

## Diagnóstico dos dados do SISTN para estados para a classificação em estatísticas de finanças públicas

### Sumário

1. Introdução .....	2
2. Abrangência das informações no SISTN .....	3
3. Consistência das informações do SISTN .....	7
4. FUNDEB.....	9
5. Transferências da União .....	11
6. Transferências Constitucionais a Municípios .....	12
7. Multas e Juros de Mora.....	15
8. Fundos de previdência .....	17
9. Receitas e Despesas Intra-orçamentárias .....	22
10. Especificidades na contabilização dos estados.....	26
11. Conclusões .....	28

## 1. Introdução

O Sistema de Coleta de Dados Contábeis dos Entes da Federação (SISTN) foi eleito como a base de dados de origem das informações fiscais (receita, despesa, ativo e passivo) de estados e municípios, para a compilação de estatísticas fiscais conforme a classificação do *Manual de Estatísticas de Finanças Públicas 2001 – MEFP 2001* (GFSM 2001), do Fundo Monetário Internacional – FMI, e do *Manual de Estatísticas Fiscais do Mercosul* (MEF Mercosul 2009).

Um exercício piloto de classificação das contas de estados (inclusive DF) e de uma amostra de 130 municípios, conforme o *MEFP 2001*, já foi realizado. No entanto, não foi feito um diagnóstico dessas informações previamente ao exercício. Assim, o objetivo desse trabalho é o de realizar um diagnóstico das informações orçamentárias do exercício de 2008 contidas no SISTN, para estados e o DF, e as dificuldades que podem surgir para a geração de estatísticas fiscais segundo esses novos paradigmas. Os motivos vão desde o emprego de metodologias diversas de contabilização das contas orçamentárias e patrimoniais até limitações do banco de dados do SISTN, que não desagrega suficientemente as contas para a sua adequada classificação, em função das necessidades dos dois manuais citados acima.

No âmbito da evolução da contabilidade patrimonial, em linha com as melhores práticas internacionais, encontra-se em desenvolvimento um Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP, englobando a União, Estados, DF e Municípios, com o propósito de harmonizar conceitos e procedimentos. A adoção do PCASP entrará em vigor de forma obrigatória a partir de 2012 para União, Estados e DF e 2013 para os Municípios, conforme estabelecido pela Portaria STN nº 751, de 16 de dezembro de 2009. Nesse sentido, apenas em 2014 será viabilizada a elaboração de estatísticas fiscais com o arcabouço metodológico completo do *MEFP 2001*. Além disso, também está em elaboração pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) o Manual Técnico de Estatísticas de Finanças Públicas Aplicado ao Setor Público (MTEFP), que visa orientar e harmonizar a elaboração de estatísticas de finanças públicas conforme o *MEFP 2001*. Porém, até a implantação deste novo plano de contas, serão necessários ajustes e adequações para que os dados disponíveis tenham consistência e coerência com este novo arcabouço metodológico.

Assim, o presente trabalho divide-se em dez seções, além desta introdução: a primeira trata da abrangência das informações contábeis de estados e DF contidas no SISTN; a segunda, da consistência dessas informações em comparação com os Balanços Gerais (BG) dos estados e, as seções seguintes tratam de algumas questões comuns a todos – contabilização do FUNDEB; transferências da União; transferências constitucionais e legais a municípios; multas e juros de mora dos impostos; fundos de previdência; receitas e despesas intra-orçamentárias e finalmente, questões específicas da contabilidade dos estados. Por fim, a última seção trata das ações a serem tomadas para reduzir os problemas encontrados nesse diagnóstico, tanto com relação à contabilidade dos estados quanto os relacionados com o SISTN. Além disso, são sugeridos ainda

alguns passos na continuidade do diagnóstico das informações de patrimônio contidas no SISTN que também podem gerar distorções à compilação das estatísticas fiscais.

## 2. Abrangência das informações no SISTN

A pesquisa iniciou nos sítios dos Governos dos estados e DF para verificar quais disponibilizam seus BG na internet. A resposta foi bastante positiva: a maioria dos estados disponibiliza seus balanços na internet, sendo somente sete os que não apresentam o BG de 2008:

Quadro 1 – Estados cujos BG de 2008 não estão disponíveis na internet

UF	Situação
AP	Sítio desatualizado. Disponível BG até 2007.
CE	Sítio desatualizado. Disponível BG até 2007.
DF	Balanços indisponíveis.
MA	BG de 2008 incompleto. Demonstrativo da despesa consolidada indisponível.
RN	Balanços indisponíveis.
RO	Balanços indisponíveis.
RR	Balanços indisponíveis.

Para esses, a pesquisa incluiu a verificação dos BG em papel, disponibilizados pelos estados e pelo DF para a Coordenação-Geral das Relações e Análise Financeira dos Estados e Municípios – COREM, na STN, que por sua vez, os colocou à disposição para este trabalho.

O conteúdo dos Balanços Gerais, conforme a Lei nº 4.320/64, inclui:

- Anexo nº 1: Demonstração das Receitas e Despesas segundo as Categorias Econômicas
- Anexo nº 2A: Demonstrativo da Receita segundo as Categorias Econômicas
- Anexo nº 2B: Demonstrativo da Despesa segundo a Natureza
- Anexo nº 3: Especificação da Receita
- Anexo nº 4: Especificação da Despesa

- Anexo nº 5: Demonstração da Despesa Orçamentária por Funções
- Anexo nº 6: Demonstrativo da Despesa por Unidade Orçamentária, Função, Subfunção e Programa
- Anexo nº 7: Demonstrativo da Despesa por Funções, Subfunções e Programas por Projeto e Atividade
- Anexo nº 8: Demonstrativo da Despesa por Função, Subfunção e Programa (Recurso Ordinário e Vinculado)
- Anexo nº 9: Demonstração da Despesa por Órgãos e Funções
- Anexo nº 10: Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada
- Anexo nº 11: Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada
- Anexo nº 12: Balanço Orçamentário
- Anexo nº 13: Balanço Financeiro
- Anexo nº 14: Balanço Patrimonial
- Anexo nº 15: Demonstração das Variações Patrimoniais
- Anexo nº 16: Demonstração da Dívida Fundada Interna
- Anexo nº 16A: Demonstração da Dívida Fundada Externa
- Anexo nº 17: Demonstração da Dívida Flutuante

Além desses, o BG pode incluir capítulos de relatório do contador, apresentação, introdução, notas explicativas e outros que se julgue importantes para a compreensão dos demonstrativos.

Já o SISTN contém informações consolidadas dos balanços patrimonial e orçamentário (Quadro dos Dados Contábeis Consolidados – QDCC), de periodicidade anual, que englobam receitas e despesas orçamentárias; ativo e passivo patrimonial para o cumprimento do que dispõe o artigo 51 da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF) entre outras.<sup>1</sup>

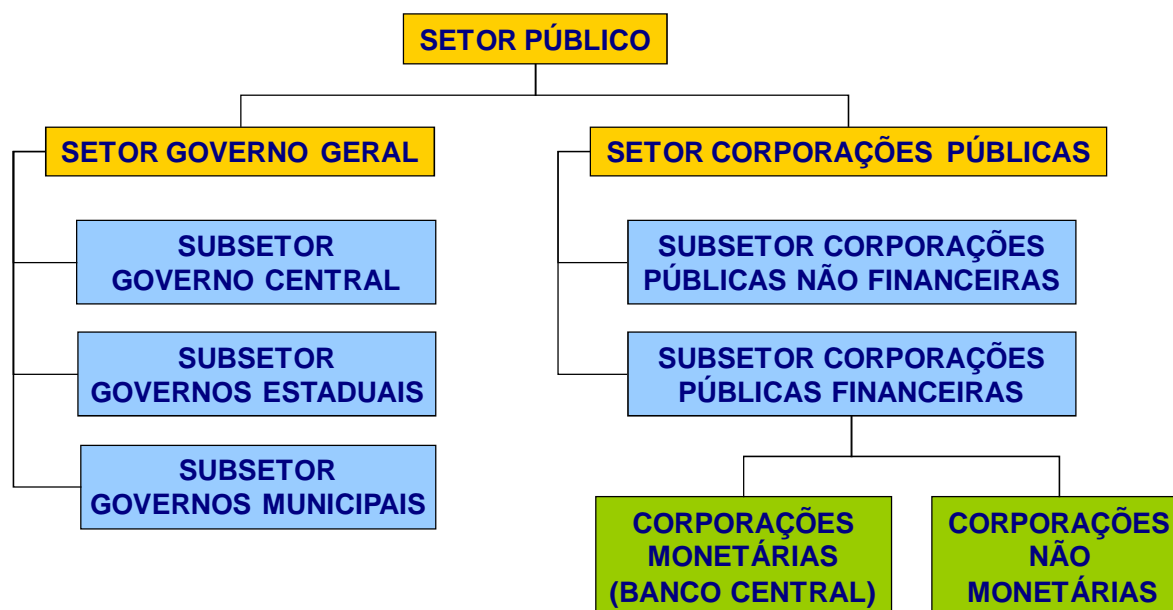
Quanto à abrangência, o *MEFP 2001* considera para a consolidação as **unidades institucionais**, isto é, aquelas com capacidade de possuir ativos, contrair passivos e realizar atividades econômicas e transações com outras entidades. São consideradas unidades institucionais as

---

<sup>1</sup> Dados para a formação do Cadastro Eletrônico Centralizado das Dívidas Públicas Interna e Externa - COC, nos termos definidos no § 4º do art. 32 da LRF e Resolução nº 43, do Senado Federal; informações extraídas do Relatório de Gestão Fiscal – RGF, a que se refere o art. 54 da LRF (Anexos I, II e VIII) e informações extraídas do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO, a que se refere o art. 52 da LRF - Anexos III, VI, VII e IX).

corporações, as quase corporações<sup>2</sup>, as instituições sem fins lucrativos e as unidades governamentais. Ainda, os setores são estruturados em Governo Geral (Central, Estadual e Municipal) e Corporações Públicas (Financeiras e não Financeiras) consolidando o Setor Público.

