



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCont)
Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais (CFPM)
Professor Dr. Abimael de Jesus Barros Costa

BRENO PEREIRA DAHAS

**IMPACTO DOS RESTOS A PAGAR NA EXECUÇÃO DA LOA NO MUNICÍPIO DE
NATAL - RIO GRANDE DO NORTE**

Brasília - DF

2024

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura

Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen

Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Lucio Remuzat Rennó Junior

Decanato de Pós-Graduação (DPG)

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 Abimael de Jesus Barros Costa

Coordenador do Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas
Municipais

BRENO PEREIRA DAHAS

**IMPACTO DOS RESTOS A PAGAR NA EXECUÇÃO DA LOA NO MUNICÍPIO DE
NATAL - RIO GRANDE DO NORTE**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia e outros) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA) da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública da Universidade de Brasília como requisito à conclusão do curso de Especialização.

Orientadora:

Prof^a. Dra. Nara Cristina F. Mendes

Brasília - DF

2024

Dahas, Breno Pereira

DD129i

IMPACTO DOS RESTOS A PAGAR NA EXECUÇÃO DA LOA NO
MUNICÍPIO DE NATAL - RIO GRANDE DO NORTE / Breno Pereira
Dahas; orientador Prof^a. Dra. Nara Cristina Ferreira
Mendes. -- Brasília, 2024.

23 p.

Monografia (Especialização - Contabilidade e
Finanças Públicas Municipais) -- Universidade de
Brasília, 2024.

1. Execução Orçamentária. 2. Restos a Pagar. 3.
Receita. 4. Despesa. I. Ferreira Mendes, Prof^a. Dra.
Nara Cristina, orient. II. Título.

BRENO PEREIRA DAHAS

**IMPACTO DOS RESTOS A PAGAR NA EXECUÇÃO DO LOA NO MUNICÍPIO DE
NATAL - RIO GRANDE DO NORTE**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia e outros) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA) da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais (CFPM), aprovado pela seguinte comissão examinadora:

Prof^a. Dra. Nara Cristina Ferreira Mendes
Orientadora
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade Brasília (UnB)

Prof. Msc^o. Jeremias Pereira da Silva Arraes
Examinador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade de Brasília (UnB)

Brasília - DF

2024

AGRADECIMENTOS

Gostaria de expressar minha sincera gratidão a todas as pessoas que contribuíram para a realização deste trabalho. Sem o apoio e a colaboração de vocês, este estudo não teria sido possível.

Primeiramente, agradeço a minha orientadora, Prof^ª. Dra. Nara Cristina F. Mendes, por sua orientação valiosa, paciência e incentivo ao longo deste processo. Suas sugestões e feedback foram fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho.

Também sou grato aos colegas da Especialização em Contabilidade e Finanças Públicas Municipais, que compartilharam conhecimentos e experiências enriquecedoras durante as aulas e discussões em grupo e fóruns.

À minha família e amigos, que sempre me apoiaram e encorajaram, meu profundo agradecimento. E o agradecimento especial a minha esposa Ana Cristina, por toda paciência, conselhos e apoio integral em toda essa jornada.

Por fim, agradeço a todos os Professores e Tutores da Universidade de Brasília, e demais profissionais que contribuíram indiretamente para este trabalho.

Muito obrigado a todos!

“Eduquem os seus filhos, eduquem-se a si mesmos, no amor da liberdade alheia, único meio de não ser a sua própria liberdade uma doação gratuita do Destino, e de adquirirem a consciência do que ela vale, e coragem para defendê-la.”

Joaquim Nabuco

RESUMO

Este artigo pretende analisar o Impacto dos Restos a Pagar na execução da LOA no Município de Natal - Rio Grande do Norte. Este estudo é justificado pela necessidade de ampliação do debate sobre os restos a pagar, tendo como objetivo evidenciar a execução dos “restos a pagar” na Prefeitura Municipal de Natal-RN (PMN) no período entre os anos de 2019 e 2023. A metodologia usada foi a análise documental, descritiva e exploratória de abordagem quantitativa com o objetivo demonstrar e colher dados constantes nos relatórios extraído do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Através do resultado da análise foi detectado que a falta de planejamento, tanto orçamentário, quanto financeiro, e o gerenciamento deficiente do Restos a Pagar no que tange o comprometimento de receitas arrecadadas e a inscrição de Restos a Pagar nos exercícios seguintes tornando-se essencial o fortalecimento do Planejamento Orçamentário.

Palavras-chave: Execução Orçamentária; Restos a Pagar; Receita; Despesa.

ABSTRACT

This article intends to analyze the Impact of Remains Payable on the execution of the LOA in the Municipality of Natal - Rio Grande do Norte. This study is justified by the need to expand the debate on the remainders to be paid, with the objective of highlighting the execution of the “remains to be paid” in the Municipality of Natal-RN (PMN) in the period between 2019 and 2023. The methodology used was documentary, descriptive and exploratory analysis with a quantitative approach with the objective of demonstrating and collecting data contained in the reports extracted from the Brazilian Public Sector Accounting and Tax Information System (Siconfi) of the National Treasury Secretariat (STN). Through the results of the analysis, it was detected that the lack of planning, both budgetary and financial, and the poor management of Remains Payable, in terms of the commitment of revenue collected and the registration of Remains Payable in the following years, became essential strengthening Budget Planning.

Key words: Budget Execution; Remains Payable; Revenue; Expense.

