

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

# **MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO**

---

PARTE VIII – Demonstrativo de Estatísticas de  
Finanças Públicas

Aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios

Válido para o exercício de 2013

Portaria Conjunta STN/SOF nº 02/2012

5ª edição

Brasília  
2012

**08.00.00**

**Demonstrativo de Estatísticas de Finanças Públicas**

---

---

MINISTRO DA FAZENDA  
Guido Mantega

SECRETÁRIO-EXECUTIVO  
Nelson Henrique Barbosa Filho

SECRETÁRIO DO TESOUREO NACIONAL  
Arno Hugo Augustin Filho

SUBSECRETÁRIOS  
Lísicio Fábio de Brasil Camargo  
Marcus Pereira Aucélio  
Paulo Fontoura Valle  
Eduardo Coutinho Guerra  
Cleber Ubiratan de Oliveira  
Gilvan da Silva Dantas

COORDENADORA-GERAL DE ESTUDOS ECONÔMICO-FISCAIS  
Fabiana Magalhães Almeida Rodopoulos

COORDENADOR DE ESTUDOS ECONÔMICO-FISCAIS  
Felipe Palmeira Bardella

GERENTE DE ESTATÍSTICAS DE FINANÇAS PÚBLICAS  
Bruno Fabrício Ferreira da Rocha

EQUIPE TÉCNICA  
Alexandre Bueno Damado  
Bruno de Sousa Simões  
Gregório Diniz  
Guilherme Ceccato  
Janet Maria Pereira  
Karla de Lima Rocha  
Renato Nogueira Starling

Informações – STN:  
Fone: (61) 3412-2203  
Fax: (61) 3412-1700  
Correio Eletrônico: [cesef.df.stn@fazenda.gov.br](mailto:cesef.df.stn@fazenda.gov.br)

MINISTRA DE ESTADO DO PLANEJAMENTO,  
Miriam Belchior

SECRETÁRIA-EXECUTIVA  
Eva Maria Cella Dal Chiavon

SECRETÁRIA DE ORÇAMENTO FEDERAL  
Célia Corrêa

SECRETÁRIOS-ADJUNTOS DE ORÇAMENTO FEDERAL  
Bruno César Grossi de Souza  
Eliomar Wesley Ayres da Fonseca Rios  
George Alberto de Aguiar Soares

DIRETORES  
Felipe Daruich Neto  
José Geraldo França Diniz  
José Roberto de Moraes Rego Paiva Fernandes Junior  
Marcos de Oliveira Ferreira

COORDENADOR-GERAL DE AVALIAÇÃO  
Geraldo Julião Júnior

COORDENADORA DE ESTUDOS FISCAIS  
Mychelle Celeste Batista de Sá

EQUIPE TÉCNICA  
Felipe José Cardoso Avezani  
Fabio Pifano Pontes

Informações – SOF:  
Fone: (61) 2020-2220  
Fax: (61) 2020-2239  
Correio Eletrônico: [sof.comunica@planejamento.gov.br](mailto:sof.comunica@planejamento.gov.br)  
Página Eletrônica: [www.portalsof.planejamento.gov.br](http://www.portalsof.planejamento.gov.br)

## Índice

### **08.00.00 PARTE 8 – DEMONSTRATIVOS DE ESTATÍSTICAS DE FINANÇAS PÚBLICAS.....2**

#### **08.01.00 INTRODUÇÃO .....5**

08.01.01 CONSIDERAÇÕES GERAIS .....	8
08.01.02 OBJETIVO DO DEFP .....	9
08.01.03 MUDANÇA METODOLÓGICA EM RELAÇÃO AO MEFP 1986 .....	10
08.01.03.01 <i>Abrangência</i> .....	10
08.01.03.02 <i>Regime de registro de eventos econômicos</i> .....	11
08.01.03.03 <i>Avaliação</i> .....	11
08.01.03.04 <i>Balço Patrimonial</i> .....	11
08.01.03.05 <i>Integração de fluxos e estoques</i> .....	11
08.01.03.06 <i>Arcabouço Analítico</i> .....	11
08.01.04 ESTRUTURA DO DEFP .....	12

#### **08.02.00 ABRANGÊNCIA..... 13**

08.02.01 INTRODUÇÃO .....	13
08.02.02 ABRANGÊNCIA NO ÂMBITO DO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO .....	15
08.02.02.01 <i>Governo Central (GC)</i> .....	15
08.02.02.02 <i>Governos Estadual, DISTRITAL e Municipal</i> .....	16
08.02.02.03 <i>Corporações Públicas</i> .....	18
08.02.02.04 <i>Corporações Financeiras</i> .....	19
08.02.03 SISTEMAS DE COLETA DE DADOS .....	19
08.02.03.01 <i>Governo Central</i> .....	19
08.02.03.02 <i>Governos Estaduais, Distrito Federal e Governos Municipais</i> .....	20
08.02.03.03 <i>Corporações Não Financeiras</i> .....	20
08.02.03.04 <i>Corporações Financeiras</i> .....	20

#### **08.03.00 FLUXOS, ESTOQUES E REGRAS CONTÁBEIS ..... 22**

08.03.01 FLUXOS, ESTOQUES E REGRAS CONTÁBEIS NO MEFP 2001 .....	22
08.03.01.01 <i>Tipos de Fluxos</i> .....	22
08.03.01.02 <i>Regras Contábeis</i> .....	23
08.03.02 REGRAS GERAIS APLICADAS AO GOVERNO GERAL BRASILEIRO .....	25
08.03.02.01 <i>Regras Contábeis</i> .....	25
08.03.02.02 <i>Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – Pcasp</i> .....	28

#### **08.04.00 ARCABOUÇO ANALÍTICO DO MEFP 2001..... 29**

08.04.01 OBJETIVOS ANALÍTICOS.....	29
08.04.01.01 <i>Componentes e Conceitos do Arcabouço Analítico</i> .....	29
08.04.01.02 <i>Indicadores sintéticos Adicionais da política fiscal</i> .....	36

#### **08.05.00 RECEITAS ..... 38**

08.05.01 RECEITAS E SEUS COMPONENTES NO MEFP 2001 .....	38
08.05.02 CLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO .....	45

#### **08.06.00 DESPESAS ..... 51**

08.06.01 DESPESAS E SEUS COMPONENTES NO MEFP 2001 .....	51
08.06.02 FUNÇÕES DE GOVERNO .....	55
08.06.03 CLASSIFICAÇÃO ECONÔMICA DA DESPESA APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO .....	59
08.06.03.01 <i>Principais Agregados da Despesa</i> .....	59
08.06.03.02 <i>Principais Agregados da Despesa por Função</i> .....	62

#### **08.07.00 BALANÇO PATRIMONIAL..... 64**

08.07.01 BALANÇO PATRIMONIAL.....	64
08.07.01.01 Classificação de Ativos e Passivos no MEFP 2001.....	64
08.07.01.02 Partidas Informativas.....	69
08.07.01.03 Avaliação de Ativos e Passivos.....	69
08.07.02 CLASSIFICAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO .....	70
<b>08.08.00 TRANSAÇÕES ATIVAS E PASSIVAS.....</b>	<b>74</b>
08.08.01 TRANSAÇÕES COM ATIVOS E PASSIVOS FINANCEIROS .....	74
08.08.01.01 Avaliação .....	74
08.08.01.02 Momento de Registro .....	74
08.08.01.03 Registro Líquido e Consolidação de Fluxos .....	74
08.08.01.04 Atrasados.....	74
08.08.02 CLASSIFICAÇÃO DAS TRANSAÇÕES COM ATIVOS E PASSIVOS FINANCEIROS POR TIPO DE INSTRUMENTO FINANCEIRO E POR RESIDÊNCIA.....	75
08.08.03 CLASSIFICAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO .....	76
<b>08.09.00 OUTROS FLUXOS ECONÔMICOS .....</b>	<b>78</b>
08.09.01 GANHOS E PERDAS POR VALORAÇÃO .....	78
08.09.02 OUTRAS VARIAÇÕES DE VOLUME ATIVAS E PASSIVAS .....	78
08.09.03 CLASSIFICAÇÃO DE OUTROS FLUXOS ECONÔMICOS APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO .....	80
<b>08.10.00 OPERAÇÕES DE DÍVIDA DO GOVERNO .....</b>	<b>83</b>
08.10.01 JUROS, PRINCIPAL E ATRASADOS .....	83
08.10.02 ASSUNÇÃO DE DÍVIDA.....	83
08.10.03 PAGAMENTO DE DÍVIDA EM NOME DE OUTRA UNIDADE.....	84
08.10.04 PERDÃO DE DÍVIDA .....	84
08.10.05 REESTRUTURAÇÃO E REPROGRAMAÇÃO DE DÍVIDA.....	84
08.10.06 CANCELAMENTO E REDUÇÃO CONTÁBIL DE DÍVIDA.....	85
08.10.07 CONVERSÕES DE DÍVIDA EM CAPITAL SOCIAL.....	85
08.10.08 ARRENDAMENTOS FINANCEIROS E OPERACIONAIS.....	85
08.10.09 REMOÇÃO CONTÁBIL DE DÍVIDA.....	86
08.10.10 CLASSIFICAÇÃO DA DÍVIDA PÚBLICA APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO .....	86
<b>08.11.00 CONSOLIDAÇÃO .....</b>	<b>88</b>
08.11.01 CONTEXTUALIZAÇÃO .....	88
08.11.02 PRIORIDADES NO PROCESSO DE CONSOLIDAÇÃO.....	89
08.11.03 REGRAS GERAIS DO PROCESSO DE CONSOLIDAÇÃO .....	90
<b>08.12.00 MÉTODOS DE ESTIMAÇÃO E POLÍTICA DE REVISÃO DAS INFORMAÇÕES.....</b>	<b>92</b>
08.12.01 MÉTODOS DE ESTIMAÇÃO .....	92
08.12.02 POLÍTICA DE REVISÃO DE INFORMAÇÕES .....	93
<b>08.13.00 DEMONSTRATIVOS DO MEFP 2001.....</b>	<b>94</b>
<b>08.14.00 TABELAS DE DERIVAÇÃO DO MEFP 2001.....</b>	<b>112</b>

## 08.01.00 INTRODUÇÃO

A Secretaria do Tesouro Nacional tem como missão defender o cidadão-contribuinte, de hoje e de amanhã, por meio da busca permanente do equilíbrio dinâmico entre receitas e despesas e da transparência do gasto público.

Nesse sentido, segundo o art. 20 do Anexo I do Decreto nº 7.037, de 14 de setembro de 2010, que dispõe sobre a estrutura regimental do Ministério da Fazenda, compete à Secretaria do Tesouro Nacional, órgão central dos Sistemas de Administração Financeira Federal e de Contabilidade Federal:

*“XXVI - elaborar e divulgar, no âmbito de sua competência, estatísticas fiscais, demonstrativos e relatórios, em atendimento a dispositivos legais e acordos, tratados e convênios celebrados pela União com organismos ou entidades internacionais;”*

*“XXXVI - promover avaliação periódica das estatísticas e indicadores fiscais, visando adequar o sistema brasileiro de estatísticas fiscais às melhores práticas internacionais e aos requisitos locais.”*

Neste contexto é que se insere a competência regimental para a elaboração deste Demonstrativo de Estatísticas de Finanças Públicas (DEFP) que busca alinhar as práticas estatísticas do país às normas internacionais, com o objetivo de adequar a estatística fiscal brasileira à praticada pela maioria dos países.

O acompanhamento da situação fiscal de um país tem importância fundamental na orientação dos gestores públicos para a implementação de políticas eficientes, voltadas ao crescimento econômico permanente, com responsabilidade fiscal e sustentabilidade a longo prazo. Para tanto, as estatísticas fiscais são de extrema relevância e devem ser apuradas através de metodologias definidas, normatizadas e amplamente divulgadas. Assim, a adoção de metodologias estatísticas harmonizadas e alinhadas a padrões internacionais permite a produção de indicadores fiscais para a avaliação das finanças públicas de um país e a comparação da situação fiscal de diversos países.

Além disso, a questão da transparência fiscal tem recebido atenção considerável tanto da parte de formuladores de políticas quanto do cidadão comum. A crise financeira mundial recente reafirmou uma antiga lição: boas estatísticas e análises acuradas são fundamentais para o monitoramento efetivo e formulação de política econômica a nível nacional e internacional.

Insere-se nesse contexto a avaliação e implementação da nova metodologia de Estatísticas de Finanças Públicas sob o marco analítico do *Government Finance Statistics Manual - 2001* (GFSM 2001) ou Manual de Estatísticas Fiscais de 2001 (MEFP 2001), bem como a harmonização de estatísticas fiscais no âmbito do MERCOSUL. Tais padrões requerem a compilação de informações da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e suas respectivas corporações públicas financeiras e não financeiras de todos os entes da federação.

Em 2001, foi publicada pelo Fundo Monetário Internacional a segunda edição do Manual de Estatísticas de Finanças Públicas – MEFP, revisando a primeira publicação

de 1986, com o objetivo de promover maior transparência e conhecimento das finanças e das operações governamentais, bem como de estabelecer integração das estatísticas fiscais com outros marcos metodológicos de estatísticas macroeconômicas, como o Sistema de Contas Nacionais, de 1993, a 5ª edição do Manual de Balanço de Pagamentos e o Manual de Estatísticas Monetárias e Financeiras.

A edição de 2001 do MEFP, ao promover a consistência econômica e temporal das estatísticas, possibilita a completa integração de fluxos e estoques, bem como a determinação do impacto das políticas fiscais na evolução temporal do Patrimônio Líquido do país. Dessa forma, o Manual introduziu o conceito de patrimônio nas estatísticas fiscais, em linha com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. A integração das contas do setor fiscal com as contas dos setores externo, financeiro e monetário e com o Sistema de Contas Nacionais (SCN 1993) permite o aproveitamento das informações produzidas pelos demais sistemas e o acompanhamento e análise da economia dos países de forma integrada.

Com o objetivo de se obter uma visão mais ampla das operações de governo, o novo Manual apresenta um sistema estatístico especializado para análise e avaliação do desempenho do setor público, em um marco analítico integrado, atualizado de acordo com as normas internacionais de contabilidade pública e harmonizado com os demais sistemas estatísticos existentes.

Há que se ressaltar, entretanto, que a adoção da nova metodologia não implica mudanças nas práticas de compilação das estatísticas de finanças públicas adotadas pelo Brasil e sob a responsabilidade do Banco Central e do Tesouro Nacional, tampouco em relação à prática contábil preconizada pela Lei nº 4.320/1964 e adotada pelo Governo Geral em todas as suas esferas. Os sistemas de compilação dos dados para fins de estatísticas fiscais ou contabilidade pública atualmente em vigor no Brasil têm objetivos próprios e devem se constituir na base de dados do novo sistema. O resultado final será, seguramente, estatísticas fiscais mais abrangentes, o que deve propiciar elementos para uma análise mais ampla e detalhada da avaliação das políticas públicas e contribuir para o aperfeiçoamento analítico das finanças públicas.

O MEFP 2001 introduziu importantes mudanças em relação ao tratamento anterior dado às estatísticas nacionais e a principal delas refere-se à cobertura institucional, cujo enfoque é o Setor Governo Geral definido na base de unidades institucionais. Para identificar as transações e atividades fiscais que ocorram fora do setor do **governo geral**, é incentivada a compilação de estatísticas do Setor Público e a identificação de transações entre as unidades do Setor do Governo Geral e do Setor das Corporações Públicas.

O DEFP é uma aplicação do MEFP 2001 ao caso brasileiro, considerando as especificidades de nossa conformação institucional e legal, definida em normas como a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, e a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, bem como nossas regras e procedimentos contábeis. As adaptações necessárias foram feitas para que a produção de estatísticas conforme a metodologia do MEFP 2001 se realizasse dentro do marco contábil e jurídico vigente.

O DEFP contribuirá para o aprimoramento das tarefas dos distintos atores da economia brasileira que participam do processo de análise, tomada de decisão e formação de

opinião em matéria de finanças públicas. O DEFP faz parte do trabalho da Secretaria do Tesouro Nacional para a melhoria da transparência fiscal, entendendo-se esse processo como abertura para maior conhecimento e compreensão por parte dos usuários sobre a estrutura e as funções do governo, dos objetivos de política fiscal e das estatísticas de finanças públicas do Brasil.

### **08.01.01 CONSIDERAÇÕES GERAIS**

O Demonstrativo de Estatísticas de Finanças Públicas (DEFP), produzido pela Secretaria do Tesouro Nacional, visa orientar e harmonizar a elaboração das estatísticas de finanças públicas, no âmbito do setor público, ao Manual de Estatísticas de Finanças Públicas 2001 (MEFP 2001) do Fundo Monetário Internacional (FMI).

O DEFP dispõe sobre os principais conceitos e classificações que norteiam o MEFP 2001 e orienta os gestores da União, dos Estados, DF e Municípios e suas respectivas empresas públicas a classificar e adequar os fatos econômicos ocorridos e registrados na contabilidade pública de cada ente, segundo esse novo arcabouço metodológico. Além disso, está adaptado à realidade do governo brasileiro, notadamente respeitando a legislação brasileira e observando a prática atual da contabilidade pública vigente no País.

O DEFP não trata sistematicamente dos aspectos práticos da compilação das estatísticas de finanças públicas, os quais deverão ser tratados futuramente em Guia Prático de Compilação a ser publicado. Tampouco esgota os conceitos e classificações definidos no MEFP 2001, que atualmente está publicado em inglês, espanhol, árabe, francês, chinês e russo. O referido Manual já está traduzido para o português e encontra-se em fase de revisão para posterior publicação.

O MEFP 2001 atualiza o MEFP 1986 e representa um avanço significativo no desenvolvimento de padrões para a compilação e apresentação de estatísticas fiscais e insere-se em uma tendência de âmbito mundial na busca da transparência nas finanças, operações e fiscalização por parte dos governos.

Em resposta à crescente complexidade da formulação e avaliação de políticas fiscais governamentais, a análise fiscal vem evoluindo rapidamente. No esforço de atender a esse monitoramento, o DEFP 2001 introduz o regime de competência para o registro de eventos econômicos de forma a abranger todos os fluxos de recursos. Além disso, os conceitos e princípios apresentados no MEFP 2001 são harmonizados com os padrões correspondentes de outros sistemas estatísticos macroeconômicos internacionalmente aceitos. Esses sistemas estatísticos são o Sistema de Contas Nacionais (SCN 1993), a quinta edição do Manual do Balanço de Pagamentos do FMI e o Manual de Estatísticas Monetárias e Financeiras do FMI.

O DEFP representa um passo na evolução de metodologias estatísticas. Reconhece-se que a adoção do sistema plenamente integrado como definido no MEFP 2001 terá implantação em médio prazo, pois depende de que os sistemas contábeis sejam capazes de refletir a adoção do regime de competência no registro de eventos econômicos e das respectivas classificações.

Importa esclarecer que se encontra em desenvolvimento projeto de evolução da contabilidade pública brasileira, coordenado pelo órgão central de contabilidade da União, em conjunto com os representantes dos entes subnacionais e da classe contábil, o processo de convergência da contabilidade pública às Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NIC-SP) que estão sendo divulgadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Este projeto em curso também inclui o



desenvolvimento do plano de contas único aplicado a União, Estados, DF e Municípios, com o propósito de harmonizar conceitos e procedimentos. O cronograma de implantação deverá finalizar em 2013 para implantação conjunta pelos entes da federação em 2014, conforme dispõe a Portaria STN nº 751, de 16/12/2009. Este novo arcabouço contábil, adequado às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, viabilizará a elaboração de estatísticas fiscais em conformidade ao MEFP 2001.

Porém, até a implantação deste modelo contábil compatível com o MEFP 2001, serão necessários tratamentos específicos para que os dados disponíveis tenham consistência e coerência com este novo arcabouço metodológico. Para tanto, tais tratamentos deverão constar em partidas informativas nos demonstrativos relacionados.

Há que se ressaltar, entretanto, que a adoção do DEFP não implica em mudanças nas práticas de compilação das estatísticas de finanças públicas adotadas atualmente pelo Banco Central e pelo Tesouro Nacional, tampouco em relação à prática contábil preconizada pela Lei nº 4.320/1964 e adotada pelos governos no âmbito da Federação. Os sistemas que compilam dados para fins de estatísticas fiscais em desenvolvimento no país têm objetivos próprios e devem se constituir em uma nova base de dados que possa viabilizar, inclusive, a implantação deste novo sistema. Os resultados finais serão, seguramente, estatísticas fiscais abrangentes, o que deve propiciar indicadores para análise e avaliação robusta e detalhada das políticas públicas e contribuir para o aperfeiçoamento analítico das finanças públicas no País.

#### **08.01.02 OBJETIVO DO DEFP**

O objetivo do DEFP é proporcionar um arcabouço conceitual que facilite análises de política fiscal e possibilite quantificar as ações do Setor Público, ou seja, dos setores de Governo Geral e de Corporações, este constituído pelas unidades institucionais (entidades) controladas pelos governos que exercem atividades comerciais.

Em contraste com o MEFP 1986 anterior, que enfatiza o impacto das operações do governo sobre a demanda agregada e, portanto, o valor do déficit, o MEFP 2001 tem como preocupação a composição dos resultados fiscais. Esse Manual é compatível com o balanço de pagamentos de acordo com a metodologia contida na quinta edição do Manual de Balanço de Pagamentos do Fundo Monetário Internacional (BPM5), publicado em 1993 e que o Brasil, somente em 2001, passou a utilizar. Os conceitos utilizados neste Manual assim como os do MEFP 2001 guardam estreita relação com o Sistema de Contas Nacionais da Organização das Nações Unidas (ONU) – SCN 1993.

Destaca-se que o MEFP 2001, além de possibilitar a integração de fluxos e estoques pela utilização do regime de competência, ainda acrescenta o demonstrativo de fluxo de caixa. Ou seja: neste novo arcabouço metodológico, amplia-se o conjunto de informações fiscais disponíveis.

A classificação de fluxos e estoques se aproxima de outros arcabouços metodológicos, como o SCN 1993. Para adequação a esses arcabouços, o Governo Geral, antes definido por funções, passa a ser expresso por um conjunto de unidades institucionais, cuja atividade principal é implementar políticas públicas, por meio da provisão de bens e

serviços e da distribuição de renda e riqueza, sendo essas atividades custeadas por recursos compulsórios advindos das entidades que compõem os outros setores da economia.

Adicionalmente, as transações com ativos não financeiros passam a não ser mais computadas como receita e despesa, por não representarem despesa efetiva. Da mesma forma, os ativos financeiros constituídos com finalidade de políticas públicas passam a ser registrados no Balanço Patrimonial, diferentemente do que previa o MEFP 1986, que considerava somente a efetivação do pagamento.

No DEFP, registram-se duas classes de fluxos: **transações** e **outros fluxos econômicos**. A maioria das transações são interações entre duas unidades institucionais que tem lugar por mútuo acordo. As transações que geram receitas e despesas resultam em alterações do patrimônio líquido. As demais transações resultam em alterações equivalentes entre itens patrimoniais - permutações, não afetando o patrimônio líquido.

Os outros fluxos econômicos incluem as variações de preços e uma diversidade de outros fatos econômicos que afetam os valores de ativos e passivos.

O Balanço Patrimonial é um demonstrativo contendo os estoques dos ativos financeiros e não financeiros próprios, passivos e o patrimônio líquido, equivalente ao valor total dos ativos menos o total dos passivos.

O fato de ser dado tratamento integral às transações e aos outros fluxos econômicos no DEFP permite conciliar plenamente os balanços de abertura e de encerramento. Em outras palavras, o estoque de um ativo ou passivo no início de um período contábil mais as suas variações resultantes de transações e outros fluxos econômicos são iguais ao estoque ao final do período. Esse sistema estatístico integrado permite descrever e analisar, na sua totalidade, os efeitos patrimoniais de políticas públicas e de fenômenos econômicos específicos.

### **08.01.03 MUDANÇA METODOLÓGICA EM RELAÇÃO AO MEFP 1986**

As principais diferenças em relação ao MEFP 1986 são resumidas a seguir.

#### **08.01.03.01 ABRANGÊNCIA**

O foco da abrangência do MEFP 2001 é o setor de Governo Geral conforme definido no SCN 1993, com base nas unidades institucionais. A abrangência do MEFP 1986 é definida sobre uma base funcional e inclui as transações relevantes de qualquer unidade que desempenhe uma função de governo. Frequentemente, unidades institucionais classificadas como corporações e que não compõem o setor de governo geral desempenham políticas públicas. No entanto, neste Manual a compilação das estatísticas fiscais tem **foco no setor público**, cujo objetivo é identificar as transações financeiras entre as unidades do governo geral e as corporações públicas.

#### 08.01.03.02 REGIME DE REGISTRO DE EVENTOS ECONÔMICOS

No MEFP 2001, os fluxos são registrados pelo regime de competência, ou seja, no momento em que o valor econômico é criado, transformado, trocado, transferido, ou extinto. No MEFP 1986, as transações são registradas quando se dão os fluxos de pagamento e recebimento .

No MEFP 1986 apenas transações não monetárias selecionadas constavam como partida informativa, não sendo registradas nos demonstrativos, enquanto que essas transações são plenamente integradas nas estatísticas no MEFP 2001.

#### 08.01.03.03 AVALIAÇÃO

A avaliação dos fluxos, assim como dos estoques de ativos, passivos e patrimônio líquido é feita a preços correntes de mercado no MEFP 2001. No MEFP 1986, a avaliação de títulos de dívida se realiza pelo valor de vencimento.

#### 08.01.03.04 BALANÇO PATRIMONIAL

O Balanço no MEFP 2001 inclui todo o estoque de ativos financeiros, ativos não financeiros, passivos e patrimônio líquido, enquanto que, no MEFP 1986 , o passivo contém apenas certos estoques de obrigações.

#### 08.01.03.05 INTEGRAÇÃO DE FLUXOS E ESTOQUES

Os registros de transações e outros fluxos econômicos permitem a integração total de fluxos e estoques e a conciliação dos balanços de abertura e encerramento. Tal conciliação não é viável na metodologia do MEFP 1986 por não considerar o conjunto das transações ocorridas durante o exercício financeiro que expliquem o saldo dos estoques no balanço encerrado.

#### 08.01.03.06 ARCABOUÇO ANALÍTICO

O MEFP 2001 introduz na metodologia de elaboração da estatística fiscal novas partidas de resultado. Isto porque passou a considerar somente receita e despesa efetivas, que afetam o patrimônio líquido, o que também modifica o conceito das transações com os ativos não financeiros.

No MEFP 1986, considerava-se como receita e despesa as transações financeiras com os ativos não financeiros, o que impactava o déficit e ou superávit global. No Manual de EFP 2001, a diferença entre receitas e despesas constitui o resultado operacional líquido, ou seja, reflete a variação do PL resultante de transações.

As transações que envolvem aquisição ou alienação de ativos financeiros nesta nova abordagem são tratadas como transações financeiras e o empréstimo/endividamento líquido é uma partida de resultado definida como a aquisição líquida de ativos financeiros menos o incorrimento líquido de passivos resultantes de transações. No

MEFP 1986, a aquisição líquida de ativos financeiros para fins de política econômica foi especificada como créditos concedidos menos amortizações e tratada como despesa para a obtenção do déficit/superávit global.

#### **08.01.04 ESTRUTURA DO DEFP**

A estrutura do DEFP está disposta nos seguintes temas:

1. Introdução;
2. Abrangência;
3. Fluxos, Estoques e Regras Contábeis;
4. Arcabouço Analítico do MEFP 2001;
5. Receitas;
6. Despesas;
7. Balanço Patrimonial;
8. Transações Ativas e Passivas;
9. Outros Fluxos Econômicos;
10. Dívida Pública;
11. Consolidação; e
12. Métodos de Estimação e Política de Revisão das Informações.

Compõem este DEFP os Apêndices I e II, contendo, respectivamente, os Demonstrativos Fiscais e as Tabelas de Derivação.

## 08.02.00 ABRANGÊNCIA

### 08.02.01 INTRODUÇÃO

A abrangência das estatísticas fiscais de um ente público é a composição das unidades institucionais residentes e não residentes que têm como atividade primária a execução de políticas públicas. A principal característica deste DEFP para viabilizar a consolidação dos setores é a agregação a partir da unidade institucional considerada pelo critério econômico – mesmo conceito utilizado no SCN 1993. No MEFP 1986, diferentemente, considerava-se a unidade funcional.

Considera-se **unidade institucional** residente da economia aquela que tem a capacidade de possuir ativos, contrair passivos e realizar atividades econômicas e transações com outras entidades, além de possuir um balanço com ativos, passivos e patrimônio líquido. Essas unidades institucionais agrupadas, em suas atividades primárias, consolidam os setores e subsetores, possibilitando análises macroeconômicas setoriais e globais, conforme demandas de diferentes usuários.

Considera-se residente a unidade institucional que possua um centro de interesse econômico no país pelo qual participe de atividades econômicas e transações por um período indeterminado ou determinado mas suficientemente longo. Todas as unidades do governo geral são consideradas residentes.

A revisão da abrangência das estatísticas fiscais deveria ocorrer, metodologicamente, a cada cinco anos. Como a totalidade das unidades institucionais do Governo Central estão integradas ao Siafi e ao Sistema de Informações das Estatais (Siest) – sistema que fornecerá os dados das corporações não financeiras consideradas na abrangência do Governo Central e que não estão no Siafi –, a atualização do escopo dessas unidades será automática. Para as demais unidades institucionais que compõem a estatística fiscal, como os Conselhos Federais e as Organizações Sociais, serão observados períodos de revisão a cada cinco anos.

