

CONTABILIDADE PATRIMONIAL PÚBLICA E O CONTROLO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTAL: UMA ANÁLISE NO ÂMBITO DA IMPLEMENTAÇÃO DO REGULAMENTO DO SISTEMA CONTABILÍSTICO DO ESTADO NAS UNIDADES ORÇAMENTAIS EM ANGOLA.

ESTUDO DE CASO: COMISSÃO DO MERCADO DE CAPITAIS — 2012 *versus* 2019

Por Melquisedeque Luhuma¹

RESUMO

O objectivo da presente pesquisa foi o de compreender de que forma a Contabilidade Patrimonial Pública pode melhorar o Controlo da Execução Orçamental nas Unidades Orçamentais, no âmbito da implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado. Para tal, foi aplicada a metodologia qualitativa, com ênfase na análise documental, tendo sido utilizada a técnica de análise comparativa, no Relatório e Contas da Comissão de Mercado de Capitais, dos anos 2012 *versus* 2019. Os resultados permitiram aferir que a Contabilidade Patrimonial Pública pode melhorar o Controlo da Execução Orçamental das Unidades Orçamentais, no âmbito da implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado, possibilitando e provendo registos de informações além dos pagamentos e recebimentos, bem como providenciando informações mais pormenorizadas sobre a Posição Financeira e o Desempenho Financeiro das Entidades Públicas.

Palavras-chave: Contabilidade Pública, Execução Orçamental, Administração Pública.

ABSTRACT

The objective of this research was to understand how Public Asset Accounting can improve the Control of the Budget Execution in the Budgetary Units, within the scope of the implementation of the State Accounting System Regulation. For this, the Qualitative methodology was applied with emphasis on Documentary Analysis, using the technique of comparative analysis, in the Report and Accounts of the Capital Market Commission, of the years 2012 versus 2019. The results showed that Public Asset Accounting can improve the Control of the Budgetary Execution of Budgetary Units, in the context of the implementation of the State Accounting System Regulation enabling and providing regists of information beyond payments and receipts as well as providing more detailed information on the Financial Position and Financial Performance of Public Entities.

¹ Estudante e investigador. Estagiário da OCPCA n.º 20181103. Licenciado em Gestão e Administração Pública pela Faculdade de Ciências Sociais da Universidade Agostinho Neto e mestrando em Governação e Gestão Pública pela Faculdade de Direito da Universidade Agostinho Neto, em Angola.

Key-words: Public Accounting, Budget Execution, Public Administration.

INTRODUÇÃO

O Orçamento Geral do Estado é o instrumento financeiro do Governo, utilizado para redistribuir o rendimento nacional por meio da administração pública ou por meio dos seus órgãos (ministérios, governos provinciais, unidades orçamentais, institutos públicos, empresas públicas e demais instituições públicas). Este rendimento que financia as despesas do OGE é proveniente, regra geral, ou em maioria, dos impostos e taxas pagas pelos cidadãos. Daí a necessidade do Estado criar mecanismos regulatórios que possibilitem um maior rigor no controlo da gestão do dinheiro público. Rigor este que se vai materializando pela criação da Lei-Quadro do OGE 9/97 de 17 de Outubro, revogada e substituída pela Lei 15/10, de 14 de Julho, e pelas Leis de Execução do OGE dos respectivos anos². Ainda no intuito de se imprimir maior rigor e controlo na execução do OGE, é fundamental e indispensável a utilização da ferramenta contabilística, no caso a Contabilidade Pública. Em reconhecimento disto, o legislador aprovou o Decreto n.º 36/09 de 12 de Agosto – Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado (RSCE), de modo a implementar um plano de contas que garanta o uso do método das partidas dobradas no registo dos movimentos contabilísticos das operações orçamentais, financeiras e patrimoniais do Estado, com vista a melhorar a gestão das contas públicas.

Baseando-se no RSCE, todos os órgãos e entidades da Administração Pública passaram a ter obrigação de produzir as suas informações contabilísticas de acordo com o mesmo regulamento, o que, conseqüentemente, implica a aplicação da base de acréscimo e do método das partidas dobradas na escrituração dos factos orçamentais, financeiros e patrimoniais, nas contas do Plano de Contas do Estado (PCE) — que, pela forma como se apresenta,

² É um decreto que visa essencialmente garantir que execução orçamental seja feita dentro da legalidade, com o uso adequado do SIGFE. A termo de exemplo, para 2019 foi aprovado o Decreto Presidencial n.º 130/19, de 7 de Maio – Regras Anuais de Execução do Orçamento Geral do Estado. Destaca-se o Capítulo VII (Prestação de Contas), onde se vislumbra a necessidade de prestação de contas das Unidades Orçamentais, correlacionadas com a Direcção Nacional de Contabilidade Pública.

oferece alguma ambiguidade e complexidade na sua interpretação e movimentação das contas que dele fazem parte (podendo ser o motivo de poucas instituições implementarem o RSCE), embora a criação do Regulamento tenha como um dos objectivos facilitar operações inerentes à gestão dos recursos públicos. Assim, o problema da presente pesquisa consiste no facto de o Plano de Contas do Estado e de a Tabela de Eventos do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado se apresentarem de forma complexa e desactualizados das Normas Internacionais de Contabilidade para o Sector Público (IPSAS), originando assim dificuldades aquando da sua implementação pelas Unidades Orçamentais — principalmente na escrituração dos factos — e, conseqüentemente, no controlo da execução orçamental. Em função disto, surge a seguinte pergunta de investigação:

- De que forma a Contabilidade Patrimonial Pública pode melhorar o Controlo da Execução Orçamental nas Unidades Orçamentais, no âmbito da implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado?

