

EXAME PANORÂMICO

sobre a fiabilidade das contas de 2022 das entidades que integram os subsectores da administração central e da segurança social: resultados da Revisão Legal de Contas

Relatório n.º 3/2023 - OAC

2.ª Secção



TC
**TRIBUNAL DE
CONTAS**

PROCESSO N.º 4/2023 – OAC – 2.ª S

Ficha Técnica:

Departamento de Auditoria II:

Auditor - Coordenador:

Telmo M. Mendes

Auditora – Chefe:

Vera Figueiredo de Sá

Equipa técnica:

Carim Vali – Técnico Verificador Superior

Daniel Fernandes Francisco – Técnico Verificador Superior

Marisa Pinhel da Cunha – Técnico Verificador Superior

Com a colaboração de:

Diogo Moura – Estagiário

Mauro Domingos – Estagiário

ÍNDICE

CONCLUSÕES	1
INTRODUÇÃO	3
CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS E CONDICIONANTES	3
A – CONTAS DAS ENTIDADES RELEVANTES PARA A CGE	5
A.1 – Referenciais de relato contabilístico adotados	5
A.2 – Regimes (subsistemas) de relato financeiro adotados	7
A.3 – Relevância financeira e orçamental	8
A.4 – Transição para o SNC-AP	11
B – RESULTADOS DA REVISÃO LEGAL DE CONTAS DAS ENTIDADES RELEVANTES PARA A CGE	12
B.1 – Contas certificadas	12
B.2 – Tipos de opinião emitida	15
B.3 – Reservas sobre as contas	17
B.4 – Ênfases sobre as contas	25
B.5 – Montantes financeiros objeto de certificação [2022]	26
VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO	28
DECISÃO	29

CONCLUSÕES

O presente exame panorâmico proporciona uma perspetiva global sobre as contas das entidades que integram, em 2022, os subsectores da administração central e da segurança social, incluindo as entidades contabilísticas autónomas, respetivas contas e correspondentes resultados da revisão legal de contas.

As apreciações realizadas incidiram sobre a informação veiculada nos processos de prestação de contas ao Tribunal¹, bem como de elementos caracterizadores das entidades relevantes para a Conta Geral do Estado (CGE) de 2022, residentes nos sistemas de informação do Tribunal e os divulgados pelo Instituto Nacional de Estatística e pela Direcção-Geral do Orçamento, tendo-se apurado um total de 1260 entidades relevantes para efeitos do presente exame panorâmico.

Este exame reveste-se de um duplo propósito e interesse enquanto parte integrante e condição de implementação da estratégia de certificação da CGE: é, por um lado, fonte de obtenção de conhecimento relevante para a futura CGE a sujeitar a certificação pelo Tribunal, incluindo sobre o grupo, seus componentes e respetivas contas, e, por outro, proporciona elementos que poderão contribuir para a identificação preliminar de riscos de distorção que possam afetar materialmente a fiabilidade da CGE.

Assim, e tendo presente o descrito no ponto respeitante às considerações prévias e condicionantes, destacam-se as seguintes conclusões em relação às contas do ano de 2022:

1. 92,2% (1.162) das contas relativas ao conjunto de entidades que integram os subsectores da administração central e segurança social foram prestadas em SNC-AP, tendo, neste período, 26 entidades aplicado pela primeira vez este referencial. Todavia, as contas em SNC-AP representam apenas 24,8% (146.300 M€) do total da soma dos ativos reportados nos balanços (589.520 M€) das entidades consideradas no âmbito do exame panorâmico e 28,6% (62.961 M€) do total da soma da despesa paga (219.823 M€). Resulta assim evidente que as entidades com maior relevância financeira e orçamental e, conseqüentemente, significativas para a consolidação da CGE, ainda não transitaram para o SNC-AP;
2. 228 entidades remeteram as suas contas com a respetiva certificação legal de contas (CLC), sendo que destas 82 exprimem pelo menos uma reserva, tendo sido formuladas, no total, 173 reservas, das quais 155 decorrem da falta de prova de auditoria suficiente e adequada, o que indicia a existência de fragilidades no sistema de controlo interno desses componentes;
3. Cerca de 79,8% das reservas formuladas já tinham sido anteriormente formuladas nas CLC respeitantes a exercícios anteriores, evidenciando possível inércia ou dificuldade na resolução das situações identificadas;
4. Das 82 CLC remetidas ao TdC, com uma opinião modificada, 41 apresentam pelo menos uma reserva relativa a AFT, que decorrem sobretudo do seguinte:
 - o Cadastro inexistente, inconsistente, não reconciliado ou incompleto;

¹ Foram considerados, para o efeito, os processos submetidos até 18 de julho de 2023.

- Titularidade de ativos;
 - Não reconhecimento de ativos ou inadequado ou indevido reconhecimento.
5. 69,9% das matérias apresentadas nas CLC com reservas afetam a mensuração de ativos, passivos, itens de capital próprio, rendimentos ou gastos.
 6. 41,7% das distorções identificadas nas 82 CLC com reservas estão relacionadas com a gestão de contratos programa, ativos ou passivos não registados nas demonstrações financeiras.
 7. Em termos de expressão financeira e orçamental das contas certificadas, verifica-se que apenas 27,7% (163.390 M€) do ativo e 27,8% (61.146 M€) da despesa paga da totalidade das contas de 2022 foi objeto de CLC, o que indicia uma baixa taxa de cobertura deste tipo de ação de controlo direcionada à fiabilidade das contas das entidades que integram os subsectores da administração central e da segurança social.
 8. As contas com pelo menos uma reserva, representam mais de metade do ativo total (56,2%) e quase dois terços da despesa paga (66,1%) do total de contas certificadas em 2022.

INTRODUÇÃO

Este relatório proporciona uma perspetiva panorâmica sobre a fiabilidade das contas de 2022 prestadas pelas entidades que integram, neste período, os subsectores da administração central e da segurança social, tendo por referência os resultados da respetiva revisão legal de contas².

A apreciação e sistematização dos resultados da revisão legal de contas, as quais proporcionam uma segurança razoável quanto à fiabilidade das contas, contribuem para a formação de uma primeira expectativa sobre possíveis riscos de distorção que possam vir a afetar com relevância a fiabilidade da futura CGE a certificar.

O presente exame panorâmico reveste-se de um duplo propósito e interesse enquanto parte integrante e condição de implementação da estratégia de certificação da Conta Geral do Estado (CGE): é, por um lado, fonte de obtenção de conhecimento relevante para a futura CGE a certificar, incluindo sobre o grupo, seus componentes e respetivas contas, e, por outro, proporciona elementos que poderão contribuir para a identificação preliminar de riscos de distorção que possam afetar materialmente a fiabilidade da CGE.

Com efeito, estabeleceram-se, concretamente, os objetivos seguintes:

- Identificar:
 - qual a preponderância e significância financeira das contas de 2022 certificadas no conjunto das contas prestadas por entidades da administração central e da segurança social, mais concretamente, quais as contas que foram ou não objeto de certificação legal;
 - situações de distorção material refletidas nas contas, através da análise das reservas constantes das certificações legais de contas (CLC) relativas às contas de 2022;
- Aferir sobre se do processo de revisão legal de contas se infere a existência de riscos de distorção que possam afetar materialmente a fiabilidade da CGE ou de desafios ao processo de certificação que importe antecipar.

CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS E CONDICIONANTES

A presente ação, pela sua natureza e finalidade, não corresponde a uma auditoria e, conseqüentemente, não proporciona nenhum dos tipos de segurança subjacentes aos trabalhos previstos no Manual de Auditoria - Princípios Fundamentais.

As observações e conclusões têm por base a análise e sistematização de informação veiculada nos processos de prestação de contas de 2022 ao Tribunal, residentes nos sistemas de informação do Tribunal.

Os dados foram extraídos dos sistemas de informação do Tribunal à data de 18.07.2023.

² Para efeitos do presente Exame Panorâmico não foram consideradas as contas das subentidades que integram as Entidades Contabilísticas Autónomas, nem as contas submetidas ao TdC após 18 de julho de 2023.

A suficiência e fiabilidade das fontes de informação relevantes para a concretização dos objetivos estabelecidos para o presente exame panorâmico constituem uma condição de validade das respetivas conclusões e encontram-se afetadas, à data, pelas seguintes vicissitudes:

- o regime orçamental e financeiro que se irá aplicar à primeira CGE objeto de certificação não está plenamente em vigor e não se encontra ainda totalmente definido;
- a Entidade Contabilística Estado (ECE) ainda não está concretizada;
- o regime contabilístico SNC-AP ainda não se encontra implementado por entidades financeiramente significativas que integram o perímetro da CGE;
- as fontes de informação apresentam em diversos domínios insuficiências ao nível da respetiva completude e consistência.

A este respeito, importará salientar que, no âmbito dos trabalhos preliminares da Certificação da CGE 2023, o Tribunal realizou uma auditoria de conformidade ao processo de preparação da referida conta, a qual, nos termos da LEO, deve compreender, pela primeira vez, um conjunto completo de demonstrações orçamentais e financeiras (Relatório 9/2023 – Audit. 2.^a S, de 6/07). Em resultado da auditoria realizada apurou-se que não estão asseguradas as condições indispensáveis que viabilizem a preparação de demonstrações orçamentais e financeiras consolidadas para integrar a CGE 2023, tendo o Ministro das Finanças e a Direcção-Geral do Orçamento reconhecido a ausência de condições para a preparação da CGE 2023 nos termos legalmente determinados e que, em função da cadência e conclusão de investimentos indispensáveis enquadrados no PRR, a CGE de 2026 será a primeira conta suscetível de ser elaborada com os instrumentos previstos na LEO.

Assim, não é possível, presentemente, antecipar com rigor a composição do perímetro das entidades que integrarão a futura CGE a certificar, nem conhecer a posição financeira e o desempenho económico do Grupo Público Estado, nem a relevância financeira dos componentes, uma vez que se encontram, ainda, por rever vários diplomas legais relativos à organização e à administração financeira do Estado e executar a generalidade dos projetos de implementação da LEO, sendo expectável que a CGE, a preparar nos termos da nova LEO, apresente modificações substanciais quanto ao perímetro das entidades que a integram atualmente, nomeadamente por força da concretização da ECE e da consideração de entidades controladas para efeitos da consolidação das demonstrações financeiras do Estado.