SUMÁRIO

RESUMO	8
ABSTRACT	9
SUMÁRIO	10
1. INTRODUÇÃO	11
2. REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1 RECEITAS E DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	12
2.2. REGIME ORÇAMENTÁRIO	13
2.3. RESTOS A PAGAR	14
3. METODOLOGIA	15
4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS	16
4.1 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA 2019-2023	16
4.2 RESTOS A PAGAR INSCRITOS 2019-2023	17
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	21
REFERÊNCIAS	22

1 – INTRODUÇÃO

O sistema orçamentário brasileiro segundo a Constituição federal de 1988 no seu art. 165 é composto por Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA), as compras públicas são o meio para a execução das despesas fixadas na LOA, usualmente se é seguido o que está no quadro de detalhamento de despesa (QDD), e as necessidades eventuais que aparecem e/ou obras que estão com previsão orçamentária, essa é a cultura dominante na execução orçamentaria brasileira, entes públicos em sua maioria não praticam um planejamento estratégico efetivo, e ao realizar despesa intencionalmente para ter efeitos financeiros no próximo exercício utiliza de recurso legal para encobrir o planejamento orçamentário que nem sempre ocorrem de maneira legítima (Alves; Pederiva, 2016).

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) nº 101/2000, surgiu da necessidade de regulamentar o art. 163 da Constituição Federal de 1988, que tratava de finanças públicas, advento do Plano Real contribuindo para a estabilização inflacionária combatendo a crise fiscal dos Estados que entre outras causas estavam as operações de antecipação de receitas orçamentárias (ARO) e considerando na esfera Municipal o acúmulo de Restos a Pagar. Esta lei foca no processo orçamentário, no controle dos gastos públicos e no endividamento dos entes federativos. A LRF é sustentada por quatro pilares: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilidade. Os condicionadores da gestão fiscal devem estar relacionados com o desenvolvimento municipal e assim demonstrar a contribuição aos gestores municipais de cada dimensão da LRF que contribui para o desenvolvimento municipal (Siqueira et al, 2020, p 1).

Nesse sentido, a Nova Lei de Licitações (Lei n. 14.133/21), traz em seu art. 5º o princípio do planejamento, e também em seu art. 12, inc. VII. Os órgãos encarregados do planejamento em cada nível de governo poderão, por meio de regulamentos, criar um plano anual de contratações a partir de documentos de formalização de demanda. Esse plano visa otimizar as contratações das entidades sob sua responsabilidade, assegurar a coerência com o planejamento estratégico e facilitar a elaboração das leis orçamentárias.

Esta pesquisa parte do seguinte problema: Os restos a pagar comprometem a execução da lei Orçamentária Anual(LOA)? Sendo assim, este artigo tem como objetivo evidenciar a execução dos “restos a pagar” na Prefeitura Municipal de Natal-RN (PMN) no período entre os anos de 2019 e 2023. Para isso será realizada a tipificação nas duas formas de “restos a pagar”, sendo esses restos a pagar processados (que foram liquidados e não pagos durante o exercício em que foram empenhados) e restos a pagar não processados (foram empenhados e não liquidados no exercício)

Foram analisados os impactos na execução orçamentária, mais precisamente na Aplicação da Lei Orçamentária Anual (LOA) e qual a influência dos restos a pagar não processados no aspecto orçamentário da PMN.

A interpretação e o alerta/aprovação do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte à apuração do Déficit/Superávit no Balanço Orçamentário das Demonstrações de Contas Anuais sendo que, os Tribunais de Contas Estaduais e dos Municípios representam a fiscalização mais relevante para o acompanhamento, verificação e alerta sobre a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal na execução orçamentária (Pelegrini, 2013).

Diante do exposto, este estudo é justificado pela necessidade de ampliação do debate sobre os restos a pagar, processados e não processados. Estes são tratados como orçamento paralelo na maioria dos entes públicos, os gestores podem ter discricionariedade sobre valores que foram autorizados e empenhados em exercícios anteriores, esses gestores contam com a orientação equivocada muitas vezes de seus responsáveis pelo orçamento e finanças e a anuência de seus órgãos de controle interno (Aquino; Azevedo, 2017). Essa situação pode

tornar a capacidade financeira do ente público insustentável, pois em alguns casos em que não há controle da inscrição dos restos a pagar e essa falta de controle compromete o financeiro e a execução da LOA (orçamento) em vigência.

2 - REFERÊNCIAL TEÓRICO

O referencial teórico desse artigo busca demonstrar a base legal para a análise do objetivo proposto. A lei nº 4.320/1964 dita sobre normas Gerais de Direito financeiro e elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos entes públicos brasileiros em todas as esferas de poder. Em seu art. 36 a Lei 4320/64 estabelece o que deve ser considerado restos a pagar como despesas empenhadas e não pagas até o fim do exercício, aonde se distingue os restos a pagar processados (RPP) e os restos a pagar não processados (RPNP). Segundo Feitosa e Freitas (2021) a lei 4.320/64 traz um dos seus principais conceitos que é a definição de Restos a Pagar, essa definição faz referência aos estágios da despesa pública: empenho, liquidação e pagamento, os Restos a Pagar não processados aparentemente trazem mais consequências devido a não serem liquidados já que o aquisição do benefício é postergado para o exercício seguinte.

A Constituição Federal de 1988 versa no Capítulo II sobre as Finanças Públicas nos art. 165 ao art. 169. Na Seção II são determinadas as bases constitucionais para a elaboração dos Orçamentos, em seu art. 165, vejamos:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - o plano plurianual;
II - as diretrizes orçamentárias;
III - os orçamentos anuais.

Com a implementação a partir da Constituição Federal de 1988 a descentralização fiscal deu maior autonomia aos entes federativos para confrontar problemas de endividamento e descontrole dos gastos mais urgentes (Filho; Silva; Silva, 2011).

No ano de 2000 a Lei Complementar nº 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) foi publicada, estabelecendo normas de finanças públicas como ênfase na responsabilidade fiscal dos entes públicos, tendo como princípios norteadores: equilíbrio fiscal, planejamento e transparência. A LRF surgiu da necessidade de organização das finanças públicas dos entes federativos com a estabilidade inflacionária trazida pelo Plano Real de 1994, depois de décadas de hiperinflação e endividamento. Silva (2022) explica que o art. 42 da LRF, não autoriza o Titular do ente público nos dois últimos quadrimestres do seu mandato contrair obrigações que não podem ser executadas dentro do exercício ou que existam parcelas que devem ser pagas no exercício seguinte sem disponibilidade financeira, havendo previsão criminal para o descumprimento.

