

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO –**

**FECAP**

**PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO E CONTROLADORIA PÚBLICA**

**RICARDO ARAÚJO GARCIA**

**RESTOS A PAGAR: FERRAMENTA COMPLEMENTAR À LEI  
ORÇAMENTÁRIA ANUAL OU AO PLANO PLURIANUAL**

**São Paulo**

**2010**

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO –**

**FECAP**

**PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO E CONTROLADORIA PÚBLICA**

**RICARDO ARAÚJO GARCIA**

**RESTOS A PAGAR: FERRAMENTA COMPLEMENTAR À LEI**

**ORÇAMENTÁRIA ANUAL OU AO PLANO PLURIANUAL**

Artigo científico apresentado à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, como parte dos requisitos para a obtenção do certificado de Pós-graduação em Gestão e Controladoria Pública.

**Orientador: Prof. Ms. Adriano da Costa Andrade**

**São Paulo**

**2010**

## **FOLHA DE APROVAÇÃO**

**RICARDO ARAÚJO GARCIA**

### **RESTOS A PAGAR: FERRAMENTA COMPLEMENTAR À LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL OU AO PLANO PLURIANUAL**

Este artigo científico foi apresentado para a obtenção do certificado de pós-graduação “Lato Sensu” em Gestão e Controladoria Pública da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, obtendo a nota \_\_\_\_\_, atribuída pelo orientador professor Mestre Adriano da Costa Andrade.

**São Paulo, 16 de novembro de 2010.**

## **RESTOS A PAGAR: FERRAMENTA COMPLEMENTAR À LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL OU AO PLANO PLURIANUAL**

### **AUTOR**

#### **RICARDO ARAUJO GARCIA**

Pós-Graduando do curso de pós-graduação “Lato Sensu” em Gestão e Controladoria Pública da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP

ricardoagarcia@uol.com.br

### **RESUMO**

Este artigo científico procurou identificar qual o impacto do uso excessivo da sistemática de inscrição de Restos a Pagar pela Administração Pública e suas consequências no planejamento realizado pelo gestor público. Objetivando verificar se a prorrogação dos recursos aprovados na Lei Orçamentária Anual, para um determinado exercício financeiro, demonstra uma falha de planejamento. Pois em vez de utilizar estes recursos no exercício financeiro para o qual foi aprovado, acaba sendo utilizado em vários exercícios, papel este que caberia tão somente no planejamento do Plano Plurianual. Para respondermos a estas indagações analisou-se a inscrição e a execução dos Restos a Pagar do Governo Federal nos exercícios de 2005 a 2009. É através deste artigo acreditamos que haja uma falha no planejamento do Governo Federal já que verificasse, através da análise dos Relatórios e Pareceres Prévios do Tribunal de Contas da União, um aumento exponencial dos recursos inscritos em Restos a Pagar, em um montante que se aproxima ao segundo orçamento do país.

**Palavras-chave:** Restos a Pagar, Lei Orçamentária Anual e Planejamento.

### **ABSTRACT**

This publication aims to identify the impact of excessive use of systematic registration of outstanding commitments by the Administration and its consequences in the planning done by public officials. Aiming to verify whether the extension of funding approved in the Annual Budget Law, for a given financial year, demonstrates a failure to plan. Because instead of using these resources in the financial year for which it was approved, ends up being used in several exercises, which would fit this role so only in the planning of the Multi-Year Plan. To answer these questions we analyzed the application and implementation of outstanding commitments of the Federal Government for the years 2005 to 2009. And through this article believe there is a flaw in the planning of the Federal Government has to verify, through analysis of reports and opinions before the Court of Audit, an exponential increase of resources entered in outstanding in an amount that approximates the second budget of the country.

**Key-words:** Debris Payable, Annual Budget Law and Planning.

## 1 INTRODUÇÃO

Após a publicação da Lei nº 4.320/64 foi adotado a técnica de Restos a Pagar para que não se perdesse os recursos aprovados na Lei Orçamentária Anual na virada do exercício. Com o Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, editou algumas regras para a utilização desta ferramenta, uma destas regras estabelece que os Restos a Pagar terão a validade até 31 de dezembro do ano subsequente. Mas conforme afirmativa de Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 368) “nos últimos anos alguns decretos alteraram essa data de validade para órgãos específicos, sempre no que se refere aos restos a pagar não processados”. Pelo exposto este trabalho objetiva analisar se o uso excessivo da inscrição de Restos a Pagar demonstra um planejamento falho da esfera federal, que acaba não utilizando os recursos aprovados na Lei Orçamentária Anual para suprir as necessidades do exercício e sim de vários exercícios, papel que caberia tão somente ao Plano Plurianual. E a problemática que iremos abordar é qual o impacto do uso excessivo da sistemática de inscrição de Restos a Pagar pela Administração Pública e suas consequências no planejamento realizado pelo gestor público.

## 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

### 2.1 PLANEJAMENTO

“Planejamento pode ser entendido como o conjunto de ações desenvolvidas, de forma sistemática e continuada, com o objetivo de selecionar os meios disponíveis mais adequados para a realização de resultados definidos previamente de modo mais eficiente.” (ALBUQUERQUE, MEDEIROS E FEIJÓ, 2008, p. 114).