A – CONTAS DAS ENTIDADES RELEVANTES PARA A CGE

A.1 – Referenciais de relato contabilístico adotados

O Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, que aprovou o SNC-AP, prevê no seu artigo 3.º a aplicabilidade daquele referencial a todas as entidades das administrações públicas³. Todavia, por força das sucessivas Leis do Orçamento do Estado e/ou dos correspondentes Decretos-Lei de Execução Orçamental, têm sido criados regimes de exceção que têm permitido a manutenção, ainda que transitória, do anterior referencial contabilístico em aplicação e, conseqüentemente, o adiamento da transição para o novo referencial contabilístico.

Também no que respeita à prestação de contas de 2022 foi prevista a faculdade de as entidades contabilísticas poderem apresentar as suas contas no mesmo regime contabilístico prestado relativamente ao exercício de 2021⁴.

Assim, considerando o processo de prestação de contas de 2022, observa-se que, entre as 1 260 contas relativas ao conjunto de entidades que integram os subsectores da administração central e segurança social, coexistem com o SNC-AP outros regimes (POCP ou POCP sectoriais, SNC, SNC-ESNL, IFRS), conforme se sistematiza no quadro seguinte:

Quadro 1 – Distribuição das entidades pelo referencial contabilístico adotado: contas de 2022

REFERENCIAL CONTABILÍSTICO DE RELATO FINANCEIRO	ENTIDADES		ATIVO TOTAL		DESPESA TOTAL	
	N.º	%	M €	%	M €	%
SNC-AP ^(a)	1 162	92,2	146 300	24,8	62 961	28,6
<i>Das quais: Escolas</i>	<i>(800)</i>	<i>(63,5)</i>	<i>(279)</i>	<i>(< 1,0)</i>	<i>(5 350)</i>	<i>(2,4)</i>
POCP ou POC Sectoriais	77	6,1	430 262	73,0	155 895	70,9
SNC	11	< 1,0	7 929	1,3	454	< 1,0
IFRS	4	< 1,0	4 898	< 1,0	513	< 1,0
SNC-ESNL	6	< 1,0	132	< 1,0	0	-
TOTAL	1 260	100	589 520	100	219 823	100

(a) Inclui sete empresas públicas reclassificadas com valores admitidos à negociação em mercado regulamentado, as quais se encontram sujeitas aos requisitos legais relativos à contabilidade orçamental e à utilização do plano de contas multidimensional, nos termos do n.º 3 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro.

³ Com exceção das empresas públicas reclassificadas com valores admitidos à negociação em mercado regulamentado, que apenas estão sujeitas ao cumprimento dos requisitos legais relativos à contabilidade orçamental e à utilização do plano de contas multidimensional, cfr. n.º 3 do mesmo artigo do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro.

⁴ Cfr. n.º 2 do art.º 200.º da Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro, que aprova o Orçamento do Estado para o ano de 2023. Igualmente a respeito das exceções legais à aplicação do SNC-AP, é ainda de notar que, conforme observado na Auditoria ao processo de preparação da Conta Geral do Estado de 2023, a sujeitar a certificação do Tribunal (cfr. Relatório n.º 9/2023 - Audit. 2.ª S, de 6 de julho), diversos componentes que integram a administração central e a segurança social, a 31.12.2022, ainda, não haviam transitado para o SNC-AP e, também, não prestaram a informação intercalar em SNC-AP referente ao 1.º trimestre de 2023, sendo esta situação fortemente indiciadora de que persiste, no corrente ano, a não transição desses componentes para o novo referencial contabilístico, o que a verificar-se, contraria o determinado no Decreto – Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, e no n.º 3 do art.º 200.º da Lei do Orçamento do Estado para 2023, por via do qual, neste último caso, se determina que as “entidades públicas asseguram as condições para a prestação de contas em SNC-AP, em 2024, relativamente às contas do ano de 2023”.

Ainda que cerca de 92,2% das contas tenham sido preparadas de acordo com o SNC-AP, constata-se, contudo, que a correspondente significância financeira e orçamental é ainda reduzida, representando as mesmas apenas 24,8% do total da soma dos ativos reportados nos respetivos balanços e 28,6% do total da soma da despesa paga. Resulta, assim, evidente que as entidades com maior relevância financeira e orçamental e, conseqüentemente, significativas para a consolidação da CGE, ainda não transitaram para o SNC-AP. Por outro lado, as 77 contas preparadas de acordo com o POCP ou planos sectoriais (6,1% do total) representam, respetivamente, 73,0% e 70,9% do total da soma dos ativos e da despesa reportada nos balanços e demonstrações de execução orçamental da despesa das entidades que integram a CGE de 2022.

Das 1 162 contas relativas ao conjunto de entidades do perímetro da administração central e da segurança social que adotaram o SNC-AP em 2022, 68,8% (800) dizem respeito a escolas ou agrupamentos escolares (correspondendo estas contas a 63,5% do total, se se considerarem todas as contas prestadas do perímetro) e estas, por sua vez, têm uma significância financeira residual no computo global, concentrando cerca de 0,2% do total da soma dos ativos reportados nos balanços preparados de acordo com o SNC-AP e uma percentagem ainda mais reduzida (0,05%) da soma total dos ativos das contas das entidades do perímetro da administração central e da segurança social.

As entidades do perímetro da administração central e da segurança social, consideradas para efeitos do presente exame panorâmico, distribuem-se do seguinte modo, por referencial contabilístico e por ministério:

Quadro 2 – Distribuição de entidades por referencial contabilístico em cada ministério/subsetor

MINISTÉRIO/SUBSETOR	SNC-AP		POCP OU SECTORIAIS		SNC		IFRS		SNC-ESNL		TOTAL	
	N.º	%	N.º	%	N.º	%	N.º	%	N.º	%	N.º	%
Subsetor da segurança social	-	-	12	15,6	-	-	-	-	-	-	12	1,0
Encargos Gerais do Estado	23	2,0	1	1,3	-	-	-	-	-	-	24	1,9
Presidência do Conselho de Ministros	13	1,1	7	9,1	-	-	-	-	-	-	20	1,6
Negócios Estrangeiros	2	<1,0	2	2,6	-	-	-	-	-	-	4	<1,0
Defesa Nacional	13	1,1	-	-	-	-	-	-	-	-	13	1,0
Administração Interna	5	<1,0	6	7,8	1	9,1	-	-	-	-	12	1,0
Justiça	16	1,4	7	9,1	-	-	-	-	-	-	23	1,8
Finanças	24	2,1	3	3,9	2	18,2	4	100	-	-	33	2,6
Economia e Mar	26	2,2	2	2,6	1	9,1	-	-	-	-	29	2,3
Cultura	11	<1,0	5	6,5	1	9,1	-	-	-	-	17	1,3
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	81	7,0	1	1,3	1	9,1	-	-	5	83,3	88	7,0
Educação	812	69,9	8	10,4	-	-	-	-	-	-	820	65,1
Trabalho, Solidariedade e Seg. Social	35	3,0	2	2,6	1	9,1	-	-	-	-	38	3,0
Saúde	66	5,7	-	-	-	-	-	-	-	-	66	5,2
Ambiente e da Ação Climática	11	<1,0	5	6,5	2	18,2	-	-	-	-	18	1,4
Infraestruturas e Habitação	9	<1,0	4	5,2	1	9,1	-	-	1	16,7	15	1,2
Coessão Territorial	6	<1,0	5	6,5	1	9,1	-	-	-	-	12	1,0
Agricultura e Alimentação	9	<1,0	7	9,1	-	-	-	-	-	-	16	1,3
TOTAL	1 162	100	77	100	11	100	4	100	6	100	1 260	100

Quadro 3 – Distribuição dos referenciais de relato financeiro em cada ministério/subsetor (%)

MINISTÉRIO/SUBSETOR	SNC-AP	POCP ou Sectoriais	SNC	IFRS	SNC-ESNL	TOTAL
Subsetor da segurança social	-	100	-	-	-	100
Encargos Gerais do Estado	95,8	4,2	-	-	-	100
Presidência do Conselho de Ministros	65,0	35,0	-	-	-	100
Negócios Estrangeiros	50,0	50,0	-	-	-	100
Defesa Nacional	100	-	-	-	-	100
Administração Interna	41,7	50,0	8,3	-	-	100
Justiça	69,6	30,4	-	-	-	100
Finanças	72,7	9,1	6,1	12,1	-	100
Economia e Mar	89,7	6,9	3,4	-	-	100
Cultura	64,7	29,4	5,9	-	-	100
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	92,0	1,1	1,1	-	5,7	100
Educação	99,0	1,0	-	-	-	100
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	92,1	5,3	2,6	-	-	100
Saúde	100	-	-	-	-	100
Ambiente e da Ação Climática	61,1	27,8	11,1	-	-	100
Infraestruturas e Habitação	60,0	26,7	6,7	-	6,7	100
Coesão Territorial	50,0	41,7	8,3	-	-	100
Agricultura e Alimentação	56,3	43,8	-	-	-	100
TOTAL	92,2	6,1	< 1,0	< 1,0	< 1,0	100

Quase 70% das entidades do perímetro da CGE com conta de 2022 prestada em SNC-AP pertencem ao Ministério da Educação, seguindo-se, embora muito distante, o Ministério da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior, que concentra 7,0% destas entidades. Os ministérios com maior percentagem de entidades que já transitaram para o SNC-AP são o da Saúde e o da Defesa Nacional (onde a totalidade das entidades que prestaram conta fizeram-no neste referencial contabilístico), o da Educação (com 99,0%), os Encargos Gerais do Estado (95,8%) e o do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social e o da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior (92,1% e 92,0%, respetivamente). Por sua vez, no subsetor da segurança social nenhuma entidade procedeu ainda à transição para o SNC-AP, tendo a totalidade das entidades que compõem este subsetor prestado a conta de 2022 em POCP ou planos sectoriais.

