

# AUDITORIA

AO PROCESSO DE PREPARAÇÃO DA  
CONTA GERAL DO ESTADO DE 2023

RELATÓRIO N.º 9/2023

2.ª SECÇÃO



**TC**  
**C** TRIBUNAL DE  
CONTAS

## PROCESSO N.º 8/2023 – AUDIT 2.ª SECÇÃO

Equipa de auditoria:

Telmo Marques Mendes – Auditor-Coordenador

Vera Figueiredo de Sá – Auditora-Chefe

Carim Vali – Técnico Verificador Superior

Daniel Francisco – Técnico Verificador Superior

Marisa Cunha – Técnico Verificador Superior

## ÍNDICE

1.	ENQUADRAMENTO E FUNDAMENTOS DA AUDITORIA.....	3
2.	OBJETIVO E NATUREZA DA AUDITORIA.....	4
3.	CONTRADITÓRIO .....	5
4.	OBSERVAÇÕES DE AUDITORIA .....	6
5.	CONCLUSÕES DA AUDITORIA.....	13
6.	RECOMENDAÇÕES.....	15
7.	EMOLUMENTOS.....	16
8.	VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO.....	16
9.	DECISÃO .....	16
	ANEXO – EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO (ALEGAÇÕES)	

## 1. ENQUADRAMENTO E FUNDAMENTOS DA AUDITORIA

Nos termos do art.º 62.º da Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), cabe ao Estado organizar uma contabilidade orçamental para todas as suas receitas e despesas, uma contabilidade financeira para todos os ativos, passivos, rendimentos e gastos relevantes e preparar demonstrações orçamentais e financeiras consolidadas que proporcionem uma imagem verdadeira e apropriada da execução orçamental, da posição financeira, das alterações na posição financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa, as quais devem integrar a Conta Geral do Estado.

Por força do art.º 66.º da mesma lei, o Governo apresentará, até 15 de maio de 2024, a Conta Geral do Estado (CGE) de 2023, a qual compreenderá, pela primeira vez, um conjunto completo de demonstrações financeiras e orçamentais consolidadas a sujeitar a certificação do Tribunal de Contas, que a emite até 30 de setembro de 2024.

A realização da presente auditoria enquadra-se nos trabalhos preliminares da referida certificação<sup>1</sup>, mais concretamente na avaliação e exame das respetivas pré-condições<sup>2</sup>, em particular as que se associam à existência tempestiva e nível de suficiência do objeto de auditoria. Neste contexto, importa avaliar se estarão reunidas as condições que habilitem a Direção-Geral do Orçamento (DGO)<sup>3</sup> a elaborar a CGE de 2023, preparada e instruída nos novos moldes e prazo legalmente exigidos, enquanto objeto de certificação.

---

<sup>1</sup> A auditoria insere-se no âmbito do eixo 2.3 do Programa Trienal 2023/2025 do Tribunal de Contas - Prosseguir a preparação do processo de certificação de contas públicas e encontra-se inscrita no Programa de Fiscalização da 2.ª Secção para 2023, aprovado em Plenário da 2.ª Secção de 13.12.2022, com as alterações introduzidas pela deliberação do Plenário da 2.ª Secção de 23.03.2023.

<sup>2</sup> Em observância dos requisitos gerais e adicionais de auditoria aplicáveis nesta matéria, previstos na Norma de Auditoria Financeira do Tribunal de Contas.

<sup>3</sup> Conforme resulta do n.º 5 do art.º 7.º do Decreto-lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, compete ao membro do Governo responsável pela área das finanças a designação do serviço ou organismo responsável pela preparação da conta consolidada, a qual recaiu sobre a DGO, por força do Despacho n.º 275/2023, de 6 de janeiro, do Ministro das Finanças, que aprova o modelo concetual de controlo orçamental, económico e financeiro.

## 2. OBJETIVO E NATUREZA DA AUDITORIA

A auditoria tem como principal objetivo concluir, com segurança razoável, sobre se o processo de preparação da CGE de 2023 se encontra suficientemente desenvolvido, ou seja, se reúne as condições mínimas, para habilitar à preparação de uma conta que proporcione uma imagem verdadeira e apropriada da execução orçamental, da posição financeira, das alterações na posição financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa dos subsetores da administração central e da segurança social, como se de uma única entidade se tratasse, de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) e com a LEO.

