



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas
(FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

WEKSLEY SILVINO DE ANDRADE

A dinâmica dos Restos a Pagar na Administração Pública Federal de 2020 a 2023: Inscrição,
Saldo, Cancelamento e Pagamento.

Brasília, DF

2024

WEKSLEY SILVINO DE ANDRADE

A dinâmica dos Restos a Pagar na Administração Pública Federal de 2020 a 2023: Inscrição,
Saldo, Cancelamento e Pagamento.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento de Ciências
Contábeis e Atuariais da Faculdade de
Economia, Administração e Contabilidade da
Universidade de Brasília como requisito
parcial de obtenção do grau de Bacharel em
Ciências Contábeis.

Prof. Responsável:
Marcelo Driemeyer Wilbert

Linha de pesquisa:
Contabilidade para tomada de decisão

Área:
Finanças e Orçamento Público

Brasília, DF
2024

Sd Silvino de Andrade, Weksley .
 A dinâmica dos Restos a Pagar na Administração Pública
Federal de 2020 a 2023: Inscrição, Saldo, Cancelamento e
Pagamento. / Weksley Silvino de Andrade; orientador Marcelo
Driemeyer Wilbert. -- Brasília, 2024.
 42 p.

 Monografia (Graduação - Ciências Contábeis) --
Universidade de Brasília, 2024.

 1. Restos a Pagar da União. 2. Cancelamento de Restos a
Pagar. I. Driemeyer Wilbert, Marcelo, orient. II. Título.

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutor Alex Laquis Resende
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Doutor Wagner Rodrigues dos Santos
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

WEKSLEY SILVINO DE ANDRADE

A dinâmica dos Restos a Pagar na Administração Pública Federal de 2020 a 2023: Inscrição,
Saldo, Cancelamento e Pagamento.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia)
apresentado ao Departamento de Ciências
Contábeis e Atuariais da Faculdade de
Economia, Administração e Contabilidade da
Universidade de Brasília como requisito
parcial de obtenção do grau de Bacharel em
Ciências Contábeis.

Prof. Marcelo Driemeyer Wilbert

Orientadora

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Universidade Brasília (UnB)

Profa. Diana Vaz de Lima

Examinador

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Universidade de Brasília (UnB)

BRASÍLIA

2024

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, gostaria de agradecer a Deus por sempre me guiar com a sua luz, dando-me folego de vida e força para lutar todos os dias. Sem ele, eu nada seria.

Agradeço a toda a minha família, em especial ao meu pai, Luciano Araújo de Andrade; à minha mãe, Marinilda Silvino e à minha avó, Sônia Maria de Araújo Andrade. Através deles, tive condições de percorrer toda minha jornada pessoal e acadêmica. Seus incentivos para que eu buscasse um futuro melhor por meio da educação fizeram toda a diferença.

Ao meu orientador, Professor Marcelo Driemeyer Wilbert, por todos os auxílios para realizar este trabalho. Sua orientação foi fundamental no decorrer da realização, de modo claro, objetivo e compreensível em relação a mim. Sua participação ficará marcada em uma das etapas mais importantes da minha vida acadêmica.

A todos aqueles que contribuíram para a minha formação, seja de forma direta ou indireta. A todos os professores e funcionários da Universidade de Brasília (UnB), dando todo o apoio necessário para que exercesse as minhas atribuições como estudante.

RESUMO

A relevância dos Restos a Pagar se dá através do montante considerável de valores acumulados ao longo dos anos, podendo impactar na gestão dos recursos públicos por parte do governo federal. O objetivo dessa monografia é o examinar os fatores que influenciam a inscrição, o saldo, o cancelamento e o pagamento de restos a pagar, com destaque para as características orçamentárias dos cancelamentos. Para alcançar tais objetivos, foram utilizados dados dos períodos de 2020 a 2023, referentes à inscrição, o saldo, o cancelamento e o pagamento de restos a pagar, com origem no Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar, localizado no portal do Tesouro Nacional Transparente. Outrossim, foram empregados, para fim de comparabilidade, a correção dos valores para preços de 2023 com base no IPCA, além da comparação dos valores de restos a pagar com o valor total da despesa anual do orçamento. Os resultados constataram que a inscrição de restos a pagar não processados foi de forma significativa maior comparada às despesas processadas. No que se refere ao saldo de restos a pagar, foi verificado uma queda referente aos restos a pagar processados. Constatou-se que a maior parte dos valores do estoque de restos a pagar foram empenhados em 2022. Já em relação ao cancelamento de restos a pagar, houve uma redução nos valores do período, porém, o ano de 2021 revelou um valor um montante significativo em relação aos demais por conta das ações de combate a COVID-19. A classificação por tipo de despesa (GND), demonstrou que nos cancelamentos de restos a pagar do governo federal está em evidência o grupo de Outras Despesas Correntes. Por fim, verificou-se um aumento no pagamento de restos a pagar, principalmente em relação aos não processados.

Palavras-chaves: Restos a Pagar; Cancelamento de Restos a Pagar; Orçamento Público; Anualidade Orçamentária; Sustentabilidade Fiscal.

ABSTRACT

The relevance of Outstanding Payments is due to the considerable amount of values accumulated over the years, which may impact the management of public resources by the federal government. The objective of this monograph is to examine the factors that influence the registration, balance, cancellation and payment of outstanding payments, with emphasis on the budgetary characteristics of cancellations. To achieve these objectives, data from the periods 2020 to 2023 were used, referring to the registration, balance, cancellation and payment of outstanding payments, originating from the Assessment Report of Outstanding Payments, located on the Transparent National Treasury portal. Furthermore, for comparability purposes, the correction of the values to 2023 prices based on the IPCA was used, in addition to the comparison of the amounts of outstanding payments with the total value of the annual budget expenditure. The results found that the registration of unprocessed outstanding payments was significantly higher compared to processed expenses. Regarding the balance of outstanding payments, a decrease was observed in processed outstanding payments. It was found that most of the amounts in the outstanding payments stock were committed in 2022. Regarding the cancellation of outstanding payments, there was a reduction in the amounts for the period, however, 2021 revealed a significant amount in relation to the others due to the actions to combat COVID-19. The classification by type of expense (GND) showed that in the cancellations of outstanding payments by the federal government, the group of Other Current Expenses is in evidence. Finally, there was an increase in the payment of outstanding payments, mainly in relation to those not processed.

Keywords: Remains to be paid; Cancellation of Remains Payable; Public Budget; Budget Annuality; Fiscal Sustainability.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - <i>Trabalhos relacionados ao tema</i>	15
Tabela 2 - <i>Variáveis utilizadas</i>	16
Tabela 3 - <i>IPCA - Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo</i>	17
Tabela 4 - <i>Restos a pagar inscritos [R\$ bilhões de 2023]</i>	19
Tabela 5 - <i>Restos a pagar inscritos [% da Despesa Total Liquidada]</i>	20
Tabela 6 - <i>Saldo de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023]</i>	22
Tabela 7 - <i>Saldo de restos a pagar [% da Despesa Total Liquidada]</i>	22
Tabela 8 - <i>Situação dos Restos a Pagar em 2023, contabilizados como “a pagar”, por ano de empenho</i>	24
Tabela 9 - <i>Cancelamento de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023]</i>	26
Tabela 10 - <i>Cancelamento de restos a pagar [%]</i>	27
Tabela 11 - <i>Cancelamento de Restos a Pagar por Grupo de natureza de despesa [R\$ Bilhões]</i>	29
Tabela 12 - <i>Restos a Pagar pagos [R\$ bilhões de 2023]</i>	33
Tabela 13 - <i>Restos a pagar pagos [% da Despesa Total Liquidada]</i>	34

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - <i>Evolução dos restos a pagar inscritos[R\$ bilhões de 2023]</i>	19
Figura 2 - <i>Evolução dos restos a pagar inscritos[proporção da Despesa Total liquidada] ..</i>	21
Figura 3 - <i>Evolução do saldo de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023]</i>	22
Figura 4 - <i>Evolução do saldo de restos a pagar [Proporção da Despesa Total Liquidada]..</i>	23
Figura 5 - <i>Evolução dos estoques de Restos a Pagar de 2020 a 2023, por ano de empenho [% do total] ..</i>	25
Figura 6 - <i>Evolução do cancelamento de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023] ..</i>	27
Figura 7 - <i>Evolução do cancelamento de restos a pagar [Proporção da Despesa Total Liquidada] ..</i>	28
Figura 8 - <i>Cancelamento de restos a pagar por Grupo de Natureza de Despesa do ano de 2020 [% do total] ..</i>	30
Figura 9 - <i>Cancelamento de restos a pagar por Grupo de Natureza de Despesa do ano de 2021[% do total] ..</i>	31
Figura 10 - <i>Cancelamento de restos a pagar por Grupo de Natureza de Despesa do ano de 2022[% do total] ..</i>	32
Figura 11 - <i>Cancelamento de restos a pagar por Grupo de Natureza de Despesa do ano de 2023 [% do total] ..</i>	32
Figura 12 - <i>Evolução do pagamento de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023]</i>	33
Figura 13 - <i>Evolução do pagamento de restos a pagar [Proporção da Despesa Total Liquidada] ..</i>	34

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
2 REVISÃO DA LITERATURA.....	12
2.1 Revisão de Legislação e Literatura sobre Restos a Pagar e sobre o Cancelamento	12
2.2 Revisão de Estudos Aplicados.....	13
3 PROCEDER METODOLÓGICO	16
3.1 Dados	16
3.2 Método.....	17
4 RESULTADOS, ANÁLISES E DISCUSSÃO	19
4.1 Inscrição em Restos a Pagar	19
4.2 Saldos de Restos a Pagar	21
4.2.1 Estoque de Restos a Pagar Por ano de Empenho da Despesa	23
4.3 Cancelamento de Restos a Pagar	26
4.3.1 Cancelamento de Restos a Pagar por Grupo de Natureza de Despesa	28
4.4 Restos a Pagar Pagos	33
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
REFERÊNCIAS	37
APÊNDICE	39

1 INTRODUÇÃO

Conforme Lima (2022), restos a pagar são todas as despesas que foram empenhadas, sendo elas do exercício atual ou do anterior, porém não foram pagas até o final do exercício financeiro vigente.

