidade Pública é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspetos de natureza orçamentária, económica, financeira e física do património da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequação prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

CAPITULO II: A CONTABILIDADE PÚBLICA EM ANGOLA

2 – Regime contabilístico aplicado na Contabilidade Pública

Com vista a colmatar a carência de informação contabilística de que se ressentiam os gestores públicos para auxiliar o processo de gestão dos recursos postos a sua disposição, o governo angolano em julho de 2002, fez aprovar o Programa de Modernização das Finanças Públicas – PMFP, com o objetivo de melhorar todo o processo de gestão das finanças públicas.

Deste modo, em janeiro de 2004, com a implementação do SIGFE na plataforma Web, foi dado o passo fundamental para a implementação do SCE, com a consequente reorganização dos serviços de contabilidade pública, baseado nos seguintes paradigmas:

- Introdução de métodos modernos de planificação contabilística, onde se ressalta a implementação de um Plano de Contas que, através da utilização das partidas dobradas, passou a permitir a realização de registos contabilísticos aptos a refletir a real e completa situação económica, financeira e patrimonial do Estado;
- Adoção dos padrões internacionais de gestão contabilística do Estado, nomeadamente os fixados pelas Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público – NICSP editadas pela International Federation of Accountants – IFAC, aumentando com isso o grau de fiabilidade.

Deste modo, o Estado passou a contar com informações mais consistentes, oportunas e comparáveis, que têm conferido maior segurança ao processo de tomada de decisão por parte dos diversos agentes e maior transparência aos atos da gestão dos recursos públicos.

2.1 – Estágios de Execução de Receitas e Despesas

2.1.1 – Sistema Integrado de Gestão Financeira do Estado

O Sistema Integrado de Gestão Financeira do Estado – SIGFE é o que assegura a dinâmica e a eficácia da execução orçamental e financeira descentralizada do Orçamento Geral do Estado.

Para o efeito, os documentos exigíveis à movimentação dos recursos financeiros no SIGFE são os seguintes:

- ✓ DAR: Documento de Arrecadação de Receitas, como o seu próprio nome diz utilizado para a arrecadação das receitas;
- ✓ GR: Guia de Recebimento, utilizada para o depósito de outras receitas, cauções e devoluções de recursos;
- ✓ Bordereaux Bancário: utilizado para a entrada de recursos provenientes de financiamentos internos e externos;
- ✓ NRF: Necessidades de Recursos Financeiros esta por sua vez é utilizada para solicitar à Direção Nacional do Tesouro a real necessidade de recursos financeiros;
- ✓ OT: Ordem de Transferência, esta é utilizada pela Direção Nacional do Tesouro para a transferência de recursos financeiros;
- ✓ OS: Ordem de Saque, utilizada para efetuar pagamentos em nome do Estado;
- ✓ NCB: Nota de Cabimentação de Despesa, serve para identificar a classificação orçamental e a importância de cada despesa a efetuar em nome do Estado;
- ✓ ACB: Nota de Anulação de Cabimentação de Despesa, que serve para anular a cabimentação processada, repondo o saldo orçamental da respetiva rubrica orçamental;
- ✓ Mensagens eletrónicas padronizadas para a realização de pagamentos, com origem no pagador, através do sistema de liquidação por bruto em tempo real do Sistema de Pagamentos de Angola – SPA.

2.1.2 – Execução das Receitas

Todas as receitas do Estado², incluindo as receitas aduaneiras, as receitas resultantes da venda do património imobiliário do Estado, os emolumentos e receitas similares são recolhidas na Conta Única do Tesouro – CUT domiciliada no BNA, independentemente de estarem ou não consignadas a alguma Unidade Orçamental.

Os excedentes nas contas bancárias sobre a programação financeira são transferidos para a CUT até ao 5º dia do mês subsequente.

A transferência dos recursos para as Missões Diplomáticas e Consulares é efetuada em regra, trimestralmente.

As Missões Diplomáticas, os Institutos Públicos, os Fundos Autónomos, os Governos Provinciais, as Administrações Municipais, os Órgãos da Administração Central e Local do Estado que detenham receitas próprias, são obrigados a informar à Direção Nacional do Tesouro, trimestralmente até ao 10º dia do mês anterior ao do início de cada trimestre, sobre as alterações ocorridas na previsão da receita do trimestre seguinte.

Os valores da receita petrolífera da concessionária nacional, que tenham que ser retidos, pela sua relação com contas de garantia de créditos externos do Estado ou outras despesas, são registadas de modo escritural, incumbindo à SONANGOL a apresentar, mensalmente até ao 21º dia do mês seguinte aos quais se referem, os correspondentes dados à Direção Nacional de Contabilidade Pública e, à Direção Nacional de Impostos que deve emitir os correspondentes DAR.

2.1.3 – Execução das Despesas

A execução orçamental da despesa observa³, sucessivamente, as etapas de cabimentação, de liquidação e de pagamento, devendo a etapa de cabimentação ser precedida da geração do processo patrimonial, para os bens duradouros e os investimentos ou despesas de capital fixo.

² Decreto Presidencial nº1/15, de 2 de Janeiro: Aprova as Regras Anuais de Execução do OGE

³ Decreto Presidencial nº1/15, de 2 de Janeiro: Aprova as Regras Anuais de Execução do OGE

Não permite a realização de despesas em moeda estrangeira, nomeadamente o início de obras, a celebração de contratos ou a aquisição de bens e serviços, salvo quando tais encargos tenham como base contrato celebrado com entidade não residente cambial.

A eventual necessidade da atualização do valor da despesa cabimentada só é feita por aplicação da Unidade de Correção Fiscal – UCF que estiver em vigor no período em que se efetuar o pagamento.

Considera-se dívidas de exercícios findos, apenas aquelas que resultam de despesas que tenham sido liquidadas no SIGFE e não pagas até ao encerramento do exercício financeiro.

2.2 – Normas Contabilísticas na Gestão Orçamental, Financeira e Patrimonial

2.2.1 – Registos contabilísticos

Os registos contabilísticos dos atos e fatos orçamentais, financeiros e patrimoniais, fornecem os seguintes elementos para o apuramento das contas e a análise e interpretação dos resultados económicos e financeiros do Estado:

- A programação e a execução orçamental, demonstrando o montante dos créditos orçamentais e as suas variações, a despesa cabimentada, liquidada, paga e os créditos disponíveis;
- A programação e a execução financeira, demonstrando, condicionado aos créditos orçamentais disponíveis, o montante dos tetos financeiros autorizados, os limites periódicos estabelecidos para a cabimentação da despesa e a concessão de quotas e limites financeiros;
- As receitas e despesas, atendendo às especificações da lei orçamental e às suas alterações;
- A contabilidade patrimonial, demonstrando os bens, direitos e obrigações, com indicação dos elementos necessários à sua identificação, através de débitos e créditos escriturados com a individualização do devedor ou do credor.

2.2.2 – Formalidade da escrituração contabilística

A escrituração das operações orçamentais, financeiras e patrimoniais, sistematicamente integrada efetuam-se pelo método das partidas dobradas, tendo por base o plano de contas, de forma a demonstrar a situação dos bens, direitos, obrigações e do património líquido do Estado.

Todo registo contabilístico deve estar fundamentado por documento autêntico que o comprove. O registo que não observar esta exigência não é admitido como válido.

A escrituração deve ser feita em idioma e em moeda corrente oficiais. No caso de unidades orçamentais domiciliadas no exterior do País é efetuada na moeda – padrão internacional.

A escrituração observa na sua execução, o princípio da especialização do exercício, no qual as receitas e as despesas são incluídas no apuramento do resultado do período em que ocorrem sempre simultaneamente do recebimento ou do pagamento.

O “Diário” e a “Razão” constituem os registos permanentes realizados pelos serviços de contabilidade pública. No “Diário” são lançadas em ordem cronológica dia, mês e ano todas as operações que provocam mediata ou imediatamente variações patrimoniais;

As operações são registadas com individualização, clareza e referência ao documento comprovativo;

Na escrituração do Diário não são admitidos espaços em branco, entrelinhas borrões, rasuras ou emendas;

Os registos contabilísticos só podem ser realizados no órgão que tenha a seu cargo recursos destinados a atender a execução orçamental, financeira e patrimonial, e por utilizador nela habilitado no perfil de executor, de acordo com as normas específicas, o qual responde pelo registo efetuado;

O sistema informático contabilístico deve possibilitar a identificação no documento de registo, do autor de todo e qualquer lançamento efetuado.

Para a retificação de lançamentos são utilizados as seguintes modalidades:

- O Estorno que consiste no lançamento inverso aquele que foi feito incorretamente, anulando-o total ou parcialmente;
- A Transferência que promove a regularização da conta indevidamente debitada ou creditada pela transposição do valor para a conta adequada; e
- A Complementaridade que aumenta posteriormente o valor anteriormente registado de forma insuficiente.

