



Revista  
**Cadernos de  
Finanças Públicas**

02 | 2024



**TESOURO NACIONAL**

## DEMONSTRAÇÃO DE OBTENÇÃO E USO DE RECURSOS PÚBLICOS

Elizabeth Ferraz Barros

Fucape

### RESUMO

Este artigo tecnológico, de natureza qualitativa, objetiva propor um modelo de demonstração contábil que informe sinteticamente a obtenção e a utilização dos recursos públicos pelos municípios brasileiros. Foram pesquisadas prestações de contas anuais dos países membros da OCDE que não adotam o padrão IPSAS para elaborar suas demonstrações contábeis, no intuito de identificar boas práticas de divulgação da informação contábil quanto a obtenção e utilização de recursos públicos. A pesquisa revelou que há vários tipos de classificação, porém a mais recorrente é aquela em que as despesas são evidenciadas em grupos de despesas operacionais, de transferências e financeiras. O modelo de demonstração de obtenção e uso de recursos públicos proposto foi concebido adotando-se os requisitos (i) da utilização de um vocabulário acessível ao público externo à contabilidade e (ii) da divulgação das receitas e despesas em grupos que expressem nitidamente como os recursos foram obtidos e utilizados.

**Palavras-chave:** municípios, demonstração contábil, obtenção de recursos públicos, utilização de recursos públicos, vocabulário acessível.

**Código JEL:** M40, M41, M49.

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO .....	4
2. DIVULGAÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁ- BEIS BRASILEIRAS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO.....	5
2.1 <i>Demonstrações de Receitas e Despesas no Brasil</i> .....	5
3. OBTENÇÃO DOS DADOS DA PESQUISA.....	8
4. ESTRUTURA DAS DEMONSTRAÇÕES DE RECEITAS E DESPESAS NOS PAÍSES MEMBROS DA OCDE QUE NÃO ADOTAM AS NORMAS IPSAS .....	9
4.1 <i>Canadá</i> .....	10
4.2 <i>França</i> .....	12
4.3 <i>Polônia</i> .....	15
4.4 <i>Eslovênia</i> .....	16
4.5 <i>Itália</i> .....	18
4.6 <i>Alemanha</i> .....	19
4.7 <i>Bélgica</i> .....	22
4.8 <i>Dinamarca</i> .....	23
4.9 <i>Noruega</i> .....	25
4.10 <i>Estados Unidos da América</i> .....	27
4.11 <i>Holanda</i> .....	28
4.12 <i>Finlândia</i> .....	30
4.13 <i>Irlanda</i> .....	31
4.14 <i>Luxemburgo</i> .....	33
4.15 <i>Hungria</i> .....	33
5. PROPOSTA DE DEMONSTRAÇÃO DE OBTENÇÃO E USO DE RECURSOS PÚBLI- COS.....	33
5.1 <i>Lições Obtidas nos Países da OCDE</i> .....	33
5.2 <i>Modelo Proposto para a Demonstração de Obtenção e Uso de Recursos Públicos</i> .....	34
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	36
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	38

## 1. INTRODUÇÃO

Embora existam várias definições de transparência orçamentária e transparência fiscal, todas podem ser resumidas em um conceito central: transparência significa tornar totalmente acessível para as pessoas informações sobre como o dinheiro público é arrecadado e usado (Organisation for Economic Cooperation and Development, 2017).

O principal objetivo das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público é comunicar, de maneira inteligível, ao cidadão e aos representantes legislativos, as ações executadas pelo governo (Oulasvirta, 2021). Contudo, é comum que as demonstrações contábeis do setor público sejam consideradas muito técnicas, não atendendo a todas as necessidades de informação dos cidadãos (Biondi; Bracci, 2018).

As demonstrações contábeis adotadas no Brasil são elaboradas seguindo preceitos legais (Lei nº 4.320/1964, Decreto-lei nº 200/1967, Decreto nº 93.872/1986, Lei nº 10.180/2001 e Lei Complementar nº 101/2000) e normativos contidos no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e, no caso da União, no Manual Siafi (editados pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN/ME) (Secretaria do Tesouro Nacional, 2022).

O arcabouço conceitual do MCASP está alinhado com as normas brasileiras e internacionais de contabilidade do setor público, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelo International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), respectivamente. Portanto, as demonstrações contábeis adotadas no Brasil (Balanço Patrimonial – BP, Demonstração das Variações Patrimoniais – DVP, Balanço Orçamentário – BO, Balanço Financeiro – BF, Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido – DMPL) utilizam o padrão IPSAS (International Public Sector Accounting Standards).

A convergência do Brasil às normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público promoveu um grande avanço na elaboração e na divulgação das informações contábeis, além de possibilitar a comparação das demonstrações contábeis brasileiras com aquelas de países que também adotam o padrão IPSAS.

Não obstante as vantagens da utilização de um padrão internacionalmente respeitado, as demonstrações contábeis precisam ser compreendidas não apenas por aqueles que detêm o conhecimento contábil, mas também pelo cidadão, de modo a ampliar a transparência dos entes públicos e consequentemente o controle social. Ressalte-se que o termo cidadão se refere ao perfil do cidadão médio, ou seja, uma pessoa que carece ou tem conhecimento e/ou *expertise* contábil limitado (Karatzimas, 2015).

Neste sentido, Fahmid et al. (2019) enfatizam que os relatórios contábeis devam ser simplificados para os usuários de localidades de pequeno porte. Para esses autores, os relatórios baseados nas IPSAS muitas vezes estão além da capacidade intelectual do público em geral, especialmente em países em desenvolvimento.

No Brasil, apesar do elevado padrão das demonstrações contábeis, não é possível visualizar em um único demonstrativo as fontes de recursos que o município utiliza (arrecadação própria, transferências da União e do Estado, empréstimos, doações etc.) e o destino desses recursos (despesas de custeio, transferências para indivíduos e entidades, pagamento da dívida pública etc.), descritos em uma linguagem acessível ao público em geral.

A fim de suprir esta lacuna, o presente trabalho objetiva propor um modelo de demonstração que informe sinteticamente a obtenção e a utilização dos recursos públicos pelos municípios brasileiros.

Para a consecução do objetivo foi realizada uma pesquisa nas prestações de contas anuais dos países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE que elaboram suas demonstrações segundo norma própria, ou seja, não adotam o padrão IPSAS, no intuito de identificar boas práticas de divulgação da informação contábil quanto a obtenção e utilização de recursos públicos.

O modelo de demonstração de obtenção e uso de recursos públicos que resultou da pesquisa foi concebido para os municípios, mas poderá ser ajustado para os Estados da federação, ou até mesmo para a União. Caso o modelo proposto seja adotado pelos portais de transparência dos municípios, ou pelas organizações de controle social, o alcance da informação contábil será ampliado em razão da maior acessibilidade que sua estrutura simplificada oferece.

## **2. DIVULGAÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS BRASILEIRAS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO**

Para refletir sobre as informações contidas nas demonstrações contábeis aplicadas ao setor público no Brasil e relacionadas à obtenção e utilização de recursos públicos é discutida brevemente a estrutura da Demonstração das Variações Patrimoniais – DVP, do Balanço Orçamentário – BO e da Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC.

### ***2.1 Demonstrações de Receitas e Despesas no Brasil***

A DVP apura o resultado patrimonial do período pelo confronto entre as variações patrimoniais quantitativas aumentativas, equivalentes às receitas no setor privado, e as variações patrimoniais quantitativas diminutivas, equivalentes às despesas no setor privado (Brasil, 2018).

Na DVP são evidenciadas as transações que aumentam ou reduzem o patrimônio e, por consequência, é demonstrado o resultado patrimonial. Nesse sentido, a DVP indica como se formou uma parte substancial da variação do patrimônio líquido das entidades do setor público.

As variações patrimoniais aumentativas são assim compostas: tributos, receitas advindas da exploração de atividades comerciais, receitas financeiras, transferências recebidas, valorizações e ganhos com ativos e desincorporação de passivos e por outras variações patrimoniais aumentativas.

As variações patrimoniais diminutivas evidenciam, entre outras, a remuneração com pessoal e encargos, o consumo de bens e serviços, as despesas financeiras e as transferências concedidas, ou seja, transações que reduzem o patrimônio.

Uma vez que a DVP é elaborada com base no regime de competência, não tem como objetivo demonstrar os recursos financeiros que ingressaram no exercício, nem tampouco quais recursos financeiros foram desembolsados. Por exemplo, as entradas e saídas de recursos decorrentes de empréstimos/financiamento não têm relação com a DVP, exceto pela incorrência de despesas financeiras. O objetivo da DVP é demonstrar como a obtenção de receitas, independentemente de seu recebimento, bem como o consumo de recursos, independentemente de seu pagamento, compõem o resultado patrimonial.

O Balanço Orçamentário – BO, por sua vez, compara as receitas previstas e as despesas fixadas na lei orçamentária anual com as receitas arrecadadas e as despesas em todos os seus estágios (empenhadas, liquidadas e pagas), respectivamente, obtendo, em consequência, o resultado orçamentário. No BO as receitas são classificadas por categoria econômica e por origem e as despesas por categoria econômica e por grupo de natureza da despesa (Brasil, 2018).

As receitas, sob a concepção orçamentária, correspondem aos recursos que o ente público dispõe para executar as suas despesas e podem ser obtidas por meio da arrecadação de tributos, da venda de bens e serviços, das transferências recebidas, dos empréstimos contraídos, do recebimento de empréstimos concedidos e da alienação de bens. Adicionalmente, a divulgação das operações de crédito e do seu refinanciamento informam ao usuário a proporção de recursos obtidos no exercício e que deverão ser devolvidos no futuro.

Destaca-se que a subclassificação das despesas correntes em “pessoal e encargos sociais”, “juros e encargos e encargos da dívida” e “outras despesas correntes” limita sobremaneira a

informação. Caso o subgrupo “outras despesas correntes” fosse detalhado, o usuário teria conhecimento do valor das transferências, das despesas de consumo, dos benefícios assistenciais aos servidores, das sentenças judiciais etc.

Desse modo, embora o BO forneça informações adicionais à DVP, utiliza uma nomenclatura que restringe o seu acesso a um pequeno grupo de usuários, além de não disponibilizar as informações sobre a destinação dos recursos públicos com o detalhamento necessário.

Por último, no conjunto das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público que tratam das entradas e saídas de recursos financeiros têm-se a mais intuitiva das demonstrações atualmente publicadas, qual seja a Demonstração dos Fluxos de Caixa – DFC. A DFC divulga como a entidade obteve recursos para financiar suas atividades e como esses recursos foram utilizados (Brasil, 2018).

A classificação das entradas e saídas de caixa e equivalentes de caixa por fluxos permite identificar a movimentação dos recursos financeiros no âmbito das operações ordinárias, de investimentos e de financiamentos e representa um grande progresso de comunicação.

Essa classificação permite aos profissionais habilitados a obtenção de informações como, por exemplo, a autossuficiência, ou não, do ente público em relação a seus recursos próprios ou de transferências constitucionais, os investimentos realizados no período, a obtenção de empréstimos e financiamentos para suprir suas necessidades financeiras e de investimentos etc.

Apesar de se aproximar da demonstração que este trabalho objetiva propor, a DFC ainda não é suficientemente acessível para pessoas que não detêm o conhecimento contábil.

Para os leigos em contabilidade, a dificuldade de compreensão da DFC resulta principalmente do vocabulário utilizado, que naturalmente traduz as especificações contábeis. Por exemplo, a classificação dos ingressos das atividades operacionais por origem (receita patrimonial, receita industrial, receita agropecuária, outras receitas derivadas e originárias etc.) e o uso de termos como “alienação de bens”, “aquisição de ativo não circulante” restringe a avaliação do conteúdo dessa demonstração a um público singular.

Outro aspecto é que apesar de os desembolsos operacionais serem segregados em (i) pessoal e demais despesas, (ii) juros e encargos da dívida, (iii) transferências concedidas (iv) outros desembolsos operacionais, há espaço para melhoria da informação.

Por exemplo, em outra demonstração “as demais despesas”, bem como “outros desembolsos operacionais”, poderiam ser mais detalhados, de modo a expressar melhor os gastos com o funcionamento do ente público. Além disso, apesar de os juros e encargos da dívida serem tratados tradicionalmente como despesas operacionais, há uma tendência, conforme será visto,

no item 4 deste artigo, de segregar o impacto provocado pelas operações financeiras das transações operacionais.

