

AUDITORIA

AO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS E
REGRAS DE VALIDAÇÃO ESPECÍFICOS PARA
EFEITOS DE CONSOLIDAÇÃO PREVISTOS NA
NORMA TÉCNICA N.º 1/2017 DA UNILEO
E RESPECTIVA DOCUMENTAÇÃO DE SUPORTE

RELATÓRIO N.º 14/2023

2.ª SECÇÃO



TC TRIBUNAL DE
CONTAS

PROCESSO N.º 9/2023 – AUDIT 2.ª SECÇÃO

Equipa de auditoria:

Telmo Marques Mendes – Auditor-Coordenador

Vera Figueiredo de Sá – Auditora-Chefe

Carim Vali – Técnico Verificador Superior

Com a colaboração de:

João Cardoso – Diretor de Serviços do Departamento de Sistemas e Tecnologias de Informação

Diogo Moura – Estagiário, colocado no Departamento de Auditoria II

Mauro Domingos – Estagiário, colocado no Departamento de Auditoria II

ÍNDICE

1.	ENQUADRAMENTO E OBJETIVOS DA AUDITORIA.....	3
2.	CONTRADITÓRIO.....	6
3.	OBSERVAÇÕES DE AUDITORIA.....	7
3.1.	APLICAÇÃO DA NORMA TÉCNICA N.º 1/2017 DA UNILEO E DOS RESPETIVOS REQUISITOS DE INTEGRAÇÃO ESPECÍFICOS PARA EFEITOS DA CONSOLIDAÇÃO.....	7
3.2.	QUANTO ÀS REGRAS DE VALIDAÇÃO ASSOCIADAS AOS REQUISITOS DE INTEGRAÇÃO ESPECÍFICOS PARA EFEITOS DA CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS.....	14
4.	CONCLUSÕES DA AUDITORIA.....	16
5.	RECOMENDAÇÃO.....	18
6.	EMOLUMENTOS.....	18
7.	VISTA AO MINISTÉRIO PÚBLICO.....	18
8.	DECISÃO.....	19
	ANEXO – EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO (ALEGAÇÕES)	

1. ENQUADRAMENTO E OBJETIVOS DA AUDITORIA

O conhecimento tempestivo, fiável e completo dos saldos e transações entre entidades que integram os subsetores da administração central e da segurança social é condição *sine qua non* para a realização das operações de consolidação da Conta Geral do Estado, preparada de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) e com a Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), mais concretamente, para a eliminação das operações internas do grupo.

Os procedimentos atualmente definidos e em vigor para efeitos de identificação, caracterização, registo e reporte das transações e saldos ocorridos entre as entidades das administrações públicas e os correspondentes mecanismos de controlo encontram-se, presentemente, estabelecidos na Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO – SNC-AP: *Instruções para a integração de informação orçamental e económico-financeira no Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas (S3CP)* e na respetiva documentação de suporte, densificados sob a forma de “requisitos de integração” e “regras de validação” específicos para processos de consolidação de contas.

Os requisitos de integração específicos para efeitos da consolidação de contas¹ circunscrevem-se, genericamente, à obrigatoriedade de as entidades que aplicam o SNC-AP preencherem e reportarem nos respetivos balancetes analíticos, ao nível dos saldos e movimentos das contas, os seguintes campos, sempre que ocorram operações com outras entidades pertencentes ao perímetro de consolidação:

- Entidade parceira² (com a indicação do número de identificação fiscal (NIF) da entidade envolvida);
- Tipo de movimento (com a caracterização do movimento, em função de uma lista de valores possíveis, a disponibilizar previamente pela UniLEO).

1 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” disponível, à data de elaboração do presente relatório, em:

https://www.unileo.gov.pt/Unileo_Documents/DocumentosSuporte/UniLEO_S3CP_Requisitos_Integracao_Informacao_Contabilistica.pdf

2 Decorre da referida norma técnica que “[t]odas as entidades do perímetro de consolidação são entidades parceiras entre si...” e que “as entidades parceiras a serem utilizadas por cada uma das entidades prestadoras de informação devem constar da lista de entidades parceiras das Administrações Públicas (...)”.

Associados a estes requisitos, foram definidos controlos internos a implementar ao nível do S3CP³, que visam assegurar a fiabilidade da informação, no momento da respetiva integração em sistema, concretizados através das seguintes duas “regras de validação”⁴:

- BA-009: “O conteúdo do campo da entidade parceira (NIF) deve constar da Lista de Entidades, tendo em consideração o período a que corresponde o ficheiro. No caso de não aplicável, deve vir preenchido com o código 99999990.”
- BA-015: “Em todas as operações internas às Administrações Públicas é obrigatória a identificação da entidade parceira, no campo “Entidade Parceira”, através do seu NIF.”

A presente auditoria tem como objetivo avaliar, tendo por referência o período de relato de 2022, se os referidos requisitos de integração e regras de validação previstos para efeitos de consolidação foram observados e, nesta medida, se concorrem para que a informação residente no S3CP seja suscetível de constituir uma base fiável para a identificação das operações entre as entidades que integram os subsectores da administração central e da segurança social, enquanto elemento relevante para o processo de consolidação da CGE.

Foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- Confirmar, relativamente aos requisitos de integração, se:
 - As entidades da administração central e da segurança social registaram e reportaram, nos respetivos balancetes analíticos submetidos no S3CP, informação sobre as correspondentes “entidades parceiras” e o “tipo de movimento”;
 - As entidades parceiras foram consistente e reciprocamente identificadas nos balancetes analíticos submetidos no S3CP.
- Confirmar, relativamente às regras de validação, se:
 - Foram implementadas no S3CP;
 - Foram consistentemente cumpridas nos momentos relevantes;
 - Produziram os resultados para os quais foram desenhadas.

³ Mais concretamente na componente *data integration* – Portal de integração, a qual concretiza os processos de receção, validação e integração da informação no sistema.

⁴ Previstas nas páginas 5, 7 e 8 do documento “S3CP - Regras de validação aplicadas às estruturas de recolha de informação orçamental e económico-financeira preparada de acordo com o SNC-AP”, disponível, à data de elaboração do presente relatório, em: https://www.unileo.gov.pt/Unileo_Documents/Regras/UniLEO_S3CP_Regras_Validacao.pdf.

Para o efeito, os exames de auditoria incidiram sobre os balancetes analíticos reportados a 31.12.2022, residentes no S3CP⁵ e no Ponto Único de recolha de informação orçamental e económico financeira⁶, prestados pelas entidades que integram os subsectores da administração central e segurança social.

A presente ação de controlo 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 públicas⁷, e enquadra-se, em particular, nos trabalhos de avaliação das pré-condições para a certificação da CGE, nos termos da LEO, tendo os respetivos trabalhos de planeamento e execução sido realizados de forma correlacionada com os da *Auditoria ao processo de preparação da Conta Geral do Estado de 2023* (Relatório n.º 9/2023 - Audit. 2.ª S, de 6 de julho).

Assim, as observações e conclusões das duas auditorias em referência encontram-se interligadas e devem ser lidas em conjunto, pretendendo-se com a presente auditoria complementar com maior detalhe e de forma mais específica, os resultados já divulgados neste domínio e, adicionalmente, identificar desafios e extrair lições concretas que decorrem da experiência adveniente da aplicação

⁵ Atendendo a que se mantêm as limitações de auditoria n.º 1 a 3 identificadas no Relatório n.º 16/2021 – 2ª Secção, a respeito da Auditoria à eficácia operacional dos controlos internos do S3CP, direcionados à fiabilidade da informação submetida [2018-2020], mais concretamente a impossibilidade de consulta externa, direta e autónoma do S3CP, a ausência de soluções de exploração da informação no S3CP e a incapacidade de os responsáveis, alternativamente, extraírem dados organizados do S3CP, para os fins da auditoria, foi adotado um modelo alternativo para acesso aos dados necessários, o qual consistiu no seguinte:

- Extração, pelos responsáveis, e disponibilização, no final de maio de 2023, de um back-up, atualizado, da base de dados do S3CP, referente aos Balancetes analíticos dos meses 12, 13 e 14 do ano de 2022, complementado pelos correspondentes dicionário e modelo (estrutura) de dados;
- Estruturação da informação do back-up para os fins da auditoria, tendo por base a Norma Técnica n.º 1/2017, correspondentes documentos de suporte e o dicionário e modelo (estrutura) de dados;
- Avaliação da completude e fiabilidade do back-up, através do cruzamento da informação extraída com a correspondente informação residente no ponto único de prestação de contas (*eContas*) e com outra informação prestada em sede de auditoria, de modo a verificar a integridade e integralidade da informação e, neste sentido, obter uma garantia quanto à correspondência entre o back-up e os dados de origem, enquanto de evidência da auditoria.

⁶ Este ponto de recolha insere-se no âmbito do Modelo Único de Prestação de Contas das Entidades Públicas, implementado no contexto do Eixo IV do Plano de Implementação da LEO - Reforma da Contabilidade e Contas Públicas, com o propósito de servir as necessidades de informação de diferentes utilizadores, em especial, do Ministério das Finanças, das diversas tutelas e do Tribunal de Contas (TdC). Em linhas gerais, as entidades que aplicam o SNC-AP submetem os documentos de prestação anual de contas através do *eContas*, o qual envia, posteriormente, para o S3CP as estruturas de relato previstas na Norma Técnica n.º 1/2017.

⁷ A ação 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.

em curso dos requisitos de integração e das regras de validação em referência, suscetíveis de poderem vir a ser ponderados em sede de desenvolvimento dos projetos de implementação da LEO, incluindo dos Sistemas de informação de Gestão Financeira Pública.

A presente ação tem a natureza de auditoria de conformidade e é realizada de acordo com os princípios, normas e metodologias adotados pelo Tribunal, previstos no artigo 22.º do Regulamento do Tribunal 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 aplicação⁸.

2. 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 n.º 98/97, de 26 de agosto, na redação dada pela Lei n.º 48/2006, de 29 de agosto, foi notificado o Diretor-Geral do Orçamento para, querendo, se pronunciar sobre o Relato de Auditoria.

