

MINISTÉRIO DA SAÚDE
FUNDAÇÃO OSWALDO CRUZ

CONVERGÊNCIA DO SIOPS AOS NORMATIVOS DA SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

Uma análise da correspondência entre os códigos e descrições contábeis contidas no SIOPS e os propostos pela Secretaria do Tesouro Nacional na estrutura da Matriz de Saldos Contábeis (MSC) 2018 a 2022



Brasília – DF
2023

CONVERGÊNCIA DO SIOPS AOS NORMATIVOS DA SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

Uma análise da correspondência entre os códigos e descrições contábeis contidas no SIOPS e os propostos pela Secretaria do Tesouro Nacional na estrutura da Matriz de Saldos Contábeis (MSC) 2018 a 2022



Brasília – DF
2023

2023 Ministério da Saúde. Fundação Oswaldo Cruz



Esta obra é disponibilizada nos termos da Licença Creative Commons – Atribuição – Não Comercial – Compartilhamento --- pela mesma licença 4.0 Internacional. É permitida a reprodução parcial ou total desta obra, desde que citada a fonte.

A coleção institucional do Ministério da Saúde pode ser acessada, na íntegra, na Biblioteca Virtual em Saúde do Ministério da Saúde: bvsm.sau.gov.br.

Tiragem: 1ª edição – 2023 – versão eletrônica

Elaboração, Distribuição e informações:

MINISTÉRIO DA SAÚDE
Secretaria de Ciência, Tecnologia, Inovação e Complexo da Saúde
Departamento de Economia da Saúde, Investimento e Desempenho
Esplanada dos Ministérios, bloco G, 3º andar, Ed. Sede
CEP: 70058-900 - Brasília/DF
Tel.: (61) 33152901
Site: <https://www.gov.br/saude/pt-br/aceso-a-informacao/siops>
E-mail: siops@saude.gov.br

FUNDAÇÃO OSWALDO CRUZ
Avenida Brasil, 4.365 Manguinhos | Rio de Janeiro - RJ
CEP: 21040-360
Site: <https://portal.fiocruz.br>

Coordenação:

Erika Santos de Aragão
Vitor Hugo Tocci Lima

Elaboração:

Celia Rodrigues Lima – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Gabriel Mandarino – FIOCRUZ

Normalização:

Delano de Aquino Silva – Editora MS/CGDI

Projeto gráfico, capa e diagramação:

Celia Rodrigues Lima

Fotografia da capa:

Canva

Comissão técnica:

Carla Emília Costa Cavalcanti – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Carlos Gilbert Conte Filho – FIOCRUZ
Celia Rodrigues Lima – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Claudivan Januário da Silva – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Darlene Lopes – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Diego Diniz Lopes – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Eric do Nascimento Lamounier – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Fábio Júnio Luiz dos Santos – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Gabriel Mandarino – FIOCRUZ
Paulo Cesar da F. Malheiro – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Thiago Tavares Pereira – SIOPS/DESID/SECTICS/MS
Wesley Rodrigues Trigueiro – SIOPS/DESID/SECTICS/MS

Ficha Catalográfica

Brasil. Ministério da Saúde.

Convergência do SIOPS aos normativos da Secretaria do Tesouro Nacional : uma análise da correspondência entre os códigos e descrições contábeis contidas no SIOPS e os propostos pela Secretaria do Tesouro Nacional na estrutura da Matriz de Saldos Contábeis (MSC) 2018 a 2022 [recurso eletrônico] / Ministério da Saúde, Fundação Oswaldo Cruz. – Brasília : Ministério da Saúde, 2023. 28 p.

Modo de acesso: World Wide Web: http://bvsm.sau.gov.br/bvs/publicacoes/convergencia_siops_stn_analise.pdf
ISBN 978-65-5993-459-1

1. Orçamentos. 2. Prestação de Contas Financeiras em Saúde. 3. Responsabilidade Social. I. Título II. Fundação Oswaldo Cruz.

CDU 614:33

Catálogo na fonte – Coordenação-Geral de Documentação e Informação – Editora MS – OS 2023/0103

Título para indexação:

Convergence of the siops to the regulations of the national treasury secretariat - an analysis of the correspondence between the accounting codes and descriptions contained in the SIOPS and those proposed by the National Treasury Secretariat in the structure of the Accounting Balance Matrix (MSC) 2018 to 2022

APRESENTAÇÃO	4
1 INTRODUÇÃO	6
2 DEFININDO BREVEMENTE OS OBJETOS	7
2.1 Ementário de receitas	7
2.2 Rol de despesas orçamentárias por natureza	9
2.3 Layouts do anexo 12 do RREO	10
2.4 Fontes ou destinações de recursos	12
3 CONTEXTUALIZAÇÃO	14
3.1 Quem atualiza os ementários de receitas, rol de despesas, fontes ou destinações de recursos e os layouts do anexo 12 do RREO?	14
3.2 Por que são atualizados? Critérios uniformes e consolidação das contas públicas	14
3.3 Quando devem ser atualizados? Prazos para implementação das alterações	16
3.4 As regras de negócios do SIOPS	17
3.5 Apresentação das regras de negócios e do software do SIOPS	18
3.6 Dificuldades na implementação das mudanças publicadas pela STN e os custos resultantes	19
4 ANÁLISE DOS DADOS	21
4.1 Correspondência dos ementários de receitas, rol de despesas, fontes ou destinações de recursos e layouts do anexo 12 do RREO no período entre os exercícios financeiros de 2018 e 2022	21
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	25
REFERÊNCIAS	26

APRESENTAÇÃO

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) publica por meio de portarias, anualmente, atualizações (alterações, inclusões e exclusões) nos códigos e descrições das classificações dos elementos que compõem o orçamento dos entes públicos. Tais atualizações objetivam o aprimoramento da consolidação das contas públicas brasileiras e a convergência às melhores práticas internacionais na área de contabilidade pública. Uma vez publicadas as atualizações, cabe aos entes e órgãos públicos o trabalho de adaptação de sua própria estrutura contábil às alterações promovidas pela STN.

No entanto, o processo de atualização dos códigos e estruturas orçamentárias por entes e órgãos pode conter obstáculos que, se não a inviabilizam, acabam por consumir mais tempo e recursos do que o previsto inicialmente, causando inconvenientes financeiros, jurídicos e políticos.

O presente livro versa sobre o caso específico do SIOPS – Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde –, e as dificuldades de ordem técnica enfrentadas pela equipe do Ministério da Saúde responsável por realizar as atualizações da STN nos prazos estabelecidos. A estrutura atual do SIOPS é formada pelas regras de negócios do sistema – ou seja, o conjunto integrado de dados de receitas e despesas diretamente informados pelos entes, e fórmulas oriundas da contabilidade pública, que têm como objetivo último a geração de indicadores, relatórios e demonstrativos relativos à saúde que atendam às exigências legais da Lei de Responsabilidade Fiscal – e pela sua programação, que resultará diretamente no software utilizado pelos entes para preenchimento das informações concernentes. Portanto, qualquer alteração realizada pela STN na estrutura contábil central, e que necessariamente deve ser incorporada pelo SIOPS, passa pela alteração inicial das regras de negócios, e posteriormente da programação do software que recebe tais regras.

Entretanto, dependendo da complexidade das alterações necessárias, tal processo pode levar vários meses até que seja finalizado, implicando na desatualização da estrutura contábil do SIOPS frente à da STN no próximo exercício financeiro e podendo causar inconvenientes de diversos tipos aos entes federativos.

Um desses inconvenientes é a maior dificuldade no preenchimento das informações no programa do SIOPS pelo ente – não raramente sistemas “DE-PARA” são desenvolvidos para superar obstáculos dessa natureza.

