



Francisco Manuel Batista dos Santos

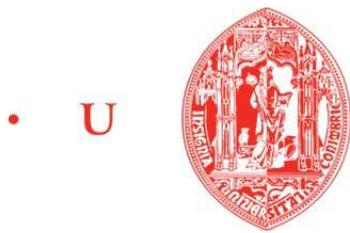
A CONTABILIDADE ANGOLANA EM CONTEXTO INTERNACIONAL UMA COMPARAÇÃO COM PORTUGAL

Relatório de Estágio apresentado à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra
para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Gestão

2014



UNIVERSIDADE DE COIMBRA



• U • C •

FEUC FACULDADE DE ECONOMIA
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Francisco Manuel Batista dos Santos

A Contabilidade Angolana em Contexto Internacional

Uma Comparação com Portugal

Relatório de Estágio apresentado à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra
para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Gestão

Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra

Orientador Académico: Professora Doutora Susana Jorge

Supervisor Profissional: Dr. Luís Albano

Coimbra
Julho de 2014

*Para a minha melhor amiga,
que esteve sempre presente,
que me ajudou, apoiou e incentivou em cada dia de trabalho.*

Obrigado

Agradecimentos

Chegada a altura de deixar de ser estudante, pelo menos por agora, impõem-se alguns agradecimentos da minha parte. Não que os tenha deixado por fazer antes, pois estou certo que sempre fiz questão de deixar transparecer a minha gratidão, mas sim porque surge a oportunidade ideal para os deixar por escrito. Certamente não agradecerei a todos nesta página, mas tenho a certeza que o farei pessoalmente.

Em primeiro lugar, como não poderia deixar de ser tenho de agradecer à minha família. Ao meu Pai e à minha Mãe, pois sem eles nada seria possível. À minha Irmã por me ajudar sempre e em especial pela leitura atenta que fez de todo o meu relatório.

Em segundo, a todos aqueles que por algum motivo consideram que não gostam de mim ou que se julgam meus inimigos. A eles devo uma pequena parte da vontade de querer sempre mais, de querer ser melhor, de pretender ir mais longe. Principalmente agradeço por me obrigarem a estar sempre atento, ser prudente e nunca desistir.

Em terceiro quero deixar alguns agradecimentos personalizados:

À minha orientadora, a Professora Susana Jorge, pelas suas observações e correções pertinentes e especialmente pelo seu apoio incondicional e disponibilidade imediata.

À professora Adelaide Andrade pela sua disponibilidade em me receber sempre, pela sua ajuda e todos os esclarecimentos que me deram a perspetiva real do assunto que estudei nos últimos meses.

A todos os meus colegas na Nextconsulting, com destaque ao Dr. Luís Albano que me deu a oportunidade de ter o meu primeiro contrato de trabalho e à Cláudia pela sua incansável dedicação em me ajudar e ensinar.

Ao João “Chaves” Alves por sempre se lembrar de mim nos bons e maus momentos e porque a ele devo toda a minha envolvimento no espírito académico de Coimbra. A toda a “família” o meu obrigado.

Ao Armando e ao João Costa pelo seu companheirismo e por conseguirem quebrar a rotina de dias sempre iguais. Ao Armando agradeço, de forma especial, o tempo investido na construção da imagem de capa deste trabalho.

Ao Pedro e ao João por me darem uma “segunda” casa aqui em Coimbra.

À Mónica por ser a melhor colega de grupo de sempre, por acreditar que eu consigo, por exigir sempre mais de mim e por ficar contente, tanto quanto eu, com o meu sucesso.

Ao Ricardo e ao Tiago simplesmente porque dão significado às palavras “Amizade” e “Amigo”.

Resumo

O mundo em que vivemos é atualmente comparado a uma grande “aldeia global”, fruto das grandes evoluções verificadas nas mais variadas áreas. Tal facto faz com que os negócios facilmente tomem proporções globais, não fazendo sentido restringir uma atividade a um país ou região. Assim, surgem países que, no plano global, se afiguram como fortes exportadores de investimento e/ou recetores de investimento direto estrangeiro.

No que toca a Portugal, uma das nações mais próximas quer historicamente quer linguisticamente é Angola, onde muitas empresas portuguesas têm vindo a investir e de onde são oriundas muitas empresas e investidores presentes atualmente em Portugal.

Graças a esta aproximação, os profissionais da contabilidade devem estar preparados para enfrentar novos desafios. A exploração de novos mercados, com clientes regidos por outros normativos contabilísticos, exige assim uma atualização das práticas.

Durante o estágio na Nextconsulting SA, realizado entre o dia 2 de Janeiro e o dia 9 de Maio de 2014 este foi um dos desafios colocados: elaborar as demonstrações financeiras inerentes a empresas angolanas que se regem pelo normativo angolano, preconizado no Decreto 82/2001, de 16 de Novembro.

Nasce assim a motivação e o interesse em desenvolver o tema deste relatório, referente ao estágio curricular do Mestrado em Gestão da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra, que começa com um estudo teórico da evolução da contabilidade no contexto internacional, face à necessidade de refletir esse ambiente global. Em destaque estarão os esforços desenvolvidos por Angola no sentido de refletir a tendência da internacionalização, também com vista à sua abertura ao mercado mundial. Pretende-se, através de uma comparação próxima com o caso português, averiguar o caminho para a internacionalização da contabilidade angolana, perceber o que já foi feito nesse sentido, que mudanças trouxe a adoção do normativo em vigor e quais os próximos passos a seguir.

As conclusões teóricas retiradas do estudo referido serão, por fim, ilustradas com um exemplo prático, cujo intuito será mostrar as diferenças encontradas na elaboração das demonstrações financeiras dos dois países.

Palavras-Chave

Contabilidade, Internacionalização, Harmonização, Angola, Portugal

Abstract

The world where we live is, currently, compared to a “global village” in consequence of big changes and evolutions observed in several matters. Such fact make that business easily take on global proportions, making no sense to restrict an activity to only one country or region. So, some countries identify themselves as big exporters and/or big receivers of foreign direct investment.

In the case of Portugal, one of closest nations, historically and linguistically, is Angola, where a lot of Portuguese enterprises have been investing, and where a lot of enterprises and investors, currently, present in Portugal come from.

Due to this proximity, accountants should be prepared to face new challenges. Exploring new markets, with companies ruled by different laws, requires an update of accounting practices.

During my internship in Nextconsulting, SA, accomplished between January 2nd and May 9th of 2014, this was one of challenges I had to face: prepare the financial reporting of Angolan enterprises, ruled by the established in Decree 82/2001 of November 16th.

In this way, was born the motivation and interest of study about the matter in this report, concerning to traineeship from Master’s in Management from the University of Coimbra, that begin with an analysis of evolution of accounting in the international context, given the need to reflect this global environment. The focus is on the efforts that Angola have been developing in order to reflect this trend, and with a view to opening the national economy to the world market. The aim is, through a close comparison with the Portuguese example, to analyze the way towards the internationalization of the Angolan accounting to realize what has been done in this direction, and which changes brought this adoption and what are the next steps.

Theoretical conclusions from the mentioned study will be, at the end, illustrated with a simple practical example, whose purpose will be to show, in practice, the differences between financial reporting in both countries.

Keywords

Accounting, Internationalization, Harmonization, Angola, Portugal

Índice

Índice de Quadros	vii
Índice de Figuras	viii
Lista de Abreviaturas e Siglas	ix
Introdução	1
PARTE I - A EMPRESA E O ESTÁGIO	3
Capítulo 1 - Apresentação da Empresa.....	5
1.1 – Atividades desenvolvidas	6
1.2 – Mercados de atuação	6
1.3 – A internacionalização para Angola.....	7
1.4 – Posição no mercado e situação de gestão	8
Capítulo 2 – O Estágio	9
2.1 – Tarefas desenvolvidas.....	10
2.2 – Balanço crítico	16
PARTE II – A CONTABILIDADE ANGOLANA: EVOLUÇÃO, ESTADO ATUAL E CAMINHO PARA A INTERNACIONALIZAÇÃO.....	19
Capítulo 3 – Harmonização Contabilística Internacional.....	21
3.1 – Os organismos para a harmonização: o IASC/IASB e o FASB	22
3.2 – Vantagens e obstáculos à harmonização	25
3.3 – O caso de Angola.....	26
3.3.1 – As principais alterações do Decreto 82/2001, de 16 de Novembro	27
Capítulo 4 – Comparação síntese entre Angola e Portugal	31
4.1 – O Código de Contas.....	31
4.1.1 – Meios Fixos e Investimentos/Investimentos	33
4.1.2 – Existências/Inventários e Ativos Biológicos	33
4.1.3 – Terceiros/Contas a Receber e a Pagar	34
4.1.4 – Meios Monetários/Meios Financeiros Líquidos	35
4.1.5 – Capital e Reservas/Capital, Reservas e Resultados Transitados	36
4.1.6 – Proveitos e Ganhos por Natureza/Rendimentos	37
4.1.7 – Custos e perdas por natureza/Gastos	38
4.1.8 – Resultados/Resultados	38
4.2 – Imposto sobre o consumo	39
4.3 – Demonstrações Financeiras	41
4.3.1 – Balanço	42
4.3.2 – Demonstração dos Resultados por Naturezas.....	45
4.4 – Apuramento de Resultados, elaboração do Balanço e da DR por Naturezas - caso prático: SNC vs. PGC.....	48

4.4.1 – Caso prático: apuramento de resultados	51
4.4.2 – Caso prático: elaboração do Balanço e da DR	54
Conclusão	57
Referências Bibliográficas.....	59
Legislação	61
Anexos.....	63

Índice de Quadros

Quadro 1	– Lista das IAS existentes em 2012.....	23
Quadro 2	– Lista de IFRS existentes em 2012.....	24
Quadro 3	– Classes de contas constantes do Plano Geral de Contabilidade.....	29
Quadro 4	– Comparação entre a estrutura das Classes presente no Código de Contas do PGC e do SNC.....	32
Quadro 5	– Correspondência entre subcontas da classe 1 do PGC e da classe 4 do SNC....	33
Quadro 6	– Correspondência entre subcontas da classe 2 do PGC e da classe 3 do SNC....	33
Quadro 7	– Correspondência entre subcontas da classe 3 do PGC e da classe 2 do SNC....	34
Quadro 8	– Correspondência entre subcontas da classe 4 do PGC e da classe 1 do SNC....	35
Quadro 9	– Correspondência entre subcontas da classe 5 do PGC e da classe 5 do SNC....	36
Quadro 10	– Correspondência entre subcontas da classe 6 do PGC e da classe 7 do SNC....	37
Quadro 11	– Correspondência entre subcontas da classe 7 do PGC e da classe 6 do SNC....	38
Quadro 12	– Correspondência entre subcontas da classe 8 do PGC e da classe 8 do SNC....	38
Quadro 13	– Balanço – (SNC – Portugal).....	43
Quadro 14	– Balanço – (PGC – Angola).....	44
Quadro 15	– DR por Naturezas (SNC – Portugal).....	46
Quadro 16	– DR por Naturezas (PGC - Angola).....	47
Quadro 17	– Balanço SNC.....	54
Quadro 18	– DR por Naturezas SNC.....	55
Quadro 19	– Balanço PGC.....	55
Quadro 20	– DR por Naturezas PGC.....	56

Índice de Figuras

Figura 1	– Contabilização do imposto sobre a produção e consumo.....	40
Figura 2	– Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 1 – Proveitos e Ganhos	49
Figura 3	– Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 1 – Custos e Perdas.....	49
Figura 4	– Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 2.....	50
Figura 5	– Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 3.....	50
Figura 6	– Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 4.....	51
Figura 7	– Apuramento do RAI em Portugal.....	52
Figura 8	– Apuramento do RL em Portugal.....	52
Figura 9	– Apuramento do RAI em Angola.....	53
Figura 10	– Apuramento do RL em Angola.....	53

Lista de Abreviaturas e Siglas

<i>AISG</i>	– <i>Accounting International Study Group</i>
AOA	– Kwanza Angolano
CAE	– Classificação Portuguesa de Atividades Económicas
DF	– Demonstrações Financeiras
DR	– Demonstração dos Resultados
<i>EBITDA</i>	– <i>Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization</i>
<i>EBIT</i>	– <i>Earnings before Interest and Taxes</i>
EC	– Estrutura Conceptual
EMN	– Empresas Multinacionais
<i>FASB</i>	– <i>Financial Accounting Standards Board</i>
FEUC	– Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra
<i>IAS</i>	– <i>International Accounting Standards</i>
<i>IASB</i>	– <i>International Accounting Standards Board</i>
<i>IASC</i>	– <i>International Accounting Standards Committee</i>
IDE	– Investimento Direto Estrangeiro
IES	– Informação Empresarial Simplificada
<i>IFAC</i>	– <i>International Federation of Accountants</i>
<i>IFRS</i>	– <i>International Financial Reporting Standards</i>
IRN	– Instituto dos Registos e Notariado
IVA	– Imposto sobre o Valor Acrescentado
NC	– Nextconsulting, SA
PGC	– Plano Geral de Contabilidade
PME	– Pequena e Média Empresa
PPI	– Perdas por Imparidade
QREN	– Quadro de Referência Estratégica Nacional
RAI	– Resultado Antes de Impostos
RH	– Recursos Humanos
RL	– Resultado Líquido
<i>SAF-T</i>	– <i>Standard Audit File for Tax Purposes</i>
SNC	– Sistema de Normalização Contabilística
TIC	– Tecnologias da Informação e da Comunicação
UE	– União Europeia

Introdução

O presente relatório foi elaborado no âmbito do estágio incluído no plano curricular do Mestrado em Gestão da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra (FEUC), sendo necessário para a obtenção do grau de Mestre em Gestão pela mesma instituição.

O estágio teve lugar na Nextconsulting, SA (NC) e decorreu entre o dia 2 de Janeiro e o dia 9 de Maio de 2014.

A NC dedica-se à prestação de serviços de contabilidade e de fiscalidade a entidades terceiras. Os seus clientes abrangem quer entidades coletivas quer individuais. Às primeiras são oferecidos, maioritariamente, serviços de contabilidade, bem como serviços de consultoria para apoio à gestão. Às segundas prestam-se serviços de fiscalidade e entrega de obrigações declarativas.

Mais recentemente tem levado a cabo um projeto de expansão do seu negócio para Angola. Este país sempre foi próximo de Portugal e sempre houve entre os dois grandes laços. Atualmente Angola recebe muito investimento estrangeiro, assim como, da mesma forma, os seus investidores aplicam os seus fundos pelo mundo fora. Sendo uma economia em franco crescimento, a NC não quis deixar passar a oportunidade de poder captar um forte volume de negócios neste país.

Face a esse novo desafio, a NC sentiu necessidade de criar uma equipa que se envolvesse diretamente com este nicho do negócio. É nesse sentido que nasce a oportunidade de estágio na NC. Com a necessidade de reforçar os Recursos Humanos (RH), surge a vaga para um lugar que futuramente seria para acompanhar de perto todo o processo angolano. Era necessário alguém que viesse a assumir as responsabilidades do negócio neste mercado, ficando encarregado de, a partir de Portugal, dar resposta aos clientes angolanos. É nesse contexto que surge o tema deste relatório.

A verdade é que, com a abertura ao mercado internacional por parte de Angola, surge a necessidade desta dar os passos necessários à adoção das normas internacionais de contabilidade com vista a um processo de harmonização. Como consequência, surge a necessidade de formar profissionais, em Portugal e por todo o mundo, capacitados para interpretar e lidar com a contabilidade angolana.

Antes de dar início à abordagem desse tema, o presente relatório começa por fazer uma breve apresentação da entidade de acolhimento através de uma análise da sua evolução, da sua estrutura organizacional e da atividade atual. Seguidamente serão

apresentadas sucintamente as tarefas desenvolvidas ao longo do estágio supra mencionado, terminando a primeira parte com um breve balanço crítico.

Entrando no tema que dá nome a este trabalho, na segunda parte começará por ser feita uma contextualização histórica daquilo que tem vindo a ser o trabalho desenvolvido no sentido da harmonização internacional em contabilidade, designadamente através das normas internacionais de contabilidade, quais as vantagens desse processo e quais os obstáculos que têm vindo a ser encontrados durante o mesmo.

A segunda parte continua com o estudo daquilo que se verificou especificamente em Angola, nomeadamente revendo o diploma legal atualmente em vigor, bem como interpretando as principais mudanças que este trouxe.

Posteriormente, depois de analisadas as principais atualizações do Plano Geral de Contabilidade (PGC) em vigor, comparar-se-á a informação produzida por este com a informação produzida em Portugal, no âmbito do Sistema de Normalização Contabilística (SNC). Para tal será feita uma análise das demonstrações financeiras (DF) produzidas nos dois países. Seguidamente serão explanadas as principais diferenças verificadas.