Os Restos a Pagar têm como objetivo permitir que as despesas em andamento não sejam interrompidas ao término do exercício financeiro, de modo que o direito de recebimento do credor não seja cerceado. (CARVALHO, 2013)

O Tribunal de Contas da União (TCU, 2015), no ano de 2015, determinou, através do Acórdão 2823/2015, que fosse apresentado plano de ação por parte da Secretaria de Orçamento Federal e da Secretaria do Tesouro Nacional. Devido a preocupação da situação dos restos a pagar daquele período, o plano deveria visar conter o aumento do estoque de restos a pagar processados e não processados, conforme os princípios orçamentários da anualidade e da gestão fiscal responsável.

Nesse sentido, um acúmulo significativo de restos a pagar representa um risco à programação financeira do Governo Federal, impactando negativamente o planejamento e a execução de políticas públicas. Isso porque o pagamento dos restos a pagar compete com as despesas do orçamento do ano corrente, afetando a meta de resultado primário e o teto de gastos públicos (TCU, 2015).

De acordo com o Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar, o Decreto nº 9.428/2018, publicado em junho de 2018, representou um marco na gestão dos restos a pagar ao alterar o Decreto nº 93.872/1986. As principais inovações visavam aprimorar o controle e a racionalização do uso desse instrumento, combatendo o crescimento desenfreado do saldo de RAP observado a partir de 2008. (STN, 2024a)

O Decreto nº 9.428/2018 trouxe algumas mudanças, sendo as principais: o cancelamento de restos a pagar não processados de forma automática que permanecerem desbloqueados mas não liquidados, por um período de até 1 ano e meio após o bloqueio; limitação da inscrição de restos a pagar por parte do Ministério da Economia em relação aos ministérios setoriais; a única exceção para a regra de bloqueio de restos a pagar não processados que não foram liquidados após 1 ano e meio são os gastos com saúde e emendas individuais impositivas (Brasil, 2018).

Outra alteração legislativa pertinente diz respeito ao Decreto nº 11.380/2023. A partir dele, intensificou-se o controle sobre os restos a pagar, determinando uma análise rigorosa daqueles com valores superiores a R\$ 1 milhão na Administração direta do Poder Executivo Federal. Essa medida tem a finalidade de avaliar a relevância da manutenção desses valores,

de modo que combata o acúmulo de dívidas desnecessárias e otimize a gestão dos recursos públicos (Brasil, 2023).

O cancelamento de restos a pagar evidencia uma divergência entre o planejamento inicial e a execução orçamentária. A inclusão de uma despesa nos restos a pagar indica a intenção do Estado de executá-la por completo em exercícios subsequentes. No entanto, o cancelamento posterior revela uma mudança de estratégia, que pode ser motivada por diversos fatores, como a reavaliação das necessidades públicas, a disponibilidade de recursos ou a identificação de irregularidades. Essa divergência entre o planejado e o executado levanta questões sobre a eficiência e a transparência na gestão dos recursos públicos no governo Federal.

Dadas as ponderações feitas, surge o questionamento de como tem evoluído os restos a pagar do governo federal e, mais especificamente, o cancelamento de restos a pagar na União e quais as características destes restos a pagar cancelados?

Assim, o objetivo dessa monografia é o analisar os fatores que influenciam a inscrição, o saldo, o cancelamento e o pagamento de restos a pagar, com destaque para as características orçamentárias dos cancelamentos.

Para atingir este objetivo proposto, foram analisados os dados a partir dos Relatórios de Avaliação de Restos a Pagar, disponibilizadas pelo portal da transparência da Secretaria do Tesouro Nacional. A partir disso, foram coletados dados sobre a inscrição, o saldo, o cancelamento e pagamento dos restos a pagar dos anos de 2020 a 2023. Além disso, os dados foram ordenados em tabelas e gráficos, e com valores corrigidos e proporcionais ao orçamento do período em análise, a fim de possibilitar a comparabilidade entre eles.

A estrutura do trabalho está dividida em cinco capítulos, a primeira é a Introdução, a segunda é a Revisão da Literatura, a terceira é o Proceder Metodológico, a quarta parte diz respeito aos Resultados, análises e discussão e, por fim, a quinta se refere às Considerações Finais.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Revisão de Legislação e Literatura sobre Restos a Pagar e sobre o Cancelamento

De acordo com a Lei nº 4.320/1964, Art. 36, é considerado como Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas (Brasil, 1964).

A distinção de Restos a Pagar está diretamente ligada aos estágios da despesa pública, sendo esses o empenho, a liquidação e o pagamento. O empenho é o ato emanado por autoridade competente que cria para o Estado uma obrigação de pagamento, pendente ou não de condição. A liquidação é a constatação do direito por parte do credor conforme a comprovação por meio de títulos e documentos. Por fim, o pagamento, que só poderá ser realizado após sua regular liquidação (Brasil, 1964).

Conforme o Decreto nº 93.872 / 1986, entendem-se como restos a pagar processados e não processados, respectivamente, as despesas liquidadas e as não liquidadas (Brasil, 1986). Lima (2022), define como restos a pagar processados, as despesas já liquidadas, nas quais a entrega do bem ou serviço já tenha sido efetuada, porém, ainda não foi realizado o pagamento.

Ainda de acordo com Lima (2022), os restos a pagar não processados são aqueles cujo a entrega do bem ou serviço não foi realizado pelo fornecedor, isto é, tanto a etapa de liquidação quanto a do pagamento ainda não foram executadas.

O Decreto nº 9.428, de 28 de junho de 2018, traz em sua redação que os restos a pagar não processados serão bloqueados pelo Secretaria do Tesouro Nacional em 30 de junho do ano posterior ao da sua inscrição. Entretanto, as unidades gestoras responsáveis podem realizar o desbloqueio, desde que as referidas despesas sejam executadas diretamente pelos órgãos ou entidades da União ou que tenha decorrido de transferência ou descentralização aos demais entes federativos (Brasil, 2018).

Ainda nesse sentido, o desbloqueio deve ser realizado no mesmo exercício financeiro do bloqueio. Em relação ao cancelamento de Restos a Pagar, é a extinção de despesas empenhadas em exercícios anteriores, mas que não foram pagas até o encerramento do exercício fiscal. Com isso, a Secretaria do Tesouro Nacional providenciará o cancelamento de todos os saldos de restos a pagar que ainda estejam bloqueados, até o encerramento do exercício financeiro. Ademais, os restos a pagar não processados que foram desbloqueados,

porém não liquidados, serão cancelados até 31 de dezembro do ano subsequente referente ao bloqueio (Brasil, 2018).

2.2 Revisão de Estudos Aplicados

Na revisão dos artigos selecionados, a discussão sobre restos a pagar abordam: a relação dos cancelamentos de restos a pagar e a redução da despesa pública e aumento do resultado fiscal, o peso dos restos a pagar processados e não processados no cancelamento de restos a pagar, a relação dos restos a pagar com a credibilidade orçamentária e a existência de orçamento paralelo, a relação de restos a pagar com falhas de governo e a relação dos restos a pagar com o princípio contábil da competência. Os estudos revisados são apresentados também de forma resumida na Tabela 1.

Silva (2007) em seu artigo teve como objetivo examinar os reflexos contábeis do cancelamento dos restos a pagar dos poderes e órgãos da União no período de 1999 a 2003, a partir de dados da Secretaria do Tesouro Nacional. A metodologia utilizada foi de pesquisas exploratórias, bibliográficas e com abordagens qualitativas e quantitativas, além de aplicar o Coeficiente de Correlação de Pearson na análise da correlação de dados. Os resultados apresentados mostraram que o cancelamento de restos a pagar tem relação com as contas da União na redução das despesas, inclusão de ativos a maior e aumento do resultado.

Rocha (2014) analisou o reflexo do cancelamento de despesas de restos a pagar, no período de 2002 a 2013, em relação ao total inscrito em restos a pagar não processados, além de também relacioná-las ao orçamento de cada poder da União. Utilizou-se da realização de pesquisa bibliográfica para tratar sobre o estudo e os resultados obtidos. Com isso, os dados usados foram extraídos dos demonstrativos apresentados no Relatório Resumido da Execução Orçamentária do Governo Federal (RREO). A partir da análise efetuada, verificou-se um grande volume no percentual do cancelamento de restos a pagar não processados, nos quais os percentuais nos períodos examinados foram superiores a 13%, atingindo um pico de 74% em 2004. Outrossim, quanto a representatividade do cancelamento dessas despesas em relação ao orçamento de cada poder, em nenhum momento o percentual foi superior à 5% da dotação atualizada.

Aquino e Azevedo (2017) em seu estudo objetivou analisar a regulação de restos a pagar no Brasil como um tipo de “carry-over” (carregamento de créditos e déficits orçamentários para exercícios seguintes), e avaliar seus impactos na credibilidade do orçamento público devido ao surgimento de um “orçamento paralelo”. O estudo utiliza a

análise documental da legislação brasileira, sendo empregado dados de inscrições em restos a pagar do governo federal, práticas de divulgação da execução orçamentária e análise de pareceres prévios das contas do Estado. Em destaque, têm-se que o uso dos restos a pagar não processados configura como um orçamento paralelo que age fora do orçamento vigente. No período de 2010 a 2014, foi constatado um crescimento nominal de 51% de restos a pagar processados e 83% para restos a pagar não processados, sendo que, em 2014, a parcela de restos a pagar não processados representou cerca de 48% das receitas tributárias do governo federal, cinco vezes maior quando comparada aos processados. Evidencia-se que o crescimento do uso de restos a pagar não processados pode não ser sustentável para a gestão estatal.

Silva (2021) propôs investigar se os restos a pagar seria instrumento capaz de maximizar falhas de governo, analisando os períodos entre 2006 a 2016. Além disso, fala-se em “orçamento paralelo” quando o Poder Executivo possui a escolha da execução de restos a pagar no orçamento posterior, em troca de apoio político. O autor utilizou de pesquisa exploratória, descritiva e aplicada, além de usar como meio de investigação a pesquisa bibliográfica e documental por meio de dados extraídos da Secretaria do Tesouro Nacional e do Tribunal de Contas da União. Com isso, a pesquisa identificou um aumento considerável da inscrição de restos a pagar, podendo comprometer o orçamento anual e os orçamentos posteriores.

Lima e Silva (2016), teve como objetivo verificar se os restos a pagar do Estado brasileiro estão atendendo ao princípio da competência, ou seja, estão sendo registradas a partir do cumprimento do seu fato gerador. O referido estudo realizou análises em relação aos procedimentos associados ao tratamento contábil dos restos a pagar, bem como dos registros com base na Teoria da Contabilidade. Desse modo, verificou-se que a legislação brasileira viabiliza o registro dos restos a pagar sem considerar a ocorrência do fato gerador. Por fim, defende-se que a inscrição em restos a pagar deva ocorrer somente quando o compromisso referente às despesas for realizado, aguardando somente o seu pagamento. No que se refere às despesas cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido, ou seja, os restos a pagar não processados, argumenta-se que a alternativa mais adequada é a contabilização em contas de compensação no Balanço Patrimonial.