Ressalta-se que o artigo 359-F tem sido usado como complemento aos apontamentos de irregularidades pelo Tribunais de Contas junto com o artigo 42 da LRF. O artigo 359-F que impõe pena para o governante que não cancela Restos a Pagar inscritos em montante superior às disponibilidades financeiras no último ano de seu mandato, o cancelamento de restos a pagar processados simplesmente para adequar-se ao comando legal poder considerado ocultação de passivos (Albuquerque; Medeiros; Silva, 2013).

2.1 - RECEITAS E DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS

A Lei 4320/64 em seu art. 2º determina que a lei orçamentária discrimine as receitas e

despesas visando a evidenciação das políticas econômicas e programas de governo obedecendo-se os princípios da universalidade e anualidade. Giacomoni (2023,p 127) evidencia que: "A despesa é programada, autorizada e controlada por meio do orçamento, a receita é estimada na lei orçamentária,e seus procedimentos também podendo ser disciplinados em outros âmbitos"

Receita orçamentária é o conjunto de recursos financeiros que entram nos cofres públicos, que são previstas na Lei do Orçamento (Meirelles, 2008). A Classificação da receita pública atende a lei 4320/64 em seu art. 11, dividindo as receitas em categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. Receitas orçamentárias são:

disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e que aumentam o saldo financeiro da instituição. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, as receitas orçamentárias são fontes de recursos utilizadas pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade. (Mcasp, 2023, p. 39)

As etapas da execução da receita Pública são: Previsão, Lançamento, Arrecadação. Recolhimento é a etapa em que efetivamente os valores entram na tesouraria do ente, sendo aptos para serem usadas para pagamento de despesas. É essencial que a previsão orçamentária seja de boa qualidade viabilizando o planejamento dos entes públicos para garantir recursos para atividades básicas, obras e investimentos públicos, quando a previsão não é eficaz se torna necessário ajustar previsões e reavaliar planejamento, avaliação e controle da arrecadação podendo influenciar os serviços públicos oferecidos pelo ente (Fiirst et. al , 2017).

A despesa pública é tudo que a administração pública faz para custear seus serviços, obras, aquisições de bens (Meirelles, 2008). A Classificação da despesa pública segundo os arts. 12 a 21 da lei 4320/64 é feita por categoria econômica entre despesas correntes e despesas de capital. Despesas correntes basicamente são gastos públicos com custeio e transferências correntes. Despesas de Capital são usadas para inversões financeiras operações de crédito e transferências de capital.

As etapas de execução das despesas pública são empenho, liquidação e pagamento. empenho é a etapa em que há a reserva orçamentária para a execução da despesa pública evitando que o ente ultrapasse o que está fixado na LOA; liquidação é a etapa em que é verificado o cumprimento do contrato empenhado, através de controles, como a entrega do bem e verificação de conformidade e a prestação de serviço; e o pagamento constitui a etapa em que o ente faz transferência de Valores contratuais estabelecidos para os fornecedores quando todas as etapas da execução foram cumpridas legalmente (Mcasp,2023).

As Despesas e Receitas podem ser contabilizadas como operações intraorçamentárias seguindo todos os trâmites legais já explanados acima Operações intraorçamentárias são:

aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento fiscal e do orçamento da seguridade social do mesmo ente federativo; por isso, não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas movimentação de receitas entre seus órgãos.(Mcasp, 2023, p. 42)

2.2 - REGIME ORÇAMENTÁRIO

A Lei 4.320/64 define em seu art. 35:

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

O Mcasp (2023, p. 35-37) elenca os princípios orçamentários em: unidade ou totalidade;

universalidade; anualidade ou periodicidade; exclusividade; orçamento bruto; legalidade; publicidade; transparência; não-vinculação (não-afetação) da receita de impostos.

Para Lima (2022) os regimes contábeis mais conhecidos e utilizados no ambiente contábil brasileiro são os regimes de caixa e o regime de competência. Regime de caixa para receitas a contabilização será feito no momento do ingresso do valor efetivo na conta do banco e as despesas quando pagas, e o Regime de competência para Receitas e Despesas a contabilização seria feita considerando o fato gerador. Regime contábil foi confundido com o regime contábil misto no qual seria caixa para Receitas e Competência para despesas, esse equívoco se dá por art. 35 da lei 4320/64 ter sido interpretado de forma errada. O regime orçamentário usado para receitas e despesas que condicionadas pela lei 4320/64 é um regime diferenciado em que a contabilização da receita orçamentária se dá na fase da arrecadação e a despesa orçamentária quando é devidamente empenhada, que nada mais é do que uma reserva no elemento na LOA para posterior execução efetiva da despesa.

Para ser considerada como regime contábil de caixa, a contabilização da receita deveria ser feita na fase do recolhimento, quando efetivamente os valores estão à disposição. Para serem consideradas despesas pelo regime contábil de competência o momento correto seria a liquidação, quando ocorre o fato gerador. Nestes casos a NBC TSP que trata da estrutura conceitual define que a contabilização se dá através das variações patrimoniais aumentativas e diminutivas respectivamente (Lima, 2022). Nesse sentido, tem-se o detalhamento do Quadro 1 a seguir:

Quadro 1 – Registros Contábeis.

Contas de natureza de Informação Orçamentária			Contas de Natureza de Informação Patrimonial		
Evento	Critério	Base Normativa	Evento	Critério	Base Normativa
Receita Orçamentária	arrecadação	Lei nº 4.320/1964 art.35	Variação Patrimonial Aumentativa	Competência	NBC TSP - Estrutura Conceitual
Receita Orçamentária	Empenho	Lei nº 4.320/1964 art.36	Variação Patrimonial Diminutiva	Competência	NBC TSP - Estrutura Conceitual

Fonte: MCASP (2023).