A dificuldade no preenchimento e envio das informações e relatórios no devido prazo podem levar a outro inconveniente mais grave, qual seja, a suspensão das transferências voluntárias e constitucionais, conforme regulamentado pelo Decreto n. 7827 de 16 de outubro de 2012.

Portanto, o objetivo principal do presente livro é compreender, objetivamente, a magnitude da correspondência dos códigos, descrições e estruturas das contas do SIOPS relativamente às atualizações publicadas anualmente pela STN no período entre 2018 e 2022. O foco estará sobre quatro itens que compõem a estrutura do orçamento público e que, junto de outros, estruturam relatórios que objetivam a prestação de contas de entes e órgãos públicos: ementário de receitas, rol de despesas, fontes ou destinações de recursos e layout do anexo 12 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO).

Além das devidas comparações, serão criados indicadores que apontarão a correspondência entre as contas do SIOPS e da STN em cada exercício financeiro.

Os resultados apontam para diferenças significativas no grau de correspondência entre os itens orçamentários do SIOPS e os da STN. Destaca-se os layouts do anexo 12 do RREO, que apresentam correspondência integral para quase 100% das linhas e colunas comparadas em todos os exercícios financeiros, e os ementários de receitas, que apresentaram variações relevantes da quantidade relativa de contas com correspondência integral entre SIOPS e STN.

O livro está dividido em quatro seções, além dessa introdução. A próxima seção apresenta de forma breve os quatro itens que serão objetos de comparações. Na medida em que tais apresentações estarão baseadas, em grande medida, no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), o leitor mais familiarizado com as classificações de receitas, despesas, fontes ou destinações de recurso, e com o layout do anexo 12 do RREO pode pular essa seção sem qualquer prejuízo. A seção seguinte apresenta as regras de negócio do SIOPS, e a próxima as comparações entre os códigos, descrições e layouts do SIOPS e da STN, disponível no manual de demonstrativos fiscais (MDF), descrevendo a evolução dos indicadores que apontarão o grau de correspondência entre os itens considerados. A última seção conclui.

1 INTRODUÇÃO

O presente livro é um dos produtos do projeto de pesquisa liderado pela Fundação Oswaldo Cruz (Fiocruz), desenvolvido conjuntamente com o Ministério da Saúde, e cujo título é “Desenvolvimento de ações para qualificação de informações voltadas ao fomento à coordenação da rede de economia da saúde no âmbito do SUS”. Mais especificamente, está inserido em uma vertente da pesquisa que tem o Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS) como foco principal, objetivando seu aperfeiçoamento com vistas à promoção da transparência da aplicação dos recursos públicos da saúde e a adequada prestação de contas.

O SIOPS é um sistema cujo objetivo é permitir o acompanhamento de informações relacionadas aos orçamentos públicos em saúde dos entes federativos do país. Para além da transparência perante a sociedade, o acompanhamento é necessário porque os entes federativos são obrigados pela constituição a aplicar parte de suas receitas na área da saúde. O sistema disponibiliza após a homologação de dados pelo gestor de saúde do ente federado demonstrativos, dados informados e indicadores das receitas e as despesas dos estados e municípios em ações e serviços públicos de saúde (ASPS), e as despesas da União com as mesmas ações e serviços.

A contribuição deste livro pode ser considerada, portanto, o início de um debate – e, eventualmente, de ações – que visa aprimorar a prestação de contas e a transparência financeira dos entes na área da saúde pública.

2 DEFININDO BREVEMENTE OS OBJETOS

2.1 Ementário de receitas

O ementário da classificação por natureza de receita orçamentária consiste no conjunto de códigos organizado em tabelas que informam, além dos códigos em si com oito dígitos, a natureza de receita, sua especificação e descrição.^{1,2} Sua função é “subsidiar os entes da Federação no processo de planejamento e execução do orçamento, propiciando o adequado registro contábil das receitas orçamentárias” (BRASIL, 2021a).

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (BRASIL, 2021a, p. 39), receitas orçamentárias são “disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e que aumentam o saldo financeiro da instituição” – portanto, é a disponibilidade desses recursos que viabiliza a execução de políticas públicas que atenderão às demandas sociais.

Já a classificação da receita orçamentária por natureza³ visa “identificar a origem do recurso segundo o fator gerador: acontecimento real que ocasionou o ingresso das receitas nos cofres públicos” (BRASIL, 2021a, p. 40).

A identificação dos itens da discriminação da receita por meio de números de código decimal é definida no parágrafo 1 do art. 8 da Lei n. 4320/1964 – convencionou-se denominar este código de natureza de receita (BRASIL, 2021a, p. 40).

Já a definição da codificação propriamente dita da classificação por natureza da receita orçamentária é realizado por meio da Portaria Conjunta STN/SOF n. 163, de 4 de maio de 2001. Tal classificação é composta por um código de oito dígitos numéricos que representam a categoria econômica, a origem, a espécie, os desdobramentos e o tipo de receita, e até o exercício financeiro de 2021, o código da natureza de receita estava definido de acordo com a seguinte estrutura “a.b.c.d.dd.d.e”, na qual:

¹ E eventualmente outras informações como a portaria relacionada, a norma correspondente e o status - se alterado, excluído ou incluído (cf. ementário da natureza de receita de 2022).

² A matéria que regulamenta a receita orçamentária está disciplinada no art. 3, conjugado com o art. 57, e no art. 35 da Lei n. 4320/1964 (BRASIL, 2021a, p. 37).

Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros. [...]

Art. 57. Ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo 3º desta lei serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no Orçamento.

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:
I - as receitas nele arrecadadas;
II - as despesas nele legalmente empenhadas.

³ Para mais informações sobre as classificações da receita orçamentária - segundo natureza, fonte/destinação de recursos e indicador de resultado primário -, cf. MCASP (BRASIL, 2021a, p. 39) e Manual Técnico de Orçamento (BRASIL, 2022, p. 19).

- I. “a” identifica a Categoria Econômica da receita;
- II. “b” a Origem da receita;
- III. “c” a Espécie da receita;
- IV. “d” corresponde a dígitos para desdobramentos que permitam identificar peculiaridades ou necessidades gerenciais de cada natureza de receita; e
- V. “e” o Tipo da receita.

Nessa estrutura, as receitas exclusivas de estados, Distrito Federal e municípios são identificadas pelo quarto dígito da codificação – primeiro “d” –, com o número “8”, respeitando a estrutura restante (três dígitos iniciais e três finais, que atendem às peculiaridades ou necessidades gerenciais dos entes subnacionais) (BRASIL, 2021a, p. 40).

Tal estrutura, no entanto, foi modificada pela Portaria Conjunta n. 650, de 24 de setembro de 2019⁴. A classificação por natureza de receita orçamentária passou a ser, então, definida pela estrutura “a.b.c.d.ee.f.g”, na qual:

- I. “a” corresponde à Categoria Econômica da receita;
- II. “b” corresponde à Origem da receita;
- III. “c” corresponde à Espécie da receita;
- IV. “d”, “ee” e “f” correspondem a desdobramentos que identificam peculiaridades ou necessidades gerenciais de cada natureza de receita, sendo que desdobramentos “ee”, correspondentes aos 5º e 6º dígitos da codificação, separam os códigos da União daqueles específicos dos demais entes federativos, de acordo com a seguinte estrutura lógica:
 - a. “00” até “49” identificam códigos reservados para a União, que poderão ser utilizados no que couber, por Estados, Distrito Federal e Municípios;
 - b. “50” até “98” identificam códigos reservados para uso específico de Estados, Distrito Federal e Municípios; e
 - c. “99” será utilizado para registrar “outras receitas”, entendidas assim as receitas genéricas que não tenham código identificador específico, atendidas as normas contábeis aplicáveis; e
 - d. “g” identifica o Tipo de receita.