O referido responsável, em face das observações e conclusões de auditoria, vem salientar que a implementação do S3CP é faseada e não se encontra concluída, “*designadamente no que respeita às funcionalidades de repositório e análise dinâmica de dados (ferramenta de Business Intelligence), entre outras funcionalidades relacionadas com as observações da presente avaliação do Tribunal de Contas*”. A este respeito faz ainda notar que “*está prevista a aquisição de novas soluções tecnológicas que se pretende, entre outras dimensões, robusteçam as funções do S3CP e que constituam uma solução integradora que permitam ir de encontro às necessidades do Ministério das Finanças e das Contas Públicas*”.

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 da recomendação de auditoria.

⁸ Em particular as ISSAI 100, 400 e 4000 e o GUID 4900.

3. OBSERVAÇÕES DE AUDITORIA

3.1. APLICAÇÃO DA NORMA TÉCNICA N.º 1/2017 DA UNILEO E DOS RESPECTIVOS REQUISITOS DE INTEGRAÇÃO ESPECÍFICOS PARA EFEITOS DA CONSOLIDAÇÃO

3.1.1 - Aplicação da Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO

A Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO e a respetiva documentação de suporte estabelecem os requisitos de integração da informação orçamental e financeira no S3CP a observar pelas entidades das administrações públicas que aplicam o SNC-AP.

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 públicas⁹, 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.

Em consequência, as citadas exceções à aplicação do SNC-AP levam a que entidades que pertencem ao perímetro da CGE não integrem a respetiva informação económica e financeira no S3CP, nem estejam obrigadas a observar os demais requisitos previstos na referida norma técnica e respetiva documentação de suporte, incluindo os especificamente definidos para efeitos do processo de consolidação.

Em concreto, e considerando o processo de prestação de contas de 2022, observa-se que foram submetidas ao TdC, até 18 de julho de 2023, um total de 1260 contas relativas ao conjunto de entidades que integram os subsetores da administração central e segurança social¹⁰, das quais 1162 preparadas de acordo com o SNC-AP e 98 de acordo com outros referenciais contabilísticos, cfr. sistematizado no quadro seguinte:

⁹ 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.

¹⁰ Para efeitos da presente auditoria não foram consideradas as contas das subentidades que integram as entidades contabilísticas autónomas.

Distribuição das entidades pelo referencial contabilístico adotado: contas de 2022

REFERENCIAL CONTABILÍSTICO DE RELATO FINANCEIRO (2022)	ENTIDADES		ATIVO TOTAL	
	N.º	%	M €	%
SNC-AP ^(a)	1162	92,2	146 300	24,8
<i>Das quais: Escolas</i>	<i>(800)</i>	<i>(63,5)</i>	<i>(279)</i>	<i>(<0,1)</i>
POCP ou POC Sectoriais	77	6,1	430 262	73,0
SNC	11	0,9	7 929	1,3
IFRS	4	0,3	4 898	0,8
SNC-ESNL	6	0,5	132	<0,1
TOTAL	1260	100	589 520	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.

Ainda que cerca de 92% das contas reportadas ao exercício de 2022, submetidas ao TdC, relativas ao conjunto de entidades que integram os subsectores da administração central e da segurança social, tenham sido preparadas de acordo com o SNC-AP, constata-se, contudo, que a correspondente significância financeira é ainda diminuta, representando as mesmas, apenas, cerca de 25% do total da soma dos ativos reportados nos respetivos balanços. Resulta, assim, evidente que as entidades com maior relevância financeira e, conseqüentemente, significativas para a consolidação da CGE, ainda não transitaram para o SNC-AP¹¹. Por outro lado, as 77 contas preparadas de acordo com o POCP ou planos sectoriais (6% do total) representam 73,0% do total da soma dos ativos reportados nos balanços das entidades que integram a CGE de 2022.

Note-se, ainda, que das 1162 contas relativas ao conjunto de entidades do perímetro da administração central e da segurança social que adotaram o SNC-AP em 2022, quase 69% (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 que 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 do ativos das contas das entidades do perímetro da administração central e da segurança social.

¹¹ A este respeito é ainda de considerar, tal como observado no Relatório n.º 9/2023 - Audit. 2.ª S, de 6 de julho, 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.

Relativamente ao período de relato anual em curso (2023), pese embora atualmente não estejam consagradas exceções legais à aplicação do SNC-AP, designadamente na Lei do Orçamento do Estado, não existem, à data, evidências de que todas as entidades que integram o perímetro da CGE estejam a aplicar o referido referencial de contabilidade, sendo, contudo, de referir a circunstância de a grande maioria das entidades que não aplicaram o SNC-AP em 2022 continuaram nos primeiros 4 meses de 2023 a não observar os requisitos de integração da informação mensal e trimestral previstos na norma técnica, o que poderá indiciar a persistência da não transição de algumas destas entidades para o novo referencial contabilístico¹².

