

**MANUAL DE  
ESTATÍSTICAS FISCAIS**

1. <b>Apresentação</b> .....	5
2. <b>Introdução</b> .....	7
2.1. <i>Processo de Implementação do MEFP 2014</i> .....	7
2.2. <i>Objetivos do MEF</i> .....	11
2.3. <i>Estrutura do MEF 2014</i> .....	11
3. <b>Aspectos Metodológicos</b> .....	13
3.1. <i>Abrangência</i> .....	13
3.2. <i>Fontes de Informação</i> .....	21
3.3. <i>Política de revisão</i> .....	23
4. <b>Fluxos, Estoques e Regras Contábeis</b> .....	24
4.1. <i>Regras Contábeis</i> .....	24
4.2. <i>Avaliação</i> .....	25
4.3. <i>Consolidação</i> .....	26
5. <b>Arcabouço Analítico</b> .....	27
5.1. <i>Componentes e Conceitos do Arcabouço Analítico</i> .....	27
6. <b>Receitas</b> .....	34
6.1. <i>Impostos</i> .....	34
6.2. <i>Contribuições Sociais</i> .....	37
6.3. <i>Transferências / Doações</i> .....	38
6.4. <i>Outras Receitas</i> .....	39
7. <b>Despesas</b> .....	43
7.1. <i>Remuneração de empregados</i> .....	43
7.2. <i>Uso de bens e serviços</i> .....	44
7.3. <i>Consumo de capital fixo</i> .....	44
7.4. <i>Juros</i> .....	45
7.5. <i>Subsídios</i> .....	45
7.6. <i>Transferências / Doações</i> .....	45
7.7. <i>Benefícios sociais</i> .....	46
7.8. <i>Outras despesas</i> .....	47
7.9. <i>Funções de governo</i> .....	48
8. <b>Balanco Patrimonial</b> .....	50
8.1. <i>Ativos não financeiros</i> .....	50
8.2. <i>Ativos financeiros e passivos</i> .....	53
8.3. <i>Patrimônio Líquido (PL)</i> .....	55

8.4. Partidas Informativas .....	56
<b>9. Transações com ativos e passivos .....</b>	<b>57</b>
9.1. Transações com ativos não financeiros .....	57
9.2. Transações com ativos financeiros e passivos .....	59
<b>10. Outros fluxos econômicos .....</b>	<b>63</b>
10.1. Ganhos e perdas por detenção.....	63
10.2. Outras variações de volume .....	64

## ANEXOS

1. Mudanças metodológicas em relação ao MEFP 1986 e 2001 .....	67
2. Indicadores de política fiscal .....	71
3. Classificação da contabilidade pública brasileira de acordo com o MEFP 2014.....	73
4. Cobertura institucional do Governo Central .....	89

## LISTA DE BOXES, FIGURAS E QUADROS

Box1. Árvore de decisão para setorização de entidades públicas (Governo Geral ou Corporações Públicas) ..	20
Box2. Metodologia de construção do FINBRA-ESTATÍSTICA IMPUTADA .....	22
Box 3. Registro dos Regimes Próprios de Previdência Social de acordo com o MEFP 2014.....	33
Box 4. Contribuição imputada .....	38
Figura 1. Cobertura e Setorização – Unidades Institucionais.....	13
Figura 2. Composição do Setor Público .....	14
Figura 3. Composição do Governo Geral.....	14
Figura 4. Composição do Governo Central – Brasil .....	15
Figura 5. Composição das Corporações Públicas .....	17
Figura 6. Arcabouço Analítico do MEFP 2014 .....	28
Quadro 1. Demonstrativo de Operações do Governo .....	29
Quadro 2. Demonstrativo de Fontes e Usos de Caixa .....	30
Quadro 3. Demonstrativo de Outros Fluxos Econômicos.....	31
Quadro 4. Balanço Patrimonial.....	31

Quadro 5. Classificação detalhada de Impostos .....	34
Quadro 6. Classificação detalhada de Contribuições sociais .....	37
Quadro 7. Classificação detalhada de Transferências / Doações .....	39
Quadro 8. Classificação detalhada de Outras Receitas .....	39
Quadro 9. Classificação detalhada de Remuneração de empregados .....	43
Quadro 10. Classificação detalhada de Juros .....	45
Quadro 11. Classificação detalhada de Subsídios .....	45
Quadro 12. Classificação detalhada de Transferências / Doações .....	46
Quadro 13. Classificação detalhada de Benefícios sociais .....	46
Quadro 14. Classificação detalhada de Outras despesas.....	47
Quadro 15. Classificação de Despesas por Função de Governo.....	49
Quadro 16. Classificação detalhada de ativos não financeiros .....	51
Quadro 17. Classificação detalhada de ativos financeiros e passivos .....	53
Quadro 18. Classificação detalhada de transações com ativos não financeiros.....	58
Quadro 19. Classificação detalhada de transações com ativos financeiros e passivos.....	61
Quadro 20. Classificação de outros fluxos econômicos (versão resumida) .....	63

## Apresentação

A Secretaria do Tesouro Nacional tem como missão gerir as contas públicas de forma eficiente e transparente, zelando pelo equilíbrio fiscal e pela qualidade do gasto público, com vistas a contribuir para o desenvolvimento econômico sustentável.