O quadro 1 demonstra as contas por Natureza de Informação, sua base normativa, eventos e critérios para contabilização, sendo dividido em dois grupos: Conta De Informação De Natureza Orçamentária E Contas De Informação De Natureza Patrimonial.

2.3 – RESTOS A PAGAR

Os Restos a pagar são definidos pela Lei nº 4.320/64 em seu art. 36 como todas as despesas empenhadas e não pagas até o dia 31 de dezembro do exercício. Também distingue entre restos a pagar processados (RPP) e Restos a Pagar Não processados (RPNP). Restos a pagar está associado à aplicação dos princípios da legalidade da despesa e da anualidade do orçamento Público (Albuquerque; Medeiros; Silva, 2013).

Restos a pagar processados são as despesas já liquidadas durante o exercício e não pagas, porém, a despesa já é certa e líquida, pois, ou o serviço já foi prestado ou o fornecedor já entregou o produto. Restos a Pagar não processados são todas as despesas empenhadas que não foram liquidadas até no fim do exercício, isso ocorre por várias razões como a falta de entrega do material, a não conclusão de uma meta estabelecida em contrato de uma obra que

será finalizada após o encerramento do exercício (Aquino; Azevedo, 2017).

Assim sendo, deve-se considerar que os Restos a Pagar não processados não estarem de acordo com o princípio da competência pois o fato gerador, que seria quando a despesa foi liquidada, não ocorreu. Para De Freitas Costa et al (2013) A adoção do princípio da competência é parcial na Contabilidade Pública, aonde se verifica notadamente exceções a aplicação na despesa, como o reconhecimento de “restos a pagar não processados” e despesas de exercícios anteriores.

Para Augustinho, Oliveira e Lima (2013) “A partir do exercício em que a despesa é postergada, parte das despesas do orçamento do ano anterior passa para o ano seguinte, o que pode trazer dificuldades para a execução do orçamento do ano em curso” A LRF em seu art. 42 determina que gastos no último ano de mandato nos 2º e 3º quadrimestre só podem ser assumidos se foram pagos dentro deles, ou que tenham disponibilidade de caixa para cobri-los, este dispositivo legal limita os gestores no ultimo ano de mandato assim procurando que sejam buscado o equilíbrio fiscal, porém alertam Araújo, Queiroz e Paulo (2024) que os prefeitos estão propensos a adotar práticas de gerenciamento de resultados orçamentários, com o uso de restos a pagar estando no primeiro mandato e no ano que antecede as eleições e executá-los no ano eleitoral, para tentar aumentar suas chances de vitória, mesmo que não consigam ter êxito no pleito.

3 – METODOLOGIA

Este estudo realizou a análise documental, descritiva e exploratória de abordagem quantitativa com o objetivo demonstrar e colher dados constantes nos relatórios que embasem a análise do problema proposto. Os dados deflacionados pelo IPCA e foram coletados dos seguintes relatórios da Prefeitura Municipal de Natal no período 2019 a 2023:

A coleta de dados foi feita através dos dados extraídos do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), optou-se por extrair os dados deste *site*, por ser base que recebe os dados contábeis, orçamentários e fiscais dos entes federativos. Ademais, nesta base também constam os documentos: Relatório resumido Resumido de Execução orçamentária (RREO), Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e Declaração das Contas Anuais (DCA). Os Dados dos Restos a Pagar foram Extraídos do anexo 7 do RREO, do anexo 5 RGF e DCA - anexo I- F, as informações da Execução Anual Orçamentária foram extraídas do Anexo I do RREO. Foram utilizados os relatórios orçamentários da Prefeitura Municipal de Natal no período 2019 a 2023, que auxiliaram a análise gráfica e comparativa do advento do Impacto dos Restos a Pagar não processados na execução da LOA.

Quadro 2 – Relatórios usados para análise.

Relatórios Utilizados para análise período 2019-2023		
Resumido de Execução Orçamentária (RREO)	Relatório de Gestão Fiscal (RGF)	Prestação de Contas Anual (PCA)
Anexo 1-Balancos Orçamentários	Anexo 2- Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida,	DCA-Anexo I-F - Balanço Orçamentário - Despesas Orçamentárias - Sub Quadro - Execução dos Restos a Pagar

Anexo 3 Demonstrativo da Receita Corrente Líquida	Anexo 5-Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar	DCA-Anexo I-G - Balanço Orçamentário - Despesas por Função - Sub Quadro - Execução dos Restos a Pagar
Anexo 6-Demonstrativo dos Resultados Primário e Nominal,	-	-
Anexo 7 Demonstrativo dos Restos a Pagar por poder e órgão	-	-

Fonte: elaborado pelo autor.

4 – DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para a análise da Execução dos Restos a Pagar do Município de Natal- RN no período de 2019-2023 foi utilizada a diferenciação de Restos a Pagar Processados (RPP) e Restos a Pagar não Processados (RPNP). Em relação as Despesas foi utilizado: Despesas Correntes Geral, Despesas Intra-Orçamentárias e Despesas de Capital. Em relação a Receitas utilizaremos: Receitas Correntes Geral, Receitas Intra-Orçamentárias E Receitas De Capital.

4.1 – EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA 2019-2023

Neste tópico considerações sobre a Execução orçamentária e os dados demonstrados nos quadros.

Quadro 3 – Execução da receita orçamentária / restos a pagar.

EXERCÍCIO	RECEITA ATUALIZADA	RECEITA ARRECADADA	TOTAL INSCRITOS PARA NO EXERCÍCIO	RESTOS A PAGAR PAGOS	% RP PAGOS EM RELAÇÃO A RECEITA ARRECADADA
2019	3.030.100.224,72	2.564.806.205,49	1.014.305.520,42	369.243.985,29	14,40
2020	3.219.576.833,36	2.612.359.267,09	865.052.691,64	259.813.710,03	9,95
2021	2.999.203.588,52	2.599.963.458,71	969.919.546,68	205.097.886,91	7,89
2022	3.514.198.080,81	2.833.574.662,04	1.019.179.527,67	281.297.012,70	9,93
2023	3.739.346.785,91	3.242.852.888,75	915.828.344,68	291.917.119,74	9,00

Fonte: elaborado pelo autor, a partir de dados extraídos do Siconfi-STN.