Figura 1 – Abrangência MEFP 2001



Conforme o MTEFP, nos governos subnacionais, a abrangência inclui a Administração Direta (unidades governamentais dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário) e a Administração Indireta (unidades institucionais classificadas em Fundações Públicas, Autarquias, Fundos Especiais, Empresas Estatais Dependentes e não Dependentes<sup>3</sup>).

Já o MEF Mercosul 2009 abrange apenas o setor Governo Geral em suas estatísticas, que inclui a Administração Central (Ministérios, Secretarias e Agências), órgãos descentralizados, instituições sem fins lucrativos (associações, fundações ou sociedades civis) e outras unidades de Governo.

Em seus BG, a maioria dos estados apresenta demonstrativos consolidados e individualizados por tipo de administração (direta e indireta). Os relatórios consolidados incluem os Poderes da Administração Direta (Executivo, Legislativo – inclusive o Tribunal de Contas, Judiciário e Ministério Público), Autarquias, Fundações, Fundos, Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista Dependentes. Essa é a abrangência dos orçamentos Fiscal e de Seguridade

<sup>2</sup> O MEFP 2001 e o MTEFP as define como entidades não legalmente constituídas como corporações, mas que funcionam como essas ao realizar atividades comerciais e possuir autonomia.

<sup>3</sup> Assim classificadas conforme o inciso III do art. 2º da LC nº 101/2000.

Social<sup>4</sup>, que mostrou ser a mesma informada no SISTN por todos os estados, seguindo a instrução da Cartilha do Usuário do SISTN, disponível na internet pela STN.<sup>5</sup> Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista não Dependentes não são abrangidas pelo SISTN. Assim, as informações contidas no SISTN correspondem à abrangência do MEF Mercosul 2009, mas são incompletas para a abrangência do *MEFP 2001* e MTEFP pela falta de informações das Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista estaduais e municipais não dependentes. Uma solução para o problema vem sendo estudada, o que poderia ser a inclusão dos dados pelos gestores dos entes no próprio SISTN ou a coleta e inclusão das informações dessas empresas em um sistema pelos compiladores das estatísticas. O quadro 2 relaciona como os estados informam a abrangência dos seus demonstrativos consolidados nos respectivos BG.

Quadro 2 – Abrangência das informações no SISTN

UF	Abrangência	Lista de Órgãos e Entidades <sup>1</sup>	UF	Abrangência	Lista de Órgãos e Entidades <sup>1</sup>
AC	Consolidado <sup>a</sup>	Sim <sup>3</sup>	PB	Consolidado <sup>b</sup>	Sim <sup>2</sup>
AL	Consolidado <sup>b</sup>	Sim <sup>2</sup>	PE	Consolidado <sup>3</sup>	Sim <sup>3</sup>
AM	Consolidado <sup>c</sup>	Sim <sup>3</sup>	PI	Consolidado <sup>c</sup>	Sim <sup>4c</sup>
AP	Consolidado <sup>b</sup>	Sim <sup>2</sup>	PR	Consolidado <sup>b</sup>	Sim <sup>4</sup>
BA	Consolidado <sup>b</sup>	Sim <sup>4</sup>	RJ	Consolidado <sup>c</sup>	Sim <sup>4c</sup>
CE	Consolidado <sup>d</sup>	Sim <sup>4</sup>	RN	N.I.	Sim <sup>3</sup>
DF	Consolidado <sup>be</sup>	Não	RO	Consolidado <sup>c</sup>	Sim <sup>3</sup>
ES	Consolidado <sup>f</sup>	Sim <sup>4</sup>	RR	Consolidado <sup>c</sup>	Sim <sup>2</sup>
GO	N.I.	Sim <sup>2</sup>	RS	Consolidado <sup>c</sup>	Sim <sup>4c</sup>
MA	N.I.	Não <sup>5</sup>	SC	Consolidado <sup>b</sup>	Sim <sup>4</sup>
MG	Consolidado <sup>c</sup>	Sim <sup>2</sup>	SE	Consolidado	Sim <sup>4c</sup>
MS	Consolidado <sup>3</sup>	Sim <sup>3</sup>	SP	Consolidado <sup>b</sup>	Sim <sup>3b</sup>
MT	Consolidado <sup>3</sup>	Sim <sup>3</sup>	TO	Consolidado <sup>b</sup>	Sim <sup>2</sup>
PA	Consolidado <sup>f</sup>	Sim <sup>4f</sup>			

<sup>4</sup> Conforme o parágrafo 5º do art. 165 da Constituição Federal de 1988.

<sup>5</sup> Disponível em: <http://www.tesouro.gov.br/gfm/CartilhaSISTN.pdf>. Acesso em: 28/04/2010.

N.I. – Não Informado

<sup>a</sup> Informado no Relatório da Consolidação Geral (Análise da Execução Orçamentária, Financeira e Contábil do Balanço Geral do Estado do Acre).

<sup>b</sup> Informado na Apresentação do BGE 2008.

<sup>c</sup> Informado no Relatório do BGE 2008.

<sup>d</sup> Informado na Apresentação e Notas Explicativas da Síntese do BGE 2008.

<sup>e</sup> O DF possui apenas dois Poderes na Administração Direta (Executivo e Legislativo).

<sup>f</sup> Informado na Introdução do BGE 2008.

<sup>1</sup> No Balanço Geral.

<sup>2</sup> Balanço com demonstrativos individualizados para a Administração Direta e entidades da Administração Indireta.

<sup>3</sup> Informada no Demonstrativo da despesa empenhada por órgãos e entidades do Setor Público.

<sup>4</sup> Consta lista de órgãos e entidades da Administração Indireta e Fundos.

<sup>5</sup> Lista de órgãos e entidades na Proposta de LOA de 2010.

### 3. Consistência das informações do SISTN

Quanto à consistência das informações do SISTN, os dados de receita e despesa orçamentárias e ativo, passivo e patrimônio líquido foram comparados com as informações contidas nos demonstrativos de receita e despesa e também ao balanço patrimonial dos BG dos respectivos estados e DF. Aqui, doze estados apresentaram diferenças, no entanto, a maior parte tem relação com a forma de contabilização de deduções de receitas não relacionadas à formação do FUNDEB nos BG e que não podem ser informadas da mesma forma no SISTN pois o demonstrativo de receita orçamentária não possui abertura para os entes informarem outras deduções que não as do FUNDEB. Assim, deduções informadas em campo próprio no BG são somadas às respectivas receitas de origem no SISTN, reduzindo o valor da receita corrente bruta, provocando somente uma reclassificação dos valores. Incluem-se nesse caso AC, BA, DF, ES, GO e TO.

Excluídos esses casos, seis estados continuaram apresentando diferenças: AP, CE, DF, MA, RJ e RR. A tabela 1 mostra o montante dessas diferenças em milhões de reais e em percentual da respectiva conta.

No caso do CE, a diferença nas receitas orçamentárias refere-se a transferências intra-governamentais correntes (R\$ 1.343 milhões) e de capital (R\$ 229 milhões) recebidas pela administração indireta (verificar seção 9). Quanto às diferenças no balanço patrimonial, as mesmas não foram elucidadas mas representam aproximadamente 3% dos montantes de ativo/passivo e patrimônio líquido informados no SISTN.

As diferenças apuradas no balanço patrimonial do DF estão relacionadas com a abrangência do demonstrativo contido no BG que inclui somente Administração Direta e Fundos.

Quanto ao MA, foi informado no SISTN o montante de R\$ 73 bilhões em Outras Compensações no Passivo Compensado e que não está no balanço patrimonial do BG.

As diferenças apontadas nas receitas correntes de RR são resultantes de dois erros do estado no preenchimento do SISTN: na receita corrente, não foi informado o Auxílio Financeiro aos

Estados Exportadores (FEX) e nas deduções não foram informados os valores para a formação do FUNDEB deduzidos do Fundo de Participação dos Estados e DF (FPE) e da Cota-Parte do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI).

As diferenças apuradas nos montantes de AP e RJ ainda carecem de investigação mas são pouco significativas para ambos. Com relação ao AP, ressalte-se que não existe uma relação formal desse estado com a COREM<sup>6</sup> como há com outros estados, o que dificulta o esclarecimento dessa questão.