O Sistema de Planejamento Integrado, no Brasil também conhecido como Processo de Planejamento-Orçamento, consubstancia-se nos seguintes instrumentos, aliás, atendendo a mandamento constitucional:

- a) Plano Plurianual;
- b) Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- c) Lei de Orçamentos Anuais. (KOHAMA, 2001, p. 62).

Estas peças de Planejamento descritas por KOHAMA foram estabelecidas pelos incisos I, II e III, do art. 165 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

### 2.1.1 PLANO PLURIANUAL (PPA)

A Constituição Federal de 1988 em seu § 1º, art.165 determina que o Plano Plurianual é uma lei que estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

Este instrumento é o que legalmente possui o maior alcance temporal no estabelecimento das prioridades e no direcionamento das ações do governo.

A vigência do Plano Plurianual está definida até o final do primeiro exercício financeiro do mandato subsequente. Considerando o período de quatro anos para o mandato presidencial, coincidente com o ano civil, e este, coincidente com o exercício financeiro, temos o Plano Plurianual com vigência de quatro anos, deslocado um exercício em relação ao mandato presidencial. (ALBUQUERQUE, MEDEIROS E FEIJÓ, 2008, p. 149).

**TABELA 1 – Demonstração gráfica do período de vigência do Plano Plurianual**

| Ano X                        | Ano X+1 | Ano X+2 | Ano X+3 | Ano X+4                      | Ano X+5 | Ano X+6 | Ano X+7 | Ano X+8 |
|------------------------------|---------|---------|---------|------------------------------|---------|---------|---------|---------|
| Mandato Presidencial 1       |         |         |         | Mandato Presidencial 2       |         |         |         |         |
| Plano Plurianual (X+1 a X+4) |         |         |         | Plano Plurianual (X+5 a X+8) |         |         |         |         |

Fonte: Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 149)

### 2.1.2 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (LDO)

A Constituição Federal de 1988 em seu § 2º, art.165 estabelece que a Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000), estabeleceu em seu artigo 4º outras necessidades que complementaram aquelas do § 2º, art. 165 da Constituição Federal de 1998, conforme descrito abaixo:

Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2o do art. 165 da Constituição e:

I - disporá também sobre:

a) equilíbrio entre receitas e despesas;

b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;

e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

III - evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV - avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

§ 4º A mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente.

Para Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 164) “ao situar-se em uma posição intermediária entre as diretrizes, objetivos e metas, definidas no Plano Plurianual, e a previsão da receita e fixação da despesa, próprias da Lei Orçamentária Anual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias cumpre papel de balanceamento entre a estratégia traçada no início de um governo e as reais possibilidades que vão se apresentando ao longo dos anos de implementação do Plano Plurianual”.

### 2.1.3 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

Segundo Feijó, Ferreira e Mota (2009, p. 130) “a Lei de Orçamento Anual consiste em um instrumento de que dispõe o Poder Público para expressar, em determinado período de

tempo, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados”.

O § 5º do art. 165 da Constituição Federal de 1988, definiu que a Lei Orçamentária Anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Para cumprimento do artigo 5º da Lei de Responsabilidade Fiscal o Projeto de Lei Orçamentária Anual, deverá ser elaborado de forma compatível com o Plano Plurianual e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias. O Projeto de Lei Orçamentária, quando do seu encaminhamento ao Poder Legislativo, deverá conter em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do Anexo de Metas Fiscais, que é parte integrante da Lei de Diretrizes Orçamentárias.

O artigo 2º da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, determinou de forma geral o que estará contido na Lei Orçamentária Anual, conforme transcrição abaixo:

Art. 2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

Conforme descrito por GIACOMONI (2009, p. 64) o Princípio da Unidade define que “o orçamento deve ser uno, isto é, cada unidade governamental deve possuir apenas um orçamento”.

O Princípio da Universalidade define que “o orçamento (uno) deve conter todas as receitas e todas as despesas do Estado”. (GIACOMONI, 2009, p. 67).

E o Princípio da Anualidade define que “o orçamento público deve ser elaborado e autorizado para um período determinado, geralmente um ano”. (GIACOMONI, 2009, p. 73).

## 2.2 RESTOS A PAGAR

Conforme artigo 36 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Restos a Pagar Processados - despesas em que o credor já tenha cumprido com suas obrigações, ou seja, já tenha entregue os bens ou serviços, e em que tenha reconhecido como líquido e certo o seu direito ao respectivo pagamento. Tratam-se dos empenhos liquidados no exercício anterior e ainda não pagos.

Restos a Pagar não Processados - despesas que ainda dependem da entrega, pelo fornecedor, dos bens ou serviços ou, ainda que tal entrega tenha se efetivado, o direito do credor ainda não foi apurado e reconhecido. Trata-se de despesas empenhadas no exercício anterior, ainda não liquidadas e não pagas. (ALBUQUERQUE, MEDEIROS E FEIJÓ, 2008, p. 366).

Conforme o disposto na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 e observações de Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 366) “somente poderá ser lançada em restos a pagar a despesa cuja execução tenha alcançado a fase de emissão do empenho, ou seja, aquela que já se encontre legalmente empenhada. Do contrário, não se terá observado o preceito legal segundo o qual somente ‘pertence ao exercício financeiro a despesa nele legalmente empenhada’. Uma observação importante é que, considerados exclusivamente os preceitos da Lei nº 4.320/1964, a execução das etapas restantes da despesa inscrita em restos a pagar poderá se estender aos exercícios futuros, indefinidamente. Esse princípio geral, no entanto, por motivos ou conjunturas específicas, é objeto de interpretações e regulamentações distintas ao longo dos anos”.