A presente pesquisa tem como foco compreender de que forma a Contabilidade Patrimonial Pública pode melhorar o Controlo da Execução do Orçamento Geral do Estado nas Unidades Orçamentais, no âmbito da implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado. Aborda-se, especificamente, os principais aspectos do Orçamento Geral do Estado, descrevendo-se os elementos essenciais do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado e evidenciando-se a diferença entre contabilidade orçamental e contabilidade patrimonial, de maneira a compreender o fenómeno na prática, uma relação entre a Contabilidade Patrimonial Pública e o controlo da execução orçamental na Unidade Orçamental em estudo.

O presente artigo científico está estruturado em três capítulos, além da introdução, que inclui a pergunta de investigação e os objectivos da pesquisa. No primeiro capítulo, faz-se a revisão da literatura, no segundo, descrevem-se os aspectos metodológicos e, no terceiro e último capítulo, faz-se a apresentação e a análise dos resultados. Por fim, incluem-se a conclusão e as referências bibliográficas.

1 REVISÃO DA LITERATURA

1.1 Evolução histórica da Contabilidade Pública em Angola

A história da Contabilidade Pública em Angola não se encontra ainda bastante desenvolvida, pois têm-se dado, até ao momento passos tímidos neste campo. As primeiras normas de contabilidade pública em Angola surgiram em 1997, com a Lei n.º 9/97 de 17 de Outubro — Lei-Quadro do Orçamento Geral do Estado —, onde os procedimentos contabilísticos apareciam como parte desta mesma lei, no Título VI (Da Contabilidade). Neste contexto, a legislação orientava a contabilidade numa base de caixa, aplicando o método da unigrafia, evidenciando apenas a informação relacionada com a movimentação das receitas e respectivas despesas, ou seja, os registos de recebimentos (entradas) e pagamentos (saídas).

Após 12 anos, em 2009, o legislador optou por dar mais um passo quanto aos procedimentos e normas de contabilidade pública, facto marcado com a criação do Decreto n.º 39/09, de 12 de Agosto — Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado —, cujo objectivo fundamental foi o de implementar o método das partidas dobradas na escrituração dos factos orçamentais, financeiros e patrimoniais da Administração Pública, bem como efectuar tais registos na base do acréscimo.

Em 2010, foi criada a Lei n.º 15/10 de 14 de Julho, Lei-Quadro do Orçamento Geral do Estado, que revogou a Lei n.º 9/97 de 17 de Outubro, reforçando assim a obrigatoriedade de aplicação do método das partidas dobradas e o registo na base do acréscimo, ou seja, reforçando a implementação da contabilidade patrimonial pública.

1.2 Contabilidade Patrimonial Pública e o controlo da execução do OGE nas Unidades Orçamentais

A Lei-Quadro do OGE define o OGE³ como sendo a ferramenta de planeamento homologada por lei própria, em que se baseia a administração pública e administração local, incluindo os respectivos fundos e serviços autónomos, as organizações filantrópicas financiadas na maior parte por si e a

³ Lei n.º 15/10 de 14 de Julho, Lei-Quadro do Orçamento Geral do Estado, artigo 3.º, pontos 1 e 2.

Segurança Social, para administrar os recursos do Estado em conformidade com os princípios da unidade, universalidade, anualidade e publicidade. O Orçamento Geral do Estado prevê as receitas e define os limites das despesas.

O OGE é financiado maioritariamente pelas receitas fiscais. Como tal, o imposto⁴ assumiu-se rigorosamente como suporte fundamental das finanças públicas (Quintino, 2021). Se, por um lado, o Orçamento Geral do Estado é a previsão de receitas e uma definição de despesas para um dado ano económico, por outro, contém o processo de autorização para a cobrança de receitas pelo Governo e de execução de um conjunto de despesas para a satisfação de necessidades dos cidadãos, restringindo os poderes financeiros do Estado no respectivo ano (Carvalho, Silveira, Caiado e Simões, 2017, p. 74).

Numa óptica de controlo do OGE no tocante aos pagamentos e recebimentos, entradas e saídas do dinheiro, é utilizada a **Contabilidade Orçamental**. De acordo com Carvalho *et al.* (2017), o sistema de contabilidade orçamental regista de forma singular todas as transações de receita e despesa que culminam com um recebimento ou um pagamento, respectivamente. Todavia, é um sistema contabilístico no regime de caixa, sem descurar da necessidade de registo dos factos que antecedem ao pagamento⁵.