Figura 1 – Estrutura atual da classificação por natureza de receita orçamentária

A	B	C	D	EE	F	G
Categoria Econômica	Origem	Espécie	Desdobramento para identificação de peculiaridades da receita			Tipo

Fonte: Brasil, 2021a, p. 41.

⁴ A ser utilizada por todos os entes da Federação de forma facultativa em 2022 e obrigatória a partir de 2023 (BRASIL, 2021a, p. 40).

A forma como se identifica as receitas de estados, Distrito Federal e municípios foi, portanto, uma das principais alterações impostas pela Portaria Conjunta n. 650 de 24 de setembro de 2019: da utilização do número “8” no 4º dígito da antiga estrutura para a utilização dos números “50” a “98” nos 5º e 6º dígitos da codificação da nova estrutura.

2.2 Rol de despesas orçamentárias por natureza

O rol de despesas orçamentárias por natureza é a classificação das despesas que é composta em:

- a) Categoria Econômica
- b) Grupo de Natureza da Despesa
- c) Elemento da Despesa.

Há ainda a informação gerencial denominada “Modalidade de Aplicação”, que tem como finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas entidades, e tem como objetivo eliminar a possibilidade de dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados (BRASIL, 2021a, p. 81).

A classificação da despesa orçamentária é assunto dos artigos 12 e 13 da Lei n. 4320/1946, que tratam de tal classificação por categoria econômica e elementos por meio de números de código decimal na forma do Anexo IV da referida lei e identificados no Anexo II da Portaria Conjunta STN/SOF n. 163/2001 (BRASIL, 2021a, p. 82).

O conjunto de informações mencionado acima e que constitui a natureza de despesa orçamentária forma um código estruturado – composto por seis dígitos, desdobrado até o nível de elemento, ou por oito, que contemplaria o desdobramento facultativo - que agrega a categoria econômica, o grupo, a modalidade de aplicação e o elemento (BRASIL, 2021a, p. 82), e de acordo com o art. 5 da Portaria Conjunta STN/SOF n. 163/2001, deve-se observar a estrutura “c.g.mm.ee.dd”, sendo que

- a) “c” representa a categoria econômica;
- b) “g” o grupo de natureza da despesa;
- c) “mm” a modalidade de aplicação;
- d) “ee” o elemento de despesa, e
- e) “dd” o desdobramento, facultativo, do elemento de despesa.

- a) Categoria econômica: Despesa corrente de capital;
- b) Grupo de natureza da despesa: Pessoal e encargos, juros e encargos da dívida, outras despesas correntes, investimentos, inversões financeiras e amortização da dívida;
- c) Modalidade de aplicação: Indica se os recursos serão aplicados, como por exemplo transferência financeira, inclusive a decorrente de descentralização orçamentária para outros níveis de Governo, seus órgãos ou entidades. Dessa maneira, a modalidade de aplicação objetiva, principalmente, eliminar a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados;
- d) Elemento de despesa: O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a Administração Pública utiliza para a consecução de seus fins;
- e) Desdobramento, facultativo: o elemento é o menor desdobramento da classificação por natureza de despesa que possui caráter obrigatório. O subelemento, todavia, é de uso facultativo. Ou seja, caso o gestor queira ou precise desdobrar ainda mais o elemento de despesa será utilizado o subelemento para complementação final.

2.3 Layouts do anexo 12 do RREO

O demonstrativo das receitas e despesas com ações e serviços públicos em saúde⁵ (ASPS) integra o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) – anexo 12 –, está contido no Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) publicado pela STN, e tem como um de seus objetivos principais demonstrar e dar transparência ao cumprimento dos limites constitucionais⁶ relativos à saúde pelo ente, conforme estabelece os artigos 5º a 11 da lei Complementar nº 141/2012 (BRASIL, 2021b, p. 385).

⁵ De acordo com a Lei Complementar n. 141 de 13 de janeiro de 2012, para fins de apuração da aplicação dos recursos mínimos em saúde, a despesa deve estar voltada para a promoção, proteção e recuperação da saúde, e deve também atender simultaneamente aos princípios instituídos no art. 7 da Lei n. 8080 de 19 de setembro de 1990 e às seguintes diretrizes: a) seja destinada às ações e serviços públicos de saúde de acesso universal, igualitário e gratuito; b) esteja em conformidade com objetivos e metas explicitados nos Planos de Saúde de cada ente da Federação; e c) seja de responsabilidade específica do setor da saúde.

⁶ A Constituição Federal prevê a aplicação do montante mínimo de 12% dos impostos em ASPS para Estados, e 15% para Municípios – além do Distrito Federal, que deve seguir os percentuais mencionados de acordo com cada imposto (se estadual ou municipal). A União teve seu percentual mínimo alterado pelo Novo Regime Fiscal (ADCT, art. 110), que determina que “a aplicação mínima em ASPS equivalerá, a partir do exercício financeiro de 2017, à aplicação mínima calculada nos termos do inciso I do par. 2 do art. 198 e, nos exercícios posteriores, ao valor calculado para a aplicação mínima do exercício imediatamente anterior, corrigido pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA)” (BRASIL, 2021b, 398-9). Conforme estabelecido pela LRF, o não cumprimento dos mínimos constitucionais de aplicação em ASPS impede que o ente receba transferências voluntárias, até que a situação seja regularizada. A Lei Complementar n. 141/2012 determina ainda a restrição do repasse das transferências constitucionais para Municípios, DF e Estados ao emprego em ASPS, até o montante correspondente à parcela do mínimo que deixou de ser aplicada em exercícios anteriores (BRASIL, 2021b, p. 401).

O anexo 12 possui 9 quadros, sendo eles:

- a) Receitas resultantes de impostos e transferências constitucionais legais;
- b) Despesas com ações e serviços públicos em saúde (ASPS) – por subfunção e categoria econômica;
- c) Apuração do cumprimento do limite mínimo para aplicação em ASPS;
- d) Controle do valor referente ao percentual mínimo não cumprido em exercícios anteriores para fins de aplicação dos recursos vinculados conforme artigos 25 e 26 da LC 141/2012;
- e) Execução dos restos a pagar;
- f) Controle de restos a pagar cancelados ou prescritos considerados para fins de aplicação da disponibilidade de caixa conforme artigo 24, parágrafo 1 e 2 da LC 141/2012;
- g) Receitas adicionais para o financiamento da saúde não computadas no cálculo do mínimo;
- h) Despesas com saúde por subfunções e categoria econômica não computadas no cálculo do mínimo;
- i) Despesas totais com saúde executadas com recursos próprios e com recursos transferidos de outros entes.

Na sua versão mais recente ⁷, parte dos quadros seguem uma ordem lógica de forma a demonstrar, quadro a quadro (relacionados entre si por números romanos), os valores aplicados (e não aplicados) em saúde exigidos por lei. Não é à toa que o anexo 12 do RREO começa com os quadros de receitas resultantes de impostos e transferências, e despesas com ações e serviços públicos de saúde, e a partir deles calcula o percentual da receita aplicado em ASPS, o total da diferença de limite que não foi cumprido em exercícios anteriores, a execução de restos a pagar e o total de restos a pagar cancelados ou prescritos a compensar nos quadros seguintes. Finaliza-se com as tabelas de receitas adicionais e despesas com saúde por subfunções e categorias econômicas não computadas no cálculo do mínimo, e despesas totais com saúde executadas com recursos próprios e com recursos transferidos de outros entes.

Mudanças significativas ocorreram no exercício financeiro de 2020, com os objetivos expressos de apresentar e evidenciar as despesas com ASPS por subfunção e categoria econômica, e “corrigir a lógica da apresentação da execução dos Restos a Pagar e o cálculo dos restos a pagar cancelados ou prescritos a serem compensados, além de outras correções pontuais” (BRASIL, 2022a).

⁷ Brasil (2021b).