Tabela 1 – Consistência das informações do SISTN com os balanços

	R\$ milhões					
	AP	CE	DF	MA	RJ	RR
<b>QDCC</b>						
Receita Corrente	2.807,98	11.148,68	11.142,57	7.910,98	41.047,33	1.970,40
Receita de Capital	8,37	402,27	338,65	99,31	523,64	187,39
(-) Deduções da Receita Corrente	345,98	-	1.118,03	945,98	-	42,30
Despesa Corrente	1.971,50	9.202,02	8.814,74	5.699,62	38.029,97	1.441,19
Despesa de Capital	278,53	1.622,75	1.274,05	1.184,42	2.771,01	344,25
Ativo/Passivo	3.343,49	13.739,23	27.635,33	473.373,62	133.826,83	3.387,22
Patrimônio Líquido	1.785,56	7.394,38	12.768,85	(14,61)	(84.382,59)	1.952,75
<b>Balanco</b>						
Receita Corrente	2.808,05	12.491,66	11.148,44	7.910,98	41.113,06	1.972,31
Receita de Capital	8,37	631,61	338,65	99,31	523,64	187,39
(-) Deduções da Receita Corrente	345,98	-	1.123,90	945,98	-	257,07
Despesa Corrente	1.986,21	10.532,75	8.826,94	5.699,62	38.077,21	1.441,19
Despesa de Capital	342,03	1.879,54	1.274,05	1.184,42	2.776,78	344,25
Ativo/Passivo	3.226,91	13.286,10	23.545,17	400.131,11	133.999,76	3.387,22
Patrimônio Líquido	1.600,73	7.628,51	10.648,47	(14,61)	(84.280,83)	1.952,75
<b>Diferenças</b>						
Receita Corrente	(0,07)	(1.342,98)	(5,87)	(0,00)	(65,73)	(1,90)
Receita de Capital	0,00	(229,34)	-	-	-	-
(-) Deduções da Receita Corrente	(0,00)	-	(5,87)	(0,00)	-	(214,77)
Despesa Corrente	(14,71)	(1.330,74)	(12,20)	-	(47,24)	(0,00)
Despesa de Capital	(63,50)	(256,79)	(0,00)	-	(5,76)	0,00
Ativo/Passivo	116,57	453,14	4.090,16	73.242,51	(172,93)	-
Patrimônio Líquido	184,83	(234,12)	2.120,38	0,00	(101,75)	-
<b>%</b>						
Receita Corrente	(0,00)	(12,05)	(0,05)	(0,00)	(0,16)	(0,10)
Receita de Capital	0,00	(57,01)	-	-	-	-
(-) Deduções da Receita Corrente	(0,00)	-	(0,53)	(0,00)	-	(507,75)
Despesa Corrente	(0,75)	(14,46)	(0,14)	-	(0,12)	(0,00)
Despesa de Capital	(22,80)	(15,82)	(0,00)	-	(0,21)	0,00
Ativo/Passivo	3,49	3,30	14,80	15,47	(0,13)	-
Patrimônio Líquido	10,35	(3,17)	16,61	(0,00)	0,12	-

<sup>6</sup> A COREM é a responsável pela gestão do Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal, acordado com todos os estados e o DF, exceto AP e TO, instituído pela Lei nº 9.496/97, no âmbito da renegociação da dívida dos estados com a União. O Programa exige a manutenção de um relacionamento entre o estado e a STN e a disponibilidade de informações periódicas. AP e TO não eram altamente endividados quando foi editada a lei por se tratarem de estados constituídos em períodos relativamente recentes.

#### 4. FUNDEB

De acordo com a Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007, os valores referentes ao aporte pelos estados ao FUNDEB em 2008 eram calculados aplicando-se a seguinte tabela de alíquotas sobre as receitas estaduais:

Quadro 3 – Alíquotas do FUNDEB por receita para estados e o DF

Imposto/Transferência		%
Estados e DF	ICMS	18,33
	IPVA	13,33
	ITCD	13,33
	FPE	18,33
	IPI-Exportação	18,33
	LC nº 87/96	18,33
	DF	
FPM	18,33	
ITR	13,33	

Esses percentuais são aplicados sobre a cota-parte das receitas acima que cabem aos estados, inclusive multas e juros e receitas da dívida ativa dos respectivos impostos. No caso do DF, eles são aplicados sobre os valores brutos das respectivas receitas uma vez que o estado não é dividido em municípios, além de contribuir para o fundo com outras receitas (FPM e ITR).

A maioria dos estados segue o modelo da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/01, que sugere um procedimento para evitar a dupla contagem das receitas, isto é, as receitas que compõem a base de cálculo do FUNDEB são informadas brutas em suas respectivas rubricas e o valor correspondente ao aporte é informado como uma dedução da receita (9.0.0.00.00.00 – Deduções da Receita Corrente). Adicionalmente, a receita de “retorno” do FUNDEB, ou seja, o que retorna do fundo para o estado é classificado como uma transferência da União (1.7.24.01.00 – Transferência de recursos do FUNDEB). Se esse montante é maior do que o estado aporta ao fundo, então ele tem um ganho líquido; ao contrário, se é menor, é uma perda líquida. Caso o estado receba complementação da União, essa é contabilizada na conta 1.7.24.02.00 e não é usada no cálculo do ganho ou perda líquida.

Somente três estados não seguem a portaria (não registram deduções de receita de aporte ao FUNDEB) em seus balanços e no SISTN: CE, RJ e SP. SP informa os valores integrais das receitas que formam o FUNDEB, não contabiliza a receita de retorno do fundo e segundo informações do Estado à STN/COREM, registra a perda na conta 3.3.90.41.00 – Contribuições. Desse modo, o estado não incorre na dupla contagem. Entretanto, não contabilizando a transferência do FUNDEB recebida da União, a conciliação das transferências com o Governo Central fica prejudicada.

Nos demonstrativos da administração direta no BG, o CE contabiliza a receita bruta dos impostos e não registra o retorno do FUNDEB, e na despesa contabiliza a perda líquida (R\$ 842 milhões) na conta de Transferências a Instituições Multigovernamentais Nacionais (3.3.70.00.00). No entanto, no demonstrativo da administração indireta (autarquias, fundações, empresas públicas e fundos), é registrada a transferência do FUNDEB (R\$ 489 milhões) e como no QDCC a abrangência é administração direta e indireta, os valores de receita foram agregados de forma que o estado acabou incorrendo em dupla contagem.

Da mesma maneira, o RJ também contabiliza as receitas que formam o FUNDEB nos seus valores integrais, além do retorno do FUNDEB e na despesa, registra a perda líquida na conta 3.3.70.00.00 (R\$ 1,5 bilhão), incorrendo também em dupla contagem.

Por o FUNDEB ser uma especificidade do Brasil, a interpretação do MTEFP sugere que as deduções de receita para o FUNDEB sejam classificadas como Transferências correntes a outras unidades do Governo Geral e o retorno do fundo como Transferências de outras unidades do Governo Geral (o *MEFP 2001* classifica essas transferências como Doações, no entanto, o termo transferências é o que guarda maior relação com a legislação brasileira. A interpretação do MEF Mercosul 2009 também sugere uma classificação das deduções de receita como Transferências e do retorno como Outras receitas não tributárias.

Assim, nenhuma das classificações conseguiria alcançar o valor total da despesa com transferências a outras unidades do Governo Geral somente por meio das contas 9.0.0.00.00.00. Para isso, seria necessário imputar os valores correspondentes à dedução do FUNDEB e a transferência recebida do fundo e ainda, anular os valores informados como Transferências a Instituições Multigovernamentais Nacionais (3.3.70.00.00) para os estados que não seguem a Portaria STN/SOF nº 163/01. Adicionalmente, no caso de SP, também seria necessário anular a conta de despesa com Contribuições (3.3.90.41.00), que em 2008 registrou o montante de R\$ 2.074 milhões e dos quais mais de 83% representava a perda líquida com o FUNDEB (conforme o cálculo considerando os percentuais do quadro 3).

## 5. Transferências da União

Com relação às transferências constitucionais da União, os montantes informados pelos estados foram comparados à informação disponível no sítio da STN<sup>7</sup>. Essa comparação revelou que alguns estados informam os montantes de algumas transferências recebidas da União líquidos da cota-parte municipal. Isso ocorre com a CIDE e o IPI-Exportação, que a União transfere aos estados e estes transferem aos municípios (25% do montante).

Excetuando-se o DF, que não é dividido em municípios, em 2008, AP, BA, CE, PB e RN informaram a CIDE líquida da cota-parte municipal e GO informou a CIDE e o IPI-Exportação líquidos da cota-parte municipal. Entretanto, dois estados – PI e SC, informam no SISTN toda a receita de impostos e transferências compartilhados líquida da cota-parte municipal (ver a seção 6 – Transferências Constitucionais a Municípios).

Conforme o MTEFP, as receitas resultantes da participação dos Estados na receita da União (FPE, IPI-Exportação, IOF-Ouro, CIDE, Lei Kandir etc) são classificadas como Transferências correntes de outras unidades do Governo Geral e o MEF Mercosul as classifica como Outras receitas não tributárias. Nesse caso, essas transferências serão subestimadas devido à contabilização pelos estados de transferências líquidas da cota-parte municipal. De outro lado, as despesas com transferências a municípios (3.3.40.00.00) também estarão subestimadas pelo mesmo motivo, entretanto o resultado operacional (bruto ou líquido) não será afetado. Para corrigir a estatística, seria necessário substituir os valores informados pelos estados para as transferências constitucionais recebidas da União (FPE, IOF, IPI-Exp, FUNDEB, LC nº 87/96, CIDE e FEX) pelos valores informados pela STN quando aquelas diferirem dessas.