A existência da contabilidade patrimonial colmata com algumas limitações apresentadas pela contabilidade orçamental, sendo as bases de registo de ambas o principal indicador de diferenciação entre as duas contabilidades.

Pinto *et al.* (2014) abordam a diferença entre os dois regimes contabilísticos, afirmando que os componentes reconhecidos na base de acréscimo são os activos, passivos, capitais próprios, proveitos e custos. Ou seja, na base de acréscimo, os impactos das transacções são reconhecidos independentemente de já ter havido o correspondente pagamento ou recebimento, reconhecendo-

⁴ O autor enfatiza que tal facto se verifica em função da transição do Estado de Direito Liberal para o Estado de Direito Social e conseqüente imputação ao Estado de novas agendas.

⁵ A Lei 15/10 de 14 de Julho – Lei-Quadro do OGE estipula no artigo 30.º, ponto 2, al. a, b e c que a execução orçamental da despesa respeita sucessivamente as etapas de cabimentação, liquidação e o pagamento.

se, a título de exemplo, valores a pagar, valores a receber, custos e proveitos. Ao contrário disto, na base de caixa se reportam somente os factos na óptica de tesouraria⁶.

Para melhor esclarecer a diferença, pode-se dar o seguinte exemplo: numa entidade que compra à crédito material de escritório (por exemplo, tinteiros), esta aquisição impacta a conta de custos e a conta de valores a pagar, assumindo uma contabilidade na base de acréscimo. Caso a contabilidade seja feita numa base de caixa, esta operação não será relatada, pelo facto de não ter acontecido nenhum movimento de caixa, ou seja, ainda não foi efectuado o respectivo pagamento (saída de caixa).

Assim, é possível concluir que a Contabilidade Orçamental é feita numa base de caixa (pagamentos e recebimentos ou receitas e despesas), ao passo que a Contabilidade Patrimonial é feita na base de acréscimo (activo, passivo, capital próprio, proveitos e custos).

1.3 Implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado

A implementação⁷ do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado foi feita tendo em conta a necessidade de o Governo estabelecer o objectivo e as atribuições do Sistema Contabilístico do Estado e de se organizar e orientar as suas actividades, de forma a viabilizar a avaliação e a interpretação dos resultados económicos e financeiros da gestão dos recursos públicos e levar a uma oportuna e segura tomada de decisão, considerando ser fundamental estabelecer um mecanismo que permita à Contabilidade Pública demonstrar, com individualização e de maneira simples, a situação patrimonial de todas entidades públicas que recebam receitas, que realizem despesas, que produzam ou executem obras, bens ou serviços e que guardem ou administrem activos da titularidade do Estado ou a ele confiados no âmbito da Lei-Quadro do Orçamento Geral do Estado. Havendo a necessidade de usar um Plano de

⁶ Pinto *et al.* 2014 , p. 40 — Contabilidade Orçamental, onde se contemplam os fluxos de receitas e despesas, sendo as mesmas vistas numa óptica de tesouraria, ou seja, de entradas de dinheiro (recebimentos) e de saídas de dinheiro (pagamentos)

⁷ Descrição com base no preâmbulo do Decreto n.º 39/09 de 12 de Agosto — Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado.

Contas que assegure a utilização do Método das Partidas Dobradas no registo das operações orçamentais, financeiras e patrimoniais do Estado e de instituir normas de contabilidade aplicáveis aos organismos e entidades da Administração Pública, foi assim criado o referido regulamento, conforme descrição do seu preâmbulo. A par disto, surgiu em 2010 a actualização da lei n.º 9/97, de 17 de Outubro, designadamente a Lei n.º 15/10, de 14 de Julho, Lei-Quadro do Orçamento Geral do Estado, que reforça a aplicabilidade da Contabilidade Patrimonial Pública, aquando da execução Orçamental.

Como já abordado em pontos anteriores, este Regulamento traz consigo procedimentos contabilísticos próprios da Contabilidade Patrimonial e diferentes da Contabilidade Orçamental. Tal é que, de acordo com os artigos 6.º e 7.º do RSCE⁸, o Sistema Contabilístico do Estado tem a função de permitir conduzir o **registo e controlo da execução orçamental, financeira e patrimonial do Estado** e como uma de suas atribuições escriturar e fazer um acompanhamento individual de todas as operações de que resultem débitos e créditos de natureza financeira, não integradas na execução orçamental.

O RSCE impõe que os registos contabilísticos dos actos e factos orçamentais, financeiros e patrimoniais, com vista ao apuramento das contas e análise e interpretação dos resultados económicos e financeiros do Estado, devem providenciar elementos⁹ como a “contabilidade patrimonial”, evidenciando os bens, direitos e obrigações, com indicação dos elementos imprescindíveis para a sua identificação, por meio de débitos e créditos, registados com a individualização do credor ou devedor.

