

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

7ª Edição

PARTE III Procedimentos Contábeis Específicos

Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios
Válido a partir do exercício de 2017
Aprovado pela Portaria STN nº XXX/2016

Brasília
2016

Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)
7ª Edição

Parte III
Procedimentos Contábeis Específicos (PCE)

MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA
Henrique de Campos Meirelles

SECRETÁRIO-EXECUTIVO
Eduardo Refinetti Guardia

SECRETÁRIO DO TESOURO NACIONAL
Ana Paula Vitali Janes Vescovi

SUBSECRETÁRIA DE CONTABILIDADE PÚBLICA
Gildenora Batista Dantas Milhomem

COORDENADOR-GERAL DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO
Leonardo Silveira do Nascimento

COORDENADOR DE NORMAS DE CONTABILIDADE APLICADAS À FEDERAÇÃO
Bruno Ramos Mangualde

GERENTE DE NORMAS E PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS
Diego Rodrigues Boente

EQUIPE TÉCNICA
Ana Karolina Almeida Dias
Carla de Tunes Nunes
Gabriela Leopoldina Abreu
Gessé Santana Borges
Rodrigo Pereira Neves
Washington Nunes Leite Júnior

Informações – Secretaria do Tesouro Nacional (STN):
Fone: (61) 3412-4905
Correio Eletrônico: cconf.df.stn@fazenda.gov.br
Página Eletrônica: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade>
Fórum da Contabilidade: <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/forum>

(Sumário suprimido)

MANUTA

1. FUNDEB

(Texto suprimido)

MANUTENÇÃO

2. CONCESSÕES

(Texto suprimido)

MANUTUA

3. OPERAÇÃO DE CRÉDITO

(Texto suprimido)

MANUTIDA

4. REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL (RPPS)

(Texto suprimido)

MANUATA

5. DÍVIDA ATIVA

(Texto suprimido)

MANUTIDA

6. PRECATÓRIOS EM REGIME ESPECIAL

(Texto suprimido)

MANUATA

7. CONSÓRCIOS PÚBLICOS

7.1. INTRODUÇÃO

Consórcios públicos são parcerias formadas por dois ou mais entes da Federação para a gestão associada de serviços públicos, bem como para a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos, conforme artigo 241 da Constituição Federal/1988, regulamentado pela Lei nº 11.107/2005 e pelo Decreto nº 6.017/2007.

Os consórcios públicos e os entes públicos que contratarem consórcios públicos, na condição de entes consorciados, deverão aplicar as normas deste Manual no que se refere à contabilização e evidenciação de suas informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, conforme as regras da Portaria STN nº 274/2016.

7.2. RECURSOS DOS CONSÓRCIOS PÚBLICOS

O contrato de rateio é o instrumento pelo qual os entes da Federação consorciados comprometem-se a transferir recursos financeiros para a realização das despesas do consórcio público, consignados em suas respectivas leis orçamentárias anuais (LOA).

O contrato de rateio será formalizado em cada exercício financeiro e seu prazo de vigência não será superior ao das dotações que o suportam, com exceção dos contratos que tenham por objeto exclusivamente projetos consistentes em programas e ações contemplados em plano plurianual (PPA) ou a gestão associada de serviços públicos custeados por tarifas ou outros preços públicos.

Os consórcios públicos podem também ser contratados diretamente pelos entes para a prestação de serviços, independentemente de esses serem consorciados ou não. Além dos recursos financeiros transferidos pelos entes da Federação consorciados com base no contrato de rateio, constituem recursos dos consórcios públicos:

- a. Bens móveis ou imóveis recebidos em doação;
- b. Transferências de direitos operadas por força de gestão associada de serviços públicos;
- c. Tarifas e outros preços públicos;
- d. Auxílios, contribuições e subvenções sociais ou econômicas de outras entidades e órgãos do governo que não compõem o consórcio público;
- e. Receita de prestação de serviços;
- f. Outras receitas próprias.

7.3. PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS ORÇAMENTÁRIOS

7.3.1. ORÇAMENTO DO ENTE CONSORCIADO

Para o atendimento dos objetivos estabelecidos para o consórcio público, cada ente da Federação consorciado consignará em sua lei orçamentária anual (LOA) ou em créditos adicionais, por meio de programações específicas, dotações suficientes para suportar as despesas com transferências a consórcio público, nos limites das obrigações assumidas decorrentes do contrato de rateio.