O estado de desenvolvimento do processo de preparação da CGE é apreciado à luz de práticas e experiências internacionais de referência em processos de transição para contabilidade em base de acréscimo e de preparação, pela primeira vez, de contas consolidadas ao nível do Estado, de idêntica natureza<sup>4</sup>, designadamente nos seguintes domínios:

- quadro concetual, normativo, contabilístico e metodológico;
- existência de sistemas de informação e de contabilidade de suporte à preparação da CGE, suficientemente desenvolvidos, testados e com níveis adequados de documentação;
- existência de mecanismos e canais para recolha, sistematização e validação de informação relevante para a consolidação, suficientemente desenvolvidos, testados e com níveis adequados de documentação;
- nível da transição para a contabilidade de acréscimo dos componentes que integram o perímetro de consolidação;
- emissão prévia de instruções e outras orientações, essenciais para o processo de consolidação de contas, dirigidas aos componentes da CGE, em ordem a estabelecer linhas gerais das respetivas obrigações de registo, controlo e reporte e a promover políticas contabilísticas uniformes dentro do grupo para transações semelhantes e outros eventos ocorridos em circunstâncias idênticas;

---

<sup>4</sup> Disseminadas, em múltiplos contextos e publicações, por entidades e organismos de referência ao nível da contabilidade e auditoria públicas, incluindo as seguintes: International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), International Federation of Accountants (IFAC), Banco Mundial, Eurostat, Organização para a Cooperação e Desenvolvimento, National Audit Office, HM Treasury – Reino Unido e Office of the Auditor-General – Nova Zelândia.

- definição e concretização do papel e das responsabilidades ao nível de cada um dos principais intervenientes no processo de preparação da CGE, incluindo no que respeita à revisão abrangente e validação da informação antes da sua submissão a auditoria;
- implementação e manutenção de um adequado modelo de controlo interno e auditoria.

A presente ação tem a natureza de auditoria de conformidade e é realizada de acordo com os princípios, normas e metodologias adotados pelo Tribunal, nomeadamente os previstos no artigo 22.º do respetivo Regulamento e no seu Manual de Auditoria – Princípios Fundamentais.

Tomam-se igualmente em consideração as normas e orientações internacionais de referência para instituições superiores de controlo, designadamente as ISSAI (International Standards of Supreme Audit Institutions) aplicáveis às auditorias de conformidade e correspondente guia de aplicação<sup>5</sup>.

### 3. CONTRADITÓRIO

No âmbito do exercício do contraditório, consagrado nas normas constantes dos artigos 13.º e do n.º 3 do art. 87.º da Lei nº 98/97, de 26 de agosto, na redação dada pela Lei n.º 48/2006, de 29 de agosto, foram notificados para, querendo, se pronunciarem sobre o Relato de Auditoria, o Ministro das Finanças e o Diretor-Geral do Orçamento.

Foram, dentro do prazo fixado, apresentadas alegações pelo Ministro das Finanças, o qual, não contestando as observações nem as conclusões de auditoria, veio informar que, tendo em conta o planeamento atual dos projetos de reforma das finanças públicas, “está prevista a apresentação da CGE 2026, com os instrumentos estabelecidos pela LEO”. A este respeito reconhece que o referido “planeamento está ancorado num conjunto de premissas, designadamente a concretização de reforços para as equipas, bem como o desenvolvimento dos sistemas e tecnologias de suporte” e salienta que o processo de preparação da CGE é gradual e faseado, “pelo que a sua conclusão está naturalmente dependente da cadência e conclusão das várias componentes e projetos”.

As alegações apresentadas constam, na íntegra, em anexo ao presente relatório, tendo aquelas sido objeto de análise e consideração, nomeadamente na formação das conclusões e das recomendações da auditoria.

---

<sup>5</sup> Em particular as ISSAI 100, 400 e 4000 e o GUID 4900.

#### 4. OBSERVAÇÕES DE AUDITORIA

Em resultado da auditoria observaram-se os seguintes desenvolvimentos concretos, alcançados no contexto da reforma das finanças públicas e da implementação da LEO, os quais, pela sua natureza e efeitos, são suscetíveis de contribuir para o processo de preparação do primeiro conjunto completo de demonstrações orçamentais e financeiras a integrar a CGE a sujeitar a certificação:

- transição progressiva para o SNC-AP das entidades que integram a administração central e a segurança social, processo que, contudo, ainda se encontra em curso<sup>6</sup>;
- conceção, implementação e entrada em produção da componente *Data integration* – Portal de integração do Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas (S3CP), a qual concretiza os processos de receção, validação e integração da informação orçamental e económico-financeira das entidades das administrações públicas abrangidas pela aplicação do SNC-AP, processo que, contudo, se encontra em fase de reformulação<sup>7</sup>;
- emissão de instruções para todas as entidades das administrações públicas abrangidas pela aplicação do SNC-AP, para a integração da respetiva informação orçamental e económico-financeira no Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas, incluindo de requisitos de integração e regras de validação da informação, concretizadas através da divulgação da Norma Técnica n.º 1/2017 da Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental (UniLEO) e respetiva documentação de suporte e ficheiros, encontrando-se aquelas em fase de atualização e reformulação<sup>8</sup>;
- aprovação do modelo conceptual de controlo orçamental, económico e financeiro<sup>9</sup>;
- prossecução de passos, ainda que incipientes, tendentes à concretização e regulamentação da Entidade Contabilística Estado<sup>10</sup>, no essencial confinados à sua dimensão orçamental.