O intuito desta comparação será fazer uma reflexão daquilo que Angola já incorporou na sua contabilidade e futuramente o que poderá, e até o que fará sentido, vir a incorporar, tendo em conta o contexto da sua economia no mercado internacional.

Para finalizar será apresentado um caso prático que exemplificará o estudado nos capítulos anteriores e que poderá servir como base para o estudo das duas contabilidades, podendo constituir o ponto de partida para um manual proposto para o estudo desta temática por qualquer profissional ou estudante.

O relatório termina com algumas considerações finais sintetizadas na conclusão.

PARTE I - A EMPRESA E O ESTÁGIO

Capítulo 1 - Apresentação da Empresa

A Nextconsulting foi constituída a 13 de Fevereiro de 2009 em Coimbra. Inicialmente tratava-se de uma sociedade comercial por quotas com a designação de “Nextconsulting, Lda.”, fundada pelos sócios Carlos Catarino, Luís Albano, Cláudia Ortigueira e Luís Fernandes.

A criação desta empresa teve na sua base dois principais motivos: a situação de desemprego de alguns destes sócios e a extensa experiência da maioria deles em contabilidade e consultoria financeira, dados os respetivos percursos profissionais que tinham cumprido até então. Para além disso contavam já com uma significativa carteira de clientes e rede de contactos, o que naturalmente justificou a criação da empresa e a previsão de um cenário favorável para atuar.

Posteriormente, em Agosto de 2012, viria a ser transformada em sociedade anónima, passando a adotar a designação de “Nextconsulting, SA”. Nesta data é também feito um aumento de capital social no valor de 71.000€, passando este a ser de 76.000€. Os acionistas Luís Albano e Cláudia Ortigueira são nomeados os membros do Conselho de Administração e dá entrada um novo acionista: João Rosendo.

A missão da NC é “Seremos um parceiro de referência dos nossos clientes em consultoria de gestão, contabilidade e assessoria fiscal. Apoiar os nossos clientes num crescimento sustentável e aportar valor a estratégia empresarial”. Quanto à visão a NC pretende “Prever oportunidades de crescimento e de desenvolvimento de toda a nossa equipa e criar no mercado uma relação de transparência, cumplicidade e comprometimento de longo prazo com os nossos clientes, fornecedores e parceiros”¹.

Quanto ao número de colaboradores, atualmente, a empresa conta com seis funcionários diariamente.

Em anexo pode ser consultado o organigrama da empresa, em que é possível observar a divisão por áreas de atividade e serviços prestados. Dado o facto de se tratar de uma microempresa, é de prever que uma mesma pessoa pode estar afeta a vários departamentos. Veja-se por exemplo que os membros do Conselho de Administração participam no Conselho da Qualidade bem como participam ativamente na prestação de serviços aos clientes. Da mesma forma os colaboradores participam nas várias áreas de serviços prestados (Anexo 1).

¹ <http://www.nextconsulting.pt/> (consultado em 25 de Junho de 2014)

1.1 – Atividades desenvolvidas

Sediada desde sempre em Coimbra, a NC tem como principal atividade a prestação de serviços de contabilidade, de fiscalidade e consultoria aos seus clientes, sejam eles empresas ou particulares. Sendo estas as principais atividades, estão também a elas associadas a consultoria financeira, os estudos económicos e a criação ou gestão de projetos de investimento e planos de atividade. São ainda prestados serviços em áreas que não são formalmente divulgadas pela empresa, como é o caso de mediação de Seguros, assessoria no processo de auditoria para certificação de Qualidade, apoio à submissão de candidaturas a financiamento de Projetos, Avaliação de Projetos e apoio na expansão de negócios para o mercado de Angola.

A NC usa ainda o *NC Business Center* como centro de negócios através da prestação do serviço de Domiciliação de Empresas. Este tem duas finalidades, sendo a primeira sediar as instalações da própria NC e a segunda a de sediar outras empresas através do arrendamento de parte do edifício e da partilha de espaços comuns, nomeadamente salas de reuniões e espaços devidamente equipados. Desta forma pretende-se acolher a domiciliação virtual de empresas em arranque, com negócios pontuais ou com projetos de internacionalização para o mercado angolano. A finalidade é minimizar os custos de manutenção do edifício e fazer uma racionalização do espaço, tornando este edifício, em si mesmo, uma fonte de rendimento.

1.2 – Mercados de atuação

A atuação comercial da NC concentra-se em dois mercados: Portugal e Angola. Relativamente aos serviços neles prestados, a NC apresenta-se em ambos os mercados com valências e competências referentes aos mesmos tipos de serviços. Há porém uma distinção entre os serviços maioritariamente prestados num país e noutro. Esta distinção decorre principalmente das diferenças entre as necessidades identificadas pelas empresas de cada um dos mercados.

Para a prestação de serviços no âmbito da fiscalidade, os colaboradores da NC adaptaram-se às especificidades existentes no sistema fiscal angolano, que não se verificam no nosso país. Exemplo disso é o facto de em Angola ainda não existir o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) ou a obrigatoriedade de apresentar a

Informação Empresarial Simplificada (IES), o que demonstra ainda consideráveis diferenças entre ambos.

Em Portugal, os serviços mais procurados são os de Contabilidade e Fiscalidade, embora estas áreas sejam pouco rentáveis para a empresa devido à elevada competitividade do mercado. Neste âmbito, os serviços mais rentáveis no mercado nacional são, por exemplo, consultoria para projetos de candidatura a fontes de financiamento [fundos comunitários, maioritariamente ao abrigo do Quadro de Referência Estratégico Nacional (QREN)].

Por outro lado, no mercado angolano, os serviços das consultoras representam a possibilidade de colmatar significativas necessidades das empresas. É um tipo de serviço em que se verifica elevada aceitação por parte dos clientes e, conseqüentemente, elevado poder negocial para a NC devido à pouca concorrência qualificada que existe no mercado.

1.3 – A internacionalização para Angola

O processo de internacionalização iniciou-se em meados do ano de 2011 e a empresa continua presentemente a trabalhar para a sua completa consolidação. Esta decisão foi tomada pela NC devido ao impacto do cenário macroeconómico que esta estava a observar nas suas atividades: um não crescimento na quantidade de serviços prestados e na quantidade de clientes em carteira.

Iniciar atividades noutra mercado, tendo estas características e necessidades diferentes das observadas em Portugal, permite que a empresa possa contar com novas possibilidades de desenvolvimento e procure os requisitos necessários para que, através desta diversificação, seja capaz de manter as suas atividades num nível satisfatório e favorável.

Para Angola, há uma delimitação estratégica para a procura de clientes com dimensão média (aproximadamente 150 trabalhadores) das áreas de construção civil, comércio, agricultura, entre outros. A NC está presente neste mercado através de uma empresa parceira e que é também a sua frente comercial - a empresa angolana Gest In Time.

Sendo a internacionalização um processo relativamente recente na empresa, verificam-se ainda poucos impactos em termos práticos no dia-a-dia dos colaboradores da NC que tenham decorrido em consequência desta parceria, sendo o principal impacto

a adaptação a um método de trabalho adequado aos serviços prestados a clientes oriundos do mercado angolano, nomeadamente no que se refere à contabilidade e à fiscalidade.

1.4 – Posição no mercado e situação de gestão

Segundo dados do Portal Estatístico de Informação Empresarial do Instituto dos Registos e Notariado (IRN)², em 2011, existiam em Portugal 12.162 empresas identificadas com a mesma Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE) que a NC, das quais 5.450 estavam localizadas em Lisboa e apenas 310 em Coimbra. O volume de negócios total para as empresas com esta CAE no ano de 2011 rondava os 3.619 milhões de euros, dos quais, 16 milhões de euros eram gerados no distrito de Coimbra. Assim, o volume de negócios médio de uma consultora em Portugal em 2011 foi de, aproximadamente, 297.595€, enquanto o volume de negócios médio de uma consultora em Coimbra foi de aproximadamente 51.302€. Há uma forte concentração do número de consultoras em Lisboa, assim como do rendimento que esta atividade gera.

O volume de negócios da NC nos últimos três anos tem apresentado uma tendência decrescente, o que a identifica numa posição residual no mercado português.

Dos seus clientes fazem parte empresas de todas as áreas de mercado, nomeadamente turismo, construção, restauração e oficinas, sendo que são apenas Pequenas e Médias Empresas (PME), sobretudo da zona de Coimbra.

Com a abertura ao mercado internacional por parte da NC abrem-se também inúmeras oportunidades pois o mundo passa a ser um plausível mercado de atuação. Por outro lado, esta abertura traz consigo a ameaça de concorrência por parte de qualquer empresa com um projeto de internacionalização semelhante.

Para responder a este ambiente a NC conta com o qualificado capital humano dos seus recursos bem como com a flexibilidade e rapidez de instalação em países estrangeiros, dada a sua parceria com uma empresa de *software* informático. No entanto, as restrições orçamentais próprias de uma microempresa podem colocar obstáculos no devido aproveitamento de possíveis oportunidades.

² www.estatisticasempresariais.mj.pt/Paginas/estatisticas.aspx (consultado em 29 de Julho de 2014)

Capítulo 2 – O Estágio

Este estágio na NC teve o seu início à data de 2 de Janeiro de 2014 e rapidamente e de forma natural fui sendo integrado nos recursos humanos da entidade. A área predominante do estágio seria a contabilidade, ainda que, viesse a passar pelas demais, por forma a ter um conhecimento geral do funcionamento interno da NC. Desde o primeiro dia que me foram atribuídas tarefas claras, no âmbito de um plano de trabalho cujo detalhe foi descrito na folha de atividade apresentada no Anexo 2. Para todas as tarefas foi-me sempre dada formação adequada, de forma a entender aquilo que era pretendido, esperando-se sempre da minha parte uma certa autonomia e espírito crítico. Desde início foram-me atribuídas tarefas de elevada relevância para a NC mostrando alguma confiança depositada nas minhas capacidades e esperando, como tal, uma resposta à altura. As tarefas desenvolvidas serão seguidamente enumeradas e posteriormente detalhadas neste capítulo.

As primeiras tarefas prenderam-se com a certificação da qualidade e passaram pela elaboração de formulários para uso interno, bem como a elaboração de manuais onde constassem as normas e procedimentos de organização interna. Foi também nesta altura que fiquei responsável pela organização do arquivo.

De seguida começaram as primeiras tarefas relacionadas com a contabilidade. Tratou-se da “recuperação contabilística” de novos clientes (isto é, da passagem da informação contabilística existente até à data de cada cliente para o software da NC, bem como da sua conferência), provenientes de outra empresa com a qual se estabeleceu um projeto de parceria. No seguimento foi ainda necessário passar pela aprendizagem de elaboração e entrega das declarações do IVA, começando aqui a parte dos trabalhos fiscais.

Após este período experimental e de formação foi-me atribuída uma pequena carteira de oito clientes, com reduzida atividade e que por isso apresentavam um baixo volume de documentos a contabilizar. Nestes casos ficaria responsável, de forma autónoma, por todo o processo referente a cada empresa, desde a chegada dos documentos, à sua organização e, por fim, à sua contabilização, bem como a quaisquer outros aspetos que fossem solicitados via e-mail ou via telefónica.

No final do período de estágio surgem as primeiras empresas angolanas provenientes do investimento realizado. São inicialmente adicionadas à minha carteira duas empresas, com atividades simples, com poucos documentos, em jeito de formação

e aprendizagem, para posteriormente serem adicionadas outras empresas com maior volume documental. Esta atividade foi claramente um desafio para mim, pois toda a minha formação passou por contabilidade portuguesa, que obviamente apresenta algumas diferenças face à angolana, como se verá mais adiante neste relatório.

Assim, esta necessidade de compreensão e domínio das práticas estrangeiras implicou o estudo aprofundado da contabilidade angolana. Rapidamente esse estudo fez perceber que a contabilidade, vista de uma perspetiva internacional, já é amplamente estudada por vários autores e organismos por todo o globo.

Desta forma se percebe a potencialidade de abordar este tema no que toca à relação entre Portugal e Angola. Este último país constitui um mercado que se encontra em franca expansão, nomeadamente no que toca ao investimento direto estrangeiro (IDE), o que origina a formação de várias empresas multinacionais (EMN) e como consequência obriga à necessidade de domínio de ambas as contabilidades.

2.1 – Tarefas desenvolvidas

Nos primeiros dias de estágio não me foram imediatamente atribuídas tarefas na área da contabilidade, a área nuclear de estágio. Em vez disso foi-me dada alguma liberdade para acompanhar os trabalhos que iam sendo desenvolvidos nas várias secções da empresa. Fui também convidado a explorar o *software* utilizado no desempenho das atividades para que me pudesse familiarizar com o seu funcionamento. Para além disto, foi-me sugerida a leitura de alguma documentação e legislação para que pudesse enriquecer o meu conhecimento e para que posteriormente servisse de base aos meus trabalhos.

Na sequência desta introdução e aquisição de conhecimentos foi-me atribuída então a primeira tarefa. Esta tratou-se da organização da documentação respeitante à candidatura de um cliente a um projeto no âmbito do QREN. Este trabalho teve apenas um carácter extraordinário, não tendo voltado a realizar trabalhos desta natureza (embora tal seja possível se solicitado por algum cliente), no entanto, serviu para formalizar as responsabilidades que me passariam a ser atribuídas. Nesta etapa, a minha atividade fundamentou-se no formulário base de organização da pasta do projeto. Através deste, orientei o meu trabalho e recolhi toda a documentação necessária, que depois foi organizada e catalogada.

Após esta primeira atividade, comecei a realizar tarefas de carácter mais corrente na NC.

Não comecei diretamente pela contabilidade (área central do estágio), mas sim por prestar auxílio noutras tarefas para, numa segunda fase, passar então às tarefas de contabilidade.

- Arquivo

Uma das peças principais no trabalho da contabilidade são os documentos de suporte, isto é, todos os documentos comprovativos das operações que uma empresa executa pois, independentemente da sua categoria (vendas ou prestação de serviços, compras, serviços externos, operações bancárias, entre muitas outras), todas devem ter um suporte legal da sua veracidade. Estes são recolhidos e posteriormente organizados e catalogados. Assim, mais tarde, será fácil consultar um qualquer documento que seja necessário, depois de arquivado.

Para que tal seja possível é necessário manter um grau elevado de organização. Com base nisso mesmo, foi-me atribuída a responsabilidade de encontrar uma solução que otimizasse o espaço disponível para arquivo.

A solução passou por transformar as prateleiras numa matriz, cujas células seriam a combinação de uma empresa com um ano. As empresas estariam dispostas por ordem numérica (cada empresa tem um número de identificação interno), enquanto os períodos estariam dispostos descendentemente, isto é, o período mais recente na prateleira mais elevada.

Expostos estariam os dois anos mais recentes (o ano corrente e o ano anterior) enquanto os anos mais antigos seriam arquivados em pastas próprias, mais pequenas (ocupando menos espaço), onde a documentação é compactada e que seriam posteriormente devolvidas ao cliente.

- Elaboração de formulários e manuais (certificação da qualidade)

A certificação da qualidade exige que todos os processos dentro da empresa estejam bem detalhados e explicados, para que qualquer colaborador dentro da organização possa executá-los da mesma forma, garantindo assim que mantêm a mesma qualidade.

Nesse sentido, foi necessário pensar como as tarefas poderiam ser executadas da forma mais simples e eficiente, pelo que foram elaboradas fichas de atividade e controlo para que tudo o que é feito seja registado e seja da responsabilidade de alguém.

Essa tarefa necessitou da minha perceção detalhada de como eram processadas as atividades, que processos compunham essas atividades, de quem era a responsabilidade e quais as ferramentas disponíveis para a execução das mesmas.

Veja-se, por exemplo, uma das atividades principais da empresa: a contabilidade. Esta passa pela receção da documentação contabilística, pelo seu tratamento e catalogação e posteriormente a contabilização no *software* de contabilidade.

Logo na primeira fase é necessário criar um formulário de receção de documentos que diga quem, quando e o que foi recebido. Assim, qualquer pessoa está habilitada a receber a documentação da mesma forma, havendo a identificação para efeitos de responsabilização.

Posteriormente esta documentação é catalogada pelos diários da contabilidade (nomeadamente o diário de operações diversas, caixa, bancos, compras e vendas) e arquivada em pastas *standard* sempre com o mesmo formato e os mesmos separadores. A informação é então introduzida no sistema informático e é posteriormente efetuado um registo comprovativo de que a execução dessa contabilização foi efetivamente feita.

Desta forma este processo é executado sempre da mesma maneira e assim é garantido o bom funcionamento e que nenhuma etapa é esquecida.

Do mesmo modo foram elaborados formulários, em forma de *check-list* de procedimentos, para registar o processamento salarial, a entrega de contribuições para a segurança social ou de impostos ao estado, entre outros, todos com o objetivo de controlar a atividade da empresa.

Paralelamente foram elaborados manuais onde estão descritas as instruções para que qualquer colaborador que os consulte consiga proceder, em cada caso, de acordo com as normas e sempre da mesma maneira.

