

GAT 15

OUTROS TRABALHOS DE
GARANTIA DE FIABILIDADE

CONTAS REGULADAS – ERSE

I - Introdução

Com a publicação recente de modelos de relatórios a emitir ao abrigo da Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que Não Sejam Auditorias ou Revisões de Informação Financeira Histórica – ISAE 3000 (Revista), na sequência de protocolos estabelecidos entre a OROC e entidades terceiras, houve necessidade de ajustar o GAT 15 para que fique em conformidade com as mais recentes alterações.

Adicionalmente, e também no âmbito de um protocolo com a ERSE, as orientações constantes do GAT 15 foram revistas a pedido desta entidade.

II – Modificações efetuadas

Foram efetuadas pequenas modificações ao modelo de relatório constante no Anexo 2 do GAT 15.

Foram igualmente efetuadas modificações às orientações sobre o trabalho a realizar pelos auditores, no sentido de reforçar a importância de garantir que as Contas Reguladas estão preparadas em conformidade com o normativo contabilístico aplicável às Contas Estatutárias.

III – GAT 15 (Revisto)

Em anexo encontra-se o GAT 15 Revisto.

Lisboa, 19 de dezembro de 2025

Anexo – GAT 15 Revisto

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 15

OUTROS TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE CONTAS REGULADAS – ERSE

GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 15

OUTROS TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE CONTAS REGULADAS – ERSE

Introdução

1. A Entidade Reguladora dos Serviços Energéticos (ERSE) é a entidade responsável pela regulação dos setores do gás natural e da eletricidade, regendo-se pelos seus Estatutos aprovados pelo Decreto-Lei n.º 97/2002, de 12 de abril, na sua versão atual, e demais disposições aplicáveis às entidades reguladoras.
2. No quadro das suas competências, a ERSE emite Regulamentos Tarifários que estabelecem um conjunto de normas aplicáveis às entidades do setor energético a eles sujeitas, nomeadamente normas relativas à prestação de informação anual de natureza financeira das atividades reguladas, as chamadas “Contas Reguladas”, as quais são preparadas com base nas demonstrações financeiras anuais estatutárias ajustadas nos termos dos referidos Regulamentos.
3. Para os efeitos do presente GAT são relevantes, designadamente, os Regulamentos Tarifários do Setor Elétrico e do Setor do Gás Natural aplicáveis a cada período económico, assim como outras instruções, normas e metodologias complementares emitidas pela ERSE e disponíveis para consulta em:

Regulamento Tarifário (RT) setor elétrico

<https://www.erse.pt/atividade/regulamentos-eletricidade/tarifario/>

O Regulamento Tarifário (RT) do setor do gás

<https://www.erse.pt/atividade/regulamentos-gas/tarifario/>

4. Para além destes Regulamentos devem também ser considerados outros Atos e Documentos da ERSE, disponíveis para consulta em <https://www.erse.pt/biblioteca/atos-e-documentos-da-erse/?tipologia=Atos%20normativos&page=1>.
5. Nos termos daqueles Regulamentos Tarifários, é solicitado ao ROC/SROC que “certifique” a informação incluída num conjunto de relatórios preparados pelas entidades sujeitas.
6. As orientações deste GAT referem-se apenas aos trabalhos e relatório a emitir quanto às Contas Reguladas excluindo, assim, qualquer outra “certificação” que esteja prevista nos referidos Regulamentos. No entanto o modelo de relatório apresentado no Anexo 2 poderá ser utilizado, com as necessárias adaptações, a outros trabalhos de garantia de fiabilidade que venham a ser solicitados pela ERSE.
7. No Anexo 1 a este GAT, apresenta-se um sumário das disposições regulamentares que se referem à matéria em apreciação pelo ROC/SROC e as datas-limite para apresentação à ERSE, pelas entidades reguladas, das Contas Reguladas acompanhadas do respetivo relatório do ROC/SROC. Estas disposições e datas devem ser devidamente atualizadas com base nos Regulamentos Tarifários em vigor.