O Orçamento Geral do Estado pode ser considerado também como o objecto de estudo da Contabilidade Pública, pelo facto de a Contabilidade Pública ter como um dos escopos o acompanhamento e controlo da execução

⁸ O mesmo decreto enfatiza ainda no art. 6.º que o sistema contabilístico do Estado tem a função de permitir orientar, registar e controlar a execução orçamental, financeira e patrimonial do Estado e de elaborar as contas anuais no âmbito da **Conta Geral do Estado**. E, no ponto 1 do art. 7.º prossegue estipulando que cabe ao sistema contabilístico do Estado registar e possibilitar o **controlo da execução orçamental, financeira e patrimonial do Estado**.

⁹ RSCE, Artigo 12.º al. d).

orçamental¹⁰. Este processo culmina com a elaboração de algumas peças contabilísticas que servem de suporte para a tomada de decisão dos gestores das instituições públicas, dos cidadãos-contribuintes e demais utilizadores. Como tal, tem-se como principais demonstrações financeiras da contabilidade patrimonial o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultados por Naturezas (Pinto *et al.*, 2014).

O Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado estipula no seu artigo 18.º, ponto 1, que são consideradas Demonstrações Financeiras, no âmbito do Regulamento, o Balanço Orçamental, o Balanço Financeiro, o Balanço Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais. Como tal, para a presente pesquisa, dar-se-á foco ao Balanço Patrimonial.

○ **Balanço Patrimonial**

De acordo com o que foi definido pelo PGC aprovado pelo Decreto n.º 82/2001 de 16 de Novembro, o Balanço é uma demonstração financeira com o objectivo de demonstrar, quantitativa e qualitativamente, numa certa data, a posição patrimonial e financeira de uma organização.

Pinto *et al.* (2014) consideram o Balanço como sendo uma fotografia da situação financeira da organização numa certa data, demonstrando os activos, os passivos e o património líquido. Revela o impacto acumulado das transacções numa certa data, possibilitando avaliar a organização na óptica da liquidez, da maleabilidade financeira, bem como da sua capacidade de prover proveitos e liquidar seus passivos.

Como se vê, o Balanço é uma demonstração financeira que tem como objectivo mostrar em termos quantitativos e qualitativos, em certa data, o estado do património e das finanças de uma organização.

Quanto às formalidades da escrituração, o RSCE estabelece no seu artigo 13.º, ponto 4, que a escrituração deve cumprir, aquando da sua execução, o princípio da **especialização do exercício**, segundo o qual as receitas e as

¹⁰ O artigo 44.º da Lei-Quadro do OGE estipula que objecto da Contabilidade Patrimonial Pública é o acompanhamento da execução orçamental e financeira, os custos das actividades e dos projectos, as mutações e a composição do património, bem como propiciar os elementos para o apuramento das contas parciais e da conta geral, assim como a análise e interpretação dos resultados económicos e financeiros do Estado ou autarquia.

despesas são reconhecidas no apuramento do resultado do período em que ocorrem, sempre que se correlacionarem, independentemente dos respectivos pagamentos ou recebimentos.

Assim, é possível considerar que, no âmbito da implementação do RSCE, e os registos contabilísticos devem produzir elementos como a Contabilidade Patrimonial – que evidencia, por sua vez, os Bens e Direitos (Activo) e as Obrigações (Passivos). Neste regulamento, enfatiza-se também a observação do princípio da especialização do exercício ou base de acréscimo e o uso do Método das Partidas Dobradas, aquando da escrituração dos actos e factos patrimoniais. Estes são, portanto, os pontos-chave do regulamento, pois são estas características que diferenciam a Contabilidade Patrimonial Pública, da Contabilidade Orçamental.

2 METODOLOGIA

Quanto à tipologia da pesquisa em relação à abordagem do problema, a presente pesquisa é de natureza qualitativa, sendo que, segundo Simões (2016), a fase inicial da pesquisa qualitativa é a revisão bibliográfica com o objectivo de o pesquisador se entrosar com o assunto. Assim, para a recolha dos dados, foram utilizados os procedimentos técnicos de pesquisa bibliográfica, culminando, de forma a trazer uma visão da aplicabilidade prática da pesquisa, numa **análise documental**¹¹, onde serão analisados os Balanços Orçamentais e os Balanços Patrimoniais da Unidade Orçamental e respectivas notas explicativas de 2012 *versus* 2019.

Entretanto, quanto aos seus objectivos, será uma pesquisa descritiva e exploratória — que, de acordo com Gil (2002), «visa propiciar maior entrosamento com a problemática com o objectivo a torná-lo esclarecedor». Envolve pesquisa bibliográfica, entrevistas com personalidades que tiveram experiências práticas com o problema investigado e avaliação de exemplos que induzam a percepção.

¹¹ Major e Vieira (2017, p. 148) afirmam que a análise de textos e documentos é um método muito utilizado na investigação qualitativa. Enquanto o método da entrevista e o método de observação requerem o envolvimento do investigador em interacções sociais, no método documental não é necessário esse envolvimento, embora o investigador possa também desenvolver essas interacções.

Hipóteses

H1: A Contabilidade Patrimonial Pública pode melhorar o Controlo da Execução Orçamental das Unidades Orçamentais, no âmbito da implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado, possibilitando e provendo registos de informações além dos pagamentos e recebimentos.