- Recuperação de contabilidades novas na NC

Após a fase introdutória deu-se então início às atividades na área da contabilidade, área principal do estágio.

No seguimento de um projeto de parceria com outro contabilista, algumas das empresas da sua carteira de clientes passariam para a responsabilidade da NC. A responsabilidade por essa passagem ficou a meu cargo, desde a receção dos documentos, tanto os do início do ano, como os do último trimestre de 2013. Após isto foi necessário introduzir a informação no *software* da empresa. Começou-se por introduzir o balancete mais recente existente. Posteriormente foram conferidas as contas para perceber se os bancos estavam reconciliados³ e para entender o que já estava refletido na contabilidade.

Seguidamente deu-se início à contabilização dos documentos rececionados referentes ao último trimestre de 2013 para seguidamente ser feito o apuramento do IVA, visto já terem sido rececionados os documentos tardiamente relativamente à data em que esta obrigação fiscal deve ser cumprida, nomeadamente o dia 15 do mês de Fevereiro, neste caso do ano de 2014.

- Contabilidade de empresas e apuramento do IVA

Terminada a última tarefa referida, inicialmente de carácter extraordinário mas que passaria a ser de carácter contínuo visto essas empresas passarem definitivamente para a responsabilidade da NC, e tendo já adquirido alguns conhecimentos importantes, estaria apto agora para fazer parte da equipa de contabilidade. Nesse sentido, a primeira etapa foi definir a minha carteira de clientes. Destes, ficaria responsável por toda a contabilidade bem como por todos os contactos e esclarecimentos necessários e ainda responsável pelo envio das demonstrações financeiras obtidas mensalmente e das obrigações fiscais a cumprir, em tempo devido.

Como referido, o primeiro passo é receber os clientes nas instalações da NC e fazer o registo da entrega documental. Esse registo é feito através de uma ficha *standard*, onde é descrito tudo o que foi entregue e onde são referidos os documentos em falta.

Após esta fase, os documentos são catalogados por diários conforme se tratem de vendas, compras, de operações bancárias, pagamentos por caixa ou de outras

³ A reconciliação bancária consiste em verificar se o saldo das contas relativas a bancos constantes da contabilidade é o mesmo que consta no extrato bancário. Se tal não se verifica é necessário averiguar que montantes se encontram no extrato e não na contabilidade e vice-versa. Posteriormente é necessário analisar quais desses montantes podem vir refletidos em meses posteriores (por exemplo, cheques a aguardar cobrança). Relativamente aos restantes será necessário fazer lançamentos contabilísticos de correção.

situações (operações diversas). As faturas emitidas pelo cliente vão para o diário de vendas, já as faturas emitidas ao cliente vão para o diário de compras. Por sua vez todas as operações feitas com bancos vão para o diário de bancos, tudo o que for pago em numerário, bem como reforços de caixa vão para o diário de caixa e por último todas as outras operações que não encontrem lugar nos diários anteriores vão para o diário de operações gerais, como é o caso de pagamentos efetuados pelos sócios da empresa cliente.

Feita esta classificação os documentos são numerados sequencialmente para que haja uma referência interna. Após a numeração os documentos são contabilizados no *software* apropriado e são depois arquivados em pastas que contêm um separador por diário. Cada pasta possui uma lombada onde está identificado o nome da empresa, o ano e os meses a que os documentos dizem respeito.

No final há ainda que conferir se o(s) extrato(s) bancário(s) apresenta(m) o mesmo saldo que a contabilidade e em caso negativo apurar onde residem as diferenças, isto é, fazer a reconciliação bancária. Após esta conferência o balancete do mês em questão é guardado nas pastas digitais da NC e enviado ao cliente.

Note-se que outras coisas imprescindíveis no trabalho contabilístico mensal faltariam referir, nomeadamente, o processamento salarial, a entrega dos encargos à segurança social, a entrega do *Standard Audit File for Tax Purposes* (SAF-T) ou a emissão de faturas (para os clientes que solicitam que esse serviço seja feito pela NC). No entanto, dada a especialização do trabalho existente na empresa, estas não foram tarefas desempenhadas por mim, embora, tendo em conta os meus trabalhos de início de atividade, tivesse conhecimentos e capacidades para executa-las, se assim fosse necessário.

Após realizado este trabalho, mensalmente ou trimestralmente conforme o regime porque tenha optado o cliente, é necessário proceder ao apuramento do IVA. Trata-se de apurar o valor de IVA a pagar ou a receber pela empresa, tendo em conta fundamentalmente o IVA que liquida nas suas vendas e o IVA que deduz nas suas compras. Para tal existe o modelo *standard* da declaração, disponível no Portal das Finanças⁴, que deve ser preenchido e submetido online até ao dia 10 do segundo mês seguinte ou até ao dia 15 do segundo mês seguinte ao período de referência, no caso mensal e no caso trimestral respetivamente⁵.

⁴ <https://www.portaldasfinancas.gov.pt/pt/home.action>

⁵ Mais desenvolvimentos sobre o IVA serão apresentados mais adiante neste Relatório.

- Contabilidades Angolanas

Tal como já referido, a NC está atualmente presente no mercado angolano onde detém já uma carteira de clientes. Durante o estágio, surgiu a necessidade de começar a proceder à contabilização dos documentos destas empresas.

Ora a contabilidade angolana apresenta consideráveis diferenças relativamente àquela que aprendi, conheço e trabalho, que é o SNC português, aprovado pelo Decreto-Lei nº158/2009, de 13 de Julho. Sendo assim, houve da minha parte a necessidade de adquirir novos conhecimentos, estudando o normativo contabilístico angolano – PGC – por sua vez aprovado pelo Decreto nº82/2001, de 16 de Novembro.

A estratégia de entrada em novos mercados dada a saturação do mercado nacional, exige que os profissionais portugueses não se limitem ao conhecimento do sistema contabilístico nacional, mas que detenham um conhecimento da contabilidade internacional. Surge assim a necessidade eminente de estudar as normas internacionais de contabilidade e, no meu caso, as normas de Angola. É graças a esta necessidade que surge a oportunidade de desenvolver o tema deste relatório, que assim é um tema atual e que em muito se relaciona com o estágio.

O processo inerente à contabilidade destas empresas é, até à etapa da contabilização, realizado da mesma forma que para as portuguesas, tal como já descrito anteriormente. A diferença, para além das óbvias regras inerentes a cada um dos normativos, reside na receção da documentação. Nestas, esse trabalho é feito “no terreno” (em Angola) e posteriormente a documentação é digitalizada e enviada por internet, sendo impressa nas instalações da NC para que possa ser processada. No final de cada mês, os balancetes, e no final de cada ano, as demonstrações financeiras, são enviados para as instalações em Angola, onde são entregues ao cliente e onde existe um tratamento presencial com este.

A internacionalização das empresas, inclusive as de serviços de contabilidade, é um tema cada vez mais atual dado o processo de globalização que se tem verificado ao longo dos últimos anos. Angola é um país que recebe um nível considerável de IDE, sendo também um país onde existem muitos investidores que realizam IDE, criando assim EMN⁶. Este facto não pode ser alheio aos organismos internacionais de

⁶ Segundo o estudo “Construindo Pontes” da Ernst & Young, elaborado em 2012, Angola conseguiu captar cerca de 58 mil milhões de dólares americanos de IDE entre 2003 e 2011. Portugal foi quem mais

contabilidade que devem lutar por uma harmonização das normas internacionais para que, de certa forma, se criem procedimentos uniformes no tratamento contabilístico das empresas para que a sua informação possa ser comparável no tempo e no espaço.

É o estudo dos trabalhos já realizados nessa área da internacionalização da contabilidade, das suas vantagens e obstáculos, bem como o conhecimento da contabilidade angolana fazendo também uma comparação com Portugal, que me proponho a realizar neste relatório, como forma de síntese daquilo que tive de aprender durante o meu estágio para o bom desempenho das minhas funções.

Constitui uma oportunidade de adquirir conhecimentos relevantes que me capacitam para o exercício da contabilidade não só de empresas nacionais mas também de empresas Angolanas e, eventualmente, de qualquer outro país num contexto de harmonização internacional das práticas contabilísticas.

2.2 – Balanço crítico

Durante os meses em que se realizou este estágio fui muito bem recebido e acolhido na NC. A dimensão da empresa e da sua carteira de clientes permitiu um grande dinamismo no sentido em que tive um contato muito mais direto com os casos reais e com as práticas do dia-a-dia.

O volume de trabalho exigiu uma aprendizagem rápida e que o meu trabalho fosse necessário na realização de tarefas de importância considerável para a empresa.

Desde início e em todas as atividades foi-me sempre prestada ajuda e formação interna, designadamente pelo meu orientador, bem como pelos meus colegas de trabalho. Com estes houve sempre uma boa comunicação e entreajuda.

No que toca aos conhecimentos adquiridos durante o Mestrado em Gestão e mesmo durante a Licenciatura em Economia, estes em muito me ajudaram no desempenho das funções. Como é óbvio o destaque vai para as unidades curriculares de Contabilidade Financeira I e II. Estas munem os estudantes dos conceitos teóricos necessários ao desempenho da contabilidade, bem como aliam esta componente à prática através casos práticos. No entanto não pode deixar de ser referida uma certa distanciação à realidade concreta. A falta de contato com os documentos em si ou a simplicidade dos casos não estimulam a capacidade de lidar com casos mais

investiu em projetos de IDE em Angola nesse mesmo período. Quanto ao IDE realizado por Angola em Portugal, este teve um crescimento de 100% entre 2007 e 2011.

complicados, que exijam até julgamento pessoal, ou mesmo com a falta de informação a que muitas vezes os clientes expõem os profissionais de contabilidade dificultando a sua função.

Por outro lado, veja-se que a Gestão como disciplina do conhecimento não pode ser desligada das demais. Embora seja compreensível a necessidade de compartimentar os conhecimentos pelas diferentes Licenciaturas ou Mestrados, é necessário compreender que, por exemplo, a fiscalidade deve ser transversal a todos os mestrados do ramo da Gestão. Esta terá sido a mais significativa falha na minha formação, numa matéria de que tenho necessitado numa base diária enquanto desempenho as minhas funções.

Quanto ao estágio propriamente dito, é inegável a quantidade de conhecimentos aprendidos e competências obtidas. O contato com a realidade e a diversidade de atividades económicas desempenhadas pelos vários clientes ofereceram-me uma perspectiva geral da contabilidade e permitiram-me adquirir conhecimentos mais aprofundados, preparatórios para diversas ocasiões. Também na área da fiscalidade muitos foram os conceitos e práticas aprendidas, nomeadamente ao nível dos impostos (especialmente o IVA).

No que toca aos processos da NC, estes já estão bem implementados e procuram constantemente ser melhorados. Se pudesse deixar uma nota a melhorar ainda mais seria no que toca à divisão do trabalho. O facto de haver uma descontinuidade no acompanhamento das empresas, estando os processos contabilísticos desligados dos processos fiscais, pode gerar alguma falha na comunicação da informação, o que não aconteceria se uma pessoa fosse responsável por todo o processo. A especialização da NC, relativamente aos seus clientes, faz-se por áreas. Assim é possível que uma pessoa da equipa da contabilidade acompanhe essa parte da empresa, e que seja outra pessoa diferente a responsável pelo processamento salarial, podendo levar, na minha opinião, a erros devidos às possíveis falhas de comunicação, como já referido.

**PARTE II – A CONTABILIDADE
ANGOLANA: EVOLUÇÃO, ESTADO
ATUAL E CAMINHO PARA A
INTERNACIONALIZAÇÃO**

Capítulo 3 – Harmonização Contabilística Internacional

Se fizéssemos a experiência de colocar vários contabilistas de países diferentes em frente ao mesmo exercício contabilístico, não seria difícil de prever que estes iriam produzir diferentes resultados e demonstrações financeiras. Isto aconteceria porque, ainda que não houvesse diferenças nas normas nem nos princípios gerais contabilísticos, haveria sempre, pelo menos, espaço a algum julgamento pessoal e profissional no âmbito da aplicação dessas mesmas normas. Tal facto deriva de, pelo menos entre países, ainda existirem algumas diferenças, isto porque, internacionalmente, há um processo de harmonização mas não de normalização contabilística, isto é, trata-se de um processo de convergência e não de uniformização. Até dentro do mesmo país, entre empresas diferentes, há lugar a diferentes práticas. Veja-se o caso português das Micro Entidades (Normalização Contabilística para Micro Entidades), em que estas estão obrigadas a muito menos deveres de contabilização e reporte. Além do mais, a harmonização tem sido conduzida através de normas que, para se poderem adaptar a qualquer situação, permitem obviamente alguma flexibilidade na sua interpretação (Nobes e Parker, 2012).

Desde cedo estas diferenças foram percecionadas pelos organismos reguladores de vários países, o que levou inclusive à criação de organismos normalizadores internacionais, que mais à frente serão abordados. A verdade é que a aproximação e harmonização internacional destas mesmas práticas rapidamente foram entendidas como uma vantagem. Com efeito, o desenvolvimento das práticas contabilísticas nos vários países do mundo levou inevitavelmente à criação de diferenças nas mesmas, reconhecendo a necessidade de aproximação. Há, não obstante, que reconhecer que havia diferenças no passado, há no presente e não irão desaparecer no futuro.

A harmonização dos normativos contabilísticos tornou-se especialmente importante sensivelmente a partir dos finais da II Guerra Mundial. Várias causas podem ser apontadas para este fenómeno. Porém, por estarem diretamente ligadas a este trabalho, há duas que devem ser realçadas, sendo elas consensuais na literatura existente: as trocas do comércio internacional e o IDE (Nobes e Parker, 2012).

Nessa altura as EMN apresentaram um crescimento considerável, que continuou durante os anos seguintes, estando atualmente espalhadas por todo o mundo. Estas caracterizam-se por estarem presentes e por exercerem a sua atividade em vários países, o que leva ao contato com práticas contabilísticas e fiscais distintas. Por essa razão, este

tipo de empresas representa um verdadeiro desafio para os profissionais da contabilidade, pois quanto maiores estas forem, mais divergentes serão as práticas a que estão expostas, aumentando a dificuldade de conseguir proporcionar uma imagem verdadeira e apropriada (Nobes e Parker, 2012).

Outro dos motivos que impulsiona a harmonização contabilística internacional é a globalização dos mercados de capitais. Investidores de todo o mundo investem, a toda a hora, em qualquer lugar, em qualquer bolsa do mundo, graças ao impulso proporcionado pelo avanço nas Tecnologias da Informação e da Comunicação (TIC). Estes necessitam que haja uma imagem das empresas expressa numa linguagem comum, para que possam avaliar corretamente as oportunidades de investimento. Caso tal não aconteça, haverá certamente consequências como a dificuldade das empresas em angariarem capital externo disponível noutros países.

Estas razões em especial, bem como outras que serão referidas mais à frente neste capítulo, conduziram à necessidade e preocupação em criar a referida aproximação entre as práticas contabilísticas por todo o mundo, surgindo assim a harmonização contabilística internacional.

Para o efeito foram criados organismos como o *International Accounting Standards Committee* (IASC), que mais tarde daria origem ao *International Accounting Standards Board* (IASB). Estes ficaram encarregues da elaboração daquilo que seriam as *International Accounting Standards* (IAS) e mais tarde as *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Nos Estados Unidos da América (EUA) esta função ficou a cargo do *Financial Accounting Standards Board* (FASB).

3.1 – Os organismos para a harmonização: o IASC/IASB e o FASB

Pelo explicado anteriormente, a harmonização contabilística é o processo de aumentar a compatibilidade entre as práticas contabilísticas, estipulando barreiras para o grau de variação permitido. Tal como já mencionado, este foi um processo que nunca ficou indiferente quer às nações quer aos próprios profissionais. É nesse sentido que surgem os organismos responsáveis pela mesma (Nobes e Parker, 2012).

Um dos mais importantes foi o IASC, organismo que surge em 1973, através do entendimento entre as entidades reguladoras nacionais de dez países. Antes deste podiam já nomear-se os trabalhos desenvolvidos pelo *Accounting International Study Group* (AISG) em 1966 e pelo *World Congress of Accountants* (Nobes e Parker, 2012).

O objetivo do IASC era elaborar normas que fossem de aplicação mais geral, as IAS. Este organismo operou até 2001, data em que uma alteração estatutária o transforma em IASB, organismo independente (domiciliado em Londres) e constituído por membros oriundos de 9 países (Nobes e Parker, 2012).

O IASB tem como missão formular e publicar novas normas, as IFRS, bem como atualizar as já existentes e promover a sua aceitação. Para além destas, adotou todas as IAS que haviam sido emitidas pelo IASC. Em geral, a missão do IASB é desenvolver um conjunto único de normas contabilísticas e de relato financeiro empresarial, de elevada qualidade, compreensíveis e aplicáveis, fazendo da informação contida nas DF, uma informação fiável e transparente (Borges et al., 2010).