O facto de subsistirem entidades que não aplicam o SNC-AP e que, por conseguinte, não reportam no S3CP a respetiva informação orçamental e económico-financeira, tem as seguintes consequências ao nível das operações de consolidação:

- Dificultam a realização dos procedimentos de homogeneização prévia e de agregação de dados destas entidades;
- Condicionam o conhecimento sobre saldos e transações ocorridos entre as entidades do grupo e, consequentemente, a realização dos correspondentes procedimentos de eliminação dessas operações internas.

Tais consequências são tanto maiores quanto maior é a significância financeira das componentes que não prestem contas em SNC-AP.

Neste contexto, a referida circunstância de subsistirem entidades que não aplicam o SNC-AP e, consequentemente, a norma técnica em referência, associada à não definição e implementação de soluções alternativas de recolha e sistematização de informação relevante, é suscetível de comportar uma limitação profunda aos trabalhos de consolidação da futura CGE.

3.1.2 Aplicação dos requisitos de integração específicos para efeitos da consolidação

A) Requisito relativo à identificação da “entidade parceira”

Conforme anteriormente descrito no ponto 1, as entidades que apliquem o SNC-AP devem, sempre que ocorram operações com outras entidades pertencentes ao perímetro de consolidação,

¹² Importará notar que, das 98 entidades que se encontram nesta situação, apenas três submeteram com sucesso no S3CP as demonstrações financeiras e orçamentais mensais previstas no âmbito da informação intercalar a reportar pelas entidades de acordo com o novo modelo de prestação de contas e com a norma técnica em vigor.

identificar, nos respetivos balancetes analíticos, as “entidades parceiras”, através do NIF que lhes está associado.

Com base na informação extraída do S3CP, observa-se que foram submetidos, até ao final de maio de 2023¹³, 1142 balancetes analíticos reportados ao exercício de 2022¹⁴, respeitantes a entidades da administração central e da segurança social que prestaram as respetivas contas de acordo com o SNC-AP¹⁵, e que, destes, apenas 716 reportam pelo menos um NIF para identificar entidades parceiras.

Dos resultados dos exames efetuados, observam-se as seguintes situações detetadas que comprometem a plenitude, a fiabilidade e a utilidade da informação residente do S3CP, enquanto base relevante para a realização dos procedimentos de consolidação da CGE, e são, em muitos casos, reveladoras de que as entidades não estão a cumprir, integralmente ou em parte, o requisito de integração em causa:

i) Quanto ao tipo de entidades identificadas enquanto “entidades parceiras”

Das 716 entidades que indicaram pelo menos um NIF para identificar entidades parceiras, observa-se que 349 que indicaram pelo menos um NIF inválido face aos propósitos da norma técnica em referência para identificar entidades parceiras, sendo de destacar, em concreto, as seguintes situações detetadas:

- Identificação de números que não obedecem ao formato normalizado para os NIF¹⁶;
- Identificação de NIF de pessoas singulares ou empresários em nome individual¹⁷;
- Identificação de NIF de entidades extintas¹⁸;

¹³ Data de extração do back-up submetido a exames de auditoria (cfr. nota de rodapé 5 do presente relatório).

¹⁴ Mais concretamente o balancete analítico reportado ao mês 14, assim designado nos termos e para os efeitos da Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO e respetiva documentação de suporte.

¹⁵ Foram detetados casos de entidades que submeteram, no S3CP, um balancete analítico anual reportado a 2022, todavia, a prestação da conta anual ao Tribunal de Contas foi feita noutra referencial que não o SNC-AP, pelo que, nestes casos, os balancetes não foram considerados para efeitos dos exames de auditoria.

¹⁶ Foram detetados 11 casos de utilização de NIF inválidos quanto à forma utilizada (e.g 999999999; 123456789; ou o).

¹⁷ Foram detetadas 6 entidades que indicaram 187 NIF que respeitam a pessoa singular ou empresário em nome individual (ou seja, NIF começados com os números 1, 2 ou 3).

¹⁸ Foram detetadas 224 entidades que indicaram um ou mais NIF de entidades que, desde pelo menos o início do período de relato, se encontram extintas, algumas há mais de 8 anos.

- Identificação de entidades que não integram o setor das administrações públicas¹⁹;
- Identificação de um NIF que pertence a uma entidade criada apenas em 2023²⁰, ou seja, após o período de relato.

Foram igualmente detetadas situações que dificultam a análise e o tratamento da informação prestada no contexto do processo de consolidação ou que são demonstrativas de constrangimentos à fiabilidade da informação:

- Identificação da mesma entidade, utilizando para o efeito NIF distintos²¹, o que pode ocorrer em razão de fragilidades nas bases de dados disponíveis, de vicissitudes que afetem a natureza jurídica da própria entidade, ou outras circunstâncias;
- Ausência de critério quanto à identificação de entidades contabilísticas autónomas e respetivas subentidades, em particular, nos casos em que estas entidades partilham o mesmo NIF;
- Identificação do seu próprio NIF (autorreferenciação enquanto entidade parceira)²².

ii) Quanto à integralidade, consistência e reciprocidade da informação prestada

Nos termos da Instrução, as operações entre entidades pertencentes ao perímetro de consolidação devem ser reciprocamente identificadas nos respetivos balancetes analíticos, através do respetivo NIF. Ora, este requisito só é efetivamente cumprido e produz os efeitos para os quais foi desenhado