Podemos afirmar que o primeiro instrumento legal não estabeleceu muitas regras quanto ao funcionamento dos Restos a Pagar e assim através da publicação do Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, foi definido em seu artigo 35 e nos seus artigos 67 a 70 as seguintes regras:

Art. 35. O empenho de despesa não liquidada será considerado anulado em 31 de dezembro, para todos os fins, salvo quando:

I - vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;

II - vencido o prazo de que trata o item anterior, mas esteja em curso a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;

III - se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas;

IV - corresponder a compromissos assumido no exterior.

Art. 67. Considerem-se Restos a Pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as despesas processadas das não processadas.

§ 1º Entendem-se por processadas e não processadas, respectivamente, as despesas liquidadas e as não liquidadas, na forma prevista neste decreto.

§ 2º O registro dos Restos a Pagar far-se-á por exercício e por credor.

Art. 68. A inscrição de despesas como restos a pagar será automática, no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho, desde que satisfaça às condições estabelecidas neste Decreto para empenho e liquidação da despesa.

Parágrafo único. A inscrição de restos a pagar relativa às despesas não processadas terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente.

Art. 69. Após o cancelamento da inscrição da despesa como Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores.

Art. 70. Prescreve em cinco anos a dívida passiva relativa aos Restos a Pagar.

Entretanto, conforme afirma Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 366) “até a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, era comum o governo inscrever despesas em restos a pagar, mesmo que a arrecadação do exercício não tivesse atingido os montantes previstos na Lei Orçamentária Anual. Com esse procedimento, os governos acumulavam débitos junto a fornecedores, comprometendo as receitas futuras e acarretando dificuldades para a gestão das finanças públicas”.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000), estabeleceu em seu artigo 42 que é vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Para Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 365) “a denominação ‘restos a pagar’ tem sua origem nos princípios da legalidade da despesa e da anualidade do Orçamento Público. O princípio da legalidade impõe que os atos dos quais resultem execução de despesa se encontrem devidamente amparados na legislação, sendo um dos pré-requisitos a previsão na Lei Orçamentária. Do princípio da anualidade decorre a necessidade de se lançar a despesa à conta do exercício em que houve a respectiva autorização orçamentária”.

Conforme mencionado por Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 367), “há opiniões no sentido de que não deveriam ser inscritos em restos a pagar os valores de bens e serviços a serem adquiridos no futuro, ainda que os empenhos e os contratos correspondentes já se encontrem emitidos. Tais opiniões se relacionam com entendimento específico do

conceito de competência da despesa, segundo o qual não seria cabível registrar, na despesa do exercício, gasto que sequer tenha se iniciado. Nessa situação se encontraria, por exemplo, o valor de uma obra cuja licitação tivesse consumido todo o ano, de tal forma que a assinatura do correspondente contrato somente tenha sido possível nos últimos dias do ano. Evidentemente, esse valor jamais seria reconhecido como despesa no sistema patrimonial, onde o fato gerador de qualquer despesa é o recebimento dos serviços, o consumo dos materiais ou o uso dos bens”.

### **3 METODOLOGIA**

Pretende-se através da análise de vários autores e por meio de pesquisas via internet da tendência do uso de Restos a Pagar pela União, demonstrar que se estiver ocorrendo um aumento e um alongamento do período destes Restos a Pagar, haja diretamente uma ligação com um erro de planejamento do uso dos recursos públicos para o ano.

### **4 ANÁLISE DA EVOLUÇÃO DA INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR PELO GOVERNO FEDERAL DE 2005 A 2009**

Antes de abordarmos o comportamento dos Restos a Pagar inscritos pelo Governo Federal de 2005 a 2009, queremos fazer algumas observações importantes para o posicionamento do leitor.

Do artigo 70 ao § 1º do artigo 71 da Constituição Federal de 1988, em referência ao Controle Externo, regulamentou-se o que segue:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumia obrigações de natureza pecuniária.

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

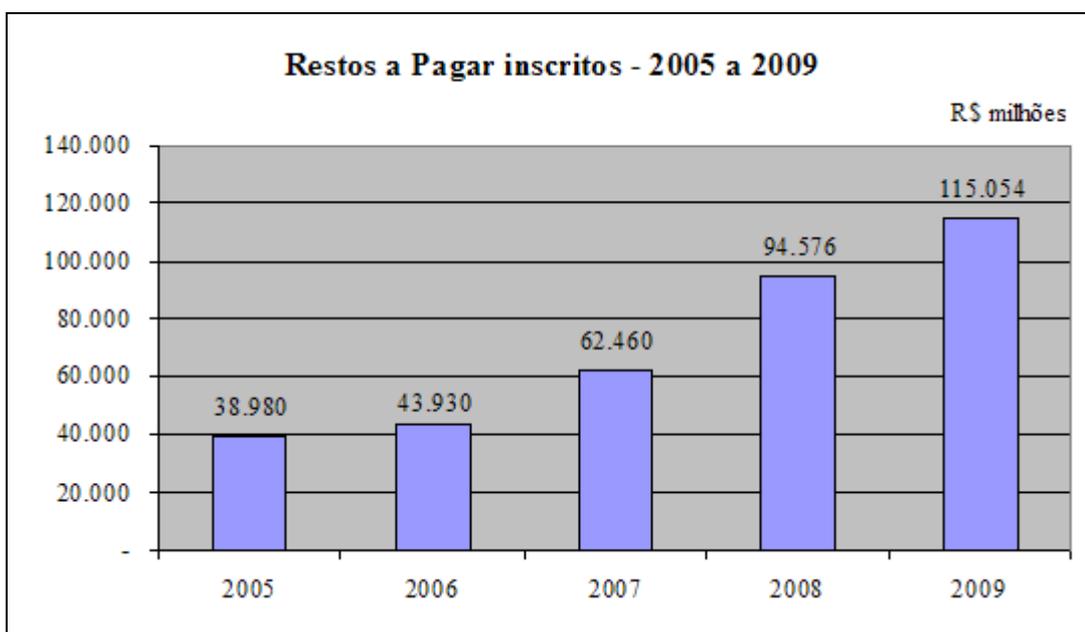
I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