Portanto, apesar de a DFC se constituir em um avanço na informação contábil e cumprir o seu propósito de explicar a variação do caixa e de seus equivalentes entre dois exercícios sociais, a sua estrutura é concebida para segregar os ingressos e desembolsos em fluxos cujo entendimento nem sempre é abrangente.

Uma nova demonstração, que divulgue a obtenção e o uso de recursos públicos em dois grandes blocos, com subdivisões utilizando vocabulário mais simples, auxiliará na transparência da informação no setor público.

### **3. OBTENÇÃO DOS DADOS DA PESQUISA**

Este artigo apresenta uma pesquisa de natureza qualitativa realizada por meio da análise de conteúdo. O objetivo da análise de conteúdo neste trabalho é identificar as contribuições de outras nações para evidenciar sinteticamente em demonstrativo contábil aplicável ao setor público as origens de recursos financeiros e as suas aplicações.

A análise de conteúdo foi aplicada nas estruturas de prestações de contas anuais dos governos centrais de países membros da OCDE que elaboram suas demonstrações contábeis segundo norma própria, ou seja, não adotam o padrão IPSAS.

Justifica-se a escolha desses países pela impossibilidade de se alcançar todas as publicações das demais jurisdições que não aplicam o padrão IPSAS e pela expectativa de que a OCDE aglutina países proeminentes em administração pública e em transparência contábil.

Embora a proposta do artigo seja direcionada para os municípios brasileiros, a pesquisa foi realizada entre os governos centrais pela inviabilidade de se alcançar os governos locais/municípios, em função do volume e conseqüente dispersão dos dados, e da perspectiva de que não há variações significativas de contabilização e divulgação entre as diversas esferas governamentais dentro dos países.

Na condução da análise de conteúdo foram cumpridas três etapas: (a) leitura das prestações de contas dos países para identificar os demonstrativos pertinentes à execução da receita e da despesa; (b) seleção das informações textuais representativas das características do conteúdo; e (c) interpretação das informações e identificação dos aspectos considerados semelhantes e diferentes.

As demonstrações contábeis foram obtidas em diversas fontes, como Ministérios das Fi-  
8

nanças, Bancos Centrais, Institutos Nacionais de Estatística e outros, e se referem, em sua maioria, aos dados referentes ao exercício de 2021. Os dados pertinentes ao Japão não foram contemplados na pesquisa. A Figura 1 traz informações sucintas sobre os países que compõem este estudo.

Figura 1: Países da OCDE que adotam normas próprias de contabilidade

Item	País	Entidade econômica	Regime contábil
1	Deutschland (Alemanha)	Governo central	Regime de caixa
2	Belgique (Bélgica)	Consolidação do governo central, comunidades constitucionais e regiões, governos locais e seguridade social	Regime de competência
3	Canada (Canadá)	Consolidação por departamentos, agências, outras entidades do governo federal e corporações da Coroa	Regime de competência
4	Danmark (Dinamarca)	Consolidação da Coroa dinamarquesa, Membros da Casa Real, Parlamento dinamarquês, Gabinete do primeiro-ministro, ministérios diversos etc.	Regime de competência
5	United States of America (Estados Unidos da América)	Governo central	Regime de competência
6	Suomi (Finlândia)	Consolidação das unidades orçamentárias, fundos estatais extraorçamentários, instituições independentes de direito público, fundações e estabelecimentos comerciais estatais.	Regime de competência
7	Nederland (Holanda)	Governo central	Regime de caixa
8	Hungary (Hungria)	Governo central	Regime de competência parcial
9	Ireland (Irlanda)	Governo central	Regime de caixa
10	Italia (Itália)	Governo central	Regime de competência parcial
11	Grand-Duché de Luxembourg (Luxemburgo)	Consolidação da administração central, governos locais e seguridade social	Regime de caixa
12	Norge (Noruega)	Consolidação da Casa real, Parlamento, Suprema Corte, Ministérios, Companhia estatal de petróleo, Empresas comerciais e Fundo de pensão do governo no exterior	Regime de caixa
13	Polska (Polônia)	Governo central	Regime de competência parcial
14	Slovenija (República da Eslovênia)	Governo central	Regime de competência parcial
15	République Française (República da França)	Governo central	Regime de competência

Fonte: dados da pesquisa

#### 4. ESTRUTURA DAS DEMONSTRAÇÕES DE RECEITAS E DESPESAS NOS PAÍSES MEMBROS DA OCDE QUE NÃO ADOTAM AS NORMAS IPSAS

O propósito deste capítulo é abordar as diversas estruturas de divulgação das receitas e despesas do setor público utilizadas pelos países membros da OCDE que não adotam as normas IPSAS.

#### 4.1 Canadá

O Canadá divulga as despesas de acordo com vários critérios (por natureza de despesa, por funções de governo e por segmentos, tais como ministérios, agências e corporações consolidadas da Coroa) e por periodicidades diversas (anual, bianual e decenal) (Canada, 2022a, b). Destaca-se a Tabela 1, que apresenta as receitas e as despesas, classificadas por natureza.

**TABELA 1: DEMONSTRAÇÃO CONSOLIDADA DE RECEITAS E DESPESAS PARA O EXERCÍCIO ENCERRADO EM 31/03/2022**

(EM MILHARES DE DÓLARES CANADENSES)

Descrição	Valor
<b>Receitas</b>	
<b>Receitas Tributárias</b>	
Receitas do Imposto sobre a Renda	
Pessoa Física	198,384,706
Empresas	78,815,511
Não-residentes no Canadá	10,788,888
<b>Total de Receitas do Imposto sobre a Renda</b>	<b>287,989,105</b>
Outros impostos e taxas	
Impostos sobre vendas e serviços	46,164,888
Impostos sobre energia	
Imposto de consumo – gasolina	4,087,121
Imposto especial de consumo – gasolina de aviação e óleo diesel	1,267,957
Impostos alfandegários de importação	5,236,875
Outros impostos especiais de consumo e taxas	
Impostos especiais de consumo	5,329,606
Taxa de segurança dos viajantes aéreos	412,743
Impostos especiais de consumo e taxas diversas	181,030
<b>Total de outros impostos e taxas</b>	<b>62,680,220</b>
<b>Total das Receitas Tributárias</b>	<b>350,669,325</b>
<b>Contribuições para o seguro-desemprego</b>	<b>23,856,229</b>
<b>Receitas de precificação por poluição</b>	<b>6,341,187</b>
<b>Outras Receitas</b>	
Corporações da Coroa e outras empresas governamentais	
Participação no lucro (prejuízo) anual	11,534,855
Juros e outros	1,268,724
Receitas cambiais líquidas	
Conta do Fundo de Câmbio	709,098

Fundo Monetário Internacional	168,767
Outras	(4,567)
<b>Outras</b>	
Retorno sobre investimentos	398,417
Venda de bens e serviços	11,439,437
Receitas diversas	6,895,731
<b>Total de Outras Receitas</b>	<b>32,410,462</b>
<b>Total das Receitas (I)</b>	<b>413,277,203</b>
<b>Despesas</b>	
<b>Despesas por programas</b>	
<b>Pagamentos por meio de transferências</b>	
Assistência social ao idoso, complemento para garantia de renda e pensão de cônjuge	60,773,542
Principais transferências para outros níveis de governo	
Transferências para a saúde	45,132,955
Transferências para a assistência social	15,473,939
Arranjos fiscais	25,377,744
Quebec abatement (programa de redução de impostos para os habitantes de Quebec)	(6,256,531)
Outras transferências relevantes	8,658,302
Seguro-desemprego e medidas de apoio	38,923,027
Benefícios para crianças	26,226,094
Auxílio de rendimento para trabalhadores em decorrência da Covid-19	15,582,206
Subsídio salarial de emergência do Canadá	22,290,562
Devolução das receitas de precificação por poluição	3,814,363
Outros pagamentos por meio de transferências	88,478,283
<b>Total dos pagamentos por meio de transferências</b>	<b>344,474,486</b>
<b>Outras despesas (despesas operacionais), exceto perdas atuariais líquidas</b>	<b>124,341,851</b>
<b>Total das despesas por programas, exceto perdas atuariais líquidas</b>	<b>468,816,337</b>
<b>Encargos da dívida pública</b>	<b>24,487,023</b>
<b>Total das despesas, exceto perdas atuariais líquidas (II)</b>	<b>493,303,360</b>
<b>Déficit anual antes das perdas atuariais líquidas (III = I – II)</b>	<b>(80,026,157)</b>
<b>Perdas atuariais líquidas</b>	<b>(10,185,977)</b>
<b>Déficit anual</b>	<b>(90,212,134)</b>

Fonte: Canadá (2022b, p. 11).

A maior parcela dos recursos públicos tem como destino as transferências, sejam diretas para os indivíduos, ou para outras esferas de governo, as quais representam 68,4% das despesas federais em 2021. O grupo das transferências é, portanto, o que recebe o maior nível de detalhamento na demonstração de resultados. As despesas operacionais (outras despesas) aparecem em uma única linha, refletindo a mesma relevância, do ponto de vista da evidenciação da informação, dos encargos da dívida pública e das perdas atuariais líquidas, porém são detalhadas em uma tabela auxiliar.

Ao destacar as perdas atuariais líquidas (que representam o impacto das mudanças no

valor dos ativos e das obrigações do governo para pensões do setor público e outros benefícios futuros de servidores ativos e inativos, registrados em exercícios fiscais anteriores), os resultados das operações do governo durante o ano fiscal são apresentados com mais transparência (Canadá, 2022a).

#### 4.2 França

Na França, a demonstração do resultado do exercício é composta por três tabelas: demonstração das despesas líquidas, demonstração das receitas líquidas e demonstração do resultado das operações do exercício.

**TABELA 2: DEMONSTRAÇÃO DAS DESPESAS LÍQUIDAS**

(EM MILHÕES DE EUROS)

	2021	2020	Varição
Despesas Operacionais Líquidas			
Despesas com pessoal	151.629	149.645	1.984
Aquisição de serviços e consumo de estoque	26.366	23.278	3.088
Despesas com amortizações, provisões e depreciações	60.255	56.115	4.140
Outras despesas operacionais diretas	8.324	8.930	(605)
<b>Despesas operacionais diretas totais (I)</b>	<b>246.575</b>	<b>237.968</b>	<b>8.607</b>
Transferências para execução de serviço público	35.773	31.629	4.143
Outras despesas operacionais indiretas	392	294	98
<b>Despesas operacionais indiretas totais (II)</b>	<b>36.165</b>	<b>31.923</b>	<b>4.242</b>
<b>Total das despesas operacionais (III = I + II)</b>	<b>282.739</b>	<b>269.891</b>	<b>12.848</b>
Venda de produtos e serviços	2.107	1.997	110
Produção estocada e ativos capitalizados	195	175	20
Reversões de provisões e depreciações	50.033	54.276	(4.244)
Outras receitas operacionais	25.417	21.965	3.452
<b>Total das receitas operacionais (IV)</b>	<b>77.751</b>	<b>78.413</b>	<b>(662)</b>
<b>TOTAL DAS DESPESAS OPERACIONAIS LÍQUIDAS (V = III – IV)</b>	<b>204.988</b>	<b>191.478</b>	<b>13.510</b>

Despesas de Intervenção líquidas	Transferências para famílias	59.938	58.180	1.757
	Transferências para empresas	68.787	57.765	11.022
	Transferências para comunidades locais	63.769	76.026	(12.257)
	Transferências para outras comunidades	28.109	25.165	2.944
	Despesas resultantes da aplicação de garantias	513	211	302
	Despesas de provisões e amortizações com despesas de intervenção	48.634	56.807	(8.173)
	<b>Despesas totais de intervenção (VI)</b>	<b>269.751</b>	<b>274.154</b>	<b>(4.403)</b>
	Contribuições recebidas de terceiros	15.329	10.940	4.390
	Reversões de provisões e amortizações	52.842	39.998	12.843
	<b>Receita Total de Intervenções (VII)</b>	<b>68.171</b>	<b>50.938</b>	<b>17.233</b>
<b>TOTAL DAS DESPESAS DE INTERVENÇÃO LÍQUIDAS (VIII = VI – VII)</b>	<b>201.580</b>	<b>223.215</b>	<b>(21.635)</b>	
Despesas Financeiras Líquidas	Juros	36.318	37.191	(873)
	Perdas cambiais relacionadas a operações financeiras	196	348	(151)
	Despesas com amortizações e provisões	2.398	4.786	(2.388)
	Outras despesas financeiras	11.154	28.897	(17.743)
	<b>Total das despesas financeiras (IX)</b>	<b>50.066</b>	<b>71.221</b>	<b>(21.155)</b>
	Rendimentos de investimentos financeiros	6.094	14.389	(8.295)
	Ganhos cambiais relacionados a transações financeiras	188	327	(139)
	Reversões de provisões e amortizações	14.136	11.177	2.959
	Juros e outros rendimentos similares	3.729	3.631	98
	<b>Total das receitas financeiras (X)</b>	<b>24.148</b>	<b>29.524</b>	<b>(5.376)</b>
	<b>TOTAL DAS DESPESAS FINANCEIRAS LÍQUIDAS (XI = IX – X)</b>	<b>25.919</b>	<b>41.698</b>	<b>(15.779)</b>
<b>TOTAL DAS DESPESAS LÍQUIDAS (XII = V + VIII + XI)</b>	<b>432.486</b>	<b>456.391</b>	<b>(23.905)</b>	

Fonte: République Française (2022, p. 3)

Neste modelo, assim como no Canadá, fica evidente a segregação entre despesas resultantes da atividade ordinária do Estado (despesas operacionais), despesas referentes aos valores transferidos (despesas de intervenção) e despesas financeiras.