¹⁹ 87 entidades identificaram pelo menos um NIF respeitante a entidades que não integram as Administrações Públicas, como sejam, a título exemplificativo, as seguintes: Ribafrutas - Comércio de Frutas e Legumes Lda - (Fruta e produtos hortícolas, exceto batata); MODELO CONTINENTE - HIPERMERCADOS, S.A. (Comércio a retalho em supermercados e hipermercados); J.O.M., LDA (Comércio a retalho de mobiliário e artigos de iluminação, em estabelecimentos especializados); Clube de Futebol Os Belenenses - (Clubes desportivos); Silva & Carlos Lda (Talho Comércio a retalho de carne e produtos à base de carne); Federação Portuguesa de Basquetebol (Organismos reguladores); Generali Seguros, S.A - (Seguros) ou MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, S. A..

²⁰ Foi indicado o NIF da entidade Centro Hospitalar Universitário de Santo António, E. P. E., cuja criação ocorreu já no decurso de 2023 através do Decreto-Lei n.º 7-A/2023, de 30/01 que cria o referido Centro Hospitalar Universitário de Santo António, EPE, por fusão do Centro Hospitalar Universitário do Porto, EPE, e do Hospital de Magalhães Lemos, EPE.

²¹ Detetou-se, em concreto, que o Instituto Nacional de Administração, I. P. foi indicado como entidade parceira por 124 entidades, tendo sido utilizados, para esse efeito, NIF distintos: o NIF atual, detido após a reconversão, em 2021, para Instituto Público (516480430) e 2 NIF anteriormente detidos, associados a diferentes naturezas jurídicas assumidas pela referida entidade no decurso do tempo (501353542 e 600084876).

²² Observado em, pelo menos, 142 entidades, sendo que, destas, 18 identificaram exclusivamente o seu NIF no campo de entidade parceira.

se cada uma das entidades envolvidas proceder, de forma consistente, ao devido registo das operações, dando lugar à identificação mútua das mesmas²³.

Para avaliar o nível de consistência e reciprocidade da informação prestada, respeitantes ao conjunto de transações ocorridas entre as 1142 entidades que submeteram um balancete no S3CP, até 31 de maio de 2023 e prestaram contas em SNC-AP, procedeu-se ao cruzamento dos respetivos elementos reportados no campo “entidade parceira”, sendo de destacar o seguinte:

- Do conjunto das 1142 entidades, verifica-se que 700 entidades identificaram e/ou foram identificadas enquanto entidade parceira. Inversamente, 442 não identificaram nem foram identificadas enquanto tal.
- Dos exames efetuados às identificações relatadas respeitantes ao conjunto de transações ocorridas entre as 1142 entidades detetaram-se as seguintes situações demonstrativas da falta de consistência e reciprocidade da informação prestada:
 - 91 entidades não identificaram qualquer entidade parceira entre as entidades em referência, mas foram identificadas enquanto tal²⁴;
 - 299 entidades identificaram pelo menos uma entidade parceira, sem que tenham sido identificadas como tal pelas demais entidades²⁵;
 - 181 entidades identificaram menos entidades parceiras, do que aquelas que as indicaram enquanto tal;
 - Do total das identificações de entidades parceiras respeitantes a transações ocorridas entre as 1142 entidades, constata-se que cerca de 50% não são recíprocas, ou seja, só se verifica a respetiva identificação no balancete de uma das entidades, sem que se observe a sua correspondente contraparte da identificação;
 - Do conjunto das 700 entidades que identificaram e/ou foram identificadas, entre as 1142, enquanto entidade parceira, constata-se que nenhuma entidade apresenta total correspondência entre as entidades indicadas e aquelas que as designaram também como parceira, verificando-se em concreto que:

²³ Ou seja, se a entidade A indica como parceira a entidade B, então B tem, igualmente, de indicar A como entidade parceira, garantindo-se, assim, a consistência e reciprocidade da informação entre as diferentes entidades.

²⁴ Por exemplo, o Instituto Superior Técnico foi elencado por 89 entidades, entre as 1141, como entidade parceira, mas, por seu turno, não designou nenhuma daquelas entidades como entidade parceira.

²⁵ Por exemplo, os Serviços de Ação Social do Instituto Politécnico do Porto indicaram, no seu balancete, 7 entidades parceiras, entre as 1142, sem que nenhuma dessas sete entidades, ou qualquer outra, a tivesse designado como parceira.

- Em 434 entidades todas as identificações por si efetuadas e/ou relatadas por outras entidades a seu respeito não são recíprocas;
- 266 entidades apresentam, cumulativamente, situações em que uma parte das identificações ocorridas são recíprocas e outra em que essa reciprocidade não é verificada.

As deficiências apuradas são suscetíveis de comprometer, de forma crítica, a completude e a fiabilidade da informação residente nos sistemas relevantes, designadamente no S3CP e, por consequência, o adequado desenvolvimento do processo de consolidação da CGE, nos termos da LEO e do SNC-AP, e da correspondente preparação do conjunto completo de demonstrações financeiras e orçamentais consolidadas isentas de distorções materiais.