2.2.3 – Conceito de documentação contabilística

A documentação contabilística compreende todos os documentos, livros e outras peças que comprovem os atos e fatos que originaram lançamentos na escrituração contabilístico⁴.

Considera-se documentação contabilística se for autêntica e original, não podendo conter vícios, rasuras ou borrões que a desqualifiquem como prova e fundamento de registo contabilístico.

Toda a documentação comprovativa dos registos contabilísticos têm uma periodicidade de 20 anos para ser consultada e examinada.

2.2.4 – Características da informação contabilística

As informações produzidas pela contabilidade pública devem demonstrar, com clareza a situação de todos os agentes públicos que arrecadem receitas, efetuem despesas, produzam bens e serviços, executem obras ou serviços, guardem ou administrem bens pertencentes ou confiados ao Estado, de modo a facilitar a análise e a interpretação do resultado alcançado com a gestão dos recursos públicos;

As informações contabilísticas expressam-se através das demonstrações financeiras e dos relatórios elaborados para apoiar o processo da tomada de decisão;

⁴ Decreto nº36/09 de 12 de Agosto, Aprova o Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado

Para que sejam admitidas como válidas e de boa qualidade, as informações contabilísticas devem atender cumulativamente aos requisitos de fiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade.

2.2.5 – Conceito e estrutura das demonstrações financeiras

Consideram-se demonstrações financeiras o demonstrativo da receita prevista e da despesa autorizada balanço orçamental, o balanço financeiro, o balanço patrimonial e a demonstração das variações patrimoniais.

As demonstrações financeiras são extraídas dos registos contabilísticos dos atos e fatos orçamentais, financeiros e patrimoniais do Estado. E estas demonstrações financeiras devem especificar sua natureza, a data, o período e o órgão a que se referem e observar na sua formulação as normas e os princípios fundamentais de contabilidade.

2.2.6 – Componentes do balanço patrimonial

Os componentes do balanço patrimonial subdividem-se em ativo e passivo.

O ativo é constituído pelas aplicações de recursos representados por bens e direitos em que as contas são dispostas em ordem crescente dos prazos esperados de realização.

O ativo subdivide-se em circulante, realizável a longo prazo e permanente:

- O ativo circulante compreende as disponibilidades financeiras, as contas a receber e os demais direitos realizáveis no curso do exercício financeiro seguinte;
- O ativo realizável ao longo prazo é representado pelos direitos realizáveis após o término do exercício seguinte;
- O ativo permanente compreende os investimentos de carácter permanente e as imobilizações.

O passivo é constituído pelas origens de recursos representadas pelas obrigações, em que as contas são dispostas em ordem crescente dos prazos de exigibilidade.

O passivo pode ser:

- Circulante, compreendendo as contas a pagar, as retenções efetivadas a favor de terceiros, os depósitos e as cauções recebidas de terceiros, os restos a pagar, a dívida pública e as outras obrigações pendentes ou em circulação, exigíveis no curso do exercício financeiro seguinte, isto é, a dívida flutuante;
- Exigível a longo prazo, representada pelas obrigações a pagar após o término do exercício seguinte, isto é, a dívida fundada;
- Património líquido, compreendendo o saldo patrimonial;
- Contas de ordem ativa e passiva, compreendendo o controlo relacionado com os bens, direitos e obrigações que não integram o património, mas que, mediata ou imediatamente poderão vir a integrá-lo em função da execução de contratos, ajustes, convénios e da concessão de garantias, endossos, vales e fianças, incluindo o acompanhamento e o controlo da programação e da execução orçamental e financeira do Estado.

No balanço patrimonial, os saldos devedores ou credores de todas as contas retificadoras são apresentadas como valores redutores das contas ou do grupo de contas que lhes deram origem.

2.2.7 – Elaboração das demonstrações financeiras

Os balanços patrimonial e financeiro e a demonstração das variações patrimoniais são elaborados de forma comparativa, destacando os saldos do exercício – base e os do exercício imediatamente anterior.

O grau de revelação das demonstrações financeiras deve fornecer o suficiente entendimento do que cumpre demonstrar, e ser complementado com notas explicativas consideradas relevantes para a análise e avaliação das informações divulgadas.

As notas explicativas incluem informações adicionais detalhadas de natureza orçamental, financeira, patrimonial, administrativa, económica, legal e social, bem como indica os critérios utilizados na elaboração das demonstrações financeiras e as ocorrências subsequentes à data de sua elaboração.

E as demonstrações financeiras devem ser assinadas por contabilista portador do registo profissional, concedido pela autoridade competente.

2.2.8 – Avaliação patrimonial

Os componentes do património são avaliados em moeda corrente oficial e os expressos em moeda estrangeira são convertidos ao valor da moeda corrente oficial, à taxa de câmbio da data de avaliação.

Os componentes do ativo são avaliados da forma seguinte:

- Disponível: as disponibilidades em moeda estrangeira são convertidas ao valor da moeda oficial, a taxa de câmbio da data de avaliação, e às aplicações financeiras são acrescidos os rendimentos proporcionais auferidos até a data de avaliação. As aplicações em ouro, como ativo financeiro, são avaliadas pelo valor de mercado;
- Créditos: os créditos de terceiros conhecidos ou calculáveis são computados pelo valor atualizado até a data da avaliação;
- Stocks: os stocks existentes no almoxarifado de material de consumo são avaliados pelo custo médio ponderado;
- Investimentos permanentes: são avaliados pelo custo de aquisição, ou com base no valor do património líquido da entidade investida;
- Imobilizado: os componentes do ativo imobilizado são avaliados pelo custo de aquisição ou construção reavaliado ou atualizado monetariamente deduzido das respetivas depreciações e amortizações acumuladas, calculadas, calculadas com base na estimativa da sua utilidade económica.

Os componentes do passivo são avaliados da forma seguinte:

- As obrigações e os encargos, conhecidos ou calculáveis são computados pelo valor atualizado até a data da avaliação;

- Os passivos contingentes decorrentes de obrigações laborais, de segurança social, contratuais, operacionais, administrativas e judiciais são provisionados pelo seu valor esperado de realização;
- As obrigações em moeda estrangeira devem ser convertidas ao valor da moeda corrente oficial, à taxa de câmbio da data de avaliação;
- As obrigações decorrentes de empréstimos, financiamentos, operações de crédito internos devem ser atualizadas segundo as condições contratadas e a dívida interna, pelo valor fixado para o resgate.

CAPITULO III: A CONTABILIDADE PÚBLICA NO CONTEXTO INTERNACIONAL

3 - Caraterização dos Sistemas Contabilísticos

Segundo Carvalho (2005), podemos agrupar os países de acordo com a classificação atual dos sistemas contabilísticos quanto ao grau de desenvolvimento da Contabilidade Pública.

O autor referido considera que esse agrupamento pode ser efetuado em três blocos. Um primeiro bloco em que o sistema contabilístico tem um baixo desenvolvimento (a Contabilidade Pública é elaborada numa ótica de Caixa) e onde encontramos a Alemanha, a Coreia do Sul, o Japão e a Rússia. Um segundo bloco em que o sistema contabilístico tem um médio desenvolvimento (Contabilidade Pública é elaborada de acordo com um sistema misto: ótica de Caixa e ótica do Acréscimo) e onde encontramos a Argentina, a Áustria, o Canadá, a Finlândia, a Itália, o México, Portugal, a Espanha, a França, a Bélgica, a Noruega e o Chile. Finalmente, um terceiro bloco em que o sistema contabilístico tem um elevado grau de desenvolvimento (a Contabilidade Pública é elaborada na ótica do Acréscimo) e onde encontramos a Austrália, os Estados Unidos, a Holanda, a Nova Zelândia, o Reino Unido, a Suécia e a Suíça.

3.1 – Harmonização dos Sistemas Contabilísticos

De acordo com Pires (2010), os instrumentos da contabilidade impõem que se adotem critérios e práticas uniformes e se fixem princípios válidos, conhecidos e aceites por todos os profissionais. Contudo, as alterações conjunturais ou estruturais, as novas exigências e ainda os novos conhecimentos, têm conduzido à reestruturação de conceitos. A evolução dos fenómenos económico-financeiros ao longo das últimas décadas, fundamentalmente no que respeita à progressiva abertura internacional e a queda de todo tipo de barreiras, fez com que a informação financeira, utilizada como ponto de partida nas decisões de natureza comercial, de investimento ou de financiamento, tenha ultrapassado as fronteiras nacionais, colocando a necessidade de comunicação entre empresas e utilizadores de diferentes países e, conseqüentemente a necessidade de analisar demonstrações financeiras num quadro global.