As despesas operacionais diretas e indiretas correspondem, respectivamente, às despesas executadas pelo Estado para a prestação de serviços públicos e aos pagamentos efetuados pelo Estado para financiar as despesas de execução de políticas públicas originalmente de sua competência, mas que foram transferidas a terceiros. As despesas de intervenção correspondem à missão do Estado de regulador econômico e social, enquanto as receitas de intervenção são valores recebidos de terceiros, sem contraprestação, como contribuições para o financiamento das políticas públicas (République Française, 2022).

**TABELA 3: DEMONSTRAÇÃO DAS RECEITAS LÍQUIDAS**

(EM MILHÕES DE EUROS)

	2021	2020	Varição
Imposto sobre a renda	80.095	75.170	4.925
Imposto sobre as empresas	47.422	52.075	(4.653)
Imposto de consumo doméstico sobre produtos energéticos	17.726	14.213	3.513
Imposto sobre o valor adicionado	95.181	114.487	(19.306)
Taxa de selo, direitos de registros e outras contribuições e impostos indiretos	35.374	30.774	4.599
Outras receitas de natureza fiscal e similares	30.367	18.588	11.779
<b>TOTAL DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS LÍQUIDAS (XIII)</b>	<b>306.165</b>	<b>305.308</b>	<b>857</b>
Multas, taxas diversas e outras penalidades	10.601	9.042	1.560
<b>TOTAL DE OUTRAS RECEITAS LÍQUIDAS (XIV)</b>	<b>10.601</b>	<b>9.042</b>	<b>1.560</b>
RECURSOS PRÓPRIOS TRANSFERIDOS PARA A UNIÃO EUROPEIA (XV)	(26.368)	(23.689)	(2.679)
<b>RECEITAS LÍQUIDAS TOTAIS (XVI = XIII + XIV + XV)</b>	<b>290.398</b>	<b>290.660</b>	<b>(262)</b>

Fonte: République Française (2022, p. 4).

As receitas tributárias são resultantes do exercício da soberania do Estado. Os recursos próprios transferidos à União Europeia correspondem aos pagamentos efetuados a favor do orçamento da União Europeia e são apresentados como uma dedução às receitas tributárias.

**TABELA 4: DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DAS OPERAÇÕES DO EXERCÍCIO**

(EM MILHÕES DE EUROS)

	2021	2020	Varição
Total das despesas operacionais líquidas (V)	204.988	191.478	13.510
Total das despesas de intervenção líquidas (VIII)	201.580	223.215	(21.635)
Total das despesas financeiras líquidas (XI)	25.919	41.698	(15.779)
<b>DESPESAS LÍQUIDAS TOTAIS (XII)</b>	<b>432.486</b>	<b>456.391</b>	<b>(23.905)</b>
Total das receitas de impostos líquidas (XIII)	306.165	305.308	857
Total de outras receitas líquidas (XIV)	10.601	9.042	1.560
Recursos próprios do orçamento da União Europeia (XV)	(26.368)	(23.689)	(2.679)
<b>RECEITAS LÍQUIDAS TOTAIS (XVI)</b>	<b>290.398</b>	<b>290.660</b>	<b>262</b>
<b>RESULTADO DAS OPERAÇÕES DO EXERCÍCIO (XVI – XII)</b>	<b>(142.088)</b>	<b>(165.731)</b>	<b>23.642</b>

Fonte: République Française (2022, p. 4).

A demonstração do resultado das operações do exercício evidencia sinteticamente a diferença entre despesas líquidas e receitas líquidas.

A França divulga também uma demonstração com informações por segmentos, a qual visa apresentar dados sintéticos das despesas e receitas agregados nos grandes eixos das polí-

ticas públicas (correspondentes a agrupamentos de atividades homogêneas): governos locais, defesa, dívidas financeiras, desenvolvimento sustentável, educação e cultura, finanças e justiça, segurança e outras missões institucionais (République Française, 2022).

### 4.3 Polônia

Na estrutura de apresentação das receitas da Polônia são fornecidos dados comparativos da receita executada com a receita prevista e com a receita atualizada. As receitas estão segregadas por fontes de recursos: receita tributária, receita não tributária e fundos da União Europeia e outras fontes não reembolsáveis.

**TABELA 5: REALIZAÇÃO DAS RECEITAS DO ORÇAMENTO DO ESTADO EM 2021, POR FONTES DE RECURSOS**

(EM MILHARES DE ZLOTY POLONÊS)

Especificação	2020 Execução	2021 Orçamento	2021 Orçamento atualizado	2021 Execução
RECEITA TOTAL	419.795.677	404.484.028	482.985.154	494.843.463
<b>1. Receita tributária</b>	<b>370.261.752</b>	<b>369.140.013</b>	<b>424.840.000</b>	<b>432.170.399</b>
1.1 Imposto sobre Valor Adicionado	184.551.929	181.000.000	214.500.000	215.733.975
1.2. Imposto sobre o consumo	71.787.252	71.052.000	75.470.000	75.798.033
1.3. Imposto sobre jogos	2.337.873	2.860.000	3.000.000	3.048.859
1.4 Imposto sobre a renda das empresas	41.293.051	37.100.000	49.500.000	52.373.758
1.5 Imposto sobre a renda de pessoas físicas	63.797.444	69.300.000	71.275.000	73.606.199
1.6. Imposto sobre a extração de minerais	1.672.113	1.500.000	3.400.000	3.686.803
1.7. Imposto sobre instituições financeiras	4.822.113	4.870.000	5.170.000	5.290.721
1.8. imposto sobre vendas no varejo	-	1.458.013	2.525.000	2.632.041
1.9. Outras receitas tributárias	(22,9)			10,2
<b>2. Receita não tributária</b>	<b>47.401.895</b>	<b>32.752.862</b>	<b>55.554.001</b>	<b>60.521.155</b>
2.1. Dividendos e outros recebimentos de lucros	468.833	386.740	1.797.471	1.800.863
2.2. Recebimentos de dividendos do NBP (Banco Nacional da Polônia)	7.437.077	1.329.145	8.876.858	8.876.858
2.3. Taxa alfandegária	4.557.740	4.428.000	5.624.000	6.412.854
2.4. Receita própria das entidades do Estado e outras receitas não tributários	32.001.061	23.463.464	36.110.159	40.285.069
2.5. Pagamentos feitos por unidades do governo local	2.937.184	3.145.513	3.145.513	3.145.511
<b>3. Fundos da União Europeia e outras fontes não reembolsáveis</b>	<b>2.132.030</b>	<b>2.591.153</b>	<b>2.591.153</b>	<b>2.151.909</b>

Fonte: Polska (2022a, p. 69) (excertos de Realizacje dochodów budżetu państwa w 2021 r. według źródeł przedstawia poniższa tablica).

A divulgação das despesas na Polônia adota preliminarmente uma abordagem sintética, identificando os gastos em grandes grupos, de modo que seja verificado com facilidade como os recursos públicos foram aplicados.

**TABELA 6: EXECUÇÃO DAS DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS EM 2021, POR GRUPOS**

(Em milhares de Zloty polonês)

Especificação	2020 Execução		2021 Orçamento atualizado	2021 Execução	
	Valor	%	Valor	Valor	%
Total	504.776.148	100,0	523.492.865	521.216.817	100,0
1. Subvenções e subsídios	295.768.309	58,6	291.758.560	290.808.668	55,8
2. Benefícios para pessoas físicas	26.413.010	5,2	29.057.637	28.987.571	5,6
3. Despesas correntes das unidades orçamentárias	85.437.525	16,9	93.051.729	92.370.615	17,7
4. Despesas de capital das unidades orçamentárias	33.395.622	6,6	42.214.906	42.041.180	8,1
5. Despesas com serviço da dívida do Tesouro do Estado	29.300.233	5,8	25.975.000	25.957.658	5,0
6. Transferências de recursos para a União Europeia	24.827.510	4,9	32.230.727	32.230.378	6,2
7. Projetos de cofinanciamento com participação de Fundos da União Europeia	9.633.940	1,9	9.204.306	8.820.747	1,7

Fonte: Polska (2022a, p. 123)

As informações estão apresentadas em grupos relativos a (i) transferências (subvenções, subsídios, benefícios para pessoas físicas e transferências para a UE), (ii) despesas correntes e de capital das unidades orçamentárias, (iii) despesas com serviço da dívida do Tesouro do Estado (iv) e projetos cofinanciados com a União Europeia.

As despesas de maior magnitude (subvenções e subsídios, despesas correntes e despesas de capital das unidades orçamentárias) são detalhadas em uma tabela adicional denominada Despesas Orçamentárias do Estado (Polska, 2022b).

A Polônia também divulga suas despesas (fixação versus execução) classificadas por seções do orçamento (semelhantes à classificação da despesa por funções no Brasil), e por entidades, assim como o faz o Canadá.

#### **4.4 Eslovênia**

A República da Eslovênia apresenta a Demonstração de Receitas e Despesas, em detalhes, bem como a Demonstração de Realização das Despesas por Entidades Orçamentárias (Slovenija, 2021), tal qual o fazem o Canadá e a Polônia. Em ambas as tabelas são apresentados dados para o orçamento atualizado, a execução do orçamento no período de janeiro a junho de 2021 e a estimativa de realização do orçamento em 2021.

A execução das despesas para o ano integral pode ser visualizada no site <https://proracun.gov.si/Public/BudgetVisualization>, porém em formatos diferentes. Por exemplo, para cada ano são apresentadas as despesas por áreas de consumo, o que se assemelha à classificação brasileira das despesas por função (Slovenija, 2023a).

Para informações do orçamento atualizadas diariamente, a solução é apresentada em duas tabelas, denominadas *Kako denar zbiramo?* (Como arrecadamos dinheiro?) e *Kako denar porabimo?* (Como gastamos dinheiro?).