O MEFP 2001 trata as seguintes entidades como unidades institucionais: **corporações**, as **quase corporações**, as **instituições sem fins lucrativos** e as **unidades de governo**.

As **corporações** são entidades jurídicas que produzem bens ou serviços para o mercado e podem ser fonte de renda para seus controladores e/ou acionistas. São classificadas como corporações públicas as controladas pelos governos e, somente neste caso, são consideradas no MEFP 2001.

As **quase corporações** são entidades não legalmente constituídas como corporações, mas que funcionam como essas ao realizar atividades comerciais e possuir autonomia.

As **instituições sem fins lucrativos** (ISFL) são entidades que produzem bens e serviços, mas não são fonte de renda, bens ou outros ganhos financeiros para as unidades que as criam, controlam ou financiam. As ISFL fornecem bens ou serviços mercantis e não mercantis e são classificadas no setor de governo quando este exerce o controle dessas entidades.

As **unidades de governo** têm como atividade primária desempenhar funções de governo, ou seja, compõem os Poderes Legislativo, Judiciário e Executivo. Esta função primária consiste em fornecer bens e serviços não mercantis para a comunidade, financiados com impostos e outras transferências obrigatórias de unidades de outros setores econômicos.

Os fundos de previdência social, quando não organizados como unidades institucionais, são unidades de governo (Administração Direta). Porém, quando organizados como unidades institucionais, devem manter seus ativos e passivos separados e realizar transações financeiras em seu próprio nome (Administração Indireta).

No MEFP 2001 os setores estão estruturados em Governo Geral (Central, Estadual e Municipal) e Corporações Públicas (Financeiras e não Financeiras), consolidando o Setor Público.

### **Setor de Governo Geral (GG)**

O Setor de Governo Geral é composto pelos seguintes subsetores:

- 1) Governo Central;
- 2) Governo Estadual; e
- 3) Governo Municipal.

Os Subsetores do Governo Geral são compostos pelas seguintes unidades institucionais:

- 1) Unidades de Governo (Administração Direta e Fundos de Previdência Social);
- 2) Outras Unidades de Governo (Administração Indireta, Consórcios Públicos, Conselhos Profissionais e outros);
- 3) Instituições Sem Fins Lucrativos (Organizações Sociais, Organizações de Sociedade Civil de Interesse Público e outros)

### **Setor Público (SP)**

O MEFP 2001 efetua a compilação das estatísticas do Governo Geral e de outras entidades públicas não consideradas no Governo Geral, consolidando o Setor Público. Para tanto, classifica as outras entidades públicas não consideradas no Governo Geral, que também se configuram em unidades institucionais, como corporações ou quase corporações públicas, as quais se subdividem em financeiras e não financeiras. As financeiras podem ser corporações públicas monetárias, abrangendo o Banco Central e bancos comerciais públicos, e corporações públicas financeiras não monetárias.

**Quadro 08.02.01.00.1**  
**Abrangência do Setor Público**  
**MEFP 2001**

**08.02.02 ABRANGÊNCIA NO ÂMBITO DO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO**

**08.02.02.01 GOVERNO CENTRAL (GC)**

A abrangência do Governo Central, para fins de compilação das estatísticas brasileiras, está descrita conforme a composição a seguir detalhada:

**I. Unidades de Governo:** compõe-se das unidades governamentais da Administração Direta relativas aos Poderes (Legislativo, Judiciário e Executivo) que desempenham funções de governo como atividade primária. Classificam-se em:

**a) Ministérios:** Compõem-se de unidades administrativas de primeiro grau na hierarquia federal, vinculadas às respectivas unidades orçamentárias pertencentes à estrutura do Poder Executivo.

**b) Órgãos Superiores:** Compõem-se de unidades administrativas de primeiro grau na hierarquia federal, vinculadas às respectivas unidades orçamentárias que pertencem aos Poderes Legislativo e Judiciário.

**c) Fundos de Previdência Social:** O Regime Geral de Previdência Social (RGPS) e o Regime Próprio do Servidor Público (RPPS) compõem o Subsetor Governo Central. O RGPS reúne características para ser considerado como unidade institucional, enquanto o RPPS, por não dispor dos elementos necessários, como autonomia para realizar transações econômicas em nome próprio e balanço específico, é considerado uma unidade de governo, não unidade institucional. Em relação ao RGPS, embora este fundo de previdência qualifique-se como **unidade institucional** e possa vir a compor um subsetor específico, no caso brasileiro será agregado ao setor de Governo Central.

**II – Outras Unidades de Governo:** composta pelas unidades institucionais que desempenham funções de governo de forma descentralizada a exemplo da **Administração Indireta**. Classificam-se em:

**a) Fundações Públicas:** Entidade administrativa autônoma, criada ou com criação autorizada por lei, com personalidade jurídica de direito público ou privado, patrimônio próprio e atribuições estatais específicas para realizar os fins que a lei lhe atribuir.

**b) Autarquias:** pessoa jurídica de direito público, com patrimônio próprio, criada por lei para o exercício descentralizado de atividades típicas de Estado, inclusive as autarquias especiais e as agências criadas como autarquias.

**c) Fundos Especiais:** Representa a parcela de recursos do Tesouro Nacional vinculados por lei à realização de determinados objetivos de política econômica, social ou administrativa do governo.

**d) Empresas Estatais Dependentes:** São entidades controladas que recebem do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária (Lei Complementar nº 101/2000-LRF). Embora essas unidades institucionais juridicamente tenham sido criadas como empresas públicas, de fato têm as características de autarquia, autonomia administrativa e financeira, sujeitas ao controle do Tribunal de Contas da União, executando ações de governo e dependentes dos orçamentos públicos (OFSS).

**e) Empresas Não Dependentes:** São entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivo da União, criada por lei para a exploração de atividade econômica que o Governo seja levado a exercer por força de contingência ou de conveniência administrativa, podendo revestir-se de qualquer das formas admitidas em direito. Foram consideradas na abrangência do Governo Central as empresas públicas independentes que vendem a totalidade dos bens e serviços produzidos ao governo.

**f) Consórcios Públicos:** Conforme a lei nº. 11.107/2005, os consórcios públicos são parcerias, formadas por dois ou mais entes da federação, para a realização de objetivos de interesse comum em qualquer área, mediante convênios, contratos ou acordos de qualquer natureza. Constituem pessoa jurídica de direito público – associação pública – ou de direito privado. Serão considerados dentro da abrangência do governo se o critério de controle majoritário for governamental, sendo também classificados como outras unidades de governo.

**g) Conselhos Profissionais:** São classificados como outras unidades de governo central por serem entidades de direito público, dispor de autonomia administrativa e financeira e exercerem atividades de fiscalização profissional, o que se caracteriza competência tipicamente pública, conforme estabelece os artigos 5º, XIII, 21º, XXIV, e 22º, XVI da Constituição Federal, além de não serem incluídos no Orçamento.

### **III Instituições sem fins lucrativos:**

**a) Organizações Sociais/Organizações de Sociedade Civil de Interesse Público:** São entidades privadas sem fins lucrativos que se qualificam, conforme a legislação vigente, para receber, por meio do contrato de gestão ou termo de parceria, benefícios públicos pelo desempenho de atividades de interesse da comunidade. No Governo Central estão consideradas as entidades que recebem recursos integrais para o desempenho de suas atividades, sendo classificadas como outras unidades de governo.



A abrangência dos governos subnacionais obedece a mesma composição estabelecida para o Governo Central. Merece destaque a questão de Fundos de Previdência Social que conforme critério definido para o subsetor Governo Central, também serão agregados aos subsetores Estadual, Distrital e Municipal, conforme o caso.

#### **Quadro 08.02.01.00.2**

<b>ABRANGÊNCIA DOS GOVERNOS SUBNACIONAIS</b>	
1.	UNIDADES GOVERNAMENTAIS
1.1	ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO DIRETA
1.2	FUNDOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DA AD. DIRETA
2.	OUTRAS UNIDADES GOVERNAMENTAIS
2.1	ENTIDADES
3	INSTITUIÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS (ISFL)
2.2	

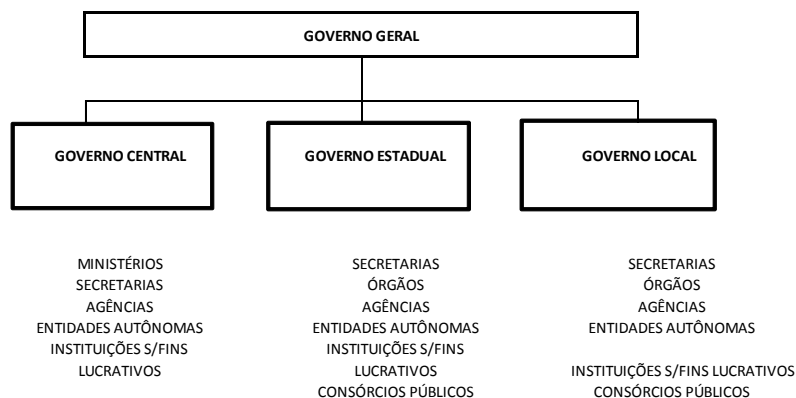
A cada cinco anos será revista a abrangência para os entes subnacionais, considerando a criação e e

xtinção de órgãos, fundos especiais e consórcios públicos.

Visando demonstrar a estrutura da abrangência aplicada ao caso brasileiro, especificamente ao governo geral, demonstra-se a seguir a relação conceitual das entidades que compõem cada subsetor.

#### **Quadro 08.02.01.00.3**

#### **Abrangência Governo Geral**



### 08.02.02.03 CORPORAÇÕES PÚBLICAS

O conceito de corporação pública abrange, em regra, o que, no direito brasileiro, denomina-se *empresa estatal não dependente*, a qual pode constituir-se como empresa pública ou sociedade de economia mista. Integram ainda o conceito o Banco Central

**Corporações Públicas** – referem-se às entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e controle acionário por ente público, autorizada por lei para a exploração de atividade econômica que o governo seja levado a exercer por força de contingência ou de conveniência administrativa podendo revestir-se de qualquer das formas admitidas em direito e que no MEFP 2001 estão classificadas em Financeiras e Não Financeiras.

**Corporações Públicas Não Financeiras** - corporações não financeiras controladas por unidades de governo;

**Corporações Públicas Financeiras** – Entidades controladas por unidades de governo que tem como objetivo ofertar serviços financeiros ao mercado. Classificam-se como monetárias ou não monetárias, conforme estejam autorizadas a emitir moeda em espécie ou escritural.

No caso brasileiro, o Banco Central do Brasil é a autoridade monetária do país, portanto, é a única unidade institucional que compõe o subsetor de corporações públicas financeiras monetárias, enquanto as demais instituições financeiras públicas classificam-se como corporações financeiras não monetárias

Seguindo o mesmo critério e guardando coerência com o MEFP 2001, compõem o subsetor de corporações públicas não financeiras as empresas públicas e sociedades de economia mista com controle da pela União, Estado, DF e Municípios que produzem bens e serviços denão financeiros de para o mercado.

A abrangência do setor de corporações não financeiras será revista anualmente por ocasião do levantamento de informações junto ao sistema de coleta de informações das empresas não financeiras federais (SIEST).

#### 08.02.02.04 CORPORAÇÕES FINANCEIRAS

Todas as corporações financeiras cujo controle acionário pertença ao governo são incluídas no subsetor de corporações públicas financeiras. As corporações públicas financeiras no Brasil pertencem à União e aos governos estaduais e distrital, não havendo instituições pertencentes aos governos municipais.

O Tesouro Nacional é controlador do Banco do Brasil, da Caixa Econômica Federal, do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico, do Banco do Nordeste S.A., do Banco da Amazônia S.A. e da Agência Financiadora de Estudos e Projetos (Finep). A Caixa Econômica Federal, o BNDES e a Finep são empresas públicas, com controle exclusivo do Tesouro Nacional. As demais instituições são sociedades anônimas com controle do Tesouro Nacional. Ressalte-se que a Finep é uma empresa pública vinculada ao Ministério da Ciência e Tecnologia que tem como objetivo a promoção do desenvolvimento econômico e social do país por meio do financiamento a atividades envolvendo ciência, tecnologia e inovação.

As agências de fomento têm como objetivo conceder financiamento de capital fixo e de giro associado a projetos na unidade da federação onde tenham sede. Devem ser constituídas sob a forma de sociedade anônima de capital fechado e estar sob o controle estadual. São consideradas corporações financeiras, mas não podem captar recursos junto ao público, recorrer ao redesconto e ter conta de reserva no Banco Central.

#### 08.02.03 SISTEMAS DE COLETA DE DADOS

##### 08.02.03.01 GOVERNO CENTRAL

A fonte primária para a obtenção dos dados do Governo Central é o Siafi – Sistema de Administração Financeira do Governo Federal. A partir de 2009, o Balanço Patrimonial, as demonstrações e respectivas tabelas de derivação serão disponibilizados no Siafi, conforme já ocorre para as informações legais divulgadas pelo Governo Federal, em cumprimento à legislação vigente para a Administração Pública brasileira.

Para tanto, foram desenvolvidas no Siafi transações que observam as regras e dispositivos do MEFP 2001 e que estruturam, consolidam e evidenciam as informações majoritárias do Governo Central no Balanço Patrimonial, nas demonstrações e tabelas de derivação. Importa esclarecer que ainda persistem diferenças conceituais em função do estágio atual de evolução da contabilidade pública nacional, comentado no tópico 4.2 (Regras Gerais Aplicadas ao Governo Geral Brasileiro), e que adequações e evoluções farão parte deste processo cuja consolidação está prevista para o exercício de 2014 (Portaria STN nº 751, de 16/12/2009).

No entanto, conforme já comentado no tópico 2, a abrangência do Governo Central é maior que as informações disponíveis no Siafi. Para isso, será disciplinada pela STN a forma de captação dos dados relativos às organizações sociais, dos conselhos federais e

das corporações não financeiras classificadas no GC e, posteriormente, os dados serão consolidados pela STN.

#### 08.02.03.02 GOVERNOS ESTADUAIS, DISTRITO FEDERAL E GOVERNOS MUNICIPAIS

As fontes de dados primários para os Estados, Distrito Federal e Municípios são as informações contidas no QDCC (Quadro de Dados Contábeis Consolidado), por meio do Sistema de Coleta de Dados Contábeis – SISTN e englobam receitas e despesas orçamentárias, ativo e passivo patrimonial para o cumprimento do que dispõe o art. 51 da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

A estatística que atende ao art. 51 da LRF é publicada anualmente; porém, para fins do governo geral, a periodicidade será trimestral. Neste caso, os dados dos entes subnacionais devem ser estimados de acordo com a metodologia apresentada na seção 08.12.00.

#### 08.02.03.03 CORPORAÇÕES NÃO FINANCEIRAS

As fontes primárias de dados das Corporações Não Financeiras controladas pela União são as demonstrações financeiras trimestrais e anuais dos grupos empresariais consolidados<sup>1</sup> transmitidas pelas empresas à Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e divulgadas em sua página na internet<sup>2</sup>, e as demonstrações anuais das demais empresas estatais federais informadas ao Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (DEST/MP) e armazenadas no Sistema de Informações das Empresas Estatais (SIEST).

Essas demonstrações financeiras referem-se ao Balanço Consolidado, à Demonstração de Resultados (DRE), ao Fluxo de Caixa (DFC) e à Demonstração de Valor Adicionado (DVA), quando disponível.

#### 08.02.03.04 CORPORAÇÕES FINANCEIRAS

A fonte primária para as informações das corporações financeiras é o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (Cosif), gerenciado pelo Banco Central do Brasil, bem como os demonstrativos divulgados pelas próprias corporações, caso não abrangidas por aquele plano de contas. O Cosif apresenta os critérios e procedimentos contábeis a serem observados pelas instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pela Autoridade Monetária, bem como a estrutura do plano de contas que deve ser seguido.

Segundo as normas do Cosif, cabem às instituições financeiras, além de seguir os princípios fundamentais de contabilidade:

---

<sup>1</sup> Grupos Eletrobrás e Petrobras.

<sup>2</sup> <http://www.cvm.gov.br/>

- a) adotar métodos e critérios uniformes no tempo, sendo que as modificações relevantes devem ser evidenciadas em Notas Explicativas, quantificando os efeitos nas demonstrações financeiras, quando aplicável;
- b) registrar as receitas e despesas no período em que elas ocorrem e não na data do efetivo ingresso ou desembolso, em respeito ao regime de competência;
- c) fazer a apropriação mensal das rendas, inclusive mora, receitas, ganhos, lucros, despesas, perdas e prejuízos, independentemente da apuração de resultado a cada seis meses;
- d) apurar os resultados em períodos fixos de tempo, observando os períodos de 1º de janeiro a 30 de junho e 1º de julho a 31 de dezembro; e
- e) proceder às devidas conciliações dos títulos contábeis com os respectivos controles analíticos e mantê-las atualizadas, conforme determinado nas seções do Cosif.

## **08.03.00 FLUXOS, ESTOQUES E REGRAS CONTÁBEIS**

### **08.03.01 FLUXOS, ESTOQUES E REGRAS CONTÁBEIS NO MEFP 2001**

As estatísticas das unidades institucionais do Governo Geral/Setor Público relacionam-se com os fluxos e estoques. Os fluxos refletem a criação, transformação, troca, transferência ou extinção de valor econômico. Envolvem mudança do volume, composição ou valor de ativos, passivos e patrimônio líquido (PL) da unidade. Os estoques significam a posição dos ativos e passivos de uma unidade e seu patrimônio líquido em um determinado momento.

Os dados dos fluxos e dos estoques são os componentes fundamentais do arcabouço analítico do MEFP 2001. Os dados dos fluxos servem para expor os resultados de eventos ocorridos durante o período contábil e os dados dos estoques servem para elaborar o balanço de encerramento do período contábil e o saldo de abertura do exercício subsequente.

Os fluxos e os estoques registrados no sistema de EFP são integrados o que significa que as variações nos estoques podem ser totalmente explicadas pelos fluxos. Em outras palavras, a relação

$$S_1 = S_0 + F$$

é válida para cada estoque, onde  $S_0$  e  $S_1$  representam os valores de um estoque específico no início e no final de um período contábil, respectivamente, e  $F$  representa o valor líquido de todos os fluxos do período que afetaram o referido estoque.

#### **08.03.01.01 TIPOS DE FLUXOS**

##### **1. Transações**

Uma transação é uma interação entre duas unidades institucionais por mútuo acordo ou uma ação dentro de uma unidade cujos efeitos analíticos devem ser tratados como transação e podem ser em dinheiro ou espécie. Acordo mútuo significa que houve conhecimento e consentimento prévios por parte das unidades, mas não que ambas as unidades entraram na transação voluntariamente. Algumas transações são impostas em virtude de lei, como o pagamento de impostos. Embora as unidades individuais não sejam livres para fixar os valores dos impostos que pagam, há da parte da comunidade reconhecimento e aceitação coletiva da obrigação de pagar impostos. Assim, pagamentos de impostos são considerados transações, apesar de serem compulsórios. Semelhantemente, as medidas necessárias para cumprir decisões judiciais ou administrativas podem não ser tomadas voluntariamente, mas são tomadas com conhecimento e consentimento prévios das partes envolvidas.

Embora a maioria das transações ocorra entre duas unidades, há casos nos quais uma mesma unidade constitui, simultaneamente as partes, de uma transação e, para efeitos analíticos, convém tratar esses atos como uma transação. Nesse caso, denomina-se transação interna. Por exemplo, uma unidade proprietária de um ativo fixo, como um

edifício, atua como consumidora dos serviços do ativo e como proprietária do ativo fixo que proporciona esses serviços. Esta interpretação permite registrar a transação como consumo de capital fixo, que é uma importante categoria de gasto e causa de variação do valor dos ativos de propriedade do governo. Muitas transações que envolvem bens são também transações internas.

Todas as transações são permutas de bens de igual valor ou transferências de bens de uma unidade a outra. Uma transação é uma troca/permuta quando uma unidade doa um bem, um serviço, um ativo ou mão de obra a uma segunda unidade e recebe uma contraprestação de mesmo valor. A remuneração de empregados, a compra de bens e serviços, os juros, a venda de um edifício e a emissão de bônus são permutas.

Todas as transações não expressas monetariamente devem receber um valor monetário, já que o MEFP 2001 trabalha exclusivamente com fluxos e estoques monetários. A permuta, a gratificação de honorários em espécie e outros pagamentos em espécie, assim como a transferência em espécie, são exemplos típicos de transações não monetárias das unidades de governo.

## **2. Outros Fluxos Econômicos**

Outro fluxo econômico é uma variação no volume ou valor de um ativo ou passivo que não resulta de uma transação. As variações de volume são descritas como outras variações do volume de ativos ou, mais simplesmente, outras variações de volume, e variações de valor são descritas como ganhos e perdas por valoração. Em todo caso, uma referência a uma variação do volume ou valor de um ativo refere-se também a uma variação do passivo, conforme o caso.

### **08.03.01.02 REGRAS CONTÁBEIS**

As regras contábeis para o registro dos fluxos e dos estoques no MEFP 2001 têm por objetivo assegurar que os dados gerados pelo sistema se ajustem às normas aceitas para compilação de estatísticas econômicas. Desta forma, existem mais semelhanças entre essas regras e as que se aplicam às empresas e governos em suas atividades econômicas financeiras do que diferenças conceituais. Por exemplo, no Manual, todos os ativos e passivos são avaliados a preços de mercado corrente e não ao custo histórico; as vendas de bens e serviços registram-se pelo valor bruto e não se deduz o custo dos bens vendidos; e as unidades de capital aberto que se dedicam à produção mercantil se contabilizam como investimentos e não por equivalência patrimonial.

#### **1. Sistema Contábil**

O MEFP 2001 utiliza a contabilidade praticada pela maioria dos países, ou seja, a de partidas dobradas. Assim, a contabilidade pública brasileira deve estar alinhada à praticada internacionalmente, observando as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, o que no caso brasileiro remete ao processo de convergência associado à edição das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

O MEFP 2001 utiliza o regime de competência para determinar em que momento se registram os fluxos. Com este método, os fluxos se registram quando se cria, transforma, troca, transfere ou extingue o valor econômico. Resumindo, os efeitos dos eventos econômicos se registram no período em que ocorrem, independentemente de ter-se efetuado ou estar pendente a cobrança ou o pagamento efetivo. A utilização desse critério procura adequar plenamente o momento do registro com o modo pelo qual se definem as atividades econômicas e outros fluxos. Assim se capta automaticamente qualquer acumulação de atrasos na forma de obrigações vencidas mas ainda não pagas.

## **2. Avaliação**

O Manual EFP 2001 estabelece que todos os fluxos e estoques se avaliam a preços correntes de mercado. Os fluxos deverão avaliar-se pelos preços vigentes na data em que se registram. Os estoques devem ser avaliados pelos preços vigentes à data de encerramento do balanço.

## **3. Registro Bruto e Líquido de Fluxos e Estoques**

Os fluxos e os estoques podem ser apresentados em valores brutos e líquidos. As opções que o MEFP 2001 utiliza são as seguintes:

- As categorias de receita e despesa se demonstram em termos brutos, com a exceção de retificações, deduções e devoluções como os reembolsos;
- As aquisições e vendas de ativos não financeiros distintos de imóveis se apresentam em termos brutos;
- As aquisições e vendas de ativos financeiros e se apresentam em termos líquidos;
- Os outros fluxos econômicos se demonstram em termos líquidos;
- Os saldos de ativos não financeiros se demonstram deduzindo o consumo de capital fixo, os ganhos e perdas de valoração, a depreciação, amortização e exaustão e outras variações ocorridas no período, ou seja, são avaliados a preços de mercado; e
- Os saldos de ativos e passivos financeiros são demonstrados deduzindo os ganhos e perdas de valoração e outras variações ocorridas no período, ou seja, são avaliados a preços correntes de mercado.

## **4. Consolidação**

Consolidação é um método de apresentação das estatísticas fiscais que implica tratar um conjunto de unidades como se uma única unidade fosse. Todas as transações e ativos/passivos cruzados devem ser eliminados para efeito de consolidação. No sistema de EFP, os dados referentes a um grupo de unidades são normalmente demonstrados de forma consolidada.



## 5. Ativo ou Passivo Contingente

Contingências são condições ou situações que podem afetar o desempenho ou posição financeira do setor de governo geral, dependendo da ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros. Por exemplo, uma garantia de empréstimo dada por uma unidade de governo geral pode resultar em despesa se o devedor ficar inadimplente, mas não é possível saber se a despesa será incorrida ou, se incorrida, qual será o seu valor até que ocorra a inadimplência ou o empréstimo seja totalmente pago.

Este manual segue o SCN 1993 ao não tratar quaisquer contingências como ativos ou passivos financeiros, uma vez que não são direitos ou obrigações incondicionais. Todavia, as contingências, especialmente se tiverem alta probabilidade de resultar em despesa, podem ser particularmente significativas para o setor de governo geral e para o setor público. Devem-se registrar como partidas informativas as informações agregadas sobre todas as contingências importantes. Além do valor bruto da possível receita ou despesa, devem ser apresentadas as estimativas da receita ou despesa esperada. Essa posição é relativamente diferente dos padrões de contabilidade financeira, que reconhecem passivos contingentes quando é provável que eventos futuros confirmem a deterioração de um ativo ou o incorrimento de um passivo e o seu valor possa ser razoavelmente estimado.

Quando uma contingência é reconhecida como passivo de uma unidade do governo geral, registra-se um fluxo com despesa e um aumento do passivo.

### **08.03.02 REGRAS GERAIS APLICADAS AO GOVERNO GERAL BRASILEIRO**

#### 08.03.02.01 REGRAS CONTÁBEIS

No caso brasileiro, as estatísticas fiscais serão elaboradas observando-se o critério de caixa para as receitas e o de competência para as despesas públicas, configurando-se em um regime de *‘competência modificada’*. Tal fato decorre da legislação brasileira que estabelece para as finanças públicas dos entes federados o regime de caixa para as receitas e de competência para as despesas. No caso brasileiro, em função da particularidade da legislação que permite que empenhos em fase de liquidação sejam classificados como despesa do exercício financeiro do orçamento, conforme o art. 36 da Lei nº 4.320/1964<sup>3</sup>, torna-se necessário efetuar tratamento de ajuste, excluindo-se esses valores para melhor adequação conceitual. Portanto, as estatísticas elaboradas para um dado exercício devem excluir os empenhos inscritos em restos a pagar não processados no próprio exercício e considerar o valor dos empenhos inscritos em restos a pagar não processados em anos anteriores, cuja liquidação tenha se efetivado no exercício financeiro a que se referem as estatísticas. Assim, não se subestima o valor da despesa – especialmente os investimentos públicos – e, ao mesmo tempo, preserva-se a coerência técnica em relação ao conceito de competência. É importante esclarecer que os demais reflexos contábeis decorrentes da inscrição dos empenhos no exercício devem ser quantificados e excluídos.

---

<sup>3</sup> Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.

No caso do Governo Central, esse procedimento será efetivado pela sistematização metodológica do Projeto de EFP 2001, no Siafi. Caberá à STN definir as regras contábeis que viabilizarão a estatística fiscal sem o valor dos empenhos dos restos a pagar não processados inscritos no exercício financeiro da estatística e da inclusão dos valores dos empenhos inscritos em anos anteriores e liquidados no exercício.

Para os entes subnacionais, assim como para o Governo Central, é considerado o regime de caixa para as receitas e de competência para as despesas. Até o ano de 2008, o Quadro dos Dados Contábeis Consolidados (QDCC) apresentava somente as informações de despesas orçamentárias empenhadas (equivalentes ao somatório das despesas liquidadas e restos a pagar não processados). A partir de 2009 o quadro passou a ser composto pelas despesas empenhadas, liquidadas e pagas.

## **1. Avaliação**

No âmbito da administração direta da União, dos Estados, DF e Municípios, os ativos não financeiros não são avaliados, ao passo que o MEFP recomenda sua avaliação a preços de mercado. Por outro lado, os ativos classificados como bens de uso geral e ativos de subsolo de valor econômico não são contabilizados e não constam nas estatísticas elaboradas a partir da contabilidade pública atual, devido a dificuldade de mensuração com confiabilidade.

O projeto de convergência da contabilidade pública brasileira, em todas as instâncias federativas, aos padrões internacionais, ao incorporar a perspectiva patrimonial, amplia o escopo dos eventos econômicos abrangidos pelos sistemas contábeis, bem como introduz novos princípios de avaliação. . Nesse sentido, é proposto um Plano de Contas Único Aplicado ao Setor Público – PCASP<sup>4</sup>, em processo de elaboração e com prazo de adoção, pela Federação, até o exercício financeiro de 2014, conforme cronograma estabelecido na Portaria STN nº 751, de 16/12/2009.

Dessa forma, a apuração do valor contábil de ativos não financeiros a preços de mercado na contabilidade pública observará o calendário de adoção da contabilidade pública patrimonial a ser executado pelo órgão central de contabilidade da União (STN). Neste propósito, o Plano de Contas Único definirá os conceitos e respectivas contas contábeis de depreciação, exaustão, amortização, reavaliação e redução ao valor recuperável dos ativos, como também os procedimentos referentes à contabilização dos bens públicos de uso comum mensuráveis.

Este projeto demandará integração e coordenação harmonizada com a Secretaria de Patrimônio da União (SPU), gestora do Sistema de Gerenciamento dos Imóveis de Uso Especial da União (SPIUNET) e responsável pela regulação do cadastro de bens imóveis. No caso dos Estados, DF e Municípios, deverá haver também integração dos sistemas de informação geridos pelos agentes responsáveis tanto da contabilidade pública como do controle patrimonial do ente político.