Outro problema será a consolidação entre as unidades governamentais, neste caso, entre o Governo Central (União) e os Governos Estaduais, quando apresentados como Governo Geral. Com a consolidação, as transações e relações devedor-credor devem ser eliminadas, no entanto, os valores devem ser os mesmos. Conforme o MTEFP, as estatísticas fiscais brasileiras serão elaboradas observando-se o critério de contabilização das receitas pelo regime de caixa e das despesas, pelo de competência, gerando o regime de “competência modificada”. Isso se dará porque a adoção do MTEFP não implica em mudanças nas práticas de compilação de estatísticas de finanças públicas adotadas atualmente pelo Banco Central e pela STN, tampouco na prática contábil preconizada pela Lei nº 4.320/64 e adotada pelos governos subnacionais. Assim, a despesa com transferências da União será registrada pelo critério de competência enquanto que o recebimento dessas receitas pelos estados o será pelo critério de caixa e isso poderá gerar alguma diferença principalmente com relação às transferências efetuadas no final do mês, que poderão ser recebidas pelos estados somente nos primeiros dias do mês subsequente, dado o *float*<sup>8</sup> bancário. Desse modo, uma nota explicativa deve ser adicionada aos demonstrativos que

---

<sup>7</sup> Os valores das transferências informados no sítio da STN ([http://www.tesouro.gov.br/estados\\_municipios/transferencias\\_constitucionais.asp](http://www.tesouro.gov.br/estados_municipios/transferencias_constitucionais.asp)) estão líquidos de FUNDEB e por isso foram recalculados para serem comparados com os informados pelos estados no SISTN, para reintegrar os montantes relativos às alíquotas do FUNDEB apresentadas na tabela 1.

<sup>8</sup> Período em que o recurso fica indisponível pelo credor, estando à disposição do banco.

tratarem dessa estatística já que a solução definitiva do problema passaria pela alteração do critério de registro das receitas públicas.

## 6. Transferências Constitucionais a Municípios

De acordo com a Constituição Federal de 1988, os seguintes impostos arrecadados e transferências recebidas pelos estados são transferidos aos municípios conforme os percentuais<sup>9</sup> abaixo:

Quadro 4 – Percentual das receitas dos estados transferidas a municípios

Imposto/Transferência		%
Estado	IPVA	50
	ICMS	25
	CIDE	25
	IPI-Exportação	25

A maioria dos estados, em seus balanços, segue o procedimento de informar os montantes dos impostos e transferências brutos (incluindo a cota-parte municipal) e a transferência aos municípios como uma despesa na conta 3.3.40.81.00 – Distribuição constitucional ou legal de receitas. No entanto, dois estados – PI e SC, empregam outro procedimento. Em seus balanços, informam as receitas compartilhadas em seus montantes brutos e deduções dessas receitas no valor das transferências aos municípios. Entretanto, como no SISTN o rol de contas de deduções de receita é limitado apenas às deduções para o FUNDEB, o procedimento de ambos no SISTN foi o de informar a receita de impostos e transferências compartilhados líquida das cotas-partes municipais. O impacto desse procedimento para a classificação do *MEFP 2001* é o de subestimar tanto a receita quando a despesa, contudo o resultado operacional, de novo, não será afetado. Os valores que deveriam aparecer como transferências a municípios de PI e SC são aproximadamente R\$ 386 milhões e R\$ 2.474 milhões, respectivamente.

Se no caso acima a transferência corrente a outras unidades do Governo Geral será subestimada, em geral, para os demais estados, estará superestimada pois o SISTN não apresenta a conta de distribuição constitucional ou legal de receitas. Com relação às transferências, a despesa é

<sup>9</sup> Arts. 158 e 159 da Constituição Federal de 1988.

informada até a modalidade e não até o elemento, que permitiria identificar corretamente as transferências constitucionais a municípios.

A tabela 2 demonstra a diferença entre o valor calculado de transferências a municípios, de acordo com os percentuais do quadro 4, os valores contabilizados pelos estados em seus BG e os informados no SISTN. Percebe-se que, em geral, as maiores diferenças ocorrem entre os números do SISTN e dos BG. Isso, porque as transferências dos estados a municípios podem incluir outros recursos além daqueles por mandamento constitucional ou legal como Material de Consumo ou Contribuições, que no SISTN, não são separadas.

As exceções foram CE e RR. No primeiro caso, não foi possível separar as multas decorrentes dos impostos pois o demonstrativo de receita traz apenas a conta “Multas sobre prestação de serviços e arrecadação” e no último, o demonstrativo do estado não traz informações sobre a arrecadação de multas de origem tributária (ver seção 7 – Multas e Juros de Mora).

Assim, para a correção da estatística futura seriam necessárias duas intervenções no SISTN: a primeira, caso a caso (quando necessário) reintegrando os montantes das receitas de impostos informadas a menor e imputando a respectiva despesa de transferências a municípios daqueles estados que não transferem essas receitas por meio do orçamento. A segunda, desagregando a conta de transferência a municípios com os principais elementos de despesa utilizados pelos estados, como “41” – Contribuições, “43” – Subvenções sociais e “81” – Distribuição constitucional e legal de receitas.

Tabela 2 – Transferências Constitucionais e Legais a Municípios no Balanço Geral e no SISTN

	R\$ milhões																											
	AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF <sup>1</sup>	ES	GO	MA	MG	MS	MT	PA	PB	PE	PI <sup>2</sup>	PR	RJ	RN	RO	RR	RS	SC <sup>2</sup>	SE	SP	TO	
<b>Transferências a municípios</b>																												
Cálculo	124,98	465,98	1.244,30	103,81	2.703,21	1.286,53	-	1.921,88	1.805,21	675,01	6.946,90	1.132,26	1.187,53	1.185,15	530,85	1.732,76	-	3.647,92	5.750,99	629,76	470,27	84,60	4.357,67	-	374,77	22.950,94	264,91	
SISTN (3.3.4.0.00.00)	141,72	524,12	1.307,23	129,31	2.840,26	1.262,98	-	2.018,55	1.846,67	822,65	7.208,05	1.270,93	1.335,64	1.236,52	555,40	1.828,46	4,35	3.749,29	5.576,79	679,94	512,12	91,76	4.521,30	110,77	448,42	23.682,77	297,56	
BG (3.3.40.81.00)	124,96	467,38	1.275,59	103,64	2.750,14	1.261,09	-	1.959,18	1.760,43	648,84	6.946,11	1.155,47	1.191,42	1.185,15	533,04	1.724,24	-	3.662,74	5.535,27	654,07	469,64	96,79	4.358,83	-	389,52	23.194,19	257,10	
<b>Diferenças</b>																												
BG - Cálculo	(0,02)	1,40	31,29	(0,17)	46,93	(25,44)	-	37,30	(44,78)	(26,17)	(0,79)	23,22	3,89	(0,00)	2,19	(8,52)	-	14,82	(215,72)	24,31	(0,63)	12,18	1,17	-	14,75	243,25	(7,81)	
BG - Cálculo (%)	(0,02)	0,30	2,45	(0,16)	1,71	(2,02)	-	1,90	(2,54)	(4,03)	(0,01)	2,01	0,33	(0,00)	0,41	(0,49)	-	0,40	(3,90)	3,72	(0,13)	12,59	0,03	-	3,79	1,05	(3,04)	
SISTN - BG	16,76	56,74	31,63	25,67	90,12	1,89	-	59,37	86,24	173,81	261,94	115,46	144,22	51,37	22,36	104,22	4,35	86,55	41,52	25,87	42,48	(5,03)	162,46	110,77	58,90	488,58	40,46	
SISTN - BG (%)	13,42	12,14	2,48	24,77	3,28	0,15	-	3,03	4,90	26,79	3,77	9,99	12,10	4,33	4,19	6,04	-	2,36	0,75	3,96	9,04	(5,20)	3,73	-	15,12	2,11	15,74	

<sup>1</sup> Por o DF não ser dividido em municípios, não possui a despesa de transferências a municípios.

<sup>2</sup> Não classificam a transferência de receitas a municípios como despesa e sim como deduções de receita.

## 7. Multas e Juros de Mora

As Multas e Juros de Mora do ICMS, IPVA e ITCDD, conforme a Lei nº 11.494/2007, constituem a base de cálculo do FUNDEB. Além disso, as multas e juros do ICMS e IPVA também formam a base das transferências a municípios. Para a classificação adequada dessas receitas segundo o *MEFP 2001* e o MEF Mercosul 2009, seria necessário que a receita de multas e juros de mora estivesse desagregada no SISTN, o que não acontece. Atualmente, o SISTN não desagrega essa conta nem em tributária e não tributária, como ocorre com a Dívida Ativa. Assim, ao invés dessa receita ser classificada conforme o imposto de origem, é classificada como *Outras*.

A agregação da conta ainda impede uma conciliação entre os valores informados de transferência de receitas a municípios e para o FUNDEB com o cálculo conforme os percentuais constitucionais e legais.

A tabela 3 apresenta os montantes da conta Multas e Juros de Mora e Dívida Ativa dos principais tributos arrecadados pelos estados nos respectivos BG em relação ao informado no SISTN. Adicionalmente, os estados que apresentaram multas e juros de dívida ativa tiveram esses valores somados aos juros do respectivo imposto.

É possível verificar que os montantes informados como Multas e Juros de Mora do ICMS, IPVA e ITCDD nos BG varia conforme a capacidade e perfil de arrecadação dos estados mas, em média, correspondem a aproximadamente 57% do valor informado no SISTN (linha 14). Em relação à Dívida Ativa, o montante dessa receita arrecadada sobre os três impostos representa 90% do valor da Dívida Ativa Tributária registrada no SISTN (linha 15).

Apenas as multas e juros do ICMS tomados em relação ao total informado no SISTN, também representam em média 48% (linha 17), enquanto que a Dívida Ativa do ICMS representa 88% (linha 18) da Dívida Ativa Tributária do SISTN. Isso significa que o principal imposto sobre o qual os estados arrecadam multas, juros e receita de dívida ativa é o ICMS.