Cabe mencionar que para o exercício financeiro de 2022 foi publicado o mapeamento⁸ dos anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), que “consiste na identificação das contas contábeis e das informações complementares que representam as informações de cada célula dos demonstrativos que integram o RREO e o RGF” (BRASIL, 2021b, p. 19). O objetivo do mapeamento é facilitar o preenchimento das informações concernentes aos demonstrativos fiscais.

2.4 Fontes ou destinações de recursos

A classificação por fontes ou destinações de recursos objetiva “agrupar receitas que possuam as mesmas normas de aplicação na despesa” (BRASIL, 2021a, p. 145). Conforme regras previamente estabelecidas, as fontes ou destinações de recursos reúnem recursos oriundos de determinados códigos da classificação por natureza da receita orçamentária, e por meio do orçamento público, essas fontes ou destinações são associadas a determinadas despesas de forma a evidenciar os meios para atingir os objetivos públicos (BRASIL, 2021a).

Assim, “denomina-se fonte ou destinação de recursos a cada agrupamento de receitas que possui as mesmas normas de aplicação” (BRASIL, 2021a, p. 145). Dessa forma, assegura-se que determinadas receitas sejam direcionadas para financiar despesas governamentais em conformidade com as leis que regem o tema.

Portanto, o código de fontes ou destinações de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário: para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias; e para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Tal mecanismo visa atender o atendimento do parágrafo único do 8º art. da LRF e o art. 50, inciso I da mesma lei:

⁸ O mapeamento do Anexo 12 do RREO foi desenvolvido em parceria com a equipe do SIOPS/Ministério da Saúde, no âmbito do Grupo de Trabalho - GT5 do Acordo de Cooperação Técnica - ACT nº 1/2018.

Art. 8º [...] Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

[...]

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada.

Atualmente a estrutura da codificação das fontes ou destinações de recursos está definida na Portaria Conjunta STN/SOF n. 20, de 23 de fevereiro de 2021, e é estruturada com 3 dígitos que especificam a fonte de recursos. Para as fontes ou destinações de recursos a serem utilizadas pela União, utiliza-se o intervalo de 000 a 499, e para as fontes utilizadas por Estados, Distrito Federal e Municípios, utiliza-se o intervalo entre 500 e 999.

Além da estrutura mencionada existem também informações complementares, com códigos representando o exercício em que o recurso foi arrecadado e as fases de execução da receita e/ou despesa orçamentárias.

Para identificar o exercício, utiliza-se uma estrutura com quatro dígitos, subdividida em dois níveis com a estrutura X.XXX, sendo o primeiro com um dígito representando o exercício da arrecadação do recurso, e o segundo nível com três dígitos representando a codificação padronizada e contida no anexo I da Portaria n. 710 de 25 de fevereiro de 2021. E o CO que tem como objetivo a identificação de informações que complementam a classificação por Fonte de Recursos ou que apresentam detalhes específicos da execução orçamentária.⁹ São informações relacionadas aos controles que normalmente estão associados às fontes de recursos, e que são importantes para geração de relatórios ou demonstrativos contábeis e fiscais padronizados. A título de exemplo¹⁰, tome-se o código 1.500.1002, com o dígito 1 representando recursos do exercício corrente, o dígito 500 recursos não vinculados de impostos, e o dígito 1002 identificando as despesas com ASPS.

Até o início do exercício financeiro de 2021 não existia padronização definida pela STN das fontes ou destinações de recursos, estabelecida pela Portaria Conjunta STN/SOF n. 20, de 23 de fevereiro de 2021. A Portaria n. 710, de 25 de fevereiro de 2021, por sua vez, estabelece a classificação das mesmas fontes de recursos a ser utilizada por Estados, Distrito Federal e Municípios, e a Portaria n. 925 de 8 de julho de 2021 inclui classificações e modifica especificações dos códigos. A padronização da estrutura de codificação das fontes ou destinações de recursos teve como objetivos principais facilitar o preenchimento das informações pelos entes para elaboração de demonstrativos e possibilitar maior transparência nas prestações de contas, permitindo atuação mais eficiente dos órgãos de fiscalização e controle. E conforme disposto na Portaria Conjunta STN/SOF n. 20, a partir de 2023 a adoção da padronização das fontes ou destinações de recursos será obrigatória.

⁹ Definidas no quadro 2, do anexo II, da Portaria n. 710 de 2021.

¹⁰ A lista completa de códigos de fontes ou destinações de recursos para Estados, DF e Municípios (anexo I), e informações complementares à estrutura de codificação da classificação (anexo II) encontram-se na Portaria n. 710 de 25 de fevereiro de 2021.

3 CONTEXTUALIZAÇÃO

3.1 Quem atualiza os ementários de receitas, rol de despesas, fontes ou destinações de recursos e os layouts do anexo 12 do RREO?

De acordo com a Portaria Conjunta n. 163 de 04 de maio de 2001 (inciso I do art. 17 da Lei n. 10180 de 6 de fevereiro de 2001, e inciso I do art. 6 do Decreto n. 6976 de 7 de outubro de 2009), o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal é a Secretaria do Tesouro Nacional (STN). E de acordo com a LRF, cabe a tal órgão central a edição das normas gerais para consolidação das contas públicas (enquanto não for implantado o Conselho de Gestão Fiscal, previsto no art. 67 da LRF).

Portanto, a atualização propriamente dita dos ementários de receitas, rol de despesas, fontes ou destinações de recursos e layouts do anexo 12 do RREO é de responsabilidade da própria STN.

A publicação de portaria específica com a codificação das naturezas de receita para a União, em âmbito federal, cabe à Secretaria de Orçamento Federal (SOF). E as necessidades específicas de Estados, DF e Municípios – as quais diferem e podem não ser contempladas pelos códigos de natureza de receita vigentes para a União ficam sob responsabilidade da própria STN¹¹ (BRASIL, 2021a, p. 41).

Especificamente sobre o Demonstrativo de Receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos em Saúde, publicados no Manual de Demonstrativos Fiscais (anexo 12 do RREO), o desenvolvimento e aperfeiçoamento do Manual é de responsabilidade da Câmara Técnica de Normas Contábeis e de Demonstrativos Fiscais da Federação¹² (CTCONF), criada pela STN para assessorar o órgão central de contabilidade da União na elaboração de normas gerais de consolidação das contas públicas.

3.2 Por que são atualizados? Critérios uniformes e consolidação das contas públicas

Pode-se afirmar que existem dois motivos principais para as atualizações levadas a cabo pela STN:

a) Consolidação das demonstrações contábeis do setor público (BRASIL, 2021a, p. 25):

¹¹ Lembrando que a partir de 2019 tanto a SOF como a STN ficam subordinadas ao Ministério da Economia – mais especificamente à Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento (SETO) -, resultado da junção dos Ministérios da Fazenda e do Planejamento e Orçamento.

¹² Criada pelo decreto n. 10265 de 05 de março de 2020, como resultado da junção dos Grupos Técnicos de Padronização de Relatórios e Demonstrativos Fiscais e de Procedimentos Contábeis, voltados para a promoção de discussões sobre assuntos relativos à padronização contábil (GTCON) e de gestão fiscal (GTREL). Dentre suas principais atribuições, estão a formulação de propostas sobre "elaboração de atos normativos, diagnósticos e estudos", "alterações do MCASP e do MDF", "alterações de instruções de procedimentos contábeis", "elaboração de normas e procedimentos de transparência da gestão fiscal e sistematização contábil" a que se referem às normas relacionadas, entre outras (Decreto n. 10265 de 05 de março de 2020).

Tal esforço de consolidação não é sem motivo: a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101 de 04 de maio de 2000), em seu art. 51, dispõe que

O Poder Executivo da União promoverá, até o dia trinta de junho, a consolidação, nacional e por esfera de governo, das contas dos entes da Federação relativas ao exercício anterior, e a sua divulgação, inclusive por meio eletrônico de acesso público.