De fato, o fenómeno da globalização leva a que os países afunilem cada vez mais os seus laços económicos, no sentido de aumentarem o volume de transações, as atividades económicas e o crescimento do investimento estrangeiro. Neste contexto, os agentes económicos deparam-se cada vez mais com dificuldades relacionadas com o processo de compreensão de relatórios financeiros, dada a diversificação contabilística internacional, condicionando a credibilidade da informação financeira.

Segundo Soares (2010), o processo de harmonização contabilística visa harmonizar as práticas contabilísticas de diferentes países de forma alcançar alguma comparabilidade entre as demonstrações financeiras. Com a harmonização dos diferentes sistemas contabilísticos pretendem alcançar a uniformidade e a normalização.

A harmonização visa alcançar a convergência a nível internacional das diferentes normalizações de âmbito nacional.

O processo de harmonização contabilística pretende assim eliminar ou pelo menos atenuar a diversidade contabilística, minimizando as dificuldades decorrente desta para os utilizadores da informação financeira. Podemos dizer que a harmonização contabilística pretende eliminar as lacunas ligadas à comparabilidade da informação financeira numa escala global. Ou seja, a harmonização contabilística permite:

- Aumentar a aproximação das práticas contabilísticas dos países;
- Melhorar a interpretação da informação financeira, diminuindo a ambiguidade na comunicação empresarial;
- Facilitar a comparabilidade das Demonstrações Financeiras;
- Facilitar as transações internacionais e diminuir o custo do capital.

Nas últimas décadas duas entidades têm desempenhado um papel fundamental e decisivo no processo de harmonização contabilística: o International Accounting Standards Committee of Board (IASB) e a União Europeia (UE).

De fato, em 2002 com o objetivo de assegurar um melhor funcionamento do mercado de capitais da comunidade e do mercado interno, a UE estipulou a obrigatoriedade de aplicação das normas internacionais de contabilidade do IASB na elaboração de contas consolidadas, a todas as empresas dos Estados – Membros com títulos negociados no espaço europeu, garantindo assim a harmonização das

informações financeiras apresentadas pelas sociedades cotadas de forma a proporcionar maior transparência e comparabilidade das Demonstrações Financeiras.

Embora a harmonização contabilística seja uma realidade em crescimento e as suas vantagens reconhecidas internacionalmente, muitos são também os autores que destacam as suas desvantagens e limitações.

Segundo Magro e Magro (2008), existem defensores e detratores ao processo de harmonização contabilística, os primeiros alegam que a vantagem das demonstrações financeiras obedecerem à mesma estrutura concetual, facilitando a sua compreensão o que vai ajudar a melhor tomada de decisões por parte dos investidores que pretendam investir em países diferentes. Os segundos alegam que muitos conceitos contabilísticos estão a ser perdidos com a harmonização encetada pelo IASB, dando como exemplo: as designações como: “Proveito” e “Custo” desaparecem para dar lugar a “Rendimento” e “Gasto” e, acrescentam ainda que o problema da contabilidade a nível internacional, com esta tentativa de modificação, vai criar um efeito nefasto sobre a qualidade da mensagem transmitida.

3.2 – Normalização dos Sistemas Contabilísticos

De acordo com Niyama (2010), a Normalização Contabilística é um processo que pretende preservar as particularidades inerentes a cada país, mas que permite conciliar os sistemas contabilísticos com outros países de modo a melhorar a troca de informações a serem interpretadas e compreendidas.

Para Weffort (2005), a Normalização Contabilística é um processo que tenta impor uma uniformidade de métodos e práticas contabilísticas em todos os países que participam no processo. Ela procura reduzir as diferenças entre as práticas contabilísticas existentes entre países para permitir a comparação das informações.

Segundo Bandeira e Reis (2012), a Normalização e a Harmonização procuram a redução da diversidade contabilística. A Normalização visa a uniformidade, a aplicação rígida das normas a homogeneidade. A Harmonização pretende o aumento da comparabilidade das práticas contabilísticas e assenta na flexibilidade relativa.

CAPITULO IV: ANÁLISE COMPARATIVA DO PGCA COM O SNC

O presente capítulo apresenta uma análise comparativa dos objetivos da Contabilidade quer em Angola quer em Portugal. No seguimento do proposto, é feita a comparação entre as características da informação financeira de acordo com a regulamentação de cada um dos dois países, os documentos contabilísticos obrigatórios, a valorimetria aplicada naqueles normativos e termina com uma análise comparada das contas feitas respetivamente em normativo angolano e português.

4.1 – Objetivos das demonstrações financeiras

A parte do Plano Geral de Contabilidade de Angola intituladas demonstrações financeiras no ponto 2 relativo aos objetivos, refere que as demonstrações financeiras são uma representação financeira esquematizada da posição financeira e das transações de uma entidade. São por essa razão, úteis como forma de proporcionar informação acerca da posição financeira, desempenho e alterações na posição financeira de uma entidade a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas (PGC, 2001).

Em Portugal, os objetivos das demonstrações financeiras estão inseridos no anexo ao decreto-lei nº158/2009, de 13 de Julho ponto 2 o objetivo das demonstrações financeiras de finalidades gerais é proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões económicas. As demonstrações financeiras também mostram os resultados da condução por parte do órgão de gestão dos recursos a eles confiados (SNC, 2013).

Para facilitar esta análise comparativa apresentam-se na tabela abaixo, os objetivos das demonstrações financeiras segundo o PGC e SNC.

Ao analisar o quadro acima, verifica-se que as demonstrações financeiras em ambos os países têm os mesmos objetivos e estão sob a responsabilidade do órgão de gestão.

Tabela 1 - Comparação dos objetivos das demonstrações financeiras entre o PGCA e o SNC.

OBJETIVOS	PGCA	SNC
Proporcionar informação sobre:		
Posição financeira	Sim	Sim
Desempenho	Sim	Sim
Alteração na posição financeira	Sim	Sim
Mostrar os resultados	Sim	Sim
Responsabilidade pela preparação das DFs	Órgão de gestão	Órgão de gestão

Fonte: Elaboração própria

4.2 – Características qualitativas da informação financeira

Entende-se por características qualitativas da informação financeira, os atributos que tornam a informação prestada pelas demonstrações financeiras úteis aos utentes.

O PGCA, naquilo que toca às políticas contabilísticas no ponto 3 considera que a informação financeira tem que responder a um conjunto de duas características que são designados de pressupostos, a saber: a Relevância e a Fiabilidade. Na mesma ordem, a informação deve ser neutra, prudente e completa, representando fidedignamente os resultados e a posição financeira da entidade.

Em Portugal a estrutura conceptual, nos parágrafos 24-46 apresenta as seguintes características: Compreensibilidade, Relevância, Fiabilidade, Representação fidedigna, Neutralidade, Prudência, Plenitude e Comparabilidade.

De uma maneira geral, as características da informação financeira são as mesmas só diferem na terminologia.

4.3 – Princípios Contabilísticos

Após o referido, apresenta-se um quadro comparativo dos princípios contabilísticos reconhecidos nos diplomas que regulam a Contabilidade em Angola e em Portugal.

Tabela 2 - Comparação dos princípios contabilísticos aplicáveis em Angola e em Portugal

Princípios contabilísticos	Angola	Portugal
Continuidade	Sim	Sim
Acréscimo	Sim	Sim
Consistência	Sim	Sim
Não compensação de saldos	Sim	Sim
Prudência	Sim	Sim

Fonte: Elaboração própria

A tabela 2 ilustra que os princípios que sustentam os dois normativos são os mesmos.

4.4 – Conjunto de demonstrações financeiras

Na parte intitulada componentes das demonstrações financeiras no ponto 4 do PGCA determina que são obrigatórias as seguintes componentes de demonstrações financeiras:

- O Balanço;
- A Demonstração de Resultados por funções;
- A Demonstração de Fluxos de Caixa pelo método direto ou, em sua substituição a demonstração de fluxos de caixa pelo método indireto; e
- As Notas de Contas.

O SNC, no parágrafo 8 da estrutura conceptual estabelece que um conjunto de demonstrações financeiras inclui normalmente:

- Um Balanço;
- Uma Demonstração de Resultados;
- Uma Demonstração das alterações na posição financeira;
- Uma Demonstração de Fluxos de Caixa e
- O Anexo

A leitura do conjunto das demonstrações financeiras a publicação obrigatória em Angola e em Portugal permite a elaboração de uma síntese no quadro seguinte:

Tabela 3 - Síntese do conjunto de demonstrações financeiras

Documento	Angola	Portugal
Balanço	Sim	Sim
Demonstração de Resultados	Sim	Sim
Demonstração de Fluxos de Caixa	Sim	Sim
Demonstração das alterações na posição financeira	Não reconhecida	Sim
Anexo	Sim	Sim

Fonte: Elaboração própria

A tabela 3 mostra que os documentos contabilísticos publicados nos dois países sob análise são os mesmos, exceto as demonstrações das alterações na posição financeira que não são reconhecidas em Angola.