Verificamos através do inciso I do art. 71 da Constituição Federal de 1988, que o Controle Externo das contas prestadas pelo Presidente da República é atribuição do Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

Em outras palavras, o Congresso Nacional faz um julgamento político das contas prestadas pelo Presidente da República; enquanto que o Tribunal de Contas da União, mediante um documento denominado de Relatório e Parecer Prévio, faz uma análise técnica das contas prestadas para que os parlamentares tenham ferramentas para efetuar este julgamento.

Pelo exposto, para demonstrarmos a evolução da inscrição de Restos a Pagar da Esfera Federal no período de 2005 a 2009, faremos uso dos Relatórios e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República emitidos pelo Tribunal de Contas da União no período citado, para efetuarmos uma análise técnica e não política destes dados.

O gráfico abaixo retirado do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República no exercício de 2009, demonstram os valores inscritos em Restos a Pagar nos últimos cinco exercícios financeiros. Observamos que no valor referente a cada exercício, estão incluídos os Restos a Pagar Processados, Não Processados, e os valores referentes a exercícios anteriores que foram prorrogados ao final de cada exercício.



Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2009 (2010, p. 141)

## 4.1 RESTOS A PAGAR EM 2005

Transcrevo abaixo os valores inscritos em Restos a Pagar no exercício de 2005, e as disponibilidades financeiras para cobertura destes valores passivos dos Poderes e órgãos federais relacionados no art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

TABELA 2 – Restos a Pagar Inscritos por Poder e Órgão / Exercício de 2005

| Poderes/Órgãos                              | Restos a Pagar                 |                  |                      |                      | (em R\$ milhares)  |  |
|---|--------------------------------|------------------|----------------------|----------------------|--|--|
|   | Exercícios Anteriores Até 2004 | Processados 2005 | Não Processados 2005 | Total Restos a Pagar | Suficiência antes da Inscrição em Restos a Pagar Não Processados | Não Processados Inscritos com Insuficiência Financeira |
|   | (1)                            | (2)              | (3)                  | (4)=(1+2+3)          |  |  |
| <b>1. Poder Executivo</b>                   | <b>2.558.291</b>               | <b>2.889.630</b> | <b>32.848.223</b>    | <b>38.296.144</b>    | <b>32.848.223</b>  | -  |
| <b>2. Poder Legislativo</b>                 | <b>238</b>                     | <b>42.082</b>    | <b>231.230</b>       | <b>273.550</b>       | <b>434.098</b>   | -  |
| 2.1 Câmara dos Deputados                    | 14                             | 15.729           | 135.035              | 150.778              | 213.533  | -  |
| 2.2 Senado Federal                          | 224                            | 26.351           | 75.372               | 101.947              | 186.850  | -  |
| 2.3 Tribunal de Contas da União             | -                              | 2                | 20.823               | 20.825               | 33.715   | -  |
| <b>3. Poder Judiciário</b>                  | <b>64.453</b>                  | <b>37.092</b>    | <b>808.555</b>       | <b>910.101</b>       | <b>1.387.148</b>   | -  |
| 3.1 Supremo Tribunal Federal                | 73                             | 9.798            | 33.958               | 43.830               | 53.551   | -  |
| 3.2 Superior Tribunal de Justiça            | -                              | -                | 19.874               | 19.874               | 26.417   | -  |
| 3.3 Justiça Federal                         | 901                            | 6.035            | 255.932              | 262.868              | 763.005  | -  |
| 3.4 Superior Tribunal Militar               | 56                             | 263              | 3.654                | 3.973                | 9.655  | -  |
| 3.5 Justiça Eleitoral                       | 680                            | 7.175            | 165.565              | 173.420              | 172.335  | -  |
| 3.6 Justiça Trabalhista                     | 61.552                         | 8.567            | 292.914              | 363.033              | 321.812  | -  |
| 3.7 Tribunal de Justiça do DF e Territórios | 1.191                          | 5.254            | 36.658               | 43.103               | 40.374   | -  |
| <b>4. Ministério Público da União</b>       | <b>243</b>                     | <b>597</b>       | <b>89.888</b>        | <b>90.729</b>        | <b>127.731</b>   | -  |
| <b>TOTAL GERAL</b>                          | <b>2.623.226</b>               | <b>2.969.401</b> | <b>33.977.897</b>    | <b>39.570.524</b>    | <b>34.797.200</b>  | -  |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2005 (2006, p. 87)

Verifica-se através da tabela acima que todos os Poderes e órgãos federais observaram os limites da LRF quando da inscrição de seus respectivos Restos a Pagar Processados e Não Processados.