B) Requisito de identificação do “tipo de movimento”

A Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO e a respetiva documentação de suporte²⁶ preveem, sempre que ocorram transações com entidades que integram o perímetro de consolidação e adicionalmente ao requisito de identificação da “entidade parceira”, a obrigatoriedade de identificação do respetivo “tipo de movimento” associado, o qual deve obedecer a uma lista de valores possíveis a disponibilizar previamente para o efeito.

Em sede de auditoria constatou-se que, até à data, não foi emitida a lista de valores possíveis do campo “Tipo de Movimento”, pelo que não se encontra disponível informação sobre o tipo de movimentos associados aos saldos e transações intragrupo ocorridos durante o ano de 2022, nem nos períodos intercalares subsequentes.

A ausência da referida lista de valores constitui um impedimento à identificação do tipo de movimento por parte das entidades que integram a administração central e a segurança social e compromete a obtenção da informação necessária ao processo de consolidação.

A este respeito, a Direção-Geral do Orçamento veio esclarecer²⁷ que a lista em referência não foi emitida, uma vez que os desenvolvimentos do S3CP estavam suspensos desde março de 2019, para efeitos de avaliação das funcionalidades que carecem de desenvolvimento e/ou melhoria.

²⁶ Mais concretamente o Documento S3CP - Requisitos para a integração de informação orçamental e económico-financeira preparada de acordo com o SNC-AP, pág. 14.

²⁷ Por comunicação eletrónica de 30 de maio de 2023.

A mesma Direção-Geral faz notar que os trabalhos de desenvolvimento do sistema, incluindo da correspondente Norma Técnica n.º 1/2017, encontram-se, presentemente, já em curso ou programados, no contexto dos projetos inscritos no Plano de Recuperação e Resiliência, relativos aos Sistemas de informação de Gestão Financeira Pública.

3.2. QUANTO ÀS REGRAS DE VALIDAÇÃO ASSOCIADAS AOS REQUISITOS DE INTEGRAÇÃO ESPECÍFICOS PARA EFEITOS DA CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

Conforme anteriormente descrito no ponto 1, foram definidas as seguintes regras de validação da informação dos balancetes analíticos, associadas aos requisitos de integração específicos para efeitos da consolidação de contas, apreciados no ponto 2.1:

- BA-009: “O conteúdo do campo da entidade parceira (NIF) deve constar da Lista de Entidades, tendo em consideração o período a que corresponde o ficheiro. No caso de não aplicável, deve vir preenchido com o código 999999990.”
- BA-015: “Em todas as operações internas às Administrações Públicas é obrigatória a identificação da entidade parceira, no campo “Entidade Parceira”, através do seu NIF.”

Em resultado dos exames de auditoria, observou-se que as referidas regras de validação, enquanto controlos a implementar no S3CP, não se encontram ativas, não tendo sido emitida a necessária lista de entidades parceiras e respetivos NIF, elemento imprescindível para a operacionalização das regras e produção dos correspondentes efeitos, designadamente os de assegurar que os NIF indicados nos respetivos balancetes respeitam apenas a entidades que integram o perímetro de consolidação (entidades parceiras).

A este respeito, a DGO esclarece que a não emissão da referida lista e a não ativação das regras BA-009 e BA-015 prende-se, respetivamente, com o facto de:

- Não estarem, ainda, reunidas condições que habilitem à identificação inequívoca de cada uma das entidades pertencentes às administrações públicas e do respetivo NIF, no Sistema de Informação para a Gestão Financeira Pública (SIGFinP)²⁸; e

²⁸ Importa, a este propósito, realçar as conclusões do Relatório n.º 9/2023 - Audit 2.ª S, acerca das limitações à identificação inequívoca das entidades que integram o perímetro da CGE, no âmbito do qual se observou que “[o]s 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 circunstância descrita é impeditiva da obtenção de informação

- O desenvolvimento do S3CP ter estado suspenso, para efeitos de avaliação das funcionalidades que carecem de desenvolvimento e/ou melhoria, estando a implementação das regras a ser reequacionada no âmbito do processo de atualização e reformulação da norma técnica e respetiva documentação de suporte, em função dos desenvolvimentos, já em curso ou programados, do SIGFinP.

A circunstância de não ter sido emitida e oportunamente comunicada a lista de entidades parceiras que delimita o perímetro de consolidação e, conseqüentemente, a não aplicação das mencionadas regras de validação, levou a que as entidades da administração central e da segurança social não dispusessem de informação inequívoca sobre quais as entidades e respetivos NIF a considerar na aplicação do requisito de identificação das entidades parceiras, levando a diferentes entendimentos sobre as responsabilidades quanto ao cumprimento desse mesmo requisito e contribuiu, significativamente, para a ocorrência das situações relatadas no anterior ponto 2.1., nomeadamente quanto à validade dos NIF indicados, bem como quanto à integralidade, consistência e reciprocidade da informação prestada.