É evidente que a quantidade de entes e órgãos públicos envolvidos¹³ (e com relativa autonomia procedimental) torna a consolidação das contas públicas um desafio enorme, justificando, portanto, os esforços no sentido de uniformização¹⁴ dos procedimentos contábeis, que por sua vez implica na “utilização de uma mesma classificação orçamentária de receitas e despesas públicas” (Portaria Conjunta n. 163, de 04 de maio de 2001).

Atualmente a consolidação anual das contas públicas é divulgada por meio da publicação “Balanço do Setor Público Nacional”¹⁵ (BSPN), e congrega as contas de todos os poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário, incluindo Ministério Público e Defensoria Pública), contemplando as esferas Federal, Estadual, Distrital e Municipal. Corresponde ao produto da padronização conceitual-normativa da contabilidade e do orçamento no Brasil e apresenta, de forma geral, informações patrimoniais e orçamentárias de todos os entes envolvidos. As funções principais do BSPN são, portanto, instrumentalizar análises acerca da consolidação do patrimônio e orçamento público, e de eventuais ajustes a serem realizados em todos os níveis da gestão pública brasileira (BRASIL, 2021a).

A despeito do esforço de unificação, é importante lembrar que os Tribunais de Contas dos Estados adotam codificações e descrições diferentes das adotadas pela STN e entre si, e as atualizam de maneira independente ao longo do tempo. Na medida em que são os Tribunais de Contas Estaduais que julgam as contas dos entes subnacionais – o que obriga tais entes a adequarem-se à estrutura contábil do respectivo TCE –, a uniformização das contas nacionais se torna um objetivo ainda mais difícil de ser alcançado.

¹³ Estão compreendidos no conceito de entidades do setor público (e, portanto, na consolidação das contas públicas): os governos nacional (União), estaduais, distrital (Distrito Federal) e municipais e seus respectivos poderes (abrangidos os tribunais de contas, as defensorias e o Ministério Público), órgãos, secretarias, departamentos, agências, autarquias, fundações (instituídas e mantidas pelo poder público), fundos, consórcios públicos e outras repartições públicas congêneres das administrações direta e indireta (inclusive as empresas estatais dependentes) (LRF, art. 2).

¹⁴ A uniformização das contas públicas objetiva também a padronização dos atos e fatos administrativos, a comparabilidade entre as informações de finanças públicas dos entes, a instrumentalização dos controles internos, externos e sociais, e contribui para o exercício da cidadania por meio da transparência (CFC, Plano Estratégico do Grupo Assessor das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – 2019-2023, julho/2019, p. 13).

¹⁵ A última versão do BSPN, de 2022 - ano base 2021 -, pode ser encontrada no link <https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/contabilidade-e-custos/relatorios-contabeis-e-fiscais-de-estados-df-e-municipios/#item-publicacoes>. Além disso, o site do Tesouro Nacional Transparente disponibiliza estatísticas atualizadas sobre o sistema SICONFI e as declarações enviadas pelos entes: <https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/contabilidade-e-custos/relatorios-contabeis-e-fiscais-de-estados-df-e-municipios/#item-publicacoes>.

De acordo com o último BSPN (2022), nesta edição foram contemplados os dados enviados pela União, 26 estados, Distrito Federal e 5.261 municípios por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público (Siconfi) até o dia 24 de maio de 2022. Essa abrangência é muito significativa, representando 94,51% dos entes federativos brasileiros e representa o maior número de municípios consolidados em toda a série histórica.

b) O esforço de consolidação das contas públicas no Brasil apoia-se também nas boas práticas da contabilidade pública em âmbito internacional:

A constante atualização dos ementários de receita pela STN faz parte de um grande esforço conjunto de diversos órgãos ligados à contabilidade do setor público que objetiva convergir as normas brasileiras¹⁶ de contabilidade aplicáveis ao setor público (NBC-TSP) às normas internacionais.¹⁶

Na medida em que tal convergência contribui no processo de padronização e consolidação das demonstrações contábeis a nível nacional, e ao mesmo tempo está associada às melhores práticas contábeis no mundo e permite a comparabilidade das contas públicas à nível internacional, pode-se afirmar que ela é tanto um meio quanto um fim em si mesmo.

Na prática, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) é o responsável pela edição das NBC-TSP – que tem por base as normas internacionais (IPSAS)¹⁷ –, as quais estabelecem a base conceitual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil, e a STN é responsável pela edição do MCASP, que por sua vez estabelece regras para implantação das NBC-TSP objetivando a mencionada consolidação das contas públicas (CFC, 2019, p. 16). Nesse caso, fica claro que a convergência às normas internacionais e a consequente adaptação das normas brasileiras precedem alterações na aplicação das normas realizadas pela STN.¹⁸

3.3 Quando devem ser atualizados? Prazos para implementação das alterações

Os prazos para alterações do ementário de receitas, rol de despesas, fontes ou destinações de recursos e layout dos demonstrativos de receitas e despesas em ASPS costumam variar de acordo com o grau de complexidade das mudanças publicadas pela STN.

Para disposições sobre o desdobramento da classificação por natureza da receita orçamentária publicadas no ano t – como p.e. as publicadas pelas Portarias n. 388 de 14 de junho de 2018 e n. 831 de 07 de maio de 2021 –, a STN coloca o início do ano como prazo limite para implementação por parte dos entes.

¹⁶ A padronização internacional da contabilidade pública se dá pela edição das International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), realizada pela International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), que por sua vez é vinculada a uma entidade independente internacional denominada International Federation of Accountants (IFAC) (CFC, 2019, p. 15). O objetivo do IPSASB por sua vez é produzir padrões contábeis de alta qualidade e outras publicações para o uso de entidades do setor público ao redor do mundo de forma a permitir o desenvolvimento de relatórios com propósitos financeiros (IPSASB, 2022, p. 13).

¹⁷ As normas em vigor da contabilidade aplicada ao setor público podem ser encontradas no seguinte link: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-tsp-do-setor-publico/>.

¹⁸ No caso específico do layout do Demonstrativo de Receitas e Despesas em Ações e Serviços Públicos em Saúde, as atualizações buscam se adequar às alterações promovidas nos ementários de receitas, fontes de recursos e rol de despesas.

Quando as mudanças publicadas são mais significativas, os prazos concedidos costumam ser maiores – como aquelas que alteram a estrutura de códigos da receita orçamentária, publicadas na Portaria Interministerial n. 01 de 14 de junho de 2018, que altera o art. 2 e o anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF n. 163 de 2001, para as quais foi concedido um prazo de um ano e meio para realização das alterações.

Mudanças pontuais – como por exemplo, as publicadas pela Portaria n. 764 de 2017, a qual inclui duas naturezas de receita orçamentária – passam a valer no próprio exercício financeiro para Estados, Distrito Federal e Municípios. Às publicações que demandam mais exclusões e inclusões de códigos de naturezas de receita orçamentária – como as Portarias n. 387 de 13 de junho de 2019 e n. 374 de 8 de julho de 2020 –, seus efeitos passam a valer no próximo exercício financeiro.

As mudanças relativas à padronização das fontes ou destinações de recursos mencionadas anteriormente devem ser implementadas pelos entes de forma facultativa na execução orçamentária referente ao exercício de 2022 – utilizando-se, caso necessário, o mecanismo “DE-PARA” para o envio das informações à STN –, e de forma obrigatória a partir do exercício de 2023, incluindo a elaboração do PLDO e do PLOA – respectivamente Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias e Projeto de Lei Orçamentário Anual – em 2022 com vista ao exercício de 2023.

Quanto às mudanças nos demonstrativos de receitas e despesas em ASPS, o prazo tem sido o exercício seguinte à publicação da respectiva portaria.