Requisitos

8. A norma técnica relevante aplicável a este tipo de trabalhos é a Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade ISAE 3000 (Revista) – Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que Não Sejam Auditorias ou Revisões de Informação Financeira Histórica¹, com vista à emissão de um relatório de garantia razoável de fiabilidade.

¹ A versão em Português da ISAE 3000 (Revista) está disponível na Área Reservada do sítio da OROC.

9. Sem prejuízo do cumprimento integral da ISAE 3000 (Revista) e de todo o restante normativo técnico e ético aplicável nas circunstâncias, salientamos os seguintes aspetos:

9.1 Sobre a aceitação do trabalho

- Os termos e condições do trabalho a executar devem ser objeto de um contrato/acordo escrito.
- O trabalho só deve ser contratado se o ROC estiver em condições de garantir que as pessoas que vierem a executar o trabalho têm coletivamente as competências e competências profissionais necessárias nas circunstâncias.
- O ROC deve determinar se se encontram preenchidos os requisitos éticos relevantes, incluindo os requisitos de independência necessários à execução do trabalho.

9.2 Sobre a execução do trabalho

- O ROC deve obter as Contas Reguladas e confirmar que integram as demonstrações previstas nos Regulamentos Tarifários para cada tipo de entidade e demais instruções, orientações, normas e metodologias emitidas pela ERSE, garantindo a plenitude das divulgações previstas nos mesmos, bem como os critérios de repartição e imputação utilizados.
- O ROC deve entender o normativo contabilístico que serve de base à preparação das demonstrações financeiras, e confirmar se as Contas Reguladas estão também preparadas de acordo com esse normativo contabilístico que lhes é aplicável.
- Deve também obter as demonstrações financeiras estatutárias da entidade com referência à mesma data, e confirmar que as mesmas foram auditadas. Caso a Certificação Legal das Contas relativa às demonstrações financeiras estatutárias inclua reservas ou outras modificações ao texto padrão, deverá ser avaliado o impacto que as mesmas possam ter na informação constante das Contas Reguladas.
- Deve ainda obter o entendimento do processo de preparação das Contas Reguladas, incluindo as respetivas atividades de controlo interno relevantes. Esse entendimento inclui a avaliação do desenho dessas atividades de controlo interno relevantes e a determinação da sua implementação, incluindo a realização de procedimentos para além de inquéritos aos responsáveis pela elaboração das Contas Reguladas.
- O ROC deve determinar uma materialidade que permita planear e executar o trabalho, incluindo a determinação da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos a executar, bem como avaliar se as Contas Reguladas estão isentas de distorção material. Caso o nível de materialidade definido no âmbito do presente trabalho se situe abaixo do analogamente considerado no contexto da auditoria das demonstrações financeiras estatutárias, avaliar se se mantêm reunidas as condições para continuar o trabalho e determinar os procedimentos adicionais necessários nas circunstâncias.
- Se as demonstrações financeiras estatutárias tiverem sido auditadas por outro ROC/SROC, devem ser definidos os procedimentos a efetuar junto deste para efeitos de determinar a natureza, oportunidade e extensão do seu trabalho.
- O ROC deve identificar os riscos de distorção material aplicáveis nomeadamente os especificamente relacionados com as Contas Reguladas, independentemente de serem ou não aplicáveis às Contas Estatutárias.