Nesse sentido, segundo o art. 21 do Decreto nº 7.482, de 16 de maio de 2011, 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:

*“XXV - 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;”*

*“XXXV - 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 Manual de Estatísticas Fiscais (MEF), 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.

Política fiscal corresponde ao uso do nível e da composição das despesas e das receitas do governo geral e do setor público como um todo - e a decorrente acumulação de ativos e passivos por estes setores – para atingir objetivos como a estabilização da economia, a realocação de recursos e a redistribuição de renda.

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 da política fiscal e das finanças públicas de um país e para 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.

Inserir-se nesse contexto a avaliação e implementação da nova metodologia de Estatísticas de Finanças Públicas sob o marco analítico do *Government Finance Statistics Manual - 2014* (GFSM 2014) ou Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 2014 (MEFP 2014). Tal metodologia requer a compilação de informações da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e suas respectivas corporações públicas financeiras e não financeiras.

O manual tratado neste documento é uma aplicação do MEFP 2014 ao caso brasileiro, considerando nossas especificidades institucionais e legais, 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. Algumas adaptações

foram feitas para que a produção de estatísticas pudesse seguir a metodologia MEFP 2014 e ao mesmo tempo se adequar ao marco contábil e jurídico vigentes.

Este manual 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 MEF 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.

# Introdução

## 2.1. Processo de Implementação do MEFP 2014

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 e a integração das contas do setor fiscal com as contas dos setores externo, financeiro e monetário e com o Sistema de Contas Nacionais, permitindo o aproveitamento das informações produzidas pelos demais sistemas e o acompanhamento e análise da economia dos países de forma integrada.

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.

Desde 2009 a Secretaria do Tesouro Nacional, em conjunto com o Banco Central do Brasil, Ministério do Planejamento, Ministério da Previdência e IBGE, vem desenvolvendo um conjunto de ações visando a implantação do MEFP 2001 no Brasil.

Nesse sentido, uma série de ações foi desenvolvida, visando o aperfeiçoamento de sistemas informatizados, de metodologias de apuração e de processos de tratamento e compilação de informações. Essas ações resultaram nos seguintes produtos, dentre outros:

1. Divulgação de estatísticas de alta frequência de Governo Central segundo o padrão do *International Financial Statistics (IFS)*<sup>1</sup>, ainda em 2009 com dados desde 1998;
2. Retorno à divulgação de informações no *Government Finance Statistics Yearbook – GFSY*<sup>2</sup>, atualmente com abrangência de Governo Geral, com dados atualizados a partir de 2006;

---

<sup>1</sup> Corresponde a uma base de dados compilada pelo FMI e é reconhecida como uma fonte padrão de estatísticas pelo mercado financeiro internacional e doméstico. São publicados, para a maioria dos países do mundo, dados atuais sobre taxas de câmbio, liquidez internacional, estatísticas monetárias e bancárias, taxas de juros, preços, produção, balanço de pagamentos e posição de investimento internacional, finanças do governo, e contas nacionais.

<sup>2</sup> É uma publicação anual do FMI que fornece dados detalhados sobre as transações de receitas, despesas, aquisição líquida de ativos e passivos, outros fluxos econômicos e saldos de ativos e passivos das administrações públicas e dos seus subsetores. Os dados são compilados de acordo com a estrutura MEFP 2014.

3. Divulgação dos resultados fiscais para o governo geral, em bases anuais, em consonância com o *Special Data Dissemination Standard – SDDS*<sup>3</sup>;

4. Estudo e início do desenvolvimento de metodologia de desagregação temporal de dados para produção futura de informações trimestrais de Governo Geral; e

5. Apoio ao desenvolvimento do projeto SICONFI<sup>4</sup> (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro), para coleta e transmissão de dados contábeis, fiscais e financeiros dos entes da Federação, em substituição ao SISTN<sup>5</sup> e com maior capacidade de tratamento das informações que serão disponibilizadas, para publicação de dados do Governo Geral de forma tempestiva.

O quadro da economia internacional e a recente crise econômica mundial impulsionaram a necessidade de revisão do MEFP 2001, buscando, como já apontado, a harmonização conceitual com as últimas atualizações dos demais sistemas estatísticos macroeconômicos.

Em 2014, o Fundo Monetário Internacional publicou a revisão do MEFP 2001 buscando a harmonização das diretrizes com outros manuais estatísticos e guias, como o Sistema de Contas Nacionais 2008 (SNA 2008), do Manual de Balanço de Pagamentos e Posição de Investimento Internacional – 6ª edição e o Manual de estatísticas da Dívida do Setor Público: Guia para Compiladores e Usuários.