O Quadro 3 evidencia a execução da Receita Orçamentária em relação aos Restos a Pagar. o artigo 35 da Lei nº 4.320/64 dispõe que: “pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas”. Aquino e Azevedo (2017, p. 583) afirmam que “para manter a sustentabilidade financeira, o mecanismo deve demandar que parte das receitas e das disponibilidades do exercício seguinte seja reservada para acomodar os créditos e déficits carregados de exercício(s) anterior(es).” Como podemos observar há um comprometimento relevante durante entre anos de 2019-2023, levando em consideração que Restos a Pagar deveriam se comprometidos como recursos financeiros arrecadadas na qual a ele pertencem.

Quadro 4 – Execução da despesa orçamentária – restos a pagar.

EXERCÍCIO	DESPESA TOTAL DOTAÇÃO ATUALIZADA	DESPESA PAGA NO EXERCÍCIO	RESTOS A PAGAR TOTAL PAGO	% RESTOS PAGO/ DOTAÇÃO	% RP/ DESPESA PAGA
2019	3065893139,22	2261455346,20	369243985,29	12,04	16,33
2020	3231649051,50	2244096398,24	259813710,03	8,04	11,58
2021	3103995816,97	2242041586,23	205097886,91	6,61	9,15
2022	3534804185,33	2553548058,50	281297012,70	7,96	11,02
2023	3813131915,71	2761748243,23	291917119,74	7,66	10,57

Fonte: elaborado pelo autor, a partir de dados extraídos do Siconfi-STN.

O Quadro 4 demonstra o percentual de comparação entre RP em relação a Dotação da Despesa do exercício atualizada e também em relação a despesa paga no período, podemos verificar que em todos os exercícios há um percentual relevante no percentual do que se é gasto na Execução da Lei Orçamentária Anual e no que é pago em RP, muitas vezes comprometendo a execução de despesas durante o exercício e sendo inscritos em RP nos próximos, isso torna o acúmulo de RP um perigo para a boa governança, pois torna o planejamento governamental comprometido com dívidas e portanto muitas vezes utilizando os RP como parte do “orçamento”, quando o processo de despesa passa por quase todas as fases até o empenho e depois é “levado” para o ano seguinte.

O Quadro 5 apresenta a disponibilidade de caixa no período de 2019 a 2023, conforme detalhado abaixo.

Quadro 5 – Disponibilidade de Caixa.

EXERCÍCIO	DISPONIBILIDADE DE CAIXA BRUTA (a)	DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (ANTES DA INSCRIÇÃO EM RPNP DO EXERCÍCIO)	DISPONIBILIDADE DE CAIXA LÍQUIDA (APÓS A INSCRIÇÃO EM RPNP DO EXERCÍCIO)
2019	630.005.752,00	- 65.894.034,45	- 274.147.321,30
2020	632.335.214,08	- 150.994.898,78	- 435.008.823,34
2021	721.610.644,39	- 54.185.912,42	- 361.203.969,76
2022	789.568.240,09	204.894.321,13	- 168.571.374,12
2023	1.023.606.918,25	290.997.408,31	- 76.974.987,23

Fonte: elaborado pelo autor, a partir de dados extraídos do Siconfi-STN.

Da análise do Quadro 5, pode-se verificar que o pagamento de restos a pagar tem impacto significativo no comprometimento da Receita Arrecadada durante o exercício, isso fica demonstrado em todos os Anexos 5 do Relatório de Gestão Fiscal - Demonstrativos de disponibilidade de Caixa e Restos a pagar, no qual em todos os exercícios o resultado final geral é negativo. Este fato faz a Receita do Exercício ser usada para pagar Despesas com RP, que são Despesas que foram empenhadas em exercícios anteriores, porém não pagas, podendo haver alguns recursos que são superavitários mais no geral o comprometimento da disponibilidade de caixa não cobre os RP inscritos, pode-se também visualizar uma diminuição deste déficit sendo a disponibilidade negativa de 2023, o percentual em torno de 20% do que era o déficit de 2020.

4.2 RESTOS A PAGAR INSCRITOS 2019-2023

Levando em conta os valores inscritos como Restos a Pagar de exercícios anteriores, O Quadro abaixo apresenta os restos a pagar de forma detalhada para o período de 2019 a 2023.

Quadro 6 – Total restos a pagar inscritos.

Exercício	Restos a Pagar não processados - inscritos RPNP	% RPNP em relação ao Total Inscrito	Restos a Pagar processados inscritos - RPP	% RPP em relação ao Total Inscrito	Total Inscritos Para o Exercício	Pagos	% Pagos em Relação aos RP Inscritos
2019,00	434283003,86	42,82	580022516,56	57,18	1014305520,42	369243985,29	36,40
2020,00	404696335,39	46,78	460356356,25	53,22	865052691,64	259813710,03	30,03
2021,00	431679646,33	44,51	538239900,35	55,49	969919546,68	205097886,91	21,15
2022,00	440018516,08	43,17	579161011,59	56,83	1019179527,67	281297012,70	27,60
2023,00	499738342,75	54,57	416090001,93	45,43	915828344,68	291917119,74	31,87

Fonte: elaborado pelo autor, a partir de dados extraídos do Siconfi-STN.

Ao analisar o Quadro 6, no que tange à inscrição de Restos a Pagar há uma estabilização dos RP na inscrição durante os exercícios em torno de 1 bilhão, oscilando em alguns períodos. Nos primeiros quatro (4) exercícios entre 2019 e 2022 foi detectado uma tendência de os RPP na média seja em torno de 55% do total de Restos a Pagar Inscritos e os RPNP em torno de 45% do total de RP inscritos. No exercício de 2023 houve uma inversão, RPNP ficou em 54.57% e RPP 45%. Da análise dos dados, identificou-se que essa situação ocorreu devido à chegada no fim do exercício de operação de créditos para obras e portanto não houve liquidação.