- Na definição dos procedimentos que deverão ser executados para dar resposta aos riscos de distorção material identificados deve o ROC/SROC, nomeadamente:
 - Verificar que as bases de apresentação e as políticas contabilísticas utilizadas para a preparação das Contas Reguladas, as quais deverão ser descritas no anexo às mesmas, são consistentes com as utilizadas na preparação das Contas Estatutárias, eventualmente ajustadas por regras contabilísticas para efeitos de regulação, definidos no respetivo Regulamento Tarifário e/ou instruções, orientações, normas e metodologias especificamente emitidas pela ERSE;
 - Verificar a documentação de suporte aos ajustamentos às demonstrações financeiras estatutárias para efeitos do apuramento das Contas Reguladas, constantes do anexo justificativo, nomeadamente quanto: (i) à consistência da informação financeira considerada no apuramento dos ajustamentos às demonstrações financeiras estatutárias; e (ii) à divulgação nas Contas Reguladas da natureza dos ajustamentos e principais pressupostos considerados pela entidade no apuramento dos mesmos;
 - Avaliar a compreensibilidade da descrição dos critérios para a repartição da informação por atividades constante das Contas Reguladas e verificar a sua aplicação na informação financeira constante nas mesmas, por exemplo, testando a exatidão aritmética. Analisar eventuais inconsistências entre os critérios de repartição utilizados e o Regulamento Tarifário e/ou instruções, orientações, normas e metodologias especificamente emitidas pela ERSE; e
 - Verificar a consistência na preparação e apresentação da informação financeira constante nas Contas Reguladas com as do período anterior.
- Os procedimentos a executar deverão incluir a obtenção de prova suficiente e apropriada relacionada com a eficácia operacional das atividades de controlo relevantes relacionadas com a preparação das Contas Reguladas conforme se mostrar apropriado nas circunstâncias.

9.3 Sobre a documentação

- Em concreto o ROC deve documentar:
 - A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos executados para cumprir os requisitos relevantes da ISAE 3000 (Revista), os requisitos legais e regulamentares aplicáveis e as orientações relevantes deste GAT;
 - Os resultados dos procedimentos executados e a prova obtida; e
 - Os assuntos significativos que surgiram durante o trabalho, as conclusões alcançadas e os julgamentos profissionais significativos efetuados para se alcançarem tais conclusões.
- O ROC deve obter declarações escritas do órgão de gestão como prova corroborativa de informações recebidas de outra forma, e sobre quaisquer outras matérias que julgue apropriado nas circunstâncias incluindo as responsabilidades do órgão de gestão na prestação daquelas informações.
- A declaração escrita do órgão de gestão deve incluir um resumo dos efeitos das distorções não corrigidas que, individualmente ou em conjunto, são imateriais.
- Relativamente a todos os assuntos significativos que exijam o exercício de julgamento profissional, a documentação deve evidenciar esse exercício de

juízo, incluindo todos os aspetos considerados, as apreciações efetuadas e as conclusões extraídas.

9.4 Sobre os entregáveis

- Para além do relatório a emitir conforme modelo apresentado no Anexo 2, deve o ROC apresentar um sumário das eventuais diferenças de auditoria identificadas no seu trabalho (ISA 450.5), independente de as mesmas modificarem ou não a opinião a emitir.

Estrutura do relatório

10. O relatório do ROC/SROC sobre a certificação das Contas Reguladas deve ter a estrutura conforme modelo apresentado no Anexo 2 deste GAT. Este modelo está preparado para o caso de as demonstrações financeiras estatutárias, na base das quais são preparadas as Contas Reguladas, terem sido auditadas, que é a situação mais comum.

Entrada em vigor

11. Este GAT deve ser aplicado a todos os trabalhos cujos relatórios sejam emitidos a partir desta data.

Lisboa, xx de xxxxxx de 2025

Anexos

Anexo 1 – Sumário das matérias em apreciação e objetivo do auditor

Anexo 2 – Modelo de Relatório

ANEXOS AO GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 15**OUTROS TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE
CONTAS REGULADAS – ERSE****ANEXO 1 – SUMÁRIO DAS MATÉRIAS EM APRECIÇÃO PELO AUDITOR**