A respeito dos problemas detetados ao nível da informação prestada, impõe-se observar, complementarmente, que, mesmo que as regras de validação existentes se encontrassem implementadas, as mesmas seriam manifestamente insuficientes para garantir a necessária fiabilidade da informação de suporte ao processo de consolidação, pois restringem-se apenas à validação sobre se as entidades parceiras indicadas nos balancetes pertencem efetivamente ao perímetro de consolidação, ficando por salvaguardar aspetos centrais, como sejam:

- a consistência e reciprocidade das transações reportadas entre “entidades parceiras”;
- a existência, plenitude e exatidão dos registos contabilísticos relativos a operações ocorridas entre entidades parceiras.

Conforme anteriormente referido, a existência de informação tempestiva e fiável sobre a integralidade dos saldos e transações ocorridas entre entidades que integram os subsectores da administração central e da segurança social é condição indispensável para a realização das operações de consolidação da CGE, preparada de acordo com o SNC-AP e a LEO, mais concretamente para a execução dos respetivos procedimentos de eliminação das operações internas do grupo.

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”.

Para garantir um nível adequado de fiabilidade da informação de suporte ao processo de consolidação, em particular, os procedimentos de eliminação das operações internas do grupo, além de ser imprescindível a oportuna definição e conhecimento da composição do perímetro de consolidação e das eventuais alterações que possam ocorrer no decurso do período de relato, é necessário que se reúnam, suplementarmente, um conjunto de outras condições, as quais também não se encontram presentemente verificadas, como sejam:

- definição e implementação, ao nível do grupo e dos componentes, de políticas, mecanismos e procedimentos de controlo, tendo em vista a prevenção e deteção oportuna de erros na informação prestada respeitante aos saldos e transações ocorridas entre entidades parceiras;
- definição e implementação no S3CP de regras de validação direcionadas ao controlo da consistência e reciprocidade das transações reportadas entre “entidades parceiras”;
- clarificação, densificação e observância das responsabilidades dos componentes no processo de identificação e caracterização dos saldos e transações entre entidades parceiras;
- clarificação, densificação e observância das responsabilidades dos auditores dos componentes²⁹ e dos demais agentes relevantes no âmbito do processo de preparação da CGE³⁰, em especial no domínio da salvaguarda da qualidade da informação prestada para efeitos do processo de consolidação, mais concretamente no que respeita à validação da plenitude, existência e exatidão dos saldos e transações do componente, reportados para efeitos da preparação da conta consolidada

4. CONCLUSÕES DA AUDITORIA

Em resultado da auditoria realizada, tendo por referência o período de relato de 2022, e atendendo a que:

- 98 entidades dos subsetores da administração central e da segurança social, representativas de 75% do total da soma dos ativos dos balanços que integram as contas submetidas ao TdC, não reportam no S3CP a respetiva informação orçamental e económico-financeira, nem estão vinculadas aos requisitos específicos definidos para efeitos do processo de

²⁹ 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.

³⁰ Incluindo entidades e órgãos do sistema de controlo interno da administração financeira do Estado, UNILEO e ESPAP.

consolidação da CGE, uma vez que não transitaram ainda para o SNC-AP, ao abrigo de regimes de exceção que têm sucessivamente perdurado por via das Leis de Orçamento do Estado e respetivos Decretos-Lei de Execução Orçamental;

- O conjunto dos balancetes reportados no S3CP pelas entidades da administração central e da segurança social que aplicam o SNC-AP refletem múltiplos problemas de completude e consistência da informação, demonstrativos da não observância, de forma sistemática e generalizada, do requisito relativo à identificação da “entidade parceira”, designadamente quanto:
 - ao tipo de entidades identificadas enquanto “entidades parceiras”;
 - à validade dos respetivos NIF indicados face aos propósitos da Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO;
 - à consistência e reciprocidade da informação prestada no âmbito da aplicação do requisito de integração.
- Não foi emitida a relação de entidades que delimita o perímetro de consolidação, necessária à aplicação do requisito respeitante à identificação da “entidade parceira” por parte das entidades que integram a administração central e a segurança social;
- Não foi emitida a lista de “valores” possíveis, necessária à aplicação do requisito respeitante à identificação do “tipo de movimento”, impedindo o efetivo cumprimento do requisito em causa por parte das entidades que integram a administração central e a segurança social;
- Não se encontram ativas as regras de validação definidas para o controlo da aplicação dos requisitos de integração específicos para efeitos da consolidação de contas - por não terem sido criadas as condições necessárias à sua operacionalização - e estas, também não se mostram suficientes para garantir um nível adequado de fiabilidade da informação de suporte ao processo de consolidação, em particular, à realização dos procedimentos de eliminação das operações internas;

Conclui-se que as entidades da administração central e da segurança social não estão, sistemática e generalizadamente, a observar os requisitos e regras de validação específicos para efeitos de consolidação, previstos na Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO e respetiva documentação de suporte, ora porque subsistem entidades, na sua generalidade financeiramente significativas para efeitos da CGE, que ainda não transitaram para o SNC-AP – e, como tal, encontram-se dispensadas da respetiva aplicação dos requisitos e observância das regras –, ora porque também não foram criadas as condições prévias para uma efetiva aplicação e observância dos mesmos, o que se traduziu em vários problemas de falta de completude e consistência da informação prestada,

comprometendo a fiabilidade da informação residente no S3CP, enquanto base para a realização da consolidação da CGE.