Tabela 1*Trabalhos relacionados ao tema*

Trabalho	Objetivo	Dados e método	Principais resultados
Silva (2007)	Impacto contábil do cancelamento dos restos a pagar.	Análise da correlação entre o cancelamento de restos a pagar e indicadores fiscais no período de 1999 a 2003.	O cancelamento de restos a pagar apresentou relação com a redução das despesas, inclusão de ativos a maior e aumento do resultado fiscal.
Rocha (2014)	Análise do cancelamento dos restos a pagar em relação ao total inscrito.	Estudo, a partir dos demonstrativos orçamentários federais, do cancelamento de restos a pagar no período de 2002 a 2013.	Constatou-se durante o período analisado percentuais superiores a 13% de restos a pagar não processados em relação ao total inscrito em restos a pagar.
Aquino e Azevedo (2017)	Analisar a regulação e os impactos dos restos a pagar ("carry-over") na credibilidade do orçamento público brasileiro.	Análise documental da legislação, a partir da inscrição em restos a pagar e divulgação da execução orçamentaria no âmbito federal.	A utilização de restos a pagar não processados caracteriza-se como instrumento realizados por fora do orçamento vigente. Além disso, destaca-se o crescimento de restos a pagar não processados pode prejudicar a gestão governamental.
Silva (2021)	Investigar se os restos a pagar contribuem para falhas de governo	Utilizou-se da pesquisa bibliográfica e documental, com base nos dados da Secretaria do Tesouro Nacional e do Tribunal de Contas da União, no período de 2006 a 2016.	Os resultados indicaram um aumento relevante na inscrição de restos a pagar, abrindo a possibilidade de instrumentos orçamentários.
Lima e Silva (2016)	Análise da adoção do princípio da competência na contabilização de restos a pagar.	Estudo dos tratamentos dos restos a pagar, considerando o princípio da competência para averiguar prováveis elementos desses registros no âmbito nacional.	Identificou-se que o contexto brasileiro permite a contabilização em restos a pagar, de modo que o fato gerador não seja atendido.

A partir da revisão dos trabalhos relacionados, será realizado a comparação dos cenários anteriores com os obtidos nos resultados desse trabalho, além de atribuir os fatores observados pelos autores supracitados no contexto dos Restos a Pagar da União de 2020 a 2023.

3 PROCEDER METODOLÓGICO

Relembra-se que o objetivo desta monografia é o de examinar os fatores que influenciam a inscrição, o saldo, o cancelamento e o pagamento de restos a pagar, com destaque para as características orçamentárias dos cancelamentos. Assim, foram analisados dados dos restos a pagar por meio de estatística descritiva, abrangendo o período de 2020 a 2023. A escolha deste período para análise se deveu à falta de disponibilidade de dados detalhados em planilha Excel anteriores a 2019, conforme pode-se verificar em STN (2024a).

3.1 Dados

Os dados utilizados para análise foram referentes à inscrição, o saldo a pagar, o cancelamento e o valor pago durante o período de referência. Destaca-se a subdivisão dentro deste rol em três categorias: totais, processados e não processados. Essa relação de dados foi tida como fundamental para a análise do desempenho, pois abrange o ciclo da despesa inscrita em Restos a Pagar até o seu efetivo pagamento, além de verificar o saldo a pagar e o cancelamento, objeto principal da pesquisa.

A origem dos dados apresentados é o Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar, situado no portal do Tesouro Nacional Transparente. A partir deste relatório, disponibilizado em formato Excel, foram filtrados os dados de acordo com as finalidades do trabalho, de modo que os valores fossem analisados de modo específico. O relatório é publicado anualmente, contemplando os estoques de restos a pagar ao longo dos anos, a partir da classificação por categoria de despesa, função de governo, entre outras classificações.

Além disso, a fim de avaliar o peso relativo dos restos a pagar no orçamento federal, foram obtidos os valores anuais do total de despesa.

Os dados utilizados estão resumidos na Tabela 2.

Tabela 2
Variáveis utilizadas

Variável	Descrição	Fonte
Inscrição em restos a pagar	Despesas orçamentárias empenhadas e não pagas.	STN (2024a)
Saldo de restos a pagar	Saldo de restos a pagar do período anterior, acrescido dos restos inscritos (e reinscritos) e diminuído dos restos pagos e cancelados no período corrente.	STN (2024a)
Cancelamento de restos a pagar	Extinção dos valores inscritos em restos a pagar.	STN (2024a)
Restos a pagar pagos	Despesas inscritas em restos a pagar que foram pagas.	STN (2024a)

Despesa total

Despesa orçamentária total liquidada do governo federal.

STN
(2024b)

Relembrando, os restos a pagar inscritos são as despesas do exercício corrente, sejam elas liquidadas ou somente ainda na fase de empenho, que não foram pagas no exercício corrente, mas que foram registradas para pagamento futuro.

O cancelamento de restos a pagar é o procedimento no qual se extingue os créditos inscritos em restos a pagar.

Os restos a pagar pagos é o efetivo pagamento das despesas empenhadas, porém que não foram pagas no exercício fiscal.

O saldo de restos a pagar é o saldo do exercício anterior, acrescido da reinscrição e inscrição de novos valores de restos a pagar do período, diminuídos dos valores pagos e cancelados, conforme a Equação (1).

$$\text{Saldo}_t = \text{Saldo}_{t-1} + \text{Inscritos}_t - \text{Pagamento}_t - \text{Cancelamento}_t \quad (1)$$

A despesa total liquidada do período é o montante de despesas orçamentárias que passaram pela fase de execução do empenho e liquidação, ou seja, foi constatado o direito por parte do credor conforme a comprovação por meio de títulos e documentos.

3.2 Método

Os dados descritos foram analisados por meio da confecção de tabelas e gráficos. Os valores monetários referentes aos períodos anteriores a 2023 foram corrigidos monetariamente, com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA, a fim de possibilitar a comparabilidade ao longo do tempo. A Tabela 3 a seguir demonstra os valores do índice utilizados como base.

Tabela 3

IPCA - Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo

Ano	IPCA	Inflação até 2023
2020	5.381,0625	23,8%
2021	5.827,7800	14,3%
2022	6.368,6042	4,6%

2023

6.661,1500

0,0%

Outra forma de análise foi a comparação dos valores de restos a pagar com o valor total da despesa anual do orçamento, a fim de se obter uma representação da importância relativa dos restos a pagar em relação ao total de despesas.

O estoque de restos a pagar, em 2023, também foi analisado identificando o ano de inscrição inicial da despesa como restos a pagar, a fim de se ter uma ideia da gestão de restos a pagar.

E por fim, os cancelamentos de restos a pagar foram analisados classificando-se por tipo de despesa, isto é, por Grupo de Natureza de Despesa (GND). O objetivo aqui foi o de identificar qual tipo de despesa é mais suscetível à cancelamentos.

4 RESULTADOS, ANÁLISES E DISCUSSÃO

4.1 Inscrição em Restos a Pagar

A Tabela 4 (Figura 1) apresenta a evolução da inscrição de restos a pagar de 2020 a 2023 em valores monetários. Observa-se que neste período há uma constância dos valores inscritos em termos reais. O valor total de restos a pagar inscritos mostrou crescimento real de 13,7% entre 2020 e 2023, enquanto que a inscrição de restos a pagar processados representou uma queda de 12,3% e a inscrição de RP Não Processados mostrou um crescimento de 27,9%. Portanto, houve diminuição na inscrição como restos a pagar de despesas liquidadas e aumento da inscrição de despesas ainda na fase de empenho (não liquidadas).

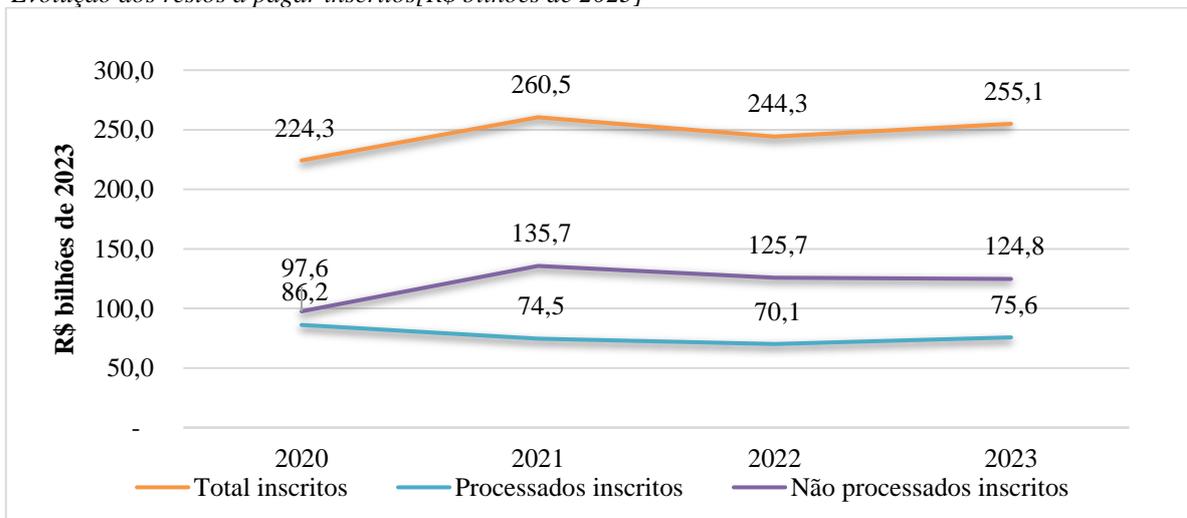
Tabela 4

Restos a pagar inscritos [R\$ bilhões de 2023]

Ano	RP	RP	RP Não
	Inscritos Totais	Processados inscritos	Processados inscritos
2020	224,3	86,2	97,6
2021	260,5	74,5	135,7
2022	244,3	70,1	125,7
2023	255,1	75,6	124,8

Figura 1

Evolução dos restos a pagar inscritos [R\$ bilhões de 2023]



Conforme Aquino e Azevedo (2017), o elevado volume de Restos a Pagar, particularmente os não processados, configura um forte indício da existência de um orçamento paralelo no setor público brasileiro. A magnitude desse problema, evidenciada pela desproporção de Restos a Pagar Não Processados em relação aos Processados e pela sua representatividade dá indícios de não ser sustentável.