A.2 – Regimes (subsistemas) de relato financeiro adotados

Das 1 162 entidades que prestaram as contas de 2022 em SNC-AP, 948 (81,6%) adotaram o regime integral, sendo que os 214 componentes que adotaram os regimes simplificados apresentam, conjuntamente, inexpressivos níveis de relevância financeira e orçamental, conforme observável no quadro seguinte:

Quadro 4 – Distribuição das entidades que aplicaram contas em SNC-AP por regimes (subsistemas) de relato adotados em 2022

SUBSISTEMAS	ENTIDADES		ATIVO TOTAL		DESPESA TOTAL	
	N.º	%	M €	%	M €	%
Regime Geral	948	81,6	145 947	99,8	62 296	98,9
Regime Simplificado (a)	214	18,4	353	< 1,0	665	1,1
TOTAL	1 162	100	146 300	100	62 961	100

(a) Subdividido em 196 pequenas entidades e 18 microentidades.

A.3 – Relevância financeira e orçamental

As entidades em foco no presente exame panorâmico apresentam a seguinte relevância financeira e orçamental, organizada por ministérios e intervalos de referência:

Quadro 5 – Relevância financeira e orçamental dos componentes por ministério/subsetor em 2022

MINISTÉRIO/SUBSETOR	ENTIDADES		ATIVO TOTAL		DESPESA TOTAL	
	N.º	%	M €	%	M €	%
Subsetor da segurança social	12	1,0	38 457	6,5	75 106	34,2
Encargos Gerais do Estado	24	1,9	164	< 1,0	886	< 1,0
Presidência do Conselho de Ministros	20	1,6	68 653	11,6	1 539	< 1,0
Negócios Estrangeiros	4	< 1,0	418	< 1,0	528	< 1,0
Defesa Nacional	13	1,0	8 631	1,5	2 283	1,0
Administração Interna	12	1,0	774	< 1,0	2 467	1,1
Justiça	23	1,8	2 221	< 1,0	1 941	< 1,0
Finanças	33	2,6	398 476	67,6	76 946	35,0
Economia e Mar	29	2,3	7 029	1,2	2 580	1,2
Cultura	17	1,3	694	< 1,0	225	< 1,0
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	88	7,0	6 054	1,0	3 050	1,4
Educação	820	65,1	3 191	< 1,0	6 693	3,0
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	38	3,0	1 400	< 1,0	12 067	5,5
Saúde	66	5,2	10 998	1,9	24 054	10,9
Ambiente e da Ação Climática	18	1,4	8 905	1,5	1 430	< 1,0
Infraestruturas e Habitação	15	1,2	31 898	5,4	3 777	1,7
Coessão Territorial	12	1,0	669	< 1,0	3 982	1,8
Agricultura e Alimentação	16	1,3	888	< 1,0	267	< 1,0
TOTAL	1 260	100	589 520	100	219 823	100

Fonte: Balanços e Demonstrações de Execução Orçamental da Despesa

**Quadro 6 – Distribuição das entidades que adotaram o SNC-AP por intervalos do valor do Ativo em 2022**

INTERVALOS DE REFERÊNCIA ATIVO	DISTRIBUIÇÃO DE ENTIDADES		ATIVO	
	N.º	%	M €	%
Inferior a 1 M€	816	70,2	168	< 1,0
]1M – 5M]	88	7,6	232	< 1,0
]5M – 20M]	72	6,2	755	< 1,0
]20M – 50M]	62	5,3	2 036	1,4
]50M – 100M]	50	4,3	3 547	2,4
]100M – 200M]	26	2,2	3 539	2,4
]200M – 500M]	25	2,2	7 699	5,3
Superior a 500 M€	23	2,0	128 324	87,7
TOTAL	1 162	100	146 300	100

Fonte: Balanços das entidades

Quadro 7 – Distribuição das entidades que adotaram o SNC-AP por intervalos da Despesa paga total em 2022

INTERVALOS DE REFERÊNCIA DESPESA	DISTRIBUIÇÃO DE ENTIDADES		DESPESA PAGA TOTAL	
	N.º	%	M €	%
Inferior a 1 M€	36	3,1	19	< 1,0
]1M – 5M]	343	29,5	1 146	1,8
]5M – 20M]	624	53,7	5 493	8,7
]20M – 50M]	45	3,9	1 384	2,2
]50M – 100M]	26	2,2	1 839	2,9
]100M – 200M]	37	3,2	5 280	8,4
]200M – 500M]	27	2,3	8 207	13,0
Superior a 500 M€	22	1,9	39 593	62,9
Sem informação ^(a)	2	< 1,0	-	-
TOTAL	1 162	100	62 961	100

Fonte: Demonstrações de Execução Orçamental da Despesa das entidades

- (a) Encontram-se, sob referência, duas entidades que, pese embora tenham prestado a conta de 2022 em SNC-AP, referiram nos respetivos Relatório e Contas não ter reunido condições para aplicar a NCP26, pelo que não prestaram as respetivas demonstrações orçamentais.

Da análise aos quadros anteriores constata-se que:

- As entidades do subsetor da segurança social e dos ministérios das Finanças, da Presidência do Conselho de Ministros e das Infraestruturas e Habitação (6,3% do total das entidades) concentram 91,1% do total da soma dos ativos reportados nos balanços das entidades do perímetro da CGE, destacando-se o Ministério das Finanças que, com 2,6% do total de entidades, representa, *per si*, 67,6% do ativo total;
- As entidades do subsetor da segurança social e dos ministérios das Finanças, da Saúde e do Trabalho e Segurança Social (11,8% do total das entidades) concentram 85,6% do total da soma da despesa reportada nas demonstrações orçamentais das entidades do perímetro da CGE, destacando-se o subsetor da segurança social e o Ministério das Finanças que, com 3,6% do total de entidades, representam 69,2% da despesa total;
- Quase dois terços das entidades (65,1%) pertencem ao Ministério da Educação e detêm menos de 1% do ativo total e 3,0% da despesa total;

- Relativamente às entidades que prestaram as contas em SNC-AP, 70,2% têm um valor de balanço inferior a um milhão de euros;
- 2,0% das entidades que prestaram as contas em SNC-AP concentram 87,7% do total do ativo;
- Em termos orçamentais, 86,3% das entidades com conta em SNC-AP têm um valor da despesa paga total igual ou inferior a 20 milhões de euros e 7,4% das entidades concentram 84,3% do total da soma da despesa paga das entidades do perímetro.

Estas observações corroboram a perspetiva de que a maioria das entidades que concorrem para o perímetro da CGE e que adotaram o SNC-AP como referencial de relato financeiro em 2022 apresentam, ainda, uma dimensão financeira e orçamental reduzida. De facto, como pode ser constatado nos quadros abaixo, as entidades de maior relevância financeira e orçamental não procederam, ainda, à transição para o SNC-AP. As duas entidades que, sozinhas, concentram quase dois terços do total da soma dos ativos reportados pelas entidades do perímetro, bem como as quatro entidades que, em conjunto, correspondem a 63,2% do total da soma da despesa paga, prestaram a conta de 2022 ainda em POCP ou planos sectoriais:

Quadro 8 – Entidades com maior relevância em termos de valor do ativo [2022]

MINISTÉRIO/SUBSETOR	DESIGNAÇÃO ENTIDADE	REFERENCIAL CONTABILISTICO	VALOR DE ATIVO	
			M€	% FACE AO TOTAL DAS ENTIDADES
Finanças	Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - Encargos da Dívida Publica	POCP ou POC Sectoriais	297 080	50,4
Finanças	Direção-Geral do Tesouro e Finanças - Despesas Excepcionais	POCP ou POC Sectoriais	86 809	14,7
Presidência do Conselho de Ministros	Agência para o Desenvolvimento e Coesão	SNC-AP	67 066	11,4
Infraestruturas e Habitação	Infraestruturas de Portugal, S.A.	SNC-AP	29 102	4,9
Subsetor da segurança social	Fundo de Estabilização Financeira da Segurança Social	POCP ou POC Sectoriais	23 117	3,9
Subsetor da segurança social	Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social	POCP ou POC Sectoriais	13 437	2,3
TOTAL			516 611	87,6

Fonte: Balanços das entidades

Quadro 9 – Entidades com maior relevância em termos de valor da despesa [2022]

MINISTÉRIO/SUBSETOR	DESIGNAÇÃO ENTIDADE	REFERENCIAL CONTABILISTICO	VALOR DE DESPESA	
			M€	% FACE AO TOTAL DAS ENTIDADES
Finanças	Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - Encargos da Dívida Publica	POCP ou POC Sectoriais	64 938	29,5
Subsetor da segurança social	Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social	POCP ou POC Sectoriais	33 293	15,1
Subsetor da segurança social	Instituto da Segurança Social	POCP ou POC Sectoriais	28 782	13,1
Subsetor da segurança social	Fundo de Estabilização Financeira da Segurança Social	POCP ou POC Sectoriais	12 017	5,5
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	Secretaria Geral do Ministério do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	SNC-AP	10 549	4,8
Saúde	Administração Central do Sistema de Saúde	SNC-AP	10 502	4,8
TOTAL			160 082	72,8

Fonte: Demonstrações de Execução Orçamental da Despesa das entidades



A.4 – Transição para o SNC-AP

Entre as 1 162 entidades que adotaram o SNC-AP como referencial de relato financeiro em 2022, 26 transitaram para este regime neste mesmo ano económico, correspondendo a 2,2% do total de entidades com contas prestadas em SNC-AP, menos de 1% da soma do ativo total e 17,9% da soma de despesa total paga deste grupo de entidades, conforme observável no quadro seguinte:

Quadro 10 – Ano de transição para SNC-AP (entidades do perímetro CGE 2022)

ANO DE TRANSIÇÃO PARA SNC-AP	ENTIDADES		ATIVO		DESPESA	
	N.º	%	M €	%	M €	%
2018	993	85,5	123 765	84,6	37 839	60,1
2019	93	8,0	16 465	11,3	9 070	14,4
2020	28	2,4	2 566	1,8	2 009	3,2
2021	22	1,9	2 444	1,7	2 755	4,4
2022	26	2,2	1 059	< 1,0	11 288	17,9
TOTAL	1 162	100	146 300	100	62 961	100

Quadro 11 – Distribuição das entidades do perímetro da CGE 2022 que transitaram para o SNC-AP em 2022, por ministério/subsetor

MINISTÉRIO/SUBSETOR	ENTIDADES		ATIVO (%)	DESPESA (%)
	N.º	%		
Encargos Gerais do Estado	1	3,8	< 1,0	< 1,0
Presidência do Conselho de Ministros	1	3,8	5,6	< 1,0
Administração Interna	2	7,7	2,8	2,2
Justiça	1	3,8	0,4	< 1,0
Finanças	1	3,8	< 1,0	< 1,0
Economia e Mar	3	11,5	4,9	1,0
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	2	7,7	2,0	1,5
Educação	1	3,8	< 1,0	< 1,0
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	9	34,6	3,6	93,8
Saúde	1	3,8	< 1,0	< 1,0
Infraestruturas e Habitação	2	7,7	3,9	< 1,0
Agricultura e Alimentação	2	7,7	75,8	< 1,0
TOTAL	26	100	100	100

Das entidades que transitaram para o SNC-AP em 2022:

- O Ministério da Agricultura e Alimentação concentra apenas 7,7% (2) das entidades, todavia, estas correspondem a 75,8% do ativo total;
- Em termos orçamentais, a quase totalidade (93,8%) da despesa paga tem origem nas entidades do Ministério do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social.