O conjunto de normas emitidas e existentes em 2001 pelo IASC – IAS – e pelo IASB – IFRS – é apresentado nos Quadros 1 e 2.

Quadro 1 – Lista das IAS existentes em 2012

Norma	Título
IAS 1	Presentation of Financial Statements
IAS 2	Inventories
IAS 7	Statement of Cash Flows
IAS 8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors
IAS 10	Events after the Reporting Period
IAS 11	Construction Contracts
IAS 12	Income Taxes
IAS 16	Property, Plant and Equipment
IAS 17	Leases
IAS 18	Revenue
IAS 19	Employee Benefits
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Governments Assistance
IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates
IAS 23	Borrowing Costs
IAS 24	Related Party Disclosures
IAS 27	Separate Financial Statements
IAS 28	Investments in Associates and Joint Ventures
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies
IAS 32	Financial Instruments: Presentation
IAS 33	Earnings per Share
IAS 34	Interim Financial Reporting
IAS 36	Impairment of Assets
IAS 37	Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets
IAS 38	Intangible Assets
IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement
IAS 40	Investment Property
IAS 41	Agriculture

Fonte: IFRS Foundation (2012)

Quadro 2 – Lista de IFRS existentes em 2012

Norma	Título
IFRS 1	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards
IFRS 2	Share-based Payment
IFRS 3	Business Combinations
IFRS 4	Insurance Contracts
IFRS 5	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations
IFRS 6	Exploration for and Evaluation of Mineral Recourses
IFRS 7	Financial Instruments: Disclosures
IFRS 8	Operating Segments
IFRS 9	Financial Instruments
IFRS 10	Consolidated Financial Statements
IFRS 11	Joint Arrangements
IFRS 12	Disclosures of Interests in Other Entities
IFRS 13	Fair Value Measurement

Fonte: IFRS Foundation (2012)

Quanto ao FASB nasce em 1973 e é designado como o organismo regulador responsável por produzir as normas de relato financeiro dirigidas às empresas não-governamentais nos EUA.

Em 2002, juntamente com o IASB estabelecem o entendimento “*The Norwalk Agreement*”, que representava o compromisso assumido pelos EUA no sentido da convergência internacional. Ambos pretendiam caminhar na direção de um único conjunto de normas o que mais tarde se viria a traduzir num novo memorando entre os dois: o *Memorandum of Understanding* com vista a reduzir as diferenças entre os dois conjuntos de normas produzidos por aqueles organismos (Borges et al., 2010).

Relativamente ao IASB, a sua maior conquista foi, sem dúvida, a adoção das IAS/IFRS pela União Europeia (UE). Até 2000 a normalização fazia-se apenas numa base nacional, não obstante houvesse alguma tentativa de harmonização através de diretivas que foram publicadas. No entanto, apenas em 2002 surge a adoção das IAS/IFRS através da publicação do Regulamento 1606/2002, que estipulava a obrigatoriedade das empresas cotadas em bolsa adotarem as normas internacionais.

Neste desenrolar, um conjunto de países, onde se incluem a China, o Japão e a Índia, seguiram a mesma tendência, sendo à data de 2009 já mais de cem os países que adotavam as normas internacionais (Borges et al., 2010).

No geral podemos dizer que este organismo conseguiu cumprir parte daquilo a que se tinha proposto. A verdade é que, de facto, o IASB conseguiu elaborar várias normas para serem aplicadas internacionalmente. Apenas pecou por não ter conseguido

essa mesma aplicabilidade pelos organismos nacionais. No entanto, pode-se sempre atribuir essa consequência ao facto do IASB, ainda que tenha legitimidade para emitir as normas, não ter, por si só, poder para as impor, cabendo às várias jurisdições a opção de adoptá-las, tal como aconteceu no caso da UE. Existem mesmo estudos que comprovam isso, indicando que a influência das normas publicadas foi muito baixa ou mesmo nula (Nobes e Parker, 2012).

3.2 – Vantagens e obstáculos à harmonização

O processo de harmonização contabilística internacional é impulsionado por aqueles que usam e preparam as DF. A verdade é que os investidores, como utilizadores desta informação, precisam de entender com clareza os resultados de empresas estrangeiras para que possam identificar corretamente oportunidades de investimento. Estes utilizadores deixaram de ser apenas residentes no mercado onde opera a empresa e passaram a estar presentes em todo o mundo. Precisam, dessa maneira, que a informação seja universal, esteja disponível em qualquer parte do mundo e que seja comparável. Esta representa a primeira vantagem da harmonização e pode também ser aplicada do lado das empresas que, ao apresentarem DF perceptíveis em todo o mundo, ficam mais habilitadas a captar capital proveniente do estrangeiro. Com efeito, se cada uma preparar as suas DF com base na sua “linguagem” sairão certamente prejudicadas em termos de custos e credibilidade. Também para os países emergentes, como é o caso de Angola, aumentar a transparência, facilitará o acesso a capitais exteriores mais baratos (Borges et al., 2010).

Para as entidades a harmonização das regras fará com que as suas DF sejam comparáveis sectorialmente, o que será de todo um incentivo à eficiência sob pena de serem prejudicadas quer em termos de financiamento quer em termos concorrenciais. Para os profissionais da contabilidade seria uma mais-valia a aproximação das normas existentes nos vários países. Estes veriam a sua profissão regida por um único código de normas, o que dessa forma, os habilitaria a lidar com entidades a nível internacional. No que toca à pedagogia, à semelhança dos profissionais, os aprendizes desta ciência poderiam assim focar-se apenas num normativo que os muniria de conhecimentos reconhecidos à escala internacional. Desta forma iriam desaparecer ineficiências relacionadas com a dispersão de normativos e os estudos futuros poderiam centrar-se na melhoria e aperfeiçoamento da harmonização internacional (Borges et al., 2010).

A nível macroeconómico, as empresas passariam a dispor de critérios mais precisos que conseqüentemente gerariam informação mais coerente, transmitindo uma imagem mais verdadeira e comparável da economia de cada nação, facilitando dessa maneira a análise e a precisão. Da mesma forma esta precisão seria uma vantagem para as entidades fiscais que conseguiriam fazer um controlo mais justo e mais padronizado (Borges et al., 2010).

Porém, esta harmonização não é uma tarefa fácil. Para começar existe uma enorme variedade de práticas, diversas entre países, e quanto maior esta diversidade maior será a dificuldade de a reverter. Outra dificuldade que se pode apontar é a falta de poder para conseguir impor a utilização das normas por parte dos organismos harmonizadores internacionais. A verdade é que este tipo de organismos tem legitimidade para elaborar e publicar as normas, mas apenas órgãos nacionais ou supranacionais têm o poder de as fazer aplicar, como foi o caso da UE (Nobes e Parker, 2012).

Apesar de haver reconhecidas vantagens em proceder a esta harmonização, não se pode esquecer que existirão sempre particularidades em cada país, que geram alguma resistência à mudança por parte dos organismos responsáveis a nível nacional (Nobes e Parker, 2012).

Além disso, quanto mais se quer normalizar, mais se estará obrigado a ser vago, visto ser difícil arranjar um código que sirva para todas as empresas e para qualquer situação (Borges et al., 2010).

3.3 – O caso de Angola

No caso de Angola, a necessidade emergente de fazer convergir as suas práticas para aquilo que eram as diretrizes internacionais concretiza-se com a publicação do PGC, aprovado pelo Decreto 82/2001, de 16 de Novembro. Até esta data, a contabilidade em Angola era predominantemente uma cópia daquilo que se passava em Portugal. Como referem os autores Nobes e Parker (2012) a contabilidade nos países em desenvolvimento é fortemente influenciada pelas práticas existentes nos países colonizadores. No caso de Angola trata-se de Portugal e daí a relevância dessa comparação mais à frente neste relatório.

Na introdução do referido decreto pode ler-se: “Face à crescente globalização da economia mundial e à necessidade de harmonizar as práticas locais com as internacionais, assume-se com especial relevância a aprovação do Plano Geral de Contabilidade...”.

Daqui se pode deprender a necessidade que Angola teve em acompanhar a evolução contabilística internacional. A verdade é que Angola apercebeu-se do seu forte crescimento económico através quer dos seus particulares quer das suas empresas e, como tal, fez questão de atualizar o seu sistema contabilístico na tentativa de abrir vantagens exteriores às suas empresas, nomeadamente no que toca aos mercados de capitais, bem como mostrar que estão recetivos a investimentos estrangeiros, sob pena de perda de oportunidades e de competitividade (Decreto 82/2001, de 16 de Novembro).

Sendo um país em forte desenvolvimento, esta foi a decisão certa para mostrar que estão abertos ao mundo e dispersos por todo ele. Principalmente pretende-se com este novo sistema contabilístico melhorar a qualidade da informação contida nas DF que, assentes num plano de cerca de treze anos, se encontravam claramente desajustadas, bem como permitir a comparabilidade desta informação no espaço global.

Com este decreto houve inevitavelmente algumas práticas que foram alteradas face aquilo que se vinha até então a verificar. Esse é um ponto essencial da análise que se segue: perceber o que havia antes do PGC e entender aquilo que existe presentemente resultado da aproximação às normas internacionais.

3.3.1 – As principais alterações do Decreto 82/2001, de 16 de Novembro

O novo PGC trouxe alterações profundas ao que havia à data em vigor para a contabilidade das empresas angolanas, que estava publicado no Decreto nº 70/89, de 23 de Dezembro. Como já referido, essas alterações visaram ir ao encontro das normas internacionais que, em 2001, eram aquelas que o IASC havia desenvolvido. Sendo assim, Angola passou desde esse ano a refletir nas suas práticas contabilísticas empresariais algumas orientações sugeridas por aquele organismo, com vista à aproximação à harmonização internacional.

As principais alterações, relativamente ao decreto anteriormente em vigor, encontram-se assim refletidas no PGC e serão de seguida apresentadas.

Uma dessas alterações foi a direção do foco das DF, ou seja, os utilizadores da informação contabilística e financeira. Estas, devido ao crescimento das EMN e do IDE,

passaram a ter um caráter muito mais externo à entidade. O foco é colocado agora nos investidores que pretendem tomar decisões de investimento. Para além destes últimos, sejam eles provenientes do estrangeiro ou do mercado angolano, esta alteração de foco deve-se também ao surgimento dos primeiros bancos privados e à necessidade de apresentar contas a estes mesmos, no sentido de obter financiamento.

As DF obrigatoriamente divulgadas até aí eram insuficientes, na medida em que não facultavam toda a informação necessária para que se pudesse obter uma imagem adequada e verdadeira da empresa, nomeadamente por parte dos investidores externos. É nesse sentido que se passam a integrar a Demonstração dos Fluxos de Caixa (sobre as alterações na situação financeira) e as Notas às Contas como forma de anexo e explicações adicionais sobre aspetos menos claros contidos nas demais DF.

Para que as DF cumpram o seu propósito devem seguir determinadas regras para que melhor possam ir ao encontro dos objetivos de quem as usa. Assim, são estabelecidas as características qualitativas que a informação financeira contida nas demonstrações deve ter (relevância e fiabilidade), o que não acontecia antes de 2001, com o antigo plano. São também estipuladas as políticas contabilísticas adotadas para cumprir tais requisitos. Dentro dessas políticas destacam-se as bases gerais de preparação das DF (continuidade e acréscimo), os princípios contabilísticos (consistência, materialidade, não compensação de saldos e comparabilidade), os critérios de reconhecimento e as bases de valorimetria (custo histórico, custo corrente, valor realizável e valor presente).

Outra das características que se pretende alcançar através da harmonização é a comparabilidade, quer seja entre empresas quer ser seja entre períodos dentro da mesma empresa. Nesse sentido o Balanço sofre algumas alterações na sua estrutura, passando a cumprir com o modelo proposto pela *International Federation of Accountants* (IFAC). Assim, foram acrescentados requisitos de informação respeitantes à identificação da entidade e ao período de referência. Foi alterada a disposição e a ordem das rubricas. Foi eliminada a rubrica “Transações entre a sede e as dependências da empresa”, visto estas passarem, no final de cada período, a fazer parte do passivo e do ativo da própria empresa⁷. Desapareceram também as colunas referentes ao código de contas e às contas de ordem⁸, sendo que a informação destas últimas passou para as Notas às Contas.

⁷ Tome-se em atenção que esta rubrica não diz respeito à consolidação de contas. Este assunto encontra-se excluído do Plano Geral de Contabilidade (Decreto nº82/2001, de 16 de Novembro, Introdução, Exclusões temporárias).

À semelhança do Balanço, também a Demonstração dos Resultados (DR) por Naturezas sofreu alterações à sua estrutura. Tal como no Balanço, passaram a ser obrigatórios os elementos de identificação da entidade bem como os valores respeitantes ao período anterior. Passou também a ser necessário incluir a coluna das “Notas” para que se possa fazer a ligação às Notas às Contas. Na DR deixa de ser necessário apresentar a coluna referente a valores previsionais bem como apresentar os valores dos desvios. Passa também a ser obrigatório separar os resultados financeiros dos resultados operacionais. Quanto ao imposto sobre os resultados, este deve vir desagregado entre as atividades correntes e as extraordinárias da empresa, ou seja, aquelas que não estão diretamente relacionadas com a sua atividade principal.

Já a DR por funções, embora facultativa, também sofreu alterações, idênticas às da DR por Naturezas, já descritas no parágrafo anterior.

Quanto ao quadro de contas, embora não esteja refletido nas orientações internacionais, que não contemplam contas, também foi alvo de uma reestruturação com a passagem para o novo normativo. A nova organização das classes de contas encontra-se no Quadro 3.

Quadro 3 – Classes de contas constantes do Plano Geral de Contabilidade

Classe	PGC Angola
1	Meios Fixos e Investimentos
2	Existências
3	Terceiros
4	Meios Monetários
5	Capital e Reservas
6	Proveitos e Ganhos por Natureza
7	Custos e Perdas por Natureza
8	Resultados

Fonte: Decreto nº 82/2001, de 16 de Novembro

Em termos mais gerais foram especificadas algumas orientações para que o uso do novo plano possa ocorrer regularmente. Estas orientações tomam a designação de “Notas explicativas” e incluem, entre outros, “definições de determinados termos contabilísticos por forma a uniformizar e facilitar a respetiva interpretação”, “inclusão

Esta rubrica diz respeito às filiais de cada empresa. No plano antigo havia uma separação entre as várias delegações da mesma empresa. No novo plano tal não acontece, por se tratar de informação referente a uma única entidade.

⁸ As contas de ordem constam da classe 0. “Esta classe é de uso facultativo. Contudo, sugere-se o seu uso para controlo de situações de direitos e responsabilidades da entidade, que de momento não afetam o seu património mas que no futuro o podem afetar e que facilitem a respetiva divulgação nas Notas às Contas.” (Decreto 82/2001, de 16 de Novembro).

de orientações sobre a forma de reconhecimento de determinados factos e acontecimentos específicos, baseadas nas normas internacionais aplicáveis aos assuntos em apreço” e “orientações a seguir em situações que podem dar origem a registo ou somente divulgação nas DF” (Decreto nº80/2001, de 16 de Novembro, introdução, principais alterações).

Capítulo 4 – Comparação síntese entre Angola e Portugal

Um estudo, ainda que não muito aprofundado, dos normativos que vigoram atualmente em Portugal e Angola no que toca à contabilidade, rapidamente mostraria que entre os dois normativos existem várias diferenças que importa assinalar. Esta divergência é fácil de entender se levarmos em conta que Angola, embora em 2001 (com o decreto 80/2001, de 16 de Novembro) tenha decidido abdicar das suas práticas contabilísticas nacionais em prol de um normativo mais próximo da harmonização e das normas internacionais, ainda não as adota na sua totalidade. Já Portugal, em 2009 viria a fazer essa adoção aquando da aprovação do SNC (Decreto-Lei 158/2009, de 13 de Julho).

A leitura de ambos os decretos e, de forma mais concreta, o tratamento diário da contabilidade de empresas dos dois países, mostra essa mesma divergência e facilmente revela algumas diferenças assinaláveis.

Com a síntese que a seguir se apresenta, pretende-se expor de forma clara as diferenças mais relevantes que surgem no dia-a-dia na prática contabilística de ambos os países. Com algum detalhe e explicação procura-se habilitar os profissionais da contabilidade a lidarem facilmente com os dois normativos.

Seguidamente serão apresentadas as diferenças mais destacáveis entre os sistemas contabilísticos português e angolano, referindo particularmente o código do plano de contas, o imposto ao consumo de cada um dos países e diferenças nas DF.

No último ponto do capítulo, com o auxílio de um caso prático concreto e real, mas apresentado de forma anónima, será demonstrada a diferença no procedimento de apuramento dos resultados, elaboração do Balanço e elaboração da DR por Naturezas.