**TABELA 7: COMO ARRECADAMOS DINHEIRO?**

(Em unidades de Euro)

<b>Receita</b>	<b>Receita estimada</b>	<b>Receita arrecadada</b>
Imposto sobre o valor adicionado	5.037.841.166,00	338.021.741,73
Fundos recebidos da União Europeia	1.778,105.024,61	115.477.526,69
Imposto de Renda (pessoa física)	1.718.813.825,00	199.601.339,5
Imposto de Renda (pessoa jurídica)	1.515.863.482,00	155.740.782,68
Impostos especiais de consumo	1.452.297.460,00	132.693.487,88
Outras receitas	1.134.423.047,00	128.701.270,29
Receitas não tributárias (dividendos, impostos, multas)	542.121.147,00	79.500.367,40
Receitas de capital	198.027.943,0	21.643.760,62
<b>Total</b>	<b>11.599.388.070,00</b>	<b>1.171.380.277,00</b>

Fonte: Slovenija (2023b). Posição em 15/02/2023

**TABELA 8: COMO GASTAMOS DINHEIRO?**

(Em unidades de Euro)

<b>Despesas</b>	<b>Despesa planejada</b>	<b>Total gasto</b>	<b>Percentual gasto</b>
Remunerações de empregados	4.179.531.933,40	544.969.459,62	38,48
Outras despesas	3.138.811.683,28	94.252.587,88	6,66
Investimentos	2.452.338.006,57	66.550.962,48	4,70
Assistência a famílias e aos desempregados e seguridade social	1.864.175.480,25	199.793.680,47	14,11
Despesas com bens e serviços	1.411.478.142,82	133.409.303,16	9,42
Instituto de pensão e seguro de invalidez da Eslovênia	1.270.599.116,00	74.370.650,11	5,25
Pagamentos de fundos à UE	654.087.491,00	101.306.899,92	7,15

Juros	645.503.780,40	57.260.166,04	4,04
Institutos de saúde	573.138.489,93	24.783.712,58	1,75
Subsídios	501.581.694,53	119.483.574,17	8,44
<b>Total</b>	<b>16.691.245.818,18</b>	<b>1.416.180.996,43</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Slovenija (2023b). Posição em 15/02/2023

As informações apresentadas nas Tabelas 7 e 8, apesar da aparente simplicidade, têm o mérito da tempestividade e da síntese, o que permite ao usuário identificar com facilidade e diariamente onde os recursos são obtidos e aplicados. A trivial apresentação dos gastos em percentual auxilia a identificar a magnitude dos valores.

#### 4.5 Itália

A Itália divulga suas informações de receitas e despesas de variadas formas e em relatórios diversos (Italia, 2022abc). Em sua abordagem mais concisa as despesas dos ministérios são classificadas em três agregados: despesas operacionais, encargos financeiros e transferências concedidas.

**TABELA 9: REGISTRO DAS DESPESAS PARA O ANO DE 2021– RESUMO DAS DESPESAS POR NATUREZA**

(Em milhares de euros)

Natureza da despesa	Valor	% do total de despesas operacionais	% do total de despesas gerais
Pessoal	78.222.681	78,21	11,87
Remuneração	58.193.989	58,18	8,83
Encargos sociais	16.851.735	16,85	2,56
Despesas diversas de pessoal	3.176.957	3,18	0,48
Consumo de bens e serviços	14.227.042	14,22	2,16
Uso de bens de terceiros	919.414	0,92	0,14
Taxas diversas de administração	288.662	0,29	0,04
Impostos do exercício	4.945.568	4,94	0,75
Despesas extraordinárias	107.893	0,11	0,02
Depreciação e amortizações	1.310.263	1,31	0,20
<b>TOTAL DAS DESPESAS OPERACIONAIS</b>	<b>100.021.522</b>	<b>100,00</b>	<b>15,18</b>
<b>ENCARGOS FINANCEIROS</b>	<b>68.514.964</b>		<b>10,40</b>
Transferências no exercício (para outras administrações)	401.947.250		61,00
Transferências para investimentos	87.843.034		13,33
Transferências para amortização de empréstimos	581.054		0,09

<b>TOTAL DAS TRANSFERÊNCIAS CONCEDIDAS</b>	<b>490.371.338</b>	<b>74,42</b>
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>658.907.824</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Italia (2022a, p. 173).

As despesas operacionais expressam o valor utilizado pelos centros de custos para o desempenho das suas funções e atividades. As transferências concedidas representam os recursos financeiros transferidos para famílias e empresas, para o exterior (intervenções de cooperação para o desenvolvimento ou como participação da Itália na EU) e financiamento de parte significativa das funções públicas que não são desempenhadas diretamente pelos ministérios, mas o são por outras administrações estatais nacionais e territoriais (regiões, províncias, municípios e cidades metropolitanas, órgãos do setor da saúde etc.), por meio de transferências do orçamento do Estado (Italia, 2022c).

Entre os vários formatos de divulgação das despesas, a Itália as demonstra por missão (semelhante às despesas por funções, no Brasil), identificando os valores empenhados e pagos (Italia, 2022b), e por entidades (Italia, 2022a). Quanto às receitas, destaca-se a peculiaridade de subclassificá-las em recorrentes e não recorrentes (Italia, 2022b).

#### **4.6 Alemanha**

A Alemanha evidenciou as informações de despesas, por natureza, no Relatório Financeiro de 2023, para os exercícios de 2017 a 2021 (execução da despesa), 2022 (previsão), 2023 (diretrizes) e 2024-2026 (planejamento financeiro). Para efeito de comparação são apresentados os dados referentes aos exercícios de 2020 e 2021:

**TABELA 10: DESPESA POR CATEGORIA ECONÔMICA E NATUREZA**

(EM MILHÕES DE EUROS)

	<b>2020</b>	<b>2021</b>
<b>DESPESAS TOTAIS</b>	<b>441.798</b>	<b>556.617</b>
<b>I - DESPESAS CORRENTES</b>	<b>390.245</b>	<b>507.012</b>
<b>DESPESAS DE PESSOAL</b>	<b>35.409</b>	<b>36.498</b>
Pessoal ativo	26.249	27.237
Pessoal inativo	9.160	9.261
<b>DESPESAS ORDINÁRIAS</b>	<b>36.370</b>	<b>38.670</b>
Manutenção de bens imóveis	1.801	1.083
Aquisições militares, instalações etc.	16.833	17.068
Outras despesas de materiais	17.736	20.518

DESPESAS DE JUROS	<b>6.413</b>	<b>3.855</b>
Para as administrações	0	0
Para outras áreas	6.413	3.855
- para instituições de segurança social	0	0
- outros	6.413	3.855
- para pedidos de indenização	42	42
- para outro mercado de crédito doméstico	6.371	3.813
- para países estrangeiros	0	0
TRANSFERÊNCIAS E CONCESSÕES	<b>312.053</b>	<b>427.989</b>
Para as administrações	75.607	117.438
- nacional	41.262	31.717
- comunidades	18	25
- fundos especiais	34.326	85.696
- associações de propósitos específicos	0	0
Para outras áreas	236.446	310.551
- Companhias	49.569	83.683
- Pensões e subsídios a pessoas físicas	30.735	32.557
- Para a Seguridade Social	134.613	172.478
- Para instituições privadas sem fins lucrativos	10.736	9.907
- Para países estrangeiros	10.782	11.926
- Para outros	11	0
II - DESPESAS DE CAPITAL	<b>51.553</b>	<b>49.606</b>
INVESTIMENTOS EM BENS TANGÍVEIS	<b>11.592</b>	<b>6.461</b>
Imóveis	8.192	3.920
Bens móveis	2.816	2.453
Terrenos	585	88
TRANSFERÊNCIAS DE PROPRIEDADE	<b>31.857</b>	<b>37.612</b>
Dotações e subvenções para investimentos	30.652	33.788
Para as administrações	8.148	5.145
- nacional	2.905	3.371
- comunidades e associações comunitárias	221	274
- fundos especiais	5.022	1.500
- associações de propósito específico	0	0
Para outras áreas	22.504	28.643
- Seguridade Social	0	0
- Outros (nacionais)	13.065	18.927
- Outros (no exterior)	9.440	9.716
Outras transferências de propriedade	1.205	3.824
Para as administrações	0	0
- nacional	0	0
- comunidades	0	0
Para outras áreas	1.205	3.824
- Empresas (nacionais)	5	2.430
- Outros (nacionais)	166	172
- No exterior	1.034	1.222
EMPRÉSTIMOS E AQUISIÇÕES DE PARTICIPAÇÕES DE CAPITAL	<b>8.103</b>	<b>5.533</b>

Concessão de empréstimos (incluindo garantias)	7.140	1.642
Para as administrações	0	0
Para outras áreas	7.140	1.642
Aquisição de participações de capital	473	3.170
- nacional	473	3.170
- no exterior	0	0
Garantias	490	721
<b>REEMBOLSO DE EMPRÉSTIMOS À ADMINISTRAÇÕES</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

Fonte: Deutschland (2022, p. 231) (excertos da tabela *Ausgaben des Bundes nach volkswirtschaftlichen Arten in den Haushaltsjahren 2017 bis 2021*)

O maior montante de despesas no exercício de 2021 está concentrado nos grupos de transferências e concessões (84,4% das despesas correntes) e transferências de propriedade (75,8% das despesas de capital). Nota-se que esses são os grupos com o maior nível de detalhe na Tabela 10, permitindo a identificação dos principais destinatários dos recursos públicos.

As receitas são demonstradas por categoria econômica e origem. Entre as receitas correntes estão os impostos, outros tributos, receitas de atividades econômicas, rendimentos de juros, transferências e concessões e outras receitas correntes. Os subgrupos das receitas de capital compreendem: venda de ativos tangíveis; transferências de propriedade; devolução de empréstimos, investimentos, reembolso de capital e garantias; e empréstimos das administrações. Assim como na França, na Alemanha a evidenciação das transferências de recursos para a UE é feita por meio de uma dedução na categoria de receitas correntes (Deutschland, 2022).

A Alemanha também divulgou no Relatório Financeiro de 2023 um conjunto de tabelas com as despesas e receitas dos estados federados consolidados de 2018 a 2022 e as receitas e despesas dos municípios consolidados de 2012 a 2021. A Tabela 11 sintetiza as informações para os municípios nos anos de 2020 e 2021.

**TABELA 11: RECEITAS E DESPESAS TOTAIS DOS MUNICÍPIOS**

(Em bilhões de Euros)

	2020	2021
<b>RECEITAS FISCAIS DOS MUNICÍPIOS</b>		
<b>Participação municipal no imposto de renda e no imposto municipal sobre vendas</b>		
Participação municipal no imposto de renda	38,1	40,0
Participação municipal no imposto sobre vendas	8,3	8,2
<b>Imposto comercial (líquido) e impostos locais sobre a propriedade</b>		
Imposto comercial (deduzido da parcela transferida)	37,6	50,7
Avaliação de imposto comercial	3,7	4,8

Impostos sobre a propriedade	13,2	13,4
<b>Receitas de taxas e contribuições dos municípios</b>		
Tarifas	19,1	19,8
Postagens	1,5	1,6
TRANSFERÊNCIAS RECEBIDAS	-	-
<b>Dotações dos estados para os municípios</b>		
Para atribuições totais, ou seja:		
Atividades de custeio	112,9	107,3
Alocações de investimento	10,8	11,1
DESPESAS DOS MUNICÍPIOS		
<b>Investimentos em ativos fixos tangíveis</b>	34,8	34,6
Dos quais, obras de infraestrutura	26,3	26,4
<b>Despesas dos municípios com assistência social</b>		
Despesa total dos municípios com assistência social	62,0	64,4
<b>Despesas operacionais dos municípios</b>		
Despesas de pessoal	68,6	71,5
Despesas de consumo intermediário	55,6	59,0
Despesa de juros	2,0	1,8
OUTRA INFORMAÇÕES		
<b>Endividamento dos municípios</b>		
Financiamento de investimentos	89,1	89,3
Empréstimos	33,7	31,5

Fonte: Deutschland (2022)

#### 4.7 Bélgica

O relatório *Comptes Nationaux 2021: comptes des administrations publiques* apresenta a tabela de receitas, despesas e capacidade (+) ou necessidade (-) de financiamento para o governo geral (consolidado) e também para todas as unidades que estão sendo consolidadas (Belgique, 2022a). No entanto, no sítio da internet do *National Bank of Belgium* online statistics (NBB.Stat) esta tabela é apresentada com maior nível de detalhamento no item Benefícios de assistência social.