Assim, no caso de multas e juros, como o ICMS corresponde a aproximadamente 50% do montante dessa conta no SISTN, caso essa seja classificada como *Outras* ou como uma receita de Imposto sobre Vendas, se estará cometendo um erro em 50% dos valores classificados nessa conta. No caso da Dívida Ativa Tributária, o erro ao classificá-la como uma receita de Imposto sobre Vendas será de aproximadamente 12%.

Tabela 3 – Percentual de Multas e Juros de Mora Tributária no SISTN

																										R\$ mil			
	AC	AL	AM	AP	BA	CE <sup>2</sup>	DF	ES	GO	MA	MG	MS	MT	PA	PB	PE	PI	PR	RJ	RN <sup>3</sup>	RO <sup>3</sup>	RR <sup>3</sup>	RS	SC	SE	SP	TO	Total	
<b>1</b>	<b>BG</b>																												
<b>2</b>	<b>Multas e Juros</b>	<b>807</b>	<b>59.799</b>	<b>25.087</b>	<b>5.738</b>	<b>110.177</b>	-	<b>30.037</b>	<b>54.245</b>	<b>104.502</b>	<b>14.270</b>	<b>291.987</b>	<b>35.234</b>	<b>55.190</b>	<b>19.119</b>	<b>15.607</b>	<b>61.715</b>	<b>2.613</b>	<b>153.470</b>	<b>192.905</b>	-	-	-	<b>218.456</b>	<b>68.901</b>	<b>6.454</b>	<b>870.049</b>	<b>5.597</b>	<b>2.401.958</b>
3	ITCD	-	275	-	-	257	-	1.379	372	1.049	-	3.535	-	865	32	-	96	-	3.022	10.200	-	-	-	1.036	1.695	-	49.385	4	73.200
4	ICMS	807	57.786	17.308	2.954	99.844	-	8.988	53.872	89.384	14.270	230.376	28.058	40.895	18.229	13.037	51.950	2.613	111.209	99.609	-	-	-	188.317	53.900	5.746	819.097	2.319	2.010.567
5	IPVA	-	1.738	7.779	2.784	10.075	-	19.670	-	14.069	-	58.076	7.176	13.430	858	2.570	9.669	-	39.239	83.097	-	-	-	29.103	13.306	708	1.568	3.274	318.190
<b>6</b>	<b>Dívida Ativa</b>	<b>5.414</b>	<b>1.024</b>	<b>7.495</b>	<b>27</b>	<b>11.827</b>	-	<b>47.334</b>	<b>25.751</b>	<b>83.026</b>	<b>1.158</b>	<b>613.468</b>	<b>3.731</b>	<b>86.412</b>	<b>21.130</b>	<b>4.106</b>	<b>21.199</b>	<b>1.988</b>	<b>49.389</b>	<b>63.113</b>	<b>5.318</b>	<b>22.980</b>	<b>841</b>	<b>106.356</b>	<b>7.004</b>	<b>1.835</b>	<b>143.802</b>	<b>10.819</b>	<b>1.346.545</b>
7	ITCD	-	-	-	-	-	995	7	645	-	447	-	176	14	-	804	-	43	300	-	3	-	146	159	-	76	-	3.816	
8	ICMS	5.414	1.015	7.495	27	11.827	-	25.193	25.721	81.485	1.158	611.383	3.705	86.235	20.569	4.101	19.891	1.988	46.946	62.313	4.612	22.742	841	101.095	6.437	1.835	143.460	10.524	1.308.012
9	IPVA	-	10	-	-	-	21.146	23	895	-	1.639	-	26	-	547	4	504	-	2.399	499	706	235	-	5.115	408	-	266	295	34.718
<b>10</b>	<b>SISTN</b>																												
11	Multas e Juros	5.518	69.216	42.388	6.110	122.629	92.888	185.390	76.787	155.465	20.795	652.880	50.542	79.242	35.046	29.823	159.406	3.735	223.566	266.930	4.032	14.900	1.858	309.003	95.944	23.278	1.443.027	15.983	4.186.379
12	Dívida Ativa <sup>1</sup>	5.414	1.032	7.495	27	11.827	25.060	143.972	25.751	83.030	1.340	614.964	3.885	86.412	21.130	4.106	21.199	2.650	49.389	81.314	5.318	22.980	841	107.059	6.980	3.223	144.219	10.819	1.491.437
<b>13</b>	<b>%</b>																												
14	Multas e Juros	14,62	86,40	59,18	93,92	89,85	-	16,20	70,64	67,22	68,62	44,72	69,71	69,65	54,55	52,33	38,72	69,97	68,65	72,27	-	-	-	70,70	71,81	27,73	60,29	35,02	57,38
15	Dívida Ativa	100,00	99,27	100,00	100,00	100,00	-	32,88	100,00	99,99	86,42	99,76	96,05	100,00	100,00	100,00	75,00	100,00	77,62	100,00	100,00	100,00	99,34	100,34	56,92	99,71	100,00	90,29	
<b>16</b>	<b>% ICMS</b>																												
17	Multas e Juros	14,62	83,49	40,83	48,35	81,42	0,00	4,85	70,16	57,49	68,62	35,29	55,51	51,61	52,01	43,72	32,59	69,97	49,74	37,32	0,00	0,00	0,00	60,94	56,18	24,68	56,76	14,51	48,03
18	Dívida Ativa	100,00	98,33	100,00	100,00	100,00	0,00	17,50	99,88	98,14	86,42	99,42	95,38	99,80	97,34	99,89	93,83	75,00	95,05	76,63	86,72	98,96	100,00	94,43	92,21	56,92	99,47	97,27	87,70
<b>19</b>	<b>Diferenças</b>																												
20	Multas e Juros	4.711	9.417	17.301	372	12.453	92.888	155.353	22.543	50.963	6.525	360.892	15.309	24.051	15.928	14.216	97.692	1.121	70.096	74.024	4.032	14.900	1.858	90.546	27.043	16.824	572.978	10.386	1.784.421
21	Dívida Ativa	-	8	-	-	-	25.060	96.638	-	5	182	1.496	154	0	-	-	663	-	18.202	-	-	-	703	(23)	1.389	417	-	144.891	
<b>22</b>	<b>Diferenças (%)</b>																												
23	Multas e Juros	85,38	13,60	40,82	6,08	10,15	100,00	83,80	29,36	32,78	31,38	55,28	30,29	30,35	45,45	47,67	61,28	30,03	31,35	27,73	100,00	100,00	100,00	29,30	28,19	72,27	39,71	64,98	42,62
24	Dívida Ativa	0,00	0,73	0,00	0,00	0,00	100,00	67,12	0,00	0,01	13,58	0,24	3,95	0,00	0,00	0,00	25,00	0,00	0,00	22,38	0,00	0,00	0,00	0,66	-0,34	43,08	0,29	0,00	9,71

<sup>1</sup> A dívida ativa é desagregada entre tributária e não tributária.

<sup>2</sup> Não desagrega as Multas e Juros de Mora e Dívida Ativa por imposto

<sup>3</sup> Não desagrega as Multas e Juros de Mora por imposto

## 8. Fundos de previdência

Conforme o MTEFP, o Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos (RPPS) do Governo Central (União) não pode ser classificado como unidade institucional por não dispor dos elementos necessários estabelecidos no *MEFP 2001* como balanço e autonomia para realizar transações econômicas em nome próprio. O MEF Mercosul 2009 também estabelece que a Seguridade Social (que inclui os regimes próprios dos servidores públicos) será consolidada dentro da Administração Central.

Os estados implementaram seus RPPS após as Emendas Constitucionais nº 20/98, nº 41/03 e nº 47/05 e da Lei nº 9.717/1998, embora o estágio de desenvolvimento de cada sistema varie para cada estado.

De acordo com a Lei nº 9.717/1998 e as emendas citadas acima, as principais características dos RPPS são:

- a) Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial;
- b) Fica vedada a existência de mais de um regime próprio de previdência social para os servidores titulares de cargos efetivos, e de mais de uma unidade gestora do respectivo regime em cada ente estatal, ressalvado o disposto no art. 142, § 3º, X;
- c) A contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição;
- d) A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários;
- e) existência de conta do fundo distinta da conta do Tesouro da unidade federativa etc.

O quadro 5 mostra o estágio de implantação do RPPS em cada estado em 2008. As informações foram coletadas com a STN/COREM e nos respectivos BG.