A LOA e as leis de créditos adicionais do ente da Federação consorciado deverão discriminar as transferências a consórcio público quanto à natureza, no mínimo, por categoria econômica, grupo de natureza e modalidade de aplicação, conforme definido na Portaria STN/SOF nº 163/2001.

7.3.2. CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DAS TRANSFERÊNCIAS A CONSÓRCIOS PÚBLICOS

Na execução da LOA do ente consorciado, este deverá seguir, no mínimo, a seguinte classificação quanto à natureza da despesa relativa a transferências a consórcios públicos em virtude de contrato de rateio:

C . G . MA . 70

a. Categoria econômica (C):

- 3. Corrente
- 4. Capital

b. Grupo de natureza da despesa (G):

- 1. Pessoal e Encargos Sociais
- 3. Outras Despesas Correntes
- 4. Investimentos
- 5. Inversões Financeiras

c. Modalidade de aplicação (MA):

- 71. Transferências a Consórcios Públicos mediante Contrato de Rateio
- 72. Execução Orçamentária Delegada a Consórcios Públicos
- 73. Transferências a Consórcios Públicos mediante Contrato de Rateio à Conta de Recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar nº 141, de 2012
- 74. Transferências a Consórcios Públicos mediante Contrato de Rateio à Conta de Recursos de que trata o art. 25 da Lei Complementar nº 141, de 2012

d. Elemento de despesa:

- 70. Rateio pela Participação em Consórcio Público

7.3.3. CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DOS PAGAMENTOS A CONSÓRCIOS PÚBLICOS REFERENTES A CONTRATAÇÃO DIRETA

Caso ocorra a contratação direta de consórcios públicos por ente da Federação, essa será identificada por meio de modalidade de aplicação específica distinguindo-se, ainda, se a contratação direta ocorre com consórcio público do qual o ente participa (modalidade de aplicação 93) ou não participa (modalidade de aplicação 94):

- 93. Aplicação Direta Decorrente de Operação de Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente Participe.
- 94. Aplicação Direta Decorrente de Operação de Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social com Consórcio Público do qual o Ente Não Participe.

Maiores informações a respeito das classificações orçamentárias das despesas de ente consorciado com consórcio público são encontradas na Parte I deste Manual.

7.3.4. ORÇAMENTO DO CONSÓRCIO PÚBLICO

As receitas de transferências recebidas pelos consórcios públicos em virtude do contrato de rateio deverão ser classificadas em códigos de fonte / destinação de recursos, desenvolvidos pelos consórcios, que reflitam as finalidades da transferência.

Os recursos recebidos mediante contrato de rateio, quando utilizados em exercícios seguintes, deverão atender ao objeto de sua vinculação, conforme parágrafo único do art. 8º da Lei Complementar nº 101/2000. Caso a não utilização desses recursos no exercício em que foram recebidos implique o não atendimento aos limites mínimos anuais previstos no § 2º do art. 198 e no art. 212 da Constituição Federal (ações e serviços públicos de saúde e manutenção e desenvolvimento de ensino, respectivamente) a diferença será acrescida ao montante mínimo do exercício subsequente, sem prejuízo da base anual de impostos e transferências previstas constitucionalmente.

7.3.5. CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DAS TRANSFERÊNCIAS RECEBIDAS PELO CONSÓRCIO PÚBLICO

No consórcio público, os recursos recebidos deverão ser classificados como receita orçamentária de transferência, conforme o ente transferidor, nas seguintes naturezas de receita:

Codificação anterior:

- 1721.37.00 – Transferências Correntes a Consórcios Públicos, no caso de transferência da União;
- 1722.37.00 – Transferências Correntes a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Estados;
- 1723.37.00 – Transferências Correntes a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Municípios.
- 2421.37.00 – Transferências de Capital a Consórcios Públicos, no caso de transferência da União;
- 2422.37.00 – Transferências de Capital a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Estados;
- 2423.37.00 – Transferências de Capital a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Municípios.

Codificação nova:

- 1.7.1.8.07.1.0 - Transferências Correntes a Consórcios Públicos, no caso de transferência da União;
- 1.7.2.8.04.1.0 - Transferências Correntes a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Estados;
- 1.7.3.8.02.1.0 - Transferências Correntes a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Municípios;
- 2.4.1.8.01.1.0 - Transferências de Capital a Consórcios Públicos, no caso de transferência da União;
- 2.4.2.8.xx.x.x - Transferências de Capital a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Estados;
- 2.4.3.8.01.1.0 - Transferências de Capital a Consórcios Públicos, no caso de transferência dos Municípios.