B – RESULTADOS DA REVISÃO LEGAL DE CONTAS DAS ENTIDADES RELEVANTES PARA A CGE

B.1 – Contas certificadas

Das 1260 contas prestadas respeitantes a entidades que integram os subsectores da administração central e da segurança social verifica-se que, à data de referência do presente exame panorâmico, apenas 228 se encontravam instruídas com a respetiva certificação legal de contas.

Para o reduzido número de certificações legais de contas apresentadas concorrem não apenas as entidades que beneficiam do regime de dispensa de apresentação de contas legalmente certificadas, como é o caso, no SNC-AP, das entidades abrangidas pelo respetivo regime simplificado⁵ (num total de 214⁶), mas, sobretudo, os serviços integrados do Estado que igualmente dispõem da extensão deste mesmo regime de dispensa que, anualmente e com carácter sistemático, lhes tem sido atribuído⁷.

A par das situações de dispensa identificadas, há ainda a considerar a existência de 36 fundos e serviços autónomos que prepararam as respetivas contas de acordo com o regime geral do SNC-AP, não se enquadrando assim em nenhum dos regimes de dispensa anteriormente identificados, mas que, contudo, não apresentaram as respetivas certificações legais de contas⁸.

No quadro seguinte é evidenciada a elevada proporção de contas das entidades que integram os subsectores da administração central e da segurança social que não apresentaram a respetiva certificação legal de contas:

Quadro 12 – Entidades que prestaram contas de 2022 e correspondentes CLC

PRESTAÇÃO DE CONTAS E CLC	2022	
	N.º	%
Contas com CLC	228	18,1
Contas sem CLC, mas com justificação de não remessa tempestiva da mesma ou declaração de impossibilidade de certificação ^{a)}	23	1,8
Restantes contas sem CLC ^{b)}	1 009	80,1
TOTAL DE CONTAS PRESTADAS ^{c)}	1 260	100

Fonte: Processos de prestação de contas de 2022 e certificações legais de contas das entidades

- Apuram-se, concretamente, 22 processos documentados com justificações para a não remessa tempestiva da certificação legal de contas e uma declaração de impossibilidade de certificação.
- Inclui, entre outras, e na sua maioria, as entidades abrangidas por regimes de dispensa de certificação legal de contas, bem como dos 36 fundos e serviços autónomos, anteriormente referenciados.
- Até à data de referência dos dados extraídos para efeitos do presente exame panorâmico (18.07.2023).

⁵ Previsto no n.º 2 do art.º 10.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro.

⁶ Cfr. ponto A.2 – Regimes (subsistemas) de relato financeiro adotados, do presente exame panorâmico.

⁷ Veja-se, no que concerne à prestação de contas do ano 2022, a dispensa determinada pelo n.º 1 do art.º 200 da Lei 24-D/2022, de 30 de dezembro – Lei do Orçamento do Estado para 2023, a qual, tendo por base a informação residente no Sistema de Informação de Gestão Orçamental (SIGO), abrange perto de 700 serviços integrados que não apresentaram a respetiva certificação legal de contas.

⁸ A circunstanciação e apuramento das situações sinalizadas, não integrando o objeto do presente exame panorâmico, têm enquadramento no âmbito de ações de controlo específicas sobre a prestação de contas ao Tribunal.



Em comparação com o ano anterior verifica-se que foram submetidas menos 19 CLC, tomando por referência o mesmo universo de 1260 entidades, sendo de considerar, a este respeito, que 22 entidades apresentaram, relativamente ao exercício de 2022, uma declaração justificativa para a remessa intempestiva da CLC⁹ e uma entidade apresentou uma declaração de impossibilidade de certificação emitida pelo respetivo revisor oficial de contas¹⁰.

Quadro 13 – Entidades que prestaram contas de 2022 e correspondentes CLC

PRESTAÇÃO DE CONTAS E CLC	2022	2021	$\Delta_{22/21}$
	N.º	N.º	
Contas com CLC	228	247	-19

Fonte: Processos de prestação de contas de 2022 e 2021 e respetivas certificações legais de contas das entidades

O número de CLC remetidas nos processos de prestação de contas em 2022, por ministério ou subsetor, é o que seguidamente se apresenta:

Quadro 14 – Contas por Ministério com CLC [2022/2021]¹⁾

MINISTÉRIO/SUBSETOR	N.º ENTIDADES QUE PRESTARAM CONTAS EM 2022	PROCESSOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS COM CLC				$\Delta_{22/21}$
		2022		2021		
		N.º (2)	% (3) = 2/1	N.º (4)	% (5) = 4/1	
Subsetor da segurança social	12	5	41,7	6	50,0	-1
Encargos Gerais do Estado	24	11	45,8	11	45,8	0
Presidência do Conselho de Ministros	20	8	40,0	7	35,0	1
Negócios Estrangeiros	4	2	50,0	2	50,0	0
Defesa Nacional	13	3	23,1	3	23,1	0
Administração Interna	12			1	8,3	-1
Justiça	23	5	21,7	4	17,4	1
Finanças	33	14	42,4	16	48,5	-2
Economia e Mar	29	16	55,2	17	58,6	-1
Cultura	17	7	41,2	7	41,2	0
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	88	75	85,2	77	87,5	-2
Educação	820	5	<1,0	5	<1,0	0
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	38	24	63,2	22	57,9	2
Saúde	66	29	43,9	44	66,7	-15
Ambiente e da Ação Climática	18	8	44,4	9	50,0	-1
Infraestruturas e Habitação	15	8	53,3	7	46,7	1
Coesão Territorial	12	6	50,0	5	41,7	1
Agricultura e Alimentação	16	2	12,5	4	25,0	-2
TOTAL	1 260	228	18,1	247	19,6	-19

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

- 1) Não foi considerada a certificação legal das contas de uma entidade do subsector da segurança social, que, embora tenha sido emitida, ainda não integra o processo de prestação de contas apresentado ao Tribunal.

⁹ As justificações de remessa intempestiva de contas prendem-se, fundamentalmente, com o facto de à data da prestação de contas os trabalhos de revisão legal de contas ainda não estarem concluídos.

¹⁰ Por via da qual se reconhece que os trabalhos de auditoria ainda estão a ser finalizados, impossibilitando a obtenção de prova atempada e suficiente para a formulação da correspondente opinião, face ao calendário da entrega do relatório e contas finais do exercício findo em 31.12.2022.

No quadro anterior é possível observar que:

- O Ministério da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior é aquele que, invariavelmente, detém a maior percentagem de entidades que apresentaram contas com a respetiva CLC (85,2% e 87,5% do total das entidades deste ministério que prestaram as contas de 2022 e 2021, respetivamente);
- Nenhuma entidade do Ministério da Administração Interna prestou contas em 2022 com a respetiva CLC, contrariamente aos restantes ministérios que apresentaram pelo menos duas ou mais contas com a respetiva CLC;
- Os Ministérios da Educação e Agricultura e Alimentação são os que apresentam uma menor percentagem de contas certificadas, de respetivamente 0,6% e 12,5%, o que corresponde a 5 entidades das 820 que integram o Ministério da Educação e 2 entidades das 16 que integram o Ministério da Agricultura e Alimentação;
- Em termos globais e face ao ano anterior, verifica-se, em 2022, uma diminuição no número de CLC remetidas (-19), sendo de salientar, conforme anteriormente referido, que, tal diminuição decorre, no essencial, das situações de não remessa tempestiva das respetivas CLC. A diminuição mais significativa ocorreu no Ministério Saúde (-15).

O quadro seguinte sintetiza a distribuição das CLC remetidas nos processos de prestação de contas de 2022 e 2021 por tipo de referencial de relato financeiro:

Quadro 15 – Distribuição das CLC remetidas por referencial de relato financeiro

REFERENCIAIS DE RELATO FINANCEIRO	CLC REMETIDAS NO PROCESSO DE PRESTAÇÃO DE CONTAS ^{a)}			
	2022		2021	
	N.º	%	N.º	%
IFRS	3	1,3	6	2,4
POCP ou POC Sectoriais	6	2,6	10	4,0
SNC	10	4,4	11	4,5
SNC-AP	204	89,5	215	87,0
SNC-ESNL	5	2,2	5	2,0
TOTAL	228	100	247	100

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

No quadro anterior é observável, em termos globais, que das CLC remetidas referentes ao exercício de 2022:

- 89,5% respeitam a contas prestadas de acordo com o SNC-AP¹¹;
- 4,4%, 2,6% e 2,2% correspondem, respetivamente, às contas prestadas em SNC, POCP/POC Sectoriais e SNC-ESNL.

O número de CLC remetidas nos processos de prestação de contas em SNC-AP de 2022, por ministério ou subsetor, é o que seguidamente se apresenta, com destaque para as entidades que integram os Ministérios da Ciência e Tecnologia e Ensino Superior, da Saúde e do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social, as quais conjuntamente representam 59,8% do total das certificações remetidas:

¹¹ A referida percentagem poderá futuramente revelar-se superior caso as entidades que prestaram contas em SNC-AP e simultaneamente apresentaram justificação para a não remessa tempestiva da CLC ou declaração de impossibilidade de certificação venham a ultrapassar os correspondentes impedimentos.