Outrossim, enfatiza-se que o valor de Restos a Pagar Não Processados é majoritariamente mais elevado comparados aos já liquidados. Conforme Lima e Silva (2016), o contexto federal permite o registro em restos a pagar sem a ocorrência do fato gerador. Nesse viés, pode-se indicar a falta de entrega de bens e serviços por parte dos fornecedores para com o Estado.

Em relação a análise da inscrição de restos a pagar relativo ao tamanho do orçamento, a Tabela 5 (Figura 2) mostra as inscrições em restos a pagar como proporção das despesas liquidadas. Observa-se que o peso da inscrição de restos a pagar total no orçamento federal, como proporção da despesa liquidada, apresentou crescimento em 2021, em comparação à 2020. Em relação aos restos a pagar processados, constatou-se uma constância, com a participação relativa variando entre 2,5% a 2,6% da despesa liquidada total. Já os restos a pagar não processados, evidencia-se um aumento da importância relativa de 2,8% em 2020 para um patamar que oscila entre 4,8% a 4,2% nos anos seguintes.

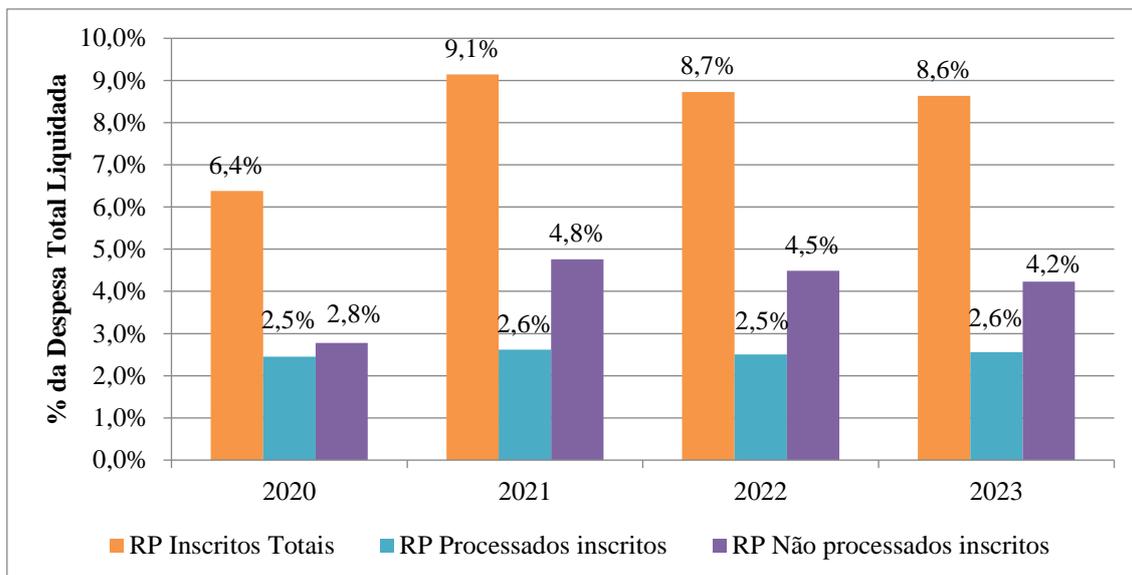
Tabela 5

Restos a pagar inscritos [% da Despesa Total Liquidada]

Anos	RP Inscritos Totais	RP Processados inscritos	RP Não Processados inscritos
2020	6,4%	2,5%	2,8%
2021	9,1%	2,6%	4,8%
2022	8,7%	2,5%	4,5%
2023	8,6%	2,6%	4,2%

Figura 2

Evolução dos restos a pagar inscritos [proporção da Despesa Total liquidada]



4.2 Saldos de Restos a Pagar

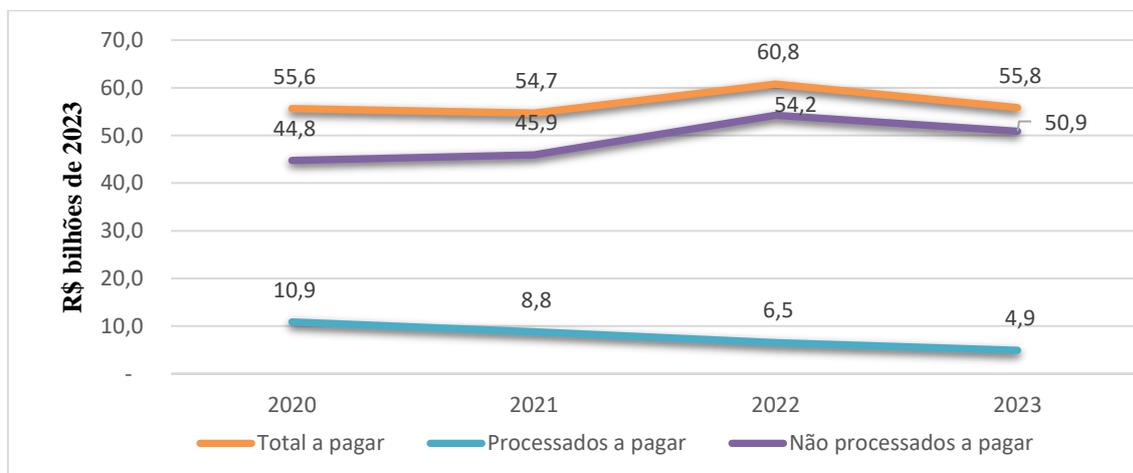
A Tabela 6 (Figura 3) demonstra a evolução do saldo de restos a pagar em valores corrigidos entre o período de 2020 a 2023. Constata-se que há uma regularidade dos valores apresentados em cada ano, principalmente no que diz respeito aos restos a pagar totais, no qual verificou-se uma variação de 0,36% quando comparados o ano de 2020 com 2023. No que diz respeito aos restos a pagar processados, a variação resultou em uma queda de 54,75%, valor esse que se contrapõem ao aumento de 13,75% dos restos a pagar não processados.

Ainda de acordo com a Tabela 6 (Figura 3), o ano de 2022 registrou uma elevação no saldo de restos a pagar quando comparada aos demais anos. Esse aumento é diretamente ligado aos restos a pagar não processados, representando um aumento de 21,18% quando comparado a 2020. Com isso, refletiu-se no saldo de restos a pagar totais um aumento de 9,24% em 2022 em relação a 2020.

Observa-se também que o saldo de restos a pagar (Tabela 6) é menor do que a inscrição de restos a pagar (Tabela 4). Generalizando, anualmente, a inscrição de restos a pagar é cinco (05) vezes maior do que o saldo. Para que isso ocorra, ou ocorre o pagamento destes restos a pagar, ou ocorre o cancelamento, ou ambos. Isso é verificado nas próximas subseções.

Tabela 6*Saldo de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023]*

Ano	RP a Pagar Totais	RP Processados	RP Não Processados a Pagar
2020	55,6	10,9	44,8
2021	54,7	8,8	45,9
2022	60,8	6,5	54,2
2023	55,8	4,9	50,9

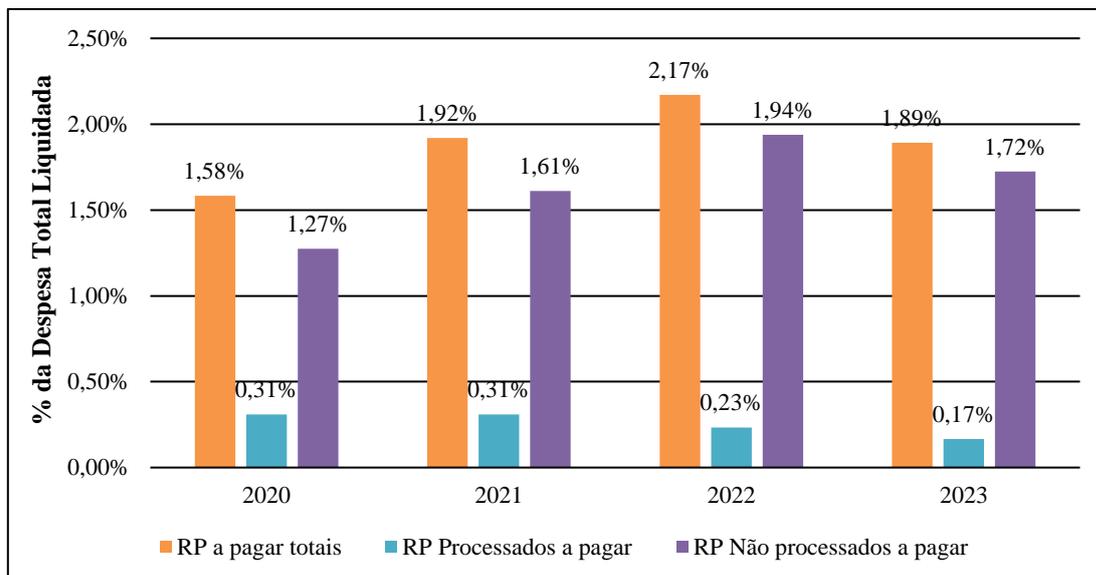
Figura 3*Evolução do saldo de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023]*

Conforme a Tabela 7 (Figura 4), quando observada a proporção com a despesa total liquidada no período, o saldo de restos a pagar não processados é majoritariamente maior quando comparado aos processados. Nesse contexto, percebe-se uma queda de 0,14% em relação ao saldo de restos a pagar processados nos anos de 2020 e 2023.

Além disso, há uma elevação no que se refere ao saldo dos não processados de 35,43%, revelando um aumento de 19,49% no saldo de restos a pagar total. Destaca-se a dessemelhança de 2022 relativamente aos outros anos, quando ocorre uma significativa ampliação do saldo de restos a pagar não processados.

Tabela 7*Saldo de restos a pagar [% da Despesa Total Liquidada]*

Anos	RP a pagar totais	RP Processados a pagar	RP Não processados a pagar
2020	1,58%	0,31%	1,27%
2021	1,92%	0,31%	1,61%
2022	2,17%	0,23%	1,94%
2023	1,89%	0,17%	1,72%

Figura 4*Evolução do saldo de restos a pagar [Proporção da Despesa Total Liquidada]*

Segundo os estudos realizados por Aquino e Azevedo (2017), o período de 2010 a 2014 foi marcado por um crescimento significativo do saldo de restos a pagar, tanto para os processados quanto para os não processados. Os restos a pagar processados tiveram um aumento nominal de 51%, enquanto os não processados subiram em 83%. Em 2014, essa última categoria (Não processados) representava 48% das receitas tributárias do governo federal, cinco vezes mais que os restos a pagar processados. De acordo com os autores, esta tendência demonstrava a insustentabilidade do uso excessivo de restos a pagar não processados na gestão das contas públicas.