---

<sup>4</sup> Neste caso, entende-se por Setor Público o conjunto dos órgãos e entidades da administração direta e indireta, como as autarquias, fundações e empresas públicas dependentes.

## **2. Estoques<sup>5</sup>**

Os estoques devem ser considerados pelo uso efetivo e para tanto é fundamental a integração dos sistemas paralelos, o que ainda não é factível na maioria dos entes públicos. Desta forma, faz-se necessário criar fórmula que permita mensurar o uso do estoque para o exercício financeiro.

Também nesse caso, as regras definidas para o valor do estoque de uso efetivo no exercício financeiro constarão do Balanço Patrimonial<sup>6</sup>. Basicamente será utilizada a informação do estoque inicial e final, mensurando o fluxo ou uso efetivo do exercício financeiro.

## **3. Consumo de Capital Fixo (CCF)**

Foram consideradas as informações contabilizadas como depreciação, exaustão e amortização. No entanto, o conceito de consumo de capital fixo ainda não está disseminado na contabilidade pública brasileira devido a pouca aderência à contabilidade patrimonial no âmbito da administração pública, o que resulta em informações não abrangentes e pouco representativas. Efetivamente, apenas as entidades da administração indireta que atendem concomitantemente as Leis n<sup>os</sup> 4.320/1964 e 6.404/1976 observam este fundamento. Desta forma, somente após a reestruturação contábil em curso no âmbito da administração pública, em conformidade às normas internacionais da contabilidade para o setor público, é que será factível a identificação adequada e coerente do valor do CCF<sup>7</sup> em toda a administração pública.

## **4. Dívida Ativa**

Dado que o valor dos estoques desse ativo são relevantes nas contas públicas e que a realização da receita de dívida ativa tem histórico pouco representativo em relação ao valor do estoque contabilizado, torna-se necessário efetuar tratamento estatístico, mediante o ajuste do saldo a valores recuperáveis, com as correspondentes partidas informativas. procedendo a exclusão do valor correspondente e as respectivas variações e informá-lo como partida informativa.. No entanto, as receitas de dívida ativa são consideradas no cômputo das estatísticas. Esse é o tratamento atual, mas a partir da adoção da contabilidade patrimonial passará a ser considerado o estoque líquido contabilizado

## **5. Balanço Geral da União (BGU)**

As informações estatísticas elaboradas são consistentes com os dados do Balanço Geral da União. No entanto, constatam-se divergências de foco e conceitos devido à abordagem e o objetivo de cada estatística que são diferentes e atendem distintos usuários.

---

<sup>5</sup> No Manual de Estatística de Finanças Públicas 2001, traduzido para o português e em processo de revisão, utilizou-se o termo *existência* para diferenciar do termo *estoque* utilizado para o saldo da dívida.

<sup>6</sup> No caso do Governo Central será criada a sistematização para o cálculo do uso efetivo do estoque no Siafi, a partir do Projeto EFP 2001.

<sup>7</sup> Até a completa implantação da contabilidade patrimonial na administração pública, a metodologia para cálculo do CCF será a mesma observada pelo IBGE na elaboração das estatísticas das contas nacionais.

## 6. Consolidação

Inicialmente, as estatísticas fiscais no âmbito da Federação serão submetidas a agregação, uma vez que não será factível proceder ao tratamento metodológico de consolidação. As estatísticas fiscais do Governo Geral (GG) e do Setor Público classificar-se-ão como agregados estatísticos até que os sistemas estejam todos implantados e possibilitem o tratamento de consolidação<sup>8</sup>.

### 08.03.02.02 PLANO DE CONTAS APLICADO AO SETOR PÚBLICO – PCASP

O Governo Federal realizou importantes ações para o processo de convergência da contabilidade pública aos padrões internacionais. Foi publicada a Portaria MF nº 184, de 25 de agosto de 2008, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas pelos entes públicos quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de modo a conformá-las às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NIC-SP). A citada Portaria atribuiu à STN um novo desafio diante da internacionalização das regras de contabilidade: a responsabilidade de identificar as necessidades de convergência, editar normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e o Plano de Contas Nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os pronunciamentos da Federação Internacional de Contadores e com as normas do Conselho Federal de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

Assim, com o objetivo de uniformizar as práticas contábeis, foi publicada a Portaria nº 467, de 6 de agosto de 2009, que aprova o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), volume V do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Esse volume aborda os aspectos relacionados ao Plano de Contas, padronizando-o nacionalmente, adequando-o aos dispositivos legais vigentes, aos padrões internacionais de Contabilidade do Setor Público e às regras e procedimentos de Estatísticas de Finanças Públicas reconhecidos por organismos internacionais.

---

<sup>8</sup> No GC foram consideradas as regras de consolidação existentes e disponíveis no Siafi, embora se reconheça que parte das informações a serem consolidadas não o foram efetivamente.

## 08.04.00 ARCABOUÇO ANALÍTICO DO MEFP 2001

O governo e suas corporações públicas<sup>9</sup> realizam inúmeras transações. O arcabouço das estatísticas de finanças públicas é delineado para facilitar a análise macroeconômica. Embora haja claramente uma relação estreita entre os dados contábeis e as estatísticas econômicas, eles não atendem aos mesmos objetivos e podem divergir no tratamento de eventos específicos.

Tradicionalmente, os governos têm mantido suas contas sob o regime de caixa. Isso se reflete no arcabouço analítico do MEFP 1986. A inclusão de receitas e gastos somente em regime de caixa tem a vantagem de concentrar a atenção do governo em sua restrição financeira, tida, historicamente, como o principal condicionante de sua ação. Contudo, dado o contexto de maior espaço fiscal no curto prazo, e a preocupação com equilíbrio intertemporal das contas públicas, cresceu a necessidade de dados não disponíveis nas transações de caixa como base para a avaliação de políticas fiscais, em linha com os padrões e normas internacionais.

### 08.04.01 OBJETIVOS ANALÍTICOS

O sistema de EFP é um instrumento quantitativo de apoio à análise fiscal. Para que seja possível a análise efetiva da política fiscal, as estatísticas geradas pelo sistema têm que facilitar a identificação, mensuração, monitoramento e avaliação do efeito das políticas econômicas e outras atividades do governo sobre a economia, bem como da sustentabilidade dessas políticas e atividades.

Para o cumprimento dos objetivos analíticos, o arcabouço analítico das EFP deve produzir dados que (1) estejam estreitamente ligados a outros sistemas estatísticos macroeconômicos (contas nacionais, balanço de pagamentos e estatísticas monetárias e financeiras) e (2) permitam ao analista a avaliação da solidez financeira do setor de governo geral segundo critérios geralmente aplicados a outras organizações da economia.

#### 08.04.01.01 COMPONENTES E CONCEITOS DO ARCABOUÇO ANALÍTICO

O núcleo do arcabouço analítico é um conjunto de quatro demonstrativos financeiros. Três dos demonstrativos podem ser combinados para demonstrar que toda a variação dos estoques resulta dos fluxos. São: (4.2) o Demonstrativo de Operações do Governo; (4.4) o Demonstrativo de Outros Fluxos Econômicos; e (4.5) o Balanço Patrimonial<sup>10</sup>. Além disso, o arcabouço inclui um Demonstrativo de Fontes e Usos de Caixa que fornece informações essenciais sobre liquidez.

O **Demonstrativo de Operações do Governo** é um resumo das transações do setor de governo geral em dado período contábil. Essencialmente, as transações representam

---

<sup>9</sup> No caso brasileiro, consideram-se as empresas públicas e as sociedades de economia mista com controle governamental.

<sup>10</sup> No caso brasileiro, a opção foi pelo uso do termo “Balanço Patrimonial” por ser a tradução mais adequada da expressão *Balance Sheet* utilizada na versão em inglês do MEFP 2001.

variações em saldos que se originam de interações mutuamente aceitas entre unidades institucionais, tais como a venda de um bem ou serviço por uma unidade e sua compra por outra. O arcabouço também reconhece que uma unidade pode agir em dois papéis de interesse econômico e inclui entre as transações algumas partidas que não envolvem outra unidade institucional. Por exemplo, o consumo de capital fixo reconhece que uma unidade é, ao mesmo tempo, a titular do ativo fixo e a consumidora dos serviços por ele prestados. Em seu conjunto, as transações respondem pela maior parte da execução da política fiscal. Conforme descrito na seção seguinte, as transações são classificadas de modo a demonstrar os efeitos da política fiscal sobre o patrimônio líquido do setor de governo geral, sua demanda por crédito e seus acervos de ativos e passivos.

O **Demonstrativo de Outros Fluxos Econômicos** tabula as variações dos estoques de ativos, passivos e patrimônio líquido resultantes de fontes distintas das transações. Mais especificamente, os ganhos de valoração<sup>11</sup> representam variações de estoques decorrentes de movimentos de preço, inclusive variações da taxa de câmbio. As outras variações do volume de ativos referem-se a variações de estoques decorrentes de eventos como a descoberta de novos ativos (ex.: jazidas minerais) e exaustão ou destruição de ativos (ex.: esgotamento de jazidas minerais).

**Quadro 08.04.01.01.1-Arcabouço Analítico do Manual EFP 2001**



O **Balanço Patrimonial** registra os estoques de ativos, passivos e patrimônio líquido do setor de governo geral ao término de cada período contábil.

Ao desmembrar o ativo total e o passivo total em seus componentes e estabelecer as fontes de suas variações de um período a outro em termos de transações e outros fluxos

<sup>11</sup> “Ganhos de valoração” é usado como abreviação do termo mais geral “ganhos e perdas de valoração”.

econômicos, conforme definido acima, o arcabouço oferece uma explicação estatística sólida dos fatores responsáveis pela variação no patrimônio líquido do governo.

O **Demonstrativo de Fontes e Uso de Caixa** (08.04.01.01.3) registra as entradas e saídas de caixa, utilizando uma classificação semelhante à do Demonstrativo de Operações do Governo.

O **Demonstrativo de Operações do Governo** (Quadro 08.04.01.01.2) apresenta detalhes de transações com receita, despesa, aquisição líquida de ativos não financeiros, aquisição líquida de ativos financeiros e incorrimento líquido de passivos. A receita é definida como o aumento de patrimônio líquido resultante de transações e a despesa como a redução de patrimônio líquido resultante de transações. A aquisição líquida de ativos não financeiros é igual a formação bruta de capital fixo menos consumo de capital fixo mais variações de estoques e transações com outros ativos não financeiros.

#### Quadro 08.04.01.01.2 – Demonstrativo de Operações de Governo

<b>TRANSAÇÕES QUE AFETAM O PATRIMÔNIO LÍQUIDO:</b>
RECEITAS
Impostos
Contribuições sociais
Transferências
Outras Receitas
DESPESAS
Remuneração dos empregados
Uso de bens e serviços
Consumo de Capital Fixo
Juros
Subsídios
Transferências
Benefícios Sociais
Outras Despesas
RESULTADO OPERATIVO LÍQUIDO/BRUTO/ <sup>1</sup>
TRANSAÇÕES EM ATIVOS NÃO FINANCEIROS:
AQUISIÇÃO LÍQUIDA DE ATIVOS NÃO-FINANCEIROS/ <sup>2</sup>
Ativos fixos
Variação de estoques
Objetos de valor
Ativos não produzidos
EMPRÉSTIMOS/ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO/ <sup>3</sup>
<b>TRANSAÇÕES EM ATIVOS E PASSIVOS FINANCEIROS (FINANCIAMENTO):</b>
AQUISIÇÃO LÍQUIDA EM ATIVOS FINANCEIROS
Internos
Externos
INCORRIMENTO DE PASSIVOS LÍQUIDOS
Internos
Externos

/1 O resultado operativo líquido é igual a receitas menos despesas. O resultado operativo líquido é igual a receitas menos despesas excluído o consumo de capital fixo.

/2 Aquisição menos disposição menos consumo de capital fixo

/3 Empréstimo menos endividamento líquido é igual ao resultado operativo líquido menos a aquisição líquida de ativos não financeiros. Também é igual a aquisição líquida de ativos financeiros menos o incorrimento de passivos líquidos.

Dois importantes resultados analíticos derivam do Demonstrativo de Operações do Governo. Receita menos despesa é igual a **resultado operacional líquido**. A dedução subsequente da aquisição líquida de ativos não financeiros resulta no **empréstimo (+)/endividamento (-) líquido**, que também é igual ao resultado líquido das transações com ativos e passivos financeiras.

O **resultado operacional líquido** é um indicador sintético da sustentabilidade corrente das operações do governo. É comparável ao conceito de poupança mais transferências de capital líquidas a receber utilizado na contabilidade nacional. Deve-se notar que o resultado operacional líquido (e a variação equivalente do patrimônio líquido devida a transações), tal como definido aqui, exclui ganhos e perdas resultantes de variações dos níveis de preço e outras variações do volume de ativos. O componente da variação no patrimônio líquido devida a transações pode ser atribuído diretamente às políticas governamentais, considerando-se que os governos têm controle sobre suas transações. O mesmo não pode ser dito a respeito dos demais componentes da variação total do patrimônio líquido (outros fluxos econômicos), pois os governos não os controlam diretamente.

O **empréstimo (+)/endividamento (-) líquido** é um indicador sintético que revela a medida em que o governo coloca recursos financeiros à disposição de outros setores da economia ou utiliza os recursos financeiros gerados por outros setores. Pode, portanto, ser visto como indicador do efeito financeiro da atividade governamental sobre o resto da economia. Difere do conceito de empréstimo/endividamento líquido do SCN 1993 no caso em que o governo mantiver um regime de aposentadoria não financiado para seus empregados. No sistema de EFP, o valor presente das obrigações de pagar benefícios de aposentadoria é reconhecido como passivo, ao passo que no SCN 1993 isso não ocorre.

O **resultado operacional bruto** difere do resultado operacional líquido por não incluir o consumo de capital fixo como despesa. O consumo de capital fixo, na prática, pode ser difícil de medir e há casos em que não é possível uma estimativa satisfatória. Nessas condições, o resultado operacional bruto pode ser mais prático para a análise do que o resultado operacional líquido. O resultado operacional líquido, contudo, capta todos os custos correntes de operações governamentais.

## 1. Operações de Caixa do Governo

As informações a respeito das fontes e dos usos de caixa são importantes para se avaliar a liquidez do setor governo geral. O Demonstrativo de Fontes e Usos de Caixa (Quadro 08.04.01.01.3) evidencia a quantia total de caixa gerada ou absorvida por (1) operações correntes; (2) transações com ativos não financeiros; e (3) transações envolvendo ativos e passivos financeiros distintos do próprio caixa. A variação líquida da posição de caixa do governo é a soma do caixa líquido recebido dessas três fontes.

A disponibilidade de caixa é a soma do disponível e de equivalentes. O efetivo disponível se refere ao caixa e aos depósitos à vista em instituições financeiras. Os equivalentes são investimentos financeiros de alta liquidez que podem ser convertidos facilmente em disponível como opção do governo e os recursos de outras disponibilidades considerados parte integrante da administração do caixa.

A diferença entre o **demonstrativo de operações do governo**, elaborado no conceito de competência, e o **demonstrativo de fontes e usos de caixa**, elaborado no conceito de caixa, é que neste as transações se registram no momento do recebimento da receita ou pagamento da despesa. Dessa forma, transações liquidadas com pagamento futuro não são captadas neste demonstrativo. Transações como o consumo de capital fixo,



transações imputadas, trocas e outras transações em espécie são transações não monetárias.

### QUADRO 08.04.01.01.3 – DEMONSTRATIVO DE FONTES E USOS DE CAIXA

<b>FLUXOS DE CAIXA POR ATIVIDADES OPERACIONAIS:</b>
RECEBIMENTOS DE CAIXA POR ATIVIDADES OPERACIONAIS
Impostos
Contribuições sociais
Doações
Outros recebimentos
PAGAMENTOS DE CAIXA POR ATIVIDADES OPERACIONAIS
Remuneração de empregados
Compras de bens e serviços
Juros
Subsídios
Doações
Benefícios sociais
Outros pagamentos
<i>Entrada líquida de caixa por atividades operacionais</i>
<b>FLUXOS DE CAIXA POR INVESTIMENTOS EM ATIVOS NÃO FINANCEIROS:</b>
COMPRAS DE ATIVOS NÃO FINANCEIROS
Ativos fixos
Estoques estratégicos
Objetos de valor
Ativos não produzidos
VENDAS DE ATIVOS NÃO FINANCEIROS
Ativos fixos
Estoques estratégicos
Objetos de valor
Ativos não produzidos
<i>Saída líquida de caixa por investimentos em ativos não financeiros</i>
<b>SUPERÁVIT/DÉFICIT DE CAIXA <sup>1</sup></b>
<b>FLUXO DE CAIXA POR ATIVIDADE DE FINANCIAMENTO:</b>
AQUISIÇÃO LÍQUIDA DE ATIVOS FINANCEIROS, EXCLUÍDO CAIXA
Internos
Externos
INCORRIMENTO LÍQUIDO DE PASSIVOS
Internos
Externos
ENTRADA LÍQUIDA DE CAIXA POR ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO
VARIAÇÃO LÍQUIDA DO ESTOQUE DE CAIXA <sup>2</sup>

<sup>1</sup> Entrada líquida de caixa por atividades operacionais menos saída líquida de caixa por investimento em ativos não financeiros.

<sup>2</sup> Superávit/déficit de caixa mais entrada líquida de caixa por atividades de financiamento.

## 2. Demonstrativo de Outros Fluxos Econômicos

O Quadro 08.04.01.01.4 apresenta os efeitos sobre o patrimônio líquido do governo que não são resultado de transações governamentais. Eles são classificados como variações do valor ou do volume de ativos, passivos e patrimônio líquido. A contrapartida de resultado desse demonstrativo é a variação de patrimônio líquido devida a outros fluxos econômicos.

#### **QUADRO 08.04.01.01.4 – DEMONSTRATIVO DE OUTROS FLUXOS ECONÔMICOS**

<b>Estado de outros fluxos econômicos</b>
<b>Varição no Patrimônio Líquido como Resultado de Outros Fluxos Econômicos</b>
ATIVOS NÃO FINANCEIROS
Ganhos e Perdas por Valoração
Outras Variações de Volume
ATIVOS FINANCEIROS
Ganhos e Perdas por Valoração
Outras Variações de Volume
PASSIVOS
Ganhos e Perdas por Valoração
Outras Variações de Volume

<b>Estado de outros fluxos econômicos</b>
<b>Varição no Patrimônio Líquido como Resultado de Outros Fluxos Econômicos</b>
ATIVOS NÃO FINANCEIROS
Ganhos e Perdas por Valoração
Outras Variações de Volume
ATIVOS FINANCEIROS
Ganhos e Perdas por Valoração
Outras Variações de Volume
PASSIVOS
Ganhos e Perdas por Valoração
Outras Variações de Volume

### **3. Balanço Patrimonial**

O Balanço Patrimonial é apresentado no Quadro 08.04.01.01.5. Ele demonstra os estoques de ativos e passivos no fim do período contábil. Também inclui o patrimônio

líquido, definido como ativo total menos passivo total. A variação do patrimônio líquido é a medida preferida para a avaliação da sustentabilidade das atividades fiscais.

Pode ser difícil atribuir valores de mercado a alguns ativos não financeiros do governo e certas análises concentram-se apenas nos ativos financeiros do setor governo geral e não em seus ativos totais. Em consequência, o patrimônio financeiro líquido, também demonstrado no Quadro 08.04.01.01.5, é definido como ativo financeiro total menos passivo total.

### QUADRO 08.04.01.01.5 – BALANÇO PATRIMONIAL

	Balanço Patrimonial de Abertura	Balanço Patrimonial de Encerramento
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>		
<b>ATIVOS NÃO FINANCEIROS</b>		
Ativos fixos		
Existências		
Objetos de valor		
Ativos não produzidos		
<b>ATIVOS FINANCEIROS</b>		
<b>Internos</b>		
Moeda e depósitos		
Títulos distintos de ações		
Empréstimos		
Ações e outras participações		
Reservas técnicas de seguro		
Derivativos financeiros		
Outras contas a receber		
<b>Externos</b>		
Moeda e depósitos		
Títulos distintos de ações		
Empréstimos		
Ações e outras participações		
Reservas técnicas de seguro		
Derivativos financeiros		
Outras contas a receber		
<b>Ouro monetário e DES</b>		
<b>PASSIVOS</b>		
<b>Internos</b>		
Moeda e depósitos		
Títulos distintos de ações		
Empréstimos		
Ações e outras participações (somente corporações públicas)		
Reservas técnicas de seguro		
Derivativos financeiros		
Outras contas a pagar		
<b>Externos</b>		
Moeda e depósitos		
Títulos distintos de ações		
Empréstimos		
Ações e outras participações (somente corporações públicas)		
Reservas técnicas de seguro		
Derivativos financeiros		
Outras contas a pagar		

## 08.04.01.02 INDICADORES SINTÉTICOS ADICIONAIS DA POLÍTICA FISCAL

Para a análise macroeconômica, os indicadores de política fiscal abrangem os três principais resultados do sistema de EFP, outros resultados usados por diversas instituições (inclusive o FMI) e outros indicadores macroeconômicos importantes de fluxos e estoques. Essas variáveis podem ser aplicadas a diferentes níveis de governo, ao setor de governo geral ou ao setor público.

### 1. Principais Resultados de Estatísticas de Finanças Públicas

**Resultado operacional líquido** é igual a receita menos despesa. O resultado operacional bruto é igual a receita menos despesa distinta do consumo de capital fixo.

**Empréstimo/endividamento líquido** é igual a resultado operacional líquido menos aquisição líquida de ativos não financeiros (ou resultado operacional bruto menos aquisição líquida de ativos não financeiros, excluído também o consumo de capital fixo). O empréstimo/endividamento líquido é também igual a aquisição líquida de ativos financeiros menos aumento líquido de passivos.

**Superávit/déficit** de caixa é representado pela entrada líquida de caixa por atividades operacionais menos saída líquida de caixa por investimentos em ativos não financeiros.

**Resultado fiscal global** é o empréstimo/endividamento líquido ajustado mediante reordenamento das transações com ativos e passivos que se consideram realizadas para fins de política pública. Em particular, todos os ingressos oriundos de privatizações (inclusive vendas de ativos fixos) são incluídos como partidas financeiras, e os subsídios concedidos sob a forma de empréstimos são reconhecidos como despesa<sup>12</sup>.

**Resultado fiscal global ajustado** é o resultado fiscal global (ou empréstimo/endividamento líquido) ajustado para excluir, em parte ou no todo, as receitas de doações, determinadas atividades de encraves como o setor petrolífero, e/ou transações volumosas e ocasionais, que possam distorcer a análise fiscal.

**Resultado primário global** é igual a resultado fiscal global mais despesa de juros líquida.

**Resultado operacional primário** é igual a resultado operacional líquido mais despesa de juros líquida.

**Poupança bruta** é igual a resultado operacional bruto menos transferências de capital líquidas a receber, inclusive doações de capital líquidas e impostos sobre o capital (códigos de EFP 1113 e 1135).

### 2. Outras Variáveis Macroeconômicas:

**Carga fiscal** é igual a receita tributária mais contribuições compulsórias à seguridade social (em porcentagem do PIB).

---

<sup>12</sup> O resultado operacional líquido, o superávit/déficit de caixa e os outros resultados podem ser ajustados da mesma forma.

**Gasto total** é igual a despesa mais aquisição líquida de ativos não financeiros (excluídos os objetos de valor, se possível).

**Composição do gasto total** é a desagregação do gasto total de acordo com a classificação funcional.

**Gasto de consumo final do governo** é estimado pela remuneração dos empregados, mais o uso de bens e serviços, mais o consumo de capital fixo, menos as vendas de bens e serviços, mais as compras para transferência direta a famílias (principalmente benefícios sociais em espécie).

**Investimento bruto** é igual a aquisição menos alienação de ativos não financeiros (excluídos os objetos de valor, se possível).

### **Riqueza e Dívida:**

**Posição de riqueza líquida** é o patrimônio líquido, que é igual ao estoque total de ativos menos passivos.

**Posição de riqueza financeira líquida** é igual a estoque total de ativos financeiros menos passivos financeiros.

**Posição de dívida bruta** é o estoque de todos os passivos, exceto as ações e outras participações de capital e os derivativos financeiros.

**Passivos contingentes** são representados pelo estoque de garantias explícitas do governo (setor público) mais o valor presente líquido das obrigações dos planos de previdência social.

## 08.05.00 RECEITAS

### 08.05.01 RECEITAS E SEUS COMPONENTES NO MEFP 2001

Para o MEFP 2001 toda **receita (1)**<sup>13</sup> é um aumento do Patrimônio Líquido (PL) decorrente de uma transação. Para as unidades de governo as quatro principais fontes de receita são: os impostos e outras transferências obrigatórias impostas pelas unidades de governo; as rendas derivadas dos ativos (receitas patrimoniais); as vendas de bens e serviços; e as transferências voluntárias recebidas de outras unidades. As receitas são consideradas pelo valor líquido das deduções e retificações. As devoluções e/ou retificações da receita reduzem ou corrigem o patrimônio líquido e classificam-se como receita negativa.

A **receita tributária** decorre de uma transferência obrigatória dos demais setores da economia ao setor de governo geral. Multas e sanções pecuniárias não decorrentes de impostos e a maioria das contribuições à previdência social não se classificam como receita tributária.

As demais receitas se classificam nas categorias identificadas como contribuições sociais, transferências, receitas patrimoniais, vendas de bens e serviços e outras receitas.

As **contribuições sociais** são receitas efetivas ou presumidas provenientes de empregadores em proveito dos empregados, trabalhadores autônomos e não empregados em seu próprio proveito, com o fim de garantir direito a benefícios sociais aos contribuintes, seus dependentes ou sobreviventes.

As **transferências**<sup>14</sup> são repasses voluntários que as unidades de governo recebem de outras unidades de governo ou de organizações internacionais. As doações classificam-se como **correntes** e de **capital** e podem ser recebidas em **dinheiro** e em **espécie**.

As **receitas patrimoniais** são receitas decorrentes de ativos financeiros e de ativos não produzidos à disposição de outras unidades. As principais receitas são os juros, dividendos e aluguéis de ativos não produzidos.

As **vendas de bens e serviços** incluem vendas de estabelecimentos mercantis, as taxas administrativas, as vendas ocasionais por estabelecimentos não mercantis e as vendas presumidas de bens e serviços. As vendas de bens e serviços são registradas pelo valor bruto, ou seja, sem a dedução do custo de produção.

Também são consideradas **receitas não tributárias** as multas, sanções pecuniárias, depósitos em caução transferidos, indenizações provenientes de decisões judiciais, transferências voluntárias distintas de doações<sup>15</sup> e vendas de bens existentes, incluindo artigos militares usados.

---

<sup>13</sup> Dígito inicial indicativo para a classificação do MEFP 2001.

<sup>14</sup> No MEFP 2001 o termo utilizado é **Doações**, embora a opção deste Demonstrativo de Estatísticas de Finanças Públicas Aplicado ao Setor Público seja pelo termo **Transferências** por guardar maior coerência com a legislação brasileira.

<sup>15</sup> No DEFP o termo utilizado para essa categoria é **Doações**.

A venda de ativo não financeiro que não integre o estoque<sup>16</sup> não afeta o Patrimônio Líquido e não constitui receita e sim transação com ativo não financeiro.

A análise fiscal utiliza o conceito de **carga fiscal**, que representa o valor das transferências obrigatórias impostas pelas unidades do setor de governo geral aos demais setores da economia. A carga fiscal pode ser calculada somando-se o total das receitas tributárias e as contribuições à seguridade social. Deverão ser deduzidas as contribuições voluntárias à previdência social. As multas, sanções pecuniárias e depósitos em caução transferidos, apesar de serem transferências obrigatórias, não fazem parte da carga fiscal.

Em relação aos **impostos**, o regime de classificação é determinado principalmente pela base sobre a qual se lança o imposto. As transferências são classificadas pela fonte que dá origem à receita e as receitas patrimoniais pelo tipo de ingresso. As restituições de impostos são tratadas como impostos negativos por configurar ajustes decorrentes de pagamentos a maior. Os créditos tributários são valores dedutíveis do imposto que, sem eles, seria devido.

O imposto arrecadado por uma unidade de governo e transferido a outra unidade de diferente esfera de governo é classificado na arrecadadora como receita tributária e como doação/transferência da unidade arrecadadora para a unidade detentora dos recursos.

### **Impostos (11)**

#### **Impostos sobre Renda, Lucros e Ganhos de Capital (111)**

Aplicam-se a: a) salários e vencimentos, subsídios e outras remunerações por serviços prestados; b) juros, dividendos, rendas de ativos não produzidos e receitas por vantagens adicionais; c) ganhos e perdas de capital; d) as parcelas tributáveis dos benefícios de seguridade social, pensões, rendas vitalícias, seguros de vida e outras distribuições relativas a aposentadorias; e e) outros ingressos.

Os impostos sobre **renda, lucros e ganhos de capital** são atribuídos a **pessoas físicas (1111)** ou **jurídicas (1112)**. Se não se enquadram nessas categorias consideram-se como **inclassificáveis (1113)**.

#### **Impostos Sobre a Folha de Pagamento e a Força de Trabalho (112)**

Esta categoria compreende os impostos pagos pelo empregador em valor proporcional à folha de pagamento ou pelos trabalhadores autônomos como um percentual fixo por pessoa e que não sejam vinculados à previdência social.