H2: A Contabilidade Patrimonial Pública pode melhorar o Controlo da Execução Orçamental das Unidades Orçamentais, no âmbito da implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado, providenciando informações mais pormenorizadas sobre a posição financeira e o desempenho financeiro das entidades públicas.

3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE RESULTADOS

A Comissão do Mercado de Capitais (CMC) é uma pessoa colectiva de direito público, dotada de personalidade jurídica e autonomia administrativa, financeira e de património próprio, sujeita à tutela do Ministério das Finanças. Criada pelo decreto n.º 9/05, de 18 de Março, a CMC, em função do seu objecto social e estatuto orgânico, possui duas fontes de receitas: as Receitas Ordinárias do Tesouro (ROT) e as Receitas Consignadas (RC) resultantes dos serviços de supervisão por esta prestados, conforme estipulado no Decreto n.º 54/13, de 6 de Junho – Estatuto Orgânico da CMC¹².

Embora o Regulamento do Sistema contabilístico do Estado tenha entrado em vigor a partir de 2009, a CMC passou a produzir as suas informações contabilísticas com base neste regulamento, apenas a partir das Demonstrações Financeiras de 2013, conforme referenciado no Relatório e Contas da referida instituição, neste mesmo ano, isto em função da entrada em vigor do novo estatuto orgânico da CMC (Decreto n.º 54/13, de 6 de Junho). Todavia, a CMC, mesmo antes de 2009, já efectuava a sua contabilidade aplicando o Método das Partidas Dobradas e na base de acréscimo, conforme se pode verificar nos Relatórios e Contas dos anos antecedentes, tendo como

¹² Decreto n.º 54/13 de 6 de Junho — Estatuto Orgânico da CMC, artigo 33.º, ponto 1, alíneas a) a k).

base o Decreto n.º 9/05, de 18 de Março — Estatuto Orgânico da CMC (revogado).

Neste contexto, irá fazer-se uma análise comparativa entre as demonstrações financeiras de 2012 e a de 2018, para se ter uma ideia de algumas diferenças existentes entre o período antes e pós implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado na respectiva Unidade Orçamental. Para que tal se efective, irá fazer-se uma análise das Notas às Contas que integram as distintas Demonstrações Financeiras de ambos os períodos.

Demonstrações Financeiras da CMC 2012 *versus* 2019

Como foi abordado, far-se-á uma análise documental das Demonstrações Financeiras da CMC, especificamente dos Balanços Patrimoniais (2012 *versus* 2019) e do Balanço Orçamental de 2019, de forma a compreender de que modo a Contabilidade Patrimonial pode melhorar o controlo da Execução do OGE, no âmbito da implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado nas Unidades Orçamentais.

De referir que as demonstrações aqui apresentadas são de domínio público, disponibilizadas no *site* oficial da Comissão do Mercado de Capitais, em <http://www.cmc.gv.ao/>.

Balanço Patrimonial da CMC 2012

14.1. Balanço em Dezembro de 2012

AKZ

DESIGNAÇÃO	NOTAS	EXERCÍCIOS	
		2012	2011
ACTIVO			
ACTIVO NÃO CORRENTE:			
Imobilizações Corpóreas	4	227 150 313	45 172 006
Imobilizações Incorpóreas		-	-
Investimentos em Subsidiárias e Associadas		-	-
Outros Activos Financeiros		-	-
Outros Activos não Correntes		-	-
Total do Activo Não Corrente		227 150 313	45 172 006
ACTIVO CORRENTE:			
Existências		-	-
Contas a Receber		-	-
Disponibilidades	10	3 851 912	-
Outros Activos Correntes	11	96 020 453	69 913 484
Total do Activo Corrente		99 872 365	69 913 484
TOTAL DO ACTIVO		327 022 677	115 085 490
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
CAPITAL PRÓPRIO:			
Fundo Patrimonial	12	48 818 623	48 818 623
Reservas		-	-
Resultados Transitados	14	(36 883 442)	(30 364 137)
Resultados do Exercício		(12 596 216)	(6 488 305)
Total do Capital Próprio		(60 660 035)	11 936 181
PASSIVO NÃO CORRENTE:			
Empréstimos de Médio e Longo Prazos		-	-
Impostos Diferidos		-	-
Provisões para Pensões		-	-
Provisões para Outros Riscos e Encargos	18	-	874 501
Outros Passivos não Correntes		-	-
Total do Passivo Não Corrente		-	874 501
PASSIVO CORRENTE:			
Contas a Pagar	19	1 198 511	-
Empréstimos de Curto Prazo		-	-
Outros Passivos Correntes	21	326 484 201	102 274 808
Total do Passivo Corrente		327 682 712	102 274 808
TOTAL DO CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO		327 022 677	115 085 490

Balanço Orçamental CMC 2019

9.2. Balanço Orçamental

O balanço orçamental, referente ao exercício findo a 31 de Dezembro de 2019, demonstra a receita prevista e a despesa autorizada, em confronto com a realizada, evidenciando a diferença resultante deste confronto, conforme mapa abaixo.