Quadro 16 – Contas em SNC-AP com CLC (2022)

MINISTÉRIO/SUBSETOR	CONTAS EM SNC-AP		CONTAS EM SNC-AP COM CLC	
	N.º	%	N.º	%
Subsetor da segurança social	0	-	0	-
Encargos Gerais do Estado	23	2,0	11	5,4
Presidência do Conselho de Ministros	13	1,1	8	3,9
Negócios Estrangeiros	2	<1,0	2	1,0
Defesa Nacional	13	1,1	3	1,5
Administração Interna	5	<1,0	0	-
Justiça	16	1,4	5	2,5
Finanças	24	2,1	9	4,4
Economia e Mar	26	2,2	14	6,9
Cultura	11	<1,0	6	2,9
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	81	7,0	70	34,3
Educação	812	69,8	5	2,5
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	35	3,0	23	11,3
Saúde	66	5,7	29	14,2
Ambiente e da Ação Climática	11	<1,0	6	2,9
Infraestruturas e Habitação	9	<1,0	6	2,9
Coesão Territorial	6	<1,0	5	2,5
Agricultura e Alimentação	9	<1,0	2	1,0
TOTAL	1 162	100	204	100

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

B.2 – Tipos de opinião emitida

Das 228 CLC apresentadas com as contas respeitantes ao exercício de 2022, 146 refletem uma opinião não modificada e 82 uma opinião modificada, conforme seguidamente se sistematiza:

Quadro 17 – Tipos de opinião emitida nas CLC [2022 e 2021]

TIPO DE OPINIÃO	OPINIÃO EMITIDA	DISTRIBUIÇÃO DO NÚMERO DE CLC POR TIPO DE OPINIÃO				Δ22/21 (5) =1-3
		2022		2021		
		N.º (1)	% (2)	N.º (3)	% (4)	
Não Modificada	Sem reservas e sem ênfases	103	45,2	80	32,4	23
	Apenas com ênfases	43	18,9	64	25,9	-21
Modificada	Apenas com reservas	40	17,5	40	16,2	0
	Com reservas e com ênfases	42	18,4	63	25,5	-21
TOTAL		228	100	247	100	-19

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

Cerca de 45,2% das CLC emitidas apresentam o tipo de opinião não modificada “sem reservas e sem ênfases”. Entre as CLC com opinião modificada, aproximadamente metade apresentaram “apenas reservas” e as restantes “reservas e ênfases”.

Atendendo à distribuição das CLC por ministério ou subsetor, destacam-se as 75 CLC respeitantes às entidades que integram o Ministério da Ciência e Tecnologia e Ensino Superior, que representam 32,9% do total das certificações remetidas, e que apresentam o maior número de CLC com os tipos de opinião não modificada (“sem reservas e sem ênfases” e “apenas com ênfases”) e opinião modificada “apenas com reservas”. O Ministério da



Saúde é aquele que apresenta o maior número de CLC com opinião modificada “com reservas e com ênfases” (47,6% do total de CLC com este tipo de opinião).

Quadro 18 – Distribuição das CLC remetidas e tipos de opinião por Ministério [2022]

MINISTÉRIO/SUBSETOR	TIPO DE OPINIÃO				
	N.º ENTIDADES com CLC	SEM RESERVAS E SEM ÊNFASES	APENAS COM ÊNFASES	APENAS COM RESERVAS	COM RESERVAS E COM ÊNFASES
Subsetor da segurança social	5	2	1	-	2
Encargos Gerais do Estado	11	9	2	-	-
Presidência do Conselho de Ministros	8	2	1	3	2
Negócios Estrangeiros	2	-	1	1	-
Defesa Nacional	3	1	1	1	-
Administração Interna	-	-	-	-	-
Justiça	5	-	3	-	2
Finanças	14	6	8	-	-
Economia e Mar	16	8	4	2	2
Cultura	7	3	1	2	1
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	75	<u>41</u>	<u>9</u>	20	5
Educação	5	2	-	2	1
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	24	16	4	1	3
Saúde	29	2	2	5	<u>20</u>
Ambiente e da Ação Climática	8	4	2	-	2
Infraestruturas e Habitação	8	2	3	3	-
Coesão Territorial	6	4	1	-	1
Agricultura e Alimentação	2	1	-	-	1
TOTAL	228	103	43	40	42

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

Centrando a apreciação no tipo de opinião emitida nas 204 CLC respeitantes às contas prestadas em SNC-AP, observam-se os seguintes dados:

Quadro 19 – Tipo de opinião emitida sobre as contas de 2022 prestadas de acordo em SNC-AP

OPINIÃO EMITIDA SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS	DISTRIBUIÇÃO DAS CLC POR TIPO DE OPINIÃO	
[RELATO SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS]	N.º	%
Sem reservas e sem ênfases	91	44,6
Apenas ênfases	36	17,6
Apenas reservas	39	19,1
Com reservas e com ênfases	38	18,6
TOTAL	204	100

OPINIÃO EMITIDA SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES ORÇAMENTAIS	DISTRIBUIÇÃO DAS CLC POR TIPO DE OPINIÃO	
[RELATO SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES ORÇAMENTAIS]	N.º	%
Conformidade com a NCP 26	153	75,0
Não conformidade com a NCP 26	2	1,0
Conformidade com a NCP 26 mas com exceções	37	18,1
Sem opinião emitida	12	5,9
TOTAL	204	100

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

Pelo quadro anterior é possível observar, em concreto, que:

- 62,2% das CLC emitidas sobre as demonstrações financeiras das contas prestadas em SNC-AP apresentam uma opinião não modificada;
- As CLC emitidas sobre as contas prestadas em SNC-AP com pelo menos uma reserva (opinião modificada) representam 37,7% do total das CLC emitidas em SNC-AP;
- 19,1% das CLC de contas em SNC-AP relatam exceções e não conformidades ao cumprimento da NCP26, contra 75,0% que relatam conformidades com a mesma norma;
- Subsistem 5,9% das CLC de contas em SNC-AP sem opiniões emitidas sobre as Demonstrações Orçamentais.

B.3 – Reservas sobre as contas

Conforme decorre da ISSAI 2705:4 o auditor deve expressar uma opinião com reservas quando:

- Tendo obtido prova de auditoria suficiente e apropriada, concluir que as distorções, individualmente ou em agregado, são materiais, mas não profundas, para as demonstrações financeiras (“Reserva por Desacordo”); ou
- Não for capaz de obter prova de auditoria suficiente e apropriada para basear a sua opinião, mas concluir que os possíveis efeitos sobre as demonstrações financeiras das distorções por detetar, se existirem, podem ser materiais, mas não profundos (“Reserva por Falta de Prova”)¹².

Entre as 228 CLC remetidas na prestação de contas, 82 CLC têm pelo menos uma reserva¹³, num total de 173 reservas, tipificadas do seguinte modo:

Quadro 20 – Tipo de reserva [2022]

TIPO DE RESERVA	N.º	%
Desacordo	18	10,4
Falta de prova	155	89,6
TOTAL	173	100

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades



Das reservas formuladas, 155 decorrem de falta de evidências de auditoria, o que geralmente pode suceder em resultado de fatores internos das entidades, isto é, associados a fragilidades no sistema de controlo interno, ou, algumas circunstâncias, a fatores externos não totalmente controláveis pela entidade. Em todo o caso, esta situação constitui um primeiro indício da existência de desafios relevantes para efeitos da Certificação da CGE na obtenção de evidências de auditoria suficientes e apropriadas, antevendo-se constrangimentos à realização dos procedimentos sobre áreas significativas das demonstrações financeiras consolidadas. Assim, o reforço do

¹² Anteriormente designada reserva de “limitação de âmbito”, apesar de na sua substância continuar a ser uma limitação.

¹³ Relativamente à prestação de contas de 2021, na qual foram remetidas 247 CLC, verificou-se que 103 têm pelo menos uma reserva.



controlo nas áreas envolvidas¹⁴ poderá contribuir para a minimização das limitações de âmbito em causa e, conseqüentemente, permitir a melhoria global da qualidade das contas dos componentes e dos respetivos controlos internos, com impacto direto na fiabilidade da futura conta consolidada do Grupo Público Estado.

Adicionalmente, apura-se que 79,8% das reservas respeitam a distorções ou limitações de âmbito já identificadas nas CLC reportadas ao exercício de 2021, mas também ao exercício de 2020, pondo em evidência a persistência das situações que comprometem a fiabilidade das contas:

Quadro 21 – Persistência de reservas emitidas em períodos anteriores

Reservas	TOTAL DE RESERVAS	
	N.º	%
Recorrentes	138	79,8
Novas	35*	20,2
TOTAL	173	100

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

* Entre as novas reservas, 27 respeitam a 9 entidades que remeteram pela primeira vez uma CLC

A distribuição das reservas por tipo de opinião, número e ministério ou subsetor é a que seguidamente se apresenta:

Quadro 22 – Distribuição das reservas por ministério/subsetor e por tipo de reserva [2022]

MINISTÉRIO/SUBSETOR	ENTIDADES		N.º CLC REMETIDAS	N.º CLC COM RESERVA(S)				N.º DE RESERVAS		
	N.º	%		TOTAL COM RESERVA	POR TIPO DE OPINIÃO			N.º TOTAL RESERVAS	POR TIPO DE OPINIÃO	
					DESACORDO	FALTA DE PROVA	DESACORDO E FALTA DE PROVA		DESACORDO	FALTA DE PROVA
Subsetor da segurança social	12	1,0	5	2	-	2	-	6	-	6
Encargos Gerais do Estado	24	1,9	11	-	-	-	-	-	-	-
Presidência do Conselho de Ministros	20	1,6	8	5	-	4	1	12	1	11
Negócios Estrangeiros	4	<1,0	2	1	-	1	-	1	-	1
Defesa Nacional	13	1,0	3	1	-	1	-	3	-	3
Administração Interna	12	1,0	-	-	-	-	-	-	-	-
Justiça	23	1,8	5	2	-	2	-	3	-	3
Finanças	33	2,6	14	-	-	-	-	-	-	-
Economia e Mar	29	2,3	16	4	1	3	-	5	1	4
Cultura	17	1,3	7	3	-	3	-	3	-	3
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	88	7,0	75	25	1	21	3	38	6	32
Educação	820	65,1	5	3	1	2	-	7	1	6
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	38	3,0	24	4	-	4	-	4	-	4
Saúde	66	5,2	29	25	-	15	10	82	8	74
Ambiente e da Ação Climática	18	1,4	8	2	-	2	-	4	-	4
Infraestruturas e Habitação	15	1,2	8	3	1	2	-	3	1	2
Coesão Territorial	12	1,0	6	1	-	1	-	1	-	1
Agricultura e Alimentação	16	1,3	2	1	-	1	-	1	-	1
TOTAL	1 260	100	228	82	4	64	14	173	18	155

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

¹⁴Vejam-se, a este respeito, as principais áreas, rubricas e matérias objeto de reserva, identificadas no Quadro 26, bem como a correspondente apreciação efetuada.