#### **Impostos sobre a Propriedade (113)**

Esta categoria compreende os impostos sobre o uso, a propriedade ou a transferência de riqueza e se divide em seis categorias:

##### **Impostos Recorrentes sobre a Propriedade Imobiliária (1131)**

Esta categoria compreende os impostos incidentes sobre o uso da propriedade de bens imóveis que incluem terras, terrenos, edifícios e outras estruturas.

---

<sup>16</sup> No MEFP 2001 traduzido para o português utiliza-se o termo *existências*.

### **Impostos Recorrentes sobre a Riqueza Líquida (1132)**

Esta categoria compreende os impostos sobre a riqueza líquida, definida como o valor das propriedades móveis e imóveis menos os passivos incidentes sobre essas propriedades.

### **Impostos sobre Espólios, Heranças e Doações (1133)**

Esta categoria compreende os impostos sobre a transferência de propriedade por morte, como sucessão e herança, e ainda as doações entre vivos.

### **Imposto sobre Transações Financeiras e de Capital (1134)**

Esta categoria compreende os impostos sobre transferências de propriedade, exceto os que se classificam como doações, herança e sucessão.

### **Outros Impostos Não Recorrentes sobre a Propriedade (1135)**

Esta categoria compreende os impostos sobre o patrimônio líquido e a propriedade incidentes uma única vez ou a intervalos irregulares, como reavaliação de propriedade por aumento do valor da terra; contribuições de melhoria por construção de infraestrutura local por parte de governos; e ainda a reavaliação de capital. Inclui também qualquer outro imposto excepcional sobre elementos específicos do patrimônio.

### **Outros Impostos Recorrentes sobre a Propriedade (1136)**

Esta categoria compreende todos os impostos recorrentes sobre a propriedade e não incluídos nas demais categorias.

## **Impostos sobre Bens e Serviços (114)**

Esta categoria compreende os impostos sobre a produção, extração, venda, transferência, arrendamento ou entrega de bens e prestação de serviços, assim como o uso de bens e a permissão de uso de bens ou realização de atividades. Os impostos sobre os bens e serviços compreendem:

### **Impostos Gerais sobre Bens e Serviços (1141)**

Esta categoria inclui todos os impostos, exceto os impostos alfandegários e outras tarifas de importação (1151) e os impostos sobre exportações (1152), que incidem sobre a produção, o arrendamento, a entrega, a venda, a compra e outras transferências de propriedade de grande variedade de bens e a prestação de um amplo conjunto de serviços. Esta partida se subdivide nas seguintes categorias:

### **Impostos sobre o Valor Agregado (11411)**

Esta categoria compreende o imposto sobre o valor agregado que incide sobre bens e serviços arrecadados pelas empresas, em etapas, mas que em última instância recai em sua totalidade sobre os compradores finais.

### **Impostos sobre Vendas (11412)**

Esta categoria compreende todos os impostos gerais cobrados em uma única etapa, seja na de manufatura ou produção ou na de venda por atacado ou varejo.

### **Impostos sobre o Volume de Vendas e Outros Impostos Gerais sobre Bens e Serviços (11413)**



Esta categoria compreende os impostos cumulativos de etapas múltiplas nas quais incide imposto para cada transação realizada, sem dedução dos impostos pagos sobre insumos, bem como todos os impostos sobre consumo em geral que combinem elementos de imposto sobre o valor agregado, imposto sobre vendas e imposto em etapas múltiplas.

#### **Impostos Seletivos (1142)**

Esta categoria compreende os impostos seletivos incidentes sobre produtos específicos. Incluem-se nesta categoria os impostos com taxas variáveis sobre uma determinada gama de bens e os impostos sobre os produtos derivados do tabaco, bebidas alcoólicas, combustíveis para motores e óleo combustível.

#### **Lucros de Monopólios Fiscais (1143)**

Esta categoria compreende os lucros transferidos ao governo pelos monopólios fiscais, que são corporações ou quase corporações públicas, com função tributária e destinada à produção ou distribuição de determinados bens e serviços sob regime de monopólio.

#### **Impostos sobre Serviços Específicos (1144)**

Esta categoria compreende os impostos sobre serviços específicos, como transportes, prêmios de seguros, serviços bancários, diversões, restaurantes e serviços de publicidade. Incluem-se também os jogos de azar, corridas de cavalos, loterias e outros.

#### **Impostos sobre o Uso de Bens e sobre a Permissão de Uso de Bens ou Realização de Atividades (1145)**

Esta categoria compreende os impostos incidentes sobre a função regulatória do governo de outorga do uso de bens ou da realização de certas atividades, nos casos em que a concessão da autorização envolve pouco ou nenhum trabalho por parte do governo ou este é manifestamente desproporcional ao valor da taxa cobrada. Esta categoria subdivide em:

##### **Imposto sobre Veículos Automotores (11451)**

Esta categoria compreende os impostos sobre o uso e a permissão de uso de veículos automotores. Porém, não inclui os impostos sobre a propriedade desses veículos.

##### **Outros Impostos sobre o Uso de Bens e sobre a Permissão de Uso de Bens ou Realização de Atividades (11452)**

Esta categoria compreende as licenças de negócios e profissionais. Incluem-se as licenças concedidas mediante pagamento fixo, ou escala por tipo de comércio, ou com base em indicadores diversos como área utilizada, capacidade instalada, capital investido ou tonelagem embarcada. Também se incluem os impostos sobre emissão de gases tóxicos e/ou substâncias perigosas; as permissões de caça, tiro ou pesca e as concessões de rádio e televisão, a não ser que o governo proporcione serviços gerais de rádio ou teledifusão, pois neste caso há pagamento de serviço e não imposto.

##### **Outros Impostos sobre Bens e Serviços (1146)**

Esta categoria compreende os impostos sobre extração de minerais, combustíveis fósseis e outros recursos não renováveis provenientes de reservas de propriedade

privada ou de outros governos, bem como qualquer outro imposto sobre os bens e serviços não incluídos nas categorias 1141 a 1145.

## **Impostos sobre o Comércio e as Transações Internacionais (115)**

### **Impostos Alfandegários e Outras Tarifas de Importação (1151)**

Esta categoria compreende os impostos incidentes sobre bens importados ou serviços executados por não residentes.

### **Imposto sobre Exportações (1152)**

Esta categoria compreende os impostos cujo fato gerador é a saída de bens do país ou a prestação de serviços por residentes a não residentes.

### **Lucros de Monopólios de Exportação ou Importação (1153)**

Esta categoria compreende os lucros remetidos ao governo por empresas ou conselhos de comercialização estabelecidos pelo governo com direitos de monopólio sobre a exportação e importação de bens específicos ou o controle de certos serviços fornecidos a não residentes ou por eles prestados a residentes.

### **Lucros Cambiais (1154)**

Esta categoria compreende os lucros provenientes do exercício de poderes monopolísticos das autoridades monetárias do governo para a obtenção de uma margem entre os preços de compra e de venda de moeda estrangeira, além do necessário para cobrir os custos administrativos.

### **Impostos Cambiais (1155)**

Esta categoria compreende os impostos sobre compra ou venda de divisas.

### **Outros Impostos sobre o Comércio e as Transações Internacionais (1156)**

Esta categoria compreende os demais impostos incidentes sobre aspectos do comércio e das transações internacionais, como viagens internacionais, seguros ou investimentos no exterior, ou remessas ao exterior, excluídos os impostos aplicados à compra de divisas, incluídos entre os impostos cambiais (1155).

## **Outros Impostos (116)**

Esta categoria compreende os aplicados sobre bases diferentes das anteriormente descritas. Também se inclui a receita procedente de impostos não identificados e de juros e multas por atraso ou não pagamento de impostos não classificados por categoria de imposto. Subdividem-se em: **outros impostos pagáveis por empresas (1161)** e, b) **outros impostos pagáveis por entidades distintas de empresas ou não identificáveis (1162)**. Incluem-se, por exemplo, os impostos de selo que não recaiam exclusivamente ou predominantemente em uma única classe de transações ou atividades cobertas por outros impostos.

## **Contribuições Sociais (12)**

As contribuições sociais são receitas efetivas ou presumidas provenientes de empregadores em proveito dos seus empregados ou dos próprios, bem como de trabalhadores autônomos ou não empregados em nome próprio para assegurar o direito benefícios sociais por parte de aos contribuintes, seus dependentes ou sobreviventes. As contribuições sociais são arrecadadas em função da remuneração, da folha de

pagamento ou do número de empregados. As contribuições sociais, segundo o tipo de sistema que as recebe, se dividem em: a) **contribuições à previdência social (121)** e b) **outras contribuições sociais (122)**.

### **Contribuições à Previdência Social (121)**

Esta categoria classifica as contribuições segundo a origem e compreende as **contribuições de empregados (1211)** pagas diretamente por eles ou deduzidas de seus salários e transferidas pelo empregador em proveito daqueles; as **contribuições de empregadores (1212)** pagas diretamente pelos empregadores em proveito de seus empregados; e as **contribuições de trabalhadores autônomos ou não empregados (1213)**. As contribuições cuja fonte não se pode determinar classificam-se como **contribuições não identificadas (1214)**.

### **Outras Contribuições Sociais (122)**

Nesta categoria se incluem as contribuições efetivas ou presumidas aos sistemas de seguridade social, administrados pelo governo como empregador em nome de seus empregados e que não oferecem benefícios de aposentadoria. Diferentemente dos sistemas de previdência social, os sistemas de seguridade social para empregados do governo estão vinculados ao nível de contribuições, que se subdividem em: a) **contribuições de empregados (1221)**, que são os valores pagos diretamente pelos empregados ou deduzidos e transferidos dos salários e outras remunerações pelos empregadores em nome dos empregados; e b) **contribuições de empregadores (1222)**, que incluem os valores pagos pelos empregadores em proveito de seus empregados; e c) **contribuições presumidas (1223)**, assim caracterizadas quando os empregadores do governo fornecem benefícios sociais diretamente a seus empregados, ex-empregados ou dependentes, fazendo uso de seus próprios recursos, sem a intervenção de empresa de seguros ou de fundo de pensão autônomo ou não autônomo.

### **Transferências<sup>17</sup> (13)**

Esta categoria compreende as transferências não obrigatórias, correntes e de capital, recebidas por uma unidade de governo proveniente de outras unidades de governo ou de organizações internacionais. As transferências se classificam pelo tipo de unidade que efetua a doação e pela categoria da despesa, corrente e ou de capital. Subdividem-se em:

a) **transferências de governos estrangeiros (131)**; b) **transferências de organizações internacionais (132)**; e c) **transferências de outras unidades de governo geral (133)**.

Consideram-se como transferências correntes as que se destinam a despesas correntes e não condicionadas à aquisição de ativos pelo beneficiário. Consideram-se como transferências de capital as vinculadas à aquisição de ativos por parte do beneficiário ou vinculadas a redução de um passivo (exceto estoque).

As transferências em espécie avaliam-se a preços correntes de mercado ou, caso estes não estejam disponíveis, pelos custos explícitos incorridos proporcionalmente aos recursos recebidos, em caso de venda.

### **Outras Receitas (14)**

---

<sup>17</sup> No MEFP 2001 o termo utilizado é **Doações**, embora a opção deste Manual Técnico de Estatísticas de Finanças Públicas Aplicado ao Setor Público seja pelo termo **Transferências** por guardar maior coerência com a legislação brasileira.

Abrangem as **receitas patrimoniais**, as **vendas de bens e serviços** e outros.

#### **Receitas Patrimoniais (141)**

Esta categoria compreende as receitas obtidas pelas unidades de governo geral quando põem à disposição de outras unidades ativos financeiros ou não produzidos, como juros, dividendos, retiradas de renda de quase corporações, rendas provenientes de apólices de seguro ou aluguel de ativos tangíveis não produzidos.

#### **Juros (1411)**

Esta categoria compreende os valores recebidos pela disponibilização de ativos financeiros a outras unidades, como depósitos, títulos distintos de ações, empréstimos e contas a receber.

#### **Dividendos (1412)**

Esta categoria compreende as receitas derivadas da atividade produtiva proveniente de corporações públicas e privadas e da participação no capital.

#### **Retiradas de Renda de Quase Corporações (1413)**

Esta categoria compreende as receitas derivadas da atividade produtiva de quase corporações conceitualmente equivalente a dividendos.

#### **Receitas Patrimoniais Atribuídas a Titulares de Apólices de Seguro (1414)**

Esta categoria compreende as receitas oriundas das reservas técnicas de seguros mantidas pelas seguradoras sob a forma de pagamento antecipado de prêmios, reservas contra indenizações pendentes e reservas atuariais necessárias à cobertura dos riscos das apólices de que as unidades de governo sejam titulares.

#### **Aluguéis (1415)**

Esta categoria compreende as receitas oriundas do aluguel de ativos tangíveis não produzidos, como terrenos, ativos do subsolo e outros ativos de origem natural. Também as provenientes do direito de exploração de madeira de terras públicas não cultivadas e de massas de água não administrada para fins recreativos ou comerciais.

#### **Venda de Bens e Serviços (142)**

Esta categoria compreende as receitas oriundas de vendas de bens e serviços por estabelecimentos mercantis e não mercantis e os decorrentes da função regulatória do governo.

#### **Vendas de Estabelecimentos Mercantis (1421)**

Esta categoria compreende as receitas oriundas da venda das corporações públicas, inclusive os aluguéis de ativos produzidos classificados como vendas de serviços.

#### **Taxas Administrativas (1422)**

Esta categoria compreende as receitas oriundas da prestação de serviços ligados à função regulatória do governo, como emissão de carteira de habilitação, passaporte, custas judiciais e licenças de rádio e televisão quando o poder público proporciona serviços gerais de difusão.

#### **Vendas Eventuais por Estabelecimentos Não Mercantis (1423)**

Esta categoria compreende as receitas oriundas da venda de bens e serviços por estabelecimentos não mercantis das unidades de governo geral, excluídas as taxas administrativas. Abrangem os produtos fabricados em escolas técnicas, sementes de fazendas experimentais, cartões postais e reproduções de obras de arte por museus, taxas hospitalares, matrículas em escolas públicas e entradas em museus, parques e instalações culturais e recreativas não organizadas como corporações públicas.

#### **Vendas Presumidas de Bens e Serviços (1424)**

Esta categoria inclui os bens e serviços disponibilizados pelo empregador para uso dos empregados, em espécie. Neste caso, o valor relativo à utilização de bens e serviços em espécie deve ser calculado como se efetivamente pago como salários e vencimentos e imputados no valor respectivo.

#### **Multas, Sanções Pecuniárias e Depósitos em Caução Transferidos (143)**

Esta categoria compreende as receitas provenientes das multas e sanções pecuniárias cujas transferências são impostas às unidades por órgãos judiciais ou administrativos por força de lei ou regras administrativas, bem como de perdimentos de depósitos em caução. Caso se refiram a violação de normas tributárias, classificam-se como receitas de impostos.

#### **Doações (144)<sup>18</sup>**

Esta categoria compreende as receitas provenientes de doações de pessoas físicas, instituições sem fins lucrativos, fundações privadas, corporações e outras fontes, excluídos os governos e organismos internacionais.

#### **Receitas Diversas e não Identificadas (145)**

Esta categoria compreende as receitas não classificadas em outras categorias específicas. Referem-se, por exemplo, às vendas de material usado, militar ou civil, que não foram classificadas como ativos; as indenizações de seguro, exceto os de vida; as receitas decorrentes de danos causados à propriedade pública, exceto as provenientes de decisão judicial; e outras não identificadas.

### **08.05.02 CLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO**

No MEFP 2001 a receita é registrada pelo **regime de competência**. No entanto, no caso brasileiro, para fins da estatística fiscal, conforme a legislação atual, a Lei nº 4.320/1964, que dispõe sobre as normas gerais de Direito Financeiro para os entes da Federação, será considerado o **regime de caixa**.

No caso do Governo Geral, apresenta-se a seguir, enumeração não exaustiva de exemplos da classificação de natureza de receita utilizada observando-se os conceitos do Manual:

#### **Impostos sobre Renda, Lucros e Ganhos de Capital (111)**

Rec. de Imposto de Renda Pessoa Física (1111)

---

<sup>18</sup> No MEFP 2001 não se usa o termo “Doação” para essas transferências, mas sim Transferências Voluntárias Distintas de Doações. Neste Manual Técnico, no entanto, utiliza-se a terminologia “Doações”, por ser mais adequada e coerente com a legislação brasileira.

Rec. de Imposto de Renda Retido nas Fontes – Trabalho (1111)  
Rec. de Multas e Juros de Mora do IRPF (1111)  
Rec. de Multas, Juros e Mora da Dívida Ativa IR-Pessoa Física, Jurídica, Retido na Fonte (1111)  
Rec. de Imposto de Renda Retido nas Fontes – Outros Rendimentos e Capital (1111)  
Rec. do Programa de Recuperação Fiscal e do Parc. Especial - MJM Imposto sobre a Renda - Pessoa Jurídica e Retido na Fonte (1111)  
Receita do Programa de Recuperação Fiscal e do Parcelamento Especial - MJ M s/ IRPF (1111);  
Rec. de Contribuição sobre o Lucro Líquido – CSLL (1112)  
Rec. de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – Líquida de Incentivos (1112)  
Rec. de Multas e Juros de Mora do IRPJ (1112)  
Rec. de Imposto de Renda Retido nas Fontes – Remessa ao Exterior (1113)  
Rec. de Multas, Juros e Mora da Dív. Ativa IR-Pessoa Física, Jurídica, Retido na Fonte (1113)  
.....;

### **Impostos sobre a Propriedade (113)**

Rec. de Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (1131)  
Rec. de Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa do IPTR (1131)  
Rec. de Imposto sobre a Transferência de Bens Inter-vivos (1133)  
Rec. de Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana – IPTU<sup>19</sup> (1131)  
Rec. de Imposto de Transmissão de Causa Mortis e Doação – ITCD (1133)  
Rec. de Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI (1133)  
Rec. de Comercialização do Ouro e Demais Operações – IOF (1134)  
Rec. de Imp. sobre Op. de Crédito, Câmbio, Seguro ou Relativo a Títulos ou Valores Mobiliários (1134)  
Rec. de Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa do IOF (1134)  
Rec. de Fundos de Renda Fixa (1134)  
.....;

### **Impostos sobre Bens e Serviços (114):**

Rec. de Produtos do Fumo (11412)  
Rec. de Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA (11451)  
Rec. de Multas e Juros de Mora do IPVA (11451)  
Rec. de Impostos s/ Prod. Indust. – Bebidas, Automóveis e Vinc. à Exportação (11412)  
Rec. de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (11411)  
Rec. de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (11411)  
Rec. de Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico – CIDE (11412)  
Rec. de Multas e Juros de Mora do IPI (11412)  
Rec. de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS (11413)  
Rec. de Contribuição sobre a Receita de Concursos Especiais de Loterias Esportivas (1144)  
Rec. de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN (1144)

---

<sup>19</sup> As naturezas de receitas da dívida ativa, juros de mora e outros relativos a impostos e contribuições deverão ser agregadas ao imposto e ou contribuição equivalentes. Por exemplo, se relativa ao IPTU classifica-se na mesma categoria deste imposto.

Receita Agropecuária, Industrial e de Serviços (1144x)  
Receita sobre a Concessão e Permissão (1145x)  
Contribuição sobre a Receita das Concessionárias e Permissionárias de Energia Elétrica (11452)  
Receita de Outorga dos Serviços de Radiodifusão Sonora e de Sons e Imagens (11452)  
Receita de Outorga dos Serviços de Transporte Ferroviário (11452)  
Rec. de Taxas de Fiscalização das Telecomunicações (11452)  
Rec. de Royalties pela Produção de Petróleo ou Gás Natural – Em Terra (1146)  
.....;

### **Impostos sobre o Comércio e as Transações Internacionais (115):**

Receita do Principal do Imposto sobre a Importação (1151)  
  
Receita do Principal do Imposto sobre a Exportação (1152)  
Rec. de Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa s/ Imposto de Importação (1151)  
Rec. de Multa e Juros de Mora da Dívida Ativa s/ Imposto de Exportação (1152)  
.....;

### **Contribuições Sociais (12):**

Rec. de Contribuição Previdenciária do Segurado Assalariado (1211)  
  
Rec. de Contribuição do Serv. p/ Plano de Seguridade Social do Servidor Público – Ativo e Inativo (1211)  
  
Rec. de Contribuição s/o Regime de Previdência dos Servidores dos Municípios (1211)  
Rec. de Contribuição Patronal para o Plano de Seguridade Social do Servidor Público (1222)  
Rec. de Multas e Juros de Mora de Contr.Prev. P/Seguro Acidente Trabalho (1222)  
Rec. de Multas e Juros de Mora de Contr.Prev.Segurado Obrigatória – Emp. Doméstico (1211)  
Rec. de Contribuição Previdenciária da Empresa sobre Segurado Assalariado (1212)  
Rec. de Contribuição Previdenciária da Empresa Optante pelo SIMPLES (1212)  
Rec. de Contribuição Previdenciária em Regime de Parc. de Débitos dos Municípios (1212)  
Rec. de Contribuição Previdenciária em Regime Obrigatório – Empresário (1213)  
Rec. de Multas e Juros de Mora Contr.Prev. do Segurado Especial (1213)  
Rec. de Contribuição Previdenciária do Segurado Facultativo (1214)  
Rec. de Outras Contribuições Sociais (1214)  
.....;

### **Transferências (133):**

No caso brasileiro, o conceito de **Doações** utilizado no MEFP 2001 não se aplica, pois abrange somente as transferências voluntárias. Desta forma, embora a tradução do manual para o português tenha utilizado esse termo, este Demonstrativo utiliza a terminologia **Transferências**, mais adequada conceitualmente à legislação brasileira e de acordo com as características das informações apresentadas, uma vez que além das transferências voluntárias, abrange também as transferências legais e

constitucionais. Isso porque o MEFP 2001 não oferece outra classificação adequada para as especificidades da legislação brasileira. Embora exista a alternativa do ente detentor da receita descentralizada classificar como imposto arrecadado quando oriundo da repartição de receita constitucional, persistem divergências no tratamento orçamentário e não há homogeneidade na prática contábil dos entes, o que inviabiliza essa alternativa. Dessa forma, para o caso brasileiro o termo **Transferências** é o mais adequado e não confronta a legislação em vigor.

- Transferências da União (1331)
- Transferências de Estados, DF e de Municípios e Fundeb (1331)
- Outras Transferências dos Estados e DF (1331)
- Outras Transferências dos Municípios (1331)
- Transferências do Exterior (1311)
- Rec. de Cota-Parte do ICMS (1331)
- Rec. de Cota-Parte do IPVA (1331)
- Rec. de Cota-Parte de Contribuição s/Salário Educação (1331)
- Rec. de Transferência de Recursos do Sistema Único de Saúde (SUS) (1331)
- Rec. de Cotas de Contribuição sobre a Exportação (1331)
- Rec. de Cota-Parte de Compensações Financeiras (1338)
- .....;

#### **Receitas Patrimoniais (141)**

- Receitas Financeiras (1411)
- Receitas Imobiliárias (1411)
- Rec. de Dividendos (1412)
- Rec. de Multa e Juros de Mora de Dividendos (1412)
- Rec. de Participações (1412)
- Rec. de Multa e Juros de Mora de Participações (1412)
- Outras Receitas Patrimoniais (1415)
- Receita da Dívida Ativa dos Serviços de Inspeção e Fiscalização da Atividade Mineral (1415)
- Rec. de Multa e Juros de Mora de Alienações de Outros Bens Imóveis (1415)
- Rec. de Multas e Juros de Mora de Parcelamentos (1415)
- Rec. de Multas e Juros de Mora de Foros (1415)
- Rec. de Multas e Juros de Mora de Taxas de Ocupação (1415)
- .....;

#### **Vendas de Bens e Serviços (142)**

- Receita Bruta de Venda de Bens e Serviços (1421)
- Deduções da Receita Bruta de Venda de Bens e Serviços (1421)
  - Receita de Emolumentos Consulares (1422)
  - Rec. de Comissões pela Prestação de Garantia (1422)
- Rec. de Taxas de Serviços Cadastrais (1422)
- Rec. de Taxa de Serviços Aquícolas (1422)
- Rec. de Outras Taxas pela Prestação de Serviços (1422)
- Rec. de Montepio Civil (1422)
- Receita de Direitos Antidumping e dos Direitos Compensatórios (1422)
- Receita de Aluguel (1423)
- Receita da Indústria Mecânica (1423)
- Receita da Indústria Química (1423)
- Receita da Indústria de Produtos Farmacêuticos e Veterinários (1423)



Receita da Indústria de Produtos Alimentares (1423)  
Receita da Indústria de Bebidas e Destilados (1423)  
Receita da Indústria Editorial e Gráfica (1423)  
Outras Receitas da Indústria de Transformação (1423)  
Receita da Indústria de Construção (1423)  
Receita de Serviços (1423)  
Rec. de Serviços de Comercialização de Medicamentos (1423)  
Rec. de Serviços de Comerc. de Livros, Periódicos, Material Escolar e de Publicidade (1423)  
Rec. de Serviços de Comercialização e Distribuição de Produtos Agropecuários (1423)  
Rec. de Serviços de Comercialização de Produtos, Dados e Materiais de Informática (1423)  
Rec. de Outros Serviços de Saúde (1423)  
Rec. de Serviços Portuários (1423)  
Rec. de Serviços de Armazenagem (1423)  
Rec. de Serviços de Processamento de Dados (1423)  
Rec. de Serviços de Socorro Marítimo (1423)  
Rec. de Serviços de Informações Estatísticas (1423)  
Rec. de Metrologia Legal e Certificatoria Delegada (1423)  
.....;

#### **Multas, Sanções Pecuniárias e Depósitos em Caução (143)**

Receita de Honorários de Advogados (143)  
Receita de Ônus Sucumbência de Ações Judiciais (143)  
Rec. da Dívida Ativa das Multas P/Infração a Legislação Trabalhista (143)  
Rec. da Dívida Ativa de Multas do Código Eleitoral e Leis Conex (143)  
Rec. de Multas, Juros de Mora Aplicados pelo Tribunal Contas da União (143)  
Rec. de Multas por Auto de Infração (143)  
Rec. de Multas, Juros de Mora Prev. Legislação de Lubrificantes Combustíveis (143)  
Rec. de Multas Previstas na Legislação Minerária (143)  
Rec. de Multas, Juros de Mora Prevista Legislação da Defesa Direitos Difusos (143)  
Rec. de Multas, Juros de Mora Prevista Infração Legislação Transporte Ferroviário (143)  
Rec. de Multas, Juros de Mora Decorrente de Sentença Penal Condenatória (143)  
Rec. de Multas e Juros de Mora por Danos ao Meio Ambiente (143)  
Rec. de Multas e Juros Mora Prev. na Legisl. Sanitária (143)  
Rec. de Outras Multas (143)  
.....;

#### **Doações (144)**

Doações Correntes (1441)  
Transferências de Pessoas (1441)  
Transferências de Convênios de Instituições Privadas (1441)  
Doações de Capital (1442)  
Transferência de Convênios de Instituições Privadas (1442)  
.....;

### **Receitas Diversas e Não Identificadas (145):**

Neste item devem ser classificadas as receitas não incluídas nos itens anteriores:

- Receita não Operacional (145)
  - Rec. de Alienações de Bens Apreendidos (145)
  - Receitas Correntes Diversas (145)
  - Receita de Parcelamentos de Outras Receitas (145)
  - Rec. de Parcelamento da Dívida Ativa não Tributária de Outras Receitas (145)
- Receita de Alienação de Bens Apreendidos Associados ao Tráfico Ilícito de Entorpecentes e Drogas Afins (145)
  - Rec. de Produto Dep. Abandonado (Dinheiro/Objeto Valor) (145)
  - Receita Part. Seguro - DPVAT- Sistema Nacional de Trânsito (145)
  - Rec. de Reserva Global de Reversão (145)
  - Receita da "Terceirização" da Folha de Pagamento dos Agentes Públicos (145)
- Restituições de Benefícios não Desembolsados (145)
- Restituição de Contribuições Previdenciárias Complementares (145)
- Restituições não Reclamadas das Condenações Judiciais (145)
- Ressarcimento p/ Operações de Seguros Privados de Assistência à Saúde (145)
  - Ressarcimento do Custo de Disponibilização de Medicamentos (145)
  - Restituições ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (145)
  - Recuperação de Despesas de Exercícios Anteriores (145)
  - Ressarcimento de Pagamento de Honorários Técnico-Periciais (145)
  - Ressarcimento de Despesas do Porte de Remessa e Retorno dos Autos (145)
- Indenizações e Restituições (145)
- Outras Restituições (145)
- Saldos de Exercícios Anteriores (145)
- Saldos de Exercícios Anteriores – Convênios (145)
- Saldos Exercícios Anteriores – Receita do Tesouro (145)
- Saldos Exercícios Anteriores - Receita Diretamente Arrecadados (145)
- Receita de Variação Cambial (145)
- .....

## **08.06.00 DESPESAS**

### **08.06.01 DESPESAS E SEUS COMPONENTES NO MEFP 2001**

Considera-se **despesa (2)**<sup>20</sup> o fato econômico que reduz o patrimônio líquido como resultado de uma transação. A atuação dos governos em prover bens e serviços à população por meios não mercantis e redistribuir renda e riqueza mediante transferências se faz por meio de transações, que podem ser classificadas por critérios econômicos ou funcionais. A **classificação econômica** baseia-se no tipo de despesa incorrido nas atividades do governo. A **classificação funcional** fundamenta-se nos objetivos da despesa incorrida, como por exemplo saúde, previdência ou educação.