**TABELA 12: RECEITA, DESPESA E CAPACIDADE (+) OU NECESSIDADE (-) DE FINANCIAMENTO DO GOVERNO GERAL**  
(EM MILHÕES DE EUROS)

	2020	2021
<b>Receitas</b>		
<b>Receitas fiscais e parafiscais</b>	<b>197.235,0</b>	<b>216.329,0</b>
Impostos diretos	72.177,0	79.288,1
Pessoas físicas	55.608,8	58.508,4

Empresas	15.239,2	19.540,6
Outros setores	1.329,0	1.239,1
Impostos indiretos	59.597,3	67.443,4
Contribuições aos fundos de previdência social	62.173,1	65.518,5
Impostos sobre capitais	3.287,6	4.079,0
<b>Receitas não fiscais e parafiscais</b>	<b>32.350,8</b>	<b>34.483,9</b>
Contribuições para a assistência social	10.724,6	11.009,7
Juros recebidos	1.238,1	1.270,5
Outros rendimentos sobre a propriedade	1.890,6	2.302,2
Transferências correntes de outros setores e subsídios recebidos	4.058,8	4.227,1
Vendas de bens e serviços produzidos	14.148,1	14.942,9
Transferências de capital de outros setores	290,6	731,5
<b>Total das Receitas (I)</b>	<b>229.585,8</b>	<b>250.812,9</b>
<b>Despesas</b>		
<b>Despesas correntes, exceto juros</b>	<b>245.333,5</b>	<b>250.766,0</b>
Remuneração de funcionários	60.456,0	62.690,3
Despesas de consumo e impostos pagos	19.846,4	21.384,6
Benefícios de assistência social	128.506,7	132.079,5
Assistência médica	31.828,4	35.339,8
Benefícios por doença e invalidez	10.059,9	10.736,3
Benefícios por desemprego	12.771,3	9.043,0
Pensões por reforma antecipada e por encerramento de carreira	1.435,2	1.195,9
Pensões	51.902,6	53.870,8
Abonos a famílias	7.079,7	7.304,9
Outros	13.429,6	14.588,8
Benefícios sociais em espécie	91.600,5	90.850,5
Benefícios sociais em espécie fornecidos por produtores mercantis	36.906,2	41.229,0
Subvenções	22.813,4	21.493,6
Transferências correntes para o exterior	6.156,8	7.027,1
Transferências correntes para famílias	5.741,2	4.989,5
Transferências correntes para empresas	1.813,0	1.101,4
<b>Despesas de juros</b>	<b>8.941,9</b>	<b>8.499,6</b>
<b>Despesas de capital</b>	<b>16.569,3</b>	<b>19.478,8</b>
Formação bruta de capital fixo	12.464,4	13.699,9
Outras aquisições líquidas de ativos não financeiros	177,6	182,3
Transferências de capital para outros setores	3.927,3	5.596,6
<b>Total das Despesas (II)</b>	<b>270.844,7</b>	<b>278.744,4</b>
<b>Capacidade (+) ou necessidade (-) de financiamento (III = I – II)</b>	<b>(41.259,0)</b>	<b>(27.931,5)</b>

Fonte: Belgique (2022b) (excerto da tabela *Non-financial account of the government – overview*).

A Bélgica divulga também as despesas do governo geral, organizadas por função de governo e transações de despesas (Belgique, 2022c).

#### 4.8 Dinamarca

A divulgação das receitas e despesas para todas as unidades orçamentárias que compõem a estrutura governamental central da Dinamarca é feita individualmente (com a descrição das receitas e despesas orçadas e executadas) no relatório Contas do Estado para o exercício de 2021: especificação orçamentária e contabilística (Danmark, 2022a).

A evidenciação sintética das despesas e receitas do Estado está contida no Resumo sobre as Contas do Estado para 2021: uma rápida visão geral das finanças do estado.

**TABELA 13: DESPESAS**

(EM BILHÕES DE COROAS DINAMARQUESAS)

	2020	2021
<b>DESPESA TOTAL</b>	<b>946,5</b>	<b>983,30</b>
<b>Despesas operacionais</b>	<b>115,4</b>	<b>126,9</b>
Despesas de salário	46,8	50,5
Outras despesas operacionais	68,6	76,4
<b>Despesas de transferência</b>	<b>741,9</b>	<b>747,5</b>
Pensões sociais	185,1	193,4
Pensões do serviço público	28,6	28,6
Outros subsídios para pessoas físicas	93,1	88,9
Subsídios para instituições independentes (ensino e pesquisa)	45,8	46,5
Subvenções em bloco (regiões e municípios)	136,0	210,5
Reembolsos aos municípios e regiões	30,5	40,5
Subsídios para negócios	55,6	38,9
Outras transferências	107,1	100,3
<b>Outras despesas</b>	<b>89,3</b>	<b>108,9</b>

Fonte: Danmark (2022b, p. 9).

As despesas do governo são categorizadas em três grandes grupos: despesas operacionais, despesas de transferências e outras despesas, e evidenciam que a maior parte dos recursos públicos são destinados às transferências, assim como ocorre no Canadá, Polônia e Bélgica.

**TABELA 14: RECEITAS**

(EM BILHÕES DE COROAS DINAMARQUESAS)

	2020	2021
<b>RECEITA TOTAL</b>	<b>932,0</b>	<b>1.016,4</b>
<b>Tributos</b>	<b>818,6</b>	<b>897,0</b>
Impostos pessoais e contribuição para o mercado de trabalho	617,6	651,8
Impostos sobre as empresas	71,0	100,4
Impostos transferidos (para municípios, União Europeia etc.)	(278,3)	(275,8)

IVA, taxas alfandegárias e outras taxas	326,5	347,8
Outros impostos	81,8	72,8
<b>Transferências e receitas operacionais</b>	<b>65,5</b>	<b>73,0</b>
Receita operacional	15,1	16,1
Transferência de municípios etc.	31,7	34,1
Outras transferências (da União Europeia etc.)	18,7	22,8
<b>Outras receitas</b>	<b>47,9</b>	<b>46,4</b>

Fonte: Danmark (2022b, p. 9).

As receitas do governo são classificadas por tributos, transferências e receitas operacionais, e outras receitas. A parcela de impostos transferidos para os municípios e para a União Europeia é divulgada como uma conta redutora da seção de tributos, assim como o é na França e na Alemanha.

#### 4.9 Noruega

A demonstração de despesas e receitas da Noruega segrega em colunas os fluxos relacionados às operações petrolíferas e ao seu fundo soberano no exterior (Statens Pensjonsfond Utland – SPU) para evidenciar o total das receitas e despesas do período.

As despesas são discriminadas por despesas operacionais, investimentos e transferências e, as receitas, em receitas tributárias, receitas de vendas e outros rendimentos. A diferença entre as receitas e despesas é exibida excluindo-se o efeito do financiamento das operações do Estado, e assim demonstra um resultado (superávit) independente das transações de empréstimos líquidas e da necessidade de financiamento do governo (Norge, 2022).

**TABELA 15: DESPESAS E RECEITAS DE 2021**

(EM MILHÕES DE COROAS NORUEGUESAS)

	<b>Despesas/ Receitas, exceto petróleo</b>	<b>Fluxo de caixa do Petróleo</b>	<b>Total, exceto transferên- cias ao/de SPU</b>	<b>Transfe- rências ao/ de SPU</b>	<b>Total geral</b>
	<b>(a)</b>	<b>(b)</b>	<b>(c) = (a) + (b)</b>	<b>(d)</b>	<b>(e) = (c) + (d)</b>
<b>DESPESAS</b>					
Despesas operacionais	198.897	-	198.897	-	198.897
Investimentos	48.132	24.732	72.864	-	72.864
Transferências	1.312.415	-	1.312.415	287.513	1.599.928
<b>Despesas totais, exceto operações de empréstimo (I)</b>	<b>1.559.444</b>	<b>24.732</b>	<b>1.584.176</b>	<b>287.513</b>	<b>1.871.689</b>

Operações de empréstimos – despesas (II)	221.288	-	221.288	-	221.288
<b>Despesas totais com operações de empréstimo (III) = (I + II)</b>	<b>1.780.733</b>	<b>24.732</b>	<b>1.805.465</b>	<b>287.513</b>	<b>2.092.977</b>
<b>RECEITAS</b>					
Venda de bens e serviços	22.066	181.937	204.003	-	204.003
Rendimentos relativos a novas construções, instalações etc.	3.674	25.634	29.308	-	29.308
Impostos, taxas e outras transferências	1.164.735	104.674	1.269.409	390.066	1.659.475
<b>Receitas totais, exceto operações de empréstimo (IV)</b>	<b>1.190.476</b>	<b>312.245</b>	<b>1.502.720</b>	<b>390.066</b>	<b>1.892.786</b>
Operações de empréstimos – receitas (V)	137.931	-	137.931	-	137.931
<b>Receitas totais, antes das operações de empréstimo do governo (VI) = (IV + V)</b>	<b>1.328.406</b>	<b>312.245</b>	<b>1.640.651</b>	<b>390.066</b>	<b>2.030.717</b>
<b>Valor líquido das receitas e despesas: superávit/déficit antes das operações de empréstimo (VII) = (IV – I)</b>	<b>(368.969)</b>	<b>287.513</b>	<b>(81.456)</b>	<b>102.553</b>	<b>21.097</b>
Transações de empréstimos líquidas (despesas - receitas) (VIII) = (II – V)	83.358	-	83.358	-	83.358
Necessidade bruta de financiamento: operações de empréstimo do governo (IX) = (VIII – VII)					62.261
<b>Receitas totais, com operações de empréstimo (X) = (VI + IX)</b>					<b>2.092.977</b>

Fonte: Norge (2022, p. 8) (excerto da Tabela 1.1)

A Tabela 16 utiliza os valores totais de receitas e despesas (coluna “e”) da Tabela 15 e expande o grau de evidenciação; mantém, porém, a síntese da informação.

**TABELA 16: VISÃO GERAL DOS PRINCIPAIS GRUPOS DE DESPESAS E RECEITAS PARA 2020–2021**

(EM MILHÕES DE COROAS NORUEGUESAS)

	2020	2021
<b>Despesas, exceto operações de empréstimo</b>		
1. Despesas operacionais, discriminadas por:	184.128	198.897
Despesas com salários	95.151	104.720
Consumo de bens e serviços	89.526	96.998
Despesas das operações comerciais do governo	(549)	(2.821)
2. Novos edifícios, instalações etc.	76.012	72.864
3. Transferências para outras entidades	1.292.388	1.312.415
4. Transferência para o fundo soberano do governo no exterior	106.825	287.513
<b>Despesas totais, exceto operações de empréstimo (I)</b>	<b>1.292.388</b>	<b>1.312.415</b>

<b>Receitas, exceto operações de empréstimo</b>	<b>106.825</b>	<b>287.513</b>
Impostos e taxas	1.659.353	1.871.689
Receitas das operações comerciais do governo	1.054.154	1.099.480
Receitas de juros e dividendos (exceto receitas das operações comerciais do governo e da Equinor)	3.378	4.940
Outras receitas	32.749	36.254
Receitas do petróleo	64.121	49.802
Fundo soberano do governo no exterior	134.425	312.245
<b>Receitas totais, exceto operações de empréstimo (II)</b>	<b>417.426</b>	<b>390.066</b>
<b>Superávit, antes das operações de empréstimo (III) = (II) - (I)</b>	<b>1.706.254</b>	<b>1.892.786</b>
Operações de empréstimo – despesas	46.901	21.097
Empréstimos aos bancos do Estado	113.467	129.554
Amortização da dívida	13.995	74.005
Outros empréstimos concedidos, subscrição de ações etc.	79.793	17.729
<b>Despesas incorridas com operações de empréstimos (IV)</b>	<b>207.255</b>	<b>221.288</b>
<b>Despesas totais, incluindo operações de empréstimo (V) = (I + IV)</b>	<b>1.866.608</b>	<b>2.092.977</b>
Operações de empréstimo – receitas		
Reembolsos etc.	141.342	137.931
Fundos de empréstimo do governo	19.012	62.261
<b>Receitas obtidas com operações de empréstimo (VI)</b>	<b>160.354</b>	<b>200.191</b>
<b>Total das receitas, incluindo operações de empréstimo (VII) = (II + VI)</b>	<b>1.866.608</b>	<b>2.092.977</b>

Fonte: Norue (2022, p. 72) (excerto da Tabela 1.5 do anexo 1)

Na Tabela 16 as receitas e despesas seguem a tendência de se destacar o valor destinado às transferências e às despesas necessárias à atividade ordinária do Estado, além de se detalhar, no caso das despesas operacionais, os seus principais componentes.

A Noruega divulga adicionalmente as despesas classificadas por entidades (semelhante ao Canadá e à Polônia), as receitas detalhadas e as despesas classificadas por área programática/ entidades (Norue, 2022).

#### ***4.10 Estados Unidos da América***

A demonstração das operações e mutações no patrimônio líquido dos Estados Unidos da América segrega as receitas em receitas ordinárias (entradas decorrentes do poder de tributar ou recebidas por meio de doações) e receitas vinculadas (pertencentes a fundos cujas receitas são vinculadas a atividades, benefícios ou propósitos específicos) (United States of America, 2022).