Da leitura do quadro anterior, resulta o seguinte:

- Das 1 260 entidades que prestaram contas ao TdC apenas 228 remeteram a respetiva CLC. Destas, foram identificadas 82 entidades com CLC com reservas, tendo sido apurado um número total de 173 reservas;
- As entidades que integram os Ministérios da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior e da Saúde, no seu conjunto, representam apenas 12,2% do total das entidades, mas concentram 61,0% das CLC referentes ao exercício de 2022 com pelo menos uma reserva (o que corresponde a 50 CLC) e 69,4% do número total das reservas formuladas (o que corresponde a 120 reservas);
- As entidades do Ministério da Saúde, que representam apenas 5,2% do total das entidades, são responsáveis pelo número mais elevado de reservas formuladas (82, cerca de 47,4% do total).

Quadro 23 – Reservas em cada ministério/subsetor e respetiva variação entre 2022/2021

MINISTÉRIO/SUBSETOR	2022					2021					Δ22/21		
	CLC REMETIDAS	CLC COM RESERVA(S)		N.º TOTAL DE RESERVAS		N.º DE CLC REMETIDAS	CLC COM RESERVA(S)		N.º TOTAL DE RESERVAS		CLC REMETIDAS	CLC COM RESERVA(S)	N.º TOTAL DE RESERVAS
		N.º	%	N.º	MEDIA		N.º	%	N.º	MEDIA			
(1)	(2)	(3) = 2/1	(4)	(5) = 4/2	(6)	(7)	(8) = 7/6	(9)	(10) = 9/7	(11) = 1-6	(12) = 2-7	(13) = 4-10	
Subsetor da segurança social	5	2	40,0	6	3,0	6	2	33,3	6	3,0	-1	-	-
Encargos Gerais do Estado	11	-	0,0	-	-	11	-	-	-	-	-	-	-
Presidência do Conselho de Ministros	8	5	62,5	12	2,4	7	4	57,1	10	2,5	1	1	2
Negócios Estrangeiros	2	1	50,0	1	1,0	2	1	50,0	1	1,0	-	-	-
Defesa Nacional	3	1	33,3	3	3,0	3	1	33,3	3	3,0	-	-	-
Administração Interna	-	-	-	-	-	1	1	100,0	2	2,0	-1	-1	-2
Justiça	5	2	40,0	3	1,5	4	2	50,0	3	1,5	1	-	0
Finanças	14	-	0,0	-	-	16	1	6,3	2	2,0	-2	-1	-2
Economia e Mar	16	4	25,0	5	1,3	17	5	29,4	8	1,6	-1	-1	-3
Cultura	7	3	42,9	3	1,0	7	3	42,9	3	1,0	-	-	-
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	75	25	33,3	38	1,5	77	31	40,3	49	1,6	-2	-6	-11
Educação	5	3	60,0	7	2,3	5	2	40,0	8	4,0	-	1	-1
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	24	4	16,7	4	1,0	22	3	13,6	3	1,0	2	1	1
Saúde	29	25	86,2	82	3,3	44	39	88,6	139	3,6	-15	-14	-57
Ambiente e da Ação Climática	8	2	25,0	4	2,0	9	2	22,2	5	2,5	-1	-	-1
Infraestruturas e Habitação	8	3	37,5	3	1,0	7	2	28,6	3	1,5	1	1	-
Coesão Territorial	6	1	16,7	1	1,0	5	-	-	-	-	1	1	1
Agricultura e Alimentação	2	1	50,0	1	1,0	4	4	100,0	9	2,3	-2	-3	-8
TOTAL	228	82	36,0	173	2,1	247	103	41,7	254	2,5	-19	-21	-81

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

Conforme se evidencia no quadro anterior:

- 36% das CLC relativas ao ano de 2022 têm pelo menos uma reserva e foram formuladas em média 2,1 reservas;
- O Ministério da Saúde é aquele que apresenta, em 2022, a maior percentagem de CLC com reservas face ao número de CLC remetidas por este ministério (86,2%) e o maior número de reservas (82) face ao total de reservas;
- O Ministério da Saúde é, também, aquele que apresenta maior variação, face ao ano de 2021, quer no número de CLC remetidas (-15), no número de CLC com reservas (-14) e no número de reservas (-57).

As contas prestadas em SNC-AP são, também, as que concentram o maior número de opiniões com pelo menos uma reserva. Das 82 CLC com reservas, 76 são relativas a contas elaboradas em SNC-AP, nas quais foram apresentadas 161 reservas (144 por falta de prova).

Quadro 24 – Reservas emitidas por referencial de relato financeiro e por tipo de reserva [2022]

REFERENCIAIS DE RELATO FINANCEIRO	CLC COM RESERVAS		N.º TOTAL DE RESERVAS		RESERVAS POR TIPO DE OPINIÃO	
	N.º	%	N.º	%	DESACORDO	FALTA DE PROVA
					N.º	N.º
IFRS	1	1,2	1	<1	-	1
POCP ou POC Sectoriais	2	2,4	6	3,5	-	6
SNC	2	2,4	4	2,3	-	4
SNC-AP	76	92,7	161	93,1	17	144
SNC-ESNL	1	1,2	1	<1,0	1	0
TOTAL	82	100	173	100	18	155

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

Em 2022, das 82 CLC com reservas, 51,2% das CLC apresentam apenas uma reserva e 18,3% apresentaram duas reservas.

Quadro 25 – Número de reservas emitidas em cada CLC [2022]

N.º DE RESERVAS	CLC COM RESERVAS		N.º TOTAL DE RESERVAS	
	N.º	%	N.º	%
1	42	51,2	42	24,3
2	15	18,3	30	17,3
3	10	12,2	30	17,3
4	10	12,2	40	23,1
5	1	1,2	5	2,9
6	2	2,4	12	6,9
7	2	2,4	14	8,1
TOTAL	82	100	173	100

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

As 173 reservas incidem sobre áreas ou rubricas distintas, as quais se podem sistematizar do seguinte modo:



Quadro 26 – Áreas e rubricas objeto de reserva [2022]

ÁREAS/RUBRICAS OBJETO DE RESERVA	N.º DISTORÇÕES QUE DECORREM DIRETAMENTE DAS RESERVAS ¹⁵	N.º ENTIDADES
Ativo: Ativos fixos tangíveis	43	41
Ativo: Outras contas a receber	42	27
Ativo: Clientes, contribuintes, utentes	27	25
Passivo: Outras contas a pagar	22	18
Património Líquido - Resultado transitados	18	16
DR: Prestações de serviços e concessões	14	14
Património Líquido - Outras Variações no Património Líquido	12	12
Passivo: Fornecedores	12	10
DR: Outros rendimentos	11	11
DR: Transferências e subsídios correntes obtidos	11	10
Incidência transversal ou não totalmente especificada	11	11
Ativo: Caixa e depósitos	9	9
Passivo: Provisões	9	9
Ativo: Inventários	9	4
Passivo: Diferimentos	8	7
DR: Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	7	7
Resultado Líquido	6	6
DR: Gastos/reversões de depreciação e amortização	6	6
DR: Gastos com pessoal	6	6
Ativo: Propriedades de investimento	5	5
Ativo: Participações financeiras	5	5
DR: Provisões (aumentos/reduções)	3	3
Ativo: Ativos intangíveis	2	2
Ativo: Diferimentos	3	3
DR: Imparidade de investimentos depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)	2	2
Incidência genérica sobre as NCP 26 e 27	2	2
Passivo: Financiamentos obtidos	2	2
Outras	10	10

Síntese: 317 distorções com impacto direto na matéria identificada relatadas em 173 reservas (155 - falta de prova e 18 - desacordo), afetando as demonstrações financeiras de 82 entidades

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

Conforme resulta da leitura do quadro anterior as áreas de balanço diretamente objeto de maior número de reservas são os *Ativos fixos tangíveis*; *Outras contas a receber*; e *Clientes, contribuintes, utentes*. O número de entidades cujas 3 áreas de balanço suprarreferidas foram objeto de reservas é identificado no quadro seguinte, por ministério ou subsetor:

¹⁵ Cada reserva emitida pode relatar sobre uma ou mais áreas, rubricas ou matérias afetadas. Para efeitos do presente exame foram consideradas as referências a áreas, rubricas e matérias afetadas, expressamente mencionadas nas reservas.