As transações que representam devoluções, recuperação de pagamentos efetuados a maior e outras equivalentes são classificadas como despesas negativas ou estornos e permitem corrigir a redução excessiva do patrimônio líquido registrada previamente.

A doação de propriedade de um ativo sem contraprestação reduz o patrimônio líquido da unidade e esta transação é considerada despesa. No entanto, a aquisição de um ativo não financeiro mediante compra ou troca não afeta o patrimônio líquido e, portanto, não é considerada despesa.

O momento do registro da despesa é o da ocorrência da transação ou outro evento que gera a obrigação incondicional para a unidade governamental. Conceitualmente, a compra de bens que não são usados de imediato é **aumento de estoque** e não despesa efetiva. Somente quando se der o consumo do bem durante o processo produtivo ou outro uso qualquer é que se registra uma transação, reduzindo-se o estoque e aumentando-se a despesa (ou outra categoria, segundo o uso que se fizer dos bens).

Segue abaixo a classificação econômica da despesa.

#### **Remuneração de Empregados (21)**

Esta categoria refere-se à remuneração dos servidores/empregados, em dinheiro ou em espécie, como contraprestação pelo trabalho, exceto quando relacionado à formação de capital por conta própria. Abrangem os **salários e vencimentos (211)** e as **contribuições sociais (212)** a sistemas de seguridade social feitas por empregadores em proveito dos empregados.

#### **Salários e Vencimentos (211)**

Esta categoria abrange os pagamentos em dinheiro e em espécie e as contribuições sociais pagas mediante dedução da remuneração dos servidores/empregados.

#### **Salários e Vencimentos em Dinheiro (2111)**

Esta categoria compreende os pagamentos em dinheiro, efetuados pelo governo aos empregados em troca da prestação do serviço. Compreende toda a remuneração de empregados, exceto as contribuições sociais pagas pelo poder público em proveito dos seus servidores.

---

<sup>20</sup> Dígito inicial indicativo para a classificação do MEFP 2001.

### **Salários e Vencimentos em Espécie (2112)**

Esta categoria compreende os pagamentos em espécie fornecidos pelo governo, como moradia, veículos, creche, transporte e outros bens disponíveis para o uso pessoal dos servidores/empregados. Os juros subsidiados nos empréstimos recebidos pelos empregados e concedidos pelo governo também se classificam nesta categoria.

### **Contribuições Sociais (212)**

Esta categoria compreende os pagamentos efetivos ou presumidos, feitos por unidades de governo geral a sistemas de seguridade social que proporcionam aos servidores/empregados o direito a receber prestações sociais, incluindo pensões ou outros tipos de aposentadorias.

### **Contribuições Sociais Efetivas (2121)**

Esta categoria compreende as contribuições pagas a empresas de seguro, fundos de seguridade social ou outras unidades institucionais responsáveis pela administração e gestão dos sistemas de seguridade social, incluídas as unidades de governo geral que administram fundos de pensão não autônomos.

### **Contribuições Sociais Imputadas (2122)**

Há casos em que o governo fornece benefícios sociais diretamente aos empregados, ex-empregados ou dependentes, sem a participação de fundo de pensão (autônomo ou não autônomo). Nessas situações, esta categoria compreende o valor das contribuições imputadas equivalentes ao valor das contribuições sociais que seriam necessárias à cobertura do direito correspondente.

### **Uso de Bens e Serviços (22)**

Esta categoria compreende os bens e serviços utilizados na produção de outros bens e serviços mercantis e não mercantis (exceto a formação de capital por conta própria), mais os bens adquiridos para revenda, menos a variação líquida do estoque dos trabalhos em andamento, bens acabados e bens para revenda. Compras de armas e equipamento de disparo de armas pelas Forças Armadas são classificados como uso de bens e serviços. Por outro lado, as armas e veículos blindados adquiridos pela polícia ou pelos serviços de segurança interna classificam-se como aquisições de ativos fixos.

O valor do uso de bens e serviços em um período contábil pode ser estimado deduzindo-se o valor da variação do estoque de material e provisões do valor das compras efetuadas.

### **Consumo de Capital Fixo - CCF (23)**

Esta categoria compreende a diminuição do valor dos ativos fixos possuídos e utilizados por uma unidade de governo geral durante um período contábil em decorrência de deterioração física, obsolescência normal ou dano acidental normal. O consumo de capital fixo é calculado a partir da vida útil do bem e dos preços médios dos ativos no período. As variações de preço dos ativos não são consideradas consumo de capital fixo e sim ganhos de valorização.

### **Juros (24)**

Esta categoria compreende os juros devidos pelo incorrimento (aumento) de passivos mediante depósitos, títulos distintos de ações, empréstimos e contas a pagar financiados por terceiros. Os juros por competência se apropriam durante toda a vigência do

contrato que gerou o passivo; os juros incorridos e não pagos acrescem ao principal. Os juros classificam-se em três categorias: a) pagos a não residentes (241); b) pagos a residentes que não constituem uma unidade governamental; e, c) pagos a outras unidades do governo geral (243).

### **Subsídios (25)**

Esta categoria compreende os pagamentos correntes unilaterais (isto é, sem contraprestação) que unidades de governo fazem a corporações com o objetivo de influir nos seus níveis de produção ou nos preços dos bens ou serviços por elas produzidos.

### **Transferências<sup>21</sup> (26)**

Esta categoria compreende as transferências não obrigatórias, correntes e de capital, de uma unidade de governo a outra unidade de governo ou organização internacional. As transferências classificam-se pelo tipo de unidade recebedora e pela categoria econômica (corrente ou de capital) e subdividem-se em: a) **transferências a governos estrangeiros (261)**, **transferências a organizações internacionais (262)** e **transferências a outras unidades de governo geral (263)**.

### **Benefícios Sociais (27)**

Esta categoria refere-se a transferências sociais em dinheiro ou em espécie para proteger a população em geral ou alguns de seus segmentos específicos contra certos riscos sociais, isto é, eventos ou circunstâncias que podem afetar adversamente o bem-estar das famílias interessadas. Podem ser classificados em: a) **benefícios de previdência social**, b) **benefícios de assistência social** e c) **benefícios sociais do empregador**.

#### **Benefícios de Previdência Social (271)**

Esta categoria compreende benefícios sociais em dinheiro ou em espécie pagáveis às famílias pelos sistemas de previdência social. São exemplos, para fins de EFP: auxílio-doença, auxílio-maternidade, seguro-desemprego, pensões, aposentadorias e auxílio-funeral. Os benefícios sociais em espécie consistem em bens e serviços adquiridos de produtores mercantis em proveito das famílias ou reembolsos de benefícios adquiridos pelas famílias em conformidade com as regras do sistema. Em geral, caracterizam-se como tratamentos médicos, dentários, internações hospitalares e outros serviços ou bens similares.

#### **Benefícios de Assistência Social (272)**

Esta categoria compreende transferências pagáveis às famílias para proteção contra riscos sociais, mas que não são efetuadas por sistemas de previdência social. São exemplos os benefícios da RMV – renda mensal vitalícia por idade ou invalidez e a bolsa-família, entre outros.

#### **Benefícios Sociais do Empregador (273)**

Esta categoria compreende os benefícios sociais em dinheiro ou em espécie prestados pelas unidades de governo a seus servidores/empregados ou a sobreviventes ou dependentes de servidores elegíveis a tais pagamentos. Os gastos com pensões e aposentadorias classificam-se como redução de passivos e não como despesa de benefícios sociais.

---

<sup>21</sup> No Manual de Estatísticas de Finanças Públicas MEFP 2001 esta categoria é denominada “Doações”.

### **Outras Despesas (28)**

Esta categoria compreende as despesas não classificáveis nas categorias anteriores.

### **Despesas Patrimoniais Distintas de Juros (281)**

Esta categoria compreende os pagamentos efetuados por unidades de governo geral pelo uso de ativo financeiro ou ativo tangível não produzido de propriedade de terceiros. Esses pagamentos podem assumir a forma de dividendos, retiradas de renda de quase corporações, despesas patrimoniais atribuídas a titulares de apólices de seguro ou aluguéis.

### **Dividendos (2811)**

Esta categoria compreende os pagamentos de dividendos decorrentes do domínio ou controle acionário das corporações públicas.

### **Retiradas de Renda de Quase Corporações (2812)**

Esta categoria compreende os pagamentos relativos à retirada de rendas de quase corporações, de forma análoga à distribuição de dividendos pelas corporações.

### **Despesas Patrimoniais Atribuídas a Titulares de Apólices de Seguro (2813)**

Esta categoria compreende as rendas recebidas do investimento das reservas técnicas constituídas por corporações públicas ou unidades de governo geral que operem sistemas de seguros. Essas reservas técnicas são consideradas ativos dos titulares ou beneficiários das apólices e passivos das seguradoras; assim são também consideradas as receitas decorrentes de seu investimento.

### **Aluguéis (2814)**

Esta categoria compreende a despesa incorrida pelo arrendamento de terras e terrenos, ativos do subsolo e outros ativos de origem natural.

### **Outras Despesas Diversas (282)**

Esta categoria compreende, dentre outras: a) transferências correntes a instituições sem fins lucrativos a serviço das famílias; b) impostos correntes e de capital, taxas obrigatórias e multas impostas por um nível de governo a outro (elimina-se na consolidação intersetorial); c) créditos tributários líquidos (quando o valor de um crédito tributário é superior ao valor do imposto devido pelo contribuinte por outro motivo e se entrega ao contribuinte o excedente, o valor líquido é considerado despesa e não imposto negativo); d) multas e sanções pecuniárias impostas por tribunais; e) indenizações por lesões ou danos causados por desastres naturais; f) indenizações por danos causados por unidades de governo geral, exceto as de seguros distintos dos de vida; g) bolsas de estudo e outros benefícios educacionais; h) transferências de capital a empresas mercantis e instituições sem fins lucrativos a serviço das famílias, para financiar total ou parcialmente os custos de aquisição de ativos não financeiros, cobrir grandes déficits operacionais acumulados por dois anos ou mais, cancelar uma dívida por acordo mútuo com o devedor ou assumir uma dívida; i) prêmios de seguro distintos dos de vida, pagáveis a seguradoras para cobertura contra eventos ou acidentes; j) indenizações de seguros distintos dos de vida, pagáveis pelos sistemas de seguros administrados por unidade de governo geral, no adimplemento de indenizações por eventos ocorridos no período contábil atual; l) compra de bens e serviços de produtores

mercantis, a ser distribuídos diretamente a famílias para consumo final e que não se classifiquem como benefícios sociais.

Esta categoria se subdivide em **Outras Despesas Diversas Correntes (2821)** e **Outras Despesas Diversas de Capital (2822)**.

## **08.06.02 FUNÇÕES DE GOVERNO**

### **Introdução**

A Classificação das Funções de Governo (CFG) é um tipo de classificação orçamentária utilizado pela administração pública e que representa a agregação dos créditos distribuídos pelos grandes objetivos das políticas públicas. O Manual adota a classificação estabelecida pela Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE e publicada pela Organização das Nações Unidas – ONU no compêndio *Classifications of Expenditure According to Purpose* (Classificação do Gasto Segundo a Finalidade), com a seguinte estrutura:

#### Serviços Públicos Gerais (701)

A função Serviços Públicos Gerais abrange, dentre outros, os serviços de administração, operação ou apoio aos órgãos executivos e legislativos, assuntos e serviços financeiros e fiscais em todos os níveis de governo, administração de assuntos e serviços externos, administração e operação de serviços gerais de pessoal, incluindo o desenvolvimento e implementação de políticas gerais, a operação de serviços gerais de planejamento econômico e social e de estatística.

Também inclui a administração da dívida pública e as transferências entre diferentes níveis de governo que sejam de caráter geral e não alocadas a uma função específica.

#### Defesa (702)

A função Defesa abrange a administração de assuntos e serviços de defesa militar e civil, inclusive o envolvimento de instituições e a população civil, a formulação de planos de contingência, a administração e operação de missões de ajuda militar credenciadas junto a governos estrangeiros ou agregadas a organizações ou alianças militares internacionais e a administração e operação de agências governamentais envolvidas na pesquisa aplicada e no desenvolvimento experimental relacionados com a defesa.

#### Ordem Pública e Segurança (703)

A função Ordem Pública e Segurança abrange a administração, operação ou apoio a atividades como formulação, administração, coordenação e monitoramento de políticas, planos, programas e orçamentos gerais relativos à ordem pública e à segurança; a administração de assuntos e serviços de polícia inclusive, a regulamentação e controle do tráfego rodoviário, a prevenção do contrabando e o controle da pesca em alto-mar e oceânica.

Também inclui administração, operação ou apoio a tribunais de justiça cível e criminal e ao sistema judicial, incluindo a aplicação de multas e decisões legais impostas pelos tribunais e, ainda, a administração de assuntos e serviços de prevenção e combate a incêndios.

#### Assuntos Econômicos (704)

A função Assuntos Econômicos contempla a administração de assuntos e serviços econômicos e comerciais em geral, incluindo o comércio exterior, a formulação e implementação de políticas, a articulação entre entidades do governo e entre este e empresas, a regulamentação ou apoio a atividades em geral, tais como o comércio de exportação e importação, o mercado de matérias-primas e capital, o controle de renda, a promoção comercial em geral, a regulamentação geral de monopólios e outras restrições ao comércio e à entrada em mercados.

Também inclui a supervisão do setor bancário, a operação ou apoio a instituições que tratam de patentes, marcas, direitos autorais, registro de empresas mercantis, previsão meteorológica, padrões, pesquisas hidrológicas, pesquisas geodésicas e outras. Contemplam também as subvenções, empréstimos ou subsídios para promover políticas e programas econômicos e comerciais em geral. Tais setores referem-se à mineração, indústria e construção, combustíveis e energia, agricultura, silvicultura, pesca e caça, transporte, comunicações e outros como o turismo e armazenamento.

#### Proteção Ambiental (705)

A função Proteção Ambiental inclui as ações relativas à gestão de resíduos, como administração, supervisão, inspeção, operação ou apoio a sistemas de coleta, tratamento e eliminação de resíduos, a gestão de águas como a administração, supervisão, inspeção, operação ou apoio a sistemas de esgoto e tratamento de águas residuais; a redução da poluição e administração, supervisão, inspeção, operação ou apoio a atividades relacionadas com a proteção da biodiversidade, como as atividades relacionadas com a proteção de espécies da fauna e da flora (incluindo a reintrodução de espécies extintas e a recuperação de espécies ameaçadas de extinção) e com a proteção de habitats (incluindo gestão de parques e reservas naturais).

Inclui, ainda, a administração e operação de agências governamentais envolvidas na pesquisa aplicada e no desenvolvimento experimental relacionados com a proteção ambiental.

#### Habitação e Serviços Comunitários (706)

A função Habitação e Serviços Comunitários contempla a administração de assuntos e serviços de desenvolvimento habitacional, inclusive a promoção, monitoração e avaliação, ações de desenvolvimento e regulamentação de padrões habitacionais, iluminação pública, fornecimento de água e desenvolvimento.

Inclui também a administração de assuntos e serviços de desenvolvimento comunitário; administração de leis de zoneamento e regulamentos de uso do solo e construção; o planejamento de novas comunidades ou de comunidades recuperadas; e o planejamento da melhoria e do desenvolvimento de instalações de habitação, indústria, serviços



públicos, saúde, educação, cultura e lazer, dentre outros, para as comunidades. Inclui também a preparação de sistemas de financiamento do desenvolvimento planejado.

Além disso, a função absorve as atividades de administração de assuntos de fornecimento de água, avaliação de necessidades futuras e o aferimento da disponibilidade com base na referida avaliação; supervisão e regulamentação de todos os aspectos do fornecimento de água potável, incluindo pureza, preços e controles de quantidade. Abrange também a administração do desenvolvimento e regulamentação de padrões de iluminação pública.

#### Saúde (707)

A função Saúde inclui gastos com serviços prestados a indivíduos e gastos prestados em caráter coletivo. As despesas gerais associadas à administração ou funcionamento de um grupo de hospitais, clínicas, consultórios etc. são consideradas despesas individuais. Os serviços coletivos de saúde ocupam-se com questões como formulação e administração da política governamental; estabelecimento e aplicação de padrões para o pessoal médico e paramédico e para hospitais, clínicas, consultórios etc.

Classificam-se na função Saúde a regulamentação e o licenciamento de prestadores de serviços de saúde; a pesquisa aplicada e o desenvolvimento experimental em questões médicas e relacionadas com a saúde. Contempla, ainda, subvenções, empréstimos e subsídios de apoio à pesquisa aplicada e ao desenvolvimento experimental relacionados com saúde e realizados por entidades não governamentais como institutos de pesquisa e universidades.

A função inclui a administração, inspeção, operação ou apoio a serviços de saúde pública como operação de bancos de sangue (coleta, processamento, armazenamento, transporte), diagnóstico de doenças (câncer, tuberculose, doenças venéreas), prevenção (imunização, inoculação), monitoração (nutrição infantil, saúde infantil), coleta de dados epidemiológicos, serviços de planejamento familiar e outros.

Também abrange a preparação e divulgação de informações sobre questões de saúde pública, além da administração e operação de agências governamentais envolvidas em pesquisa aplicada e desenvolvimento experimental relacionados com saúde.

#### Lazer, Cultura e Religião (708)

A função Lazer, Cultura e Religião inclui gastos com serviços prestados a pessoas e famílias **individuais** e gastos com serviços prestados em caráter **coletivo**. Os serviços coletivos referem-se àqueles prestados à comunidade como um todo. Incluem atividades como formulação e administração de políticas governamentais; formulação e aplicação de legislação e padrões de prestação de serviços recreativos e culturais; e pesquisa aplicada e desenvolvimento experimental em assuntos e serviços recreativos, culturais e religiosos.

Inclui ainda, a prestação de serviços culturais; administração de assuntos culturais e supervisão e regulamentação de instalações culturais.

A função abrange a administração, supervisão e regulamentação de serviços de radiodifusão e publicação, além da operação ou apoio a serviços de radiodifusão e

publicação.

Compõe também a citada função ações que envolvem subvenções, empréstimos ou subsídios de apoio: à construção ou aquisição de instalações para radiodifusão televisiva ou radiofônica; à construção ou aquisição de imóveis, equipamentos ou materiais para a publicação de jornais, revistas ou livros; à produção e apresentação de materiais para radiodifusão; à obtenção de notícias ou outras informações; à distribuição de obras publicadas.

Educação (709)

A função Educação inclui gastos com serviços prestados a alunos e estudantes individuais e serviços prestados em caráter coletivo.

Os serviços educacionais coletivos dizem respeito a questões como formulação e administração da política governamental; estabelecimento e aplicação de padrões; regulamentação, licenciamento e supervisão de instituições educacionais; e pesquisa aplicada e desenvolvimento experimental em assuntos e serviços de educação. Entretanto, as despesas gerais associadas à administração ou funcionamento de um grupo de escolas, faculdades etc. são consideradas gastos individuais.

As despesas assim incorridas são classificadas nos grupos denominados de educação pré-primária e primária, educação secundária, educação superior e respectivos desdobramentos.

Inclui também a administração e operação de agências governamentais envolvidas em pesquisa aplicada e desenvolvimento experimental relacionados com educação; como também as subvenções, empréstimos e subsídios de apoio à pesquisa aplicada e ao desenvolvimento experimental relacionados com educação, realizados por entidades não governamentais como institutos de pesquisa e universidades.

Proteção Social (710).

Os dispêndios governamentais com proteção social incluem gastos com serviços e transferências fornecidos a pessoas e famílias **individuais** e gastos com serviços prestados em caráter **coletivo**, relativos aos seguintes temas: doença e invalidez, velhice, auxílio-funeral, família e filhos, desemprego e moradia.

Os gastos com serviços e transferências individuais correspondem a prestação de proteção social na forma de benefícios em dinheiro e benefícios em espécie a pessoas socialmente excluídas ou em risco de exclusão social (como pessoas miseráveis, trabalhadores de baixa renda, imigrantes, populações indígenas, refugiados, viciados em álcool e drogas, vítimas de crimes violentos etc.). Abrangem também a administração e operação desses sistemas de proteção social. Compreendem benefícios em dinheiro, como apoio à renda e outros pagamentos em dinheiro a pessoas miseráveis e vulneráveis, para ajudar a aliviar a pobreza ou auxiliar em situações difíceis; e ainda benefícios em espécie, como abrigo e alimentação de curto e longo prazos fornecidos a pessoas miseráveis e vulneráveis, recuperação de viciados em álcool e drogas, serviços e bens de ajuda a pessoas vulneráveis como aconselhamento, abrigo diurno, ajuda na realização de tarefas diárias, alimentação, vestuário, combustível etc.

Os serviços coletivos de proteção social dizem respeito a questões como formulação e administração da política governamental; formulação e aplicação de legislação e padrões de fornecimento de proteção social; e pesquisa aplicada e desenvolvimento experimental em assuntos e serviços de proteção social. Referem-se aos programas de:

– administração, operação ou apoio a atividades como formulação, administração, coordenação e monitoração de políticas, planos, programas e orçamentos gerais de proteção social; preparação e aplicação de legislação e padrões de prestação de proteção social; produção e divulgação de informações gerais, documentação técnica e estatística de proteção social.

- prestação de proteção social na forma de benefícios em dinheiro e benefícios em espécie a vítimas de incêndios, enchentes, terremotos e outros desastres em tempo de paz; aquisição e armazenamento de alimentos, equipamentos e outros suprimentos para uso emergencial em caso de desastres em tempo de paz dentre outros assuntos.

Esta categoria pode ser aplicada às despesas do governo e à aquisição líquida de ativos não financeiros e possui três níveis de detalhamento: divisões, grupos e classes.

A estrutura orçamentária em vigor é definida pela Portaria MOG nº 42 de 14/4/1999, que dispõe sobre a classificação orçamentária para os entes da Federação. A classificação do MEFP 2001 equivale às funções da estrutura brasileira, pois correspondem aos objetivos gerais das ações de governo, enquanto grupos e classes equivalem, respectivamente, a subfunções e a programas.

### **08.06.03 CLASSIFICAÇÃO ECONÔMICA DA DESPESA APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO**

O MEFP 2001 considera a despesa efetiva e obedece ao regime de competência da despesa. No entanto, no caso brasileiro, para fins de estatística fiscal, em função das particularidades da legislação brasileira, haverá tratamento dos dados em relação à despesa do exercício financeiro cujos empenhos foram inscritos em restos a pagar não processados. Esses empenhos, embora considerados como despesa realizada no exercício, conforme dispõe a Lei 4.320/1964, não se caracterizam como despesa liquidada do exercício e sim despesa orçamentária.

Neste caso, as estatísticas elaboradas para um dado exercício devem excluir os empenhos inscritos em restos a pagar não processados no próprio exercício e considerar o valor dos empenhos inscritos em restos a pagar não processados em exercícios anteriores cuja liquidação tenha se efetivado no exercício financeiro a que se referem a estatística.

#### **08.06.03.01 PRINCIPAIS AGREGADOS DA DESPESA**

Os principais agregados da despesa orçamentária classificada por natureza da despesa aplicados ao Governo Geral estão a seguir detalhados, em uma enumeração não exaustiva:

## **Remuneração aos Empregados (21)**

Vencimentos e Vantagens Fixas (2111)  
Aposentadorias e Reformas (2111)  
Pensões (2111)  
Contratação por Tempo Determinado (2111)  
Outras Despesas Variáveis (2111)  
Sentenças Judiciais<sup>22</sup> (2111)  
Despesas de Exercícios Anteriores<sup>23</sup> (2111)  
Participações/Contribuições Estatutárias (2111)  
Honorários de Diretoria e Conselho de Administração (2111)  
Auxílio-Fardamento (2112)  
.....;

## **Contribuições Sociais (21)**

Contribuições Sociais Efetivas (2121)  
Contribuição a Entidades Fechadas de Previdência (2121)  
Obrigações Patronais (2122)  
.....;

## **Uso de Bens e Serviços (22)**

Diárias – Pessoal Civil e Militar (22)  
Passagens e Despesas com Locomoção (22)  
Serviços de Consultoria (22)  
Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física e Jurídica (22)  
Locação de Mão de Obra (22)  
Custo de Bens e/ou Serviços Vendidos (exceto Pessoal e Depreciação) (22)  
Carros de Combate (22)  
.....;

## **Consumo de Capital Fixo (23)**

Depreciação (23)  
Amortização (23)  
Exaustão (23)  
.....;

## **Juros (24)**

Despesas Financeiras (Externa) (241)  
Despesas Financeiras (Interna) (242)  
Despesas Financeiras (Unidades de Governo) (243)  
.....;

## **Subsídios (25)**

---

<sup>22</sup> No elemento de despesas de sentenças judiciais, utiliza-se o subitem da despesa para classificar as diversas aplicações do gasto. Se este se refere a despesas com previdência social, classifica-se como a respectiva despesa efetiva.

<sup>23</sup> No elemento de despesas de exercícios anteriores, utiliza-se o subitem da despesa para classificar as diversas aplicações do gasto. Se este se refere a despesas com previdência social, classifica-se como a respectiva despesa efetiva.

Concessão de Empréstimos e Financiamentos (251)  
Equalização de Preços e Taxas (252)  
Auxílios (252)  
.....;

**Transferências (26)**

Transferência ao Exterior (261)  
Transferências aos Estados e ao Distrito Federal (263)  
Transferência aos Municípios (263)  
.....;

**Benefícios Sociais (27)**

**Benefícios de Previdência Social (271)**

Aposentadorias e Reformas (271)  
Pensões (271)  
Outros Benefícios Previdenciários (271)  
Outros Benefícios de Natureza Social (271)  
.....;

**Benefícios de Assistência Social (272)**

Benefício Mensal ao Deficiente e ao Idoso (2721)  
Pensão Especial das Vítimas da Hemodiálise (2721)  
Pensão Especial das Vítimas da Hanseníase (2721)  
Aposentadorias e Reformas (Auxílio-Invalidez) (2721)  
Outros Auxílios Financeiros a Pessoa Física (2721)  
Pensões Acidentárias (2721)  
Pensões Vitalícias da Síndrome da Talidomida (2721)  
Pensões Vitalícias de Seringueiros (2721)  
.....;

**Benefícios Sociais do Empregador (273)**

Outros Benefícios Assistenciais (273)  
Vencimentos e Vantagens Fixas (Licença-Prêmio e Capacitação) (273)  
Salário-Família (273)  
Despesas Exercícios Anteriores (Contribuições Fechadas de  
Previdência/Ressarcimento Médico Odontológico) (273)  
Plano de Pensão e Saúde (273)  
.....;

**Outras Despesas (28)**

Remuneração de Cotas de Fundos Autônomos (281)  
Participação de Acionistas Não Controladores (281)  
Resultado da Equivalência Patrimonial (281)  
Arrendamento Mercantil (2814)  
Despesas Operacionais com Vendas (2821)  
Auxílio Financeiro a Estudantes (2821)  
Auxílio Financeiro a Pesquisadores (2821)  
Outras Despesas Operacionais (2821)  
Despesas de Administração (2821)  
Despesas não Operacionais (2821)

IR Diferido (2821)  
Obrigações Tributárias e Contributivas (2821)  
Depósitos Compulsórios (2821)  
.....;

#### 08.06.03.02 PRINCIPAIS AGREGADOS DA DESPESA POR FUNÇÃO

A seguir, constam alguns exemplos da classificação orçamentária de funções e programas da estrutura orçamentária da administração pública (governo geral) comparada à de EFP 2001:

1- Função (Portaria 42/1999)	Função EFP 2001
01 Legislativa	
03 Essencial à Justiça	
04 Administração	701 - Serviços Públicos Gerais
07 Relações Exteriores	
09 Previdência Social	
28 Encargos Especiais	

#### II- Função/Subfunção de EFP 2001

707	Saúde
7071	Produtos, Instrumentos e Equipamento Médico
7072	Serviços Ambulatoriais
7073	Serviços Hospitalares
7074	Serviços de Saúde Pública
7075	Pesquisa e Desenvolvimento – Saúde
7076	Saúde – Não Classificado em Outra Parte

#### III – Subfunção/Grupos de EFP 2001:

##### 7045 Transportes

	70451 Transporte Rodoviário
	70452 Transporte Aquaviário
	70453 Transporte Ferroviário
	70454 Transporte Aéreo
	70455 Transporte por Oleodutos, Gasodutos e Outros Sistemas de Transporte;

##### 7091 Educação Pré-Primária e Primária

70911 Educação Pré-Primária

70912 Educação Primária;

7092 Educação Secundária

70921 Educação Secundária Básica

70922 Educação Secundária Avançada;

7093 Educação do Segundo Grau

70931 Educação do Segundo Grau.

## 08.07.00 BALANÇO PATRIMONIAL

### 08.07.01 BALANÇO PATRIMONIAL

O **Balanço Patrimonial (6)**<sup>24</sup> (ou compilação dos estoques) é o demonstrativo dos valores dos ativos possuídos em um momento específico e dos direitos financeiros ou passivos mantidos por outras unidades contra o proprietário desses ativos. O **patrimônio líquido**, que é um indicador de riqueza patrimonial, é a diferença entre o valor total dos ativos e o valor total dos passivos.