Quadro 5 – Estágio de desenvolvimento dos RPPS em 2008

UF	Instituído	Nome	Regime	Lei instituidora	Consolidado	Gestor	Forma	Beneficiários
AC	SIM	FPS	n.i.	LC Nº 154/2005	SIM	ACREPREVIDENCIA	n.i.	Todos os Poderes e entidades
AL	SIM	ALPREVIDENCIA	n.i.	n.i.	SIM	Secretaria de Gestão Pública	Órgão	MP e Detran (aposentadorias) e Todos os Poderes (pensões)
AM	SIM	FPREV FFIN	Capitalização Repartição Simples	LC Nº 30/2001	NÃO	AMAZONPREV	Serviço Social Autônomo	P. Executivo
AP	n.i.	n.i.	n.i.	n.i.	n.i.	n.i.	n.i.	n.i.
BA	SIM	BAPREV FUNPREV	Capitalização Repartição Simples	Lei nº 10.955/2007	SIM	Secretaria de Administração	Órgão	Todos os Poderes e entidades
CE	SIM	SUPSEC	Repartição Simples	LC nº 12/99	SIM	Secretaria de Planejamento e Gestão	Órgão	Todos os Poderes e entidades
DF	SIM <sup>1</sup>	Fundo Financeiro Fundo Previdenciário	Repartição Simples Capitalização	LC nº 769/2008	SIM	IPREV/DF	Autarquia	Todos os Poderes e entidades
ES	SIM	Fundo Financeiro Fundo Previdenciário	Repartição Simples Capitalização	LC nº 282/2004	SIM	IPJAM	Autarquia	Todos os Poderes e entidades
GO	SIM <sup>2</sup>	FPE	Repartição Simples	LC nº 29/2000	SIM	GOIASPREV	Autarquia	P. Executivo
MA	SIM	Fundo Orçamentário Capitalizado (FEPA)	Repartição Simples Capitalização	n.i.	SIM	Secretaria de Administração e Prev. Social	Órgão	Todos os Poderes e entidades
MG	SIM	FUNPEMG <sup>3</sup> FUNFIP	Capitalização Repartição Simples	LC nº 64/2002	SIM	IPSEMG	Autarquia	Todos os Poderes e entidades
MS	SIM	FP	Repartição Simples	Lei nº 3.545/2008	SIM	AGEPREV <sup>4</sup>	Autarquia	Todos os Poderes e entidades
MT	SIM	FUNPREV <sup>5</sup>	n.i.	LC nº 126/2003	SIM	Secretaria de Administração	Órgão	P. Executivo, Judiciário, MP e TCE
PA	SIM	FINANPREV FUNPREV	Repartição Simples Capitalização	LC nº 39/2002	SIM	IGPREV	Autarquia	Todos os Poderes e entidades
PB	SIM	n.i.	Repartição Simples	Lei nº 7.517/2003	SIM	PBPREV	Autarquia	Todos os Poderes e entidades
PE	SIM	FUNAPE	n.i.	LC nº 28/2000	SIM	Secretaria de Administração	Órgão	Todos os Poderes e entidades
PI	SIM	FUNPREV	Repartição Simples	LC nº 39/2004	SIM	IAPEP	Autarquia	Todos os Poderes e entidades
PR	SIM	FPREV FFIN	Capitalização Repartição Simples	Lei nº 12.398/98	NÃO <sup>6</sup>	PARANAPREVIDENCIA	Serviço Social Autônomo	Todos os Poderes e entidades
RJ	SIM	Fundo Único de Previdência	Capitalização	Lei nº 5.109/2007	SIM	RIOPREVIDENCIA	Autarquia	Todos os Poderes e entidades
RN	SIM	n.i.	Capitalização	LC nº 308/2005	SIM	IPERN	Autarquia	n.i.
RO	SIM	n.i.	n.i.	LC nº 278/2003	SIM	IPERON	Autarquia	Todos os Poderes e entidades
RR	SIM	Fundo Previdenciário	n.i.	n.i.	SIM	IPER	n.i.	n.i.
RS	SIM	n.i.	Repartição Simples	Lei nº 12.395/2005	SIM	IPERGS	Autarquia	P. Executivo e entidades
SC	SIM	IPESC	Repartição Simples	LC nº 266/2004	SIM	IPESC	Autarquia	P. Executivo (aposentadorias) e demais (pensões)
SE	SIM	FINANPREV FUNPREV	Repartição Simples Capitalização	LC nº 113/2005	SIM	SERGIPEPREVIDENCIA	Autarquia	n.i.
SP	SIM	n.i.	n.i.	LC nº 1010/2007	SIM	SPPREVI	Autarquia	Todos os Poderes e entidades <sup>7</sup>
TO	SIM	FUNPREV	n.i.	Lei nº 1.614/2005	SIM	IGPREV	n.i.	Todos os Poderes e entidades

<sup>1</sup> Não teve execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil em 2008, essas ocorreram na Secretaria de Fazenda.

<sup>2</sup> Devido à reestruturação da GOIASPREV, a Secretaria de Fazenda foi responsável pelos pagamentos do Poder Executivo (Civil e Militar) e os demais Poderes foram responsáveis pelos pagamentos aos seus inativos.

<sup>3</sup> Não executou nada por ser responsável pelos fatos geradores ocorridos a partir de 31 de dezembro de 2009.

<sup>4</sup> A AGEPREV se tornou a gestora do fundo a partir de 1º de setembro de 2008. Antes era a MS-PREV, na Secretaria de Administração.

<sup>5</sup> A Assembléia Legislativa possui Regime Próprio de Previdência (Instituto de Seguridade Social dos Servidores o Poder Legislativo – ISSSPL).

<sup>6</sup> Somente o Fundo Financeiro (FFIN) está consolidado na Adm. Direta.

<sup>7</sup> Nem todos os órgãos estavam na SP-PREVI. O plano da entidade era o de administrar todas as aposentadorias e pensões a partir de janeiro de 2010.

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Volume III (Procedimentos Contábeis Específicos), a forma de contabilização dos RPPS deve ser a seguinte:

- a) As contribuições patronais devem lançadas como despesa da entidade patronal, identificada pela modalidade “91”;
- b) Como contrapartida das despesas identificadas pela modalidade de aplicação “91”, deverá ser feito o lançamento, pelo recebedor, em contas de receitas intra-orçamentárias;
- c) As contribuições dos servidores serão creditadas no RPPS na natureza de receita de Contribuições Previdenciárias do Regime Próprio;
- d) O pagamento de benefícios deverá ser debitado à conta de despesa orçamentária.

Esse Manual determina em quais contas devem-se registrar os lançamentos para e do RPPS, exceto o pagamento de benefícios, em que não há indicação se deve ocorrer na conta de Pessoal e Encargos (3.1.90.01.00 e 3.1.90.03.00) ou na de Outras despesas correntes (3.3.90.01.00 e 3.3.90.03.00). Assim, cada estado possui um critério para contabilizar o pagamento de benefícios de seu RPPS, não havendo um padrão, como é mostrado na tabela 4.

Em alguns casos, a análise dos BG mostrou que nem todos os órgãos e entidades do estado se tornaram instituidores, fazendo com que o Tesouro estadual ainda seja responsável pelo pagamento de parte dos benefícios. Além disso, em muitos estados foram separadas as massas de servidores ativos/inativos com a implantação do RPPS, parte migrando para um fundo previdenciário (cujo regime é o de capitalização e financiado somente com contribuições) e outra para um fundo financeiro (cujo regime é o de repartição simples e financiado geralmente com contribuições e repasses do Tesouro estadual para a cobertura do déficit previdenciário). Por fim, alguns estados ainda segregam o pagamento de aposentadorias e pensões especiais. Todas as situações acima parecem servir como critérios para a contabilização em uma ou outra conta. Em nenhum caso, entretanto, foi verificada dupla contagem na contabilização.

Recomenda-se, portanto, que as quatro contas citadas acima sejam classificadas do mesmo modo. Atualmente, o MTEFP recomenda que os benefícios pagos pelo RPPS do Governo Central sejam classificados como Salários e Vencimentos, devido à impossibilidade de classificar o RPPS como unidade institucional. Apesar de a maioria dos estados ter instituído seus fundos de previdência, geridos por órgãos ou autarquias com autonomia administrativa, financeira e patrimonial, suas contas estão consolidadas nas respectivas administrações indiretas, inclusive no SISTN. Assim, por motivos de padronização e facilidade de análise dos dados, recomenda-se que seja seguida a mesma classificação para eles.

Os estados de AM e PR, no entanto, não informam parte dessa despesa, nem em seus BG nem no SISTN pois os respectivos gestores dos RPPS foram instituídos como entidades paraestatais (serviço social autônomo), com personalidade jurídica de direito

privado e por isso, não estão consolidados com a administração indireta. Assim, tanto AM quanto PR apresentam no SISTN somente os benefícios pagos pelos Tesouros Estaduais. Nesses casos, seria necessário imputar os valores dos benefícios pagos pelos gestores dos RPPS. Uma verificação dos sítios na internet dos dois gestores revelou que os demonstrativos atualmente disponibilizados não atendem à necessidade da estatística. Portanto, uma gestão deverá ser feita junto às entidades para o fornecimento da informação de pagamento de benefícios, desagregada em Aposentadorias e Pensões, diretamente pela área responsável pela compilação ou por meio da STN/COREM.

Tabela 4 – Contabilização dos pagamentos do RPPS

	AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MG	MS	MT	PA	PB	PE	PI	PR	RJ	RN	RO	RR	RS	SC	SE	SP	TO	R\$ mil
3.1.90.01.00	30.045	542.419	241.934	9.699	1.750.563	831.592	684.009	30.570	1.111.319	461.666	5.088.966	-	501.991	-	165.161	1.375.836	-	1.905.705	-	225.434	32.316	2.565	4.067.817	-	362.287	1.641.033	-	
3.1.90.03.00	14.772	188.887	166.375	15.020	376.111	345.314	237.277	10.092	372.926	196.750	158.778	1.081	177.948	-	74.826	586.729	-	676.950	113.785	84.230	7.796	838	1.161.486	24.459	149.015	224.986	19	
3.3.90.01.00	108.857	-	-	-	-	-	-	759.333	-	-	15.650	592.323	-	921.698	353.024	-	454.721	-	5.101.921	435.133	80.111	635	-	1.399.524	-	9.795.669	81.981	
3.3.90.03.00	20.643	-	-	-	13	7.749	-	223.409	-	-	1.277.225	121.941	-	250.700	178.749	15.592	170.044	17.404	1.197.204	185.084	25.768	791	-	366.240	-	3.229.727	20.265	
<b>Total</b>	<b>174.317</b>	<b>731.306</b>	<b>408.309</b>	<b>24.719</b>	<b>2.126.687</b>	<b>1.184.655</b>	<b>921.287</b>	<b>1.023.403</b>	<b>1.484.246</b>	<b>658.415</b>	<b>6.540.618</b>	<b>715.345</b>	<b>679.940</b>	<b>1.172.398</b>	<b>771.761</b>	<b>1.978.157</b>	<b>624.765</b>	<b>2.600.059</b>	<b>6.412.909</b>	<b>929.881</b>	<b>145.990</b>	<b>4.829</b>	<b>5.229.303</b>	<b>1.790.224</b>	<b>511.302</b>	<b>14.891.416</b>	<b>102.264</b>	

## 9. Receitas e Despesas Intra-orçamentárias

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Volume I (Procedimentos Contábeis Orçamentários), receitas intra-orçamentárias “*são receitas correntes de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e de outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes do fornecimento de materiais, bens e serviços, recebimentos de impostos, taxas e contribuições, além de outras operações, quando o fato que originar a receita decorrer de despesa de órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou de outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.*” As receitas correntes intra-orçamentárias são classificadas substituindo-se no 1º nível (categoria econômica), o dígito “1” pelo dígito “7” e mantendo-se o restante igual, conforme disciplinado pelo § 2º do art. 2º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 338/2006.