Analisando o Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República do Exercício de 2005, observa-se que faltando dois dias para o encerramento do exercício o Governo Federal através do Decreto nº 5.655, de 29 de dezembro de 2005, ampliou os limites de movimentação e empenho na significativa soma de R\$ 2 bilhões.

Pelo exposto, podemos afirmar que a liberação significativa de recursos nos dois últimos dias do ano, praticamente impossibilita a efetivação dos três estágios da despesa: empenho, liquidação e pagamento no decorrer do exercício, ou seja, obrigando a inscrição destes valores em Restos a Pagar.

## 4.2 RESTOS A PAGAR EM 2006

Nesta seção demonstraremos como ocorreu a execução dos Restos a Pagar de 2005 no exercício de 2006 e também a inscrição dos Restos a Pagar deste mesmo exercício.

## 4.2.1 EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR DE 2005 NO EXERCÍCIO DE 2006

A tabela a seguir demonstra como ocorreu a execução em 2006 dos Restos a Pagar inscritos ao final de 2005.

TABELA 3 – Restos a Pagar por Poder e Órgão / Execução no Exercício de 2006

| PODER/ÓRGÃO                                   | RP PROCESSADOS    |                |                  |                | RP NÃO-PROCESSADOS (1) |                   |                   |                  |
|---|-------------------|----------------|------------------|----------------|------------------------|-------------------|-------------------|------------------|
|   | Inscritos         | Cancel.        | Pagos            | A Pagar        | Inscritos              | Cancel.           | Pagos             | A Pagar          |
|   | (em R\$ milhares) |                |                  |                |                        |                   |                   |                  |
| <b>Executivo</b>                              | <b>4.539.312</b>  | <b>683.487</b> | <b>2.990.236</b> | <b>865.589</b> | <b>33.004.055</b>      | <b>11.953.222</b> | <b>17.087.096</b> | <b>3.963.736</b> |
| Gabinete da Presidência da República          | 12.501            | 6.196          | 5.120            | 1.185          | 145.142                | 28.686            | 116.370           | 86               |
| Gabinete de Vice-Presidência da República     | 82                | 82             | -                | -              | -                      | -                 | -                 | -                |
| Ministério do Planej., Orçamento e Gestão     | 8.395             | 1.065          | 7.330            | -              | 95.726                 | 12.713            | 83.013            | -                |
| Advocacia-Geral da União                      | 18.241            | 13.034         | 5.194            | 13             | 17.183                 | 1.826             | 15.350            | 6                |
| Ministério da Agric., Pecuária e Abast.       | 109.554           | 34.833         | 71.641           | 3.079          | 298.597                | 37.412            | 247.569           | 13.616           |
| Ministério da Ciência e Tecnologia            | 261.046           | 28.811         | 185.177          | 47.058         | 305.672                | 62.001            | 236.404           | 7.267            |
| Ministério da Fazenda                         | 109.665           | 7.336          | 100.851          | 1.478          | 8.139.705              | 3.122.164         | 5.017.226         | 316              |
| Ministério da Educação                        | 1.246.924         | 172.406        | 1.000.853        | 73.664         | 2.139.375              | 255.515           | 1.328.097         | 555.763          |
| Ministério do Desenv., Indústria e Comércio   | 237.237           | 350            | 236.000          | 886            | 84.173                 | 12.959            | 67.934            | 3.281            |
| Ministério da Justiça                         | 65.267            | 16.381         | 36.622           | 12.263         | 418.700                | 147.915           | 268.923           | 1.863            |
| Ministério de Minas e Energia                 | 10.553            | 2.799          | 7.123            | 631            | 2.408.174              | 2.356.844         | 51.263            | 67               |
| Ministério Previdência Social                 | 91.213            | 9.073          | 79.789           | 2.351          | 1.112.865              | 935.541           | 167.450           | 9.873            |
| Ministério das Relações Exteriores            | 5.744             | 5.730          | 14               | -              | 128.034                | 42.354            | 85.724            | (44)             |
| Ministério da Saúde                           | 1.027.060         | 196.103        | 356.330          | 474.627        | 3.204.254              | 244.617           | 1.820.782         | 1.138.855        |
| Ministério do Trabalho e Emprego              | 1.856             | 1.295          | 562              | -              | 476.577                | 19.985            | 456.592           | -                |
| Ministério dos Transportes                    | 296.130           | 38.499         | 231.879          | 25.752         | 3.242.992              | 210.572           | 2.322.878         | 709.543          |
| Ministério das Comunicações                   | 2.487             | 340            | 2.133            | 14             | 70.501                 | 25.057            | 45.444            | -                |
| Ministério da Cultura                         | 7.088             | 2.584          | 4.425            | 79             | 133.692                | 16.778            | 112.804           | 4.109            |
| Ministério do Meio Ambiente                   | 10.001            | 1.964          | 2.698            | 5.340          | 106.315                | 38.081            | 68.231            | 2                |
| Ministério do Desenvolvimento Agrário         | 49.488            | 10.093         | 39.063           | 333            | 993.161                | 306.658           | 686.416           | 87               |
| Ministério do Esporte                         | 3.230             | 730            | 1.479            | 1.022          | 340.183                | 26.133            | 218.668           | 95.381           |
| Ministério da Defesa                          | 406.691           | 2.282          | 308.156          | 96.253         | 2.312.711              | 1.099.921         | 1.154.803         | 57.987           |
| Ministério da Integração Nacional             | 194.632           | 17.004         | 118.962          | 58.666         | 4.123.730              | 2.740.821         | 825.778           | 557.131          |
| Ministério do Turismo                         | 10.176            | 3.238          | 5.368            | 1.570          | 406.624                | 14.140            | 336.334           | 56.151           |
| Ministério do Desenv. Soc. e Comb. à Fome     | 211.873           | 76.655         | 89.947           | 45.271         | 143.810                | 15.867            | 54.975            | 72.967           |
| Ministério das Cidades                        | 142.178           | 34.604         | 93.520           | 14.054         | 2.156.159              | 178.662           | 1.298.068         | 679.429          |
| <b>Legislativo</b>                            | <b>68.219</b>     | <b>50.633</b>  | <b>17.561</b>    | <b>26</b>      | <b>231.230</b>         | <b>62.466</b>     | <b>168.686</b>    | <b>78</b>        |
| Câmara dos Deputados                          | 60.783            | 43.501         | 17.256           | 26             | 135.035                | 9.516             | 125.441           | 78               |
| Senado Federal                                | 1.918             | 1.616          | 303              | -              | 75.372                 | 48.130            | 27.242            | -                |
| Tribunal de Contas da União                   | 5.518             | 5.516          | 2                | -              | 20.823                 | 4.820             | 16.003            | -                |
| <b>Judiciário</b>                             | <b>231.589</b>    | <b>155.607</b> | <b>73.432</b>    | <b>2.549</b>   | <b>808.581</b>         | <b>113.672</b>    | <b>688.569</b>    | <b>6.341</b>     |
| Supremo Tribunal Federal                      | 1.673             | -              | 788              | 885            | 33.983                 | 8.496             | 25.478            | 9                |
| Superior Tribunal de Justiça                  | 3.953             | 3.953          | -                | -              | 19.874                 | 3.591             | 16.033            | 250              |
| Justiça Federal                               | 149.616           | 143.011        | 6.087            | 518            | 255.932                | 39.032            | 216.162           | 738              |
| Justiça Militar                               | 166               | 8              | 91               | 67             | 3.655                  | 594               | 2.977             | 84               |
| Justiça Eleitoral                             | 8.286             | 1.903          | 6.077            | 306            | 165.565                | 15.328            | 149.158           | 1.079            |
| Justiça do Trabalho                           | 54.276            | 12             | 53.678           | 586            | 292.914                | 43.825            | 245.633           | 3.457            |
| Justiça do Distrito Federal e dos Territórios | 13.619            | 6.720          | 6.711            | 187            | 36.658                 | 2.806             | 33.128            | 724              |
| Ministério Público da União                   | 7.386             | 6.394          | 969              | 23             | 89.888                 | 4.619             | 84.036            | 1.233            |
| <b>TOTAL</b>                                  | <b>4.846.506</b>  | <b>896.121</b> | <b>3.082.198</b> | <b>868.187</b> | <b>34.133.754</b>      | <b>12.133.979</b> | <b>18.028.387</b> | <b>3.971.388</b> |