O Quadro 7 demonstra o total de restos a pagar pagos, conforme detalhado a seguir:

Quadro 7 – Total de restos a pagar pagos.

Exercício	Restos a Pagar não processados - Pagos-RPNP	% RPNP em relação ao Total Pagos	Restos a Pagar processados Pagos - RPP	% RPP em relação ao Total Pagos	Total Inscritos para o Exercício	Restos a Pagar Pagos no Exercício	% Pagos em Relações aos RP Inscritos
2019	137.273.403,14	37,18	231.970.582,15	62,82	1.014.305.520,42	369.243.985,29	36,4
2020	181.928.161,84	70,02	77.885.548,18	29,98	865.052.691,64	259.813.710,03	30,03
2021	133.286.881,32	64,99	71.811.005,59	35,01	969.919.546,68	205.097.886,91	21,15
2022	151.272.653,49	53,78	130.024.359,21	46,22	1.019.179.527,67	281.297.012,70	27,6
2023	200.178.754,99	68,57	91.738.364,76	31,43	915.828.344,68	291.917.119,74	31,87

Fonte: elaborado pelo autor, a partir de dados extraídos do Siconfi-STN.

O Quadro 7 demonstra o quanto a Prefeitura de Natal-PMN cumpre com os pagamentos dos Restos a Pagar Inscritos. Pode-se observar que, excetuando o ano de 2019, em que os RPP (62,82%) tiveram um valor maior de pagamento em relação ao RPNP (37,18%), nos outros exercícios entre 2020 e 2023 o RPNP foi superior ao RPP. Isso se deve a contratação de crédito pela PMN para obras. Para a execução de obras públicas a liberação para liquidação e consequente pagamentos dependem prioritariamente de medição do quanto foi executado pelo contratado das metas do contrato, podendo haver lapso temporal entre empenho e liquidação muitas vezes sendo o empenho inscrito em Restos a Pagar Não processados.

No Quadro 8 abaixo está demonstrado as despesas como RP divididas entre RP despesa Corrente, RP despesa Corrente Intraorçamentária e RP despesas de Capital.

Quadro 8 – Restos a Pagar inscritos por categoria econômica.

RP Inscritos	Restos a pagar Despesa corrente	% RP Despesa Corrente ao Total inscrito	Restos a pagar Despesa Corrente intraorçamentária	% RP Despesa a Intraorçamentária Total RP inscrito	% RP despesa Corrente Total RP inscrito	Restos a Pagar Despesa de Capital	% RP despesa Capital ao Total inscrito	Total RP Inscritos
2019	471.989.978,08	46,53	219.237.020,39	21,61	68,15	323.078.521,95	31,85	1.014.305.520,42
2020	313.693.335,83	36,26	277.684.941,72	32,10	68,36	273.674.414,08	31,64	865.052.691,64
2021	435.786.116,00	44,93	323.145.460,09	33,32	78,25	210.987.970,59	21,75	969.919.546,68
2022	524.653.017,86	51,48	350.843.159,11	34,42	85,90	143.683.350,70	14,10	1.019.179.527,67
2023	441.168.486,54	48,17	229.527.029,09	25,06	73,23	245.132.829,05	26,77	915.828.344,68

Fonte: Siconfi Fonte Dca Anexo I-F, Siconfi Anexo 7 RREO.

Verifica-se o Quadro 8, na série histórica apresentada houve uma redução de RP Despesas de Capital porém observa-se que no período entre 2022 e 2023 houve um ganho significativo na inscrição do exercício de 2023 (R\$ 245.132.829,05) em relação a 2022 (R\$ 143.683.350,70). Diante deste achado de pesquisa e depois de consultar o site do SADIPEM-Sistema de Análise da Dívida Pública e Operações de Crédito e Garantias da União, Estados e Municípios disponibilizado pelo do Tesouro Nacional aonde os entes da Federação publicam todos os documentos que cabem as Operações de crédito, percebeu-se que este fato se deve em grande parte ao Contrato da Prefeitura do Natal no programa de Operações de crédito junto à Caixa Econômica Federal, por meio da linha de crédito do programa FINISA – Financiamento para Infraestrutura e Saneamento, ao analisar os documento e analisando documentos Contábeis orçamentários no Relatório Resumido de Execução Orçamentária, como apresenta o Quadro 9 essa operação tem como objetivo o Apoio financeiro para despesas de capital referentes à urbanização da orla, drenagem e pavimentação de vias públicas, infraestrutura para mobilidade urbana, aporte financeiro para construção do hospital, construção e recuperação de equipamentos públicos e ações de requalificação do patrimônio histórico de Natal. Autorizado pela Lei Complementar nº 200 de 16 de novembro de 2021.

O contrato de nº 600.225/21 foi assinado entre Caixa Econômica Federal e a Prefeitura do Natal no dia 30 de junho de 2022. Essas despesas de capital que são direcionadas para obras estruturantes decorrente de operações de créditos existe cobertura financeira para que em caso de não haver tempo de serem executadas durante o exercício em que as despesas foram inscritas não ferem o art. 42 da LRF, estando demonstrado em seu Balanço Orçamentário do 6º bimestre RREO de 2022 o valor de R\$ 9.139.890,70 e no Balanço Orçamentário do 6º Bimestre RREO de 2023 o valor de R\$ 80.387.060,30 de Receitas de Capital, como disponibilidade para Despesas de Capital.

A seguir o Quadro 9 pretende demonstrar as obras e projetos do Contrato 0600225-21.

Quadro 9 - Projetos e ações do Contrato FINISA com a Prefeitura Municipal de Natal.