**TABELA 17: DEMONSTRAÇÃO DAS OPERAÇÕES E MUTAÇÕES NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO  
PARA O EXERCÍCIO FINDO EM 30 DE SETEMBRO DE 2021**

(EM BILHÕES DE DÓLARES)

	Receitas ordinárias	Receitas vinculadas	Eliminações	Total
<b>Receitas</b>				
Imposto sobre a renda de pessoa física e retenções fiscais	2,002.0	1,274.3	-	3,276.3
Imposto sobre a renda das empresas	456.2	-	-	456.2
Impostos especiais de consumo	28.6	52.0	-	80.6
Imposto de desemprego	6.1	44.2	-	50.3
Tarifas alfandegárias	80.0	0.1	-	80.1
Impostos sobre heranças e doações	27.1	-	-	27.1
Outros impostos e receitas	163.4	27.3	-	190.7
Receitas auferidas diversas	94.4	0.2	-	94.6
Receita Intragovernamental	-	106.1	(106.1)	-
<b>Receitas totais</b>	<b>2,857.8</b>	<b>1,504.2</b>	<b>(106.1)</b>	<b>4,255.9</b>
<b>Custo líquido das operações do governo</b>				
Custo líquido	5,165.3	2,185.5	-	7,350.8
Custo intragovernamental	106.1	-	(106.1)	-
<b>Total do custo operacional líquido</b>	<b>5,271.4</b>	<b>2,185.5</b>	<b>(106.1)</b>	<b>7,350.8</b>
Transferências intragovernamentais	(693.7)	693.7	-	-
<b>Custo operacional líquido menos receitas, líquidas das transferências</b>	<b>(3,107.3)</b>	<b>12.4</b>	<b>-</b>	<b>(3,094.9)</b>
<b>Saldo inicial do patrimônio líquido</b>	<b>(30,265.8)</b>	<b>3,474.4</b>	<b>-</b>	<b>(26,791.4)</b>
Ajustes de exercícios anteriores				
Mudanças em premissas contábeis	0.7	-	-	0.7
Resultado do exercício	(3,107.3)	12.4	-	(3,094.9)
Transações e saldos não correspondidos	(0.2)	-	-	(0.2)
<b>Saldo final do patrimônio líquido</b>	<b>(33,372.6)</b>	<b>3,486.8</b>	<b>-</b>	<b>(29,885.8)</b>

Fonte: United States of America (2022, p. 61).

O custo operacional líquido provém da Demonstração de Custo Líquido. Esta demonstração evidencia, por entidade governamental, o custo bruto acrescido ou diminuído dos ganhos e perdas de mudanças nas premissas contábeis e deduzido da receita ganha (resultante do fornecimento de bens e serviços pelo governo a um determinado preço). Como o foco do orçamento dos EUA é por entidade, os custos e as receitas (apresentadas pelo regime de competência) são categorizadas na Demonstração de Custo Líquido por entidade, relacionando o custo líquido das entidades com o custo líquido total do governo (United States of America, 2022).

#### **4.11 Holanda**

As receitas de impostos e contribuições de 2021 da Holanda foram divulgadas com base nos preceitos da *Economic and Monetary Union* – EMU e com base no regime de caixa (transações ajustadas à base EMU). A EMU é uma entidade europeia para o monitoramento do equilíbrio econômico de seus países membros que estabelece que as receitas e as despesas sejam reconhecidas pelo regime de competência (Nederland, 2022).

Na demonstração intitulada *Receitas de Impostos e Contribuições*, com base na *Economic and Monetary Union* – EMU, as receitas são classificadas nos grupos de Impostos sobre aquisições e serviços, Impostos sobre renda, lucro e patrimônio, Outras receitas fiscais, Contribuições para a seguridade nacional e Contribuições para a seguridade do empregado. As receitas, assim como as despesas, também são divulgadas detalhadas por entidades (Coroa, Relações do Reino, Relações internacionais, educação, cultura e ciências, finanças, defesa etc.). Neste último caso, a contabilização é feita pelo regime de caixa (Nederland, 2022).

A Holanda não divulga uma demonstração do governo com as despesas classificadas por natureza, porém ressalta o controle do teto dos gastos. O teto das despesas é dividido em três subtetos: teto do Orçamento Nacional, teto da Seguridade Social e teto da Saúde. A maioria das despesas líquidas se enquadram sob um dos três tetos. No entanto, também existem despesas que são excepcionalizadas em relação aos três subtetos.

**TABELA 18: DESPESA LÍQUIDA, POR TIPO DE FINANCIAMENTO E TETO**

(EM MILHÕES DE EUROS)

	<b>Orçado para 2021</b>	<b>Realizado em 2021</b>	<b>Diferença</b>
Despesas líquidas financiadas pelo orçamento			
Teto do orçamento nacional	155.096	173.585	18.488
Teto da seguridade social	30.104	33.297	3.193
Teto da saúde	2.094	1.981	(113)
Despesas líquidas que não se enquadram no teto de despesas	38.894	20.809	(18.085)
<b>Total de despesas líquidas financiadas pelo orçamento</b>	<b>226.188</b>	<b>229.671</b>	<b>3.483</b>
Despesas líquidas financiadas por contribuições			
Teto da seguridade social	66.281	63.768	(2.513)
Teto da saúde	73.230	74.304	1.074
<b>Total de despesas líquidas financiadas por contribuições</b>	<b>139.511</b>	<b>138.072</b>	<b>(1.439)</b>
<b>Despesas líquidas totais</b>	<b>365.699</b>	<b>367.743</b>	<b>2.044</b>
Teto do orçamento nacional	155.096	173.585	18.488
Teto da seguridade social	96.385	97.065	680
Teto da saúde	75.324	76.285	960
<b>Despesas líquidas totais abaixo do teto de despesas</b>	<b>326.805</b>	<b>346.934</b>	<b>20.129</b>
<b>Despesas líquidas que não se enquadram no teto de despesas</b>	<b>38.894</b>	<b>20.809</b>	<b>(18.085)</b>

**Despesas líquidas totais** 365.699 367.743 2.044

Fonte: Nederland (2022, p. 16).

Na parte superior da Tabela 18 as despesas estão divididas em despesas financiadas pelo orçamento e despesas financiadas por contribuições. As despesas financiadas pelo orçamento são pagas com tributos e são a soma de todas as despesas líquidas (despesas deduzidas das receitas não fiscais das unidades orçamentárias). As despesas com cuidados de saúde e seguridade social são financiadas principalmente por contribuições (Nederland, 2022).

#### 4.12 Finlândia

A demonstração das receitas e despesas do Estado apresenta três resultados parciais, decorrentes da confrontação entre receitas e despesas operacionais (resultado I), receitas e despesas financeiras e receitas e despesas eventuais (resultado II) e receitas e despesas de transferências (resultado III), em um modelo que se assemelha àquele da França.

**TABELA 19: DEMONSTRAÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS DO ESTADO**

(EM UNIDADES DE EUROS)

	31/12/2020	31/12/2019
<b>RECEITAS OPERACIONAIS</b>	<b>1.384.230.812,10</b>	<b>1.423.916.228,35</b>
Receitas de prestação de serviços	850.531.870,97	921.822.126,99
Aluguéis e subsídios de usuários	42.029.786,40	43.054.782,64
Outras receitas operacionais	491.669.154,73	459.039.318,72
<b>DESPESAS OPERACIONAIS</b>	<b>(11.039.616.652,54)</b>	<b>(10.441.254.354,49)</b>
Materiais, suprimentos e mercadorias		
Compras durante o ano	574.378.491,97	571.992.776,70
Aumento (-) ou redução (+) de estoque	( 5.528.656,57)	(13.720.947,77)
Despesas de pessoal	4.753.362.504,59	4.632.626.181,03
Aluguéis	701.819.588,83	716.425.407,76
Contratação de serviços	3.096.847.371,20	2.810.531.982,06
Outras despesas	925.334.337,54	755.828.595,88
Aumento (-) ou redução (+) de outros estoques	96.471,27	1.162.656,75
Produção para uso próprio (-)	(196.627.154,56)	(176.281.625,36)
Depreciação	1.189.933.698,27	1.142.689.327,44
<b>RESULTADO I</b>	<b>(9.655.385.840,44)</b>	<b>(9.017.338.126,14)</b>
<b>RECEITAS E DESPESAS FINANCEIRAS</b>	<b>472.094.563,74</b>	<b>604.203.687,82</b>
Receitas financeiras	1.363.546.997,44	1.820.318.491,05
Despesas financeiras	(891.452.433,70)	(1.216.114.803,23)
<b>RECEITAS E DESPESAS EVENTUAIS</b>	<b>170.836.385,23</b>	<b>243.864.792,88</b>

Receitas eventuais	197.018.495,94	249.848.087,34
Despesas eventuais	(26.182.110,71)	(5.983.294,46)
<b>RESULTADO II</b>	<b>(9.012.454.891,47)</b>	<b>(8.169.269.645,44)</b>
<b>RECEITAS E DESPESAS DE TRANSFERÊNCIAS</b>		
Receitas	3.387.128.611,82	3.324.900.542,93
Da administração local	145.498.257,53	141.705.071,45
De fundos da seguridade social	118.642.901,40	25.431.792,60
Das atividades empresariais	794.741,86	862.160,15
De instituições financeiras e seguradoras	33.300.000,00	-
De organizações sem fins lucrativos	14.576.041,58	14.031.192,24
Das famílias	8.086.913,89	13.280.888,43
De instituições da União Europeia e outros órgãos	1.123.025.063,58	1.112.722.958,34
Do estrangeiro	5.235.568,76	4.594.967,55
Da administração estadual	1.937.969.123,22	2.012.269.712,17
Outras receitas da economia migratória	-	1.800,00
Despesas	(49.180.216.505,44)	(42.105.333.168,84)
Para a administração local	14.951.683.375,03	11.667.450.701,51
Para fundos de seguridade social	14.994.805.252,57	13.797.248.963,89
Para empresas	4.161.169.957,81	3.341.676.146,81
Para instituições financeiras e seguradoras	13.482.399,64	13.903.281,23
Para organizações sem fins lucrativos	2.603.773.904,26	2.323.074.994,72
Para famílias	5.264.679.173,10	5.145.805.142,57
Para instituições da União Europeia e outros órgãos	2.331.834.022,11	2.180.127.945,91
Para o estrangeiro	790.245.700,09	579.074.205,18
Para a administração estadual	3.896.262.584,80	2.889.665.478,75
Outras despesas da economia migratória	172.280.136,03	167.306.308,27
<b>RESULTADO III</b>	<b>(54.805.542.785,09)</b>	<b>(46.949.702.271,35)</b>
<b>RECEITAS DE IMPOSTOS E TAXA</b>		
Impostos e outros valores tributários	42.058.381.079,77	45.359.764.891,94
Outras taxas impostas pelo governo	41.893.521.386,84	45.190.465.516,82
Outras taxas impostas pelo governo	164.859.692,93	169.299.375,12
<b>RESULTADO FINANCEIRO DO PERÍODO</b>	<b>(12.747.161.705,32)</b>	<b>(1.589.937.379,41)</b>

Fonte: Suomi (2021, p. 58)

Diferentemente de todas as outras demonstrações apresentadas neste trabalho, as receitas de impostos e taxas são demonstradas ao fim da tabela para compor o resultado financeiro do período.

#### **4.13 Irlanda**

A demonstração de recebimentos e pagamentos da Irlanda apresenta três resultados principais: superávit/déficit corrente, superávit/déficit de capital e superávit/déficit do Tesouro. O foco desta demonstração é a classificação dos pagamentos em despesas autorizadas no orça-

mento e despesas autorizadas em regulamentos extraorçamentários.