Em contraste com a década anterior, de acordo com a análise do período de 2020 a 2023, foi constatada uma regularidade no saldo de restos a pagar. Os valores totais variaram pouco, com um aumento de apenas 0,36% entre 2020 e 2023. No entanto, essa aparente estabilidade demonstra uma discrepância quando se compara ambos os tipos de restos a pagar. Os processados apresentaram uma queda de 54,75%, sinalizando um esforço na liquidação dessas dívidas. Já os não processados, tiveram um aumento de 13,75%, podendo indicar a persistência do problema, porém em menor escala.

4.2.1 Estoque de Restos a Pagar Por ano de Empenho da Despesa

De acordo com a Tabela 8, os restos a pagar “a pagar” no ano de 2023, são em sua maior parte decorrentes do empenho do ano de 2022, representando cerca de 42,3% do total.

Além disso, é possível perceber que há uma diminuição da porcentagem do total de restos a pagar inscritos conforme se distancia do ano de referência (2023).

Entretanto, os valores que se referem ao ano de 2004 a 2021 representam cerca de 57,7% do total, ou seja, a maior parte dos valores identificados no saldo de restos a pagar foram empenhados, porém não pagos, a mais de 1 ano. Ainda em relação ao saldo de restos a pagar empenhados a mais de 1 ano (de 2021 a 2004), conforme STN (2024a), pode-se destacar os investimentos, pois o seu desenvolvimento de longo prazo pode explicar a pendência da efetiva execução dessas despesas.

Tabela 8

Situação dos Restos a Pagar em 2023, contabilizados como “a pagar”, por ano de empenho

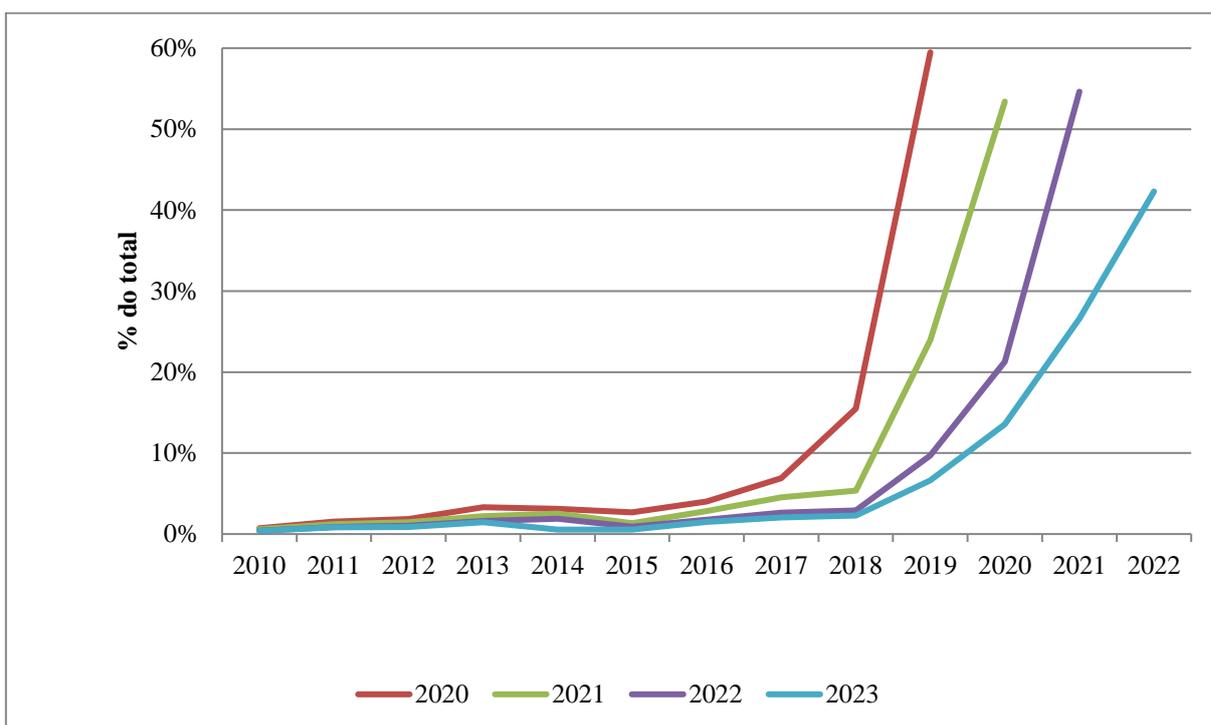
Ano de empenho da despesa	R\$	% do total
2004	160.606,04	0,0003%
2005	591.443,96	0,0011%
2006	2.789.177,08	0,0050%
2007	25.179.055,71	0,0451%
2008	52.942.827,34	0,0948%
2009	138.536.531,80	0,2481%
2010	221.762.822,87	0,3972%
2011	465.877.286,68	0,8344%
2012	488.106.325,10	0,8742%
2013	803.261.376,27	1,4387%
2014	315.436.141,95	0,5650%
2015	315.052.813,59	0,5643%
2016	840.150.632,60	1,5047%
2017	1.148.678.843,11	2,0573%
2018	1.278.150.365,15	2,2892%
2019	3.697.500.602,19	6,6223%
2020	7.562.012.655,53	13,5438%
2021	14.857.684.189,11	26,6105%
2022	23.619.940.413,22	42,3040%
Total Geral	55.833.814.109,29	100%

A Figura 5 demonstra a proporção dos estoques de Restos a Pagar totais dos anos de 2020 a 2023 representados por cada ano de empenho, desde de 2010. De acordo com a Figura 5, o estoque de Restos a Pagar por ano de empenho demonstra uma tendência de crescimento conforme se aproxima do ano de apuração. Ou seja, o estoque de Restos a Pagar é maior nos

anos próximos ao de referência e decresce conforme se distancia. Entretanto, observa-se que o estoque de Restos a pagar de 2023, sofreu uma redução de cerca de 12% em relação ao ano anterior, e de 17,17% quando comparado ao ano de 2020.

Figura 5

Evolução dos estoques de Restos a Pagar de 2020 a 2023, por ano de empenho [% do total]



Conforme as determinações do TCU, realizadas em 2015, foram propostas diversas ações para conter o aumento do estoque de restos a pagar processados e não processados. Entre as principais ações propostas para combater a problemática dos restos a pagar, foram adotadas medidas administrativas, como orientação sobre o empenho nos investimentos de longo prazo, verificação da validade da prescrição de restos a pagar, revisão dos procedimentos para liquidação de despesas com transferência voluntária e medidas para garantir ordem de pagamento das faturas (TCU, 2021).

Em 2021, o TCU considerou cumprida as deliberações exigidas, pois de acordo com a análise realizada nos períodos de 2015 a 2019, concluiu-se que houve a diminuição do estoque de restos a pagar devido às ações realizadas no âmbito orçamentário federal (TCU, 2021).

Portanto, o acúmulo excessivo de restos a pagar representa um desafio significativo para a gestão fiscal do governo, impactando negativamente o planejamento e a execução de políticas públicas. Diante dessa problemática, o Tribunal de Contas da União assumiu um papel crucial na contenção do crescimento dos restos a pagar, por meio de deliberações estratégicas e ações que se mostraram eficazes no período analisado.

4.3 Cancelamento de Restos a Pagar

A Tabela 9 (figura 6) retrata o desenvolvimento do cancelamento de restos a pagar em valores corrigidos nos anos de 2020 a 2023. Nesse sentido, os valores totais demonstram uma redução de 31% do período inicial a 2023. Além disso, nesse período, houve uma redução de 50,3% e 29,4% no cancelamento de restos a pagar processados e não processados, respectivamente.

Não obstante, o período de 2021 apresenta uma desconformidade aos demais períodos pois se contrapõe a tendência de queda, além de revelar valores relevantemente maiores. Dentro da parcela total de restos a pagar cancelados de R\$ 46 bilhões, verifica-se que os restos a pagar não processados representam 95,4% desse valor, quando corrigidos a valores de 2023 (R\$ 43,9 bilhões). Em vista disso, nota-se a relevância do cancelamento das despesas pendentes de liquidação, principalmente no ano de 2021 quando influenciou a tendência de redução dos restos a pagar cancelados.

De acordo com STN (2024a), esse volume de cancelamento tem relação com o Decreto nº 10.579/2020, no qual previu o cancelamento de restos a pagar decorrentes do combate a COVID-19 que não foram liquidados até 31 de dezembro de 2021.

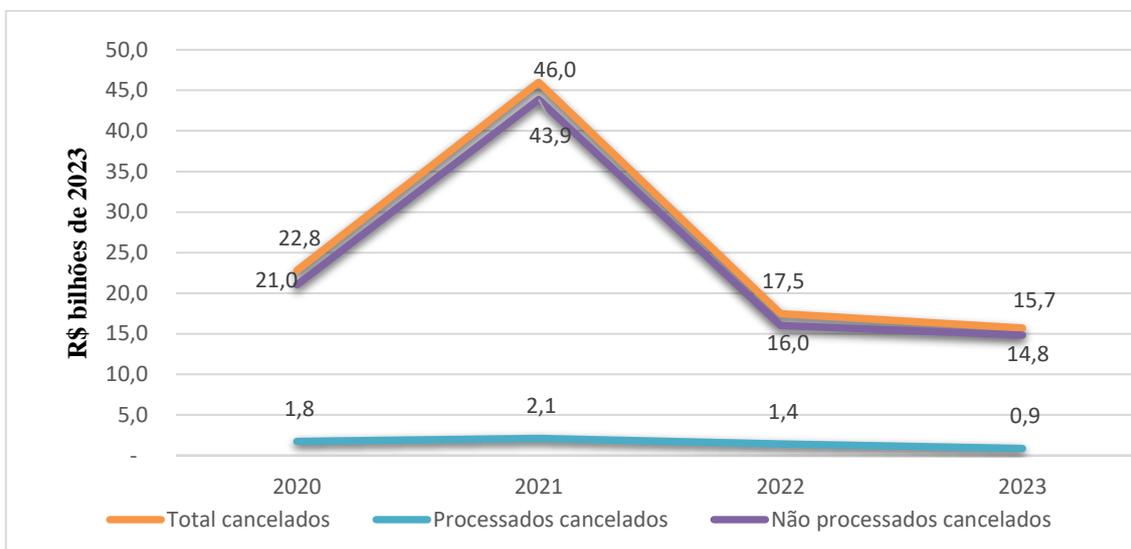
Tabela 9

Cancelamento de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023]