Nos termos do ponto 2 das componentes das demonstrações financeiras, o ativo é dividido em duas rubricas principais. Ativo não corrente e ativo corrente. Da mesma forma o passivo encontra-se subdividido em passivo não corrente, passivo corrente e o capital próprio como se pode observar na tabela 4.

Tabela 4 - Comparação de Estrutura do Balanço

ANGOLA	PORTUGAL
Ativo <ul style="list-style-type: none"> ● Ativo não corrente ● Ativo corrente 	Ativo <ul style="list-style-type: none"> ● Ativo não corrente ● Ativo corrente
Capital próprio e passivo <ul style="list-style-type: none"> ● Capital próprio ● Passivo não corrente ● Passivo corrente 	Capital próprio e passivo <ul style="list-style-type: none"> ● Capital próprio ● Passivo não corrente ● Passivo corrente

Fonte: Elaboração própria

Pela observação da tabela 4, verifica-se que quer seja em Angola ou em Portugal, o Ativo e o Passivo classificam-se tal como na norma internacional.

4.5 – Valorimetria

O PGCA define a valorimetria como o processo de determinação da quantia pela qual as operações e outros acontecimentos devem ser reconhecidos e inscritos no balanço e na demonstração de resultados.

Os critérios de valorimetria aplicados quer em Angola quer em Portugal são resumidos na tabela 5.

Tabela 5 - Bases de valorimetrias globais

Critério	Angola	Portugal
Custo histórico	Sim	Sim
Custo corrente	Sim	Sim
Valor realizável	Sim	Sim
Valor presente	Sim	Sim
Valor justo	Não	Sim

Fonte: Elaboração própria

Da análise da tabela 5 pode-se ler que os critérios de mensuração em ambos países são os mesmos para além do valor justo que não é expressamente reconhecido no normativo angolano.

Relativamente a valorimetria específica, a tabela 6 apresenta as diferenças em Angola e Portugal, tendo em linha de conta as rubricas em análise.

A tabela acima apresentada revela que o SNC utiliza como critérios de mensuração o custo histórico, o custo corrente, o valor realizável (de liquidação), o valor presente e o valor justo. No PGC, são evidenciados os mesmos critérios, exceto a equivalência patrimonial que não é reconhecida pelo plano angolano.

As transações em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato na taxa de câmbio no momento da transação ou na taxa de câmbio do dia do fecho, caso esta não tenha sido previamente fixada.

Tabela 6 - Bases de valorimetrias específicas

Rubrica	Angola	Portugal
Transações em moeda estrangeira: Na moeda de relato com base nas taxas de câmbio	à data da operação (taxa histórica) ou a taxa de fecho	à data da operação (taxa histórica)
Imobilizações Corpóreas	Custo de reconhecimento inicial ou custo revalorizado líquido das correspondentes amortizações	Modelo de custo Modelo de revalorização
Investimentos Financeiros	Custo de reconhecimento inicial	Modelo de custo Valor justo
Investimentos em subsidiárias	Custo de reconhecimento Inicial	Método de equivalência Patrimonial
Existências (Inventários)	Valor realizável líquido	Valor realizável Líquido
Contas a receber	Valor de realização	Valor de realização

Fonte: Elaboração própria

No que se referem às imobilizações, os imobilizados tangíveis são avaliados em Angola pelo custo do reconhecimento inicial, ou pelo custo revalorizado enquanto no SNC os ativos fixos tangíveis são valorizados pelo modelo de custo ou pelo modelo de revalorização. Em suma, as bases são as mesmas, só as terminologias são diferentes.

Outra diferença consiste na avaliação dos investimentos financeiros. O PGC regista-os segundo o custo de reconhecimento inicial e o SNC segundo o justo valor ou pelo método do custo.

Relativamente a mensuração das existências (inventários) não existem diferenças entre os dois normativos.

Como já se observou, existem terminologias diferentes nos dois documentos normativos (PGC e SNC) que se pode analisar na tabela 7.

4.6 – Terminologia usada nos normativos em análise

Pela observação da tabela 7, verifica-se que são muito diferentes as terminologias usadas nos dois normativos, o que se justifica pelo fato do SNC incluir conceitos e designações próximos dos adotados nas normas do IASB

Tabela 7 - Diferenças de terminologia entre o PGC e o SNC

ANGOLA	PORTUGAL
Imobilizações corpóreas	Ativos fixos tangíveis
Imobilizações incorpóreas	Ativos fixos intangíveis
Existências	Inventários
Custos e Perdas	Gastos
Proveitos e Ganhos	Rendimentos
Amortização	Depreciação e amortização
Provisão	Ajustamentos
Reposição de provisão	Reversões de ajustamento
Valor atual	Valor do mercado
Trespasse	Goodwill
Resultado Líquido do Exercício	Resultado Líquido do Período
Não reconhecida	Imparidade
Registo	Reconhecimento

Fonte: Elaboração própria

4.7 – Estruturas das classes de contas do PGCA e do SNC

Relativamente as classes de contas, a tabela 8 apresenta a comparação nos dois normativos.

A estrutura das contas do PGC é diferente da estrutura do SNC exceto a classe 8 que é igual para ambos normativos.

Tabela 8 - Comparação das classes de contas do PGCA e o SNC

PGCA		SNC	
Classe	Nomenclatura	Classe	Nomenclatura
1	Meios fixos e Investimentos	4	Investimentos
2	Existências	3	Inventários
3	Contas a receber	2	Contas a receber e a pagar
4	Disponibilidade	1	Meios financeiros e líquido
5	Capital e Reservas	5	Capital e reservas de resultados transitados
6	Proveitos e Ganhos por natureza	7	Gastos
7	Custos e Perdas por natureza	6	Rendimentos
8	Resultados	8	Resultados

Fonte: adaptado do PGC (2001) e SNC (2011)

4.8 – Elaboração de uma grelha de conversão

Para facilitar a comparação das informações financeiras fornecidas pelas demonstrações financeiras elaboradas consoante o normativo angolano e as do normativo português, procedeu-se a elaboração de uma grelha de conversão que se encontra espelhada na tabela 9.

Tabela 9 - Grelhas de conversão do PGC ao SNC

PGCA		SNC	
Código	Nomenclatura	Código	Nomenclatura
11	Imobilizações corpóreas	43	Ativos fixos tangíveis
12	Imobilizações incorpóreas	44	Ativos intangíveis
13	Investimentos financeiros	41	Investimentos financeiros
14	Imobilizações em curso	45	Investimentos em curso
18	Amortizações acumuladas		
19	Provisões por investimentos fixos		
Classe 2. Existências		Classe 3. Inventários	
21	Compras	31	Compras
22	Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	33	Matérias- primas, subsidiárias e de consumo
23	Produtos e trabalhos em curso	36	Produtos e trabalhos em curso
24	Produtos acabados e intermédios	34	Produtos acabados e intermédios
25	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	35	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
26	Mercadorias	36	Mercadorias
27	Matérias-primas, mercadorias e outras matérias em trânsito		
28	Adiantamentos por conta de compras	39	Adiantamentos por conta de compras
29	Provisões para depreciação de existência		
Classe 3. Contas a receber		Classe 2. Contas a receber e a pagar	
31	Clientes	21	Clientes
32	Fornecedores	22	Fornecedores
33	Empréstimos	25	Financiamentos obtidos
34	Estado	24	Estado e outros entes públicos
35	Entidades participantes e participadas	26	Acionistas/sócios
36	Pessoal	23	Pessoal
37	Outros valores a receber e a pagar	27	Outras contas a receber e a pagar
38	Provisões para cobranças duvidosas	29.2	Garantias a clientes
39	Provisões para outros riscos	29.3	Provisões sobre processo judiciais em curso

Tabela 9 - Grelhas de conversão do PGC ao SNC (Continuação)