4.1 – O Código de Contas

Para facilitar o trabalho de classificação e contabilização dos documentos existe, nos sistemas contabilísticos, o código de contas. Este consiste na numeração das rubricas usadas para a classificação contabilística, sendo esta o correto reconhecimento e registo de um qualquer documento (e do que ele represente) dentro de uma rubrica, pertencente a uma determinada classe, atendendo à sua natureza específica.

Quer em Portugal quer em Angola utiliza-se um sistema de oito classes. Dentro destas definem-se contas e subcontas. Esta divisão vem acompanhada de uma certa flexibilidade, dado que é permitida a criação de subcontas para além das definidas no

código, consoante o mais apropriado para a atividade da entidade, considerando ainda a especificidade das situações em questão, desde que daí não surjam quaisquer alterações que afetem a informação contida na própria conta e nas DF.

A primeira diferença entre ambos os códigos de contas reside na ordem das classes, como se observa no Quadro 4.

Quadro 4 – Comparação entre a estrutura das Classes presente no Código de Contas do PGC e do SNC

Angola	Portugal
1 – Meios fixos e investimentos	4 – Investimentos
2 – Existências	3 – Inventários e ativos biológicos
3 – Terceiros	2 – Contas a receber e a pagar
4 – Meios monetários	1 – Meios financeiros líquidos
5 – Capital e reservas	5 – Capital, reservas e resultados transitados
6 – Proveitos e ganhos por natureza	7 – Rendimentos
7 – Custos e perdas por natureza	6 – Gastos
8 – Resultados	8 – Resultados

Como se pode verificar os códigos apresentam, ao nível das suas classes, semelhanças notórias. Dessa maneira pode ser feita uma associação entre classes de um país e de outro, tal como se apresenta no Quadro 4. Embora as classes tenham uma nomenclatura diferente, as rubricas contidas em cada uma delas são muito semelhantes, como se terá oportunidade de constatar mais à frente.

Assim, o conhecimento adicional necessário para manusear corretamente os dois códigos é relativamente reduzido. No entanto há, dentro de cada classe, algumas diferenças que importa referir.

É certo que as diferenças entre os normativos não decorrem das regras de movimentação das contas (pois essas são exatamente idênticas em ambos os países), decorrem antes da definição por detrás de cada elemento contabilístico e das contas que a ele estão associadas.

Para perceber detalhadamente o que aqui se refere serão apresentados nos pontos seguintes um quadro por cada classe. Em cada caso será feita uma associação entre as contas de cada normativo. Em debate estarão aquelas contas que não têm uma correspondência imediata, sendo explanados os conceitos que justificam essa não correspondência e conseqüentemente as diferenças na contabilização existente entre os dois países.

4.1.1 – Meios Fixos e Investimentos/Investimentos

Quadro 5 – Correspondência entre subcontas da classe 1 do PGC e da classe 4 do SNC

PGC	Designação	SNC	Designação
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	438/448	Depreciações/amortizações acumuladas
19	Provisões para investimentos financeiros	439/449	Perdas por imparidade acumuladas

Como se pode verificar, nesta classe existe uma correspondência muito próxima entre os dois normativos. Como já referido, uma das diferenças mais comuns é entre a designação atribuída a cada subconta, evidenciando a maior distanciação do PGC às normas internacionais. A outra diferença é o facto de o PGC ter uma conta específica para as Amortizações (18) e para as Provisões para investimentos financeiros (19) ao passo que no SNC essas são apenas rubricas dentro de cada uma das contas da classe correspondente.

Note-se ainda o facto de o PGC não conter o termo “Depreciações” evidenciando a falta de uma Estrutura Conceptual (EC) instituída. Por fim, veja-se que as Provisões para Investimentos Financeiros não têm uma definição daquilo que deve constar nessa conta. A verdade é que a designação mais correta seria “Perdas por Imparidade” (PPI) e não “Provisão” atendendo à definição contida nas normas internacionais e consequentemente no SNC.

4.1.2 – Existências/Inventários e Ativos Biológicos

Quadro 6 – Correspondência entre subcontas da classe 2 do PGC e da classe 3 do SNC

PGC	Designação	SNC	Designação
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	32	Mercadorias
27	Matérias-primas, mercadorias e outros materiais em trânsito	325/335	Mercadorias/matérias em trânsito
28	Adiantamentos por conta de compras	39	Adiantamentos por conta de compras
29	Provisões para depreciação de existências	3x9	Perdas por imparidade

Repare-se que entre estas duas classes existe uma maior semelhança nas designações usadas para cada uma das contas. Mais uma vez o foco vai para a falta de uma EC no PGC como facilmente se denota pela não inclusão neste normativo dos conceitos de “Ativos biológicos” (subconta 37 do SNC) e do conceito “Reclassificação e regularização de inventários e ativos biológicos” (subconta 38 do SNC).

Repare-se também na associação que o autor faz entre “Provisões” e “Perdas por Imparidade”. Tal associação advém das definições contidas nos dois normativos. No PGC pode ler-se a respeito da conta 29: “destina-se a registar as diferenças relativas ao custo de aquisição ou produção, resultantes da aplicação dos critérios de valorimetria definidos para as existências, isto é, a diferença apurada entre o valor de custo e o valor realizável líquido, quando o primeiro for superior ao segundo”. Já a respeito das PPI no SNC pode ler-se: “Estas contas registam as diferenças acumuladas entre as quantias registadas e as que resultem da aplicação dos critérios de mensuração dos correspondentes ativos incluídos na classe 2, podendo ser subdivididas a fim de facilitar o controlo e possibilitar a apresentação em balanço das quantias líquidas.”.

4.1.3 – Terceiros/Contas a Receber e a Pagar

Quadro 7 – Correspondência entre subcontas da classe 3 do PGC e da classe 2 do SNC

PGC	Designação	SNC	Designação
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	2x9	Perdas por imparidade
39	Provisões para outros riscos e encargos	29	Provisões

O destaque centra-se novamente nas diferenças entre as designações, ainda que estas voltem a não ser muito díspares.

As diferenças mais assinaláveis voltam a estar relacionadas com o conceito “Provisões” presente no PGC e que na ótica do autor não se encontra adequado, sendo mais correto o termo PPI, dadas as definições apresentadas no ponto anterior. Veja-se a conta “38 – Provisões para cobranças duvidosas” sobre a qual se pode ler no PGC: “Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de cobrança de dívidas de Terceiros, para que estas sejam apresentadas pelo seu valor realizável líquido se este for inferior ao seu valor de registo inicial”. Tal como

visto no ponto anterior esta definição vai claramente ao encontro da definição de PPI presente no SNC, daí a associação feita entre tais contas neste relatório.

Já quanto à conta “39 – Provisões para outros riscos e encargos” pode ler-se no PGC: “Esta conta de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de natureza específica e provável (contingências)”. Aqui se nota uma tentativa de aproximação à definição de “Provisões” contida no SNC: “Esta conta serve para registar as responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência”. No entanto, no PGC não estão sistematizados os critérios para o reconhecimento de uma provisão (nem para passivos contingentes), evidenciando novamente a falta de uma EC.

4.1.4 – Meios Monetários/Meios Financeiros Líquidos

Quadro 8 – Correspondência entre subcontas da classe 4 do PGC e da classe 1 do SNC

PGC	Designação	SNC	Designação
41	Títulos negociáveis	14	Outros instrumentos financeiros
42	Depósitos a prazo	13	Outros depósitos bancários
43	Depósitos à ordem	12	Depósitos à ordem
44	Outros depósitos	13	Outros depósitos bancários
45	Caixa	11	Caixa
48	Conta transitória		
49	Provisões para aplicações de tesouraria		

As designações voltam a estar próximas mas a apresentar pequenas diferenças. Pode reparar-se que todas as contas da classe 1 do SNC encontram correspondência na classe 4 do PGC.

Quanto à conta “48 – Conta Transitória” pode ler-se no PGC: “Esta conta destina-se a registar os meios monetários que já não se encontram em depósitos à ordem por ter sido solicitada, a uma instituição financeira, a sua transferência para uma terceira entidade mas relativamente aos quais ainda não foi obtida confirmação da efetivação da operação”. Na opinião do autor, esta conta não necessita de estar presente no SNC dado o desenvolvido estado em que se encontram as transações bancárias através do *Single Euro Payments Area* na UE.

Relativamente à conta “49 – Provisões para aplicações de tesouraria” pode ler-se: “Esta conta destina-se a registar a diferença entre o custo de aquisição e o preço de mercado das aplicações de tesouraria, quando este for inferior àquele”. No SNC os Meios financeiros líquidos são imediatamente contabilizados pelo seu Justo Valor pelo

que as diferenças a que se refere a definição do PGC, são em Portugal imediatamente reconhecidas como Gastos ou Rendimentos, dispensando a existência de uma conta para esse fim.

4.1.5 – Capital e Reservas/Capital, Reservas e Resultados Transitados

Quadro 9 – Correspondência entre subcontas da classe 5 do PGC e da classe 5 do SNC

PGC	Designação	SNC	Designação
51	Capital	51	Capital
52	Ações/quotas próprias	52	Ações (quotas) próprias
53	Prémios de emissão	54	Prémios de emissão
54	Prestações suplementares	53	Outros instrumentos de capital próprio
55	Reservas legais	551	Reservas legais
56	Reservas de reavaliação	58	Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e intangíveis
57	Reservas com fins especiais	552	Outras reservas
58	Reservas livres	552	Outras reservas

O destaque nesta classe vai para a inexistência da rubrica do SNC “56 – Resultados Transitados” que no PGC está incluída na classe “8 - Resultados” e por isso falaremos dela mais à frente neste capítulo.

Veja-se ainda a inexistência do conceito associado à conta do SNC “59 – Outras variações no capital próprio”.

Por fim repare-se que a correspondência entre a rubrica do PGC “56 – Reservas de reavaliação” e a rubrica do SNC “58 – Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e intangíveis” não é exata. Percebe-se pelas definições que esta é uma tentativa de aproximação à rubrica Portuguesa regida já pelas normas internacionais, no entanto a sua definição fica ainda muito aquém, não estando totalmente sistematizada. Veja-se o texto presente no PGC: “Reservas de Reavaliação – legais: Esta conta destina-se a registar os ajustamentos monetários resultantes de faculdades previstas em diplomas legais específicos e será movimentada de acordo com as disposições neles constantes”. Já sobre a conta “Reservas de reavaliação – autónomas” pode ler-se: “Esta conta destina-se a registar os ajustamentos monetários resultantes de avaliações feitas por perito independente, bem como as correções subsequentes baseadas em revisões posteriores de avaliação”.

Sobre a conta 58 do SNC, na Portaria nº 1011/2009, de 9 de Setembro, pode ler-se: “Esta conta é creditada em consequência da revalorização dos ativos fixos e vai sendo debitada por contrapartida da conta 56 — Resultados transitados, em função da realização da revalorização. Essa realização ocorre pela depreciação, abate ou venda do

bem. As diminuições de um ativo por revalorização serão debitadas na conta em epígrafe até ao montante do saldo existente. A parcela da diminuição que ultrapasse o saldo existente será considerada gasto do período (subconta apropriada da conta 65), conforme NCRF 6 e 7”.

Note-se a diferença de conteúdos, a maior especificação e sistematização do SNC, em contrapartida da maior abstração do PGC que mais facilmente origina dualidades na sua interpretação.

4.1.6 – Proveitos e Ganhos por Natureza/Rendimentos

Quadro 10 – Correspondência entre subcontas da classe 6 do PGC e da classe 7 do SNC

PGC	Designação	SNC	Designação
61	Vendas	71	Vendas
62	Prestações de serviços	72	Prestações de serviços
63	Outros proveitos operacionais	781/75	Rendimentos suplementares/Subsídios à exploração
64	Variação nos inventários de produtos acabados e de produção em curso	73	Variação nos inventários da produção
65	Trabalhos para a própria empresa	74	Trabalhos para a própria entidade
66	Proveitos e ganhos financeiros gerais	79	Juros, dividendos e outros rendimentos similares
67	Proveitos e ganhos financeiros em subsidiárias e associadas	785	Rendimentos e ganhos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos
68	Outros proveitos e ganhos não operacionais	76/78	Reversões/Outros rendimentos e ganhos
69	Proveitos e ganhos extraordinários	78	Ouros rendimentos e ganhos

Nesta e nas seguintes classes uma das diferenças mais assinaláveis decorre da divisão que o PGC cria para os resultados, dividindo-os em operacionais, financeiros, não operacionais e extraordinários. Assim o plano de contas adequa-se a esta divisão criando contas específicas de forma a facilitar posteriormente o apuramento de resultados, como se verá no capítulo seguinte.

Ainda que tal divisão não esteja presente no SNC, tais rubricas não deixam de encontrar correspondência noutras lá existentes.

Nas designações as diferenças mais assinaláveis vão para as Reversões que encontram a sua correspondente no PGC no termo “redução de provisões”, rubrica contida na conta “68 - Outros proveitos e ganhos não operacionais”.

Como principal diferença destaca-se o facto de o PGC não contemplar uma rubrica correspondente à “77 – ganhos por aumento de justo valor” do SNC. Efetivamente este critério de mensuração não está contemplado no PGC. A verdade é

que em Angola ainda não faz sentido contemplar este método, pois na maioria dos casos não há mercados da especialidade que permitam cumprir os requisitos da definição do conceito de Justo Valor presente no SNC.

4.1.7 – Custos e perdas por natureza/Gastos

Quadro 11 – Correspondência entre subcontas da classe 7 do PGC e da classe 6 do SNC

PGC	Designação	SNC	Designação
71	Custo das existências vendidas	61	Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
72	Custos com o pessoal	63	Gastos com o pessoal
73	Amortizações do exercício	64	Gastos de depreciação e de amortização
75	Outros custos e perdas operacionais	62/68	Fornecimentos e serviços externos/Outros gastos e perdas
76	Custos e perdas financeiros gerais	69	Gastos e perdas de financiamento
77	Custos e perdas financeiros em filiais e associadas	685	Gastos e perdas em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos
78	Outros custos e perdas não operacionais	65/68	Perdas por imparidade/Outros gastos e perdas operacionais
79	Custos e perdas extraordinários	68	Outros gastos e perdas

No que toca à classe de gastos a análise é semelhante à feita no tópico anterior. Destacam-se algumas diferenças de nomenclatura como se pode observar pelo Quadro 11. Há também nesta classe, no PGC, uma divisão que vai ao encontro daquilo que é necessário para posteriormente apurar os resultados e salienta-se da mesma forma a inexistência da subconta relativa à rubrica do Justo Valor.

4.1.8 – Resultados/Resultados

Quadro 12 – Correspondência entre subcontas da classe 8 do PGC e da classe 8 do SNC

PGC	Designação	SNC	Designação
81	Resultados transitados	56	Resultados transitados
82	Resultados operacionais	811	Resultado antes de impostos
83	Resultados financeiros	811	Resultado antes de impostos
84	Resultados financeiros em filiais e associadas	811	Resultado antes de impostos
85	Resultados não operacionais	811	Resultado antes de impostos
86	Resultados extraordinários	811	Resultado antes de impostos
87	Imposto sobre os lucros	812	Imposto sobre o rendimento do período
88	Resultado líquido do exercício	818	Resultado líquido do exercício
89	Dividendos antecipados	89	Dividendos antecipados

No que toca à classe de Resultados a principal diferença passa pela inclusão da rubrica “81 – Resultados Transitados” no PGC, ao passo que no SNC esta rubrica é

parte integrante da classe “5 – Capital, reservas e resultados transitados”, ainda que a sua movimentação em ambos os normativos seja bastante semelhante.

A outra diferença a destacar é, no seguimento daquilo que já vinha a acontecer na classe de Gastos e na classe de Rendimentos, uma divisão do Resultado antes de impostos por categorias (operacionais, não operacionais, financeiros e extraordinários) o que não acontece no SNC.

Como nota final deste ponto, salienta-se o facto de, apesar desta associação à responsabilidade do autor, os conceitos inerentes a cada elemento contabilístico e, dessa maneira, também a cada uma das contas, não serem exatamente os mesmos entre os dois normativos.

A verdade é que em Angola ainda não existe uma verdadeira EC o que permite uma excessiva flexibilidade de interpretações, dando aso a dualidades de critérios, podendo deturpar a imagem verdadeira de cada empresa.

A análise conceito a conceito não faz parte deste relatório, recomendando-se para tal a leitura atenta dos dois normativos.

4.2 – Imposto sobre o consumo

Durante o dia-a-dia os profissionais da contabilidade registam centenas de documentos. Como já referido, as regras de movimentação são exatamente idênticas nos dois países, estando a diferença nas definições que justificam a conta a utilizar e consequentemente, como detalhado no ponto anterior, o código da conta em questão.

No entanto há algumas especificidades de certas operações a ter em conta, dada a sua importância e frequência.