Regulamento Tarifário do Setor Elétrico (Regulamento n.º 828/2023, de 28 de julho, na sua redação atual)²		
Entidade	Matéria em apreciação	Data-limite para apresentação à ERSE pela entidade regulada
Entidade Concessionária da RNT (Artigo 166.º) Operador Logístico de Mudança de Comercializador (Artigo 171.º) Concessionário do Transporte e Distribuição da RAA (Artigo 181.º) Concessionário do Transporte e Distribuidor Vinculado da RAM (Artigo 185.º)	Contas reguladas que compreendem “balanço, demonstração dos resultados e os investimentos, por atividade”.	Até 1 de maio, relativamente às contas reguladas do ano anterior.
Concessionária da Zona Piloto (Artigo 168.º) Comercializador de Último Recurso (Artigo 176.º)	Contas reguladas que compreendem “balanço, demonstração de resultados e os investimentos”.	Até 1 de maio, relativamente às contas reguladas do ano anterior.
Entidade Concessionária da RDN (Artigo 173.º)	Contas reguladas que compreendem “balanço agregado, demonstração de resultados e os investimentos, por atividade”.	Até 1 de maio, relativamente às contas reguladas do ano anterior

Regulamento Tarifário do Setor do Gás Natural (Regulamento n.º 825/2023, de 28 de julho)³		
Entidade	Matéria em apreciação	Data-limite para apresentação à ERSE pela entidade regulada
Operadores de Terminal de GNL (Artigo 136.º) Operadores de Armazenamento Subterrâneo de Gás Natural (Artigo 138.º) Operador da Rede de Transporte de Gás Natural (Artigo 142.º)	Contas reguladas que compreendem balanço, demonstração dos resultados, respetivos anexos, investimentos, participações e a informação relativa aos indutores de custos utilizados	Até 15 de outubro, relativamente às contas reguladas do ano anterior.

² Regulamento em vigor nesta data e disponível através da seguinte ligação:
https://www.erse.pt/media/gavjlyez/rt-se_capa_%C3%ADndice_consolidado-com-retif.pdf

³ Regulamento em vigor nesta data e disponível através da seguinte ligação:
https://www.erse.pt/media/hkalsrt4/articulado_rt-g_capa-%C3%ADndice_publicado.pdf

ANEXOS AO GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 15**OUTROS TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE
CONTAS REGULADAS – ERSE****ANEXO 1 – SUMÁRIO DAS MATÉRIAS EM APRECIÇÃO PELO AUDITOR**

Regulamento Tarifário do Setor do Gás Natural (Regulamento n.º 825/2023, de 28 de julho)³		
Entidade	Matéria em apreciação	Data-limite para apresentação à ERSE pela entidade regulada
Comercializador de Último Recurso Grossista (Artigo 150.º)	na definição dos parâmetros de eficiência da atividade.	
Operadores da Rede de Distribuição de Gás Natural (Artigo 145.º)	Contas reguladas que compreendem balanço, demonstração dos resultados, respetivos anexos, investimentos, participações e a informação relativa aos indutores de custos utilizados na definição dos parâmetros de eficiência da atividade.	Até 15 de outubro, relativamente às contas reguladas do ano anterior.
Operador Logístico de Mudança de Comercializador (Artigo 140.º)	Contas reguladas que compreendem balanço, demonstração dos resultados, respetivos anexos e os investimentos.	Até 15 de outubro, relativamente às contas reguladas do ano anterior.
Comercializadores de Último Recurso Retalhistas de Gás Natural (Artigo 152.º)	Contas reguladas que compreendem balanço, demonstração dos resultados, respetivos anexos, investimentos, participações e a informação relativa aos indutores de custos utilizados na definição dos parâmetros de eficiência da atividade.	Até 15 de outubro, relativamente às contas reguladas do ano anterior.
Comercializador do SNGN (Artigo 148.º)	Contas reguladas que compreendem balanço, demonstração dos resultados e respetivos anexos.	Até 30 de novembro, relativamente às contas reguladas do ano anterior.