Classe 4. Disponibilidade		Classe 1. Meios financeiros líquidos	
41	Títulos negociáveis	14	Outros instrumentos financeiros
42	Depósito a prazo	13	Outros depósitos bancários
43	Depósito a ordem	12	Depósito a ordem
45	Caixa	11	Caixa
49	Provisões para aplicações de tesouraria		
Classe 5. Capital próprio		Classe	
51	Capital	51	Capital
52	Ações/ quotas próprias	52	Ações/ quotas próprias
53	Prémios de emissão	54	Prémios de emissão
54	Prestações suplementares		
55	Reservas legais	55.1	Reservas legais
56	Reservas de reavaliação		
57	Reservas com fins especiais		
58	Reservas livres	55.2	Outras reservas
Classe 6. Proveitos e Ganhos		Classe 7. Rendimentos	
61	Venda	71	Venda
62	Prestação de serviços	72	Prestação de serviços
63	Outros proveitos operacionais		
64	Variações nos inventários de produtos acabados e de produção em curso	73	Variações nos inventários da produção
65	Trabalhos para própria empresa	74	Trabalho para própria entidade
66	Proveitos e ganhos financeiros	79.1	Juros obtidos
67	Proveitos e ganhos financeiros em filiais e associadas	7914	Juros obtidos de financiamento concedidos a associadas
68	Outros proveitos não operacionais	78	Outros rendimentos e ganhos
69	Proveitos e ganhos extraordinários		
Classe 7. Custos e Perdas		Classe 6. Gastos	
71	Custos das mercadorias vendidas e matérias consumidas	61	Custos das mercadorias vendidas e matérias consumidas
72	Custo com pessoal	63	Gasto com pessoal
73	Amortizações do exercício	64	Gasto de depreciação e amortização
75	Fornecimentos e serviços de terceiros	62	Fornecimentos e serviços externos
76	Custos e Perdas financeiros gerais	69	Gastos e perdas de financiamento
77	Custos e Perdas financeiros em filiais e associadas		
78	Outros proveitos não operacionais	68	Outros gastos e perdas
79	Custos e perdas extraordinários		
Classe 8. Resultado		Classe 8. Resultado	
88	Resultado líquido do exercício	81	Resultado líquido do exercício
		89	Dividendos antecipados

Fonte: Elaboração própria

4.9 – Metodologia e Método de Investigação

A metodologia escolhida para desenvolver este estudo é a qualitativa, pois pretendeu-se analisar todos os dados obtidos através das diferentes técnicas utilizadas e descrever os diferentes resultados. Organizando assim um modelo que permite responder a pergunta de partida.

Para tal, foram utilizadas algumas técnicas de investigação nomeadamente a pesquisa bibliográfica e análise documental.

Em relação a análise documental, recaiu em fontes oficiais como os diplomas legais relatórios institucionais que enquadram o tema a desenvolver com objetivo de recolher dados fiáveis que permitam interpretar de forma realista a análise comparativa do PGCA com o SNC.

A escolha do tema prende-se não só com a sua pertinência e atualidade mas também, e fundamentalmente com a necessidade de aumentar o conhecimento nesta área.

Recordamos que esta investigação apresenta como objetivo geral o de procurar identificar as principais diferenças entre o PGCA e SNC e consequentemente elencar as mudanças necessárias e que concorram para potenciar as relações comerciais entre estes países. Ou seja, é nosso propósito procurar demonstrar a utilidade em fazer convergir o referencial contabilístico angolano (PGCA) com o referencial contabilístico português (SNC). Neste particular, propomo-nos face à aplicação de ambos os sistemas nas principais rubricas das DFs assim como os seus efeitos quando estas rubricas sejam utilizadas para efeitos de análise económica e financeira. Ou seja identificar diferenças e apresentar soluções de convergência através da identificação nas DFs do impacto provocado pela aplicação de diferentes sistemas contabilísticos, fundamentalmente sobre a importância que tal facto tem ao nível da compreensibilidade e da comparabilidade de informação financeira, no tempo e no espaço.

Para tanto, esta segunda parte compreende um estudo de caso, a desenvolver na empresa J. Soares Correia Angola S.A, com sede na Província de Luanda. O estudo será focado nas duas DFs básicas, o balanço e a demonstração dos resultados por naturezas da empresa J. Soares Correia Angola S.A, preparadas a partir do referencial

PGCA e refeitas com base no SNC, numa tentativa de procurar identificar os principais efeitos.

Neste sentido, a análise será apoiada fundamentalmente em informação de natureza contabilística presente no balanço e demonstração dos resultados e respetivas notas e num conjunto de indicadores económico – financeiros calculados para o efeito e nos permitir dar resposta aos seguintes objetivos específicos:

1. Identificar as principais diferenças entre o PGCA e o SNC;
2. Avaliar os efeitos resultantes da aplicação de ambos os sistemas contabilísticos (PGCA e SNC) ao nível das DFs; e
3. Discutir a materialidade desses efeitos ao nível da compreensibilidade e comparabilidade da informação financeira.

De acordo com Gil (2002), é possível classificar as pesquisas, segundo os seus objetivos em três grandes grupos: exploratórias, descritivas e explicativas. Para Sampieri, Collado e Lúcio (2006), os estudos descritivos pretendem medir ou recolher informações de maneira independente ou conjunta sobre os conceitos ou as variáveis a que se referem. Procura-se especificar propriedades e características importantes de qualquer fenómeno que se analise.

Assim sendo, o presente estudo busca a identificação e compreensão das diferenças entre a norma contabilística angolana (PGCA) e a portuguesa (SNC) para a partir daí, se refletir sobre o potencial impacto dessas diferenças ao nível dos principais indicadores económico – financeiros da entidade objeto de estudo, a empresa J.Soares Correia Angola S.A, e a partir daí procurar extrair possíveis ilações.

A análise consubstancia uma pesquisa de natureza descritiva assente numa abordagem qualitativa na medida em que se utilizam instrumentos não estatísticos para tratamento das informações obtidas. O uso deste tipo de pesquisa é comum em estudos de caso, numa tentativa de entender por meio de documentos ou relatórios o comportamento do caso em análise (Beuren, 2004).

A investigação qualitativa tem sido utilizada em múltiplos trabalhos nas mais variadas áreas de investigação. Foi desenvolvida por investigadores das ciências sociais com o objetivo de estudar fenómenos sociais, por oposição à investigação quantitativa inicialmente desenvolvida no campo das ciências naturais com o objetivo de analisar

fenómenos naturais Major & Vieira (2009). Baseia-se portanto, em fenómenos sociais que são tratados como fenómenos socialmente construídos e não como fenómenos naturais, o que significa que estes sistemas sociais podem sofrer mudanças em virtude das ações dos indivíduos Major & Vieira (2009). A investigação qualitativa, cujo objetivo é o de compreender as ações das pessoas através da descrição dos acontecimentos Bogdan & Biklen (1994), proporciona aos investigadores informação rica, detalhada e contextualizada que geralmente a investigação quantitativa não é capaz de facultar Major & Vieira (2009). Este método serve, no essencial para auxiliar os investigadores a compreender as pessoas, as suas opções ou ações e os contextos sociais complexos nas quais as pessoas vivem e interagem Major & Vieira (2009).

É um tipo de investigação que adota uma posição filosófica interpretativa para procurar explicar a forma como os fenómenos sociais são interpretados, compreendidos, produzidos e constituídos Major & Vieira (2009). Não está porém, isento de críticas. Enquanto Stake (1995), aponta como principal ponto crítico o facto desta investigação se livrar da maioria dos dados que obtém, Yin (2003), aponta para o seu grau de subjetividade. Não obstante as críticas que se lhe reconhecem, o trabalho segue uma metodologia qualitativa, utilizando como método o estudo de caso suportado na análise documental.

Suportados nesta metodologia e de acordo com os objetivos de pesquisa, a recolha de dados compreende as DFs dos anos findos em 31 de Dezembro de 2012 e 2013 obtidos no Relatório e Contas da J. Soares Correia Angola, S.A.

4.10 – Estudo de caso

4.10.1 – Apresentação da empresa em análise

A J. Soares Correia Angola, S.A, é uma sociedade de direito angolano, nasce de um projeto ao abrigo da Agência Nacional para o Investimento Privado (ANIP). Nos termos da Lei nº20/2011 de 20 de maio: Lei do Investimento Privado, a J.S.C. Sociedade Gestora de Participações Sociais, S.A, Sociedade anónima de direito português, adquiriu 60 por cento do capital social da J. Soares Correia Angola a acionistas nacionais.

A sua atividade consiste na venda a grosso e a retalho de produtos siderúrgicos para a indústria de construção civil e outros a fins, bem como a importação de produtos siderúrgicos, materiais de construção e artigos congéneres, a fabricação de estruturas metálicas e promoção e gestão de empreendimentos imobiliários.

4.10.2 – Referencial contabilístico

As demonstrações financeiras foram preparadas de acordo com o Plano Geral de Contabilidade aprovado pelo Decreto nº82/2001 de 16 de Novembro.

- Respeitam as características de relevância e fiabilidade;
- Foram preparadas na base da continuidade e do acréscimo;
- Foram preparadas em obediência aos princípios contabilísticos da consistência, materialidade, não compensação de saldos e comparabilidade;
- Foi mantido o princípio da prudência de forma consistente com os exercícios anteriores.