Do mesmo modo, “*receitas de capital de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social derivadas da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos e financiamentos ou alienação de componentes do ativo permanente, quando o fato que originar a receita decorrer de despesa de órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.*”<sup>10</sup> As receitas de capital intra-orçamentárias são constituídas substituindo-se no 1º nível (categoria econômica), o dígito “2” pelo dígito “8”, mantendo-se o restante da classificação.

A contrapartida das receitas correntes e de capital intra-orçamentárias são despesas de órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou de outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo, classificadas sempre na modalidade “91 - Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social” em qualquer natureza de despesa.

Assim, a classificação de receitas e despesas intra-orçamentárias identifica facilmente os recursos que são transferidos dentro da mesma esfera de governo, entre órgãos e/ou entidades, evitando-se assim a dupla contagem. Portanto, a soma das receitas correntes intra-orçamentárias deve ser a mesma que das despesas correntes intra-orçamentárias, assim como a das receitas de capital intra-orçamentárias deve igualar a das despesas de capital intra-orçamentárias.

---

<sup>10</sup> Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – Volume I (Procedimentos Contábeis Orçamentários), pág. 26.

No entanto, uma análise do SISTN indica que para a maioria dos estados, essas quatro contas não se igualam. A tabela 5 mostra as diferenças existentes entre as receitas e despesas intra-orçamentárias para os estados e é possível verificar que há diferenças nas informações de 20 estados.

Na maioria dos casos, as diferenças ficam abaixo dos 10%, principalmente nas receitas e despesas correntes. As exceções são o ES, que contabiliza como repasse financeiro parte da cobertura do déficit previdenciário (em 2008, aproximadamente R\$ 59,5 milhões) e AP, MA e SE, cujos RPPS não classificam as receitas de contribuições patronais como intra-orçamentárias. RJ, RO e RR também apresentaram diferenças mas que não foram elucidadas até o momento.

Em geral, as receitas correntes intra-orçamentárias relacionam as receitas recebidas pelos RPPS provenientes do Estado (contribuições patronais e repasses para a cobertura do déficit previdenciário), enquanto que as despesas correntes intra-orçamentárias são compostas justamente pelas contribuições patronais aos RPPS. A tabela 5 também mostra a diferença apurada entre as receitas de contribuição patronal contabilizadas pelos RPPS (coletadas nos BG) e a despesa corrente intra-orçamentária do grupo de natureza 1 – Pessoal, que consta no QDCC (3.1.91.00.00). Essa diferença agregada para todos os Estados e o DF representa 1,2% do total da conta 3.1.91.00.00. Assim, é possível se classificar essa conta como *Contribuições Sociais Efetivas*, cometendo-se um erro de apenas 1,2%. Quanto às receitas correntes intra-orçamentárias, essas também podem ser classificadas como *Contribuições do empregador à Previdência Social*, pois o total de receitas que não se referem à contribuição patronal recebida pelos RPPS representa 1,3% do total das receitas correntes intra-orçamentárias. Como os dois montantes representam o mesmo, na fase de compilação se decidirá classificar apenas uma ou ambas as contas.

Com relação a receitas e despesas de capital, órgãos ou autarquias do RJ e SC registraram o recebimento de receitas de capital de outros órgãos ou entidades da mesma esfera de governo mas esses não registraram a respectiva despesa. Para MT e SE foi o oposto: foram registradas as despesas de capital e não as receitas pelo órgão ou entidades que as recebeu.

Por fim, alguns estados não seguem a Portaria STN/SOF nº 338/2006, não registrando nem receitas nem despesas intra-orçamentárias. São eles: AM, CE, MG e PR. Nos casos de AM e PR, os RPPS não estão na esfera Fiscal e da Seguridade Social. Assim, as contribuições patronais aparecem somente na modalidade “13” da despesa de pessoal e encargos. Ainda, em relação ao AM, parte do montante contabilizado como Aposentadorias e Reformas (3.1.90.01.00) e Pensões (3.1.90.03.00) se refere na verdade a transferências para a AMAZONPREV, que no BG do estado são contabilizadas como Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos (3.1.50.00.00).

O CE registra em seu BG, as transferências intra-orçamentárias dentro das transferências correntes. No entanto, como a abertura do SISTN segue a Portaria

STN/SOF nº 338/2006, essas foram excluídas juntamente com as respectivas despesas, para evitar a dupla contagem. Isso pode ser observado na tabela 1, em que a diferença apurada entre a informação do SISTN e do BG na receita corrente e de capital coincide com o que é informado pelo estado no BG como transferência intra-orçamentária. Finalmente, MG não utiliza contas intra-orçamentárias.

Tabela 5 – Diferenças entre receitas e despesas intra-orçamentárias

	AC	AL	AM	AP	BA	CE	DF	ES	GO	MA	MG	MS	MT	PA	PB	PE	PI	PR	RJ	RN	RO	RR	RS	SC	SE	SP	TO	Total
Receita Corrente Intra-Orçamentária (A)	88.488	62.149	-	317	1.301.939	-	5.083	850.450	-	-	-	531.590	419.410	342.841	289.610	1.633.134	249.950	-	1.263.034	401.609	71.774	58.451	879.633	552.923	-	10.769.333	125.593	19.897.310
Receita de Capital Intra-Orçamentária (B)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.550	-	-	116.933	-	-	-	-	2.325	-	525.014	-	646.823
Despesas Correntes Intra-Orçamentárias (C)	88.488	63.436	-	35.046	1.334.916	-	4.714	752.614	7.654	215.994	-	546.529	422.677	335.692	306.721	1.638.132	260.777	-	1.513.105	401.131	91.876	51.100	847.767	549.086	342.280	10.769.333	125.593	20.704.660
Despesas de Capital Intra-Orçamentárias (D)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	71	-	-	2.550	-	-	-	-	-	-	-	20	750	525.014	-	528.405
<b>Diferença Resultado Corrente Intra (E = A - C)</b>	-	(1.287)	-	(34.729)	(32.977)	-	368	97.836	(7.654)	(215.994)	-	(14.939)	(3.268)	7.149	(17.111)	(4.998)	(10.827)	-	(250.072)	478	(20.101)	7.351	31.866	3.836	(342.280)	-	(807.350)	
Diferença Resultado Corrente Intra (%)	-	(2,1)	-	(10,970,4)	(2,5)	-	7,2	11,5	(100,0)	(100,0)	-	(2,8)	(0,8)	2,1	(5,9)	(0,3)	(4,3)	-	(19,8)	0,1	(28,0)	12,6	3,6	0,7	(100,0)	-	(4,1)	
<b>Diferença Resultado de Capital Intra (F = B - D)</b>	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	(71)	-	-	-	-	-	116.933	-	-	-	-	2.306	(750)	-	118.418	
Diferença Resultado de Capital Intra (%)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	(100,0)	-	-	-	-	-	100,0	-	-	-	-	99,2	(100,0)	-	18,3	
Contribuição Patronal (QDCC) (G)	88.488	43.006	-	34.702	1.320.822	-	-	718.299	7.654	215.994	-	287.983	380.914	335.692	306.721	1.527.068	260.777	-	1.332.895	348.815	89.490	51.100	827.809	537.147	297.014	10.742.231	122.856	19.877.475
Receitas Intra Previdenciárias (BG) (H)	88.488	43.006	-	-	1.295.423	-	-	816.241	-	-	-	530.768	394.136	333.781	289.610	1.531.507	249.950	-	1.206.292	401.609	71.774	58.451	865.708	542.926	168.951	10.742.231	-	19.630.853
Erro classificação Contribuição Patronal (I = G - H)	-	-	-	34.702	25.398	-	-	(97.942)	7.654	215.994	-	(242.785)	(13.222)	1.912	17.111	(4.439)	10.827	-	126.603	(52.795)	17.715	(7.351)	(37.900)	(5.779)	128.063	-	122.856	246.622
<b>Erro classificação Contribuição Patronal (%)</b>	-	-	-	100,0	1,9	-	(13,6)	100,0	100,0	-	(84,3)	(3,5)	0,6	5,6	(0,3)	4,2	-	-	9,5	(15,1)	19,8	(14,4)	(4,6)	(1,1)	43,1	-	100,0	1,2
Erro classificação Receitas de Contribuição	-	19.143	-	317	6.516	-	5.083	34.209	-	-	-	822	25.274	9.061	-	101.627	-	-	56.742	-	-	-	13.925	9.997	(168.951)	27.101	125.593	266.457
<b>Erro classificação Receitas de Contribuição (%)</b>	-	30,8	-	100,0	0,5	-	100,0	4,0	-	-	-	0,2	6,0	2,6	-	6,2	-	-	4,5	-	-	-	1,6	1,8	(168,951)	27,101	125,593	266,457