Os **ativos** registrados nas Estatísticas de Finanças Públicas (EFP) são entidades econômicas sobre as quais as unidades institucionais exercem direitos de propriedade, individual ou coletivamente, e das quais seus proprietários podem extrair benefícios econômicos ao mantê-las ou utilizá-las durante um período de tempo. Assim, as unidades do governo frequentemente possuem:

✓ **Ativos de uso geral**, que são ativos que outras unidades provavelmente possuíam e utilizariam de forma semelhante, como escolas, equipamento de construção de estradas, equipamento contra incêndio, edifícios de escritório, mobiliário e computadores;

✓ **Ativos de infraestrutura**, que são ativos não financeiros imóveis geralmente desprovidos de usos alternativos e que beneficiam a comunidade em geral, como ruas, autoestradas, sistemas de iluminação, pontes, redes de comunicação, canais e diques; e

✓ **Ativos do patrimônio nacional**, que são ativos que o governo pretende preservar indefinidamente, por seu singular significado histórico, cultural, educativo, artístico ou arquitetônico.

#### 08.07.01.01 CLASSIFICAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS NO MEFP 2001

Esta categoria compreende os ativos não financeiros e financeiros que, na condição de ativos econômicos, proporcionam benefícios aos seus proprietários.

##### **Ativos não Financeiros (61)**

Definem-se por exclusão: correspondem aos ativos econômicos que não são ativos financeiros. Classificam-se em ativos fixos, estoques, objetos de valor e ativos não produzidos. Os **ativos fixos (611)** correspondem aos ativos produzidos cuja utilização no processo de produção é superior a um exercício financeiro. Os **estoques (612)** são bens e serviços que os produtores mantêm para venda ou uso posterior. Os **objetos de valor (613)** são bens produzidos de valor considerável, adquiridos e mantidos principalmente como reservas de valor e não para a produção ou consumo. Os **ativos não produzidos (614)** consistem em ativos tangíveis de origem natural sobre os quais se exercem direitos de propriedade e também em **ativos não produzidos intangíveis (6144)**. Os ativos de origem natural incluem a **terra (6141)**, os **ativos do subsolo (6142)**, **outros ativos de origem natural (6143)** e **ativos não produzidos intangíveis (6144)**.

---

<sup>24</sup> Dígito inicial indicativo para a classificação do MEFP 2001.



### **Ativos Fixos (611)**

Esta categoria abrange os ativos utilizados reiterada ou continuamente em processos de produção por período superior a um ano. Subdividem-se em **edifícios e estruturas (6111)**, **maquinaria e equipamento (6112)** e **outros ativos fixos (6113)**.

### **Edifícios e Estruturas (6111)**

Esta categoria compreende as **moradias (61111)**, os **edifícios não residenciais (61112)** e as **outras estruturas (61113)**. O valor desses ativos inclui os custos de limpeza e preparação dos terrenos assim como o valor de todas as pertenças, instalações e equipamento que sejam parte integrante das estruturas.

### **Moradias (61111)**

Esta categoria inclui os edifícios residenciais para civis e militares, garagens e outras estruturas associadas, casas flutuantes e barcos residenciais.

### **Edifícios Não Residenciais (61112)**

Esta categoria inclui os edifícios não residenciais como escritórios, hospitais, escolas, armazéns, edifícios industriais, comerciais, hotéis e restaurantes. Incluem-se os edifícios militares destinados à produção.

### **Outras Estruturas (61113)**

Esta categoria inclui todas as estruturas distintas de edifícios, como ruas, estradas, pontes, rodovias, túneis, ferrovias, aeroportos, metrô e pistas de pouso; redes de esgoto, hidrovias, portos, represas e outras obras hidráulicas; poços, túneis e outras estruturas associadas à extração de ativos do subsolo; linhas de comunicação, linhas de transmissão de energia elétrica, gasodutos e oleodutos; e instalações recreativas e desportivas ao ar livre.

### **Máquinas e Equipamento (6112)**

Esta categoria corresponde a máquinas e equipamento que não seja parte integrante de edifícios ou estruturas. Subdivide-se em **equipamento de transporte (61121)** e **outros tipos de máquinas e equipamento (61122)**.

### **Equipamento de Transporte (61121)**

Esta categoria inclui os veículos automotores, reboques e semireboques, navios, locomotivas e material rodante ferroviário, aeronaves, motocicletas e bicicletas.

### **Outros Tipos de Máquinas e Equipamento (61122)**

Esta categoria compreende o equipamento de escritório, contabilidade e informática, as máquinas elétricas, equipamento de rádio, televisão e comunicação, aparelhos médicos, instrumentos ópticos, mobília, relógios, instrumentos musicais e artigos desportivos. Também inclui obras de arte ou antiguidades, esculturas, pinturas e coleções museológicas destinadas a produzir serviços não mercantis.

### **Outros Ativos Fixos (6113)**

Esta categoria inclui os **ativos cultivados (61131)** e os **ativos fixos intangíveis (61132)**.

### **Ativos Cultivados (61131)**

Esta categoria compreende os animais e as plantas utilizados por mais de um ano na produção de outros bens e serviços, como os animais de tiro, cria, gado leiteiro, ovelhas e outros utilizados na produção de lã ou empregados no transporte.

#### **Ativos Fixos Intangíveis (61132)**

Esta categoria compreende a exploração mineral, os programas de informática, os originais de obras recreativas, literárias ou artísticas como filmes, gravações de som, manuscritos, fitas em que estejam gravados programas de rádio e televisão, espetáculos musicais ou eventos desportivos. Compreende ainda os conhecimentos especializados não classificados em outra categoria cujo uso esteja restrito à unidade detentora dos direitos de propriedade da informação ou a unidades licenciadas pela proprietária.

#### **Estoques (612)**

Esta categoria abrange os estoques de bens ou serviços que os produtores mantêm para venda, uso na produção ou outro uso posterior. Classificam-se como **estoques estratégicos (6121)** e **outros estoques (6122)**. Os estoques são avaliados a preços correntes de mercado.

#### **Estoques Estratégicos (6121)**

Esta categoria inclui os bens mantidos para fins estratégicos ou de emergência, os bens mantidos pelas entidades reguladoras do mercado e as mercadorias de especial importância para o país, como grãos ou petróleo.

#### **Outros Estoques (6122)**

Esta categoria inclui: **material e provisões (61221)**, **trabalhos em andamento (61222)**, **bens acabados (61223)** e **bens para revenda (61224)**.

#### **Material e Provisões (61221)**

Esta categoria compreende todos os bens em estoque (insumos) mantidos para uso no processo de produção. São avaliados a preços correntes de mercado.

#### **Trabalhos em Andamento (61222)**

Esta categoria inclui os bens e serviços parcialmente processados, fabricados ou montados, mas cuja produção será continuada em período posterior. São avaliados a preços correntes do custo de produção incorridos até o fechamento do balanço.

#### **Bens Acabados (61223)**

Esta categoria compreende os bens resultantes do processo de produção, destinados à venda ou transferência a outras unidades, mas ainda em mãos do produtor. São avaliados a valor corrente de venda.

#### **Bens para Revenda (61224)**

Esta categoria abrange os bens adquiridos para revenda ou a transferência a outras unidades sem processamento adicional. Inclui também os bens comprados por unidades do governo geral para distribuição gratuita ou a preços economicamente não significativos a outras unidades. São avaliados a valor corrente de reposição.

#### **Objetos de Valor (613)**

Esta categoria compreende bens de valor considerável, mantidos principalmente como depósitos de valor e não para fins de produção ou consumo, como as pedras e metais

preciosos, pinturas, esculturas e outros objetos reconhecidos como obras de arte ou antiguidades, joias de valor significativo desenhadas com pedras e metais preciosos, coleções e demais objetos de valor. São avaliados a preços correntes de mercado.

#### **Ativos não Produzidos (614)**

Esta categoria compreende os ativos tangíveis de origem natural sobre os quais se exercem direitos de propriedade e também os ativos intangíveis não produzidos, que são entes ideais de valor econômico e de existência essencialmente jurídica ou contábil. Esses ativos normalmente são avaliados a valor presente líquido e classificam-se em:

#### **Terra (6141)**

Esta categoria compreende a superfície do solo e as águas superficiais associadas, bem como as grandes benfeitorias que não possam ser fisicamente separadas da terra, com exceção das construções, plantações, ativos de subsolo, recursos biológicos não cultivados e recursos hídricos subterrâneos.

#### **Ativos do Subsolo (6142)**

Esta categoria compreende as reservas comprovadas de petróleo, gás natural, carvão, reservas de minerais metálicos e não metálicos. Excluem-se os poços de minas, galerias e outras instalações para extração de ativos do subsolo, que são ativos fixos (611) e não ativos do subsolo.

#### **Outros Ativos de Origem Natural (6143)**

Esta categoria compreende os recursos biológicos não cultivados, como as florestas virgens e as zonas pesqueiras comercialmente exportáveis, os recursos hídricos e o espectro eletromagnético.

#### **Ativos Não Produzidos Intangíveis (6144)**

Esta categoria compreende entes ideais de valor econômico e de existência essencialmente jurídica ou contábil. Alguns deles habilitam seus proprietários a participar de certas atividades específicas ou a produzir certos bens ou serviços específicos e impedir outras unidades de fazê-lo, a não ser mediante autorização do proprietário. Incluem as entidades patenteadas, os arrendamentos e outros contratos e os aviamentos adquiridos. Avaliam-se a preços correntes quando negociados em mercado.

#### **Ativos Financeiros (62) e Passivos Financeiros (63)**

Os ativos financeiros consistem em direitos financeiros, ouro monetário e Direitos Especiais de Saque (DES) rateados pelo FMI. Os direitos financeiros são ativos que habilitam uma unidade, proprietária do ativo (i.e., credora), a receber um ou mais pagamentos de uma segunda unidade, devedora, de acordo com os termos e condições especificados em contrato entre as duas unidades. Quando um direito financeiro é criado, o devedor incorre simultaneamente em um passivo de igual valor como contrapartida do ativo financeiro. As classificações de ativos e passivos financeiros baseiam-se sobretudo na liquidez e nas características jurídicas dos instrumentos que descrevem as relações subjacentes entre credor e devedor. A liquidez de um instrumento financeiro abrange características como negociabilidade, transferibilidade, comerciabilidade e conversibilidade.

#### **Moeda e Depósitos (6212, 6222, 6312, 6322)**

Esta categoria consiste das cédulas e moedas em circulação que são normalmente usadas para efetuar pagamentos, bem como dos depósitos. A moeda é considerada passivo da unidade que a emitiu.

#### **Títulos Distintos de Ações (6213, 6223, 6313, 6323)**

Esta categoria compreende os instrumentos financeiros negociáveis que servem de prova de que as unidades têm obrigações a liquidar mediante a entrega de dinheiro, de um instrumento financeiro ou de um outro artigo de valor econômico. Entre os exemplos, contam-se as letras, os bônus e debêntures (incluindo títulos conversíveis em ações), os certificados de depósitos negociáveis e as ações ou participações preferenciais que pagam uma renda fixa mas que não prevêm participação na distribuição do valor residual da corporação quando dissolvida.

#### **Empréstimos (6214, 6224, 6314, 6324)**

Um empréstimo é um instrumento financeiro criado quando um credor empresta recursos diretamente a um devedor e recebe um documento inegociável como comprovante do ativo. Essa categoria inclui empréstimos hipotecários, empréstimos em prestações, crédito para vendas a prazo, empréstimos para o financiamento de créditos e adiantamentos comerciais, acordos de recompra, ativos e passivos financeiros implicitamente criados por arrendamentos financeiros e créditos ou obrigações perante o FMI na forma de empréstimos. Créditos comerciais comuns e contas similares a receber/pagar não são empréstimos. Normalmente é necessário avaliar os empréstimos pelos preços nominais porque eles não são negociados regularmente no mercado. Os empréstimos que se tornaram negociáveis em mercados secundários devem ser reclassificados como títulos distintos de ações e devem ser avaliados com base nos preços de mercado ou nos seus valores justos, da mesma forma que os outros tipos de títulos distintos de ações.

#### **Ações e Outras Participações (6215, 6225, 6315, 6325)**

Esta categoria compreende todos os instrumentos e registros que outorgam ao titular o direito ao valor residual de uma corporação, depois que os direitos de todos os credores tenham sido satisfeitos. Além das ações ordinárias das corporações, classificam-se como ações e outras participações as participações em sociedades em nome coletivo e de responsabilidade limitada, as ações ou cotas preferenciais e as cotas de fundos mútuos de investimentos. Se possível, as ações e outras participações devem ser avaliadas a seus preços correntes em bolsas de valores ou outros mercados financeiros organizados, incluindo as ações de corporações públicas que sejam ativamente negociadas.

#### **Reservas Técnicas de Seguros (6216, 6226, 6316, 6326)**

Reservas técnicas de seguro consistem na participação líquida de famílias em fundos de pensão e em reservas de seguro de vida, prêmios pagos antecipadamente e reservas para indenizações pendentes. Unidades de governo geral podem incorrer em passivos por reservas técnicas de seguro na condição de operadoras de sistemas de seguros que não sejam de vida e de sistemas de pensão não autônomos ou não financiados, e podem possuir ativos na qualidade de detentores de apólices de seguro que não sejam de vida.

#### **Derivativos Financeiros (6217, 6227, 6317, 6327)**

Derivativos financeiros são instrumentos financeiros que estão vinculados a um instrumento financeiro específico, indicador ou mercadoria, e por meio dos quais riscos financeiros específicos podem ser negociados autonomamente em mercados financeiros.

Esta categoria compreende os contratos a termo ou a prazo, incluindo as permutas financeiras (*swaps*), e os contratos de opção. Avaliam-se pelo valor corrente de mercado ou por outros métodos de apuração do valor justo; no caso das opções, pode ser usado o valor do prêmio pago ou a pagar.

#### **Outras Contas a Receber/Pagar (6218, 6228, 6318, 6328)**

Esta categoria compreende os créditos comerciais e adiantamentos e outros artigos diversos que devem ser recebidos ou pagos. Incluem impostos apropriados mas não pagos, dividendos, compras e vendas de títulos, aluguéis, salários e vencimentos, contribuições sociais, benefícios sociais e itens similares.

#### **Ouro Monetário e Direito Especial de Saque (623)**

Esta categoria compreende moedas, lingotes e barras de ouro, com pureza de pelo menos 995/1000, que sejam propriedade de unidades que desempenham funções de autoridade monetária e parte integrante dos ativos das reservas oficiais da nação. O ouro monetário é avaliado a preços correntes e não constitui passivo para outra unidade. Os direitos especiais de saque (DES) são ativos de reserva internacionais criados pelo FMI e distribuídos entre seus membros com o propósito de complementar os ativos de reserva existentes. O direito especial de saque é um ativo financeiro sem passivo de contrapartida.

#### **Patrimônio Líquido (PL)**

O Patrimônio Líquido é a diferença entre o total dos ativos e o total dos passivos.

#### **08.07.01.02 PARTIDAS INFORMATIVAS**

Certas informações relevantes que não constam das estatísticas fiscais elaboradas segundo os conceitos do MEFP 2001, ou mesmo por opção do ente, devem ser indicadas como **partidas informativas**.

O **Ativo e o Passivo Contingentes** não são considerados no âmbito das estatísticas fiscais devido à sua natureza potencial, porém devem ser informados em partidas informativas quando há expressiva potencialidade de realização.

O valor presente dos **benefícios previdenciários** devidos no futuro de acordo com as regras atuais deve ser indicado como partida informativa.

A **dívida** se compõe de todos os passivos que exigem o pagamento de juros e/ou do principal pelo devedor ao credor em data acordada. Desta forma, todos os passivos do sistema de EFP classificam-se como dívida, exceto as ações e outras participações e os derivativos financeiros. Havendo dívida em **atraso**, as informações devem estar segregadas, diferenciando-se as parcelas não atrasadas das parcelas em atraso.

#### **08.07.01.03 AVALIAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS**

Ativos e Passivos devem ser avaliados a **preços de mercado**, que representam o valor de recuperação do ativo ou passivo no encerramento do exercício contábil (a quantia que seria paga para adquirir o ativo na data da avaliação). A informação dos mercados

também pode ser usada para apreçar ativos para os quais não existe mercado atual, mas que se assemelham a ativos em mercado, como nos seguintes exemplos: a) usa-se informação sobre títulos negociados em bolsa de valores para avaliar títulos semelhantes por analogia, fazendo um ajuste pela comercialidade inferior dos títulos não negociados; b) ativos tangíveis podem ser avaliados para fins de seguro com base nos preços de substitutos próximos. Também pode ser possível avaliar ativos pelo seu custo inicial de aquisição, mais uma reavaliação adequada pelas alterações subsequentes de preço, menos um ajuste pelo consumo de capital fixo, amortização ou exaustão.

## **08.07.02 CLASSIFICAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO**

Conforme já comentado anteriormente, está em desenvolvimento um novo arcabouço contábil para a administração pública brasileira que, quando adotado em sua plenitude, estará alinhado aos padrões internacionais de contabilidade aplicados ao setor público e, especificamente, ao MEFP 2001.

Dessa forma, até que os conceitos patrimoniais sejam efetivamente incorporados às práticas da contabilidade pública em todos os níveis da federação, constata-se que a elaboração do Demonstrativo de Transações com Ativos e Passivos sofre limitação operacional para segregar e classificar as transações provenientes de ganhos e perdas por valoração e de outras variações de volume. Este fato, no entanto, será superado em médio prazo.

Principais agregados exemplificativos na abrangência do Setor Público Brasileiro:

### **Ativos Não Financeiros (61)**

#### **Ativos Fixos (611)**

- Edificações (6111)
- Salas e Escritórios (61112)
- Outros Bens Imóveis (61113)
- Bens Móveis (61122)
- Intangível (6113)
- Projetos e Softwares (61132)
- .....;

#### **Estoques (612)**

- Estoques Estratégicos (6121)
- Estoques em Consignação (61223)
- Produtos Acabados (61223)
- Produtos Manufaturados (61224)
- .....;

#### **Objetos de Valor (613)**

- Ouro em Depósito (613)
- Outros Metais Preciosos (613)
- Títulos e Valores em Trânsito (613)
- .....;

**Ativos não Produzidos (614)**

Terrenos e Bens Imóveis (6141)  
Direitos sobre Recursos Naturais (6143)  
Marcas, Direitos e Patentes Industriais (6144)  
.....;

**Ativos Financeiros (62)**

**Internos (621)**

**Moedas e Depósitos (6212)**

Caixa (6212)  
Bancos Conta Movimento (6212)  
Conta Única do Tesouro (6212)  
Aplicações Financeiras (6212)  
Depósitos e Cauções (6212)  
.....;

**Empréstimos (6214)**

Operações Especiais (6214)  
Crédito com Pessoas Ligadas (6214)  
Empréstimos Concedidos (6214)  
Financiamentos Concedidos (6214)  
.....;

**Outras Contas a Receber (6218)**

Rede Bancária – Arrecadação (6218)  
Recursos Especiais a Receber (6218)  
Créditos Especiais a Receber (6218)  
Clientes (6218)  
Créditos Diversos (6218)  
Dividendos a Receber (6218)  
Impostos a Recuperar (6218)  
Despesas Antecipadas (6218)  
.....;

**Passivos (63)**

**Internos (631)**

**Moeda e Depósitos (6312)**

Recursos Fiscais (6312)  
Depósitos de Diversas Origens (6312)  
Depósitos para Quem de Direito (6312)  
Depósito de Tributos a Classificar (6312)  
Programa de Recuperação Fiscal (6312)  
Depósitos de Tributos Federais / Estaduais/Municipais (6312)  
Depósitos Compulsórios (6312)  
Valores em Trânsito Exigíveis (6312)  
.....;

**Títulos Distintos de Ações (6313)**

Operações de Crédito – Internas  
Em Títulos (6313)

Mobiliária (6313)  
Títulos da Dívida Agrária (6313)  
Debêntures (6313)  
.....;

**Empréstimos (6314)**

Empréstimos e Financiamentos (6314)  
Empréstimo Compulsório (6314)  
Financiamentos do Ativo Permanente – Dívida Mobiliária (6314)  
Adiantamento para Futuro Aumento Capital (6314)  
Em Contrato (6314)  
.....;

**Ações e Outras Participações (6215)**

Participação de Acionistas Não Controladores (6315)  
.....;

**Reservas Técnicas de Seguro (6316)**

Provisão para Plano de Pensão (6316)  
Provisão para Plano de Saúde (6316)  
.....;

**Outras Contas a Pagar (6318)**

Fornecedores (6318)  
Convênios a Pagar (6318)  
Termos de Parceria a Pagar (6318)  
Pessoal a Pagar (6318)  
Obrigações Tributárias (6318)  
Recursos Especiais a Liberar (6318)  
Dividendos a Pagar (6318)  
Credores, Entidades e Agentes (6318)  
Restituições de Receitas a Pagar (6318)  
Fornecedores (6318)  
Obrigações a Pagar (6318)  
Pessoal a Pagar de Exercícios Anteriores (6318)  
Entidades Credoras (6318)  
Precatórios a Pagar (6318)  
Outras Obrigações a Pagar (6318)  
Impostos, Taxas e Contribuições (6318)  
Dividendos a Pagar (6318)  
Provisão para Salários, Férias e Encargos (6318)  
Provisão para Contingências (6318)  
Provisão para Participação de Empregados e Administradores (6318)  
Resultados de Exercícios Futuros (6318)  
.....;

**Externos (632)**

**Empréstimos (6324)**

Operações de Crédito Externas



Em Títulos (6323)  
Em Contrato (6324)  
Financiamentos do Ativo Permanente (6324)  
Empréstimos e Financiamentos (6324)  
.....

## **08.08.00 TRANSAÇÕES ATIVAS E PASSIVAS**

### **08.08.01 TRANSAÇÕES COM ATIVOS E PASSIVOS FINANCEIROS**

Este tópico descreve as transações que afetam os ativos e passivos financeiros de distintas maneiras e que devem ser consideradas para explicar a coerência entre as variações dos fluxos e estoques. Essas transações podem ocorrer em decorrência de compra, troca, pagamento ou transferência.

#### **08.08.01.01 AVALIAÇÃO**

O valor de aquisição ou alienação de um ativo ou passivo financeiro é o seu valor de troca. Não se incluem entre as transações com ativos e passivos financeiros os encargos de serviços, honorários, comissões e pagamentos similares, nem os impostos incidentes sobre essas transações.

#### **08.08.01.02 MOMENTO DE REGISTRO**

As transações com ativos e passivos financeiros são registradas quando a propriedade dos ativos é transferida, quando o ativo é criado ou liquidado ou quando é feito o acréscimo ou a redução no valor do instrumento financeiro.

#### **08.08.01.03 REGISTRO LÍQUIDO E CONSOLIDAÇÃO DE FLUXOS**

As transações com ativos e passivos financeiros são apresentadas como a aquisição líquida de cada categoria de ativo financeiro e o incorrimento líquido de cada categoria de passivo. Ou seja, apresenta-se somente a variação líquida no acervo de cada tipo de ativo, e não as aquisições e alienações brutas, como é o caso da maioria dos ativos não financeiros. As transações com ativos financeiros são eliminadas quando as duas partes da transação são unidades em consolidação.

#### **08.08.01.04 ATRASADOS**

Alguns tipos de ativos e passivos financeiros, sobretudo títulos distintos de ações, empréstimos, derivativos financeiros e outras contas a receber/pagar, vencem em uma data ou em uma série de datas previstas, quando o devedor é obrigado a fazer ao credor os pagamentos determinados. Se os pagamentos não são feitos conforme previsto, então os pagamentos são considerados em atraso. Para que haja informação sobre esse tipo de financiamento implícito, quando um pagamento previsto não é efetuado, ele deve ser tratado como se tivesse sido feito e depois substituído por um passivo novo, normalmente de curto prazo, e cada categoria da classificação de instrumentos financeiros deve ser subclassificada para demonstrar as transações que levam a novos atrasos. O valor total em atraso deve ser registrado como partida informativa no balanço.

## **08.08.02 CLASSIFICAÇÃO DAS TRANSAÇÕES COM ATIVOS E PASSIVOS FINANCEIROS POR TIPO DE INSTRUMENTO FINANCEIRO E POR RESIDÊNCIA**

A tabela 5 do Apêndice I apresenta uma classificação de transações com ativos e passivos financeiros baseada no tipo de instrumento financeiro envolvido na transação e na residência da unidade que incorreu no passivo mantido pela unidade do governo geral como ativo financeiro ou que mantém como ativo financeiro o passivo incorrido pela unidade de governo geral.

### **Ouro Monetário e DES (323)**

Esta classe compreende as transações que envolvem esses ativos. Elas não podem ser classificadas pela residência da unidade emissora porque não são passivos de nenhuma unidade.

### **Moeda e Depósitos (3212, 3222, 3312, 3322)**

Esta classe compreende as transações que envolvem moeda e depósitos. A aquisição líquida de moeda e depósitos é igual ao saldo mantido no final do período contábil menos o saldo mantido no início do período, ajustado por quaisquer divisas que tenham sido perdidas, roubadas ou destruídas.

### **Títulos Distintos de Ações (3213, 3223, 3313, 3323)**

Esta classe compreende as transações que envolvem títulos distintos de ações.

### **Empréstimos (3214, 3224, 3314, 3324)**

Esta classe compreende as transações de empréstimo. Os termos de um contrato de empréstimo frequentemente requerem pagamentos periódicos que saldem todas as despesas de juros apropriadas desde o pagamento periódico anterior e reembolsem uma parcela do montante original emprestado. Entre os pagamentos, os juros são apropriados e acrescentados continuamente ao principal. Na prática, os pagamentos periódicos são geralmente divididos em duas transações, uma igual ao montante dos juros incorridos desde o pagamento anterior e a outra um reembolso do principal original.

### **Ações e Outras Participações (3215, 3225, 3315, 3325)**

Esta classe compreende as transações com o pagamento de ações em bolsa de valores e pelo pagamento/recebimento de participação em corporações.

### **Reservas Técnicas de Seguro (3216, 3226, 3316, 3326)**

Esta classe compreende as transações com sistemas de seguro (por exemplo, aposentadoria). Podem ser decorrentes da atualização das reservas técnicas de seguro em contrapartida ao prêmio do titular.

### **Derivativos Financeiros (3217, 3227, 3317, 3327)**

Esta classe compreende as transações com contratos a termo (ou a prazo) e contratos de opções.

### **Outras Contas a Receber/Pagar (3218, 3228, 3318, 3328)**

Esta classe compreende as transações que envolvem contas diversas como impostos, dividendos, compra e venda de títulos, aluguéis, salários e vencimentos, contribuições sociais e transações semelhantes apropriadas mas não pagas.

### **08.08.03 CLASSIFICAÇÃO DE ATIVOS E PASSIVOS APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO**

Principais Agregados da classificação do MEFP 2001 aplicada aos fatos econômicos registrados na contabilidade pública como transações em ativos e passivos do Governo Geral:

#### **Ativos não Financeiros (31)**

##### **Ativo Fixo (311)**

Edifícios e Estruturas (3111)

Obras e Instalações

Estudos e Projetos (31111)

Instalações (31111)

Obras e Instalações em Andamento (31111)

Aquisição de Ativo Imobilizado (31111)

Investimentos em Segmentos de Negócios (31111)

Benfeitorias em Propriedade de Terceiros (31111)

Almoxarifado em Obras (31111)

Máquinas e Equipamentos (3112)

Equipamentos e Material Permanente

Aeronaves (31121)

Embarcações (31121)

Aparelhos de Medicação e Orientação (31122)

Aparelhos e Equipamentos de Comunicação (31122)

Coleções e Materiais Bibliográficos (31131)

Equipamentos de Manobra e Patrulhamento (31131)

Outros Ativos Fixos (3113)

Outros Serviços de Terceiros P. Jurídica – Pagamento

Antecipado (31131)

Outros Serviços (31131)

Aquisição de Softwares de Base (31131)

Investimentos em Regime de Execução Especial (31131)

Estoques (312)

Aquisição de Bens para Revenda (3121)

#### **Ativos Financeiros (32)**

##### **Internos (321)**

Depósitos Judiciais (3212)

Diversos Depósitos Compulsórios (3212)

Aquisição de Títulos de Crédito (3213)

Aquisição de Títulos (3213)

Certificado Financeiro do Tesouro- CFT (3213)

Diversas Aquisições de Títulos de Créditos (3213)

Aquisição de Títulos Representativos de Capital (3213)

Concessão de Empréstimos e Financiamentos (3214)  
Aquisição de Título Representativo de Capital já Integralizado (3215)  
Constituição ou Aumento de Capital das Empresas (3215)  
Sentenças Judiciais (3218)  
Diversas Restituições e Indenizações (3218)  
.....;

**Passivo (33)**

**Internos (331)**

Principal da Dívida Mobiliária Refinanciada (3313)  
Principal da Dívida Mobiliária Resgatada (3313)  
Principal da Dívida Contratual Refinanciada (3313)  
Principal da Dívida por Contrato  
Amort. da Dívida Contratada com Governos  
(3314)  
Amort. da Dívida Contratada com Instituições  
Financeiras (3314)  
Amort. da Dívida Contratada no Exterior (3314)  
Principal Corrigido da Dívida Contratual  
Refinanciada c/ Governos (3314)  
Correção Monetária e Cambial da Dívida  
Mobiliária Resgatada (3314)  
.....

## **08.09.00 OUTROS FLUXOS ECONÔMICOS**

Esta categoria compreende os fluxos não classificados como transações e que resultam em alteração do ativo, do passivo e do patrimônio líquido, subdividindo-se em: a) **ganhos e perdas por valoração** e b) **outras variações de volume ativas e passivas**.

A maioria dos outros fluxos econômicos pode variar o ativo e o passivo e também o patrimônio líquido, mas há outros fluxos que alteram, no mesmo valor e de forma oposta, o passivo e o ativo e dessa forma não afetam o patrimônio líquido.