Anexo I - Detalhamento Projetos/Ações		
Código Ação Orçamentária	Código do Grupo de Natureza de Despesa	Projetos/Ações
15.451.156 1-009	4.4.90.51	Urbanização da Orla de Natal
15.451.456 1-471	4.4.90.52	Obras de Drenagem e Pavimentação
15.453.156 1-526	4.4.90.53	Garantia de Infraestrutura para Mobilidade Urbana
10.302.146 1-232	4.4.90.54	Aporte para Construção do Hospital Municipal
15.813.156 1-251	4.4.90.55	Construção e Restauração de Praças e Logradouros Públicos

Fonte: elaborado pelo autor, a partir de dados extraídos de informações disponibilizadas no site <https://sadipem.tesouro.gov.br/sadipem/private/pages/index.jsf>.

Diante do Quadro 9, identificou-se que o RP Despesa Corrente (excluindo-se RP Despesa Intraorçamentária) em todos os exercícios representa a maioria dos RP inscritos; na

sequência os RP Despesa Intraorçamentária no período analisado dos exercícios de 2019 e 2023 representa o segundo maior percentual em relação as inscrições de RP Total, os RP Despesas Intraorçamentárias são formadas por Recursos Vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) composta pela contribuição individual e principalmente pela parte Patronal (de acordo com o anexo DCA-Anexo- IF do SICONFI) que demonstra a inscrição e execução dos restos a pagar durante o exercício. O elemento de despesa 31.91.13.00, relativo às contribuições patronais, na qual o órgão contribui em torno de 20% do valor da Bruto da Folha de Pagamento ao RPPS; a lei 9.717/88 e suas alterações em seu artigo 1º estabelece:

Art. 1º Os regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal deverão ser organizados, baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, de modo a garantir o seu equilíbrio financeiro e atuária.

Desse modo, nos Quadros 10 e 11, pode-se observar que houveram cancelamentos de RPP que somados foram R\$ 157.835.930,18, e em 2022 foram pagos, no valor de RPP R\$ 8.248.494,13. É possível também perceber que os Saldos acumulado somados de RPP e RPNP sempre variam em torno de 200.000.000, e também que as inscrições no fim do exercício tiveram uma queda brusca, saindo de R\$ 64.251.145,11 em 2022 para R\$ 20.082.605,01 em 2023.

Quadro 10 Restos a Pagar Processados (RPP) despesas intraorçamentária.

		RPP INSCRITOS ANOS ANTERIORES	RPP LIQUIDADOS	RPP CANCELADOS	SALDO RPP
2019	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	4.338.917,72	168.300,00	4.170.617,68	0,04
2020	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	205.080,41	144.517,80	4.161,88	56.400,73
2021	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	2.013.224,26	271.148,75	52.316,40	1.689.759,11
2022	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	14.652.720,24	131.886,85	1.778.877,97	12.741.955,42
2023	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	14.879.645,33	125.473,68	-	14.754.171,66

Fonte: Fonte: elaborado pelo autor, a partir de dados extraídos do Siconfi-STN.

Abaixo está o quadro de Restos a Pagar Não Processados Restos a Pagar Intraorçamentário.

Quadro 11 – Restos a Pagar Processados (RPNP) despesas intraorçamentárias.

ANO		RPNP INSCRITOS ANOS ANTERIORES	RPNP PAGOS	RPNP CANCELADOS	SALDO RPNP
2019	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	214.898.102,67	-	-	214.898.102,67
2020	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	277.479.861,32	-	-	277.479.861,32
2021	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	321.132.235,83	-	33.447.656,96	287.684.578,87
2022	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	336.190.438,87	8.248.494,13	124.388.273,21	203.553.671,53
2023	RP(INTRAORÇAMENTÁRIOS)	214.647.383,76	209.557,67	-	214.437.826,09

Fonte: Restos a Pagar Processados (RPP) despesas intraorçamentária.

O Quadro 11 de Restos a Pagar não Processados evidenciando a execução dos Restos a Pagar Intraorçamentário. Percebe-se o grande volume Cancelados de RPNP em 2022 e 2023, e pagamento relevante em 2022. Analisando estes Cancelamentos Relevantes nos 2022-2023 os é possível perceber uma diminuição relevante no saldo de RPNP.

5- CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste artigo é a evidenciação da execução dos “restos a pagar” no âmbito da Prefeitura Municipal de Natal no período de 2019 a 2023, a pesquisa foi feita através de Relatórios extraídos do Siconfi- Secretária do Tesouro Nacional, RREO, RGF e DCA.

Foi analisado a Relação da Receita orçamentária em contraponto ao pagamento de Restos a Pagar Inscritos, constatou-se o comprometimento relevante nos anos avaliados, indo em contraponto ao que determina que a Lei nº 4.320/64 sobre o pertencimento e uso das Receitas Arrecadas que deveriam ser usadas não como restos a pagar e sim com despesas a que elas pertencem e desta forma comprometem o Planejamento Orçamentário e também afeta o princípio da anualidade que é fundamental para a gestão das finanças públicas estabelecendo que o orçamento deve ser elaborado e executado dentro de um período de um ano, garantindo previsibilidade e controle permitindo que a administração pública planeje suas ações e políticas de forma transparente e eficiente.

As disponibilidades de caixa demonstradas trazem uma situação preocupante a manutenção de uma boa governança para a Prefeitura do Natal, pois demonstra que após a inscrição de Restos a Pagar ela se torna negativa. Este achado se diferencia do parágrafo anterior por se tratar da parte Financeira em contraste com o comprometimento das receitas com RP no âmbito orçamentário.

O montante de Restos a Pagar inscritos em Restos a Pagar Processados representa em média 55% e os Restos a Pagar não Processados 45% no período de 2019-2022. Identificou-se ainda que no ano de 2023 houve uma inversão RPP 45% e RPNP 55%. Em contraste, para pagamento do RP o montante pago de RPNP em todos o período analisado é maior do que pagamentos de RPP.