O processo de revisão do Manual se iniciou com a criação do Comitê Consultivo de Estatística de Finanças Públicas (*Government Finance Statistics Advisory Committee – GFSAC*), organizado pelo FMI. O Comitê foi constituído em 2011 por grupo de especialistas fiscais para discutir a metodologia e a aplicação do MEFP, com vistas à harmonização conceitual.

O trabalho realizado por esse Comitê, que contou com a participação da Secretaria do Tesouro Nacional, teve como resultados a guia intitulada “*Quarterly Government Finance Statistics: Guide for Compilers and Users*” e a atualização e o aperfeiçoamento do MEFP 2001, publicado em março de 2014 sob a forma do *Government Finance Statistics Manual 2014 – GFSM 2014* (MEFP 2014).

O trabalho de atualização também teve como objetivo buscar a convergência com as *IPSAS (International Public Sector Accounting Standards – Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público)*; aperfeiçoar e esclarecer procedimentos a partir das experiências dos países; e oferecer orientações aos compiladores, muitas das quais publicadas na Guia de Compilação de Estatísticas de Finanças Públicas para Países em Desenvolvimento.

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

---

<sup>3</sup> O SDDS corresponde a um padrão especial para a divulgação de dados. Foi estabelecido pelo FMI em 1996 com o objetivo de orientar os países que têm acesso, ou poderiam obter acesso, ao mercado internacional de capitais na tarefa de divulgar dados econômicos e financeiros ao público.

<sup>4</sup> O Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro - Siconfi é uma nova ferramenta destinada ao recebimento de informações contábeis, financeiras e de estatísticas fiscais oriundas de um universo que compreende 5.564 Municípios, 26 Estados, o Distrito Federal e a União. Maiores informações em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>

<sup>5</sup> O SISTN - Sistema de Coleta de Dados Contábeis dos Entes da Federação foi criado para operacionalizar o convênio firmado entre a Caixa Econômica Federal e a Secretaria do Tesouro Nacional - STN. Seu objetivo era coletar dados e informações contábeis dos poderes e órgãos da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios brasileiros.



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.

### ***As IPSAS e o processo de convergência da contabilidade pública no Brasil***

O processo de aperfeiçoamento da contabilidade pública em âmbito mundial busca estabelecer normas que visam o controle e o registro de todos os elementos do patrimônio público, bem como de todos os atos e fatos que o afetam. Uma das referências nesse aperfeiçoamento é o conjunto de Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*), cuja edição se dá por meio da Federação Internacional de Contadores (*International Federation of Accountants – IFAC*).

O Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade para o Setor Público (*International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB*), instituído pelo IFAC, tem como objetivo a emissão das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – IPSAS e a promoção da adesão a essas normas estimulando a convergência internacional.

Dentre os avanços recentes no Brasil no sentido da convergência às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, se insere a tradução das IPSAS para o português, conduzida pelo Comitê Gestor da Convergência no Brasil, por meio de ação conjunta do Conselho Federal de Contabilidade – CFC com o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – Ibracon (tradutores oficiais no Brasil) e com a cooperação técnica da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio da sua Subsecretaria de Contabilidade.

Segundo a edição traduzida das normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público,

*“... As IPSASs representam as melhores práticas internacionais na elaboração de demonstrações contábeis por entidades do setor público. Em muitas jurisdições, a aplicação das exigências das IPSASs favorecerá a prestação de contas (accountability) e transparência das demonstrações contábeis preparadas por governos e suas agências.”*

No processo de convergência no Brasil, cabe à STN 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 padrões internacionais. Assim, a STN edita periodicamente o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP)<sup>6</sup>. O MCASP estabelece os procedimentos contábeis para toda a Administração Pública.

Resumidamente, se apresentam os seguintes avanços do ponto de vista da contabilidade pública e gestão fiscal no Brasil:

1. 1964 – Lei nº 4320, de 31 de março de 1964, que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal;
2. 1986 – Criação da Secretaria do Tesouro Nacional;
3. 1988 – Constituição Federal de 1988, especialmente, o Título IV – Da Tributação e do Orçamento;

---

<sup>6</sup> Maiores informações podem ser encontradas no site do Tesouro Nacional, em: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade>

4. 2000 – Lei Complementar 101, de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal;
5. 2008 – Publicação pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC das normas de contabilidade aplicada ao setor público;
6. 2008 – Publicação da Portaria nº 184/08, de 25 de agosto de 2008, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.
7. 2009 – Publicação da primeira edição do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, juntamente com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público;
8. 2009 – Lei Complementar nº 131, de maio de 2009 – acrescenta dispositivos à LRF, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
9. 2012 – Publicação pelo CFC das Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – IPSAS, traduzidas para o português.