---

<sup>6</sup> Vd. al. b) do ponto 4 – Quanto ao processo de consolidação de contas, do presente capítulo, adiante apresentado.

<sup>7</sup> Vd. ponto 2 – Quanto aos sistemas e tecnologias de informação de suporte à preparação da nova CGE, do presente capítulo, adiante apresentado.

<sup>8</sup> Vd. al. c) do ponto 4 – Quanto ao processo de consolidação de contas, do presente capítulo, adiante apresentado.

<sup>9</sup> Por via do Despacho n.º 275/2023, de 6 de janeiro, do Ministro das Finanças.

<sup>10</sup> Por via dos Despachos n.º 274 e 275/2023, de 6 de janeiro, do Ministro das Finanças e da inclusão do Mapa 19 – Desenvolvimentos orçamentais da ECE no Orçamento do Estado para 2023.

Sem prejuízo dos desenvolvimentos mencionados, apurou-se que, nesta fase, não estão asseguradas as condições indispensáveis que viabilizem a preparação da CGE de 2023 de acordo com o SNC-AP e com a LEO, nem é plausível que, face ao tempo já decorrido do período de relato financeiro e orçamental, as mesmas venham a estar reunidas com oportunidade, conforme é reconhecido pela DGO<sup>11</sup> no contexto das suas responsabilidades na preparação da conta consolidada de 2023, destacando-se, pela sua relevância, o seguinte:

*1. Quanto ao quadro concetual, normativo, contabilístico e metodológico de referência à preparação da CGE*

A edificação do quadro concetual, normativo, contabilístico e metodológico de referência à preparação da CGE, incluindo a respetiva densificação, encontra-se incompleta, quer ao nível dos referenciais de relato financeiro e orçamental aplicáveis ao grupo e seus componentes, quer ao nível das opções contabilísticas a tomar, quer quanto a linhas e orientações metodológicas que regulam o processo de consolidação, constatando-se em concreto, neste domínio:

- a) a inexistência de elementos estruturantes do quadro em referência, como sejam:
- o novo modelo da CGE e dos correspondentes documentos;
  - as políticas e os critérios contabilísticos a adotar;
  - as opções contabilísticas a adotar na aplicação pela primeira vez do SNC-AP, designadamente quanto à informação comparativa ou eventual utilização de um período transitório previsto na IPSAS 33;
  - os documentos e elementos de apoio ao processo de consolidação, que definam, em particular, os níveis e as hierarquias de consolidação, o calendário das operações de consolidação, os procedimentos de homogeneização e agregação dos dados e de eliminação das operações internas e as instruções para a elaboração do dossiê de consolidação<sup>12</sup>;
- b) a insuficiente densificação do referencial de relato financeiro e orçamental aplicável, no que respeita às especificidades do processo da consolidação no contexto da CGE, em

---

<sup>11</sup> Cfr. ofício n.º 150/DIRC/DIRC/2023, de 30 de maio.

<sup>12</sup> Estes documentos e elementos devem integrar o manual de consolidação, nos termos da NCP 26.

particular dos aspetos que se relacionam com a delimitação do respetivo perímetro e com princípios e requisitos específicos a observar neste processo<sup>13</sup>;

- c) a insuficiente regulamentação e incipiente implementação da ECE, enquanto um dos componentes financeiramente mais significativos do perímetro da CGE, em particular, no que respeita ao processo de preparação, pela primeira vez, das respetivas demonstrações financeiras, incluindo o estabelecimento de políticas contabilísticas a adotar, a elaboração do manual de contabilidade e relato, a definição dos modelos de demonstrações orçamentais e financeiras específicas, implementação da correspondente solução tecnológica e do modelo de controlo interno subjacente.

## 2. *Quanto aos sistemas e tecnologias de informação de suporte à preparação da nova CGE*

Os sistemas e tecnologias de informação de suporte à preparação da nova CGE e respetivas soluções tecnológicas subjacentes apresentam níveis de desenvolvimento e de maturidade incipientes, em particular no que respeita ao modelo de recolha de informação relevante para a consolidação e correspondentes soluções tecnológicas<sup>14</sup> – o único que se encontra em produção, mas em fase de ponderação e reformulação<sup>15</sup>. As demais componentes dos Sistemas de Informação de Gestão Financeira Pública, inscritas no investimento C17-IO1.01 do Plano de Recuperação e Resiliência, ainda se encontram por desenvolver e implementar, com um calendário de execução previsto para o final de 2026, o que não é, de forma evidente, compaginável com o prazo de apresentação da CGE de 2023, estabelecido na LEO.