Em relação a categoria econômica os Restos a Pagar situações distintas, os RP despesa corrente se apresenta maior nos 4 primeiros exercícios do escopo da análise e somente no ano de 2023 há um inversão na tendência ligada a operações de créditos adquiridas através do contrato nº 600.225/21 que foi assinado entre Caixa Econômica Federal e a Prefeitura do Natal, para projetos estruturantes como a construção de um hospital, obras de drenagem e pavimentação e demais projetos/ações conforme demonstrado no Quadro 9.

Os Restos a Pagar de Despesa corrente é dividido entre RP Corrente custeio e RP Corrente intraorçamentária. A despesa inscrita em Restos a Pagar Intraorçamentário chama atenção pela sua relevância no Total de Restos a Pagar Inscritos principalmente o elemento de despesas 31.91.13.00 (Contribuição Patronal) nos exercícios analisados, essa contribuição é de responsabilidade do Ente que deve ser paga ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) complementando a contribuição direta em folha do servidor.

Enfim, o quadro geral aqui demonstrado do Restos a Pagar no âmbito da Prefeitura do Natal, traz reflexões sobre a falta de planejamento tanto orçamentário, quanto financeiro, e o gerenciamento deficiente do RP, no que tange o comprometimento de receitas arrecadadas e a inscrição de RP nos exercícios seguintes. Através de incentivo a uma maior ação de acompanhamento da elaboração da Lei de diretrizes Orçamentárias, da Lei Orçamentária Anual e posterior fiscalização e responsabilização da Execução orçamentária, poderá ser o ponto de mudança para uma melhor governança.

Considerando que a pesquisa limita-se ao Município de Natal não possibilitando generalizar os achados, para futuras pesquisas sugere-se ampliar a outros entes públicos para comparação dos achados, usar métodos estatísticos que possam expandir o escopo das análises, e também expandir períodos analisados para uma série histórica abrangente.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS, Márcio; SILVA, Paulo Henrique Feijó. **Gestão De Finanças Públicas**. 3ª. ed. – Volume I –Brasília: Gestão Pública, 2013.

ALVES, Marco Antonio; PEDERIVA, João Henrique. O processo orçamentário federal e a execução das despesas em dezembro: estratégia de planejamento orçamentário?. **Revista de Políticas Públicas**, v. 19, n. 1, p. 267–279, 2016.

AQUINO, A. C. B.; AZEVEDO, R. R. Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária. **Revista de Administração Pública**, v. 51, n. 4, p. 580–595, 2017.

ARAÚJO, R. J. R. DE; QUEIROZ, D. B. DE; PAULO, E. Incentivos eleitorais e o gerenciamento de resultados orçamentários por meio de restos a pagar. **Revista de Administração Pública**, 21 jan. 2024

AUGUSTINHO, S. M.; OLIVEIRA, A. G. de; LIMA, I. A. de. A “Contabilidade criativa” e a inscrição de restos a pagar como “expediente” para alcançar o superavit primário. **REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade**, [S. l.], v. 3, n. 4, p. 127-147, 2013. DOI: 10.18696/reunir.v3i4.167. Disponível em: <https://reunir.revistas.ufcg.edu.br/index.php/uacc/article/view/167>. Acesso em: 28 jun. 2024.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 19 jun 2024.

BRASIL, Lei Complementar n 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, 2000. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 19 jun 2024.

BRASIL, Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <https://planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm> Acesso em: 19 jun 2024.

FEITOSA, D. G.; FREITAS, M. A. L. O impacto dos restos a pagar não processados na classificação de universidades públicas brasileiras. **Revista de Administração Educacional**, v. 12, n. 2, 2021.

FIIRST, C. et al. Eficiência de previsibilidade orçamentária da receita pública: um estudo em municípios do estado do Paraná entre os exercícios 2002 e 2013. **RACE - Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 16, n. 3, p. 983–1008, 2017.

FILHO, L. Abel da Silva; SILVA, A. Olivier de Freitas ; SILVA , Willian Gledson. Finanças Públicas Municipais: do Arcabouço Teórico às Evidências Empíricas, **Revista Controle - Doutrina e Artigos**, [S. l.], v. 9, n. 2, p. 293–314, 2011. DOI: [10.32586/rcda.v9i2.148](https://doi.org/10.32586/rcda.v9i2.148).

DE FREITAS COSTA, José Isidio et al. Regime de competência aplicado ao setor público: análise no reconhecimento dos restos a pagar não processados e despesas de exercícios anteriores dos municípios brasileiros. **Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS**, v. 10, n. 3, p. 240-253, 2013

GIACOMONI, James. Orçamento Público . 19. ed. – Barueri [SP]: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559775149. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9786559775149> Acesso em: 28 jun. 2024

LIMA, Diana Vaz de. Orçamento, **Contabilidade e Gestão no Setor Público**. 2ª ed. Barueri (SP): Atlas, 2022.

MCASP. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Ministério da Fazenda, Brasília, 2023. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2024/26>>. Acesso em: 19 jun 2024.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 16.ed. – São Paulo [SP]: Malheiros, 2008.

PELEGRINI, Simone. A Lei de Responsabilidade Fiscal e suas implicações nas esferas municipais. **Revista Controle - Doutrina e Artigos**, [S. l.], v. 11, n. 2, p. 168–185, 2013. DOI: 10.32586/rcda.v11i2.304.

SILVA, M. M. DA. Análise do resultado das contas públicas na vigência da lei de responsabilidade fiscal / Analysis of the results of public accounts in the validity of the fiscal responsibility law. **Brazilian Journal of Development**, v. 8, n. 6, p. 42524–42556, 1 jun. 2022.

SADIPEM – Sistema de Análise da Dívida Pública e Operações de Crédito e Garantias da União, Estados, Municípios.: <<https://sadipem.tesouro.gov.br/sadipem/private/pages/index.jsf>> Acesso em: 19 jun 2024.

SIQUEIRA, A. B. et al. XXIII SEMEAD Seminários em Administração Desenvolvimento municipal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: um estudo na região administrativa de Barretos-SP, 2020.