O processo de convergência se dá por meio da implantação obrigatória do PCASP para todos os entes da federação e a publicação de todos os demonstrativos contábeis de acordo com o padrão internacional de contabilidade pública.

A grande mudança trazida pelas IPSAS à contabilidade do setor público no Brasil é o foco das demonstrações contábeis na evolução patrimonial. Esse enfoque obriga todos os entes públicos a importantes transformações conceituais e institucionais, com modernização de seus mecanismos de gestão. Essa evolução trará informações mais precisas sobre as transações e variações patrimoniais, permitindo a completa integração entre fluxos e estoques.

Uma das principais transformações para essa convergência é a contabilização de todos os ativos e passivos do setor público. Por exemplo, devem ser reavaliados e contabilizados todos os ativos fixos, inclusive os ativos de infraestrutura, além dos ativos intangíveis. Além das reavaliações dos ativos e contabilização dos valores dos ativos de infraestrutura, uma modernização importante refere-se à prática de depreciação, amortização e exaustão.

Outra transformação significativa nesse processo de convergência é a adoção do regime de competência tanto para as receitas como para as despesas públicas, sob o ponto de vista patrimonial. Assim, as transações de governo passam a ser contabilizadas no momento em que geram variações no patrimônio. No caso das receitas, estas serão registradas quando ocorrem as atividades, transações ou outros eventos que geram ao governo o direito de cobrar tributos e, de outro lado, no caso das despesas se registrarão no momento em que ocorrem as atividades, transações e outros eventos que geram para o governo o compromisso ou obrigação incondicional de realizar pagamento.

O PCASP converge para esse padrão, inserindo um conjunto de contas de ativo e passivo (estoque), além das classificações de receitas e despesas sob o enfoque patrimonial, a serem contabilizadas pelo regime de competência, representadas pelos conceitos de variações patrimoniais aumentativas e diminutivas. Também introduz novos critérios de consolidação.

Esses aperfeiçoamentos fornecerão indicadores analíticos da gestão fiscal, dando maior clareza e precisão quanto à evolução e identificação dos elementos relativos às transações de governo e outros fluxos que explicam a variação do patrimônio líquido do setor público entre o início e o final de um exercício fiscal.

Em paralelo ao aperfeiçoamento das regras de contabilidade aplicada ao setor público se dá a implantação da metodologia estabelecida pelo Manual de Estatísticas de Finanças Públicas (MEFP – 2014), do Fundo Monetário Internacional – FMI.

O MEFP – 2014 se correlaciona com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, ao promover a consistência econômica e temporal das estatísticas, possibilitando a integração de fluxos e estoques e a determinação do impacto das políticas fiscais na evolução do Patrimônio Líquido do país.

## **2.2. Objetivos do MEF**

Este manual, produzido pela Secretaria do Tesouro Nacional, tem como objetivo orientar e harmonizar a elaboração das estatísticas fiscais, no âmbito do setor público, ao Manual de Estatísticas de Finanças Públicas 2014 (MEFP 2014) do Fundo Monetário Internacional (FMI).

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

Destaca-se que este manual não trata sistematicamente dos aspectos práticos da compilação das estatísticas de finanças públicas, os quais deverão ser tratados futuramente em Guia de Compilação a ser publicado, tampouco esgota os conceitos e classificações definidos no MEFP 2014.

Este manual representa um passo na evolução de metodologias estatísticas. Reconhece-se que a adoção do sistema plenamente integrado como definido no MEFP 2014 terá implantação em médio prazo, pois depende do novo arcabouço contábil citado anteriormente, adequado às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, viabilizando a elaboração de estatísticas em conformidade ao MEFP 2014.

## **2.3. Estrutura do MEF 2014**

O MEF pode ser dividido em dois tópicos gerais. Os Capítulos 1 a 5 expõem os conceitos usados no sistema e os Capítulos 6 a 10 descrevem as classificações usadas e os tipos de fluxos ou estoques incluídos em cada categoria de classificação.

O Capítulo 3 a seguir descreve a abrangência do setor de governo geral, a divisão do setor em subsetores e sua expansão para o setor público. O Capítulo 4 trata dos conceitos de transações, outros fluxos econômicos e estoques de ativos e passivos bem como das regras contábeis que regulam seu registro, incluindo o momento do registro, a avaliação e a prática da consolidação. O Capítulo 5 descreve o arcabouço analítico, que é a apresentação das transações, dos outros

fluxos econômicos e do balanço patrimonial de modo a permitir o cálculo de partidas de resultado como indicadores sintéticos das atividades do setor de governo geral.