3.4 As regras de negócios do SIOPS

Um dos principais objetivos¹⁹ do SIOPS é transformar os dados brutos informados pelos entes federativos em relatórios e demonstrativos que serão utilizados para prestações de contas aos órgãos de controle competentes. Um dos principais exemplos é o Demonstrativo das Receitas e Despesas com ASPS, um dos anexos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO).

No entanto, diferentemente do que se pode presumir, o caminho entre os dados brutos informados pelos entes federativos e os relatórios/demonstrativos gerados pelo SIOPS e exigidos por lei é bastante complexo devido à detalhada e intrincada relação entre dados e fórmulas que constituem as regras de negócios do SIOPS.

¹⁹ Outro objetivo é funcionar como ferramenta de gestão orçamentária e financeira de Estados e Municípios, de modo a permitir o acompanhamento das despesas em saúde e de indicadores como a aplicação percentual do mínimo constitucional das receitas dos entes.

Tal complexidade dificulta que as atualizações publicadas pela STN sejam implementadas dentro do prazo pela equipe do Ministério da Saúde, e não raramente o SIOPS permanece desatualizado. As principais consequências da desatualização do SIOPS frente à estrutura contábil da STN são dificuldades no preenchimento e envio das informações a partir do sistema, que pode levar ao descumprimento do prazo de envio dos demonstrativos definido por lei e, nesse caso, à suspensão nas transferências voluntárias e constitucionais.

É fundamental, portanto, que se avance no desenvolvimento de soluções das mais diversas naturezas (principalmente contábeis e tecnológicas) para que os obstáculos mencionados sejam superados. A presente seção objetiva apresentar de maneira simplificada a estrutura sobre a qual está baseado o SIOPS, e as dificuldades que tal sistema impõe para atualizações publicadas pela STN que dizem respeito à codificação e suas descrições – dificuldades que causam, em última instância, a defasagem de parte da regra de negócios do SIOPS com relação à STN.

Ao final do livro, serão elencadas algumas sugestões de melhoria do sistema baseadas nas dificuldades mencionadas, de forma a se solucionar ao menos parte dos obstáculos enfrentados na atualização do sistema.

3.5 Apresentação das regras de negócios e do software do SIOPS

O desenvolvimento do software do SIOPS – utilizado pelos entes no preenchimento e envio de informações – envolve basicamente duas etapas principais, explicadas a seguir:

- a) O desenvolvimento das regras de negócios do SIOPS e, a partir dessas regras,
- b) O desenvolvimento do software pelo DATASUS, que será posteriormente utilizado pelos entes.

As regras de negócios do SIOPS podem ser definidas como o conjunto integrado de dados de receitas e despesas (orçamentárias e financeiras) diretamente informados pelos entes, e fórmulas oriundas das normas de contabilidade pública, que têm como objetivo último a geração de relatórios e demonstrativos relativos à saúde que atendam às exigências legais da LRF.

De forma mais detalhada: para que sejam gerados tais relatórios, os arquivos que contém as regras de negócios devem necessariamente conter compartimentos (abas em arquivos com extensão .xlsx) que receberão informações relativas às:

- Receitas, obedecendo à classificação por natureza de receita e as regras contábeis contidas no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), como previsões e execução de receitas;
- Despesas executadas e orçadas, detalhadas pelas regras contidas também no PCASP; e,
- Despesas por fonte ou destinação de recursos,²⁰ subdividas cada uma delas pelas subfunções administrativas, atenção básica, assistência hospitalar e ambulatorial, suporte profilático e terapêutico, vigilância sanitária, vigilância epidemiológica, alimentação e nutrição, e informações complementares.

As informações²¹ mencionadas acima funcionam como inputs para as fórmulas²² que, conjuntamente, geram os relatórios, demonstrativos fiscais e indicadores sobre as contas de cada ente.

A partir das regras de negócios explicadas acima, o DATASUS desenvolve o software que deverá ser utilizado pelos entes. Posteriormente, testes são realizados pela equipe do SIOPS para verificar se o software é capaz de gerar os relatórios, demonstrativos e indicadores pretendidos. Em caso afirmativo, libera-se o software para utilização pelos usuários – caso contrário, o software retorna para ajustes e realiza-se mais uma rodada das etapas mencionadas, até que o sistema funcione de forma adequada.

3.6 Dificuldades na implementação das mudanças publicadas pela STN e os custos resultantes

Conforme pode ser auferido a partir da descrição acima, as regras de negócios do SIOPS envolvem um conjunto significativo, intrincado e detalhado de dados orçamentários/financeiros e fórmulas que devem resultar nos relatórios exigidos pela LRF e/ou em informações que serão disponibilizadas na plataforma do SIOPS. Tais características, naturalmente, tornam as atualizações das estruturas de códigos do SIOPS – seja por conta das alterações publicadas pela STN, por conta de alterações no PCASP, ou simplesmente para adaptação do sistema ao novo exercício financeiro – uma tarefa que demanda recursos dos mais diversos tipos do Ministério da Saúde, para garantir que as regras de negócio do SIOPS, e posteriormente o software, continuem capazes de gerar os outputs desejados a partir dos inputs fornecidos pelos entes.

²⁰ Sendo elas, no exercício financeiro de 2022, as fontes: recursos ordinários, receitas de impostos e de transferências de impostos (saúde) de ASPs e não ASPs, transferências fundo a fundo de recursos do SUS provenientes do governo federal (subdividas pelos blocos de manutenção e estruturação das ASPs, e também pelos recursos destinados ao enfrentamento da COVID-19) e do governo estadual, transferências de convênios destinadas à saúde, operações de crédito vinculadas à saúde, royalties do petróleo destinados à saúde, recursos destinados à saúde, transferências da União (inciso I do art. 5 da Lei Complementar 173/2020).

²¹ Ressalta-se que mesmo as informações brutas sobre receitas e despesas fornecidas por cada ente são também disponibilizadas no SIOPS, e podem ser consideradas outputs dos arquivos relativos às regras de negócios.

²²Contidas nos Manuais de Demonstrativos Fiscais (BRASIL, 2021b).

A título de exemplo da complexidade mencionada: dentro do compartimento (aba) que calcula e organiza as informações relativas ao anexo 12 do RREO, existem informações detalhadas de outros quatorze compartimentos. Parte desses quatorze compartimentos são formados, por sua vez, com informações uns dos outros, tornando o output o resultado de uma complexa interrelação de informações orçamentárias e financeiras de cada ente.

Portanto, por conta dos recursos que precisam ser mobilizados, da complexidade das regras de negócios e das dificuldades técnicas envolvidas no desenvolvimento do sistema a partir dessas regras, os prazos concedidos pela STN para realização das alterações necessárias têm se revelado insuficientes, e por esses motivos a estrutura de contas do SIOPS tende a apresentar-se defasada quando comparada à estrutura de contas da STN.

Tal defasagem gera, pelo lado dos entes federativos, maior complexidade na prestação de contas na área da saúde - porque demandam o desenvolvimento de sistemas “DE-PARA” que nem são claros o suficiente ou dão conta das diferentes compreensões da STN e dos Tribunais de Contas Estaduais - e também determinados custos e constrangimentos aos entes federativos - como p.e. trabalho extra para enviar as informações no SIOPS, dificuldades no envio das informações por conta das críticas acusadas pelo sistema devido à inconsistências etc. - causados pelas diferentes interpretações e codificações.

No limite, os entes ficam mais expostos às penalidades previstas legalmente pelo atraso no envio das informações via SIOPS. De acordo com o Decreto n. 7827 de 16 de outubro de 2012 União, Estados, DF e Municípios devem homologar os dados do exercício no SIOPS até 30 dias após o encerramento do último bimestre - ou seja, até 30 de janeiro do ano seguinte -, sob pena de suspensão das transferências constitucionais e voluntárias conforme estabelece os art. 16, II e art. 18, II do referido Decreto.