### **08.09.01 GANHOS E PERDAS POR VALORAÇÃO**

Esta categoria compreende as variações do valor monetário de um ativo ou passivo decorrentes de alterações de preço, na ausência de alteração qualitativa e quantitativa do ativo ou passivo no período. Abrange, por exemplo, os ativos e passivos expressos em moeda estrangeira, cuja alteração de preço decorre da variação cambial. Os ganhos e perdas por valoração são considerados realizados quando o ativo em questão é vendido, resgatado, usado ou alienado de outra forma e são determinados com referência a um período contábil específico.

Os ganhos e perdas por valoração não abrangem variações de preço decorrentes da alteração da quantidade ou qualidade do ativo. Os ativos financeiros com valores monetários fixos e expressos em moeda nacional (como caixa, bancos, depósitos, grande parte dos empréstimos, antecipações e créditos comerciais) mantêm seu valor monetário constante ao longo do tempo e não registram variações de preço; conseqüentemente, não sofrem ganhos e perdas por valoração.

Nas corporações públicas, as desvalorizações de ações e outras participações decorrentes do pagamento de dividendos são classificadas como ganhos e perdas por valoração.

No sistema de EFP, registra-se um ganho ou perda por valoração quando o valor do passivo por um sistema de aposentadoria de benefício definido varia devido à alteração da taxa de juros utilizada para descontar os benefícios futuros.

### **08.09.02 OUTRAS VARIAÇÕES DE VOLUME ATIVAS E PASSIVAS**

Esta categoria abrange três categorias de fatos econômicos: a) eventos envolvendo o reconhecimento ou a eliminação de entidades existentes como ativos econômicos; b) todas as outras variações de quantidade ou qualidade de ativos existentes; e c) variações na classificação de ativos. Muitas das outras variações de volume ocorrem em momentos específicos e devem ser registradas quando da ocorrência do evento. Algumas delas, porém, ocorrem continuamente ou a intervalos frequentes, tais como o esgotamento de ativos do subsolo, danos ambientais a ativos ou expiração de patentes.

Vários eventos podem exigir o reconhecimento de um ativo não produzido de origem natural. Por exemplo: uma jazida de minerais no subsolo pode se tornar economicamente explorável em decorrência de progressos tecnológicos ou variações de

preços relativos; o desenvolvimento econômico geral em áreas próximas pode transformar terras, passando de um estado selvagem ou de abandono para um estado no qual possam ser exercidos os direitos de propriedade e as terras possam ser destinadas a uso econômico; o acesso melhorado ou variações de preços relativos podem tornar viável a extração de madeira em grande escala, a pesca comercial ou um desvio relevante de águas subterrâneas, deslocando a floresta, as reservas pesqueiras ou o lençol aquífero para dentro dos limites do ativo.

Quando um governo concede proteção de patente a uma invenção, o valor da invenção é registrado como ativo econômico. Se uma unidade produtiva é vendida a um preço superior ao seu patrimônio líquido (sendo que no caso de uma corporação pública o patrimônio líquido abrange o valor das ações e outras participações), o excesso do preço de compra sobre o patrimônio líquido é um ativo econômico.

Podem existir também entidades produzidas que não sejam registradas no balanço. Por exemplo, a aquisição de um bem durável pode ter sido registrada como despesa por causa de seu baixo custo, mas desde então o seu valor pode ter aumentado até o ponto de dever ser classificado como ativo fixo ou objeto de valor. Esse tipo de outra variação de volume tem maior probabilidade de ocorrência com antiguidades, objetos de arte, jóias e artigos semelhantes.

Uma perda catastrófica é a destruição parcial ou completa de um ativo em decorrência de um evento pontual, reconhecível e em grande escala, como uma inundação, um vendaval ou um grande derramamento tóxico. Uma outra variação no volume é registrada para reduzir ou eliminar o valor de qualquer ativo danificado ou destruído.

Muitos ativos não produzidos tangíveis, como as florestas e as reservas pesqueiras, aumentam de volume por si sós. Embora esses recursos sejam ativos econômicos, o crescimento desse tipo não está sujeito a controle direto, responsabilidade e administração de uma unidade. Assim, o aumento do valor do ativo é tratado como outra variação no volume e não como resultado de atividade produtiva.

Em relação aos ativos financeiros, um credor pode determinar que um direito financeiro não pode mais ser recebido por causa da falência do devedor ou de outros fatores. Nesse caso, o credor deve remover o direito do seu balanço por meio de uma outra variação de volume. Contudo, uma redução de um direito financeiro por acordo mútuo entre o credor e o devedor é uma transação com ativos financeiros e não um outro fluxo econômico.

Em sistemas de aposentadoria de benefício definido, o nível do benefício prometido aos empregados participantes é determinado por uma fórmula normalmente baseada no tempo de serviço e no salário dos participantes. Uma variação no passivo de um sistema de aposentadoria decorrente de uma variação na estrutura dos benefícios é tratada como outra variação de volume, pois se presume que seja uma alteração unilateral feita pelo empregador e não uma transferência de capital negociada por acordo mútuo.

O consumo de capital fixo inclui uma provisão para um montante normal e esperado de danos e as variações de estoques incluem uma provisão para uma taxa normal de perdas. Os danos a esses ativos que difiram do montante coberto por essas provisões e que não sejam perdas catastróficas são considerados danos imprevistos e tratados como outra

variação de volume. Por exemplo, incluem-se aqui as perdas substanciais de estoques causadas por incêndio, roubo e infestação de insetos e animais daninhos em armazéns de grãos. O ajuste por danos imprevistos pode ser um aumento de ativos se os danos efetivos ficam aquém do montante coberto pelas provisões.

Uma unidade de governo pode criar um ativo econômico ao exercer direitos de propriedade sobre um ativo de origem natural, como o espectro eletromagnético ou reservas pesqueiras em zonas econômicas exclusivas. Nesses casos, o ativo é incluído no balanço como outra variação de volume.

Dependendo do grau de detalhamento das classificações de ativos, os ativos e passivos existentes podem ser reclassificados de uma categoria para outra, geralmente se há variação na finalidade para a qual se usa o ativo. A variação na classificação é registrada como outra variação de volume, com o mesmo valor para as duas entradas. Se a variação de uso significa também uma variação em seu valor, então uma segunda outra variação de volume é registrada como variação de qualidade e não como ganho por valorização.

### **08.09.03 CLASSIFICAÇÃO DE OUTROS FLUXOS ECONÔMICOS APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO**

No caso brasileiro demonstraremos de modo não exaustivo exemplos da classificação contábil utilizada para elaborar a estatística fiscal do GC e que representam outros fluxos econômicos.

#### **Ganhos e Perdas por Valoração**

##### **Ativos não Financeiros (41)**

###### Ativos Fixos (411)

Investimentos Imobiliários (4111)

Bens Imóveis (4111)

Bens Móveis (4112)

Bens Intangíveis (4113)

###### Estoques (412)

Bens de Estoque (4121)

Outros Bens (4121)

###### Ativos Não Produzidos (414)

Impairment (4144)

Good Will (4144)

##### **Ativos Financeiros (42)**

###### **Internos (421)**

Fundos de Ações (4212)

Fundos de Investimentos de Renda Fixa (4213)

Títulos de Responsabilidade do Governo Federal (4213)

Títulos de Emissão de Instituições Financeiras Federais (4213)

Desvalorização de Títulos e Valores do RPPS (4213)

Valorizações de Títulos e Valores (4213)

Resultado de Transações com Títulos de Valores Mobiliários Internos (4213)



Despesas de Participações (4215)  
Ações e Cotas de Sociedade (4215)  
Perda na Apuração da Equivalência Patrimonial (4215)

**Externos (422)**

Mobiliários Externos (4223) Resultado de Transações com Títulos de Valores

Despesas de Participações (4225)

**Passivos Financeiros (43)**

**Internos (431)**

Atualização Dívida Contratual Interna (4314)

Encargos – Dívida Contratual Interna (4314)

Variação Cambial Não Financeira (4318)

Atualização Monetária Não Financeira (4318)

Ajustes Não Financeiros (4318)

Outras Valorizações (4318)

**Externos (432)**

Variação Cambial Não Financeira (4328)

Outras Valorizações (4328)

Variação Cambial Não Financeira (4328)

**Outras Variações de Volume**

**Ativos não Financeiros (51)**

Ativos Fixos (511)

Baixa de Bens Imóveis (5111)

Baixa de Bens Móveis (5112)

Perda (5112)

Doações (5112)

Devoluções de Bens (5112)

Importação em Andamento (5112)

Transferências (5112)

Outras Baixas de Bens Móveis (5112)

Bens de Estoque (512)

Consumo por Requisição (512)

Consumo Imediato (512)

Devolução a Fornecedores Ex. Anteriores (512)

Bens de Revenda (512)

Importação em andamento (512)

Bens de Construção Civil a Comercializar (512)

Baixa de Bens Intangíveis (5113)

Baixa de Títulos e Valores (5113)

**Ativos Financeiros (52)**

**Internos (521)**

Depósitos Realizáveis (5212)

Valores Pendentes (5212)

Desincorporação de Disponibilidade (5212)

Empréstimos e Financiamentos (5214)

Créditos a Receber (5218)  
Créditos Diversos a Receber (5218)  
Créditos p/Alienação de Bens Móveis (5218)  
Créditos de Dividendos (5218)  
Créditos p/Cessão de Pessoal (5218)  
Créditos a Receber de Folha de Pagamento (5218)  
Devedores – Entidades e Agentes (5218)  
Baixa de Outros Direitos (5218)

**Externos (522)**

Empréstimos e Financiamentos (5224)  
Operações de Crédito em Contrato (5224)  
Deságios (5228)

**Passivos Financeiros (53)**

**Internos (531)**

Deságios (5318)

## **08.10.00 OPERAÇÕES DE DÍVIDA DO GOVERNO**

Além das transações normais correspondentes a gastos com juros e reembolsos do principal da sua própria dívida, as unidades de governo geral podem realizar uma série de operações de dívida ou relacionadas com dívida, como assumir obrigações em função de garantias dadas, reprogramar e cancelar dívidas. Tais operações podem ser classificadas como transações ou outros fluxos econômicos.

### **08.10.01 JUROS, PRINCIPAL E ATRASADOS**

As transações de dívida mais comuns das unidades de governo são as correspondentes a despesas com juros e reembolsos com o principal. Juros são despesas em que incorre o devedor por utilizar fundos de outras unidades. Os instrumentos financeiros que rendem juros podem classificar-se como depósitos, títulos distintos de ações, empréstimos ou contas a pagar/receber. Juros incorrem de forma contínua e são tratados como se o devedor os pagasse continuamente ao credor e, simultaneamente, se endividasse por um valor adicional do mesmo instrumento financeiro, aumentando o passivo total do devedor. O passivo é reduzido após o pagamento efetivo. Tradicionalmente, o pagamento de juros se define como a parcela de um pagamento periódico igual ao valor dos juros incorridos e exigíveis. A parcela restante se denomina pagamento de principal.

O não pagamento na data contratual acordada (ou antes dela) caracteriza-se como atraso. Quando este ocorre, cada categoria do passivo deverá ser reclassificada para indicar os valores em atraso ou, alternativamente, todos os valores atrasados deverão ser classificados como ‘contas a pagar’.

### **08.10.02 ASSUNÇÃO DE DÍVIDA**

A assunção de uma dívida se realiza quando o credor invoca as condições do contrato que permitem a execução da garantia e a unidade de governo geral assume a responsabilidade da dívida como obrigada ou devedora principal. Quando se assume uma dívida, há três unidades envolvidas: a unidade de governo geral, o credor e o devedor original. O governo incorre numa nova obrigação frente ao credor e se extingue a obrigação do devedor original, sendo que o governo pode ou não adquirir o direito frente ao devedor original. Se o adquire, o direito pode ou não ser efetivo no sentido de possibilidade realista de reembolso. Nesse caso, deve-se registrar um aumento do passivo frente ao credor e aquisição de um ativo financeiro em contrapartida perante o devedor original. Assim, não se produz variação do patrimônio líquido.

Se, no entanto, a unidade de governo geral não adquire um direito efetivo frente ao devedor original, a classificação da transação dependerá da relação entre a unidade de governo geral e o devedor original. Se o devedor original é uma corporação pública sob controle da unidade de governo geral que assume a dívida e se essa corporação continua viável financeiramente, a assunção da dívida representa um aumento do capital social pertencente à unidade de governo geral. Nesse caso, a unidade de governo geral registra um aumento do passivo frente ao credor e um aumento de suas ações e outras participações. O patrimônio líquido de ambas as entidades se mantém invariável. Se o

devedor original não é mais viável financeiramente ou se não é unidade controlada pela unidade de governo geral que assumiu a dívida, considera-se que a unidade de governo geral efetuou um pagamento de transferência. Registra-se um aumento do passivo e uma despesa, classificada como **doação** de capital se o devedor original é um governo estrangeiro ou unidade de governo geral ou como outras despesas/transferências de capital diversas se o devedor original é qualquer outra unidade. O patrimônio líquido diminui em valor igual ao da transação.

#### **08.10.03 PAGAMENTO DE DÍVIDA EM NOME DE OUTRA UNIDADE**

Unidades de governo geral podem efetuar um ou mais pagamentos de serviços da dívida em nome de outras unidades, normalmente em função de garantias anteriormente concedidas, sem contudo assumir a dívida. Esses pagamentos podem corresponder a juros ou ao principal, porém a unidade pagadora não pode classificá-lo como despesa de juros nem como reembolso do principal, já que não tem de fato um passivo. A classificação desse pagamento depende de a unidade adquirir ou não um direito financeiro efetivo frente ao devedor e, caso não o tenha adquirido, da natureza da unidade. Se a unidade pagadora adquirir um direito financeiro efetivo frente ao devedor original, registrará um aumento do ativo financeiro e uma redução do caixa. Caso contrário, não havendo um direito financeiro efetivo, registra-se uma despesa.

Havendo um pagamento único de uma pequena parte da obrigação do devedor, ou uma série de tais pagamentos, essa despesa classifica-se como uma doação corrente se o devedor é outra unidade do governo geral ou um governo estrangeiro, como subsídio se o devedor é uma corporação e como outras despesas diversas se o devedor é outro tipo de unidade. No entanto, se a unidade de governo geral paga o total do passivo do devedor em um único pagamento, a transação se classifica como assunção de dívida.

#### **08.10.04 PERDÃO DE DÍVIDA**

O perdão de dívida é a eliminação de uma dívida por acordo mútuo entre o credor e o devedor. É sempre registrado como se o credor outorgasse uma doação ou transferência de capital ao devedor. O perdão da dívida resulta em redução do ativo financeiro e, usualmente, do patrimônio líquido do credor, igual ao valor da dívida perdoada, e diminuição do passivo e aumento do patrimônio líquido do devedor.

Se a contraparte da transação é um governo estrangeiro ou outra unidade de governo geral, a transação é considerada uma doação de capital, tanto para o credor como o devedor. Caso seja outro tipo de unidade, a transação se classifica como outras despesas/transferências de capital diversas se a unidade credora é do governo geral e como outras receitas/transferências de capital voluntárias distintas de **doações** se a unidade é a devedora.

#### **08.10.05 REESTRUTURAÇÃO E REPROGRAMAÇÃO DE DÍVIDA**

As unidades de governo geral, credoras ou devedoras, podem alterar mediante acordo bilateral, os termos do serviço da dívida existente, normalmente em condições mais

favoráveis para a unidade devedora ou com perdão parcial da dívida. Esta reestruturação pode incluir um período de reembolso maior, a adição ou a prorrogação de períodos de carência para os pagamentos de juros e do principal ou a reprogramação dos pagamentos do serviço da dívida vencida ou em atraso. Os ajustes de reprogramação dependem dos tipos de variação e se contabilizam como ganhos e perdas por valoração.

#### **08.10.06 CANCELAMENTO E REDUÇÃO CONTÁBIL DE DÍVIDA**

As unidades de governo geral credoras podem cancelar contabilmente seus ativos financeiros, sem acordo com o devedor, quando há insolvência deste. O direito da unidade é eliminado no balanço por meio de registro em outros fluxos econômicos. O mesmo procedimento se aplica à redução contábil da dívida, porém o valor reduzido da dívida é mantido no balanço. Não se reconhecem os cancelamentos unilaterais por parte do devedor, ou repúdios da dívida.

#### **08.10.07 CONVERSÕES DE DÍVIDA EM CAPITAL SOCIAL**

Uma unidade de governo geral credora pode permutar um instrumento de dívida por ações e outras participações de capital emitidas pela mesma unidade emissora do instrumento de dívida. O registro desse evento depende do valor das ações e outras participações recebidas pela unidade do governo geral e da existência de acordo de perdão da dívida. Em todos os casos, a unidade de governo geral registrará transações que reflitam uma troca de ativos financeiros, pois a dívida foi trocada por capital social. O valor das ações e outras participações recebidas pode ser igual ou distinto do valor da dívida convertida. Se há acordo bilateral de perdão de parte da dívida, então registra-se uma transferência de capital igual ao valor perdoado. A diferença restante entre o valor das ações e outras participações e o valor da dívida deve ser registrada como ganho ou perda por valoração. Não havendo acordo bilateral de perdão de dívida, qualquer diferença será ganho ou perda por valoração.

#### **08.10.08 ARRENDAMENTOS FINANCEIROS E OPERACIONAIS**

A unidade de governo pode participar do arrendamento de ativos fixos como arrendatária ou arrendadora. Nesses casos, o contrato deve ser classificado como arrendamento operacional ou financeiro. Se se tratar de arrendamento operacional, os pagamentos deverão ser tratados como despesa de uso de bens e serviços se a unidade de governo geral for a arrendatária e como vendas de bens e serviços se for arrendadora. Se se tratar de arrendamento financeiro, considera-se que a arrendadora vendeu o ativo à arrendatária e financiou a venda com um empréstimo.

Arrendamento operacional é uma atividade produtiva que envolve o aluguel de ativos fixos por períodos menores do que a vida útil esperada dos ativos. É uma forma de produção na qual o arrendador fornece um serviço ao arrendatário em troca dos pagamentos de arrendamento. O arrendamento operacional pode ser identificado pelas seguintes características: (a) o arrendador normalmente mantém um estoque de equipamento em boas condições de funcionamento que pode ser empregado à vista ou no curto prazo; (b) o equipamento pode ser alugado por períodos de tempo variáveis; e

(c) o arrendador é frequentemente responsável pela manutenção e reparo do equipamento como parte do serviço fornecido ao arrendatário.

Em contraste, o arrendamento financeiro é um acordo de financiamento de aquisições de ativos fixos. É um contrato entre arrendador e arrendatário pelo qual o arrendador proprietário de um ativo fixo coloca-o à disposição do arrendatário e o arrendatário obriga-se a pagar aluguéis que permitam ao arrendador a recuperação de todos ou quase todos os seus custos, incluindo juros. Em resultado, os riscos e as vantagens da propriedade passam do arrendador para o arrendatário. Para captar a realidade econômica desses acordos, considera-se que ocorre uma transferência de propriedade do arrendador para o arrendatário, mesmo que juridicamente o bem arrendado permaneça propriedade do arrendador, pelo menos até o término do arrendamento, quando a propriedade jurídica é normalmente transferida ao arrendatário.

#### **08.10.09 REMOÇÃO CONTÁBIL DE DÍVIDA**

Outra operação relacionada à dívida é a remoção contábil, mediante a qual a unidade devedora elimina passivos do seu balanço equivalendo-os (mediante emparelhamento) com ativos financeiros cujo rendimento e valor sejam suficientes para garantir todos os pagamentos de serviço da dívida. A remoção contábil pode ser realizada destinando os ativos e passivos a uma conta separada dentro da unidade institucional interessada ou transferindo-os a outra unidade. Em qualquer caso, o sistema de EFP não reconhece que a remoção contábil possa afetar a dívida pendente do devedor. Assim, nenhuma transação relacionada com a remoção contábil será registrada no sistema de EFP enquanto não houver alteração nas obrigações jurídicas do devedor.

#### **08.10.10 CLASSIFICAÇÃO DA DÍVIDA PÚBLICA APLICADA AO SETOR PÚBLICO BRASILEIRO**

No caso brasileiro demonstraremos de modo não exaustivo, exemplos da classificação contábil utilizada para elaborar a estatística fiscal do governo central.

##### **Ativo Financeiro (32)**

##### **Internos (321)**

Depósitos Judiciais (3212)

Diversos Depósitos Compulsórios (3212)

Aquisição de Títulos de Crédito (3213)

Aquisição de Títulos (3213)

Certificado Financeiro do Tesouro- CFT (3213)

Diversas Aquisições de Títulos de Créditos (3213)

Aquisição de Títulos Representativos de Capital (3213)

Concessão de Empréstimos e Financiamentos (3214)

Aquisição de Título Representativo de Capital já

Integralizado (3215)

Constituição ou Aumento de Capital das Empresas (3215)

Sentenças Judiciais (3218)

Diversas Restituições e Indenizações (3218)

.....;

##### **Passivo (33)**

**Internos (331)**

Principal da Dívida Mobiliária Refinanciada (3313)

Principal da Dívida Mobiliária Resgatada (3313)

Principal da Dívida Contratual Refinanciada (3313)

Principal da Dívida por Contrato

Amortização da Dívida Contratada com

Governos (3314)

Amortização da Dívida Contratada com

Instituições Financeiras (3314)

Amortização da Dívida Contratada no

Exterior (3314)

Principal Corrigido da Dívida Contratual

Refinanciada c/ Governos (3314)

Correção Monetária e Cambial da Dívida

Mobiliária Resgatada (3314)

.....

## 08.11.00 CONSOLIDAÇÃO

### 08.11.01 CONTEXTUALIZAÇÃO

O MEFP 2001 recomenda a compilação de estatísticas do setor público e do governo geral. Como existem diversas transações econômicas entre os diferentes subsetores e setores, torna-se necessário distinguir os conceitos de estatísticas agregadas e consolidadas. Assim, a simples agregação corresponde à soma das estatísticas dos diversos setores, enquanto a consolidação envolve o tratamento dos dados por setor, produzindo dados para fins de análise. Isso pressupõe eliminar todos os fluxos e estoques recíprocos e todas as transações e relações devedor/credor entre as unidades ou entidades dos setores que se consolidam. Tal operação exige a análise específica das contas e a exclusão coerente de todos os fluxos e estoques respectivos que exerçam efeito significativo sobre os dados consolidados.

No caso das estatísticas consolidadas do setor público não financeiro, é necessário analisar criteriosamente as contas para identificar as transações internas, em ordem de importância, dentro de cada categoria de fluxos e estoques recíprocos, observando a coerência simétrica e eliminando essas transações. Desse modo, a compilação das estatísticas do setor público não financeiro ou do governo geral pode ser apresentada de duas maneiras: a) **consolidação intrasetorial**, que implica a consolidação de fluxos e estoques entre corporações públicas não financeiras; e b) **consolidação intersetorial**, que implica a consolidação de fluxos e estoques entre o setor de governo geral e o subsetor de corporações não financeiras, com o objetivo de produzir estatísticas sobre o setor público não financeiro.

As transações relativas às receitas e despesas, tanto na consolidação intrasetorial como na intersetorial, deverão ser eliminadas. É o caso dos impostos, das multas e sanções pecuniárias e de parte das contribuições devidas pelas corporações não financeiras ao governo geral. No entanto, pode ser útil não eliminá-las na consolidação intersetorial das corporações, considerando-se que essas transferências obrigatórias das corporações não financeiras (produtoras mercantis) ao governo geral (produtor não mercantil) devem ser classificadas de acordo com o mesmo conceito aplicado às transferências realizadas pelas unidades fora do setor público. Desse modo, as transferências e intercâmbios voluntários são os únicos fluxos que devem ser eliminados nas transações de ingressos e dispêndios. Em ordem provável de importância, são os seguintes:

- i) Transações de receitas e despesas
  - dividendos a pagar e a receber e as retiradas financeiras das quase corporações,
  - subsídios a pagar e a receber,
  - transferências correntes e de capital a pagar e a receber,
  - receitas e despesas de juros a pagar e a receber,
  - aluguel a pagar e a receber,
  - compra e venda de bens e serviços.



Na combinação de estatísticas sobre operações de natureza diferente, evitam-se as principais dificuldades apresentadas pelo demonstrativo de operações do setor público não financeiro, concentrando-se a atenção nas partidas de resultado e nos agregados (que, basicamente, têm significados paralelos para o governo e suas corporações) em vez das receitas e despesas consolidadas. Assim, o foco principal deverá ser **o resultado operacional líquido e bruto, a aquisição líquida de ativos não financeiros, o empréstimo/endividamento líquido** e as **operações de financiamento** (aquisição líquida de ativos financeiros e incorrimento — isto é, aumento — líquido de passivos). No demonstrativo de fontes e usos de caixa, o centro das atenções deverá ser a entrada líquida de caixa por atividades operacionais (partida de resultado), a saída líquida de caixa por investimentos em ativos não financeiros, o superávit/déficit e os fluxos decorrentes da atividade de financiamento detalhado. Em consequência, esta alternativa não considera analiticamente útil a consolidação das receitas e despesas do setor público não financeiro.

Tanto na consolidação intrasetorial como na intersetorial, deverão ser eliminadas as transações com ativos não financeiros ao se compilarem em separado dados sobre as aquisições e alienações brutas, com o objetivo de calcular a aquisição líquida de ativos não financeiros (com ou sem consumo de capital fixo). Sem dúvida, ao compilar unicamente o agregado “aquisição líquida de ativos não financeiros”, não será necessário efetuar nenhuma consolidação, intra ou intersetorial. As transações com ativos não financeiros entre o governo geral e as corporações públicas não financeiras deverão ser eliminadas durante a consolidação intrasetorial e intersetorial.

- ii) Fluxos e estoques de ativos não financeiros
  - aquisições e alienações,

Somente as aquisições de ativos alheios às unidades consolidadas e as alienações (por exemplo, vendas) de ativos para unidades distintas das consolidadas deverão compor os dados. A consolidação destas transações não significa que o ativo em questão desaparece do balanço do setor público não financeiro, uma vez que continuará a ser um ativo tangível de propriedade do governo geral ou de uma corporação pública e a contribuir para o patrimônio líquido das unidades consolidadas.

- iii) Fluxos e estoques de ativos e passivos financeiros:
  - ações e outras participações,
  - empréstimos,
  - títulos distintos de ações,
  - outras contas a receber/pagar.

Os fluxos e estoques de ativos e passivos financeiros das unidades do setor público não financeiro deverão ser eliminados tanto na consolidação intrasetorial como intersetorial.

## **08.11.02 PRIORIDADES NO PROCESSO DE CONSOLIDAÇÃO**

É necessário utilizar critérios pragmáticos e definições objetivas sobre o nível de detalhe utilizado na consolidação, considerando-se os seguintes fatores:

- a utilidade dos dados consolidados para a análise e formulação de políticas públicas; e
- a importância relativa dos distintos tipos de fluxos e estoques.

Na consolidação do subsetor das corporações públicas não financeiras ou do setor público não financeiro, recomenda-se prioridade para a identificação de ativos e passivos. No caso dos fluxos e saldos de ativos não financeiros, deverá ser compilado somente o agregado “aquisição líquida de ativos não financeiros”, não sendo necessária a consolidação. Também não é necessário consolidar os outros fluxos econômicos ou os estoques de ativos não financeiros. As consolidações intra e intersetorial somente serão necessárias se for feita a compilação de dados sobre as aquisições e alienações brutas em separado, com o objetivo de calcular a aquisição líquida de ativos não financeiros (com ou sem consumo de capital fixo).

### **08.11.03 REGRAS GERAIS DO PROCESSO DE CONSOLIDAÇÃO**

Regras práticas poderão ser necessárias, para permitir aos compiladores determinar: a) se há fluxos e estoques que devem ser consolidados; b) se a magnitude e os custos da recompilação permitem a sua mensuração; e c) quais unidades possuem os registros mais confiáveis. Para esse fim deverá ser observado um roteiro de procedimentos, visando minimizar os problemas e permitir uma consolidação equilibrada e coerente:

- ✓ A consolidação deve começar com análise criteriosa das contas para a determinação da existência, nas unidades, de fluxos ou estoques internos que necessitam de tratamento;
- ✓ Estabelecidas essas relações, deve-se determinar a possibilidade de medir ou estimar as transações ou os estoques intra ou intersetoriais e se os valores são suficientemente relevantes para afetar a análise dos dados.
  
- ✓ Se os valores são suficientemente relevantes para justificar a recompilação dos dados e demais informações necessárias à consolidação, determina-se se a relação custo-benefício compensa o trabalho requerido.
  
- ✓ É possível aplicar como regra geral o princípio “de origem” quando a fonte original possuir registros contábeis mais fidedignos.
  
- ✓ Aplica-se a regra “unilateral” quando, nos dados em análise, é necessário presumir a contrapartida respectiva deste estoque, apesar da inexistência de registros correspondentes da unidade interveniente. Isso modificará os registros desta unidade, afetando o seu resultado.

✓ No caso dos fluxos e estoques de ativos e passivos financeiros, em geral o credor possui os registros mais completos e, muitas vezes, pode ser a única fonte da informação.

## **08.12.00 MÉTODOS DE ESTIMAÇÃO E POLÍTICA DE REVISÃO DAS INFORMAÇÕES**

### **08.12.01 MÉTODOS DE ESTIMAÇÃO**

A publicação regular de estatísticas fiscais abrangentes, elaboradas por meio de metodologias padronizadas, possibilita o acompanhamento sistemático dos indicadores fiscais do país por parte dos agentes econômicos, bem como a comparabilidade da situação fiscal nacional com a de outros países. Contudo, a adoção da metodologia de estatísticas de finanças públicas preconizada pelo Manual de Estatísticas de Finanças Públicas – 2001 (MEFP 2001) apresentou desafios consideráveis no que diz respeito à disponibilidade de informações dos entes subnacionais. Os principais desafios são:

1. Periodicidade: os dados contábeis e orçamentários dos entes subnacionais (Estados, Distrito Federal e Municípios) são publicados em bases bimestrais, trimestrais, semestrais e anuais. Por sua vez, as estatísticas fiscais devem ser elaboradas em bases trimestrais.