## 10. Especificidades na contabilização dos estados

Além das questões discorridas acima que podem afetar da mesma forma mais de um estado ao mesmo tempo, há questões específicas de contabilização de cada estado. Nesse caso, o classificador deverá decidir entre classificar individualmente uma conta, redistribuir os valores ou incluir notas informativas. Em 2008, essas especificidades foram:

- a) AC: classificou a receita decorrente da LC nº 87/96 na conta 1.7.21.99.00 ao invés de classificá-la na sua conta específica (1.7.21.36.00);
- b) BA: valor das Pensões (3.1.90.03.00) inclui pensões especiais<sup>11</sup>;
- c) AM:
  - i. Valores registrados como Aposentadorias e Reformas (3.1.90.01.00) e Pensões (3.1.90.03.00) são, na verdade, transferências e repasses para a AMAZONPREV<sup>12</sup>;
  - ii. Valor das Pensões (3.1.90.03.00) inclui pensões especiais<sup>13</sup>;
- d) ES:
  - i. Classifica a Gestão Plena como Receitas de Serviços (1.6.00.00.00) ao invés de classificá-la na conta específica (1.7.21.33.00);
  - ii. Faltam R\$ 59 milhões relativos a repasse para a cobertura do déficit previdenciário classificados como Resultado Diminutivo do Exercício (5.1.2.1.7.04.00);
- e) MG: Classifica em Pensões (3.1.90.03.00) R\$ 34 milhões de pensões especiais e R\$ 53 milhões de pensões acidentárias por morte de servidor em serviço;
- f) MS: Classifica o Auxílio Financeiro (FEX) como Outras Transferências Decorrentes de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Naturais (1.7.21.22.00) ao invés de classificá-la como Outras Transferências da União (1.7.21.99.00);
- g) PE: Pensões classificadas como 3.3.90.03.00 tratam-se de Pensões Especiais;
- h) PI:
  - i. Classifica o Auxílio Financeiro (FEX) como Cota-Parte Royalties - Compensação Financeira pela Produção de Petróleo - Lei nº 7.990/89 (1.7.21.22.30) ao invés de classificá-la como Outras Transferências da União (1.7.21.99.00);
  - ii. O montante de Receitas Diversas (1.9.90.00.00) inclui receitas decorrentes de recuperação de despesas de exercícios anteriores;
  - iii.
- i) PR:

---

<sup>11</sup> Informação repassada pela STN/COREM.

<sup>12</sup> Informação repassada pela STN/COREM.

<sup>13</sup> Informação repassada pela STN/COREM.

- i. Pensões classificadas como 3.3.90.03.00 tratam-se de Pensões Especiais;
  - ii. O estado deixou de classificar R\$ 36 milhões na conta 3.2.90.21.00 relativos a valor de pagamento de dívida registrado pelo Estado como Extra-Orçamentário (Lei nº 9.496/97 em desacordo com decisão da Justiça);
  - iii. O montante registrado como Outras Receitas Patrimoniais (1.3.90.00.00) trata-se de juros de empréstimos concedidos;
- j) RS:
- i. O montante de Receitas Diversas (1.9.90.00.00) inclui receitas decorrentes de recuperação de despesas de exercícios anteriores;
  - ii. O montante registrado como Principal da Dívida Contratual Resgatado (4.6.90.71.00) inclui R\$ 1.212.988.526,83 relativos à dívida sob a Lei nº 9.496/97 que o estado informa como amortização mas na verdade se referem a juros (3.2.90.21.00);
- k) SC: Pensões classificadas como 3.1.90.03.00 tratam-se de Pensões Especiais;
- l) SE: Classifica o Auxílio Financeiro (FEX) como Outras Transferências Decorrentes de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Naturais (1.7.21.22.00) ao invés de classificá-la como Outras Transferências da União (1.7.21.99.00);
- m) SP:
- i. Classifica o imposto de renda pago pelos servidores e empregados (R\$ 3.120 milhões) como Outras Transferências da União (1.7.21.99.00), cujo total é de R\$ 3.557 milhões, ao invés de classificá-lo na sua conta específica (1.1.12.04.31);
  - ii. Classifica como Juros de Títulos de Renda (1.3.21.00.00) dividendos das Estatais passados ao Tesouro Estadual como "Juros de Capital Próprio";
  - iii. O montante de Indenizações e Restituições (1.9.20.00.00) inclui receitas decorrentes de recuperação de despesas de exercícios anteriores;
  - iv. Pensões classificadas como 3.1.90.03.00 incluem Pensões Especiais (R\$ 20 milhões).

## 11. Conclusões

A análise dos demonstrativos de receita e despesa orçamentária do SISTN feita acima suscita uma atitude por parte da área responsável pela classificação dessas contas para o padrão do MTEFP ou do MEF Mercosul 2009: a classificação da conta de acordo com o estado, a redistribuição de valores ou ainda a inclusão de notas informativas nos demonstrativos gerados após a classificação.

Abaixo é apresentado um quadro-resumo dos problemas tratados nas seções anteriores e das ações que poderiam ser tomadas para corrigir a estatística gerada:

Quadro 6 – Problemas e ações de correção

Estados que não contabilizam as deduções de receita para o FUNDEB (9.0.0.0.00.00.00)	Imputar os valores correspondentes à dedução do FUNDEB e à transferência recebida do fundo e anular os valores relativos à perda do FUNDEB, informados como Transferências a Instituições Multigovernamentais Nacionais (3.3.70.00.00) ou Contribuições (3.3.90.41.00)
Contabilização das receitas de transferências constitucionais da União líquidas da cota-parte municipal	Substituir pelos valores informados pela STN
Estados que não contabilizam a transferência constitucional e legal a municípios como uma despesa orçamentária	Reintegrar os montantes das receitas de impostos informadas a menor e imputar a respectiva despesa de transferências a municípios
Superestimação das transferências constitucionais e legais a municípios informadas no SISTN	Desagregar a conta de transferência a municípios com os principais elementos de despesa utilizados pelos estados, como “41” – Contribuições, “43” – Subvenções sociais e “81” – Distribuição constitucional e legal de receitas
Contabilização das receitas de Multas e Juros de Mora	Desagregar a conta no SISTN em Tributárias e Não Tributárias (pelo menos)
Contabilização das despesas com o pagamento de benefícios de Aposentadorias e Reformas e Pensões em Pessoal ou Outras despesas correntes	Classificar as quatro contas (3.1.90.01.00, 3.1.90.03.00, 3.3.90.01.00, 3.3.90.03.00) como Salários e Vencimentos

Estados cujo gestor do RPPS não esteja consolidado no Orçamento Fiscal ou da Seguridade Social	Incluir a despesa com pagamento de benefícios por meio de balancetes dessas entidades, enviados diretamente para a área responsável pela compilação ou para a STN/COREM
Contabilização de contribuições patronais e repasses como aposentadorias e pensões	Reclassificar como uma despesa corrente intra-orçamentária (3.1.91.00.00) e o mesmo valor como uma receita corrente intra-orçamentária (7.0.00.00.00)
Receitas e despesas intra-orçamentárias	Classificar a conta 3.1.91.00.00 como Contribuições sociais efetivas e a conta 7.0.0.0.0.00.00 como Contribuições do empregador para a Previdência Social. As contas intra-orçamentárias de capital deverão sofrer uma análise mais profunda.
Especificidades	Classificar individualmente as contas, redistribuir os valores ou incluir notas informativas

No entanto, o *MEFP 2001* ainda impõe outro enfoque sobre as contas públicas, diverso da que existe até hoje no Brasil: o patrimonial ao invés do orçamentário. Uma das consequências dessa visão é a existência de uma enorme quantidade de contas para a classificação da receita (que passa pelo orçamento) que não existe no ativo e nem no passivo. Uma das futuras atividades para se concluir esse diagnóstico é investigar qual o impacto da atual desagregação de contas patrimoniais no SISTN para a classificação do *MEFP 2001* e do MEF Mercosul 2009. Como exemplo, no SISTN os ativos fixos são registrados apenas como Bens Móveis e Imóveis no Imobilizado, o que levanta a dúvida de como classificá-los dentro do leque de opções oferecido pelo *MEFP 2001*: edifícios e estruturas, máquinas e equipamentos ou outros ativos fixos.

Outro desafio é o registro de ativos não produzidos que atualmente não é feito por nenhuma esfera do setor público. Os ativos não produzidos consistem em ativos tangíveis de origem natural sobre os quais se exercem direitos de propriedade e esses se classificam em terrenos, ativos do subsolo e outros ativos de origem natural.

Há ainda a identificação de contas envolvidas em Outros Fluxos Econômicos, que são aqueles não classificados como transações mas que alteram o patrimônio líquido, como variações cambiais (que alteram o valor do ativo ou passivo sem alterá-lo qualitativa ou quantitativamente) ou o reconhecimento ou eliminação de unidades já existentes, entre outros.

Assim, um diagnóstico completo exige a resposta às questões acima para os dados de estados e uma análise semelhante à desenvolvida nesse trabalho, na medida do possível, para uma amostra de municípios.