Já para a União, a desatualização do SIOPS dificulta a padronização e a uniformização das contas públicas no Brasil, objetivo expresso na LRF conforme apresentado anteriormente, e pode levar os entes a apresentarem representações nas instâncias jurídicas causadas pelas eventuais suspensões nas transferências voluntárias e constitucionais, por conta de dificuldades no envio das informações por meio do SIOPS.

É evidente, portanto, que um SIOPS atualizado tende a facilitar a prestação de contas de Estados e Municípios, demandando menos recursos, gerando prestações de contas mais consistentes e condizentes com a realidade de cada ente, e contribuindo com a consolidação das contas públicas no Brasil.

4 ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Correspondência dos ementários de receitas, rol de despesas, fontes ou destinações de recursos e layouts do anexo 12 do RREO no período entre os exercícios financeiros de 2018 e 2022

A presente seção tem como objetivo apresentar as comparações entre os códigos, descrições e layouts da STN e do SIOPS. Para tanto, indicadores foram calculados de forma a apontar o grau de correspondência da estrutura do SIOPS com relação à estrutura da STN.

Devido às diferentes naturezas dos itens considerados, e das particularidades existentes, os critérios de comparação divergem entre si. Por exemplo, os layouts do anexo 12 do RREO não possuem códigos, e por esse motivo decidiu-se pela comparação das linhas e colunas das tabelas. Para os casos do ementário de receitas e do rol de despesas, foram comparados os códigos entre as estruturas da STN e do SIOPS. Evidentemente, nada disso altera o objetivo principal deste documento, qual seja, o de compreender o grau de correspondência entre STN e SIOPS.

A seguir, são apresentados os critérios utilizados nas comparações:

a) Ementário de receitas e rol de despesas: buscou-se inicialmente colocar lado a lado as descrições do SIOPS e da MSC que foram julgadas inicialmente como correspondentes (junto dos respectivos códigos), e então procedeu-se às comparações, cujos critérios foram:

i) Correspondência integral entre contas: contas que tanto as descrições do SIOPS e da STN são correspondentes entre si quanto os códigos associados são iguais; inclui os casos em que as descrições são diferentes, mas guardam o mesmo sentido;

ii) Correspondência parcial entre contas: são considerados três casos, sendo aqueles com a) descrições correspondentes e códigos diferentes, b) aqueles com descrições não correspondentes e códigos iguais, e por fim c) os com descrições não correspondentes e códigos diferentes;

iii) Ausência da conta em uma das listas: casos em que não há código e descrição no SIOPS ou na STN;²³

iv) Conta desnecessária no SIOPS: seja porque o SIOPS não necessita do detalhamento, porque a comparação é entre contas agregadoras, ou porque a conta é uma receita exclusiva da União.

²³ Contas com descrições não correspondentes e códigos diferentes ainda assim podem ser classificadas como parcialmente correspondentes porque, no julgamento da equipe do SIOPS/Ministério da Saúde, deveriam conter ao menos certa correspondência.

Para a criação dos indicadores do ementário de receita e do rol de despesas foram considerados apenas as descrições e os códigos que respeitam os três primeiros critérios de comparação.

b) Fontes ou destinações de recursos e layouts do anexo 12 do RREO: os critérios definidos para comparação foram:

i) Descrição contida no SIOPS correspondente à descrição na STN: representando os casos em que as descrições possuem o mesmo significado (mesmo que a escrita seja diferente);

ii) Descrição parcialmente correspondente na STN: representando os casos nos quais as descrições são parecidas, mas com uma ou mais ressalvas importantes – incluem casos em que a descrição de uma das estruturas corresponde à soma de duas ou mais descrições da outra estrutura contábil (encontrados nas FR), e casos em que as referências à outras tabelas são diferentes (encontrados nos layouts dos demonstrativos);

iii) Descrição no SIOPS não corresponde à descrição na STN.

No caso das fontes ou destinações de recursos contidas na estrutura contábil da STN, foram considerados apenas aqueles recursos vinculados à saúde. As descrições do SIOPS foram retiradas do próprio sistema, mais especificamente da pasta Despesas por Fonte de Recursos e Restos a Pagar, Tabela 2 (Despesas por Fonte de Recursos – Saúde).

Para as comparações entre os ementários de receitas e entre o rol de despesas, foram utilizadas planilhas enviadas pelo Ministério da Saúde. Para as comparações entre as fontes ou destinações de recursos e entre os layouts dos demonstrativos, foram utilizadas as informações de 1º bimestre do estado do Espírito Santo/ES, contidas no próprio sistema.

Todas as informações contábeis relativas à STN foram retiradas do site do Siconfi (2019) – no caso dos ementários de receitas, rol de despesas e fontes ou destinações de recursos – e do Manual de Demonstrativos Fiscais (BRASIL, 2021b) – no caso dos layouts do anexo 12.

Os resultados descritos a seguir apontam para significativa diferença no grau de correspondência entre os itens orçamentários do SIOPS e os da STN ao longo do período considerado.

A Tabela 1 apresenta as quantidades de contas para o caso dos ementários de receitas de acordo com cada um dos critérios apresentados na seção anterior.²⁴

²⁴ Decidiu-se por subdividir a quantidade total de contas ausentes pela quantidade de contas ausentes do ementário do SIOPS e quantidade de contas ausentes do ementário da STN.

Excluindo-se as contas desnecessárias no SIOPS (que são a maioria nos cinco anos de análise, o ementário de receita do SIOPS passa de uma porcentagem aproximada de 3% de contas integralmente correspondentes no período entre 2018 e 2020²⁵ para quase 100% das contas correspondentes em 2021 e aproximadamente 19% em 2022. O expressivo aumento da participação relativa de tais contas em 2021 se deve principalmente à atualização dos códigos e descrições realizada no SIOPS em direção à estrutura então vigente, que envolveu a alteração dos códigos de receitas estaduais e municipais de forma a serem classificados pelo dígito “8” (conforme descrito em seção anterior). Já a queda em 2022 ocorreu devido à atualização do ementário da STN, que passa a utilizar os dígitos de “50” a “98” para se referir aos códigos exclusivos de Estados, DF e Municípios – atualização que não foi realizada no ementário do SIOPS.

Tabela 1 – Comparações entre as contas dos ementários de receitas de acordo com correspondência entre SIOPS e STN²⁶

Contas de acordo com correspondência entre SIOPS e STN							
	Quantidade de contas integralmente correspondentes	Quantidade de contas parcialmente correspondentes	Quantidade de contas ausentes do SIOPS	Quantidade de contas ausentes da STN	Quantidade de contas desnecessárias no SIOPS	Quantidade total de contas	Contas integralmente correspondentes (%)
2018	18	224	123	95	1276	1736	3,91%
2019	17	252	215	79	4790	5353	3,02%
2020	17	257	221	80	4856	5431	2,96%
2021	387	0	0	1	5032	5420	99,74%
2022	83	257	55	47	4488	4930	18,78%

Fonte: Siconfi (2019), SIOPS. Elaboração própria.

Tabela 2 – que representa as quantidades de contas para o rol de despesas, de acordo com os critérios estabelecidos acima – aponta para um intervalo entre aproximadamente 30,8% e 35,6% das contas integralmente correspondentes na comparação entre SIOPS e STN (novamente, excluindo-se as contas desnecessárias no SIOPS). Conforme se observa, tal resultado pode ser explicado principalmente pela quantidade relevante de contas ausentes do SIOPS relativamente à STN.