Quadro 27 – Áreas de balanço diretamente objeto de maior número de reservas, por número de entidades e ministério/subsetor

MINISTÉRIO/SUBSETOR	N.º DE ENTIDADES					
	ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS		OUTRAS CONTAS A RECEBER		CLIENTES, CONTRIBUINTES E UTENTES	
	DESACORDO	FALTA DE PROVA	DESACORDO	FALTA DE PROVA	DESACORDO	FALTA DE PROVA
Subsetor da segurança social	-	1	-	1	-	1
Encargos Gerais do Estado	-	-	-	-	-	-
Presidência do Conselho de Ministros	-	1	-	1	-	2
Negócios Estrangeiros	-	1	-	-	-	-
Defesa Nacional	-	1	-	-	-	-
Administração Interna	-	-	-	-	-	-
Justiça	-	-	-	1	-	1
Finanças	-	-	-	-	-	-
Economia e Mar	-	3	-	-	1	1
Cultura	-	1	-	-	-	-
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	1	15	1	1	1	1
Educação	-	-	-	-	-	-
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	-	3	-	-	-	-
Saúde	2	10	1	16	2	15
Ambiente e da Ação Climática	-	1	-	1	-	-
Infraestruturas e Habitação	-	1	1	2	-	-
Coesão Territorial	-	-	-	-	-	-
Agricultura e Alimentação	-	-	-	1	-	-
TOTAL	3	38	3	24	4	21

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

Atendendo aos dados do quadro anterior, bem como aos demais elementos já apurados em sede do presente exame panorâmico, pode sublinhar-se o seguinte:

- As entidades do Ministério da Saúde concentram, em 2022, o maior número de reservas no total das respetivas CLC (82 reservas, cfr. quadro 22), sendo que destas, cerca de 21,0% estão relacionadas com a área de outras contas a receber (17), 21% com a área de clientes, contribuintes e utentes (17) e 14,6% com a área de ativos fixos tangíveis (12). A maioria das reservas são formuladas por falta de prova;
- O Ministério da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior apresenta um total de 38 reservas (cfr. quadro 22) sendo que 42,1% estão relacionadas com a área de ativos fixos tangíveis (16). Tal como observado nas entidades do Ministério da Saúde, também neste ministério a maioria das reservas são formuladas por falta de prova.

Seguidamente identificam-se o tipo de distorção ou limitação identificada nas matérias objeto de reserva com destaque para as três áreas em análise, mais significativamente afetadas:



Quadro 28 – N.º Distorções expressamente mencionadas nas CLC, por matérias objeto de reserva [2022]

MATÉRIAS OBJETO DE RESERVA	DISTORÇÕES QUE DECORREM DIRETAMENTE DAS RESERVAS		ATIVOS FIXOS TANGÍVEIS	OUTRAS CONTAS A RECEBER	CLIENTES, CONTRIBUÍNTES E UTENTES
	N.º	%			
Gestão de Contratos Programa	50	15,8	-	15	4
Ativos não registados ou com dúvida na valorização	49	15,5	6	11	11
Passivos não registados	33	10,4	-	-	-
Subsídios à exploração ou ao investimento	27	8,5	1	-	-
Saldos discordantes ou não reconciliados	21	6,6	1	4	5
Cadastro	20	6,3	13	-	-
Circularização de saldos / Sem resposta	20	6,3	-	6	6
Saldos de Abertura	18	5,7	4	1	-
Outras distorções específicas e de ocorrência pontual	16	5,0	1	1	-
Custos/ Rendimentos não reconhecidos	12	3,8	-	-	-
Informação comparativa	10	3,2	1	1	1
Titularidade	10	3,2	8	-	-
Sem avaliação atualizada	10	3,2	5	-	-
Procedimentos de controlo interno	6	1,9	-	-	-
Gerais (transversais às DF)	4	1,3	-	1	-
Verificação física	3	<1,0	1	-	-
Fiabilidade dos Sistemas de Informação	3	<1,0	1	1	-
Não existência de DF certificadas das empresas/ fundos participados	2	<1,0	-	-	-
Regularizações de saldos	2	<1,0	1	-	-
Inadequação dos Sistemas de Informação	1	<1,0	-	1	-
TOTAL	317	100	43	42	27

Em resultado da leitura conjugada dos quadros anteriores e da análise das CLC, destacam-se os seguintes tipos de distorção e impactos nos elementos das demonstrações financeiras, identificados nas matérias que foram diretamente objeto de maior número de reservas:

- Apuram-se 317 distorções sobre áreas expressamente mencionadas no âmbito das reservas formuladas nas 82 CLC emitidas, as quais, na sua maioria (cerca de 72,4%, conforme decorre da análise das CLC) têm impactos ao nível da mensuração de itens apresentados nas demonstrações financeiras;
- 50 distorções identificadas estão relacionadas com contratos programa e decorrem de 25 CLC com reservas. Destas, 15 CLC apresentam 15 distorções que afetam a área de outras contas a receber e 4 CLC com 4 distorções que afetam a área de clientes, contribuintes e utentes;
- 49 distorções, expressas em 30 CLC, estão relacionadas com ativos não registados ou cuja valorização não é comprovável. Entre as referidas certificações, 11 apresentam distorções que afetam a área de outras contas a receber e 11 CLC reportam distorções que afetam a área de clientes, contribuintes e utentes. Tal como observado ao nível dos contratos programa, também no que respeita ao registo e valorização de ativos se verifica que a maioria (68,5%, conforme decorre da análise das CLC) estão relacionadas com a mensuração dos ativos, sendo que 29,6% se prendem com o reconhecimento ou desreconhecimento dos ativos;

- Assumem ainda particular expressão as 33 distorções decorrentes de passivos não registados.

De seguida apresenta-se uma síntese sobre as principais distorções identificadas, apreciadas sob o prisma das 3 áreas de balanço objeto de maior incidência de reservas nas CLC, anteriormente destacadas.

Quanto aos ativos fixos tangíveis:

- 13 distorções decorrem de deficiências ou insuficiência de cadastro, todas relativas à mensuração dos ativos e, destas, 7 estão também relacionadas com o reconhecimento ou desconhecimento de ativos;
- 8 distorções decorrem de questões relacionadas com a titularidade de bens, associadas ao reconhecimento ou desconhecimento dos ativos.
- 6 distorções estão relacionadas com ativos não registados ou com a impossibilidade de comprovação da sua valorização, 4 das quais são relativas à mensuração dos ativos e 2 relativas ao não reconhecimento desses ativos.

Quanto a outras contas a receber:

- 15 estão relacionadas com Contratos Programa e decorrem, na sua totalidade, de questões associadas à mensuração de ativos;
- 11 distorções estão relacionadas com ativos não registados ou com a não comprovação da sua valorização, sendo 7 relativas a mensuração e 4 ao reconhecimento ou desconhecimento de ativos;
- 6 distorções foram emitidas em resultado de limitações à confirmação de saldos, por ausência de resposta, afetando a mensuração de ativos.

Quanto a clientes, contribuintes e utentes:

- 11 distorções estão relacionadas com ativos não registados, com dúvida na sua valorização ou com imparidades não reconhecidas, sendo que 9 são relativas à mensuração dos ativos e 2 com o reconhecimento de ativos e de imparidades;
- 5 distorções decorrem de saldos de terceiros discordantes ou não reconciliados, encontrando-se todas associadas à mensuração de ativos;
- 6 distorções decorrem de limitações na circularização de saldos com terceiros, relativamente à qual não foram obtidas respostas, suscitando problemas ao nível da mensuração de ativos.

De salientar que, nos últimos 4 anos, as áreas de ativos fixos tangíveis, clientes, contribuintes e utentes e outras contas a receber têm permanecido entre as 5 áreas mais significativas em termos de maior número de reservas nas CLC.

Centrando a análise das CLC nas asserções que são afetadas pelas 3 principais áreas com maior número de reservas destaca-se que:

- O impacto mais significativo das distorções está relacionado com o rigor, valorização e imputação¹⁶ dos elementos das demonstrações financeiras (56,6%). Destas, 13,2% estão relacionadas com os ativos fixos tangíveis, 13,2% com Outras contas a receber e 9,1% relacionados com Clientes, contribuintes e utentes;
- O segundo maior impacto das distorções e limitações, identificadas nas matérias que foram diretamente objeto de maior número de reservas, está relacionado com a plenitude¹⁷ de ativos, passivos, itens de capital próprio, gastos ou rendimentos (17,3%). Destas, 22,2% estão relacionadas com a plenitude de ativos fixos tangíveis, 7,4% relacionados com a plenitude das dívidas e outras contas a receber e 8,6% relacionados com a plenitude das dívidas de clientes, contribuintes e utentes;
- Na área de ativos fixos tangíveis identificam-se ainda 12 distorções e limitações relacionadas com questões sobre a existência¹⁸ dos ativos fixos tangíveis decorrentes, na sua maioria, de deficiências ou insuficiências do cadastro dos ativos.

Em resultado das observações sobre as CLC é possível identificar alguns desafios relevantes para efeitos dos trabalhos de auditoria com vista à Certificação da CGE, principalmente no que respeita à valorização, plenitude, classificação e existência de itens nas demonstrações financeiras, quer nas individuais dos componentes, quer nas consolidadas.

B.4 – Ênfases sobre as contas

De acordo com a ISA 706¹⁹ os ROC/SROC devem incluir uma ênfase na CLC quando, tendo formado uma opinião sobre as demonstrações financeiras, pretendem chamar à atenção dos utilizadores para uma matéria apresentada ou divulgada nas demonstrações financeiras que, no seu julgamento, é fundamental para a compreensão das demonstrações financeiras.

Assim, uma ênfase não é uma modificação da opinião e tem os seguintes dois pressupostos subjacentes:

- a) São matérias que estão divulgadas ou apresentadas nas demonstrações financeiras; e
- b) São sobre matérias sobre as quais o ROC está de acordo com a entidade.

Com base nas contas de 2022 prestadas ao Tribunal e consideradas para efeitos do presente exame panorâmico, apura-se um total de 85 CLC onde são formuladas uma ou mais ênfases, num total de 164 ênfases, que incidem sobre as seguintes áreas, rubricas ou matérias distintas²⁰, conforme seguidamente se sistematiza:

¹⁶ Conceito de rigor, valorização e imputação da ISA 315: A190 a)-iii) e b)-iv).

¹⁷ Conceito de Plenitude da ISA 315: A190 a)-ii).

¹⁸ Conceito de Existência da ISA 315: A190 b)-i).

¹⁹ ISA 706:6 e 8

²⁰ Cada ênfase emitida pode relatar sobre uma ou mais áreas, rubricas ou matérias.