(1) Inclusive valores dos exercícios anteriores.

(2) Influenciado pelo cancelamento de RP de exercícios anteriores.

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2006 (2007, p. 72 e 73)

Analisando a tabela acima, podemos verificar que dos R\$ 38,980 bilhões inscritos em Restos a Pagar, foram cancelados R\$ 13,030 bilhões, ou seja 33,43% e ficaram sem executar ainda R\$ 4,840 bilhões, que corresponde a 12,42%.

Com isto, podemos afirmar que dos R\$ 38,980 bilhões inscritos em 2005 em Restos a Pagar, o montante de R\$ 17,870 bilhões não foram executados em 2006 que corresponde a 45,84%.

Pelo exposto, observamos que do montante inscrito em Restos a Pagar no exercício de 2005, só foi executado no exercício de 2006 o valor de R\$ 21,111 bilhões que corresponde a 54,16%, ou seja, um pouco mais da metade.

A tabela a seguir demonstra as inscrições e os cancelamentos dos Restos a Pagar por Grupo de Despesa.

**TABELA 4 – Restos a Pagar por Grupo de Despesa / Inscrição e Cancelamento até 2005 – Execução em 2006**

| Grupo de Despesa           | (em R\$ milhares) |                   |            |                   |                   |            |
|----------------------------|-------------------|-------------------|------------|-------------------|-------------------|------------|
|                            | Processados       |                   |            | Não-Processados   |                   |            |
|                            | Inscritos<br>(A)  | Cancelados<br>(B) | B/A<br>%   | Inscritos<br>(C)  | Cancelados<br>(D) | D/C<br>%   |
| Pessoal e Encargos Sociais | 344.719           | 211.437           | 61%        | 686.876           | 285.204           | 42%        |
| Juros e Encargos da Dívida | 6.801             | 6.801             | 100%       | 986.000           | 985.832           | 100%       |
| Outras Despesas Correntes  | 2.124.243         | 415.423           | 20%        | 15.864.709        | 6.175.040         | 39%        |
| Investimentos              | 2.000.238         | 252.296           | 13%        | 11.275.096        | 650.215           | 6%         |
| Inversões Financeiras      | 291.084           | 9.164             | 3%         | 4.143.237         | 2.861.205         | 69%        |
| Amortização/Refin. da Div. | 79.421            | 1.000             | 1%         | 1.177.836         | 1.176.483         | 100%       |
| <b>TOTAL</b>               | <b>4.846.506</b>  | <b>896.121</b>    | <b>18%</b> | <b>34.133.754</b> | <b>12.133.979</b> | <b>36%</b> |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2006 (2007, p. 73)