Tabela 02
Balanço Orçamental em 31 de Dezembro de 2019

(Valores Expressos em ACA)				(Valores Expressos em ACA)			
Receitas	Prevista	Realizada	Grau	Despesas	Prevista	Realizada	Grau
Correntes	2 833 522 851	2 675 821 512	94,43%	Correntes	2 833 522 851	2 653 585 230	93,65%
Recursos ordinários do tesouro	2 675 216 457	2 481 602 979	92,76%	Pessoal	2 035 397 887	2 017 903 648	99,14%
Recursos consignados	158 306 394	194 218 533	122,69%	Contribuições do empregador	155 538 523	153 082 965	98,41%
Capital	209 750 156	137 226 413	65,42%	Bens	51 512 480	24 520 717	47,59%
Recursos ordinários do tesouro	194 801 324	124 908 850	64,12%	Serviços	591 075 961	458 097 899	77,50%
Recursos consignados	14 948 832	12 317 563	82,40%	Capital	209 750 156	137 226 413	65,42%
				Investimentos diversos	209 750 156	137 226 413	65,42%
				Superavit	0	22 236 283	
TOTAIS	3 043 273 008	2 813 047 925	92,43%	TOTAIS	3 043 273 008	2 813 047 925	92,43%

Balanço Patrimonial CMC 2019

9.4. Balanço Patrimonial

O balanço patrimonial demonstra os activos e os passivos, evidenciando o património líquido da Instituição, a 31 de Dezembro de 2019, conforme mapa abaixo.

Tabela 04
Balanço Patrimonial em 31 de Dezembro de 2019

(Valores Expressos em ACA)				(Valores Expressos em ACA)			
Activo	Notas	2019	2018	Passivo	Notas	2019	2018
Activo Circulante		445 798 142	447 088 153	Passivo Circulante	9.6.9	206 709 998	303 598 408
Disponível	9.6.2.2	109 369 903	66 802 651	Obrigações em Circulação	9.6.9	206 709 998	303 598 408
Banco Angolano de Investimento	9.6.2.2	74 760 917	66 799 687	Bens e serviço		0	69 539 374
Fundo permanente	9.6.2.2	0	2 964	Capital		0	90 837 790
Caução	9.6.2.2	8 250 000	0	Outras obrigações	9.6.9.1	49 829 124	0
Banco de Fomento de Angola	9.6.2.2	26 358 986	0	Dívida de contratos	9.6.9.2	92 487 428	74 657 400
Créditos em Circulação	9.6.7	336 428 239	380 285 501	Outras Obrigações a Pagar	9.6.9.3	64 393 446	68 563 843
Conta Única do Tesouro (CUT)	9.6.7.1	85 969 042	116 713 624	Outros débitos	9.6.9.3	64 393 446	68 563 843
Outros créditos	9.6.7.2	250 459 198	263 571 878	Operações de Longo Prazo	9.6.10	5 971 564	98 458 992
Activo Permanente	9.6.5	378 322 440	536 117 012	Dívida de contratos	9.6.10	5 971 564	98 458 992
Bens Móveis e Imóveis	9.6.8	371 651 589	445 187 401	Património Líquido	9.6.11	611 439 020	581 147 766
Bens móveis	9.6.8	366 855 697	443 238 800	Saldo patrimonial	9.6.11	611 439 020	581 147 766
Bens móveis em curso	9.6.8	4 795 892	1 948 600	TOTAL DO PASSIVO + P. LÍQUIDO		824 120 581	983 205 165
Activos Intangíveis	9.6.8	6 670 851	90 929 610				
Sistemas informáticos	9.6.8	5 105 850	79 023 040				
Sistemas informáticos em curso	9.6.8	1 565 000	11 906 571				
TOTAL DO ACTIVO		824 120 581	983 205 165				

Quanto ao **Balanço Patrimonial da CMC de 2012**, é possível verificar que o Património da CMC à data de 31 de Dezembro de 2012 valia contabilisticamente Akz 327.022.667,00 (trezentos e vinte e sete milhões, vinte e dois mil e seiscentos e sessenta e sete Kwanzas).

De forma detalhada, a **Nota ao Balanço 4 — Imobilizações Corpóreas**, disponibilizava, em termos monetários (valor líquido), que a entidade, à data,

tinha Imobilizações Corpóreas avaliadas em Akz 227.150.313,00, repartidas por Akz 128.948.847,00 em Equipamento de Carga e Transporte, Akz 5.178.746,00 em Equipamento Administrativo, Akz 19.588.328,00 em Equipamento Informático, Akz 56.184.172,00 em Equipamento Diverso, Akz 10.206.834,00 em Mobiliário Social e Akz 7.043.386,00 em Outras Imobilizações.

Quanto à **Nota ao Balanço 10 — Disponibilidades**, se pode verificar que, à data, a CMC dispunha em uma das suas contas de Depósito à Ordem, do Banco BAI, o valor de Akz 3.851.912,00, que, por norma, é utilizado para pagamento de pequenos custos, que pela sua importância e urgência demandem pagamento célere.