2. Abrangência: nem todos os entes conseguem disponibilizar seus dados contábeis e orçamentários. Contudo, as estatísticas fiscais devem ser elaboradas com a abrangência completa do Setor Público (Governo Central, Estados e Municípios).

Os dados utilizados são do RREO (Relatório de Execução Orçamentária) dos Estados e Municípios, com periodicidade bimestral; do Finbra (Finanças dos Municípios Brasileiros), que é anual; e da Execução Orçamentária dos Estados, também anual.

Para resolver os problemas de periodicidade e abrangência dos dados, a alternativa utilizada foi a técnica de interpolação, que consiste em um método que permite construir um novo conjunto de dados a partir de um conjunto discreto de dados pontuais previamente conhecidos. Por meio da interpolação, pode-se construir uma função que se ajuste aproximadamente a esses dados pontuais.

Especificamente, utilizou-se como técnica de interpolação ótima uma variante da apresentada por Mönch<sup>25</sup> e Uhlig (2005). Esta se baseia numa representação do espaço de estados que pode ser estimada de forma eficiente por máxima verossimilhança, usando o filtro de Kalman. Essa técnica, além de boas propriedades estatísticas, foi também aplicada a dados brasileiros em dois artigos: Issler e Notini (2009)<sup>26</sup> e Issler, Notini e Rodrigues (2009)<sup>27</sup>.

---

<sup>25</sup> Mönch, E. and Uhlig, H. (2005). "Towards a Monthly Business Cycle Chronology for the Euro Area". Journal of Business Cycle Measurement and Analysis 2(1).

<sup>26</sup> Issler, J.V. e Notini, H.H., 2009, .Estimating Brazilian Monthly Real PIB: a Kalman Filter Approach., paper submitted to CIRET 2008, mimeo., Graduate School of Economics, Getulio Vargas Foundation.

<sup>27</sup> Issler, J.V. Notini, H.H., e Rodrigues, C.F., 2009, .Evaluating Different Approaches in Constructing Coincident and Leading Indices of Economic Activity for the Brazilian Economy., ganhador do Prêmio Isaac Kertnetsky de melhor artigo na conferência do CIRET 2008.

Usualmente, técnicas de interpolação para uma determinada série utilizam covariáveis com alta correlação com a série de referência para melhor prever o comportamento desta nos pontos do tempo para os quais não há observações. Uma série naturalmente indicada para servir de apoio no processo de interpolação é a do PIB, que usualmente guarda alta correlação com diversas variáveis. No entanto, o PIB também sofre com problemas de tempestividade na divulgação dos dados.

Assim, seleciona-se um conjunto de covariáveis disponíveis muitas vezes no próprio trimestre  $t$  e que sofrem pouca ou nenhuma revisão após sua divulgação. O uso desses indicadores no processo de interpolação permite a produção de dados fiscais trimestrais estaduais e municipais com menor defasagem para a produção das estatísticas desejadas.

Para iniciar o processo de interpolação, é necessário identificar as séries em base anual que possuem uma contrapartida em base bimestral. Dessa forma, utilizam-se séries bimestrais como covariáveis, para que as séries anuais sejam interpoladas em base bimestral, destacando que a soma dos bimestres deve ser, de fato, o valor anual. A próxima etapa consiste em interpolar o valor da série bimestral (obtida na interpolação anterior) para a base mensal. Para tanto, utilizam-se covariáveis, que podem ser diferentes para cada série.

Outro ponto importante é que a qualidade da interpolação em base mensal depende diretamente da correlação entre a covariável mensal escolhida e a série a ser interpolada. Assim, a escolha das covariáveis mensais deve ser feita a partir de um maior entendimento sobre o comportamento de cada série anual.

Todavia, há séries anuais que não possuem contrapartida bimestral. Uma opção nesse caso é utilizar uma série bimestral que guarde alta correlação com a série anual. Adotando-se esta alternativa, o procedimento subdivide-se em duas etapas, tal como descrito anteriormente.

No caso dos Estados, existem dados bimestrais de cada série para todas as unidades da Federação. No caso dos Municípios, isto não ocorre. Por isso, foi necessário produzir uma subamostra de Municípios para os quais houvesse observações em todos os bimestres. Os valores dessa subamostra fazem o papel da covariável bimestral e o processo de interpolação é idêntico ao da seção anterior.

#### **08.12.02 POLÍTICA DE REVISÃO DE INFORMAÇÕES**

Os dados anuais para os entes subnacionais são publicados em meados do ano subsequente ao do exercício. Como as estatísticas de finanças públicas, segundo o *MEFP 2001*, devem ser divulgadas de maneira tempestiva, é necessária a estimação dos dados e, por consequência, eles devem ser revistos no momento posterior à publicação das informações.



CÓDIGO EFP 2001	DEMONSTRATIVO DE FONTES E USOS DE CAIXA	Governo Geral								
		Governo Central					Governos Estaduais	Governos Municipais	Consolidação Gov. Subnacionais	Governo Geral
		Orçamentário	Extra-Orçamentário	Fundos de Previdência Social	Consolidação Gov. Central	Governo Central				
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
	<b>FLUXOS DE CAIXA POR ATIVIDADES OPERACIONAIS:</b>									
1	<b>Recebimentos de caixa por atividades operacionais</b>									
11	Impostos .....									
12	Contribuições sociais.....									
13	Transferências .....									
14	Outras receitas .....									
2	<b>Pagamentos de caixa por atividades operacionais</b> .....									
21	Remuneração de empregados.....									
22	Uso de bens e serviços.....									
24	Juros.....									
25	Subsídios.....									
26	Transferências .....									
27	Benefícios sociais.....									
28	Outras despesas .....									
	<b>FLUXOS DE CAIXA POR INVESTIMENTOS EM ATIVOS NÃO FINANCEIROS (ANF):</b>									
31,1	<b>Compras de ativos não financeiros</b> .....									
311,1	Ativos fixos .....									
312,1	Estoques estratégicos .....									
313,1	Objetos de valor .....									
314,1	Ativos não produzidos .....									
31,2	<b>Vendas de ativos não financeiros</b> .....									
311,2	Ativos fixos .....									
312,2	Estoques estratégicos .....									
313,2	Objetos de valor .....									
314,2	Ativos não produzidos .....									
31	<b>Saída líquida de caixa por investimentos em ativos não financeiros (31.1-31.2) ....</b>									
SDC	<b>Superávit / déficit de caixa (1-2-31)</b> .....									
	<b>FLUXOS DE CAIXA POR ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO:</b>									
32x	<b>Aquisição líquida de ativos financeiros distintos de caixa</b> .....									
32x	Internos .....									
322x	Externos .....									
323	Ouro monetário e DES (direitos especiais de saque) .....									
33	<b>Incorrimento líquido de passivos</b> .....									
331	Internos .....									
332	Externos .....									
LFB	<b>Entrada líquida de caixa por atividades de financiamento (-32x+33)</b> .....									
VLB	<b>Variação líquida do saldo de caixa ((1-2-31)+(-32x+33))</b> .....									











CÓDIGO EFP 2001	GANHOS E PERDAS EM ATIVOS E PASSIVOS	Governo Geral								
		Governo Central					Governos Estaduais	Governos Municipais	Consolidação Gov. Subnacionais	Governo Geral
		Orçamentário	Extra-Orçamentário	Fundo de Previdência Social	Consolidação Gov. Central	Governo Central	(6)	(7)	(8)	(9)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)					
4	<b>VARIAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO: GANHOS DE VALORAÇÃO</b>									
41	<b>Ativos não financeiros</b>									
411	<b>Ativos fixos</b>									
4111	Edifícios e estruturas									
4112	Máquina e equipamento									
4113	Outros ativos fixos									
412	<b>Estoques</b>									
413	<b>Objetos de valor</b>									
414	<b>Ativos não produzidos</b>									
4141	Terra									
4142	Ativos do subsolo									
4143	Outros ativos de origem natural									
4144	Ativos não produzidos intangíveis									
42	<b>Ativos financeiros</b>									
4202	Moeda e depósitos [4202+4222]									
4203	Titulos distintos de ações [4203+4223]									
4204	Empréstimos [4204+4224]									
4205	Ações e outras participações [4205+4225]									
4206	Reservas técnicas de seguro [4206+4226]									
4207	Derivativos financeiros [4207+4227]									
4208	Outras contas a receber [4208+4228]									
421	<b>Internos</b>									
4210	Moeda e depósitos									
4210	Titulos distintos de ações									
4214	Empréstimos									
4215	Ações e outras participações									
4216	Reservas técnicas de seguro									
4217	Derivativos financeiros									
4218	Outras contas a receber									
422	<b>Externos</b>									
4222	Moeda e depósitos									
4223	Titulos distintos de ações									
4224	Empréstimos									
4225	Ações e outras participações									
4226	Reservas técnicas de seguro									
4227	Derivativos financeiros									
4228	Outras contas a receber									
423	<b>Ouro monetário e DES (direitos especiais de saque)</b>									
43	<b>Passivos</b>									
4302	Moeda e depósitos [4302+4322]									
4303	Titulos distintos de ações [4303+4323]									
4304	Empréstimos [4304+4324]									
4305	Ações e outras participações [4305+4325]									
4306	Reservas técnicas de seguro [4306+4326]									
4307	Derivativos financeiros [4307+4327]									
4308	Outras contas a pagar [4308+4328]									
431	<b>Internos</b>									
4310	Moeda e depósitos									
4310	Titulos distintos de ações									
4314	Empréstimos									
4315	Ações e outras participações									
4316	Reservas técnicas de seguro									
4317	Derivativos financeiros									
4318	Outras contas a pagar									
432	<b>Externos</b>									
4322	Moeda e depósitos									
4323	Titulos distintos de ações									
4324	Empréstimos									
4325	Ações e outras participações									
4326	Reservas técnicas de seguro									
4327	Derivativos financeiros									
4328	Outras contas a pagar									

<b>Partidas Informativas:</b>	
4M2	Varição do patrimônio líquido: ganhos de valorização [-42-43]
4M3	Dívida em valor de mercado: ganhos de valorização

(1) Coluna de diferença demonstrando o fluxo do período desejado. A fórmula (2-3) deve existir em todas as linhas da coluna (1).  
(2) Corresponde ao saldo do período da consulta.  
(3) Corresponde ao saldo do período anterior ao da consulta ou ao saldo do mês 00, se for consulta anual.

CÓDIGO FFF 2001	OUTRAS VARIAÇÕES NO VOLUME DE ATIVOS E PASSIVOS	Governo Geral							Governo Geral	
		Governo Central					Governos Estaduais	Governos Municipais		Consolidação Gov. Subnacionais
		Orçamentário	Extra-Orçamentário	Fundos de Previdência Social		Governo Central				
				(1)	(2)		(3)	(4)		(5)
<b>5</b>	<b>VARIAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO: OUTRAS VARIAÇÕES NO VOLUME DE ATIVOS ...</b>									
<b>51</b>	<b>Ativos não financeiros</b>									
<b>511</b>	<b>Ativos fixos</b>									
5111	Edifícios e estruturas									
5112	Maquinaria e equipamento									
5113	Outros ativos fixos									
<b>512</b>	<b>Estoques</b>									
<b>513</b>	<b>Objetos de valor</b>									
<b>514</b>	<b>Ativos não produzidos</b>									
5141	Terra									
5142	Ativos do subsolo									
5143	Outros ativos de origem natural									
5144	Ativos não produzidos intangíveis									
<b>52</b>	<b>Ativos financeiros</b>									
5202	Moeda e depósitos [5214-6222]									
5203	Títulos distritos de ações [5214-6223]									
5204	Empéstimos [5214-6224]									
5205	Ações e outras participações [5214-6225]									
5206	Reservas técnicas de seguro [5214-6226]									
5207	Derivativos financeiros [5214-6227]									
5208	Outras contas a receber [5214-6228]									
<b>521</b>	<b>Interno</b>									
5212	Moeda e depósitos									
5213	Títulos distritos de ações									
5214	Empéstimos									
5215	Ações e outras participações									
5216	Reservas técnicas de seguro									
5217	Derivativos financeiros									
5218	Outras contas a receber									
<b>522</b>	<b>Externo</b>									
5222	Moeda e depósitos									
5223	Títulos distritos de ações									
5224	Empéstimos									
5225	Ações e outras participações									
5226	Reservas técnicas de seguro									
5227	Derivativos financeiros									
5228	Outras contas a receber									
<b>523</b>	<b>Ouro monetário e DES (direitos especiais de saque)</b>									
<b>53</b>	<b>Passivos</b>									
5302	Moeda e depósitos [5314-6322]									
5303	Títulos distritos de ações [5314-6323]									
5304	Empéstimos [5314-6324]									
5305	Ações e outras participações [5314-6325]									
5306	Reservas técnicas de seguro [5314-6326]									
5307	Derivativos financeiros [5314-6327]									
5308	Outras contas a pagar [5314-6328]									
<b>531</b>	<b>Interno</b>									
5312	Moeda e depósitos									
5313	Títulos distritos de ações									
5314	Empéstimos									
5315	Ações e outras participações									
5316	Reservas técnicas de seguro									
5317	Derivativos financeiros									
5318	Outras contas a pagar									
<b>532</b>	<b>Externo</b>									
5322	Moeda e depósitos									
5323	Títulos distritos de ações									
5324	Empéstimos									
5325	Ações e outras participações									
5326	Reservas técnicas de seguro									
5327	Derivativos financeiros									
5328	Outras contas a pagar									
<b>Partidas Informativas:</b>										
542	Variação do patrimônio financeiro líquido: outras variações no volume de ativos [52-53]									
543	Divida em valor de mercado: outras variações no volume de ativos									





CÓDIGO EFP 2001	DEMONSTRATIVO DE FONTES E USOS DE CAIXA	Governo Geral							Governo Geral (9)	
		Governo Central				Governo Central (5)	Governos Estaduais (6)	Governos Municipais (7)		Consolidação Gov. Subnacionais (8)
		Orçamentário (1)	Extra-Orçamentário (2)	Fundos de Previdência Social (3)	Consolidação Gov. Central (4)					
	<b>FLUXOS DE CAIXA POR ATIVIDADES OPERACIONAIS:</b>									
1	<b>Recebimentos de caixa por atividades operacionais</b>									
11	Impostos .....									
12	Contribuições sociais.....									
13	Transferências .....									
14	Outras receitas .....									
2	<b>Pagamentos de caixa por atividades operacionais</b>									
21	Remuneração de empregados.....									
22	Uso de bens e serviços.....									
23	Consumo de capital fixo.....									
24	Juros.....									
25	Subsídios .....									
26	Transferências .....									
27	Benefícios sociais.....									
28	Outras despesas .....									
	<b>FLUXOS DE CAIXA POR INVESTIMENTOS EM ATIVOS NÃO FINANCEIROS (ANF):</b>									
31,1	<b>Compras de ativos não financeiros</b>									
31,11	Ativos fixos .....									
31,2	Estoques estratégicos .....									
31,3	Objetos de valor .....									
31,4	Ativos não produzidos .....									
31,2	<b>Vendas de ativos não financeiros</b>									
31,2	Ativos fixos .....									
31,2	Estoques estratégicos .....									
31,3	Objetos de valor .....									
31,4	Ativos não produzidos .....									
31	<b>Saída líquida de caixa por investimentos em ativos não financeiros (31.1-31.2) ....</b>									
SDC	<b>Superávit / déficit de caixa (1-2-31)</b>									
	<b>FLUXOS DE CAIXA POR ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO:</b>									
32x	<b>Aquisição líquida de ativos financeiros distintos de caixa</b>									
32x	Internos .....									
32,2x	Externos .....									
32,3	Ouro monetário e DES (direitos especiais de saque) .....									
33	<b>Incorrimento líquido de passivos</b>									
33,1	Internos .....									
33,2	Externos .....									
LFB	<b>Entrada líquida de caixa por atividades de financiamento (-32x+33)</b>									
VLB	<b>Variação líquida do saldo de caixa ((1-2-31)+(-32x+33))</b>									









CÓDIGO EFP 2001	BALANÇO PATRIMONIAL	Governo Geral							Governo Geral	
		Governo Central					Governos Estaduais	Governos Municipais		Consolidação Gov. Subnacionais
		Orçamentário	Extra-Orçamentário	Fundos de Previdência Social	Consolidação Gov. Central	Governo Central				
<b>6</b>	<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>									
<b>61</b>	<b>Ativos não financeiros</b>									
<b>611</b>	<b>Ativos fixos</b>									
6111	Edifícios e estruturas									
6112	Maquinaria e equipamento									
6113	Outros ativos fixos									
<b>612</b>	<b>Estoques</b>									
<b>613</b>	<b>Objetos de valor</b>									
<b>614</b>	<b>Ativos não produzidos...</b>									
6141	Terra									
6142	Ativos do subsolo									
6143	Outros ativos de origem natural									
6144	Ativos não produzidos intangíveis									
<b>62</b>	<b>Ativos financeiros</b>									
6202	Moeda e depósitos [6202-6222]									
6203	Títulos distintos de ações [6203-6223]									
6204	Empréstimos [6204-6224]									
6205	Ações e outras participações [6205-6225]									
6206	Reservas técnicas de seguro [6206-6226]									
6207	Derivativos financeiros [6207-6227]									
6208	Outras contas a receber [6208-6228]									
<b>621</b>	<b>Interno</b>									
6212	Moeda e depósitos									
6213	Títulos distintos de ações									
6214	Empréstimos									
6215	Ações e outras participações									
6216	Reservas técnicas de seguro									
6217	Derivativos financeiros									
6218	Outras contas a receber									
<b>622</b>	<b>Externo</b>									
6222	Moeda e depósitos									
6223	Títulos distintos de ações									
6224	Empréstimos									
6225	Ações e outras participações									
6226	Reservas técnicas de seguro									
6227	Derivativos financeiros									
6228	Outras contas a receber									
<b>623</b>	<b>Ouro monetário e DES (direitos especiais de saque)</b>									
<b>63</b>	<b>Passivos</b>									
6302	Moeda e depósitos [6302-6322]									
6303	Títulos distintos de ações [6303-6323]									
6304	Empréstimos [6304-6324]									
6305	Ações e outras participações [6305-6325]									
6306	Reservas técnicas de seguro [6306-6326]									
6307	Derivativos financeiros [6307-6327]									
6308	Outras contas a pagar [6308-6328]									
<b>631</b>	<b>Interno</b>									
6312	Moeda e depósitos									
6313	Títulos distintos de ações									
6314	Empréstimos									
6315	Ações e outras participações									
6316	Reservas técnicas de seguro									
6317	Derivativos financeiros									
6318	Outras contas a pagar									
<b>632</b>	<b>Externo</b>									
6322	Moeda e depósitos									
6323	Títulos distintos de ações									
6324	Empréstimos									
6325	Ações e outras participações									
6326	Reservas técnicas de seguro									
6327	Derivativos financeiros									
6328	Outras contas a pagar									
<b>Partidas informativas:</b>										
6M2	Patrimônio financeiro líquido [62-63]									
6M3	Dívida em valor de mercado									
6M35	Dívida em valor de face									
6M4	Dívida em valor nominal									
6M5	Atrasados									
6M6	Obrigações por benefícios de seguridade social									
6M7	Passivos contingentes									
6M71	Dívida garantida em valor de mercado									
6M8	Ativos militares e sistemas de lançamento de armas não capitalizados									

CÓDIGO EFP 2001	GANHOS E PERDAS EM ATIVOS E PASSIVOS	Governo Geral								
		Governo Central					Governos Estaduais	Governos Municipais	Consolidação Gov. Subnacionais	Governo Geral
		Orçamentário	Extra-Orçamentário	Fundo de Previdência Social	Consolidação Gov. Central	Governo Central	(6)	(7)	(8)	(9)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)					
4	<b>VARIAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO: GANHOS DE VALORAÇÃO</b>									
41	<b>Ativos não financeiros</b>									
411	<b>Ativos fixos</b>									
4111	Edifícios e estruturas									
4112	Máquina e equipamento									
4113	Outros ativos fixos									
412	<b>Estoques</b>									
413	<b>Objetos de valor</b>									
414	<b>Ativos não produzidos</b>									
4141	Terra									
4142	Ativos do subsolo									
4143	Outros ativos de origem natural									
4144	Ativos não produzidos intangíveis									
42	<b>Ativos financeiros</b>									
4202	Moeda e depósitos [4202+4222]									
4203	Titulos distintos de ações [4203+4223]									
4204	Empréstimos [4204+4224]									
4205	Ações e outras participações [4205+4225]									
4206	Reservas técnicas de seguro [4206+4226]									
4207	Derivativos financeiros [4207+4227]									
4208	Outras contas a receber [4208+4228]									
421	<b>Internos</b>									
4210	Moeda e depósitos									
4210	Titulos distintos de ações									
4214	Empréstimos									
4215	Ações e outras participações									
4216	Reservas técnicas de seguro									
4217	Derivativos financeiros									
4218	Outras contas a receber									
422	<b>Externos</b>									
4222	Moeda e depósitos									
4223	Titulos distintos de ações									
4224	Empréstimos									
4225	Ações e outras participações									
4226	Reservas técnicas de seguro									
4227	Derivativos financeiros									
4228	Outras contas a receber									
423	<b>Ouro monetário e DES (direitos especiais de saque)</b>									
43	<b>Passivos</b>									
4302	Moeda e depósitos [4302+4322]									
4303	Titulos distintos de ações [4303+4323]									
4304	Empréstimos [4304+4324]									
4305	Ações e outras participações [4305+4325]									
4306	Reservas técnicas de seguro [4306+4326]									
4307	Derivativos financeiros [4307+4327]									
4308	Outras contas a pagar [4308+4328]									
431	<b>Internos</b>									
4310	Moeda e depósitos									
4310	Titulos distintos de ações									
4314	Empréstimos									
4315	Ações e outras participações									
4316	Reservas técnicas de seguro									
4317	Derivativos financeiros									
4318	Outras contas a pagar									
432	<b>Externos</b>									
4322	Moeda e depósitos									
4323	Titulos distintos de ações									
4324	Empréstimos									
4325	Ações e outras participações									
4326	Reservas técnicas de seguro									
4327	Derivativos financeiros									
4328	Outras contas a pagar									

<b>Partidas Informativas:</b>	
4M2	Varição do patrimônio líquido: ganhos de valorização [-42-43]
4M3	Dívida em valor de mercado: ganhos de valorização

(1) Coluna de diferença demonstrando o fluxo do período desejado. A fórmula (2-3) deve existir em todas as linhas da coluna (1).  
(2) Corresponde ao saldo do período da consulta.  
(3) Corresponde ao saldo do período anterior ao da consulta ou ao saldo do mês 00, se for consulta anual.

CÓDIGO FFF 2001	OUTRAS VARIAÇÕES NO VOLUME DE ATIVOS E PASSIVOS	Governo Geral							Governo Geral	
		Governo Central					Governos Estaduais	Governos Municipais		Consolidação Gov. Subnacionais
		Orçamentário	Extra-Orçamentário	Fundos de Previdência Social		Governo Central				
				(1)	(2)		(3)	(4)		(5)
<b>5</b>	<b>VARIAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO: OUTRAS VARIAÇÕES NO VOLUME DE ATIVOS ...</b>									
<b>51</b>	<b>Ativos não financeiros</b>									
<b>511</b>	<b>Ativos fixos</b>									
5111	Edifícios e estruturas									
5112	Maquinária e equipamento									
5113	Outros ativos fixos									
<b>512</b>	<b>Estoques</b>									
<b>513</b>	<b>Objetos de valor</b>									
<b>514</b>	<b>Ativos não produzidos</b>									
5141	Terra									
5142	Ativos do subsolo									
5143	Outros ativos de origem natural									
5144	Ativos não produzidos intangíveis									
<b>52</b>	<b>Ativos financeiros</b>									
5202	Moeda e depósitos [5214-6222]									
5203	Títulos distritos de ações [5214-6223]									
5204	Empéstimos [5214-6224]									
5205	Ações e outras participações [5214-6225]									
5206	Reservas técnicas de seguro [5214-6226]									
5207	Derivativos financeiros [5214-6227]									
5208	Outras contas a receber [5214-6228]									
<b>521</b>	<b>Interno</b>									
5212	Moeda e depósitos									
5213	Títulos distritos de ações									
5214	Empéstimos									
5215	Ações e outras participações									
5216	Reservas técnicas de seguro									
5217	Derivativos financeiros									
5218	Outras contas a receber									
<b>522</b>	<b>Externo</b>									
5222	Moeda e depósitos									
5223	Títulos distritos de ações									
5224	Empéstimos									
5225	Ações e outras participações									
5226	Reservas técnicas de seguro									
5227	Derivativos financeiros									
5228	Outras contas a receber									
<b>523</b>	<b>Ouro monetário e DES (direitos especiais de saque)</b>									
<b>53</b>	<b>Passivos</b>									
5302	Moeda e depósitos [5314-6322]									
5303	Títulos distritos de ações [5314-6323]									
5304	Empéstimos [5314-6324]									
5305	Ações e outras participações [5314-6325]									
5306	Reservas técnicas de seguro [5314-6326]									
5307	Derivativos financeiros [5314-6327]									
5308	Outras contas a pagar [5314-6328]									
<b>531</b>	<b>Interno</b>									
5312	Moeda e depósitos									
5313	Títulos distritos de ações									
5314	Empéstimos									
5315	Ações e outras participações									
5316	Reservas técnicas de seguro									
5317	Derivativos financeiros									
5318	Outras contas a pagar									
<b>532</b>	<b>Externo</b>									
5322	Moeda e depósitos									
5323	Títulos distritos de ações									
5324	Empéstimos									
5325	Ações e outras participações									
5326	Reservas técnicas de seguro									
5327	Derivativos financeiros									
5328	Outras contas a pagar									
<b>Partidas Informativas:</b>										
542	Variação do patrimônio financeiro líquido: outras variações no volume de ativos [52-53]									
543	Dívida em valor de mercado: outras variações no volume de ativos									



















CÓDIGO EFP 2001	RESULTADO FINANCEIRO POSITIVO / ENDIVIDAMENTO LÍQUIDO	Governo Geral							Governo Geral	
		Governo Central				Governo Central	Governos Estaduais	Governos Municipais		Consolidação Gov. Subnacionais
		Orçamentário	Extra-Orçamentário	Fundos de Previdência Social	Consolidação Gov. Central					
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)			
<b>51</b>	<b>Aquisição líquida de ativos não financeiros</b>									
511	Ativos fixos									
512	Variações de estoques									
513	Objetos de valor									
514	Ativos não produzidos									
<b>52</b>	<b>Aquisição líquida de ativos financeiros</b>									
5202	Moeda e depósitos									
5203	Títulos distintos de ações									
5204	Empréstimos									
5205	Ações e outras participações									
5206	Reservas técnicas de seguro									
5207	Derivativos financeiros									
5208	Outras contas a receber									
<b>53</b>	<b>Incorrimento líquido de passivos</b>									
5302	Moeda e depósitos									
5303	Títulos distintos de ações									
5304	Empréstimos									
5305	Ações e outras participações									
5306	Reservas técnicas de seguro									
5307	Derivativos financeiros									
5308	Outras contas a pagar									

CÓDIGO EFP 2001	VERIFICAÇÃO BALANÇO PATRIMONIAL	N-1	N	Referência / Comentários
	<b>Patrimônio líquido</b> (61 + 62 - 63)			
	Ativos não financeiros			
	Ativos fixos			
	mais			
	menos			
612	Estoques			
613	Objetos de valor			
614	Ativos não produzidos			
<b>62</b>	<b>Ativos financeiros</b>			
6202	Moeda e depósitos			
6203	Títulos distintos de ações			
6204	Empréstimos			
6205	Ações e outras participações			
6206	Reservas técnicas de seguro			
6207	Derivativos financeiros			
6208	Outras contas a receber			
<b>63</b>	<b>Passivos</b>			
6302	Moeda e depósitos			
6303	Títulos distintos de ações			
6304	Empréstimos			
6305	Ações e outras participações			
6306	Reservas técnicas de seguro			
6307	Derivativos financeiros			
6308	Outras contas a pagar			



Por balanço/Subsetor

ESTADO INTEGRADO DE FLUXOS E SALDOS	N- 1	Variações no Balanço (N)		Variação total do balanço N	Balanço de encerramento	Verificação	
		Resultado líquido de transações N	Resultado líquido de outros fluxos econômicos				
			Ganhos/perdas de valoração				Outras variações no volume de ativos e passivos
<b>Patrimônio líquido .....</b>							
<b>Ativos não financeiros.....</b>							
Ativos fixos							
Estoques							
Objetos de valor							
Ativos não produzidos							
<b>Ativos financeiros.....</b>							
Moeda e depósitos							
Valores distintos de ações							
Empréstimos							
Ações e outras participações							
Reservas técnicas de seguro							
Derivativos financeiros							
Outras contas a receber							
<b>Passivos</b>							
Moeda e depósitos							
Títulos distintos de ações							
Empréstimos							
Ações e outras participações							
Reservas técnicas de seguro							
Derivativos financeiros							
Outras contas a pagar							
<b>Partidas informativas:</b>							
<i>Patrimônio financeiro líquido</i>							