Quadro 29 – Áreas, rubricas e matérias objeto de divulgação nas DF que foram destacadas via ênfases [2022]

ÁREAS/RUBRICAS E MATÉRIAS OBJETO DE ÊNFASES	N.º TOTAL DE ÊNFASES	% EM RELAÇÃO AO N.º TOTAL DE ÊNFASES
Capitais negativos/aumentos de capital/cobertura de prejuízos	28	17,1
Critérios de mensuração	26	15,8
Reconhecimento e mensuração de contratos programa/protocolos/contratos de concessão ano e anos anteriores	20	12,2
Exercício da função acionista/tutela	20	12,2
Ativos fixos tangíveis	17	10,4
Impacto do COVID e da Guerra nas contas	13	7,9
Processos Judiciais em curso	13	7,9
Saldos de abertura & Comparativos do ano anterior	10	6,1
Outras matérias	6	3,7
Aplicação das NCP relevantes	5	3,0
Não aplicação do SNC-AP	6	3,7
TOTAL	164	100

Fonte: Certificações Legais de Contas das entidades

Verifica-se assim, em 2022, que as matérias mais relevantes para as ênfases decorrem de capitais negativos, aumentos de capital e cobertura de prejuízos (17,1%), critérios de mensuração (15,8%) e de reconhecimento e mensuração de contratos programa, protocolos e contratos de concessão do ano e de anos anteriores (12,2%), os quais perfazem 45,1% do total das ênfases.

B.5 – Montantes financeiros objeto de certificação [2022]

O quadro seguinte sintetiza a expressão da significância financeira e orçamental das contas certificadas no conjunto das entidades consideradas para efeitos do presente exame panorâmico:

Quadro 30 – Significância financeira e orçamental das contas objeto de CLC relativas a 2022 por ministério/subsetor

MINISTÉRIO/ SUBSETOR	CONJUNTO DAS ENTIDADES RELEVANTES						CONTAS COM CLC EM 2022						SIGNIFICÂNCIA FINANCEIRA AUDITADA (%)	
	ENTIDADES		ATIVO		DESPESA PAGA		ENTIDADES		ATIVO		DESPESA PAGA		ATIVO	DESPESA PAGA
	N.º	%	M €	%	M €	%	N.º	%	M €	%	M €	%	%	%
	(1)	(2)	(3)	(3)	(3)	(3)	(4)	(5)	(6)	(6)	(6)	(6)	(7)=5/2	(8)=6/3
Subsetor da segurança social	12	1,0	38 457	6,5	75 106	34,2	5	2,2	24 636	15,1	41 213	67,4	64,1	54,9
Encargos Gerais do Estado	24	1,9	164	<1,0	886	<1,0	11	4,8	58	<1,0	86	<1,0	35,4	9,7
Presidência do Conselho de Ministros	20	1,6	68 653	11,6	1 539	<1,0	8	3,5	68 618	42,0	1 448	2,4	99,9	94,1
Negócios Estrangeiros	4	<1,0	418	<1,0	528	<1,0	2	<1,0	344	<1,0	232	<1,0	82,3	43,9
Defesa Nacional	13	1,0	8 631	1,5	2 283	1,0	3	1,3	2 174	1,3	532	<1,0	25,2	23,3



MINISTÉRIO/ SUBSETOR	CONJUNTO DAS ENTIDADES RELEVANTES						CONTAS COM CLC EM 2022						SIGNIFICÂNCIA FINANCEIRA AUDITADA (%)	
	ENTIDADES		ATIVO		DESPESA PAGA		ENTIDADES		ATIVO		DESPESA PAGA		ATIVO	DESPESA PAGA
	N.º (1)	%	M € (2)	%	M € (3)	%	N.º (4)	%	M € (5)	%	M € (6)	%	(7)=5/2 %	(8)=6/3 %
Administração Interna	12	1,0	774	<1,0	2 467	1,1	-	-	-	-	-	-	-	-
Justiça	23	1,8	2 221	<1,0	1 941	<1,0	5	2,2	1 741	1,1	546	<1,0	78,4	28,1
Finanças	33	2,6	398 476	67,6	76 946	35,0	14	6,1	10 939	6,7	3 026	4,9	2,7	3,9
Economia e Mar	29	2,3	7 029	1,2	2 580	1,2	16	7,0	1 686	1,0	546	<1,0	24,0	21,2
Cultura	17	1,3	694	<1,0	225	<1,0	7	3,1	539	<1,0	101	<1,0	77,7	44,9
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	88	7,0	6 054	1,0	3 050	1,4	75	32,9	4 935	3,0	2 562	4,2	81,5	84,0
Educação	820	65,1	3 191	<1,0	6 693	3,0	5	2,2	2 373	1,5	242	<1,0	74,4	3,6
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	38	3,0	1 400	<1,0	12 067	5,5	24	10,5	1 327	<1,0	1 439	2,4	94,8	11,9
Saúde	66	5,2	10 998	1,9	24 054	10,9	29	12,7	3 350	2,1	4 927	8,1	30,5	20,5
Ambiente e da Ação Climática	18	1,4	8 905	1,5	1 430	<1,0	8	3,5	7 984	4,9	943	1,5	89,7	65,9
Infraestruturas e Habitação	15	1,2	31 898	5,4	3 777	1,7	8	3,5	31 277	19,1	3 091	5,1	98,1	81,8
Coesão Territorial	12	1,0	669	<1,0	3 982	1,8	6	2,6	620	<1,0	137	<1,0	92,7	3,4
Agricultura e Alimentação	16	1,3	888	<1,0	267	<1,0	2	<1,0	790	<1,0	75	<1,0	89,0	28,1
TOTAL	1 260	100	589 520	100	219 823	100	228	100	163 390	100	61 146	100	27,7	27,8

Fonte: Balanços e Demonstrações de Execução Orçamental da Despesa das entidades com CLC

Da leitura do quadro anterior, constata-se que 27,7% do ativo e 27,8% da despesa paga das contas de 2022 do conjunto das entidades consideradas para efeitos do presente exame panorâmico foi objeto de CLC.

As contas com pelo menos uma reserva, representam 56,2% do ativo e 66,1% da despesa paga das contas certificadas e 15,6% do ativo total e 18,4% da despesa paga do total de entidades, conforme seguidamente se demonstra:

Quadro 31 – Valor da significância financeira das entidades cujas contas de 2022 foram objeto de uma CLC com pelo menos uma reserva, por ministério/subsetor

RUBRICAS	N.º CONTAS		VALORES AGREGADOS SIGNIFICÂNCIA FINANCEIRA						SIGNIFICÂNCIA FINANCEIRA RELATIVA DAS CONTAS COM PELO MENOS UMA RESERVA			
	TOTAL	COM CLC COM PELO MENOS UMA RESERVA	TOTAL		CONTAS COM CLC		CONTAS COM CLC COM PELO MENOS UMA RESERVA		NO TOTAL DE CONTAS CERTIFICADAS		NO TOTAL DE CONTAS CONSIDERADAS	
			(ATIVO Me)	(DESPESA PAGA Me)	(ATIVO Me)	(DESPESA PAGA Me)	(ATIVO Me)	(DESPESA PAGA Me)	ATIVO (%)	DESPESA PAGA (%)	ATIVO (%)	DESPESA PAGA (%)
			1	2	3	4	5	6	7=5/3	8=6/4	9=5/1	10=6/2
Subsetor da segurança social	12	2	38 457	75 106	24 636	41 213	1507	29 149	6,1	70,7	3,9	38,8
Encargos Gerais do Estado	24	0	164	886	58	86	0	0	-	-	-	-
Presidência do Conselho de Ministros	20	5	68 653	1 539	68 618	1 448	68 458	1 337	99,8	92,3	99,7	86,9
Negócios Estrangeiros	4	1	418	528	344	232	90	125	26,2	53,9	21,5	23,7
Defesa Nacional	13	1	8 631	2 283	2 174	532	2 157	519	99,2	97,6	25,0	22,7
Administração Interna	12	0	774	2 467	0	0	0	0	-	-	-	-
Justiça	23	2	2 221	1 941	1 741	546	1 726	511	99,1	93,6	77,7	26,3
Finanças	33	0	398 476	76 946	10 939	3 026	0	0	-	-	-	-
Economia e Mar	29	4	7 029	2 580	1 686	546	73	55	4,3	10,1	1,0	2,1
Cultura	17	3	694	225	539	101	391	63	72,5	62,4	56,3	28,0
Ciência, Tecnologia e Ensino Superior	88	25	6 054	3 050	4 935	2 562	1 494	1 330	30,3	51,9	24,7	43,6
Educação	820	3	3 191	6 693	2 373	242	2 369	235	99,8	97,1	74,2	3,5
Trabalho, Solidariedade e Segurança Social	38	4	1 400	12 067	1 327	1 439	707	1 330	53,3	92,4	50,5	11,0
Saúde	66	25	10 998	24 054	3 350	4 927	3 142	4 636	93,5	94,1	28,6	19,3
Ambiente e da Ação Climática	18	2	8 905	1 430	7 984	943	7 807	881	97,8	93,4	87,7	61,6
Infraestruturas e Habitação	15	3	31 898	3 777	31 277	3 091	1 155	179	3,7	5,8	3,6	4,7
Coesão Territorial	12	1	669	3 982	620	137	10	13	1,6	9,5	1,5	<1,0
Agricultura e Alimentação	16	1	888	267	790	75	777	64	98,4	85,3	87,5	24,0
TOTAL	1 260	82	589 520	219 823	163 390	61 146	91 863	40 427	56,2	66,1	15,6	18,4

Fonte: Balanços e Demonstrações de Execução Orçamental da Despesa

VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO

Do projeto de Relatório foi dada vista ao Ministério Público, nos termos e para os efeitos do n.º 5 do artigo 29.º da LOPTC.

DECISÃO

Os juízes do Tribunal de Contas deliberaram, em subsecção da 2ª Secção, o seguinte:

- a) Aprovar o presente Relatório;
- b) Remeter um exemplar do presente Relatório:
 - ao Ministro das Finanças;
 - à Ministra do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social;
 - ao Ministério Público junto deste Tribunal, nos termos do n.º 4 do artigo 29.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas;
- c) Após o cumprimento das diligências que antecedem, divulgar o Relatório no sítio eletrónico do Tribunal de Contas.

Tribunal de Contas, 26 de outubro de 2023.

Os Juízes Corelatores,



António Manuel Fonseca da Silva



Ana Margarida Leal Furtado



Maria da Luz Carmezim Pedroso de Faria