Em relação ao **Capital Próprio**, é possível observar que, à data do Balanço, a entidade tinha um Património Líquido negativo de Akz (660.035,00), causado pelo facto de a entidade ter tido um Resultado Transitado e um Resultado Líquido do Exercício negativos.

A **Nota 19 — Contas a Pagar** indica que, à data do Balanço, a entidade tinha dívida com terceiros, na ordem de Akz 1.198.511,00. De acordo com tal nota ao Balanço, este valor era referente aos serviços de consultoria à CMC, não liquidados até à data.

Passando para a análise e interpretação do **Balanço Orçamental de 2019**, será possível notar a sua diferença e limitação de informações, em comparação com o Balanço Patrimonial.

Verifica-se assim que o Balanço Orçamental demonstra os valores da Receita (prevista e realizada) para a CMC e a Despesa (prevista e executada), para o ano 2019, bem como a diferença entre a receita que foi prevista e a despesa executada.

Assim, é possível observar que, quanto às receitas, os valores são disponibilizados, por um lado, em Receitas Correntes — subdivididas em Receitas Ordinárias do Tesouro (ROT) e Recursos Consignados (RC) —, e, por outro, Receitas de Capital, subdivididas de igual forma. Posteriormente, é feito o confronto entre ambas (Receitas Previstas *versus* Receitas Realizadas).

Quanto às Despesas, estas estão são disponibilizadas igualmente do ponto de vista económico, com a diferença na forma como são subdivididas. As Despesas Correntes estão subdivididas em Despesas com Pessoal, Despesas com Contribuições do Empregador, Despesas com Bens e Despesas com Serviços. A Despesa de Capital é constituída por Despesas em Investimentos Diversos.

Nota-se assim que as Receitas Previstas e as Despesas Fixadas estiveram na ordem dos Akz 3.043.273.008,00, e deste valor a CMC recebeu Akz 2.813.047.925,00 (Recebimentos), e com estas Receitas foram realizadas Despesas na ordem de Akz 2.790.811,643,00 (Pagamentos), gerando-se um superavit de Akz 22.236.283,00, resultante do facto de se terem realizado Despesas inferiores às Receitas Disponíveis.

Como se referiu, o RSCE entrou em vigor em 2009. Porém, em função da alteração do seu Estatuto Orgânico, a CMC passou a elaborar as suas Demonstrações Financeiras de acordo com o RSCE a partir de 2013. Assim, será agora analisado o Balanço Patrimonial de 2019 para que se proceda à pretendida comparação entre as duas fases da contabilidade na Administração Pública — no contexto da CMC (antes e depois da implementação do RSCE).

Com a ordem de disponibilização dos elementos Activo e Passivo no Balanço, contrária em relação à contabilidade privada (na contabilidade pública, as contas são dispostas segundo o critério de ordem crescente dos prazos esperados de realização para o Activo e o critério de ordem crescente dos prazos de exigibilidade para o Passivo¹³).

A **Nota 9.6.2.2 — Disponível** fornece a informação que a CMC tinha à data do Balanço, disponibilidades num montante de Akz 109.369.903,00, dos quais 76% encontravam-se depositados na Conta do Banco BAI e os restantes 24% eram referentes ao saldo da conta à ordem no Banco BFA, conforme a mesma nota no Relatório e Contas.

Quanto à **Nota 9.6.5 — Créditos em circulação**, esta disponibiliza a informação, à data do Balanço, de que a CMC tinha em “Contas ou valores a

¹³ Conforme estipulado no Decreto n.º 36/09, de 12 Agosto — Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado, artigo 19.º, pontos 2 e 4.

Receber — Direitos” um montante de Akz 336.428.239,00, constituído por Akz 85.969.042,00, referentes a receita arrecadada entre 2017 e 2019, mas não consignada até à data do Balanço, permanecendo na Conta Única do Tesouro (CUT) Akz 250.459.198,00 — compostos por Akz 94.167.701,00 respeitantes ao valor em cobrança junto das entidades supervisionadas¹⁴, Akz 128.786.892,00 referentes a uma estimativa de direitos a facturar relativos à taxa de fiscalização do 2.º Semestre de 2019 e Akz 27.504.604 referentes ao remanescente de contas correntes (Direitos) com fornecedores de bens e serviços, no âmbito das relações contratuais.

Quanto ao Passivo, a **Nota 9.6.9 — Obrigações em Circulação** indica que, à data do Balanço, a CMC tinha Dívidas ou Obrigações correntes no montante total de Akz 206.709.998,00, constituídos por Akz 49.829.124,00 de Outras obrigações, compostas por Akz 14.893.968 referentes às despesas processadas no exercício mas não pagas e que se encontram em compensação no Banco BFA, e por Akz 34.935.156,00 respeitantes às despesas reconhecidas, para pagar apenas no exercício posterior (2020), com base os contratos previamente celebrados. Na rubrica Dívida de Contratos, o valor Akz 92.487.428,00 é referente à dívida dos contratos de locação financeira reconhecida para o ano de 2020. A rubrica Outros Débitos, com o valor de Akz 64.393.446,00, é referente à estimativa da comparticipação da CMC ao Estado, com base o decreto Presidencial n.º 139/18.