Aquela que será detalhada neste ponto do relatório (na certeza que outras igualmente importantes existirão) trata do imposto sobre o consumo. Em Portugal existe o IVA, imposto indireto, em contraste com direto, isto é, não incide sobre a posse de um rendimento mas sim de algo que advém da utilização dessa riqueza. Visa uma atribuição geral sobre o consumo, bens e serviços (Pereira, 2009).

Para o seu cálculo, de forma geral, aplica-se a taxa de imposto ao valor das transações da empresa em determinado período, deduzindo-se a esse montante o imposto suportado nas compras. A este se acrescenta o imposto correspondente a

anulações ou reduções no valor das compras e deduz-se o imposto referente a anulações ou reduções nos valores de vendas. Sobre todas as exceções e detalhes do cálculo veja-se o Decreto-Lei 394-B/84, de 26 de Dezembro.

Já em Angola não existe este imposto, ou seja, quando uma empresa faz uma venda não é obrigada a entregar ao Estado 23% (em regra, pois existem outras taxas) sobre o valor dessa venda que é pago pelo cliente no momento da venda. Da mesma forma, uma empresa não pode pedir ao Estado o reembolso do IVA que suporta nas suas compras. Esta é uma prática que decorre do enquadramento fiscal de Portugal na UE, que estabelece o IVA como o principal imposto sobre o consumo, mais propriamente sobre as transações de bens e serviços (pese embora algumas isenções). Está de tal forma enraizada que, muitas vezes, se percecionam erros de registo de documentos que, por uma razão ou outra (como são os serviços isentos ou as compras em países terceiros), não têm IVA na sua composição. Assim, os profissionais que lidem com a contabilidade angolana não contabilizarão IVA nas transações.

Porém, é preciso ter presente que em Angola existe também um imposto ao consumo, denominado “Imposto de produção e consumo”. Estão sujeitos a este as transações feitas por entidades residentes em Angola bem como as transações contratadas a fornecedores não residentes. Tal como no IVA, há operações que não estão sujeitas a imposto e dentro das sujeitas estas podem ainda estar abrangidas por uma taxa de 5% ou 10%. Ao contrário do IVA, o Imposto de produção e consumo não está sujeito a deduções.

Veja-se o exemplo da Figura 1.

3112 - Clientes correntes não grupo	61 - Vendas	342 - Imposto de produção e consumo
105.000,00 AOA	100.000,00 AOA	5.000,00 AOA

Figura 1 – Contabilização do imposto sobre a produção e consumo

Se a empresa X efetua uma venda no valor de 100.000 AOA, no momento em que passa a fatura ao seu cliente esta tem que registar a obrigação de entregar 5.000

AOA ao Estado, considerando uma taxa de imposto de 5% do valor da venda. O valor do imposto ao consumo ficará registado numa subconta “34.2 Estado – Imposto de produção e consumo”, até à data em que será pago.

4.3 – Demonstrações Financeiras

Após o trabalho contabilístico efetuado é necessário passar à construção dos quadros e mapas resumo que contêm a informação financeira sintetizada. Estes mapas são as DF, que têm por objetivo representar a situação financeira e o desempenho económico da empresa num dado momento, bem como alterações na posição financeira (Rodrigues, 2010).

São estes mapas que contêm a informação que será divulgada publicamente e usada por uma larga variedade de utilizadores.

Para uso interno, esta informação terá especial interesse para os órgãos de gestão da própria entidade. Para estes, a informação representa um resumo do desempenho e daquilo que é a empresa. Esta informação pode ajudar no planeamento de períodos futuros ou mesmo para controlo do desempenho e avaliação dos desvios face ao previsto. Por outro lado, esta será o *input* de informação necessário a uma correta e boa análise financeira. Com esta informação detalhada será possível calcular uma quantidade, tão variada quanto se queira, de indicadores económico-financeiros que permitirão avaliar inúmeros parâmetros da empresa, a curto e a longo prazo (Neves, 2012).

Para uso externo, a informação será pertinente para um grupo de utilizadores bastante mais diversificado. Estes podem ser investidores anónimos, financiadores, clientes, os próprios colaboradores ou o Estado.

Para os investidores esta informação pode dar indicações do retorno da empresa e fornecer pistas sobre a viabilidade de investir naquela empresa. Para os financiadores e outros credores, pode indicar a capacidade da empresa pagar e por isso condicionar a decisão de emprestar. No que toca aos colaboradores, pode dar indicação da capacidade da empresa em proporcionar um emprego estável a longo prazo e, quanto aos clientes, pode indicar se a empresa continuará a operar sem colocar em causa possíveis compromissos. Para além destes, também o Estado e o público em geral podem consultar e usar pessoalmente estes dados. O primeiro maioritariamente para fins fiscais

e o segundo para uma variedade enorme de situações quer sejam elas com fins académicos, pessoais ou profissionais (Neves, 2012).

Das DF que necessariamente são apresentadas pelas empresas, destacam-se neste relatório o Balanço e a DR. É sobre estas que incidirá a análise seguinte. O proposto será colocar lado a lado os modelos legalmente aprovados para as DF, quer em Portugal quer em Angola, e averiguar as diferenças existentes. Desta forma poderemos concluir sobre qual dos dois normativos apresenta mapas mais detalhados ou mais informativos e, desta forma, mais úteis para os utilizadores da informação financeira.

4.3.1 – Balanço

O Balanço pretende, a uma determinada data, geralmente a 31 de Dezembro de cada ano, evidenciar a posição patrimonial e financeira da empresa, posição esta que é influenciada pelos recursos económicos controlados pela empresa e pela sua estrutura financeira (Alves e Costa, 2012).

As componentes do Balanço são apresentadas pelas seguintes categorias: ativo corrente e não corrente, capital próprio, passivo corrente e não corrente.

Nos quadros 13 e 14 podem ver-se os modelos aprovados pelo SNC (em Portugal) e pelo PGC (em Angola).

Quadro 13 – Balanço (SNC – Portugal)

Entidade:

BALANÇO (INDIVIDUAL ou CONSOLIDADO) EM XX DE YYYYYY DE 200N

UNIDADE MONETARIA (1)

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 XXX N	31 XXX N-1
ACTIVO			
Activo não corrente			
Activos fixos tangíveis			
Propriedades de investimento			
Goodwill			
Activos intangíveis			
Activos biológicos			
Participações financeiras – método da equivalência patrimonial			
Participações financeiras – outros métodos			
Accionistas/sócios			
Outros activos financeiros			
Activos por impostos diferidos			
<hr/>			
Activo corrente			
Inventários			
Activos biológicos			
Clientes			
Adiantamentos a fornecedores			
Estado e outros entes públicos			
Accionistas/sócios			
Outras contas a receber			
Diferimentos			
Activos financeiros detidos para negociação			
Outros activos financeiros			
Activos não correntes detidos para venda			
Caixa e depósitos bancários			
<hr/>			
Total do activo			
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital realizado			
Acções (quotas) próprias			
Outros instrumentos de capital próprio			
Prémios de emissão			
Reservas legais			
Outras reservas			
Resultados transitados			
Ajustamentos em activos financeiros			
Excedentes de revalorização			
Outras variações no capital próprio			
<hr/>			
Resultado líquido do período			
<hr/>			
Interesses minoritários			
<hr/>			
Total do capital próprio			
Passivo			
Passivo não corrente			
Provisões			
Financiamentos obtidos			
Responsabilidades por benefícios pós-emprego			
Passivos por impostos diferidos			
Outras contas a pagar			
<hr/>			
Passivo corrente			
Fornecedores			
Adiantamentos de clientes			
Estado e outros entes públicos			
Accionistas/sócios			
Financiamentos obtidos			
Outras contas a pagar			
Diferimentos			
Passivos financeiros detidos para negociação			
Outros passivos financeiros			
Passivos não correntes detidos para venda			
<hr/>			
Total do passivo			
Total do capital próprio e do passivo			

(1) – O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros

Fonte: Portaria nº 986/2009, de 7 de Setembro

Quadro 14 – Balanço (SNC – Angola)

Contas POC	Descrição	EXERCÍCIOS		
		Nota	N	N-1
	ACTIVO			
	Activos não correntes:			
11	Imobilizações corpóreas	4		
12+14	Imobilizações incorpóreas	5		
131a133	Investimentos em subsidiárias e associadas	6		
134a139	Outros activos financeiros	7		
	Outros activos não correntes	9		
			0,00	0,00
	Activos correntes:			
22a29	Existências	8		
311	Contas a receber	9		
34	Estado			
41a49	Disponibilidades	10		
373+374+35	Outros activos correntes	11		
			0,00	0,00
	Total do activo		0,00	0,00
	CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
	Capital próprio:			
51a54	Capital	12		
55a58	Reservas	13		
811a818	Resultados transitados	14		
88	Resultados do exercício			
			0,00	0,00
	Passivo não corrente:			
	Empréstimos de médio e longo prazo	15		
331	Empréstimos Bancários			
	Impostos diferidos	16		
391	Provisões para pensões	17		
392a399	Provisões para outros riscos e encargos	18		
	Outros passivos não correntes	19		
			0,00	0,00
	Passivo corrente:			
321	Contas a pagar	19		
331a339	Empréstimos de curto prazo	20		
34	Estado			
	Parte cor.dos empr.a média e longo prazo	15		
375+35+36	Outros passivos correntes			
			0,00	0,00
	Total do capital próprio e passivo		0,00	0,00

Fonte: Decreto nº 82/2001, de 16 de Novembro

Como se pode constatar, os dois mapas apresentam bastantes semelhanças. A estrutura de ambos é igual no que toca à sua organização. No topo do mapa aparece o Ativo, dividido em não corrente e corrente, sendo que este está organizado do menos líquido para o com maior liquidez. Depois vem a componente do Capital Próprio e em seguida o Passivo, organizado do menos para o mais exigível, isto é, primeiro o não corrente e depois o corrente. Ambas as DF apresentam os mesmos itens de identificação (empresa, período e unidade monetária), bem como os valores do ano corrente e do ano anterior, assegurando alguma comparabilidade.

As diferenças estão então na decomposição que se faz no mapa das componentes agregadas e nas “Notas”. No primeiro aspeto o mapa do SNC afigura-se mais detalhado e, por isso, eventualmente mais informativo. O grau de agregação é menor, apresentando mais componentes dentro de cada rubrica, o que dá uma visão mais detalhada da posição financeira.

No entanto, é necessário referir que o Balanço por si só não é suficiente para se poder fazer uma análise completa da situação económico-financeira da empresa. É por isso que existem as Notas ao Balanço. Estas estão presentes nos dois normativos, porém no Angolano encontram-se padronizadas, isto é, a sua numeração é fixa sendo, por exemplo, as primeiras três sempre referentes à identificação da entidade. Pode ler-se no PGC: “Ainda que as notas [não aplicáveis] sejam omitidas, o número de ordem das restantes notas deve manter-se inalterado”. Já no caso português essa numeração adapta-se dependendo daquilo que lhe é exigido em termos de divulgação.

Com estas “Notas” pode falar-se numa recuperação do detalhe do mapa de Angola aquando da apresentação destas, visto por cada rúbrica no Balanço existir um mapa (de publicação obrigatória) que a detalha em todas as suas componentes apresentando informações diversas e que só é divulgado, no caso Português, aquando da entrega da IES. No entanto opta-se por não fazer essa apresentação por ser demasiado extensa e por não se inserir no âmbito deste trabalho.

4.3.2 – Demonstração dos Resultados por Naturezas

A DR por Naturezas é uma DF obrigatória nos dois países e que tem como objetivo apresentar o resultado da empresa num determinado período, evidenciado as diversas rubricas que o compõem, conforme se observa nos Quadros 15 e 16. A DR é composta pelos Proveitos (designados de Rendimentos no SNC) e pelos Custos

(designados de Custos no SNC), sendo os Proveitos os aumentos de benefícios, associados a aumentos de ativos ou redução de passivos económicos daquele período, e os Custos as diminuições dos mesmos, associados a redução de ativos ou aumento de passivos.

Quadro 15 – DR por Naturezas (SNC – Portugal)

Entidade:

DEMONSTRAÇÃO (INDIVIDUAL/CONSOLIDADA) DOS RESULTADOS POR NATUREZAS
PERÍODO FINDO EM XX DE YYYYYY DE 200N

UNIDADE MONETÁRIA (1)

RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	PERÍODOS	
		N	N-1
Vendas e serviços prestados		+	+
Subsídios à exploração		+	+
Ganhos/perdas imputados de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos		+ / -	+ / -
Variação nos inventários da produção		+ / -	+ / -
Trabalhos para a própria entidade		+	+
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		-	-
Fornecimentos e serviços externos		-	-
Gastos com o pessoal		-	-
Imparidade de inventários (perdas/reversões)		- / +	- / +
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)		- / +	- / +
Provisões (aumentos/reduções)		- / +	- / +
Imparidade de investimentos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)		- / +	- / +
Aumentos/reduções de justo valor		+ / -	+ / -
Outros rendimentos e ganhos		+	+
Outros gastos e perdas		-	-
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos		=	=
Gastos/reversões de depreciação e de amortização		- / +	- / +
Imparidade de investimentos depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)		- / +	- / +
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		=	=
Juros e rendimentos similares obtidos		+	+
Juros e gastos similares suportados		-	-
Resultado antes de impostos		=	=
Imposto sobre o rendimento do período		- / +	- / +
Resultado líquido do período		=	=
Resultado das actividades descontinuadas (líquido de impostos) incluído no resultado líquido do período			
Resultado líquido do período atribuível a: (2)			
Detentores do capital da empresa-mãe			
Interesses minoritários		=	=
Resultado por acção básico			

(1) - O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros
(2) Esta informação apenas será fornecida no caso de cortas consolidadas

Fonte: Portaria nº 986/2009, de 7 de Setembro

Quadro 16 – DR por Naturezas (PGC - Angola)

Contas POC	Descrição	Nota	EXERCÍCIOS	
			N	N-1
611a618	Vendas	22		
621a628	Prestações de serviços	23		
631a638	Outros proveitos operacionais	24		
641a643	Varição nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico	25		
651a652	Trabalhos para a própria empresa	26		
711a715	Custo das mercadorias vendidas e das mat.primas e subs.consumidas	27		
721a728	Custo com o pessoal	28		
731a732	Amortizações	29		
751a758	Outros custos e perdas operacionais	30		
	Resultados operacionais		0,00	0,00
761a767	Resultados financeiros			
771a778	Resultados de filiais e associadas			
7801a7811	Resultados não operacionais			
	Resultados antes de impostos		0,00	0,00
871	Imposto sobre o rendimento		0,00	
	Resultados líquido.das activ.correntes		0,00	0,00
791a794	Resultados extraordinários			
871	Imposto sobre o rendimento			
	Resultados líquidos do exercício		0,00	0,00

Fonte: Decreto 82/2001, de 16 de Novembro

Tal como no Balanço, a primeira observação vai para o facto de ambos os mapas apresentarem idênticos elementos de identificação (entidade, período e unidade monetária), bem como os valores respeitantes ao período de reporte e ao imediatamente anterior (comparabilidade).

Neste mapa as rubricas são diferentes embora a informação nelas contida seja a mesma. O que acontece é que, mais uma vez, essa informação é agregada de forma diferente. Assim, apesar das semelhanças entre os mapas, são calculados resultados intermédios [nomeadamente o *Earnings before Interest, Taxes, Depreciations and Amortization* (EBITDA) e o *Earnings before Interests and Taxes* (EBIT)] diferentes.

O SNC apresenta um resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos (equivalente ao EBITDA), depois deduz as depreciações e as imparidades em

investimentos, obtendo assim o resultado operacional. Já com o PGC o resultado operacional tem outra composição. Este não reflete, tal como o SNC não reflete, o resultado financeiro, mas também não incorpora o resultado referente a associadas bem como outros gastos não operacionais (como são exemplo as imparidades), ao contrário do que acontece no SNC.

Por fim no SNC ao EBITDA é apenas deduzido o resultado financeiro e o imposto sobre o rendimento, obtendo-se assim o resultado líquido (RL).

Já no PGC existe mais um passo intermédio. Após o cálculo do resultado operacional é considerado o resultado financeiro, o resultado das associadas e os resultados não operacionais. Neste ponto obtém-se o Resultado antes de impostos (RAI). Sobre este é calculado o imposto sobre o rendimento. Posteriormente é ainda necessário acrescentar/deduzir o resultado extraordinário⁹ (termo que não existe no contexto do SNC) e calcular o imposto correspondente a esta fração do resultado. Só depois é obtido o RL.

Por fim, veja-se que a análise sobre as “Notas” feita no tópico anterior, é também válida para o caso da DR por Naturezas.

4.4 – Apuramento de Resultados, elaboração do Balanço e da DR por Naturezas - caso prático: SNC vs. PGC

Aquando do encerramento do período contabilístico é necessário efetuar a transferência de saldos das contas correspondentes aos Proveitos/Rendimentos e aos Custos/Gastos para as correspondentes contas de apuramento de Resultados. O objetivo é encontrar o resultado antes de impostos para depois se apurar a estimativa de imposto sobre o rendimento a liquidar.