Os Capítulos 6 a 10 descrevem a classificação das transações, dos outros fluxos econômicos e dos estoques de ativos e passivos. O Capítulo 6 é dedicado às transações de receita, que representam aumentos do patrimônio líquido. O Capítulo 7 descreve as transações de despesa, que diminuem o patrimônio líquido. O Capítulo 8 descreve o balanço patrimonial e a classificação dos estoques de ativos, passivos e patrimônio líquido. O capítulo 9 apresenta uma classificação das transações com ativos e passivos e o Capítulo 10 abrange os outros fluxos econômicos.

Também compõem este manual 4 apêndices: Mudanças metodológicas em relação ao MEFP 1986 e 2001; Indicadores de política fiscal; Classificação da contabilidade pública brasileira de acordo com o MEFP 2014 e Cobertura Institucional do Governo Central.

## Aspectos Metodológicos

### 3.1. Abrangência

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 manual para viabilizar a consolidação dos setores é a agregação a partir da unidade institucional considerada pelo critério econômico.

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.

A residência de cada unidade institucional é o território onde está seu centro de interesse econômico predominante. Pode-se definir território econômico como a área sob o controle econômico efetivo de um único governo. O conceito de território econômico no MEFP 2014 é o mesmo que o utilizado nos demais sistemas estatísticos.

De acordo com as normas internacionais de estatísticas, a residência não é baseada em nacionalidade ou critérios legais, embora possa ser similar ao conceito de residência usada em muitos países para o controle de câmbio, impostos ou outros fins. Não residentes são unidades que sejam residentes em qualquer outro território econômico.

O MEFP 2014 trata as seguintes entidades como unidades institucionais.

Figura 1. Cobertura e Setorização – Unidades Institucionais



Fonte: Government finance statistics manual 2014. – Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2014

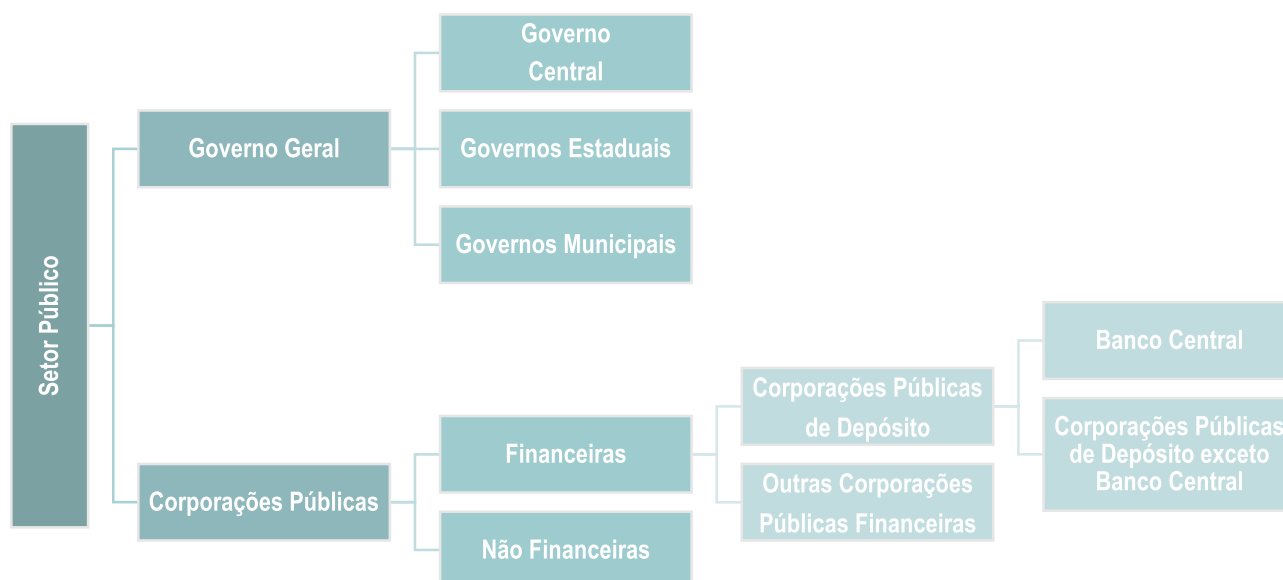
As unidades de governo têm como atividade primária desempenhar funções de governo. Ou seja, são aquelas unidades institucionais que realizam as principais funções econômicas do governo, além de cumprir as suas responsabilidades políticas e seu papel de regulador da economia.

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

Assim, todas as unidades de governo (central, estaduais e municipais), os fundos de previdência social controlados por essas unidades, além das entidades sem fins lucrativos, controladas pelas unidades de governo compõem o Setor Governo Geral.

No MEFP 2014 os setores estão estruturados em Governo Geral e Corporações Públicas, consolidando o Setor Público.