Ano	RP cancelados totais	RP Processados cancelados	RP Não processados cancelados
2020	22,8	1,8	21,0
2021	46,0	2,1	43,9
2022	17,5	1,4	16,0
2023	15,7	0,9	14,8

Figura 6

Evolução do cancelamento de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023]

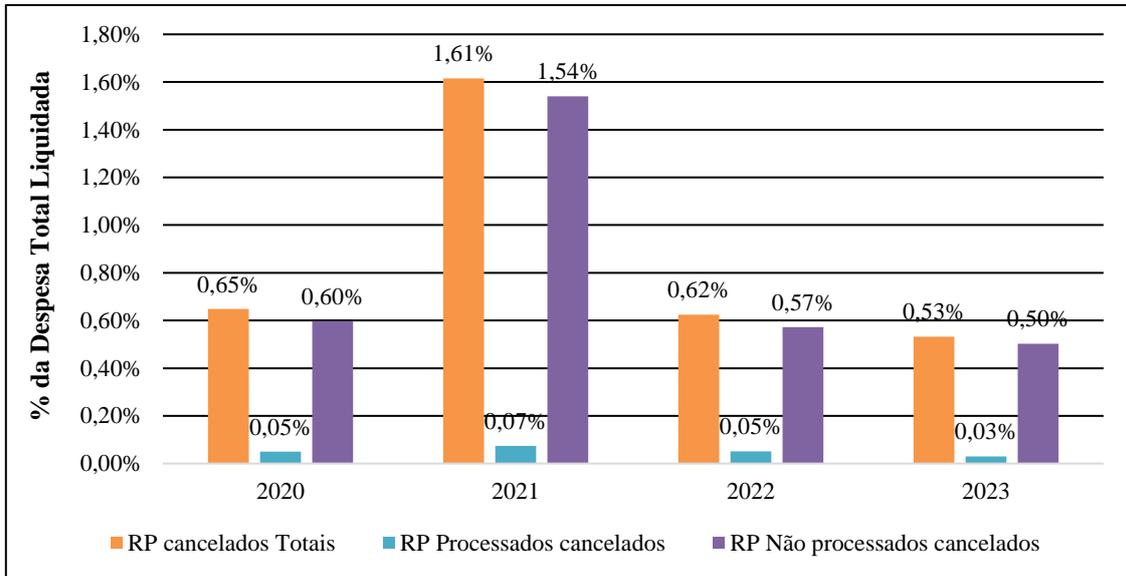


Conforme a proporção dos restos a pagar cancelados com a despesa total liquidada, apresentadas na Tabela 10 (Figura 7), com exceção do ano de 2021, constatou-se uma constância nos valores. Em termos gerais, o cancelamento de restos a pagar estaria em torno de 0,5 a 0,6% do Despesa Total Liquidada. O período de 2021, conforme já exposto, verificou um acréscimo de 149,22% no valor total de restos a pagar cancelados, além de 157,66% em relação aos restos a pagar não processados cancelados. Outro destaque se dá a elevada representação de Restos a pagar não processados, sendo sempre acima de 91% nos 4 anos analisados.

Tabela 10

Cancelamento de restos a pagar [%]

Anos	RP cancelados totais [% da Despesa Total Liquidada]	RP Processados cancelados [% da RP Cancelados Total]	RP Não processados cancelados [% da RP Cancelados Total]
2020	0,65%	8%	92%
2021	1,61%	5%	95%
2022	0,62%	8%	91%
2023	0,53%	6%	94%

Figura 7*Evolução do cancelamento de restos a pagar [Proporção da Despesa Total Liquidada]*

4.3.1 Cancelamento de Restos a Pagar por Grupo de Natureza de Despesa

A Tabela 11 demonstra os valores cancelados de acordo com o grupo de natureza de despesa. Com isso, verifica-se a quantidade cancelada em diferentes conjuntos, possibilitando a análise de onde o poder público mais cancela as despesas inscritas em restos a pagar. O grupo de natureza em destaque no período é o de Outras Despesas Correntes, representando cerca de 55% do total de restos a pagar cancelados, sendo o ano de 2021 foi o que apresentou o maior valor do período em análise, com uma importância de R\$ 28,35 bilhões.

O grupo de Outras Despesas Correntes abrange as despesas orçamentárias não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa, podendo ser também referentes ao pagamento de diárias, subvenções, auxílios, entre outros. (MTO, 2024)

Tabela 11*Cancelamento de Restos a Pagar por Grupo de natureza de despesa [R\$ Bilhões]*

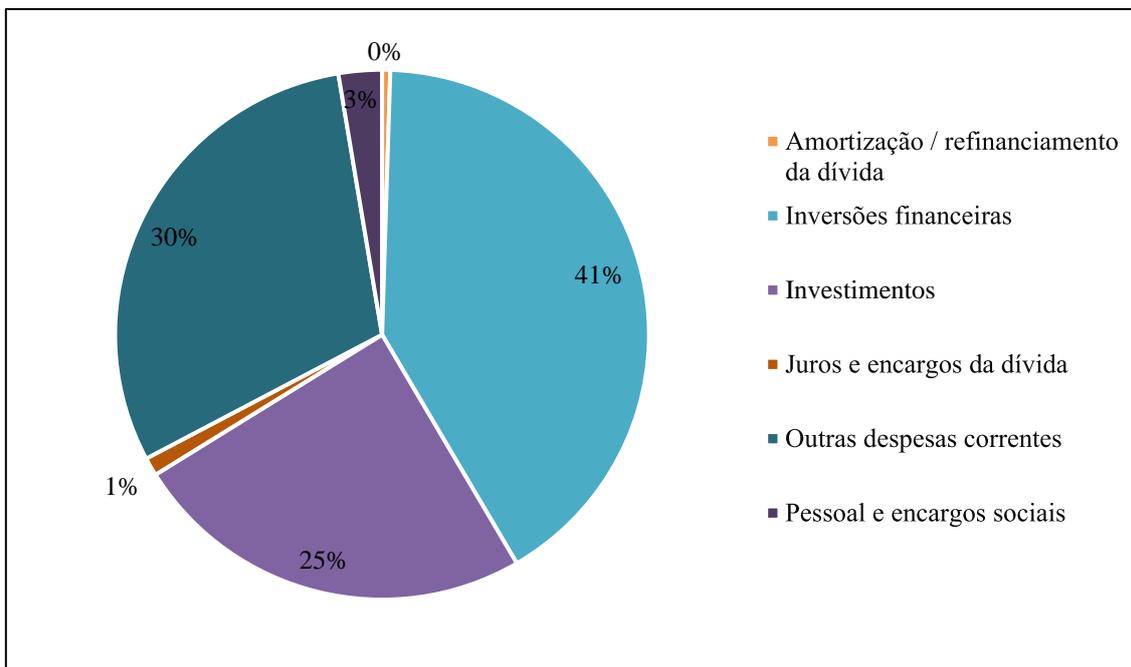
Grupo de Natureza de despesa	2020		2021		2022		2023	
	[R\$ Bilhões]	%						
Pessoal e encargos da dívida	0,48	2,6	0,79	2,0	0,50	3,0	0,46	2,9
Juros e encargos da dívida	0,21	1,1	0,13	0,3	0,04	0,2	-	0,0
Outras despesas correntes	5,54	30,1	28,35	70,5	7,66	45,9	8,89	56,6
Investimentos	4,52	24,6	3,87	9,6	3,14	18,8	2,40	15,3
Inversões financeiras	7,56	41,1	7,05	17,5	4,48	26,9	2,79	17,8
Amortização / refinanciamento da dívida	0,09	0,5	0,04	0,1	0,88	5,3	1,17	7,4
Total Geral	18,40	100	40,23	100	16,70	100	15,71	100

A Figura 8 exibe o cancelamento de restos a pagar por grupo de natureza de despesa referente a 2020, no qual se destacam as Inversões financeiras, as Outras Despesas Correntes e os Investimentos. Desse modo, as inversões financeiras representam 41,08% do total de restos a pagar cancelados, sendo a parcela mais significativa do período. Posteriormente, têm-se o grupo de Outras Despesas Correntes e Investimentos, representando 30,12% e 24,56% respectivamente.

De acordo com o MTO (2024), Inversões financeiras são despesas orçamentárias como, compra de imóveis já em utilização, aquisição de títulos do capital de empresas, constituição ou aumento do capital de empresas, entre outras despesas com essas características. Os Investimentos são despesas relacionadas à softwares, planejamento e execução de obras, aquisição de imóveis para realizar obras, além da compra de instalações, equipamentos e materiais permanentes.

Figura 8

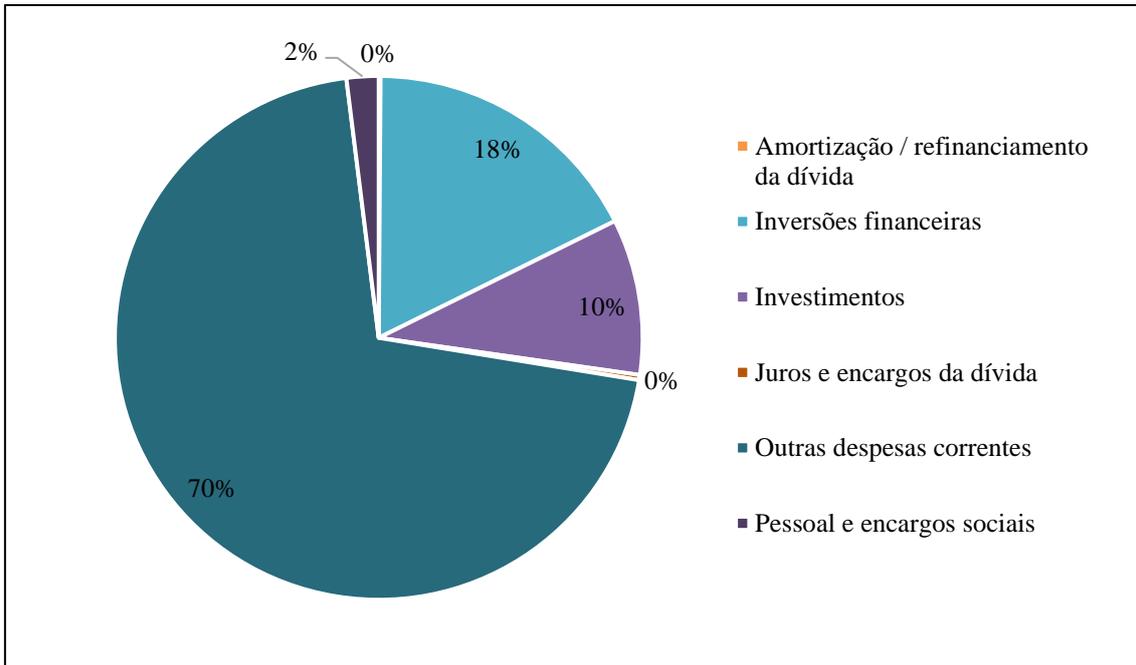
Cancelamento de restos a pagar por Grupo de Natureza de Despesa do ano de 2020 [% do total]



No que se refere a Figura 9, verifica-se que o cancelamento de restos a pagar do grupo de natureza de despesa em relação às Outras Despesas Correntes compreende a maior parcela do ano de 2021. Destaca-se que 70,45% do total de restos a pagar cancelados são de Outras Despesas Correntes, indicando, conforme informações já apresentadas, o esforço por parte do governo federal para combater a pandemia de COVID-19.