**TABELA 20: DEMONSTRAÇÃO DE RECEBIMENTOS E PAGAMENTOS PARA O ANO ENCERRADO EM 31 DE DEZEMBRO DE 2021**

(EM MILHARES DE EUROS)

	2021	2020
<b>Recebimentos correntes (I)</b>		
Receitas tributárias	68.409.973	57.164.922
Receitas não tributárias	2.529.191	4.649.973
<b>( - ) Pagamentos correntes (II)</b>	<b>70.939.164</b>	<b>61.814.895</b>
Despesas correntes autorizadas no orçamento	61.691.291	58.237.257
Despesas correntes autorizadas em regulamentos extraorçamentários	-	-
Serviço da Dívida Nacional	3.745.039	4.675.682
Transferência para/(de) conta de resgate de serviços da dívida	-	(34)
Pagamentos de salários, subsídios, pensões etc.	49.459	47.940
Pagamentos para a União Europeia	3.506.528	2.569.194
Outras despesas autorizadas em regulamentos extraorçamentários	313.452	290.376
<b>Superávit/(Déficit) corrente (III) = (I) – (II)</b>	<b>69.305.769</b>	<b>65.820.415</b>
	<b>1.633.395</b>	<b>(4.005.520)</b>
<b>Recebimentos de capital (IV)</b>		
Reembolso de empréstimos (Gaeltacht)	2	-
Outros reembolsos de empréstimos	10.382.091	1.680.000
Recebimentos da União Europeia	645.056	25.170
Investimento em organismos internacionais (alienação de ações)	-	2.389
Outros recebimentos	273.818	1.505.273
<b>( - ) Pagamentos de capital (V)</b>	<b>11.300.967</b>	<b>3.212.832</b>
Despesas de capital autorizadas em regulamentos extraorçamentários	9.887.721	9.612.082
Despesas de capital autorizadas em outros instrumentos legais	-	-
Empréstimos obtidos	10.394.216	1.894.935
Investimento em organismos Internacionais (aquisição de ações)	23.403	16.937
Outros pagamentos	1.254	380
<b>Déficit de Capital (VI) = (IV) – (V)</b>	<b>20.306.594</b>	<b>11.524.334</b>
	<b>(9.005.627)</b>	<b>(8.311.502)</b>
<b>Superávit/Déficit do Tesouro (VII) = (III) + (VI)</b>	<b>(7.372.232)</b>	<b>(12.317.022)</b>

Fonte: Ireland (2022, p. 9).

As receitas correntes tributárias são detalhadas em uma tabela adicional, assim como também o são as receitas correntes não tributárias em conjunto com as receitas de capital.

As despesas também são detalhadas em tabelas adicionais: as despesas autorizadas no orçamento são detalhadas por unidades orçamentárias, enquanto as despesas autorizadas em regulamentos extraorçamentários são detalhadas conforme o objeto ou o ato que as autorizou, como por exemplo, reembolso das despesas eleitorais dos candidatos (amparado pela Lei Elei-

toral de 1997), Fundo Asiático de Desenvolvimento etc. (Ireland, 2022).

#### ***4.14 Luxemburgo***

Em Luxemburgo, a execução do orçamento é apresentada à Câmara dos Deputados para votação. As despesas correntes e de capital são discriminadas por cada unidade orçamentária, enquanto as receitas correntes são detalhadas no Ministério das Finanças e no Tesouro (Grand-Duché de Luxembourg, 2022a).

As informações sintéticas sobre as receitas e despesas são divulgadas por meio do Instituto Nacional de Estatística e Estudos Econômicos do Grão-Ducado do Luxemburgo. Tanto na divulgação das receitas quanto das despesas não há classificações, o que dificulta a identificação de como os recursos públicos foram obtidos e consumidos, embora seja divulgada uma tabela auxiliar que demonstra os impostos e contribuições sociais do governo geral (Grand-Duché de Luxembourg, 2022b).

As despesas do governo geral, organizadas por função de governo e transações de despesas, têm a mesma estrutura de apresentação daquela do governo da Bélgica.

#### ***4.15 Hungria***

A Hungria divulga as receitas do governo central distinguindo as receitas de impostos e contribuições (tributos de empresas, impostos sobre o consumo, tributos de pessoas físicas, receitas de impostos e contribuições dos fundos extraorçamentários, receitas de impostos e contribuições dos fundos de previdência social ) das receitas do Fundo da União Europeia e de outras receitas. A divulgação das despesas é feita praticamente em um único bloco, destacadas apenas as despesas de juros (Hungary, 2022).

## **5. PROPOSTA DE DEMONSTRAÇÃO DE OBTENÇÃO E USO DE RECURSOS PÚBLICOS**

### ***5.1 Lições Obtidas nos Países da OCDE***

A análise das demonstrações de receitas e despesas dos países membros da OCDE que não adotam o padrão IPSAS revelou ênfase na comparação entre as informações do orçamento

aprovado e do orçamento executado, em alguns países, como é o caso da Polônia, Noruega, Eslovênia, Itália, Dinamarca, Luxemburgo, Hungria e Holanda.

Não há variações significativas no modo de demonstrar as receitas públicas. Quanto às despesas, alguns países as evidenciam em demonstrações estruturadas por função de governo e por entidades, mas a maioria classifica as despesas em natureza, exceto os EUA e a Holanda que não adotam esta última classificação.

Quanto à estrutura dos relatórios contábeis destacam-se as seguintes boas práticas:

Classificação das despesas por grupos homogêneos, segregando as despesas resultantes da atividade ordinária do Estado (despesas operacionais) das despesas de transferências e das despesas financeiras;

Divulgação de demonstrações sintéticas: Polônia (despesas), Eslovênia (receitas e despesas) e Itália (despesas), com o uso de linguagem acessível e títulos atrativos;

Na Noruega: segregação do resultado de financiamento das operações ordinárias do Estado, demonstrando o resultado independente do efeito da obtenção e pagamento de empréstimos;

Na Alemanha: divulgação em blocos das principais informações de receitas e despesas dos estados e municípios, quais sejam, receitas fiscais dos municípios, transferências recebidas, investimentos em ativos tangíveis, despesas com assistência social, despesas operacionais e, como outras informações, endividamento dos municípios.

## ***5.2 Modelo Proposto para a Demonstração de Obtenção e Uso de Recursos Públicos***

As boas práticas percebidas nos países da OCDE, conjugadas com a identificação das lacunas de informações acessíveis ao cidadão comum nas demonstrações contábeis nacionais, resultaram no modelo de demonstração de obtenção e uso de recursos públicos a seguir descrito.

Os dados utilizados para compor a Tabela 21 foram obtidos no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Brasil, 2022b). Para fins de ilustração, foram utilizadas as informações do município de São Paulo referentes ao exercício de 2021.

A Tabela 21 foi elaborada com os dados que se encontram disponíveis no Balanço Anual/DCA-Anexo I-D e no RREO 6º bimestre/Anexo 1, ou seja, ela é resultante da reorganização de dados e não representa esforço adicional de geração de novas informações para a sua elaboração. Para a elaboração da Demonstração de Obtenção e Uso de Recursos Públicos foi utilizado o regime de caixa.

**TABELA 21: DEMONSTRAÇÃO DE OBTENÇÃO E USO DE RECURSOS PÚBLICOS**

(Em unidades de reais)

<b>Obtenção de recursos</b>	<b>Valores obtidos</b>	<b>% de obtenção</b>
Impostos, taxas e contribuições de melhoria	43.771.345.858,79	57,1
Contribuição do empregado para a seguridade social, do contribuinte para o serviço de iluminação pública e outras	5.149.675.966,26	6,7
Transferências recebidas		
Da União	4.256.342.987,03	
Do Estado	10.823.208.682,32	5,6
Para a educação básica e outras	5.852.259.811,5	14,1
De outras fontes	71.335.438,05	7,6
Empréstimos e financiamentos	122.178.048,70	0,1
Venda de bens do município	98.215.702,11	0,2
Rendimentos de aplicações financeiras e similares	1.224.688.189,89	0,1
Outros valores recebidos	5.281.445.204,39	1,6
<b>TOTAL DA OBTENÇÃO DE RECURSOS (I)</b>	<b>76.650.695.889,04</b>	<b>6,9</b>
<b>Uso de recursos</b>	<b>Valores pagos</b>	<b>100,0 pago</b>
Salários e encargos sociais de funcionários	27.668.269.283,94	41,6
Material de consumo	1.119.957.108,25	1,7
Terceirização de serviços, dos quais		
Serviços contratados de empresas	9.519.989.256,59	14,3
Serviços contratados de pessoas físicas	192.009.182,02	0,3
Serviços de organizações sem fins lucrativos e outras	17.160.710.793,88	25,8
Impostos e contribuições	666.874.424,45	1,0
Outras despesas de funcionamento do município	896.714.462,13	1,3
<b>TOTAL DE DESPESAS DE FUNCIONAMENTO DO MUNICÍPIO (II)</b>	<b>57.224.524.511,26</b>	<b>86,1</b>
Construção de obras	769.539.678,31	1,2
Compra de bens móveis e de equipamentos	41.288.671,39	0,1
Compra de imóveis	261.542.900,79	0,4
Compra de participação em empresas	-	-
<b>TOTAL DE AQUISIÇÕES DE BENS DE LONGO PRAZO (III)</b>	<b>1.072.371.250,4</b>	<b>1,6</b>
Distribuição gratuita de material, bem ou serviço	255.778.999,50	0,4
Premiações culturais, artísticas e outras	13.736.289,14	0,0
Auxílios financeiros concedidos aos cidadãos	593.254.134,02	0,9
Outros benefícios e transferências a pessoas	-	-
<b>TOTAL DE BENEFÍCIOS E TRANSFERÊNCIAS A INDIVÍDUOS (IV)</b>	<b>862.769.422,66</b>	<b>1,3</b>
Contribuições e subvenções	3.440.519.169,54	5,2
Outros benefícios e transferências a instituições	14.197.775,42	0,0
<b>TOTAL DE BENEFÍCIOS E TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES (V)</b>	<b>3.454.716.944,96</b>	<b>5,2</b>
Pagamento do valor principal da dívida pública	2.993.945.453,08	4,5
Pagamento dos juros e encargos da dívida pública	880.998.093,01	1,3
<b>TOTAL DA DÍVIDA PÚBLICA (VI)</b>	<b>3.874.943.546,09</b>	<b>5,8</b>
<b>TOTAL DOS RECURSOS UTILIZADOS (VII) = (II+III+IV+V+VI)</b>	<b>66.489.325.675,46</b>	<b>100,0</b>
<b>RESULTADO DO ANO (VIII) = (I - VII)</b>	<b>10.161.370.213,58</b>	

Fonte: Siconfi/Consultar declarações/Município de São Paulo/Exercício 2021/RREO 6º bimestre/Anexo 1;

Siconfi/Consultar declarações/Município de São Paulo/Exercício 2021/Balanço Anual/DCA-Anexo I-D.

Esta demonstração também pode ser adotada pelos Estados da federação, porém é necessário um ajuste para incluir uma linha denominada Transferências a municípios, de modo que o item V – Total de benefícios e transferências a instituições passe a ser intitulado V - Total de benefícios e transferências a municípios e instituições.

Entre os benefícios da Demonstração de Obtenção e Uso de Recursos Públicos está a comparabilidade entre entes públicos. Assim, é possível, por exemplo, identificar os municípios com maior proporção de recursos advindos de transferências da União e do Estado e de empréstimos contraídos, em detrimento da arrecadação de recursos por meio da tributação. Da mesma forma, é possível comparar como os municípios consomem os recursos necessários ao seu funcionamento (salientando-se as proporções destinadas aos servidores e às contratações de serviços) e ao pagamento de sua dívida.

## **6. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

As demonstrações aplicadas ao setor público no Brasil não são concebidas para evidenciar, em um vocabulário compreensível às pessoas não versadas em contabilidade, informações relativas à obtenção e à utilização de recursos públicos, não obstante atenderem aos requisitos para as quais foram instituídas.

A pesquisa revelou que nos países membros da OCDE que não adotam o padrão IPSAS para elaborar suas demonstrações contábeis, a divulgação das despesas quase sempre é feita por natureza e que há vários tipos de classificação, mas a mais recorrente é aquela em que as despesas são evidenciadas em grupos de despesas operacionais, despesas de transferências e despesas financeiras.

Com base na percepção adquirida na pesquisa dos países mencionados, é proposto neste trabalho um modelo de demonstração de obtenção e uso de recursos públicos, com o intuito de aumentar a transparência dos municípios brasileiros. Adotaram-se como requisitos a utilização de um vocabulário acessível ao público externo à contabilidade e a divulgação das receitas e despesas em grupos que expressem nitidamente a origem dos recursos (tributação, transferências, empréstimos) e a sua utilização (funcionamento do município, transferências e doações e pagamento da dívida).