4.10.3 – Incidência do estudo

Este estudo incide sobre as contas consolidadas de 2012 e 2013 da J. Soares Correia Angola, S.A, elaboradas de acordo com o Plano Geral de Contabilidade Angolano. Visa comparar as demonstrações financeiras elaboradas segundo as normas do PGCA, concretamente se estas proporcionarem a mesma informação que aquelas elaboradas consoante o normativo português SNC, para uma mesma empresa e o mesmo período.

4.10.4 – Bases de apresentação

As demonstrações financeiras analisadas são as publicadas pela J. Soares Correia Angola, S.A no Relatório e Contas 2013 referente ao balanço dos anos de 2012 – 2013.

Estas demonstrações foram preparadas de acordo com as normas do Plano Geral de Contabilidade Angolano.

4.10.5 – Análise de dados

O balanço e as demonstrações de resultados da J. Soares Correia Angola, S.A em 31 de Dezembro de 2012 e 2013 convertidas em SNC podem ser nos Anexos nº1 e 2.

Tabela 10 - Análise das rubricas do balanço

PGCA			SNC		
Rubricas	Valor		Rubricas	Valor	
Período	2012	2013	Período	2012	2013
Total do Ativo não Corrente	8.526.108,00	71.524.547,00	Total do Ativo não Corrente	8.526.108,00	71.524.547,00
Total do Ativo Corrente	1.900.000,00	615.381.538,00	Total do Ativo Corrente	1.900.000,00	615.381.538,00
TOTAL DO ATIVO	10.426.108,00	686.906.085,00	TOTAL DO ATIVO	10.426.108,00	686.906.085,00
Total do Capital Próprio	(17.944.026,00)	4.101.796,00	Total do Capital Próprio	(17.944.026,00)	4.101.796,00
Total do Passivo não Corrente	0,00	0,00	Total do Passivo não Corrente	0,00	0,00
Total do Passivo Corrente	28.370.134,00	682.804.290,00	Total do Passivo Corrente	28.370.134,00	682.804.290,00
TOTAL DO PASSIVO	28.370.134,00	682.804.290,00	TOTAL DO PASSIVO	28.370.134,00	682.804.290,00

Fonte: elaboração própria

Como se pode comprovar através da tabela, as rubricas não produziram qualquer tipo de diferença quantificável. É nossa convicção que tal fato encontra justificação nos seguintes aspetos. Relativamente aos ativos não correntes as diferenças encontradas entre ambos os normativos identificados na tabela 10 prende-se com a nomenclatura os mesmos argumentos servem para as outras rubricas constantes na tabela de análise do balanço.

No que respeita aos ativos correntes os critérios de valorimetria são os mesmos aduzidos para os não correntes.

No que toca ao capital próprio não foi possível identificar qualquer diferença justifica-se porque o período em análise não se verificar ajustamentos em ativos financeiros como elemento do capital próprio que não é reconhecido pelo PGCA.

No que respeita ao passivo também não foi possível identificar diferenças, ainda que se admita, também aqui a existência de situações potencialmente geradoras das mesmas. Referimo-nos concretamente, ao caso do PGCA reconhecer, como passivo as provisões para clientes de cobrança duvidosa ou para depreciação de existências, enquanto o SNC as assume como perdas por imparidade a abater ao ativo bruto. Esta diferença a existir provoca alterações quer no total do ativo quer do passivo e pode também implicar o reconhecimento de eventuais passivos por impostos diferidos. Porém, a este nível, a informação constante do anexo do anexo não no-lo permite confirmar.

Tabela 11 - Comparação de Rácios Financeiros

PGCA			SNC		
Período	2012	2013	Período	2012	2013
Rácios de Liquidez					
Liquidez Geral	0,07	0,90	Liquidez Geral	0,07	0,90
Liquidez Imediata	0,07	0,07	Liquidez Imediata	0,07	0,07
Liquidez Reduzida	0,07	0,32	Liquidez Reduzida	0,07	0,32
Rácios de Estrutura					
Autonomia Financeira	-1,72	0,01	Autonomia Financeira	-1,72	0,01
Dependência Financeira	0,72	0,99	Dependência Financeira	0,72	0,99

Fonte: Elaboração própria

Os resultados obtidos estão em sintonia com as conclusões que nos foi possível extrair a partir dos resultados a que já havíamos chegado e que apresentamos na tabela 10, ou seja corroboram o facto de alguns dos indicadores nomeadamente os que têm como suporte os princípios agrupados do balanço não sofreram qualquer alteração porque não obstante as diferenças potencialmente identificadas a nível das rubricas de balanço decorrentes dos diferentes critérios de reconhecimento e mensuração preconizados por cada um dos normativos, PGCA e SNC as mesmas não se repercutiram nos seus agregados. Assim, e no que respeita ao nível dos rácios de liquidez e de estrutura não nos foi possível identificar qualquer impacto. Queremos com isso dizer que as diferenças identificadas no plano teórico não se traduziram na prática.

CONCLUSÕES

Reconhecendo o papel crucial da informação no processo de tomada de decisão, este estudo teve como propósito primordial comparar o normativo angolano com o normativo português e, a partir de um estudo de caso, verificar se a informação financeira apresentada segundo o Plano Geral de Contabilidade Angolano transmite a mesma informação quando apresentada segundo o Sistema de Normalização Contabilístico Português.

Constatou-se que as práticas contabilísticas tendem a diferenciar-se entre ambos os países. Em consequência, o registo dos mesmos factos pode gerar resultados diferentes conforme os princípios contabilísticos, critérios de reconhecimento e mensuração de cada país.

No entanto, a globalização impõe às empresas a necessidade de elaboração de demonstrações financeiras baseadas em critérios e normas internacionais únicos, de forma a proporcionar informações mais concisas, comparáveis e fiáveis. Portugal adotou desde 2010 o Sistema de Normalização Contabilístico (SNC) no sentido de acompanhar o esforço de harmonização ao nível internacional. Desta forma, o SNC garante transparência, uniformização, comparabilidade e padronização da informação financeira, facilitando a tomada de decisão dos investidores em diferentes mercados.

Em Angola, o Ministério da Finanças órgão regulador das práticas contabilísticas não deixou de acompanhar a evolução contabilística registada a nível internacional. Em 2001, foi publicado o Plano Geral de Contabilidade no qual as práticas contabilísticas descritas convergem bem com as normas internacionais.

O estudo revelou que os objetivos das demonstrações financeiras em ambos países são os mesmos e que estão sob a responsabilidade do órgão de gestão.

No que tange às políticas contabilísticas o PGCA considera que toda informação financeira tem que responder a um conjunto de características que são semelhantes às referenciadas pelo SNC, diferindo portanto, só na terminologia.

Quanto ao conjunto de demonstrações financeiras a comparação feita evidenciou que, quer em Angola quer em Portugal o balanço, a demonstração de resultados, a demonstração de fluxos de caixa e as notas são de publicação obrigatória exceto a

demonstração das alterações na posição financeira obrigatória em Portugal, mas não reconhecida em Angola.

Ao analisar a estrutura de balanço, verificou-se que em ambos os países em estudo os ativos e passivos classificam-se como na norma internacional.

Os critérios de valorimetria globais aplicados entre os dois normativos convergem exceto o valor justo que não é reconhecido no normativo angolano. Relativamente as bases de valorimetria específicas existe muitas diferenças na maior parte de classes de contas.

Constatou-se que existe muita diferença nas terminologias usadas nos dois normativos o que se justifica pelo facto do SNC incluir conceitos e designações próximos dos adotados nas normas do IASB.

Quanto a estrutura das classes de contas a comparação feita evidenciou que a estrutura de contas dos dois normativos são diferentes exceto a classe 8 o que é igual.

No intuito de alcançar o segundo objetivo foi realizado um estudo de caso que permitiu concluir que existem diferenças entre o PGCA e o SNC em diversas rubricas de ativos e de passivos embora o estudo em causa não identificou diferenças significativas mas o facto do PGCA reconhecer como passivo as provisões para clientes de cobrança duvidosa ou para depreciação de existências, enquanto o SNC as assume como perdas por imparidade a abater ao ativo bruto, esta diferença a existir provoca alterações quer no total do ativo quer do passivo e pode também implicar o reconhecimento de eventuais passivos por impostos diferenciados.

Este estudo, permitiu compreender as consequências de apresentar demonstrações financeiras em normativos que não se enquadram com as normas do IASB ao nível da comparabilidade da informação financeira. E identificou insuficiências do normativo angolano para que seja possível atingir o nível dos normativos internacionalmente comparáveis.