Figura 9

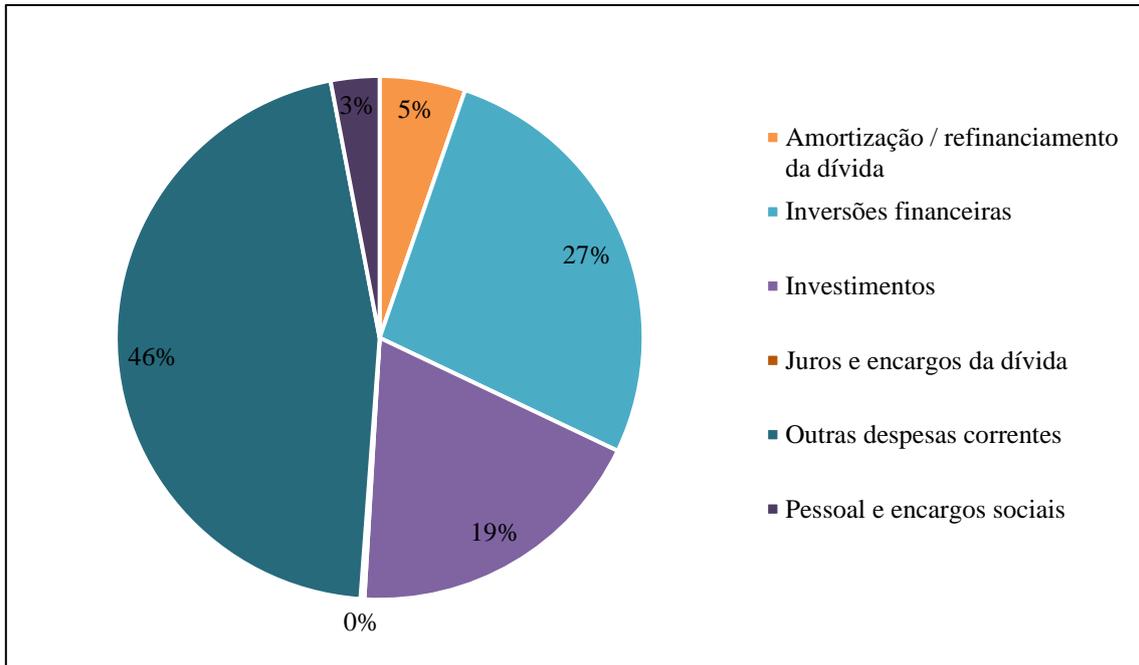
Cancelamento de restos a pagar por Grupo de Natureza de Despesa do ano de 2021 [% do total]



Já em relação a Figura 10, o ano de 2022 apresentou um destaque também ao cancelamento de Outras Despesas Correntes, inversões financeiras e investimentos. As Outras Despesas Correntes representaram 45,9% do total das despesas canceladas compreendidas em restos a pagar, sendo a maior fatia constatada no período. No que diz respeito às inversões financeiras, elas retrataram um percentual de 26,9%. Por sua vez, os investimentos foram 18,8% do total do cancelamento de 2022.

Figura 10

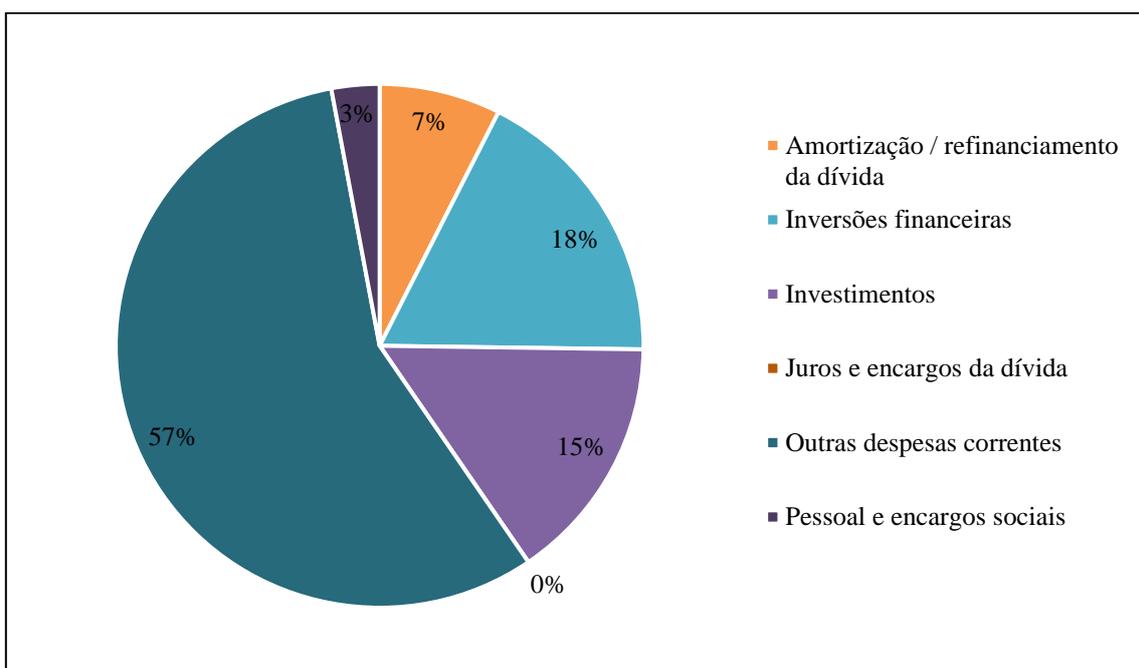
Cancelamento de restos a pagar por Grupo de Natureza de Despesa do ano de 2022 [% do total]



O ano de 2023, representado pela figura 11, indicou a continuidade da tendência de cancelamento de determinados grupos de naturezas de despesas, contatadas no ano anterior. Entretanto, com cerca de 56,6% do percentual de cancelamento total do período, as Outras Despesas Correntes se destacam em relação às demais.

Figura 11

Cancelamento de restos a pagar por Grupo de Natureza de Despesa do ano de 2023 [% do total]



4.4 Restos a Pagar Pagos

A Tabela 12 (Figura 12) representa os valores pagos de restos a pagar corrigidos a valores de 2023. Verificou-se que entre os anos de 2020 a 2023 houve um aumento de 25,8% no pagamento de restos a pagar. Nesse contexto, os valores referentes ao pagamento dos restos a pagar ainda não liquidados (não processados) representaram um aumento de 56,11% comparando os anos de 2020 com 2023. Em contrapartida, os restos a pagar processados tiveram uma redução 1,26% dos valores pagos no período, sendo possível contatar uma predisposição em pagar as despesas ainda não liquidadas e que, conseqüentemente, também não haviam sido pagar.

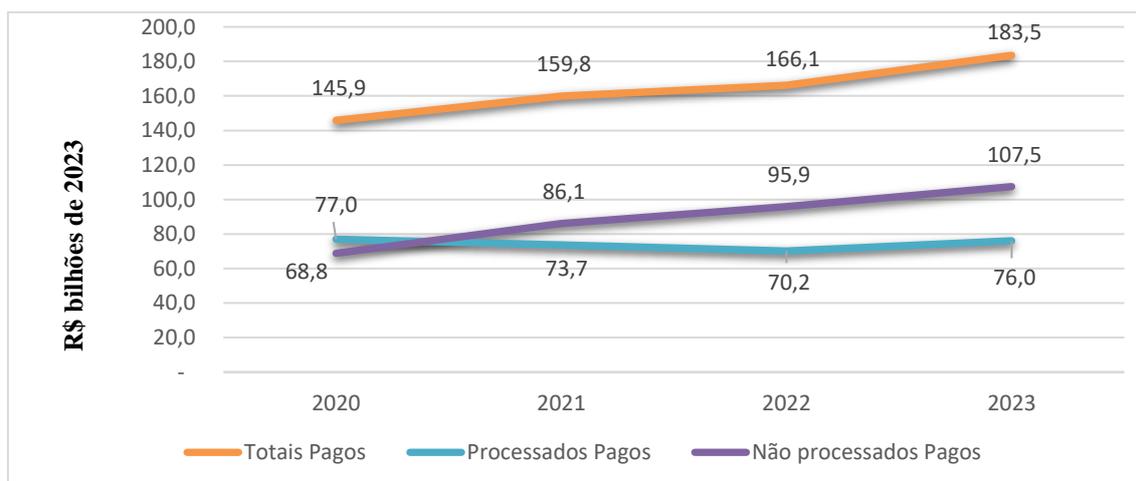
Tabela 12

Restos a Pagar pagos [R\$ bilhões de 2023]

Ano	RP Pagos Totais	RP Processados Pagos	RP Não processados pagos
2020	145,9	77,0	68,8
2021	159,8	73,7	86,1
2022	166,1	70,2	95,9
2023	183,5	76,0	107,5

Figura 12

Evolução do pagamento de restos a pagar [R\$ bilhões de 2023]



Conforme a Tabela 13 (figura 13), observa-se a crescimento do percentual do pagamento de restos a pagar em relação ao total da despesa liquidada. Além disso,

concorrentemente ao crescimento do pagamento total, têm-se a evolução do pagamento dos restos a pagar pendentes de liquidação, ou seja, dos não processados.