Em virtude da impossibilidade da realização de pesquisa em governos locais dos países

pesquisados, pelo grande volume e conseqüente dispersão dos dados, esta pesquisa apresenta como principal limitação a análise de demonstrações contábeis apenas de governos centrais dos países membros da OCDE que não adotam o padrão IPSAS.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Belgique. National Bank of Belgium Online Statistics. **Comptes Nationaux 2021: comptes des administrations publiques**. Bruxelles: National Bank of Belgium Online Statistics, 2022a. Disponível em: <https://www.nbb.be/doc/dq/f/dq3/histo/nfdb2210.pdf>. Acesso em: 17/02/2023.

Belgique. National Bank of Belgium Online Statistics. **Non-financial account of the government – overview**. Bruxelles: National Bank of Belgium Online Statistics, 2022b. Disponível em: <https://stat.nbb.be/?lang=en&SubSessionId=c835e241-7a2b-4abb-8b04-5dbeefd4e2cc&-themetreeid=-200>. Acesso em: 18/02/2023.

Belgique. National Bank of Belgium Online Statistics. **Government spending by functions and transactions**. Bruxelles: National Bank of Belgium Online Statistics, 2022c. Disponível em: <https://stat.nbb.be/?lang=en&SubSessionId=c835e241-7a2b-4abb-8b04-5dbeefd4e2cc&-themetreeid=-200>. Acesso em: 18/02/2023.

BIONDI, L.; BRACCI, E. Sustainability, popular and integrated reporting in the public sector: a fad and fashion perspective. **Sustainability**, v. 10, n. 9, p. 1-16, 2018.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 8 e., 2018. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:31484](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:31484). Acesso em: 01/03/2023.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Balanço Geral da União de 2021**. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2022a. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:43204](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:43204). Acesso em: 01/03/2023.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – Siconfi**. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2022b. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf#>. Acesso em: 03/03/2023.

CANADA. Minister of Public Services and Procurement. **Public Accounts of Canada 2022 – Volume I**. Ottawa: Minister of Public Services and Procurement Canada, 2022a. Disponível

em: <https://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/cpc-pac/2022/pdf/2022-vol1-eng.pdf>. Acesso em: 20/02/2023.

CANADA. Minister of Public Services and Procurement. **Public Accounts of Canada 2022 – Volume II**. Ottawa: Minister of Public Services and Procurement Canada, 2022b. Disponível em: <https://www.tpsgc-pwgsc.gc.ca/recgen/cpc-pac/2022/pdf/2022-vol2-eng.pdf>. Acesso em: 20/02/2023.

DANMARK. Økonomistyrelsen. **Statsregnskab for finansåret 2021: Budget-og regnskabspecifikation**. Copenhagen: Økonomistyrelsen, 2022a. Disponível em: [https://www-oes--cs-dk.translate.goog/bevillingslove/?\\_x\\_tr\\_sl=da&\\_x\\_tr\\_tl=pt&\\_x\\_tr\\_hl=pt-BR&\\_x\\_tr\\_pto=sc](https://www-oes--cs-dk.translate.goog/bevillingslove/?_x_tr_sl=da&_x_tr_tl=pt&_x_tr_hl=pt-BR&_x_tr_pto=sc). Acesso em: 18/12/2022.

DANMARK. Økonomistyrelsen. **Kort om Statens Regnskab for 2021: et hurtigt overblik over statens finanser**. Copenhagen: Økonomistyrelsen, 2022b. Disponível em: <https://oes.dk/media/42381/kort-om-statens-regnskab-2021.pdf>. Acesso em: 18/12/2022.

DEUTSCHLAND. Bundesministerium der Finanzen. **Finanzbericht 2023**. Berlin: Bundesministerium der Finanzen, 2022. Disponível em: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren\\_Bestellservice/finanzbericht-2023.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=4](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/finanzbericht-2023.pdf?__blob=publicationFile&v=4). Acesso em: 04/01/2023.

FAHMID, Imam Mujahidin et al. New development: IPSAS adoption, from G20 countries to village governments in developing countries. **Public Money & Management**, v. 40, n. 2, p. 160-163, 2020.

GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG. Conseil d'État. **Loi N° 648 du 23 décembre 2022 portant règlement du compte général de l'exercice 2021**. Luxembourg: Conseil d'État, 2022a. Disponível em: [https://igf.gouvernement.lu/content/dam/gouv\\_igf/fr/dossiers/compte-general-de-l%27etat/loi-vot%C3%A9/2019-2025/compte-gnral-de-letat-2021.pdf](https://igf.gouvernement.lu/content/dam/gouv_igf/fr/dossiers/compte-general-de-l%27etat/loi-vot%C3%A9/2019-2025/compte-gnral-de-letat-2021.pdf). Acesso em: 11/02/2023.

GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG. Statec – Institut national de la statistique et des études 39

économiques du Grand-Duché de Luxembourg. **Table E3200**. Luxembourg: Statec, 2022b. Disponível em: <https://statistiques.public.lu/fr/themes/economie-finances.html#comptes-nationaux>. Acesso em: 11/02/2023.

HUNGARY. Magyar Nemzeti Bank. **Public Finance Report**. Budapest: Magyar Nemzeti Bank, 2022. Disponível em: <https://www.mnb.hu/letoltes/mnb-public-finance-report-2022-october.pdf>. Acesso em: 13/01/2023.

IRELAND. Department of Finance. **Finance Accounts**. Dublin: Department of Finance, 2022. Disponível em: <https://www.gov.ie/en/publication/6a885-finance-accounts-2021/>. Acesso em: 13/01/2022.

ITALIA. Ministero dell'Economia e delle Finanze. **Rendiconto generale della amministrazione dello Stato per l'esercizio finanziario 2021 – Relazione illustrativa**. Roma: Ministero dell'Economia e delle Finanze, 2022a. Disponível em: [https://www.rgs.mef.gov.it/\\_Documenti/VERSIONE-I/attivita\\_istituzionali/formazione\\_e\\_gestione\\_del\\_bilancio/rendiconto\\_conto\\_del\\_bilancio\\_e\\_conto\\_del\\_patrimonio/conto\\_del\\_bilancio/2021/relazione\\_illustrativa/Relazione-Lunga-al-rendiconto-2021.pdf](https://www.rgs.mef.gov.it/_Documenti/VERSIONE-I/attivita_istituzionali/formazione_e_gestione_del_bilancio/rendiconto_conto_del_bilancio_e_conto_del_patrimonio/conto_del_bilancio/2021/relazione_illustrativa/Relazione-Lunga-al-rendiconto-2021.pdf). Acesso em: 07/02/2023.

ITALIA. Ministero dell'Economia e delle Finanze. **Rendiconto generale della amministrazione dello Stato per l'esercizio finanziario 2021 – Relazione sintética**. Roma: Ministero dell'Economia e delle Finanze, 2022b. Disponível em: [https://www.rgs.mef.gov.it/\\_Documenti/VERSIONE-I/attivita\\_istituzionali/formazione\\_e\\_gestione\\_del\\_bilancio/rendiconto\\_conto\\_del\\_bilancio\\_e\\_conto\\_del\\_patrimonio/conto\\_del\\_bilancio/2021/relazione\\_illustrativa/Relazione-sintetica-Rendiconto-2021.pdf](https://www.rgs.mef.gov.it/_Documenti/VERSIONE-I/attivita_istituzionali/formazione_e_gestione_del_bilancio/rendiconto_conto_del_bilancio_e_conto_del_patrimonio/conto_del_bilancio/2021/relazione_illustrativa/Relazione-sintetica-Rendiconto-2021.pdf). Acesso em: 07/02/2023.

ITALIA. Ministero dell'Economia e delle Finanze. **Rendiconto econômico dello Stato per l'anno 2021**. Roma: Ministero dell'Economia e delle Finanze, 2022c. Disponível em: [https://www.rgs.mef.gov.it/\\_Documenti/VERSIONE-I/e-GOVERNME1/Contabilit/Pubblicazioni/RendicontoEconomico/2021/Rendiconto\\_economico\\_2021.pdf](https://www.rgs.mef.gov.it/_Documenti/VERSIONE-I/e-GOVERNME1/Contabilit/Pubblicazioni/RendicontoEconomico/2021/Rendiconto_economico_2021.pdf). Acesso em: 06/02/2023.

KARATZIMAS, S. C. S. Tracing the future of reporting in the public sector: introducing integrated popular reporting. **International Journal of Public Sector Management**, v. 28, n. 6, p. 40

449-460, 2015.

NEDERLAND. Ministerie van Financiën. **Financieel Jaarverslag van het Rijk 2021 – Bijlagen bij het Financieel Jaarverslag van het Rijk 2021**. Den Haag: Ministerie van Financiën, 2022. Disponível em: [https://www.rijksfinancien.nl/sites/default/files/kamerstuk\\_pdf/kst-36100-1.pdf](https://www.rijksfinancien.nl/sites/default/files/kamerstuk_pdf/kst-36100-1.pdf). Acesso em: 03/02/2023.

NORGE. Det Kongelege Finans Departement. **Statsrekneskaper 2021**. Oslo: Det Kongelege Finans Departement, 2022. Disponível em: <https://www.regjeringen.no/contentassets/d6c-6d3d65c5249bba2513feb79e928ab/nn-no/pdfs/stm202120220003000dddpdfs.pdf>. Acesso em: 14/01/2023.

ORGANISATION FOR ECONOMIC COOPERATION AND DEVELOPMENT. **OECD Budget Transparency Toolkit: Practical Steps for Supporting Openness, Integrity and Accountability in Public Financial Management**. Paris: OECD Publishing, 2017. Disponível em: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264282070-en.pdf?expires=1679531060&i-d=id&accname=guest&checksum=3623BC82B4B4C6F53BBB820587DCCFBA>. Acesso em: 13/03/2023.

OULASVIRTA, L. A consistent bottom-up approach for deriving a conceptual framework for public sector financial accounting. **Public Money & Management**, v. 41, n. 6, p. 436-446, 2021.

POLSKA. Rada Ministrów. **Z wykonania budżetu państwa za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2021 R.** 2022a. Disponível em: <https://www.gov.pl/web/finanse/sprawozdanie-roczne-za-2021>. Acesso em: 10/02/2023.

POLSKA. Ministerstwo Finansów. **State Budget Expenditure**. 2022b. Disponível em: <https://www.gov.pl/web/finanse/revenue-expenditure-execution>. Acesso em: 14/01/2023.

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE. **Ministère de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté Industrielle et Numérique. Compte Général de l'État**. Paris, 2022. Disponível em: <https://www.budget.gouv.fr/reperes/comptes-de-letat/articles/comptes=-de-letat2021-#:~:text=>

Le%20bilan%20de%20l'%'C3%89tat,et%20pour%20soutenir%20la%20croissance. Acesso em: 27/01/2023.

SLOVENIJA. **Vlada Republike Slovenije. Poročilo o izvrševanju proračuna Republike Slovenije za leto 2021.** Ljubljana, 2021. Disponível em: <https://www.gov.si/assets/ministrstva/MF/Proracun-direktorat/Drzavni-proracun/Izvrsevanje-proracuna/Polletna-porocila/Polletno-porocilo-2021.pdf>. Acesso em: 13/02/2023.

SLOVENIJA. **Skupna poraba v letu 2021.** Ljubljana, 2023a. Disponível em: <https://proracun.gov.si/Public/BudgetVisualization>. Acesso em: 14/02/2023.

SLOVENIJA. **Vlada Republike Slovenije. Stanje v, 2023.** Ljubljana, 2023b. Disponível em: <https://proracun.gov.si/Public/BudgetCurrent>. Acesso em: 15/02/2023.

SUOMI. Valtioneuvosto. **Hallituksen vuosikertomus 2020 – Liite 2 Tilinpäätöslaskelmat.** Helsinki: Valtioneuvoston kanslia, 2021. Disponível em: [https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/163053/VN\\_2021\\_33.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://julkaisut.valtioneuvosto.fi/bitstream/handle/10024/163053/VN_2021_33.pdf?sequence=1&isAllowed=y). Acesso em: 05/02/2023.

UNITED STATES OF AMERICA. Department of the Treasury. **Financial Report of the United States Government: Fiscal Year 2021.** Washington, DC: U.S. Government Publishing Office, 2022. Disponível em: [https://fiscal.treasury.gov/files/reports-statements/financial-report/2021/fr-02-17-2022-\(final\).pdf](https://fiscal.treasury.gov/files/reports-statements/financial-report/2021/fr-02-17-2022-(final).pdf). Acesso em: 07/01/2023.