<sup>13</sup> De que são exemplos a necessidade de clarificação do conceito de controlo previsto na NCP 22 e sua aplicabilidade à CGE, ou dos critérios de delimitação do perímetro de consolidação financeira e de articulação deste com o perímetro de consolidação orçamental, de modo a compatibilizar o estabelecido na Lei de Enquadramento Orçamental, nomeadamente no seu art.º 66.º, com o estabelecido no Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro que aprova o SNC-AP, nomeadamente no seu art.º 7.º.

<sup>14</sup> Concretizados, sobretudo, através da única componente do S3CP, em produção, a *Data integration* – Portal de integração e da Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO e respetiva documentação de suporte, permanecendo atuais as conclusões resultantes da auditoria realizada pelo Tribunal de Contas à eficácia operacional dos controlos internos do S3CP, anos de 2018 a 2020 (Relatório n.º 16/2021 - 2.ª S), as quais evidenciam o incipiente estado de desenvolvimento daquele sistema, estando por desenvolver as componentes *Data warehouse*; *Business analytics*; Relato e controlo das alterações orçamentais; e Solução de consolidação e relato consolidado.

<sup>15</sup> No cronograma da reforma subjacente à reforma da LEO, apresentado pela DGO no contexto da presente auditoria, bem como no Plano de Recuperação e Resiliência está prevista a revisão do S3CP e a definição de um novo modelo de recolha de dados, na dimensão da contabilidade pública e da consolidação de contas públicas.

Cabe notar, muito em particular, a inexistência, à data, da solução tecnológica de consolidação da CGE e de exploração e análise de dados (*Data Warehouse e Business analytics*), centrais ao processo de consolidação.

3. *Quanto à identificação e caracterização de cada uma das entidades que integram o perímetro da nova CGE*

Os procedimentos, mecanismos e sistemas de informação relevantes para a definição do perímetro da nova CGE não se encontram suficientemente desenvolvidos em ordem a permitir a identificação e caracterização, de forma inequívoca, das entidades que integram, em cada momento, o perímetro do grupo público, quer na ótica financeira e patrimonial, quer na ótica orçamental.

A este respeito a DGO informa que, no âmbito dos investimentos anteriormente referidos, se encontra em curso o desenvolvimento do módulo de gestão de entidades e de soluções tecnológicas que permitam a respetiva interoperabilidade com os demais sistemas, cuja conclusão se encontra prevista para 2026.

A circunstância descrita é impeditiva da obtenção de informação completa, sistematizada e tempestiva para a nova CGE, essencial para o processo de consolidação, sobre cada um dos componentes, suas contas e respetivos controlos, bem como sobre eventuais vicissitudes que possam determinar alterações ao perímetro do grupo<sup>16</sup>.

4. *Quanto ao processo de consolidação de contas*

Os procedimentos de homogeneização prévia, agregação de dados e de eliminação das operações internas a observar na consolidação das demonstrações orçamentais e financeiras da CGE de 2023, para além de não terem sido oportunamente estabelecidos, conforme anteriormente referido, também já não se mostram oportunamente exequíveis, sob o ponto de vista técnico e operacional, dadas as limitações anteriormente referidas e a incapacidade de se

---

<sup>16</sup> A este respeito, entende-se ser paradigmática a inexistência de uma lista das entidades que integram o perímetro de consolidação financeira (demonstrações financeiras consolidadas) da CGE a 01.01.2023 e eventuais subsequentes alterações, apesar de decorrido cerca de metade do período de relato financeiro e orçamental.

obter informação completa, homogénea, tempestiva, sistematizada e validada<sup>17</sup>, em resultado do seguinte:

- a) Os trabalhos relativos à preparação do balanço de abertura, reportado a 01.01.2023, não foram realizados, nem foram criadas condições para a sua efetiva emissão, constatando-se a este respeito e nesta fase já avançada do período de relato, a existência de limitações profundas à sua elaboração, decorrentes, sobretudo, da circunstância de não ter sido oportunamente estabelecida uma estratégia de preparação do referido balanço de abertura e desenvolvidos os correspondentes procedimentos, mecanismos e sistemas e canais de informação;
- b) Componentes da CGE, alguns financeiramente significativos, não aplicaram o SNC-AP, no período de relato de 2022, enquanto ano de referência para apuramento dos saldos de abertura, agravado pelo facto de, também, em 2023 existirem indícios de que subsistem entidades que não transitaram para este referencial<sup>18</sup>, não tendo sido definidas, nem, conseqüentemente comunicadas a estes componentes, instruções e outras orientações com vista à recolha de informação relevante para efeito dos diferentes procedimentos e operações de consolidação, incluindo para a realização de eventuais ajustamentos de consolidação;
- c) As instruções e orientações emitidas aos componentes, nomeadamente as constantes na Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO e na respetiva documentação de suporte, não são suficientes, nem estão a ser cumpridas relativamente a aspetos que se reputam de

---

<sup>17</sup> Por exemplo sobre: a identificação e caracterização, de forma inequívoca, das entidades que integram, em cada momento, o perímetro do grupo público; o referencial de contabilidade em aplicação por cada componente; as políticas e critérios contabilísticos adotados por cada um dos componentes; os saldos de abertura e de encerramento dos componentes, apresentados de acordo com o SNC-AP; as transações e saldos intergrupo, ocorridos nos períodos relevantes, devidamente reconciliados, para efeitos dos procedimentos de eliminação de operações internas; identificação dos componentes que adotaram o período de transição previsto na IPSAS 33 e informação sobre os respetivos impactos na imagem verdadeira e apropriadas das suas demonstrações financeiras; e os resultados das certificações legais de contas.

<sup>18</sup> A informação residente no S3CP põe em evidência que diversos componentes que integram a administração central e a segurança social e que a 31.12.2022 ainda não haviam transitado para o SNC-AP, também não prestaram a informação intercalar em SNC-AP referente ao 1.º trimestre de 2023, o que, per si, é fortemente indiciador de que persiste, no corrente ano, a não transição desses componentes para o novo referencial contabilístico, contrariamente ao determinado no Decreto – Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, e no art.º 82.º da Lei do Orçamento do Estado para 2023 (Lei n.º 24-D/2022, de 30 de dezembro). Não se dispõe de informação concreta sobre se, ao nível dos componentes, se encontram ultrapassados os constrangimentos que têm levado à isenção de um conjunto de entidades, incluindo algumas financeiramente significativas, da aplicação do SNC-AP, por força de disposições legais inscritas nos respetivos orçamentos do Estado ou correspondentes decretos de execução orçamental.

essenciais para a preparação da CGE de 2023, encontrando-se aquelas, como anteriormente referido, em fase de atualização e reformulação, em função dos desenvolvimentos, já em curso ou programados, dos Sistemas de informação de Gestão Financeira Pública<sup>19</sup>.

As referidas instruções e orientações emitidas revelam-se, em particular, insuficientemente definidas e densificadas quanto aos requisitos a observar ao nível dos componentes nos seguintes domínios:

- Adoção de políticas e critérios contabilísticos a aplicar no reconhecimento e mensuração de transações semelhantes e de outros eventos ocorridos em circunstâncias idênticas, de modo a assegurar a conformidade com as políticas contabilísticas a adotar na preparação da conta consolidada da CGE;
- preparação e reporte de informação relevante para o balanço de abertura da CGE;
- preparação e reporte de informação comparativa a apresentar nas demonstrações financeiras consolidadas da CGE;
- identificação, caracterização, registo e reporte das transações e saldos entre entidades do grupo (entidades parceiras)<sup>20</sup>;
- preparação e prestação de outra informação relevante para efeitos da conta consolidada, incluindo para a avaliação e realização de eventuais ajustamentos no âmbito do processo de consolidação;
- implementação de procedimentos de controlo interno especificamente direcionados à fiabilidade das contas e à qualidade da demais informação a reportar para efeitos da conta consolidada<sup>21</sup>;
- cumprimento dos prazos relevantes para efeitos da calendarização das operações de consolidação.

---

<sup>19</sup> Os quais se enquadram num conjunto de investimentos a realizar no quadro da implementação da LEO, a efetivar ao abrigo do Plano de Recuperação e Resiliência (investimento TD – C17 – i01).

<sup>20</sup> A este respeito são de realçar o facto de ainda não ter sido emitida a lista completa de valores possíveis de “Tipo de Movimento” a que se refere o Documento S3CP - Requisitos para a integração de informação orçamental e económico-financeira preparada de acordo com o SNC-AP, pág. 14.

<sup>21</sup> Como por exemplo, procedimentos de revisão e validação da informação reportada, incluindo de confirmação e reconciliação de transações e saldos com entidades parceiras.