A não observância dos requisitos e regras de validação específicos para efeitos de consolidação e a não criação das demais condições necessárias para garantir a completude e fiabilidade da informação residente no S3CP – designadamente as relacionadas com a densificação das responsabilidades dos agentes envolvidos no processo de consolidação e com a implementação de controlos complementares – comprometem a única base de informação atualmente prevista para suportar o processo de consolidação, o que, se não for ultrapassado, constituirá uma limitação profunda ao conhecimento dos saldos e transações entre entidades que integram o perímetro da CGE e, conseqüentemente, aos trabalhos de preparação dessa mesma CGE nos termos da LEO e do SNC-AP.

5. RECOMENDAÇÃO

Face à matéria apurada em sede de auditoria, o Tribunal de Contas recomenda ao Diretor-Geral do Orçamento e Coordenador da UniLEO que promova a criação das condições que habilitem à obtenção efetiva e tempestiva de informação sobre os saldos e transações ocorridas entre entidades que integram o respetivo perímetro de consolidação para efeitos da preparação da Conta Geral do Estado nos termos da Lei de Enquadramento Orçamental e do SNC-AP, bem como a definição e implementação de políticas, mecanismos e procedimentos de controlo que assegurem a fiabilidade e completude dessa informação, em ordem a poder constituir uma base adequada para o processo de consolidação.

6. 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.

7. 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.

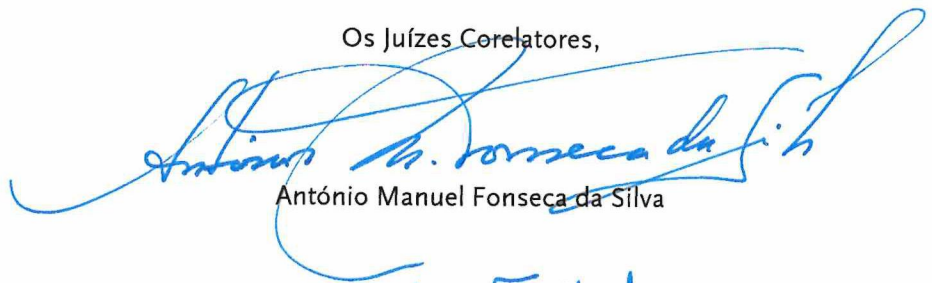
8. DECISÃO

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 ao Ministro das Finanças e ao Diretor-Geral do Orçamento;
- c) Que o Diretor-Geral do Orçamento comunique ao Tribunal de Contas a sequência dada à recomendação que lhe é dirigida, no prazo de 9 meses;
- 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 nº 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.

Lisboa, 27 de setembro de 2023,

Os Juízes Corelatores,



António Manuel Fonseca da Silva



Ana Margarida Leal Furtado



Maria da Luz Carmezim Pedroso de Faria

ANEXO

– EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO (ALEGAÇÕES) –

Exmº Senhor
Dr. Telmo Mendes
Auditor- Coordenador
Direção-Geral do Tribunal de Contas
Av. da República – 65
1050-089 Lisboa

REFERÊNCIA ORIGEM	DATA ORIGEM	NOSSA REFERÊNCIA	Data: 11 set 2023
Mensagem nº35192/2023 - DAI	8 ago 2023	Ofício n.º 237/GPCIQ/DIRC/2023 Processo SGD: P4602/2023 Temática: <i>Execução Orçamental - Respostas ao TC e outras entidades de controlo</i>	Ref.º Emissor:

Assunto: Exercício do Contraditório - Relato da auditoria ao cumprimento dos requisitos e regras de validação específicos para efeitos de consolidação previstos na Norma Técnica n.º 1/2017 da UniLEO e respetiva documentação de suporte

Relativamente ao Relato de Auditoria em apreço, vimos referir que:

A implementação do S3CP segue necessariamente uma estratégia faseada, conforme reconhecido em auditorias e avaliações anteriores a este sistema pelos responsáveis competentes pela Reforma, sendo que o sistema não foi completo, designadamente no que respeita às funcionalidades de repositório e análise dinâmica de dados (ferramenta de *Business Intelligence*), entre outras funcionalidades relacionadas com as observações da presente avaliação do Tribunal de Contas.

A estratégia de implementação da Reforma que visa a concretização do estabelecido na Lei do Enquadramento Orçamental, como um todo, prossegue numa lógica de consolidação de cada uma das etapas. No caso dos Sistemas, está prevista a aquisição de novas soluções tecnológicas que se pretende, entre outras dimensões, robusteçam as funções do S3CP e que constituam uma solução integradora que permitam ir de encontro às necessidades do Ministério das Finanças e das Contas Públicas.

Sem prejuízo do referido, importa avaliar uma solução que viabilize extrair o adequado conhecimento, para os múltiplos e relevantes propósitos, da informação preparada em SNC-AP atualmente integrada com sucesso no S3CP.

Com os mais respeitosos cumprimentos,

O Diretor-Geral,
e Coordenador da UniLeo



Date:
2023.09.11
21:42:06 +01'00'