Em Portugal esse apuramento faz-se por fases. Em primeiro lugar transferem-se os saldos constantes das contas das classes 6 e 7 para a subconta “811 – Resultado antes de Impostos”, onde é apurado este mesmo resultado. Após isso este valor irá constar da declaração Modelo 22, onde serão considerados os aumentos e diminuições à coleta. Estes são geralmente gastos e/ou rendimentos não reconhecidos do ponto de vista fiscal, que tornam o resultado contabilístico diferente do resultado fiscal. A esta matéria coletável aplica-se a taxa de imposto para assim obter o imposto a pagar. É este valor

⁹ Resultados de eventos claramente distinguíveis das atividades operacionais da entidade e que, por essa razão, não se espera que ocorram de forma frequente nem regular. São exemplos as catástrofes naturais, as convulsões políticas, expropriações ou sinistros (Decreto 82/2001, de 16 de Novembro).

que se regista na subconta “812 – Imposto sobre o rendimento do período” (Catarino e Guimarães, 2012).

Feito este procedimento passa-se à segunda fase, em que se transferem os saldos das subcontas 811 e 812 para a subconta “818 – Resultado Líquido” onde se irá apurar o RL.

Em Angola o apuramento de resultados é feito sensivelmente da mesma maneira, embora passe por mais fases intermédias com o intuito de conseguir recolher outro tipo de informação mais detalhada sobre a composição do resultado a apurar. As Figuras 2 a 6 resumem os passos desse apuramento.

Na primeira fase do apuramento é necessário transferir o saldo que se encontra nas contas das classes 6 e 7 para as subcontas da mesma classe com a terminação 6x9 e 7x9 respetivamente, que são as contas refletidas (Figuras 2 e 3).

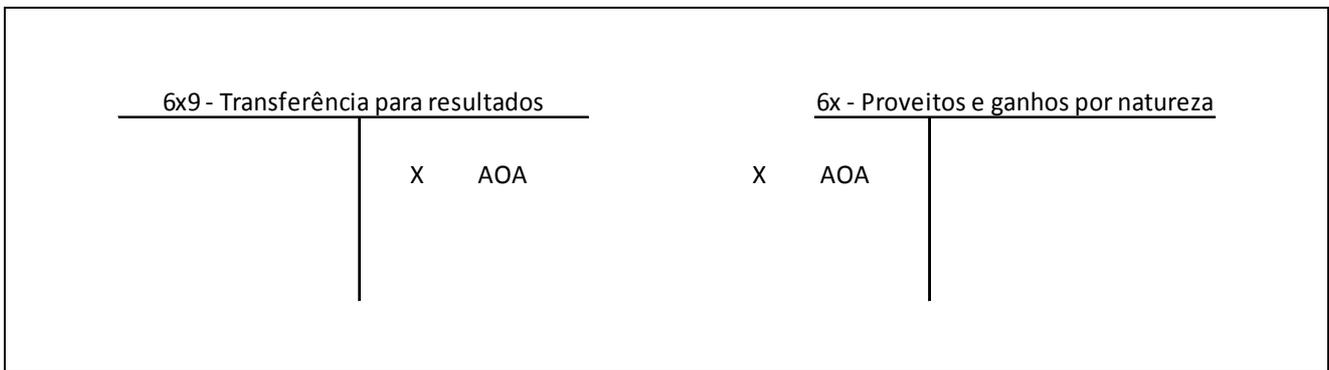


Figura 2 – Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 1 – Proveitos e Ganhos

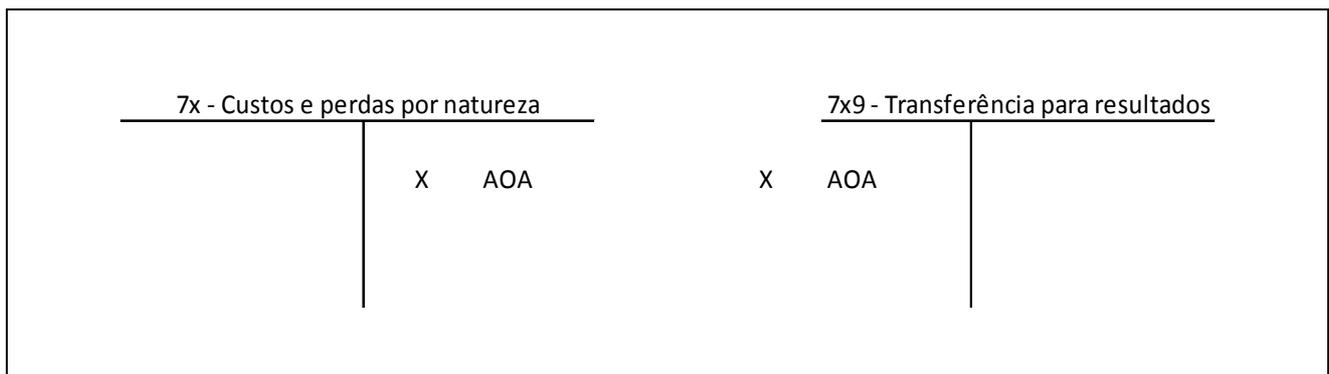


Figura 3 – Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 1 – Custos e Perdas

No segundo momento, estas contas serão saldadas por contrapartida das contas respetivas da classe 8. Assim os saldos das contas 61 a 65 e 71 a 75 passarão para a conta 82. Os saldos das contas 66 e 76 serão transferidos para a conta 83. Os saldos das contas 67 e 77 irão para a conta 84, os das contas 68 e 78 para a conta 85 e os das contas 69 e 79 para a 86 (Figura 4). Desta forma consegue-se não perder informação, na

medida em que o resultado não será um valor agregado de todos os proveitos e custos, mas sim um valor (ainda que por calcular) composto por vários resultados desagregados por naturezas.

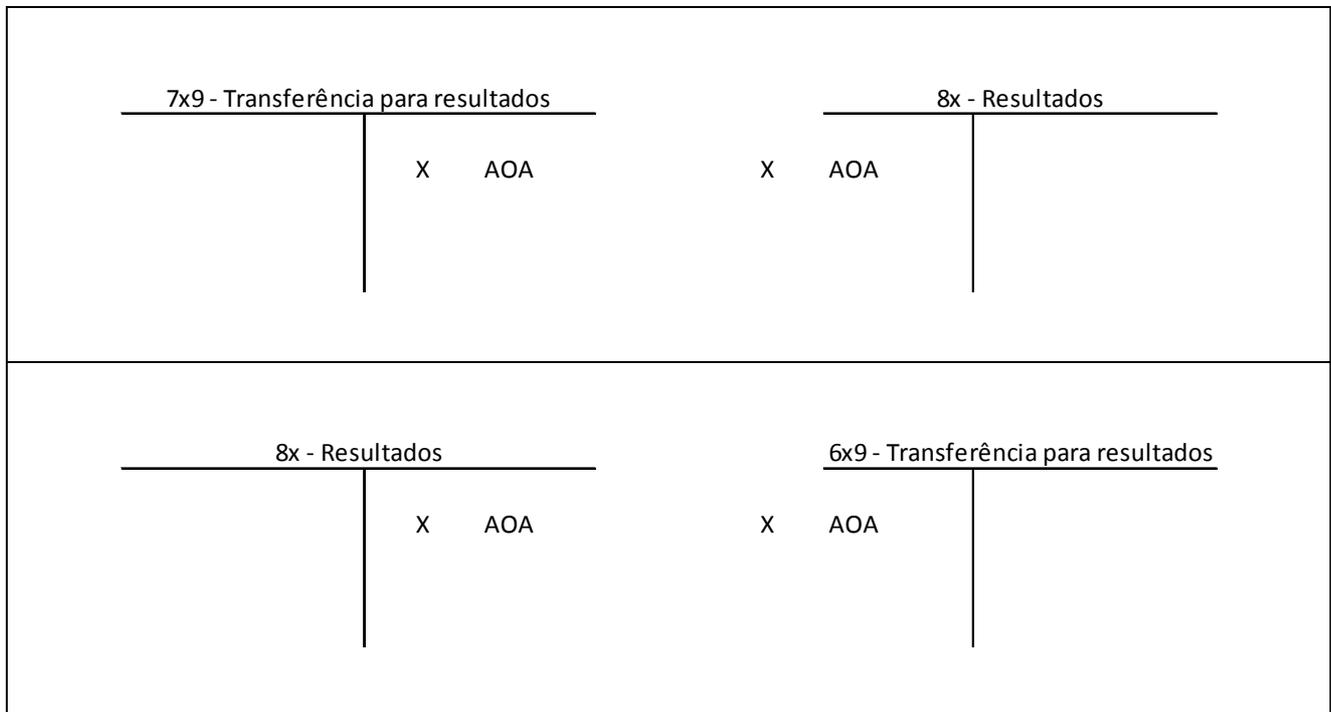


Figura 4 – Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 2

Antes do próximo passo deve calcular-se o imposto sobre os lucros a pagar por cada uma das categorias de resultados (correntes ou extraordinários), valores esses que constarão nas respetivas subcontas 87x. No terceiro passo do apuramento, os saldos das contas 82 a 87 serão transferidos para subcontas da mesma extensão mas com a terminação 8x9. Neste caso assumiu-se que os proveitos eram superiores aos custos em cada uma das categorias de resultados (Figura 5).



Figura 5 – Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 3

Por fim, no quarto passo, os saldos das últimas contas refletidas serão transferidos para as subcontas 88x correspondentes. Para as subcontas 885 e 887 irão também os impostos já calculados. Desta forma na conta 88 ficará apurado o RL do Período (Figura 6).

8x9 - Transferência para RL		88x - RL do exercício		879 - Transferência para RL	
X	AOA	Y	AOA	X	AOA

Figura 6 – Apuramento de resultados (PGC - Angola) – Fase 4

4.4.1 – Caso prático: apuramento de resultados

Tendo ao longo deste trabalho enumerado diversas diferenças entre a contabilidade existente em Angola e em Portugal, e no ponto anterior tendo detalhado a forma como se apura o RL em Angola, chega agora, neste último ponto, a oportunidade de apresentar um caso concreto. Através da informação contida no balancete que se pode encontrar no Anexo 3, pertencente a uma empresa real, porém apresentada como anónima, será efetuado o cálculo do resultado líquido em paralelo para os dois normativos de forma a evidenciar e sistematizar as diferenças já explanadas.

Para tal, consideraremos a conversão de contas entre os planos idêntica àquela que foi apresentada anteriormente neste relatório. Para simplicidade do exercício assumam-se também que $1\text{€} = 1\text{ AOA}$. O balancete diz respeito ao primeiro ano de atividade de empresa pelo que não há resultados transitados de períodos anteriores e o valor das depreciações corresponde na sua totalidade ao ano em causa.

De seguida é apresentado o apuramento do RL para o caso português (Figura 7).

72	811	6224/6263/6265/6267/64
3.100.000,00 €	600.000,00 €	600.000,00 €
	45.000,00 €	45.000,00 €
	3.155.000,00 €	3.155.000,00 €
	30.000,00 €	30.000,00 €
	1.200.000,00 €	1.200.000,00 €
	3.100.000,00 €	

Figura 7 – Apuramento do RAI em Portugal

Repare-se que, ao contrário do que está descrito no balancete angolano não se considerou como gasto a provisão constituída. A definição do PGC quanto a esta matéria é menos rigorosa, ao passo que no SNC é preciso que se verifiquem requisitos mais precisos para que se possa constituir a provisão. Assim, aquela que no PGC é considerada uma provisão, no SNC trata-se de um passivo contingente que, não vindo reconhecido no Balanço, é mencionado nas notas às contas (Rodrigues, 2012).

Por outro lado, as despesas de constituição são consideradas um gasto no SNC, pelo que no apuramento português irão penalizar o RAI.

Como o RAI é negativo em 1.930.000,00€ (a empresa apresenta prejuízo) não há imposto a pagar. Para apurar o RL faz-se o seguinte registo (Figura 8):

818	811
1.930.000,00 €	1.930.000,00 €

Figura 8 – Apuramento do RL em Portugal

Por sua vez, em Angola os proveitos e ganhos não vão todos para a mesma conta de resultados. Para simplificação omite-se a primeira fase. Veja-se como se faz a segunda fase do apuramento (Figura 9).

629	822/828/829/852		739/759/7819
3.100.000,00 AOA	1.200.000,00 AOA	3.100.000,00 AOA	1.200.000,00 AOA
	45.000,00 AOA		45.000,00 AOA
	30.000,00 AOA		30.000,00 AOA
	600.000,00 AOA		600.000,00 AOA
	500.000,00 AOA		500.000,00 AOA

Figura 9 – Apuramento do RAI em Angola

Após esta contabilização viria a terceira fase também omitida para simplicidade do exemplo.

Por fim, será necessário transferir os saldos das contas 8x9 para as respetivas contas 88x onde o RL ficará apurado. Na conta 871 já se encontra o valor do imposto sobre os resultados correntes no valor de 217.500 AOA que resulta da aplicação de uma taxa de imposto de 30% ao valor do RAI (Figura 10).

8219/859	881/884/885		879
725.000,00 AOA	217.500,00 AOA	725.000,00 AOA	217.500,00 AOA

Figura 10 – Apuramento do RL em Angola

Em género de comparação, pode dizer-se que o apuramento angolano é mais moroso e complexo o que pode ser mais propício a erros. No entanto, o seu grau de detalhe é uma mais-valia pois permite ter uma imagem mais pormenorizada daquilo que foi o desempenho da entidade ao longo do período.

Repare-se que as diferenças nas práticas originam resultados bem diferentes, o que neste caso específico se traduz em resultados positivos em Angola e negativos em Portugal.

4.4.2 – Caso prático: elaboração do Balanço e da DR

Após ter feito o apuramento de resultados, veja-se como ficam construídos o Balanço e a DR por Naturezas em ambos os países. No fim será feita uma breve comparação dos mapas que a seguir se apresentam.

Quadro 17 – Balanço SNC

RUBRICAS	DATAS	
	31-Dez-13	31-Dez-12
ACTIVO		
Activo nao corrente		
Activos fixos tangiveis	3.860.000,00 €	
	3.860.000,00 €	
Activo corrente		
Clientes	2.700.000,00 €	
Caixa e depositos bancarios	1.335.000,00 €	
	4.035.000,00 €	
Total do activo	7.895.000,00 €	
Capital proprio		
Capital realizado	3.060.000,00 €	
Resultado liquido do periodo	- 1.930.000,00 €	
Total do capital proprio	1.130.000,00 €	
Passivo corrente		
Fornecedores	6.765.000,00 €	
	6.765.000,00 €	
Total do passivo	6.765.000,00 €	
Total do capital proprio e do passivo	7.895.000,00 €	

Quadro 18 – DR por Naturezas SNC

RENDIMENTOS E GASTOS	PERÍODOS	
	N	N-1
Vendas e serviços prestados	3.100.000,00 €	
Fornecimentos e serviços externos	3.830.000,00 €	
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos	- 730.000,00 €	
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	1.200.000,00 €	
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)	-1.930.000,00 €	
Resultados antes de impostos	-1.930.000,00 €	
Imposto sobre o rendimento do período	- €	
Resultado líquido do período	-1.930.000,00 €	

Quadro 19 – Balanço PGC

Descrição	Nota	EXERCÍCIOS	
		N	N-1
ACTIVO			
Activos não correntes:			
Imobilizações corpóreas	4	3.860.000,00	
Imobilizações incorpóreas	5	3.155.000,00	
		7.015.000,00	0,00
Activos correntes:			
Contas a receber	9	2.700.000,00	
Outros activos correntes	11	1.335.000,00	
		4.035.000,00	0,00
Total do activo		11.050.000,00	0,00
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio:			
Capital	12	3.060.000,00	
Resultados do exercício		725.000,00	
		3.785.000,00	0,00
Provisões para outros riscos e encargos	18	500.000,00	
Outros passivos não correntes	19		
		500.000,00	0,00
Passivo corrente:			
Contas a pagar	19	6.765.000,00	
		6.765.000,00	0,00
Total do capital próprio e passivo		11.050.000,00	0,00

Quadro 20 – DR por Naturezas PGC

Descrição	EXERCÍCIOS		
	Nota	N	N-1
Vendas	22	3.100.000,00	
Prestações de serviços	23	675.000,00	
Amortizações	29	1.200.000,00	
Resultados operacionais		1.225.000,00	0,00
Resultados não operacionais		500.000,00	
Resultados antes de impostos		725.000,00	0,00
Imposto sobre o rendimento		217.500,00	
Resultados líquidos das activ. correntes		507.500,00	0,00
Resultados extraordinários		0,00	
Imposto sobre o rendimento		0,00	
Resultados líquidos do exercício		507.500,00	0,00

Como se pode ver os Balanços apresentam bastantes semelhanças. À parte das diferenças nas designações das rubricas, as suas estruturas são bastantes similares. Repare-se que as diferenças entre os normativos fazem o total do ativo e do capital próprio mais passivo serem diferentes entre os mapas evidenciando as diferentes conclusões financeiras que se retirariam numa análise aos mapas. Neste exemplo os Balanços são igualmente informativos, não se podendo falar em maior detalhe de algum deles.