Tabela 2 – Comparações entre as contas do rol de despesas de acordo com correspondência entre SIOPS e STN

Contas de acordo com correspondência entre SIOPS e STN							
	Quantidade de contas integralmente correspondentes	Quantidade de contas parcialmente correspondentes	Quantidade de contas ausentes do SIOPS	Quantidade de contas ausentes da STN	Quantidade de contas desnecessárias no SIOPS	Quantidade total de contas	Contas integralmente correspondentes (%)
2018	246	11	427	91	324	1099	31,74%
2019	267	12	444	73	350	1146	33,54%
2020	285	12	449	55	350	1151	35,58%
2021	285	12	449	55	350	1151	35,58%
2022	278	11	551	63	349	1252	30,79%

Fonte: Siconfi (2019), SIOPS. Elaboração própria.

²⁵ Cabe ressaltar que, tanto para os ementários de receitas quanto para o rol de despesas, a quantidade de contas ausentes da STN e presentes no SIOPS é explicada por práticas irregulares que criavam contas específicas para o SIOPS sem passar pela aprovação do órgão central do sistema de contabilidade federal, que é a Secretaria do Tesouro Nacional.

²⁶ Com relação à soma das contas integralmente correspondentes, parcialmente correspondentes e ausentes em uma das listas.

Já a proporção de descrições das fontes ou destinações de recursos correspondentes do SIOPS frente às descrições contidas na STN – Tabela 3 – varia entre 67% em 2018 e 75% do total de descrições em 2021. O motivo principal pelo qual as descrições do SIOPS não são plenamente correspondentes às descrições da STN entre 2018 e 2021 deve-se ao fato de que o SIOPS contém três descrições que correspondem à soma de pelo menos duas outras descrições da STN, e em 2022 o SIOPS não contém quatro descrições da STN, além de contar com uma que representa a soma de outras três da STN.

Tabela 3 – Comparações entre as descrições de fontes ou destinações de recursos de acordo com correspondência entre SIOPS e STN

	Descrições com correspondentes na estrutura contábil da STN	Descrições com correspondentes parciais na estrutura contábil da STN	Descrições sem correspondentes na estrutura contábil da STN	Total de descrições consideradas	Descrições correspondentes com relação ao total (%)
2018*	6	3	0	9	67%
2019	6	3	0	9	67%
2020	8	3	0	11	73%
2021	9	3	0	12	75%
2022	9	1	4	14	64%

Fonte: Siconfi (2019), SIOPS. Elaboração própria.

*Foram desconsiderados códigos referentes aos exercícios anteriores.

Finalmente, a Tabela 4 mostra que os elementos – linhas e colunas – das tabelas dos anexo 12 do SIOPS são, com pouquíssimas exceções entre 2020 e 2022, correspondentes aos elementos contidos nos demonstrativos da STN.

Tabela 4 – Comparações entre linhas e colunas contidas nos layouts do anexo 12 do RREO de acordo com correspondência entre SIOPS e STN

	Descrições com correspondentes na estrutura contábil da STN (linhas e colunas)	Descrições com correspondentes parciais na estrutura contábil da STN (linhas e colunas)	Descrições sem correspondentes na estrutura contábil da STN (linhas e colunas)	Total de descrições consideradas (linhas e colunas)	Descrições correspondentes com relação ao total (%)
2018	49	0	0	49	100%
2019	71	0	0	71	100%
2020	178	1	2	181	98%
2021	179	0	2	181	99%
2022	179	0	2	181	99%

Fonte: Brasil (2021b), SIOPS. Elaboração própria.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A STN publica anualmente atualizações nos códigos e descrições das classificações dos elementos que compõem o orçamento dos entes públicos. A despeito da obrigatoriedade de entes e órgãos públicos atualizarem suas estruturas contábeis de acordo com as atualizações da STN, não é incomum que atrasos sejam observados e que tais atualizações não sejam realizadas até o início do exercício financeiro seguinte, causando inconvenientes das mais diferentes naturezas.

O presente livro teve como objeto o caso específico do SIOPS e as dificuldades de ordem técnica enfrentadas pela equipe do Ministério da Saúde responsável por realizar as atualizações da STN nos prazos estabelecidos. Os objetivos principais foram a) mapear as desatualizações do SIOPS frente à STN, entre 2018 e 2022, para o ementário de receitas, rol de despesas, fontes ou destinações de recursos e layouts do anexo 12 do RREO, e b) criar indicadores que reflitam o grau de correspondência entre o SIOPS e a STN quanto aos itens mencionados.

Os resultados apontam para diferenças significativas no grau de correspondência entre os itens orçamentários do SIOPS e os da STN. Os ementários de receitas apresentaram a maior variação ao longo do período considerado da correspondência integral – de 4% em 2018 para quase 100% em 2021 e terminando o período em aproximadamente 19%. O rol de despesas apresentou, em média, aproximadamente 1/3 das contas do SIOPS classificadas como integralmente correspondentes com as contas da STN. O resultado relativamente baixo é explicado pela quantidade de contas ausentes seja no SIOPS, seja na STN, que representa a maior parte das contas totais.

Já as descrições das fontes ou destinações de recursos do SIOPS apresentaram entre 64% e 75% das descrições integralmente correspondentes àquelas da STN - proporção relativa que não é maior por conta de descrições no SIOPS que representam a soma de duas ou mais descrições da STN e, por isso, foram consideradas apenas parcialmente correspondentes. Por fim, as linhas e colunas dos layouts do anexo 12 do SIOPS apresentaram descrições integralmente correspondentes às da STN na quase totalidade dos casos no período considerado.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual técnico de orçamento**. 14. ed. Brasília, DF: SOF, 2022.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**. 9. ed. Brasília, DF: STN, 2021a.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. 12. ed. Brasília, DF: STN, 2021b.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Síntese das alterações: Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF)**. 10. ed. Brasília, DF: STN, 2022a. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:7575. Acesso em: 2 jul. 2022.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI)**. Brasília, DF: STN, 2019. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=12503>. Acesso em: 7 maio 2022.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI)**. Brasília, DF: STN, 2021c. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=32903>. Acesso em: 30 maio 2022.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Tesouro Nacional Transparente**. Brasília, DF: STN, 2022b. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/ementario-daclassificacao-por-natureza-de-receita-tabela-de-codigos/2023/26>. Acesso em: 20 jun. 2022.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Plano Estratégico do Grupo Assessor das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público**. Brasília, DF: CFC, 2019. Disponível em: <https://cfc.org.br/wpcontent/uploads/2021/04/Plano-Estrate%CC%81gico-GA-Web-1.pdf>. Acesso em: 2 jul. 2022.

INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS BOARD. **Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements**. Nova Iorque: IFAC, 2022. Disponível em: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-Handbook-2022-Volume-1-Web.pdf>. Acesso em: 2 jul. 2022.

Licença de Uso

Este documento pode ser livremente distribuído desde que sejam respeitadas as seguintes condições:

1. É permitido fazer e distribuir gratuitamente cópias impressas inalteradas deste documento, acompanhado desta Licença de Uso e de instruções de como obtê-lo através em nosso portal.
2. Para reprodução do documento completo ou em partes, deve ser assinado um Termo de Licença de Uso, e a autoria deve ser citada da seguinte forma: “Texto extraído Convergência SIOPS/MSC – uma análise da correspondência entre os códigos e descrições contidas no SIOPS e os propostos pela Secretaria do Tesouro Nacional 2018 a 2022”.
3. É vedada à exibição ou a distribuição total ou parcial de versões modificadas deste documento, bem como a comercialização no todo ou em parte de cópias do referido documento.
4. Informações sobre o Termo de Licença de Uso podem ser solicitadas formalmente para nosso E-mail: siops@saude.gov.br.

Conte-nos o que pensa sobre esta publicação. [Clique aqui](#) e responda a pesquisa.

DISQUE SAÚDE **136**

Biblioteca Virtual em Saúde do Ministério da Saúde
bvsmms.saude.gov.br



MINISTÉRIO DA
SAÚDE