A **Nota 9.6.11 — Património Líquido**, no valor de Akz 611.439.020,00, corresponde ao saldo patrimonial da instituição após interferência do saldo activo e do passivo.

Verifica-se, deste modo, a visão real das particularidades da Contabilidade Patrimonial Pública, a que se fez alusão ao longo desta pesquisa, de tal modo que, a partir do Estudo de Caso, é possível aferir, por meio do Balanço Patrimonial, quanto vale contabilisticamente a CMC, quanto a entidade possui em bens móveis e imóveis, quanto possui em dinheiro disponível em banco ou em caixa e quanto terceiros devem à entidade (Bens e Direitos). Além disso, sabemos quais são as dívidas da entidade para com terceiros — a curto, médio

¹⁴ Receitas provenientes da actividade de Supervisão da CMC.

e longo prazo — e o valor do Património Líquido (Obrigações), à data dos respectivos Balanços.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os objectivos da pesquisa foram alcançados, na medida em que foi possível compreender de que forma a Contabilidade Patrimonial Pública pode melhorar o Controlo da Execução do Orçamento Geral do Estado nas Unidades Orçamentais, no âmbito da implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado. Por outro lado, os resultados permitem aferir que a Contabilidade Patrimonial Pública pode melhorar o Controlo da Execução Orçamental das Unidades Orçamentais, no âmbito da implementação do Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado, possibilitando e providenciando registos de informações além dos pagamentos e recebimentos, bem como fornecendo informações mais pormenorizadas sobre a posição financeira e o desempenho financeiro das entidades públicas.

Há a necessidade de o RSCE ser actualizado em alinhamento com as IPSAS, uma vez que estas também se baseiam nas IAS-IFRS, trazendo-se deste modo maior aproximação entre ambas e, conseqüentemente, maior credibilidade e qualidade das contas e melhor comparabilidade a nível internacional.

Em função do presente estudo, sugere-se uma revisão e actualização do presente Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado (RSCE), bem como do Plano de Contas do Estado que dele faz parte, de modo a torná-lo mais conforme às recomendações das Normas Internacionais de Contabilidade do Sector Público (IPSAS), bem como mais claro para manuseio por parte dos contabilistas em Angola — com a elaboração de um Manual de Implementação do regulamento, contendo exercícios com movimentos contabilísticos práticos de compreensão fácil, à semelhança de Portugal e do Brasil. Todavia, para que tal se concretize, é fundamental a intervenção da Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas de Angola, em parceria com as Instituições Públicas responsáveis pela criação de legislação Contabilística Pública.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Capitais, C. d. (30 de 05 de 2021). CMC. Fonte:
http://www.cmc.gv.ao/sites/main/pt/Paginas/genericFileList.aspx?mid=132&smid=158&FilterField1=TipoConteudo_x003A_Code&FilterValue1=RELCONCMC
- Carvalho, J., Silveira, O., Caiado, P., e Simões, V. (2017). *Contabilidade Orçamental Pública de Acordo com o SNC-AP*. Lisboa: Áreas Editora.
- Gil, A. C. (2002). *Como Elaborar Projectos de Pesquisa* (2.^a ed.). São Paulo: Editora Atlas.
- Major, J., e Vieira, R. (2017). *Contabilidade e Controlo de Gestão — Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora.
- Pereira, P. T., Afonso, A., Arcanjo, M., e Santos, J. C. (2012). *Economia e Finanças Públicas*. Lisboa: Escolar Editora.
- Pinto, A. C., Santos, P. G., e Melo, T. J. (2014). *Gestão Orçamental e Contabilidade Pública*. Coimbra: ATF — Edições Técnicas.
- Quintivo, G. N. (2021). *Impostos Existentes em Angola — Cálculo e Contabilização*. Luanda: Edição do Autor.
- Rocha, O. (2011). *Gestão Pública — Teorias, Modelos e Prática*. Lisboa: Escolar Editora.
- Simões, A. (2016). *A Investigação Qualitativa*, Tomo I. Luanda: Mayamba.

LEGISLAÇÃO UTILIZADA

- Agosto, D. 3. (12 de Agosto de 2009). Regulamento do Sistema Contabilístico do Estado. Luanda, Angola.
- D. 1. (2019). Regras Anuais de Execução do Orçamento Geral do Estado. Luanda, Angola.
- IPSASB. (Maio de 2021). *IPSAS*. Fonte:
<https://www.ipsasb.org/publications/2021-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements>
- Julho, L. 1. (14 de Julho de 2010). Lei-Quadro do Orçamento Geral do Estado. Luanda, Angola.
- Junho, D. 5. (6 de Junho de 2013). Estatuto Orgânico da CMC. Luanda, Angola.

Novembro, D. 3. (16 de Novembro de 2009). Plano Geral de Contabilidade.
Luanda, Angola.