Além das insuficiências identificadas, também as instruções e orientações em referência não estão a ser integralmente observadas, tendo-se, em concreto, detetado que:

- Os componentes da CGE não estão a identificar no S3CP, de forma consistente, recíproca e integral, ao nível das transações intragrupo, as respetivas contrapartes, designadas “entidade parceira”, em desconformidade com os requisitos para integração específicos para efeitos de consolidação previstos na Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO e na respetiva documentação de suporte<sup>22</sup>;
- As regras de validação do S3CP associadas aos requisitos de identificação da “entidade parceira”<sup>23</sup> encontram-se desativadas e, como tal, não produzem os efeitos operacionais para os quais foram desenhadas, nomeadamente, os de validar a completude e consistência da informação prestada.

##### *5. Quanto ao modelo de controlo interno e auditoria*

O novo modelo de controlo interno e auditoria, projeto enquadrado na implementação da LEO, e o manual de controlo interno do processo de consolidação não estão definidos, apesar de constituírem pilares essenciais na estrutura de prevenção e deteção oportuna de distorções passíveis de afetar a fiabilidade da CGE de 2023.

Não se encontra, assim, concluída a ponderação sobre:

---

<sup>22</sup> Mais concretamente os previstos no ponto 17 da Norma Técnica n.º 1/2017 e nas páginas 13 e 14 do Documento S3CP - Requisitos para a integração de informação orçamental e económico-financeira preparada de acordo com o SNC-AP, segundo os quais “[s]empre que as operações se realizem entre entidades parceiras (pertencentes às Administrações Públicas), todos os saldos e movimentos de contas deverão identificar devidamente o(s) NIF dessa(s) entidade(s) no sentido de permitir a eliminação dos respetivos saldos e movimentos das contas. Todas as entidades do perímetro de consolidação são entidades parceiras entre si, devendo estar configuradas nos dados mestre de terceiros dos softwares contabilísticos das entidades públicas. Assim, quando uma entidade se relacionar com outra pertencente ao perímetro deverá identificá-la, através do NIF, enquanto cliente ou outro devedor ou na qualidade de fornecedor ou outro credor, sendo esta reconhecida, pelo sistema de informação, como parceira através do respetivo NIF. Excetuam-se as contas relativas à classe 1 – “Meios financeiros líquidos”. No caso da classe 0 – “Contas da Contabilidade Orçamental”, apenas é relevante apresentar entidade parceira nas operações relativas a obrigações e pagamentos (no caso da despesa) e liquidações e recebimentos (no caso da receita). No caso de não ser aplicável, o campo deve ser preenchido com o código 999999990”.

<sup>23</sup> Mais concretamente as regras de validação número VG-003, BA-009 e BA-015, previstas nas páginas 5, 7 e 8 do Documento – Regras de validação aplicadas às estruturas de recolha de informação orçamental e económico-financeira preparada de acordo com o SNC-AP.

- a) o nível de responsabilidade, envolvimento, articulação e comunicação com os auditores de componentes, em particular dos responsáveis pela emissão da certificação legal de contas, enquanto agentes que proporcionam uma garantia razoável acerca da fiabilidade das contas dos componentes, no que respeita, designadamente:
- à revisão legal de contas das demonstrações financeiras e orçamentais<sup>24</sup>;
  - à eventual execução de exames adicionais, incluindo para validação de saldos e transações do componente com as outras entidades do grupo e da demais informação a reportar para efeitos da preparação da conta consolidada;
  - à comunicação e reporte dos resultados do seu trabalho, enquanto elemento relevante na identificação de eventuais ajustamentos de consolidação que se mostrem necessários.
- b) as responsabilidades específicas dos demais agentes relevantes no âmbito do processo de preparação da CGE (incluindo entidades e órgãos do sistema de controlo interno da administração financeira do Estado, UNILEO e ESPAP);
- c) as políticas, os métodos e os procedimentos de controlo interno a adotar ao nível do grupo público, que salvaguardem a exatidão e integridade dos respetivos registos contabilísticos, a preparação oportuna da correspondente informação orçamental e financeira e a prevenção e deteção de distorções e de situações de ilegalidade, fraude e erro suscetíveis de afetar a fiabilidade da nova CGE.

## 5. CONCLUSÕES DA AUDITORIA

Em resultado da auditoria realizada conclui-se, com segurança razoável, que o processo de preparação da primeira CGE a sujeitar a certificação não se encontra suficientemente desenvolvido para dar cumprimento ao disposto na LEO, uma vez que não se encontram reunidas as condições necessárias para viabilizar a preparação do conjunto completo de demonstrações financeiras e orçamentais consolidadas, reportadas ao exercício de 2023, que proporcione uma imagem verdadeira e apropriada da execução orçamental, da posição financeira, das alterações na posição financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa dos subsetores da administração central e da

---

<sup>24</sup> Encontrando-se por concluir a regulamentação da certificação das demonstrações orçamentais.

segurança social, como se de uma única entidade se tratasse, de acordo com o referencial de relato financeiro e orçamental aplicável, a submeter ao Tribunal até 15 de maio de 2024.