Quanto à DR por Naturezas, tal como no Balanço, as diferenças de reconhecimento contabilístico entre os dois países vêm de imediato evidenciadas bastando olhar para o RL, que apresenta saldo de sinal contrário e de diferente valor entre os países. Destaca-se ainda a decomposição que em Angola se faz em resultados operacionais, não operacionais e extraordinários o que se traduz, ao contrário do que acontece entre os Balanços, num maior detalhe e numa maior capacidade informativa do seu mapa.

Conclusão

A contabilidade financeira é a ferramenta de reporte por excelência no que toca ao cumprimento das obrigações legais e fiscais. É ainda importante entendê-la como a poderosa ferramenta de gestão que de facto é. A verdade é que todas as informações relacionadas com o desempenho da empresa estão refletidas na contabilidade. Assim, dela podem extrair-se mapas e informações que ajudam na avaliação da posição financeira da empresa, do seu desempenho e da sua capacidade para gerar resultados bem como para tomar decisões internamente.

A nível interno é perfeitamente compreensível que cada empresa possa usar a sua própria “linguagem”, no entanto quando falamos da análise que é feita por utilizadores externos à entidade surge a necessidade de haver uma “linguagem” comum para todas as empresas pois estas divulgações serão vistas por pessoas de todo o mundo, ou não vivêssemos nós atualmente numa “aldeia global”.

Com esta necessidade surge a harmonização contabilística internacional. Como foi visto os organismos competentes têm feito importantes avanços e alcançado importantes metas na perseguição desse objetivo final.

No entanto, ainda muito caminho falta percorrer pois continuam a existir práticas diferentes nos diversos países. A questão torna-se mais complicada quando entre esses países existem elevadas trocas ao nível do comércio e do investimento.

Esta é a situação que se verifica entre Portugal e Angola. Ainda que esta tenha, em 2001, feito um esforço para se aproximar das práticas internacionais, a aproximação ficou ainda muito aquém. É certo que esta alteração aproximou os dois normativos (à data estava em vigor em Portugal o Plano Oficial de Contabilidade) porém com a adoção das normas internacionais em 2009 por Portugal estes voltaram a distanciar-se.

Nota-se pois que o atual sistema em Angola muito “bebeu” daquilo que havia à data em Portugal. No entanto, hoje pode verificar-se uma obsolescência dessas mesmas práticas o que causa as disparidades analisadas neste relatório.

Fundamentalmente, sem uma EC, muitos conceitos importantes encontram-se pouco rigorosos. Essa falta de rigor traduz-se numa flexibilidade de interpretações que facilmente deturpa a imagem verdadeira de uma empresa baixando a comparabilidade da informação.

Ainda assim, e pela palavra de profissionais da contabilidade Angolana, não seria de esperar que Angola adotasse as normas internacionais antes de Portugal, dado os elevados custos de formação e com *software*.

Assim, uma vez que Portugal já procedeu a essa alteração, espera-se que nos próximos anos Angola venha a caminhar nesse mesmo sentido. Aliás, existem mesmo grupos de profissionais com esse projeto em mãos.

Da mesma maneira se espera que os demais países que ainda não tenham adotado as normas o venham a fazer. Este é o principal objetivo dos organismos internacionais por forma a tornar a contabilidade uma matéria única em todo o mundo alcançando assim grandes economias de escala no que ao estudo e desenvolvimento do tema diz respeito.

Referências Bibliográficas

Alves, Gabriel Correia; Costa, Carlos Baptista da 2012. *Contabilidade Financeira*, Lisboa, Rei dos livros.

Borges, António; Rodrigues, Rogério; Rodrigues, J. Azevedo 2010. *Elementos de Contabilidade Geral*, Lisboa, Áreas Editora.

Catarino, João Ricardo; Guimarães, Vasco Branco 2012. *Lições de Fiscalidade*, Coimbra, Almedina.

International Financial Reporting Standards Foundation 2012. *International Financial Reporting Standards (IFRS) 2012: official pronouncements issued at 1 January 2012, includes IFRSs with an effective date after 1 January 2012 but not IFRSs they will replace*, London, International Accounting Standards Board.

Neves, João Carvalho das 2012. *Análise e relato financeiro: uma visão integrada de gestão*, Alfragide, Texto Editores.

Nobes, Christopher; Parker, Robert 2012. *Comparative international accounting*, Harlow, Pearson Education.

Pereira, Manuel Henrique de Freitas 2009. *Fiscalidade*, Coimbra, Almedina.

Rodrigues, Ana Maria 2012. *SNC: Sistema de Normalização Contabilística*, Coimbra, Almedina.

Azevedo, Graça; Carvalho, Carla; Cravo, Domingos; Rodrigues, Ana Maria 2010. *SNC: Contabilidade financeira: sua aplicação*, Coimbra, Almedina.

Legislação

Portugal

Aviso n.º 15652/2009 *Diário da República 2.ª série — N.º 173*. Sistema de Normalização Contabilística – Estrutura Conceptual (EC). Gabinete do Secretário de Estado do Tesouro e Finanças

Decreto-Lei 394-B/84, de 26 de Dezembro *Diário da República 297/84 Série I 1º Suplemento*. Aprovação do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado. Ministério das Finanças e do Plano

Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho *Diário da República 133 Série I*. Aprovação do Sistema de Normalização Contabilística. Ministério das Finanças e da Administração Pública

Portaria n.º 986/2009, de 7 de Setembro *Diário da República 173 Série I*. Aprovação dos modelos das Demonstrações Financeiras. Ministério das Finanças e da Administração Pública

Portaria n.º 1011/2009, de 9 de Setembro *Diário da República 175 Série I*. Aprovação do Código de Contas. Ministério das Finanças e da Administração Pública

Angola

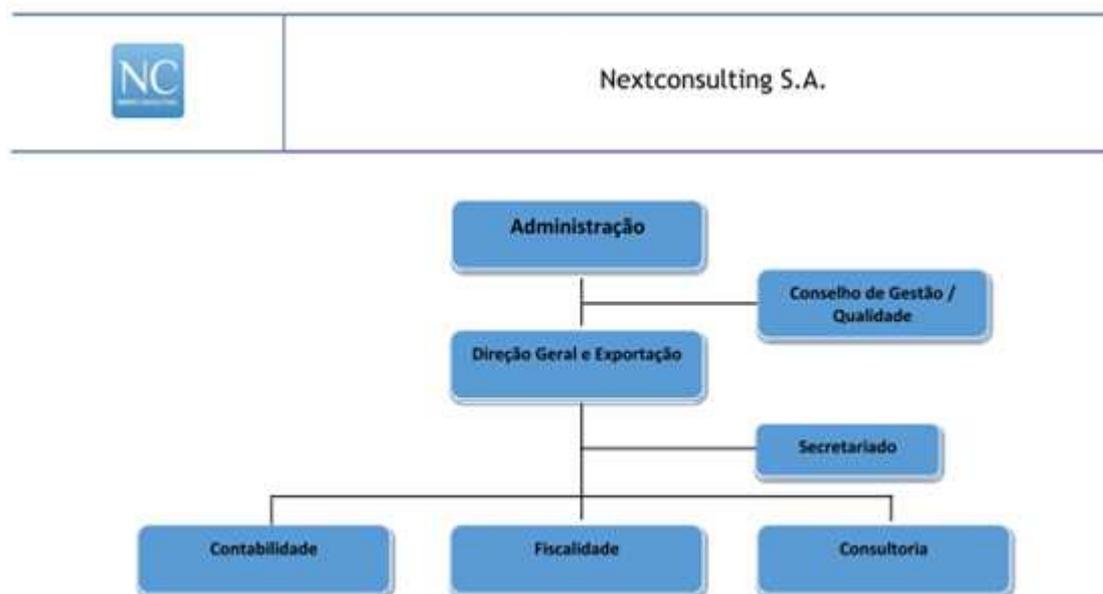
Decreto 82/2001, de 16 de Novembro *Diário da República I Série - N.º 52*. Aprovação do Plano Geral de Contabilidade. Conselho de Ministros

Decreto Legislativo Presidencial n.º 7/11, de 30 de Dezembro *Diário da República I Série - N.º 252*. Alteração ao Regulamento do Imposto de Consumo

Anexos

Anexo 1

Organigrama da organização



Anexo 2

Extrato do Plano de Trabalho

PR	Problemas	Cliente	Enquadramento	Iniciais Autor	Data Prevista realização	Data Final realização
1	2	3	4	5	6	7
3	Imobilizado encontra-se em excel	NC	Passar todos os mapas de imobilizado para RCSOft	FS	30/04/2014	Dentro do prazo
1	Dossier do Projeto	Empresa X	Organizar e completar dossier QREN	FS	16/01/2014	15/01/2014
2	Organizar pastas de clientes server	NC	Organizar as pastas dos clientes que se encontram no server de acordo com norma	FS	09/01/2014	Dentro do prazo
2	Modelo documentos para a Qualidade	NC	Fazer modelo de documentos diversos com base nas normas aprovadas	FS	23/01/2014	23/01/2014
3	Simulador de compensação por caducidade de contrato	NC	Elaborar simulador de valor a pagar por caducidade de contrato de trabalho	FS	30/01/2014	23/01/14 (primeira versão)
	Informativo RIC	NC		FS	07/02/2014	4/02/2014
	Recuperação contabilística	Empresa X		FS	07/02/2014	11/02/2014
	Recuperação contabilística	Empresa Y		FS	07/02/2014	12/02/2013
	Recuperação contabilística	Empresa W		FS	07/02/2014	13/02/2013
	Aputamento de IVA	Diversos		FS	14/02/2014	No prazo

PR	Problemas	Cliente	Enquadramento	Iniciais Autor	Data Prevista realização	Data Final realização
1	2	3	4	5	6	7
	Tutorial entrega do IVA	NC		FS	21/02/2014	No prazo
	Análise de um balancete		Análise financeira da empresa	FS	14/03/2014	14/03/2014
	Pasta de RH	NC	Elaborar pasta modelo de RH para as pastas de clientes e criar uma folha de controlo de faltas	FS	21/03/2014	21/03/2014
3	Contabilidade	Diversos	Registo contabilístico de empresas portuguesas e angolanas para encerramento do ano	FS	09/05/2014	No prazo

Denotação do significado das Linhas

1-Prioridade do trabalho (1 - Urgente; 2 - Prioritária; 3 - Normal)

2-Identificação do trabalho

3-Identificação do cliente

4-Enquadramento e ajuda à compreensão do que é solicitado

5 -Iniciais do autor do trabalho

6-Data em que o trabalho deve estar concluído

7-Data de conclusão real do trabalho

Notas (Considerar eventuais comentários ou pedidos de cooperação)

Anexo 3

Balancete Exemplo

Empresa XXX					
Balancete Geral		Final do Exercício		Ano: 2013	
Valores em: AOA					
Conta	Descrição	Mov. Débito	Mov. Crédito	Saldo Débito	Saldo Crédito
11	IMOBILIZAÇÕES COPPÓREAS	5.060.000,00	0,00	5.060.000,00	0,00
114	Equipamento de carga e transporte	3.660.000,00	0,00	3.660.000,00	0,00
1142	Veículos mistos e ligeiros	3.660.000,00	0,00	3.660.000,00	0,00
115	Equipamento administrativo	1.400.000,00	0,00	1.400.000,00	0,00
1153	Mobiliário	1.400.000,00	0,00	1.400.000,00	0,00
12	IMOBILIZAÇÕES INCOPPÓREAS	3.155.000,00	0,00	3.155.000,00	0,00
124	Despesas de constituição	3.155.000,00	0,00	3.155.000,00	0,00
1241	Despesas de constituição	3.155.000,00	0,00	3.155.000,00	0,00
18	AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS	0,00	1.200.000,00	0,00	1.200.000,00
181	Imobilizações corpóreas	0,00	1.200.000,00	0,00	1.200.000,00
1814	Equipamento de carga e transporte	0,00	700.000,00	0,00	700.000,00
1815	Equipamento administrativo	0,00	500.000,00	0,00	500.000,00
182	Imobilizações incorpóreas	0,00	0,00	0,00	0,00
1824	Despesas de constituição	0,00	0,00	0,00	0,00
31	CLIENTES	8.450.000,00	5.750.000,00	2.700.000,00	0,00
311	Clientes correntes	8.450.000,00	5.750.000,00	2.700.000,00	0,00
3111	Grupo	8.450.000,00	5.750.000,00	2.700.000,00	0,00
31111	Subsidiárias	8.450.000,00	5.750.000,00	2.700.000,00	0,00
311112	Estrangeiros	8.450.000,00	5.750.000,00	2.700.000,00	0,00
31111211	Cliente 1	8.450.000,00	5.750.000,00	2.700.000,00	0,00
32	FORNECEDORES	6.975.000,00	13.740.000,00	0,00	6.765.000,00
321	Fornecedores correntes	6.975.000,00	13.740.000,00	0,00	6.765.000,00
3211	Grupo	6.975.000,00	13.740.000,00	0,00	6.765.000,00
32111	Subsidiárias	6.975.000,00	13.740.000,00	0,00	6.765.000,00
321111	Nacionais	6.975.000,00	13.740.000,00	0,00	6.765.000,00
32111111	Fornecedor 1	1.300.000,00	1.300.000,00	0,00	0,00
32111114	Fornecedor 2	4.475.000,00	4.475.000,00	0,00	0,00
32111115	Fornecedor 3	1.200.000,00	1.200.000,00	0,00	0,00
32111116	Fornecedor 4	0,00	6.765.000,00	0,00	6.765.000,00
34	ESTADO	155.000,00	155.000,00	0,00	0,00
342	Imposto de produção e consumo	155.000,00	155.000,00	0,00	0,00
3421	Imposto de produção e consumo	155.000,00	155.000,00	0,00	0,00
39	PROVISÕES PARA OUTROS RISCOS E ENCARGOS	0,00	500.000,00	0,00	500.000,00
392	Processos judiciais em curso	0,00	500.000,00	0,00	500.000,00
3921	Processo 1	0,00	500.000,00	0,00	500.000,00
43	DEPÓSITOS À ORDEM	4.495.000,00	3.175.000,00	1.320.000,00	0,00
431	Moeda nacional	4.475.000,00	3.175.000,00	1.300.000,00	0,00
43101	Banco 1	3.215.000,00	3.175.000,00	40.000,00	0,00
43103	Banco 2	1.260.000,00	0,00	1.260.000,00	0,00
432	Moeda estrangeira	20.000,00	0,00	20.000,00	0,00
43201	Banco 1	20.000,00	0,00	20.000,00	0,00
45	CAIXA	1.000.000,00	985.000,00	15.000,00	0,00
451	Fundo fixo	1.000.000,00	985.000,00	15.000,00	0,00
4511	Caixa kwanza	1.000.000,00	985.000,00	15.000,00	0,00

51 CAPITAL	0,00	3.060.000,00	0,00	3.060.000,00
511 Capital inicial	0,00	3.060.000,00	0,00	3.060.000,00
62 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	0,00	3.100.000,00	0,00	3.100.000,00
621 Serviços principais	0,00	3.100.000,00	0,00	3.100.000,00
6211 Mercado nacional	0,00	3.100.000,00	0,00	3.100.000,00
73 AMORTIZAÇÕES DO EXERCÍCIO	1.200.000,00	0,00	1.200.000,00	0,00
731 Imobilizações corpóreas	1.200.000,00	0,00	1.200.000,00	0,00
7314 Equipamento de carga e transporte	700.000,00	0,00	700.000,00	0,00
7315 Equipamento administrativo	500.000,00	0,00	500.000,00	0,00
75 OUTROS CUSTOS E PERDAS OPERACIONAIS	675.000,00	0,00	675.000,00	0,00
752 Fornecimento de serviços de terceiros	675.000,00	0,00	675.000,00	0,00
75222 Seguros	45.000,00	0,00	45.000,00	0,00
752224 Ramo viaturas	45.000,00	0,00	45.000,00	0,00
75228 Limpeza, higiene e conforto	30.000,00	0,00	30.000,00	0,00
752281 Condomínio	30.000,00	0,00	30.000,00	0,00
75243 Honorários e avenças	600.000,00	0,00	600.000,00	0,00
752341 Trabalhadores independentes nacionais	600.000,00	0,00	600.000,00	0,00
781 Provisões do exercício	500.000,00	0,00	500.000,00	0,00
7813 Riscos e encargos	500.000,00	0,00	500.000,00	0,00
78132 Processos judiciais em curso	500.000,00	0,00	500.000,00	0,00
soma	31.665.000,00	31.665.000,00	14.625.000,00	14.625.000,00