ANEXOS AO GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 15
OUTROS TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE
CONTAS REGULADAS – ERSE

ANEXO 2 – MODELO DE RELATÓRIO

Relatório independente de garantia razoável de fiabilidade
sobre as Contas Reguladas do setor ... (a)

Ao Conselho de Administração de

_____ (b)

Introdução

Fomos contratados pela ... (b) para realizar um trabalho de garantia razoável de fiabilidade nos termos e para os efeitos do n.º ... do artigo ... (c) do Regulamento Tarifário do Setor ... (a) e demais normas e metodologias emitidas pela Entidade Reguladora dos Serviços Energéticos (ERSE). Neste âmbito examinamos as demonstrações financeiras das atividades reguladas (Contas Reguladas) preparadas e reportadas à ERSE por ... (b) (Sociedade), relativas ao ano findo em (d), as quais compreendem ... (e).

Responsabilidades do conselho de administração

O conselho de administração é responsável pela:

- Preparação e envio à ERSE de Contas Reguladas que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira e os resultados das atividades reguladas da Sociedade, de acordo com o estabelecido no Regulamento Tarifário e demais regulamentação emitida pela ERSE;
- Preparação de demonstrações financeiras que apresentem de forma verdadeira e apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da Sociedade de acordo com as... (f) com base nas quais prepara as Contas Reguladas;
- Adoção de políticas e critérios contabilísticos adequados nas circunstâncias e de critérios de repartição das rubricas da demonstração da posição financeira e da demonstração dos resultados e sua divulgação, de acordo com o estabelecido no Regulamento Tarifário e demais regulamentação emitida pela ERSE;
- Manutenção de um sistema de controlo interno apropriado para possibilitar a preparação de informação isenta de distorção material devido a fraude ou a erro; e
- Disponibilização e prestação de toda a informação e documentação considerada relevante para a realização do nosso trabalho.

Responsabilidades do auditor

A nossa responsabilidade consiste em definir e executar os procedimentos considerados apropriados para dar resposta aos riscos de distorção material identificados e avaliados de modo a obter garantia razoável de fiabilidade sobre se as Contas Reguladas estão preparadas, em todos os aspetos materialmente relevantes, de acordo com o Regulamento Tarifário e demais regulamentação emitida pela ERSE em vigor.

O nosso trabalho foi efetuado de acordo com a Norma Internacional de Trabalhos de Garantia de Fiabilidade que Não Sejam Auditorias ou Revisões de Informação Financeira Histórica – ISAE 3000 (Revista) emitida pela *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) da *International Federation of Accountants* (IFAC) e cumprimos as demais normas e orientações técnicas da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, as quais exigem que o nosso trabalho seja planeado e executado com o objetivo de obter garantia razoável de fiabilidade sobre se as Contas Reguladas estão preparadas, em todos os aspetos materialmente relevantes, de acordo com o Regulamento Tarifário e demais normas e metodologias emitidas pela ERSE em vigor. Para tanto, o referido trabalho incluiu, entre outros procedimentos:

- Verificar as bases de apresentação e as políticas contabilísticas utilizadas na preparação das Contas Reguladas e a sua consistência com as utilizadas na preparação das Contas Estatutárias;

ANEXOS AO GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 15

OUTROS TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE CONTAS REGULADAS – ERSE

ANEXO 2 – MODELO DE RELATÓRIO

- Verificar a documentação de suporte aos ajustamentos efetuados às demonstrações financeiras estatutárias para efeitos do apuramento das Contas Reguladas, constantes do anexo justificativo, nomeadamente quanto: (i) à consistência da informação financeira considerada no apuramento dos ajustamentos às demonstrações financeiras estatutárias; e (ii) à divulgação nas Contas Reguladas da natureza dos ajustamentos e principais pressupostos considerados pela Sociedade no apuramento dos mesmos;
- Avaliar a compreensibilidade da descrição dos critérios para a repartição da informação por atividades constante das Contas Reguladas e verificar a adequada aplicação na informação financeira constante nas mesmas, analisando eventuais inconsistências entre os critérios de repartição utilizados e o Regulamento Tarifário e demais regulamentação emitida pela ERSE; e
- Verificar a consistência na preparação e apresentação da informação financeira constante nas Contas Reguladas com as do período anterior.