Podemos notar que o montante expressivo de inscrições e cancelamentos se concentra nos Grupos de Despesa - Outras Despesas Correntes e Investimentos que somados correspondem a 80,21% dos valores inscritos como Restos a Pagar em 2005 e a 57,51% do que foi cancelado em 2006.

Verificamos também que houve o cancelamento de praticamente 100% dos valores inscritos no Grupo de Despesa Juros e Encargos da Dívida, que de acordo com o Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República do Exercício de 2006, isto se deu provavelmente em decorrência da não-confirmação dos montantes previstos para estas despesas.

## 4.2.2 INSCRIÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NO EXERCÍCIO DE 2006

A tabela a seguir demonstra como está distribuída por Poder e Órgão a inscrição de empenhos em Restos a Pagar no exercício de 2006, os saldos do exercício anterior e as disponibilidades financeiras para a cobertura desses passivos, relacionados ao art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

TABELA 5 – Restos a Pagar Inscritos por Poder e Órgão – Exercício de 2006

| Poderes/Órgãos                              | Restos a Pagar                 |                  |                      |                      | (em R\$ milhares)  |  |
|---|--------------------------------|------------------|----------------------|----------------------|--|--|
|   | Exercícios Anteriores Até 2005 | Processados 2006 | Não Processados 2006 | Total Restos a Pagar | Suficiência antes da Inscrição em Restos a Pagar Não Processados | Não Processados Inscritos com Insuficiência Financeira |
|   | (1)                            | (2)              | (3)                  | (4)=(1+2+3)          |  |  |
| <b>1. Poder Executivo</b>                   | <b>2.340.843</b>               | <b>4.473.846</b> | <b>36.975.606</b>    | <b>43.790.295</b>    | <b>231.918.016</b>   | -  |
| <b>2. Poder Legislativo</b>                 | <b>23</b>                      | <b>36.054</b>    | <b>337.053</b>       | <b>373.130</b>       | <b>584.983</b>   | -  |
| 2.1 Câmara dos Deputados                    | 23                             | 18.226           | 214.303              | 232.552              | 291.734  | -  |
| 2.2 Senado Federal                          | -                              | 17.479           | 52.678               | 70.157               | 266.758  | -  |
| 2.3 Tribunal de Contas da União             | -                              | 349              | 70.072               | 70.421               | 26.491   | -  |
| <b>3. Poder Judiciário</b>                  | <b>20.070</b>                  | <b>64.073</b>    | <b>1.338.776</b>     | <b>1.422.919</b>     | <b>2.254.329</b>   | -  |
| 3.1 Conselho Nacional de Justiça            | -                              | 2                | 16.285               | 16.287               | 17.611   | -  |
| 3.2 Supremo Tribunal Federal                | 63                             | 7.195            | 30.243               | 37.501               | 61.305   | -  |
| 3.3 Superior Tribunal de Justiça            | 250                            | -                | 25.228               | 25.478               | 35.665   | -  |
| 3.4 Justiça Federal                         | 1.036                          | 5.680            | 665.897              | 672.613              | 1.208.308  | -  |
| 3.5 Superior Tribunal Militar               | 151                            | 902              | 7.030                | 8.083                | 12.281   | -  |
| 3.6 Justiça Eleitoral                       | 1.383                          | 25.097           | 211.811              | 238.291              | 326.141  | -  |
| 3.7 Justiça Trabalhista                     | 16.397                         | 13.849           | 321.402              | 351.648              | 531.395  | -  |
| 3.8 Tribunal de Justiça do DF e Territórios | 790                            | 11.348           | 60.880               | 73.018               | 61.623   | -  |
| <b>4. Ministério Público da União</b>       | <b>1.250</b>                   | <b>1.358</b>     | <b>141.282</b>       | <b>143.890</b>       | <b>219.495</b>   | -  |
| <b>TOTAL GERAL</b>                          | <b>2.362.186</b>               | <b>4.575.331</b> | <b>38.792.717</b>    | <b>45.730.234</b>    | <b>234.976.823</b>   | -  |

Fonte: Adaptado do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2006 (2007, p. 86)

Analisando as disponibilidades de caixa e a inscrição dos Restos a Pagar através da tabela acima, notamos que de maneira global o único órgão que inscreveu valores em Restos a Pagar sem o devido respaldo financeiro foi o Tribunal de Contas da União e observamos que no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República do Exercício de 2006 feito pelo mesmo, não consta nenhuma explicação para esta ocorrência.

Podemos notar também que só o que foi inscrito como Restos a Pagar Não Processados em 2006 é praticamente o valor total Inscrito em Restos a Pagar no Exercício de 2005.

Para melhor ilustrar isto transcrevemos a tabela seguinte que compara os montantes inscritos em Restos a Pagar nos exercícios de 2005 e 2006.