O presente estudo pode ser útil para todas as instituições financeiras e utilizadores das informações financeira como são o caso do Ministério das Finanças de Angola, auditores, contabilistas, analistas financeiros, instituições bancárias, etc, para melhor compreensão dos dois normativos.

Entretanto, este trabalho tem algumas limitações pois Angola ainda não possui uma base de dados consistente e atualizado sobre o assunto em estudo. Deste modo, torna-se uma limitação o facto de muitas informações existentes estarem sobre a proteção das empresas responsáveis pelas mesmas e são em número bastante reduzidas as empresas que publicam os seus relatórios e contas.

Com este trabalho, pensamos ter contribuído para pesquisas sobre a comparabilidade da informação financeira mormente de normativos aplicados em outros países lusófonos com normativo português.

BIBLIOGRAFIA

- ARAÚJO, José Manuel Pereira de (2006). A Implementação do Plano Oficial de Contabilidade Pública e dos Planos Setoriais dos Serviços Autónomos da Administração Central: Estudo e Análise. Universidade do Minho. Escola de Economia e Gestão. Minho. Braga
- BANDEIRA, A.M.& Reis, A.C. (2012). Contabilidade Internacional: Apontamentos disponíveis em www.iscap.ipp.pt. Acesso em: 04 de agosto 2015
- BEUREN, I.M. (2004). Como elaborar trabalho monográficos em contabilidade: Teoria e Prática. São Paulo: Atlas
- BOGDAN, R. & Biklen, S. (1994). Investigação qualitativa em educação. Uma introdução à Teoria e aos Métodos. Porto: Porto Editora
- Caliatu, G.R & Soares, V.S.(2015). Estudo Comparativo da Normalização da Contabilidade Financeira em Portugal e Angola *Portuguese Journal of Finance, Management and Accounting*. 1(1), 3-32. Disponível em <http://u3isjournal.isvouga.pt/index.ph/PJMA>
- Carvalho, Deusvaldo, (2010). Orçamento e Contabilidade Pública: Teoria, Prática e mais de 800 exercícios, (5.ed). Rio de janeiro: Elsevier, Lda
- Carvalho, J. (2005). Novas Tendências da Administração Pública. www.cfa.org.br
- Castro, Maria de Fátima Reintembach de, (2010), Programa de Gestão Governamental: Contabilidade Pública Aplicável às Entidades Municipais e a Estrutura Audesp. São Paulo.
- Decreto nº36/2009 de 12 de agosto: Aprova o Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado Angolano DR Nº151 I Série.
- Decreto nº82/2001 de 16 de Novembro: Aprova o Plano Geral de Contabilidade. Luanda: Plural Editores.
- Decreto-Lei nº158/2009 de 13 de Julho: Aprova o Sistema de Normalização Contabilística e revoga o Plano Oficial de Contabilidade. DR nº133 I Série.

- Decreto Presidencial nº1/15 de 2 de janeiro: Aprova as Regras Anuais de Execução do OGE Angolano DR nº1 I Série.
- Drumond, M.H.F. (1995). Ciências Contábeis da arte à ciência: 8.000 anos de história. Rev.Bras.Cont., v.24, nº93 maio/Junho
- Gil, A.C. (2002). Como elaborar projetos de pesquisa, 4. Ed. São Paulo: Atlas
- Hendriksen, E.S. ; Breda, M.F.V. (1999) Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas
- <http://teoriascontabeis.blogspot.com/2009/evolucao-da-contabilidade.html-postado> por Luis José <http://www.apcontabilidade.com.br/historiacontabilidade.htm>
- Magro, José Luís Faria e Magro, Adelaide (2008). Manual de Contabilidade Angolano, 2ª edição
- Major, M. & Vieira R. (2009). Contabilidade e Controlo de Gestão: teoria, metodologia e prática. Lisboa: Escolar Editora
- Mota, Francisco Glauber Lima, (2009): Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Brasil: auto - editor
- Niyama, J.K. (2010). Contabilidade Internacional (2ª edição). São Paulo: Atlas
- Pires, Amélia (2010). Sistema de Normalização Contabilística do POC ao SNC, Publisher Team
- Sampieri, R.H. ; Collado, C.F. & Lucio, P.B. (2006). Metodologia da pesquisa em administração. 3. Ed. São Paulo: McGraw Hill
- Soares, José Carlos (2010). Sistema de Normalização Contabilística, Questões e Casos Práticos, Plátano Editora
- Stake, R. (1995). The art of case study research. Thousand daks, CA: Sage. Publications
- Weffort, E.F.J. (2005). O Brasil e a Harmonização Contábil. São Paulo: Atlas
- www.minfin.gv.ao www.minfin.gv.ao : Conta Geral do Estado Angolano – Exercício Financeiro de 2010
- Yin, R.K. (2003). Case study research: design and methods, 3ª Edição. Thousand daks: Sage Publications

ANEXOS

Anexo 1 - Empresa: J. Soares Correia Angola, S.A.

Balanço em 31.12.2012 e 31.12.2013 Expresso em PGC Valores expressos em Kwanzas

Designação	Notas	Exercícios	
		2012	2013
ATIVO			
Ativos não correntes			
Imobilizações corpóreas	4	6.000.000,00	67.133.797,00
Imobilizações incorpóreas	5	2.526.108,00	4.390.751,00
Investimentos em subsidiárias e associadas	6		
Outros ativos financeiros	7		
Outros ativos não financeiros	9		
Sub total		8.526.108,00	71.524.548,00
Ativos correntes			
Existências	8		396.148.405,00
Contas a receber	9		163.115.765,00
Disponibilidades	10		
Outros ativos correntes	11		4.433.279,00
Outros valores a receber e a pagar			6.847.427,00
Caixa		1.900.000,00	44.836.662,00
Sub total		1.900.000,00	615.381.538,00
TOTAL DO ATIVO		10.426.108,00	686.906.086,00
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
CAPITAL PRÓPRIO			
Capital	12	1.900.000,00	1.900.000,00
Reservas	13		
Resultados transitados	14	0,00	-52.785.976,00
Prestações suplementares		32.941.950,00	95.705.609,00
Resultado líquido do exercício		-52.785.976,00	-40.717.838,00
TOTAL DO CAPITAL PROPRIO		-17.944.026,00	4.101.795,00
PASSIVO			
Passivo não corrente			
Empréstimos de médio e longo prazos	15		
Impostos diferidos	16		
Provisões para pensões	17		
Provisões para outros riscos e encargos	18		
Outros passivos não correntes	19		

Anexo 1 - Empresa: J. Soares Correia Angola, S.A. (Continuação)

Balço em 31.12.2012 e 31.12.2013 Expresso em PGC Valores expressos em Kwanzas

Designação	Notas	Exercícios	
		2012	2013
Passivo corrente			
Contas a pagar	19	27.316.830,00	11.907.659,00
Empréstimos de curto prazo	20		108.333.333,00
Parte corrente dos empréstimos a médio e longo prazos	15		
Fornecedores			491.271.090,00
Adiantamentos por conta de compras			648.628,00
Estado		1.053.304,00	7.551.426,00
Entidades participantes e participadas			56.936.154,00
Outros passivos correntes	21		6.156.000,00
TOTAL DO PASSIVO		28.370.134,00	682.804.290,00
TOTAL DO CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO		10.426.108,00	686.906.085,00

Fonte: Relatório e Contas 2013 - J. Soares Correia Angola, S.A

Anexo 2 -Empresa:J.Soares Correia Angola, S.A.