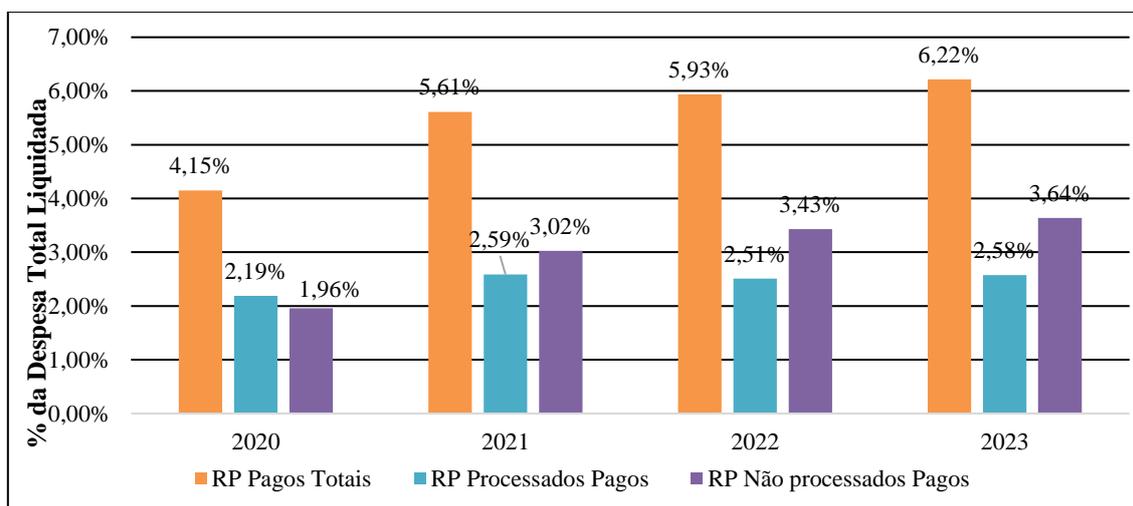
Tabela 13

Restos a pagar pagos [% da Despesa Total Liquidada]

Anos	RP Pagos Totais	RP Processados Pagos	RP Não processados Pagos
2020	4,15%	2,19%	1,96%
2021	5,61%	2,59%	3,02%
2022	5,93%	2,51%	3,43%
2023	6,22%	2,58%	3,64%

Figura 13

Evolução do pagamento de restos a pagar [Proporção da Despesa Total Liquidada]



O Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar de 2021 apontou que R\$ 16,1 bilhões em restos a pagar foram originados das medidas de combate aos efeitos socioeconômicos da pandemia de COVID-19. Dentro deste montante, cerca de 84,4% foram representados pelos créditos extraordinário, referentes a aquisição de vacinas (0,1 bilhões), auxílio emergencial (2,3 bilhões), benefício emergencial de manutenção de emprego (8 bilhões) e renda e despesas adicionais dos ministérios (3,2 bilhões). Além disso, foram acrescentados R\$ 21,6 bilhões devido a abertura de crédito extraordinário para aquisição de vacinas (STN, 2024a).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Reforçando que o objetivo dessa monografia é o de avaliar os fatores que influenciam a inscrição, o saldo, o cancelamento e o pagamento de restos a pagar, com destaque para as características orçamentárias dos cancelamentos. A partir dos resultados alcançados, foi possível realizar uma análise do período de 2020 a 2023 dos desdobramentos dos restos a pagar no orçamento do governo Federal.

A análise da inscrição em restos a pagar em valores corrigidos monetariamente revelou que houve um aumento total de 13,7% no período em análise. Assim sendo, o aumento se deu pela elevação da inscrição dos restos a pagar não processados do período, que contou com um aumento de 27,9%. Já em relação a proporcionalidade dos valores inscritos em restos a pagar com a despesa total liquidada, igualmente houve um crescimento do percentual, principalmente do ano de 2020 a 2021. Além disso, manteve-se a tendência da maior representação de restos a pagar não processados quando comparados com os processados.

O saldo de restos a pagar apresentou uma regularidade na análise em valores reais do intervalo temporal em questão. Entretanto, nos valores referentes aos restos a pagar processados, houve uma redução de 54,75%. Outro fator que destoou da regularidade apresentada no período foi o aumento no saldo de restos a pagar total no ano de 2022, alavancado pela majoração do valor de restos a pagar não processados em 21,18% comparado a 2020. Nesse contexto, nota-se que a importância de restos a pagar pendentes de liquidação é significativamente maior do que os já liquidados.

Em relação ao ano de empenho das despesas contidas no saldo de restos a pagar, sua composição é de grande parte das despesas relativas ao ano de 2022, com cerca de 42,3% do total. Não obstante, os demais valores são decorrentes de empenho realizados a mais de 1 ano, podendo destacar como causa a realização de longo prazo decorrentes de investimentos, de acordo com STN (2024a).

No que se refere ao cancelamento de restos a pagar, com base nos valores corrigidos, houve uma redução de 31% no período, revelando uma tendência de redução. Em contraste com essa tendência, o ano de 2021 teve um montante elevado em comparação aos demais períodos por conta da pandemia, sendo que 95,4% do valor total foram de restos a pagar não processados. Isso se explica pela resolução do Decreto nº 10.579/2020, no qual previu o cancelamento de despesas inscritas em restos a pagar originadas do combate a COVID-19, porém, não liquidadas até o fim de 2021. (STN 2024a)

A demonstração da divisão por Grupo de natureza de despesas (GND), revelou que houve uma predominância da natureza Outras despesas correntes, na qual representou cerca de 55% do total das despesas inscritas em restos a pagar canceladas entre 2020 e 2023. O ano de 2021 destaca-se, já que cerca de 70% do valor foram referentes ao cancelamento dessa natureza de despesa. Ou seja, a grande maioria dos valores cancelados de restos a pagar devido as ações decorrentes do combate à COVID-19, se enquadram como Outras despesas correntes.

Em suma, quanto ao pagamento de restos a pagar no período, percebe-se um aumento no percentual de pagamento durante os 4 anos analisados. Além disso, faz-se importante destacar que o pagamento de restos a pagar não processados foi ganhando relevância durante o intervalo em questão.

REFERÊNCIAS

- Aquino, A. C. B. de, & Azevedo, R. R. de. (2017). Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária. *Revista de Administração Pública*, 51(4), 580–595. <https://doi.org/10.1590/0034-7612163584>
- Carvalho, M.B. (2023). Restos a pagar e a anualidade orçamentária. *Enap.gov.br*. <http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/4699>
- Decreto nº 11.380 de 12/01/2023, Decreto n.º 11380 (2023, 12 de janeiro) (Brasil). Diário Oficial da União. <https://legis.senado.leg.br/norma/36770941>
- Decreto nº 9.428 de 28/06/2018, Decreto n.º 9428 (2018, 29 de junho) (Brasil). Diário Oficial da União. <https://legis.senado.leg.br/norma/27416974>
- Decreto nº 93.872, de 23 de Dezembro de 1986, Decreto n.º 93.872 (1986) (Brasil). <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:decreto:1986-12-23:93872>
- Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964, Lei n.º 4.320 (1964) (Brasil). <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:lei:1964-03-17:4320>
- Lima, D.V. D. (2022). Orçamento, Contabilidade e Gestão No Setor Público (2nd ed.). Grupo GEN. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9786559773145>
- MTO [Manual Técnico do Orçamento - MTO]. (2024). Planejamento.gov.br. <https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2024>
- Rocha, A. L. (2014). Restos a pagar : um estudos do cancelamento das despesas inscritas em restos a pagar não processados de 2002 a 2013. *Bdm.unb.br*. <https://bdm.unb.br/handle/10483/17282>
- Secretaria do Tesouro Nacional (STN). 2024a. Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar – Tesouro Nacional Transparente. Brasil. <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/relatorio-de-avaliacao-dos-restos-a-pagar/2023/114>
- Secretaria do Tesouro Nacional (STN). 2024b. Despesas da União – Séries Históricas – Tesouro Nacional Transparente. Brasil. <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/despesas-da-uniao-series-historicas/2023/8-2>

- Silva, A. de M. (2022). Restos a pagar : instrumento que pode maximizar a falha de governo : análise de seus reflexos nas contas públicas da União no período de 2006 a 2016. <http://www.rlbea.unb.br/jspui/handle/10482/43330>
- Silva, M. C. D. (2007). Uma abordagem dos reflexos contábeis decorrentes do cancelamento das despesas públicas dos restos a pagar da união (1999 - 2003). *Revista Contabilidade & Finanças*, 18(43), 73–83. <https://doi.org/10.1590/s1519-70772007000100007>
- Silva, T. C. C., & LIMA, D. (2016). A adoção do princípio da competência no tratamento contábil dos restos a pagar. In 10º Congresso USP de controladoria e contabilidade (p. 10).
- Tribunal de Contas da União (TCU). (2015, 4 de Novembro). ACÓRDÃO TCU 2823/2015 <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:tribunal.contas.uniao;plenario:acordao>
- Tribunal de Contas da União (TCU). (2021, 27 de Janeiro). ACÓRDÃO TCU 130/2021 <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/130%252F2021/%2520DTRELEVANCIA%2520desc%252C%2520NUMACORDAOINT%2520desc/0/%2520>

APÊNDICE

Tabela 14

Situação dos Restos a Pagar de 2020 a 2023, contabilizados como “a pagar”, por ano de empenho [% do total]

Ano de empenho da despesa	2020	2021	2022	2023
2002	0,008%	0,008%	0,006%	
2003	0,000%	0,000%	0,000%	
2004	0,000%	0,000%	0,000%	0,000%
2005	0,003%	0,003%	0,001%	0,001%
2006	0,026%	0,008%	0,005%	0,005%
2007	0,111%	0,077%	0,048%	0,045%
2008	0,282%	0,157%	0,095%	0,095%
2009	0,499%	0,395%	0,269%	0,248%
2010	0,717%	0,594%	0,418%	0,397%
2011	1,551%	1,235%	0,873%	0,834%
2012	1,843%	1,437%	1,004%	0,874%
2013	3,310%	2,190%	1,605%	1,439%
2014	3,116%	2,520%	1,874%	0,565%
2015	2,672%	1,320%	0,898%	0,564%
2016	4,015%	2,826%	1,756%	1,505%
2017	6,896%	4,528%	2,627%	2,057%
2018	15,474%	5,365%	2,903%	2,289%
2019	59,476%	23,936%	9,698%	6,622%
2020		53,401%	21,298%	13,544%
2021			54,622%	26,611%
2022				42,304%
Total Geral	100%	100%	100%	100%