Figura 2. Composição do Setor Público

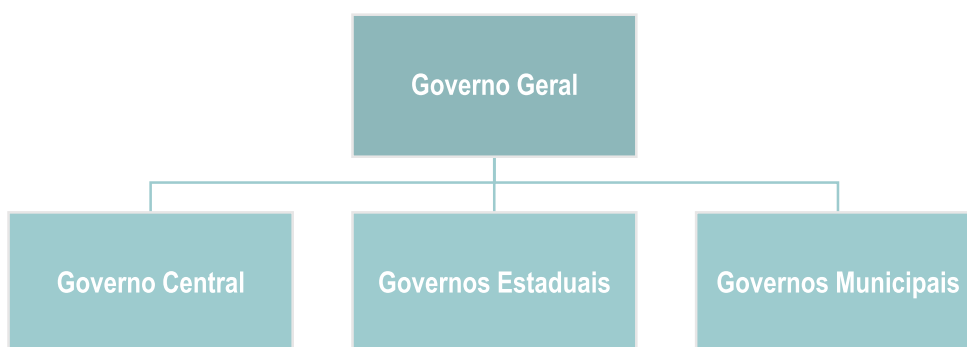


Fonte: Government finance statistics manual 2014. – Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2014

### 3.1.1. Governo Geral

O Governo Geral é composto pelas unidades governamentais que desempenham funções de governo como atividade primária.

Figura 3. Composição do Governo Geral

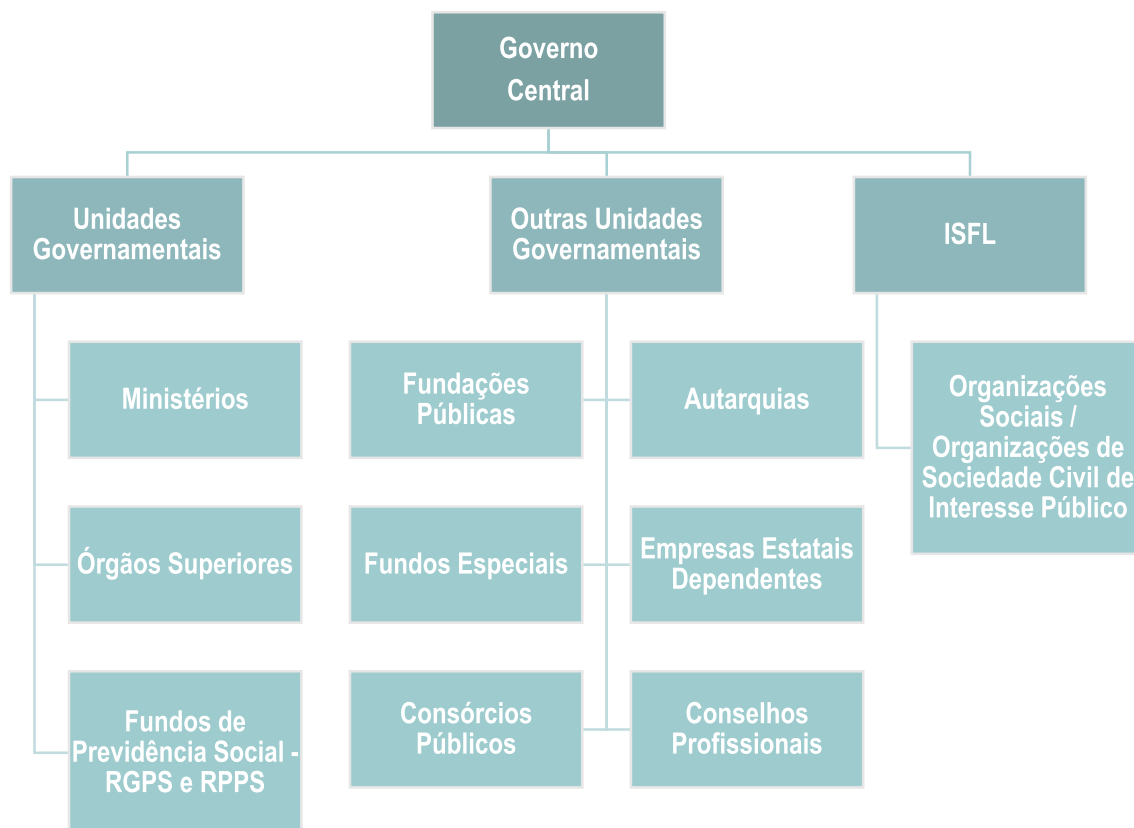


Fonte: Government finance statistics manual 2014. – Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2014

## Governo Central

A abrangência do Governo Central está descrita conforme a composição a seguir:

Figura 4. Composição do Governo Central – Brasil



Fonte: Government finance statistics manual 2014. – Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2014

Para fins de compilação das estatísticas brasileiras, o governo central é composto por todas as unidades que integram o Orçamento Fiscal<sup>7</sup> e da Seguridade Social<sup>8</sup>, exceto o Banco Central do Brasil que, dadas suas características, compõe o subsetor de Corporações Públicas Financeiras.