Balanço em 31.12.2012 e 31.12.2013 Expresso em SNC Unidade Monetária em Kwanzas

RUBRICAS	Notas	DATAS	
		31.12.2012	31.12.2013
ATIVO			
Ativo não corrente			
Ativos fixos tangíveis		6.000.000,00	67.133.797,00
Propriedade de investimento			
Goodwill			
Ativos intangíveis		2.526.108,00	4.390.751,00
Ativos biológicos			
Participações financeiras-método de equivalência patrimonial			
Participações financeiras-outros métodos			
Acionistas/sócios			
Outros ativos financeiros			
Ativos por impostos diferidos			
Subtotal		8.526.108,00	71.524.548,00
Ativo corrente			
Inventários			396.148.405,00
Ativos biológicos			
Clientes			163.115.765,00
Adiantamentos a fornecedores			
Estado e outros entes públicos			
Outras contas a receber e a pagar			6.847.427,00
Diferimentos			4.433.279,00
Ativos financeiros detidos para negociação			
Outros ativos financeiros			
Ativos não correntes detidos para venda			
Caixa e depósitos bancários		1.900.000,00	44.836.662,00
Subtotal		1.900.000,00	615.381.538,00
TOTAL DO ATIVO		10.426.108,00	686.906.086,00
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
CAPITAL PRÓPRIO			
Capital realizado		1.900.000,00	1.900.000,00
Ações (quotas) próprias			
Outros instrumentos de capital próprio			
Reservas legais			

Anexo 2 -Empresa:J.Soares Correia Angola, S.A. (Continuação)

Balanço em 31.12.2012 e 31.12.2013 Expresso em SNC Unidade Monetária em Kwanzas

RUBRICAS	Notas	DATAS	
		31.12.2012	31.12.2013
Outras reservas			
Resultados transitados			-52.785.976,00
Ajustamentos em ativos financeiros			
Excedente de revalorização			
Outras variações no capital próprio		32.941.950,00	95.705.609,00
Resultado líquido do exercício		-52.785.976,00	-40.717.838,00
Interesses minoritários			
TOTAL DO CAPITAL PROPRIO		-17.944.026,00	4.101.795,00
PASSIVO			
Passivo não corrente			
Provisões			
Financiamentos obtidos			
Responsabilidades por benefícios pós-emprego			
Passivos por impostos diferidos			
Outras contas a pagar			
Subtotal		0,00	0,00
Passivo corrente			
Fornecedores			491.271.090,00
Adiantamentos por conta de compras			648.628,00
Estado e outros entes públicos		1.053.304,00	7.551.426,00
Acionistas/sócios			56.936.154,00
Financiamentos obtidos			108.333.333,00
Outras contas a pagar		27.316.830,00	11.907.659,00
Diferimentos			6.156.000,00
Passivos financeiros para negociação			
Outros passivos financeiros			
Passivos não correntes detidos para venda			
TOTAL DO PASSIVO		28.370.134,00	682.804.290,00
TOTAL DO CAPITAL PROPRIO E DO PASSIVO		10.426.108,00	686.906.085,00

Anexo 3 - Modelo de Balanço PGC**Modelo de Balanço PGC**

Empresa.....

Balanço em Valores expressos em

Designação	Notas	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
ATIVO			
Ativos não correntes			
Imobilizações corpóreas	4		
Imobilizações incorpóreas	5		
Investimentos em subsidiárias e associadas	6		
Outros ativos financeiros	7		
Outros ativos não financeiros	9		
Ativos correntes			
Existências	8		
Contas a receber	9		
Disponibilidades	10		
Outros ativos correntes	11		
Total do ativo			
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital	12		
Reservas	13		
Resultados transitados	14		
Resultados do exercício			
Passivo não corrente			
Empréstimos de médio e longo prazos	15		
Impostos diferidos	16		
Provisões para pensões	17		
Provisões para outros riscos e encargos	18		
Outros passivos não correntes	19		
Passivo corrente			
Contas a pagar	19		
Empréstimos de curto prazo	20		
Parte corrente dos empréstimos a médio e longo prazos	15		
Outros passivos correntes	21		
Total do capital próprio e passivo			

Fonte: Plano Geral de Contabilidade, pg.23

Anexo 4: Modelo de Demonstração de Resultados (por Natureza)

Empresa.....

Demonstração de resultados emvalores expressos em

Designação	Notas	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
Vendas	22		
Prestações de serviço	23		
Outros proveitos operacionais	24		
Variações nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico	25		
Trabalhos para a própria empresa	26		
Custo das mercadorias vendidos e das matérias primas e subsidiárias consumidas	27		
Custos com o pessoal	28		
Amortizações	29		
Outros custos e perdas operacionais	30		
Resultados operacionais			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das atividades correntes			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício			

Fonte: Plano Geral de Contabilidade pg.24

Anexo 5: Modelo de Demonstração de Resultados (por Função)

Empresa.....

Demonstração de resultados emvalores expressos em

Designação	Notas	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
Vendas	22		
Prestações de serviço	23		
Custo das vendas			
Margem bruta			
Outros proveitos operacionais			
Custos de distribuição			
Custos administrativos			
Outros custos e perdas operacionais			
Resultados operacionais			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das atividades correntes			
Resultados de operações em descontinuação ou descontinuadas			
Efeitos das alterações de políticas contabilísticas			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício			

Fonte: Plano Geral de Contabilidade pg.25

Anexo 6 - Modelo de Balanço SNC

Entidade.....

Balanço em (individual ou consolidado) em.....de.....de..... Unidade Monetária

RUBRICAS	Notas	DATAS	
		31xxxN	31xxxN-1
ATIVO			
Ativo não corrente			
Ativos fixos tangíveis			
Propriedade de investimento			
Goodwill			
Ativos intangíveis			
Ativos biológicos			
Participações financeiras-método de equivalência patrimonial			
Participações financeiras-outras métodos			
Acionistas/sócios			
Outros ativos financeiros			
Ativos por impostos diferidos			
Ativo corrente			
Inventários			
Ativos biológicos			
Clientes			
Adiantamentos a fornecedores			
Estado e outros entes públicos			
Diferimentos			
Ativos financeiros detidos para negociação			
Outros ativos financeiros			
Ativos não correntes detidos para venda			
Caixa e depósitos bancários			
Total do ativo			
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital realizado			
Ações (quotas) próprias			
Outros instrumentos de capital próprio			
Reservas legais			
Outras reservas			
Resultados transitados			

Anexo 6 Modelo de Balanço SNC

Entidade.....

Balanço em (individual ou consolidado) em.....de.....de..... Unidade

Monetária (Continuação)

RUBRICAS	Notas	DATAS	
		31xxxN	31xxxN-1
Ajustamentos em ativos financeiros			
Excedente de revalorização			
Outras variações no capital próprio			
Resultado líquido do período			
Interesses minoritários			
Total do capital próprio			
Passivo não corrente			
Provisões			
Financiamentos obtidos			
Responsabilidades por benefícios pós-emprego			
Passivos por impostos diferidos			
Outras contas a pagar			
Passivo corrente			
Fornecedores			
Adiantamentos de clientes			
Estado e outros entes públicos			
Acionistas/sócios			
Financiamentos obtidos			
Outras contas a pagar			
Diferimentos			
Passivos financeiros para negociação			
Outros passivos financeiros			
Passivos não correntes detidos para venda			
Total do passivo			
Total do capital próprio e do passivo			

Anexo 7: Modelo de Demonstração de Resultados (por Natureza)

Entidade.....

Demonstração (Individual/Consolidada) dos Resultados por naturezas

Período findo em xxxde xxxxxxxx de xxxx

Rendimentos e Gastos	Notas	Períodos	
		N	N-1
Vendas e serviços prestados			
Subsídios à exploração		a+	0+
Ganhos/perdas imputdos de subsidiárias associadas e empreendimentos conjuntos		0+	0+
Variação nos inventários da produção			
Trabalho para a própria entidade			
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas			
Gastos com o pessoal			
Imparidade de inventários (perdas/reversões)			
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)			
Provisões (aumentos/reduções)			
Imparidade de investimentos não depreciáveis (perdas/reversões)			
Aumentos/reduções de justo valor			
Outros rendimentos e ganhos			
Outros gastos e perdas			
Resultados antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos			
Gastos/reversões de depreciação de amortização			
Imparidade de investimentos depreciáveis amortizáveis (perdas/reversões)			
Resultados operacionais (antes de gastos de financiamento e impostos)			
Juros e rendimentos similares			
Juros e gastos similares suportados			
Resultados antes de impostos			
Imposto sobre o rendimento do período			
Resultado líquido do período			

Fonte: Sistema Normativo Contabilístico pg.52

Anexo 8: Modelo de Demonstração de Resultados (por Funções)

Entidade.....

Demonstração (Individual/Consolidada) dos Resultados por funções

Período findo em xxxde xxxxxxxx de xxx

Rubricas	Notas	Períodos	
		N	N-1
Vendas e serviços prestados			
Custos das vendas e dos serviços prestados			
Resultado bruto			
Outros rendimentos			
Gastos de distribuição			
Gastos administrativos			
Gastos de investigação e desenvolvimento			
Outros gastos			
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)			
Gastos de financiamento (líquidos)			
Resultados antes de impostos			
Impostos sobre o rendimento do período			
Resultados líquidos do período			

Anexo 9 - Fórmulas

Liquidez Geral = $\frac{\text{Ativo Circulante}}{\text{Passivo Corrente}}$

Liquidez Imediata = $\frac{\text{Disponível}}{\text{Passivo Corrente}}$

Liquidez Reduzida = $\frac{(\text{Ativo Circulante} - \text{Inventário})}{\text{Passivo Corrente}}$

Autonomia Financeira = $\frac{\text{Capital Próprio}}{\text{Total do Ativo}}$

Dependência Financeira = $1 - \text{Autonomia Financeira}$