Os constrangimentos mencionados, e uma vez decorrido cerca de metade do período de relato financeiro, são inultrapassáveis dentro do prazo estabelecido para a apresentação da CGE de 2023, dada a natureza e profundidade das condições que ainda estão por assegurar, bem como a complexidade e morosidade da implementação das respetivas soluções necessárias.

A circunstância de não estarem asseguradas as condições indispensáveis que viabilizem a preparação da CGE de 2023 de acordo com o SNC-AP e com a LEO é reconhecida pela DGO<sup>25</sup>, no contexto das suas responsabilidades na preparação da conta consolidada de 2023, sublinhando, esta entidade, que não dispõe “de condições para assegurar o cumprimento pleno da LEO e SNC-AP, designadamente no que se refere a soluções de recolha e tratamento de dados, bem como conclusão das definições concetuais”, e acrescentando que:

- A CGE de 2023 será apresentada no modelo que vigorou em anos anteriores, “com eventuais ajustamentos que se revelem oportunos”;
- “Prevê-se a apresentação de demonstrações orçamentais e financeiras no referencial SNC-AP em 2027, sendo a sua consolidação progressiva”, em função da execução faseada dos investimentos enquadrados no Plano de Recuperação e Resiliência, em particular, na respetiva Componente 17 - Qualidade e Sustentabilidade das Finanças Públicas<sup>26</sup>.

No mesmo sentido, também o Ministro das Finanças, no exercício do direito ao contraditório, informou que prevê a concretização dos instrumentos previstos na LEO apenas na CGE respeitante ao ano de 2026, em função dos desenvolvimentos e conclusão dos projetos relevantes, subjacentes à reforma das finanças públicas<sup>27</sup>.

---

<sup>25</sup> Cfr. ofício n.º 150/DIRC/DIRC/2023, de 30 de maio.

<sup>26</sup> Em particular o investimento TD-C17-i01.01 - Sistemas de Informação de Gestão Financeira Pública, o qual está programado até 31.12.2026 e prevê financiamentos para o desenvolvimento da Solução integrada de gestão financeira central do Ministério das Finanças no âmbito da Gestão da Tesouraria Pública, no valor de 12,390 milhões de euros; do Sistema de informação para reconhecimento de operações gerais do Estado, dita Entidade Contabilística Estado, com um custo estimado de 22,806 milhões de euros; do Novo modelo de Controlo Orçamental e Económico-Financeiro, no valor de 18,880 milhões de euros; do Sistema de informação integrado para gestão financeira central do Ministério das Finanças - Recolha de dados e reporte de informação com uma previsão de encargos de 9,440 milhões de euros; da Solução integrada de gestão financeira central do Ministério das Finanças para consolidação das contas das administrações públicas nas suas várias óticas, com um custo previsto de 8 milhões de euros; e do Projeto de financiamento de soluções que garantam a interoperabilidade dos sistemas locais com o sistema central, com um custo máximo previsto de 10,880 milhões de euros [cfr. [Projeto PRR \(transparencia.gov.pt\)](#)].

<sup>27</sup> Cfr. ponto 3 do presente relatório.

Com efeito, e atendendo:

- à ausência de condições indispensáveis à preparação da CGE de 2023 nos termos do art.º 66.º da LEO e de acordo com o SNC-AP;
- à posição assumida quer pelo Ministro das Finanças, quer pela DGO, no âmbito das respetivas responsabilidades, de que a preparação e apresentação da CGE nos termos do art.º 66.º da LEO e de acordo com o SNC-AP apenas se reportará ao ano de 2026;
- a que a inexistência de um conjunto completo de demonstrações financeiras e orçamentais consolidadas dos subsectores da administração central e da segurança social, preparadas de acordo com o referencial de relato financeiro e orçamental aplicável, impossibilita a certificação da CGE, nos termos da Norma de Auditoria Financeira do Tribunal de Contas<sup>28</sup>,

é forçoso concluir pela impossibilidade de certificação da CGE de 2023, bem como das subsequentes contas em que prevaleça idêntica insuficiência.