1. Ministérios: são compostos de unidades administrativas de primeiro grau na hierarquia federal, vinculadas às respectivas unidades orçamentárias pertencentes à estrutura do Poder Executivo.
2. Órgãos Superiores: são órgãos de direção, controle e comando, mas sujeitos à subordinação e ao controle hierárquico de uma chefia; não gozam de autonomia administrativa nem financeira. Incluem-se nessa categoria órgãos com variadas denominações, como Departamentos, Coordenadorias, Divisões, Gabinetes.

<sup>7</sup> Integra a Lei Orçamentária Anual e refere-se ao orçamento dos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

<sup>8</sup> Integra a Lei Orçamentária Anual, e abrange todas as entidades, fundos e fundações de administração direta e indireta, instituídos e mantidos pelo Poder público, vinculados à Seguridade Social.

3. 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.
4. Fundação Pública: entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada por lei para o desenvolvimento de atividades de interesse público, como educação, cultura e pesquisa, com autonomia administrativa, patrimônio próprio e funcionamento custeado, basicamente, por recursos do Poder Público, ainda que sob forma de prestação de serviços.
5. 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.
6. Fundos Especiais: representam a parcela de recursos do Tesouro Nacional vinculados por lei à realização de determinados objetivos de política econômica, social ou administrativa do governo.
7. 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).
8. 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.
9. 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.
10. 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.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> As organizações sociais e os conselhos profissionais não foram considerados nas estatísticas ainda que conceitualmente estejam sob a abrangência do governo central. Destaca-se que as informações contábeis dessas instituições não estão disponíveis nos sistemas de informações e coleta de dados do governo e não estão sujeitas à prestação de contas nos termos da legislação de finanças públicas. Portanto, a inclusão destas unidades será considerada futuramente.



## Governos Subnacionais (Estados e Municípios)

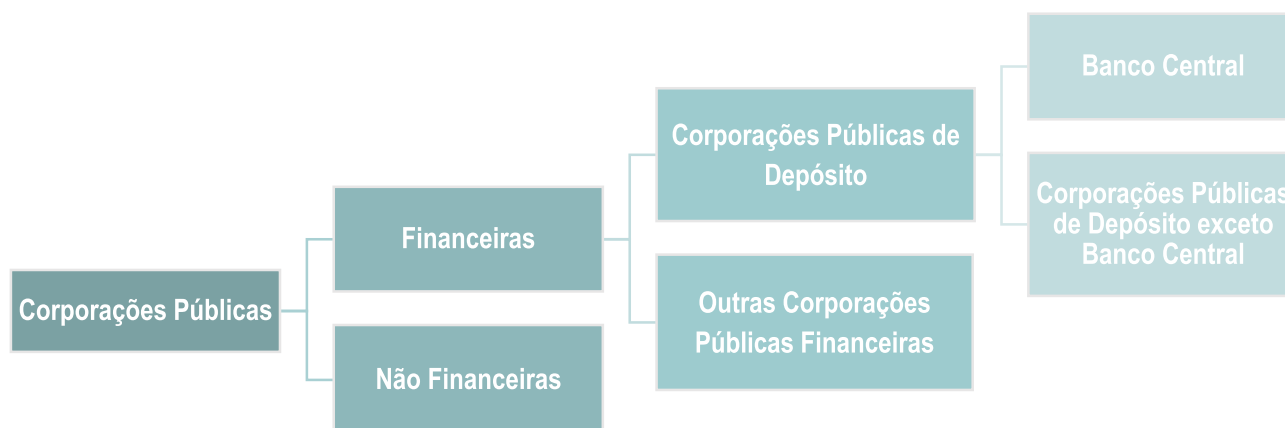
A abrangência dos governos subnacionais obedece a mesma composição estabelecida para o Governo Central. Merece destaque a questão de Fundos de Previdência Social que conforme critério definido para o subsetor Governo Central, também serão agregados aos subsetores Estadual, Distrital e Municipal, conforme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

### 3.1.2. Corporações Públicas

O subsetor de corporações públicas é formado por empresas residentes controladas por unidades do governo ou por outras empresas públicas. É possível que algumas entidades, legalmente constituídas como corporações não possam ser classificadas como empresas para fins estatísticos, por não cobrar preços economicamente significativos. Frequentemente, corporações públicas estão envolvidas em operações quase fiscais, ou seja, realizam operações do governo, por determinação das unidades de governo que as controlam. Essas empresas podem existir para servir como um instrumento de política pública (ou fiscal). Mais diretamente, uma empresa pública pode realizar operações específicas para a realização de uma operação do governo, como a concessão de empréstimos a uma taxa de juros inferior ao mercado ou vender bens e serviços a preços reduzidos.