7.3.6. CLASSIFICAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DAS DESPESAS EXECUTADAS PELO CONSÓRCIO PÚBLICO

O consórcio público deverá elaborar o seu próprio documento orçamentário, entendendo-se esse como sendo um instrumento não legislativo que dispõe sobre a previsão de receitas e despesas necessárias à consecução dos fins do consórcio público, inclusive as relativas ao contrato de rateio, aprovado pelos entes consorciados.

O orçamento do consórcio público deverá discriminar as despesas a serem executadas, observando os critérios de classificação funcional, programática, por natureza de despesa e por fonte / destinação de recursos. Os consórcios públicos que executam ações de saúde poderão utilizar, além da modalidade de aplicação 90 (aplicação direta), as modalidades de aplicação 95 e 96 descritas na Parte I deste Manual:

- 95. Aplicação Direta à conta de recursos de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 24 da Lei Complementar nº 141, de 2012.
- 96. Aplicação Direta à conta de recursos de que trata o art. 25 da Lei Complementar nº 141, de 2012.

É de suma importância ressaltar que a classificação por função (não abrange a classificação por subfunção) e por grupo de natureza de despesa do consórcio público deverá ter a mesma classificação do ente consorciado transferidor. Dessa forma, o consórcio público deve executar a despesa seguindo os mesmos objetivos originalmente estabelecidos pela transferência realizada pelo ente consorciado.

Além disso, o consórcio público registrará a execução orçamentária da despesa nos respectivos códigos de fonte / destinação de recursos, criados no âmbito do consórcio público, para a gestão orçamentário-financeira, de forma a vincular o ingresso de recursos recebidos dos entes consorciados à respectiva aplicação.

É vedada a aplicação dos recursos entregues por meio de contrato de rateio para o atendimento de despesas genéricas, inclusive transferências ou operações de crédito.

O consórcio público deverá prestar as informações necessárias para subsidiar a elaboração das leis orçamentárias anuais dos entes consorciados pelo menos trinta dias antes do menor prazo para encaminhamento dos respectivos projetos de lei ao Poder Legislativo .

7.4. PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS PATRIMONIAIS

Considerando que a assembleia do consórcio público é soberana quanto às decisões relativas à repartição de ativos e passivos, o reconhecimento do ativo patrimonial no consórcio público e do passivo patrimonial no ente consorciado ocorre no início da vigência do contrato de rateio. Contudo, o passivo patrimonial não é encerrado com a saída do ente consorciado, a menos que a assembleia delibere em contrário.

Na data de elaboração das demonstrações contábeis, os entes consorciados reconhecem no ativo suas parcelas correspondentes ao patrimônio líquido do consórcio, utilizando a metodologia de apropriação proporcional patrimonial. Para utilização dessa metodologia, as participações no consórcio público são precificadas por cotas de participação, valoradas conforme a relação “Patrimônio Líquido/Número Total de Cotas”. Sempre que houver alteração em um dos elementos da relação, (patrimônio líquido ou número total de cotas) a valoração deve ser revista e os eventuais ajustes, reconhecidos no resultado.

Em regra, as transferências de ativos (monetários ou não) dos entes consorciados para o consórcio público são registradas por meio de ativo (participações) e patrimônio líquido. Entretanto, o consórcio pode registrar as transferências de ativos por meio de variações patrimoniais diminutivas (VPD) e aumentativas (VPA), quando atender a um ente externo (não consorciado) ou mesmo a um ente consorciado numa contratação direta, na condição de cliente.

Em algumas circunstâncias, o patrimônio líquido do consórcio pode apresentar saldo negativo. Nesse caso, os entes consorciados:

- a. Zeram o saldo do ativo (Participações em Consórcios Públicos), se for o caso;
- b. Reconhecem um passivo somente se tiverem incorrido, em nome do consórcio, em obrigações legais, contratuais, acordos firmados ou assunção de dívidas.

Em caso de exclusão de ente consorciado ou de extinção do consórcio público, o instrumento previsto no art. 12 da Lei nº 11.107, de 6 de abril de 2005 e ratificado por lei de todos os entes consorciados deverá prever as relações jurídicas decorrentes, inclusive as relativas à repartição de ativos e passivos.