## 6. RECOMENDAÇÕES

Face à matéria apurada em sede de auditoria, em especial quanto à incompatibilidade entre o prazo fixado na LEO para a apresentação da CGE de 2023 a sujeitar a certificação, o incipiente estado de desenvolvimento do respetivo processo de preparação e o cronograma estabelecido para o desenvolvimento de projetos programados no Plano de Recuperação e Resiliência, determinantes para a apresentação da referida conta, o qual se estende até 31.12.2026, o Tribunal de Contas recomenda:

Ao Ministro das Finanças:

- A criação de mecanismos de gestão e controlo que imprimam um adequado ritmo de desenvolvimento do processo de preparação da CGE nos novos moldes, a fim de evitar novos desvios de cronograma;

À Assembleia da República e ao Governo

- A harmonização do prazo legal para a apresentação da CGE, a sujeitar a certificação, com as reais e indispensáveis condições para o efeito.

---

<sup>28</sup> Cfr. parágrafos 25 a 28 da norma de auditoria em referência, disponível em [www.tcontas.pt/pt-pt/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Documents/naf\\_tc.pdf](http://www.tcontas.pt/pt-pt/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Documents/naf_tc.pdf), à data de aprovação do presente relatório.

## 7. EMOLUMENTOS

Nos termos dos artigos 1.º, 2.º, 10.º e 11.º do Regime Jurídico dos Emolumentos do Tribunal de Contas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 66/96, de 31 de maio, com as alterações introduzidas pelas Leis n.ºs 139/99, de 28 de agosto, e 3-B/2000, de 4 de abril, são devidos emolumentos no montante de €1 716,40, a suportar pela Direção-Geral do Orçamento.

## 8. 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.

## 9. DECISÃO

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

- a) Aprovar o presente Relatório;
- b) Ordenar que o presente Relatório seja remetido às seguintes entidades:
  - Presidente da Assembleia da República;
  - Primeiro-Ministro;
  - Ministro das Finanças;
  - Diretor-Geral do Orçamento;
  - Presidente do Conselho Diretivo da Entidade de Serviços Partilhados da Administração Pública, I. P. (eSPap).
- c) Que o Ministro das Finanças, atento o dever de remessa semestral de informação detalhada sobre o avanço na implementação da reforma da Lei de Enquadramento Orçamental, consagrado no art.º 6.º da Lei n.º 41/2020, de 18 de agosto, comunique ao Tribunal de Contas a sequência dada à recomendação que lhe é dirigida;
- d) Que um exemplar do presente Relatório seja remetido ao Ministério Público junto deste Tribunal, nos termos do n.º 4 do artigo 29.º e do n.º 4 do artigo 54.º, aplicável por força do disposto no art. 55.º n.º 2, todos da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, na redação dada pela Lei n.º 48/2006, de 29 de agosto;
- e) Fixar o valor global dos emolumentos em €1 716,40, nos termos dos artigos 1.º, 2.º, 10.º e 11.º do Regime Jurídico dos Emolumentos do Tribunal de Contas;
- f) Após o cumprimento das diligências que antecedem, divulgar o Relatório no sítio eletrónico do Tribunal de Contas.

Tribunal de Contas, 06 de julho de 2023,

Os Juízes Conselheiros Corelatores,



António Manuel Fonseca da Silva

Ana Furtado

Ana Margarida Leal Furtado



Maria da Luz Carmezim Pedroso de Faria

## ANEXO

– EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO (ALEGAÇÕES) –



REPÚBLICA  
PORTUGUESA

GABINETE DO MINISTRO DAS FINANÇAS

Exmo. Senhor  
Diretor-Geral do Tribunal de Contas

SUA REFERÊNCIA	SUA COMUNICAÇÃO DE	NOSSA REFERÊNCIA	DATA
	21/06/2023	N.º 600/2023 ENT. 2822/2023 PROC. N.º 28.03	28/06/2023

**ASSUNTO** Relato de Auditoria ao processo de preparação da Conta Geral de Estado 2023.

Exmo. Senhor Diretor Geral do Tribunal de Contas,

Reportando-me ao assunto mencionado em epígrafe, e na sequência das recomendações emitidas, encarrega-me S.E. o Ministro das Finanças, de clarificar que tendo em conta o planeamento atual dos projetos de Reforma, que decorre dos trabalhos desenvolvidos pela UniLEO, e conforme consta do cronograma anteriormente remetido ao Tribunal, está prevista a apresentação da CGE2026, com os instrumentos estabelecidos pela LEO, sendo que este planeamento está ancorado num conjunto premissas, designadamente a concretização de reforços para as equipas, bem como o desenvolvimento dos sistemas e tecnologias de informação de suporte.

Acresce que o processo de implementação é gradual e faseado, conforme previsto no referido cronograma, pelo que a sua conclusão está naturalmente dependente da cadência e conclusão das várias componentes e projetos.

Com os melhores cumprimentos,

O Chefe do Gabinete

Carlos Domingues

Cc: SEO

28/06/23