As estatísticas sobre corporações públicas devem ser abrangidas pela compilação das estatísticas do setor público. Por exemplo, as alterações no patrimônio líquido de corporações públicas estão refletidas no valor do patrimônio líquido das unidades que as controlam. Assim, as contas das empresas públicas também compõem a origem de alterações nos ativos e passivos do setor público, sendo, portanto, informação útil para análise de sua sustentabilidade e outros aspectos da análise fiscal.

Figura 5. Composição das Corporações Públicas



Fonte: Government finance statistics manual 2014. – Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2014

#### **Corporações Públicas Não Financeiras**

São aquelas controladas por unidades de governo cuja atividade primária não seja ofertar serviços financeiros. Seguindo o mesmo critério e guardando coerência com o MEFP 2014, compõem o subsetor de corporações públicas não financeiras as empresas públicas e sociedades de economia mista controladas pela União, Estado, DF e Municípios que produzem bens e serviços não financeiros para o mercado.

## **Corporações Públicas Financeiras**

São entidades controladas por unidades de governo que têm como objetivo ofertar serviços financeiros ao mercado. 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 (BNDES), 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.

No caso brasileiro, o Banco Central do Brasil compõe o subsetor de corporações públicas financeiras.

### **3.1.3. Quase-corporações**

As quase-corporações são aquelas que não são legalmente constituídas como corporações mas satisfazem os critérios para serem classificadas como unidades institucionais distintas e exercem atividades típicas de corporações. Assim, quase-corporações detidas ou controladas por unidades do governo são classificadas como empresas públicas nos setores das corporações públicas financeiras ou não financeiras. No Brasil não há registro de quase-corporações.

### **3.1.4. Instituições sem fins lucrativos (ISFL)**

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.

Algumas instituições sem fins lucrativos e unidades do governo têm o estatuto jurídico de uma empresa, mas não são consideradas empresas para fins de estatística macroeconômica porque não produzem para o mercado. Outras instituições sem fins lucrativos são empresas legalmente constituídas que produzem bens de mercado, mas não estão autorizados a obter lucro para seus proprietários. Por outro lado, algumas entidades com diferentes títulos legais, tais como parcerias ou uma sociedade por ações, quando satisfaçam a definição das corporações podem ser consideradas empresas para as estatísticas macroeconômicas.

### **3.1.5. Casos especiais**

#### ***Fundos Soberanos***

Fundos soberanos são fundos que alguns governos criam com propósitos macroeconômicos. Eles são responsáveis por manter e gerir ativos de forma a atingir objetivos financeiros, e empregam um conjunto de estratégias que incluem investir em ativos financeiros estrangeiros. Esses fundos são normalmente estabelecidos a partir de superávits no balanço de pagamentos, operações oficiais com moedas estrangeiras, receitas de privatizações, e de superávits fiscais.

A classificação dos fundos soberanos segue os mesmos princípios gerais já explicados neste capítulo. Se o fundo soberano não for estabelecido como uma unidade institucional, será classificado junto com a unidade que o controla. Se for uma unidade institucional, então será classificado como:

1. Uma corporação pública financeira, se estiver provendo serviços financeiros em regime de mercado;
2. Uma unidade de governo geral, se satisfizer a definição de uma unidade de governo geral e for apenas um detentor passivo de ativos e obrigações.

#### ***Agências Reguladoras***

Agências reguladoras agem em nome do governo e influenciam mercados de produtos ou serviços diretamente e/ou indiretamente. Diretamente, elas influenciam o mercado agindo como compradores e vendedores de bens e serviços; indiretamente, por meio de regulamentações e fiscalizações. Essas agências podem ter diferentes naturezas, que devem ser levadas em consideração quando forem ser classificadas por setores.

De acordo com o princípio de residência, as agências reguladoras que atendem à definição de uma organização internacional ou regional não são incluídas nas estatísticas de países individuais.

Por convenção agências reguladoras financeiras são classificadas como corporações financeiras. A classificação de agências residentes envolvidas com bens e serviços não financeiros segue as seguintes diretrizes:

1. Agências que não atendem à definição de unidade institucional permanecem sendo partes integrais da unidade de governo que as controla. Este é normalmente o caso de agências primariamente envolvidas na distribuição de subsídios governamentais;
2. Agências que satisfazem os critérios para serem unidades institucionais e que são primariamente operadoras não mercantis, executando atividades administrativas, definindo padrões e/ou fiscalizando e regulamentando o processo produtivo, são classificadas no setor de governo geral;
3. Agências consideradas unidades institucionais que são primariamente operadoras mercantis devem ser classificadas no subsetor de corporações não financeiras.

### Box1. Árvore de decisão para setorização de entidades públicas (Governo Geral ou Corporações Públicas)

Usando os conceitos de residência, unidades institucionais, controle e produção mercantil ou não mercantil, a árvore de decisão apresentada abaixo facilita a delimitação adequada do setor público, ou seja, pode-se determinar quais as entidades pertencem ao setor Governo Geral e quais pertencem ao setor de Corporações Públicas.