Entendemos que a prova obtida é suficiente e apropriada para proporcionar uma base aceitável para a expressão da nossa conclusão (g).

Qualidade e Independência

Aplicámos a Norma Internacional de Gestão de Qualidade ISQM 1, a qual requer que seja desenhado, implementado e mantido um sistema de gestão de qualidade abrangente que inclui políticas e procedimentos sobre o cumprimento de requisitos éticos, normas profissionais e requisitos legais e regulamentares aplicáveis.

Cumprimos a independência e outros requisitos éticos do Código de Ética da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) e do *International Code of Ethics for Professional Accountants* (incluindo normas internacionais de independência), (Código IESBA), que se baseiam em princípios fundamentais de integridade, objetividade, competência profissional e dever de cuidado, confidencialidade e comportamento profissional.

Bases para a conclusão com reservas

(descrever as reservas)

....

Conclusão (g)

A nossa conclusão foi formada na base das, e sujeita às matérias descritas no nosso relatório.

Em nossa opinião as Contas Reguladas acima identificadas estão preparadas, em todos os aspetos materialmente relevantes, de acordo com o Regulamento Tarifário e demais regulamentação emitida pela ERSE.

Ênfases

(descrever a situação identificada)

....

A nossa conclusão não é modificada em relação a esta(s) matéria(s).

Outras matérias

(descrever a situação identificada)

....

A nossa conclusão não é modificada em relação a esta(s) matéria(s).

ANEXOS AO GUIA DE APLICAÇÃO TÉCNICA N.º 15
OUTROS TRABALHOS DE GARANTIA DE FIABILIDADE
CONTAS REGULADAS – ERSE

ANEXO 2 – MODELO DE RELATÓRIO

Restrição de uso ou distribuição

Este relatório é emitido exclusivamente para informação e uso do Conselho de Administração da Sociedade e da ERSE, para a finalidade mencionada na secção “Introdução” acima, pelo que não deverá ser utilizado para nenhuma outra finalidade ou qualquer outro propósito. Qualquer terceiro, excetuando as entidades acima referidas, que tenha acesso ao nosso relatório (ou parte do mesmo) ou a uma cópia e opte por utilizá-lo como suporte (ou parte do mesmo) fá-lo por sua conta e risco. Não aceitamos ou assumimos qualquer responsabilidade perante terceiras entidades, para além das entidades referidas, pelo nosso trabalho, por este Relatório de garantia razoável de fiabilidade ou pelas nossas conclusões.

Data, nome do ROC ou representante da SROC, e assinatura (incluir endereço profissional quando não conste noutro sítio do documento)

Referências

- (a) Identificar se se trata do setor elétrico ou do gás natural.
- (b) Denominação da Sociedade.
- (c) Identificar a disposição do Regulamento Tarifário aplicável que exige este relatório.
- (d) Data a que se referem as Contas Reguladas.
- (e) Identificar as demonstrações que integram as Contas Reguladas aplicáveis no caso.
- (f) Identificar o referencial contabilístico aplicável às contas estatutárias, por exemplo, “Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS) tal como adotadas na União Europeia” ou “Normas de Contabilidade e Relato Financeiro, adotadas em Portugal através do Sistema de Normalização Contabilística”.
- (g) No caso de existirem reservas, este título deve ser ajustado para “Conclusão com reservas” e o texto respetivo ajustado em conformidade com a natureza da reserva (por limitação de âmbito ou por desacordo).