TABELA 6 – Variação dos Restos a Pagar no Exercício de 2006

(em R\$ milhares)

| Exercício       | Total das Despesas                            |  | Restos a Pagar Processados no Exercício | Restos a Pagar Não-Processados no Exercício | Total dos Restos a Pagar no Exercício |
|-----------------|---|--|---|---|---------------------------------------|
|                 | Empenhadas (exceto refinanciamento da dívida) |  |   |   |                                       |
| 2005            | 606.933.821                                   |  | 2.969.401                               | 33.977.897                                  | 36.947.298                            |
| 2006            | 806.878.552                                   |  | 4.575.328                               | 38.776.432                                  | 43.351.760                            |
| <b>VARIAÇÃO</b> | <b>32,94%</b>                                 |  | <b>54,08%</b>                           | <b>14,12%</b>                               | <b>17,33%</b>                         |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2006 (2007, p. 87)

Através deste quadro, podemos perceber que houve um aumento de 17,33% dos montantes inscritos em Restos a Pagar. Podemos notar também que o valor total inscrito em 2006 representa 5,37% do total da despesa empenhada no exercício, excetuando o valor que se refere ao refinanciamento da dívida pública.

#### 4.3 RESTOS A PAGAR EM 2007

Nesta seção demonstraremos como ocorreu a execução dos Restos a Pagar de 2006 no exercício de 2007 e também a inscrição dos Restos a Pagar deste mesmo exercício.

##### 4.3.1 EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR DE 2006 NO EXERCÍCIO DE 2007

A tabela a seguir demonstra como ocorreu a execução em 2007 dos Restos a Pagar inscritos ao final de 2006 ou de exercícios anteriores.

TABELA 7 – Restos a Pagar por Poder e Órgão - Execução no Exercício de 2007

(em R\$ milhares)

| PODER/ÓRGÃO                                   | RP PROCESSADOS |               |               |              | RP NÃO-PROCESSADOS <sup>(1)</sup> |                |                  |               |
|---|----------------|---------------|---------------|--------------|-----------------------------------|----------------|------------------|---------------|
|   | Inscritos      | Cancel.       | Pagos         | A Pagar      | Inscritos                         | Cancel.        | Pagos            | A Pagar       |
| Câmara dos Deputados                          | 53.322         | 33.953        | 19.258        | 112          | 214.645                           | 24.312         | 190.218          | 115           |
| Senado Federal                                | -              | -             | -             | -            | 52.678                            | 13.829         | 38.849           | -             |
| Tribunal de Contas da União                   | 123            | 23            | 100           | -            | 26.491                            | 7.637          | 18.854           | -             |
| <b>Legislativo</b>                            | <b>53.446</b>  | <b>33.976</b> | <b>19.358</b> | <b>112</b>   | <b>293.814</b>                    | <b>45.778</b>  | <b>247.921</b>   | <b>115</b>    |
| Supremo Tribunal Federal                      | 3.515          | 831           | 2.684         | -            | 46.527                            | 3.301          | 36.963           | 6.263         |
| Superior Tribunal de Justiça                  | 137            | -             | 125           | 12           | 25.228                            | 30             | 21.047           | 4.152         |
| Justiça Federal                               | 7.565          | 46            | 6.902         | 617          | 665.897                           | 210.150        | 446.838          | 8.910         |
| Justiça Militar                               | 1.071          | 34            | 976           | 60           | 7.031                             | 290            | 5.578            | 1.163         |
| Justiça Eleitoral                             | 15.728         | 148           | 15.353        | 226          | 211.813                           | 22.360         | 182.076          | 7.377         |
| Justiça do Trabalho                           | 15.086         | 51            | 13.943        | 1.091        | 321.724                           | 49.709         | 267.907          | 4.108         |
| Justiça do Distrito Federal e dos Territórios | 5.941          | 11            | 5.652         | 279          | 60.880                            | 315            | 56.849           | 3.716         |
| <b>Judiciário</b>                             | <b>49.042</b>  | <b>1.122</b>  | <b>45.635</b> | <b>2.285</b> | <b>1.339.101</b>                  | <b>286.155</b> | <b>1.017.257</b> | <b>35.690</b> |
| Gabinete da Presidência da República          | 19.559         | 4.742         | 10.824        | 3.993        | 185.187                           | 13.143         | 113.050          | 58.994        |
| Ministério do Planej., Orçamento e Gestão     | 21.546         | 21            | 21.507        | 18           | 201.655                           | 11.772         | 174.515          | 15.367        |
| Advocacia-Geral da União                      | 5.393          | 142           | 5.155         | 96           | 14.731                            | 178            | 13.511           | 1.042         |
| Ministério da Agric., Pecuária e Abast.       | 131.875        | 6.327         | 121.865       | 3.684        | 305.827                           | 38.641         | 256.614          | 10.571        |
| Ministério da Ciência e Tecnologia            | 353.520        | 11.991        | 301.630       | 39.899       | 575.205                           | 36.842         | 436.848          | 101.515       |
| Ministério da Fazenda                         | 167.304        | 1.590         | 164.479       | 1.234        | 10.962.209                        | 5.396.015      | 4.956.921        | 609.273       |

continua

| PODER/ÓRGÃO                                 | RP PROCESSADOS         |                |                  |                  | RP NÃO-PROCESSADOS <sup>(1)</sup> |                  |                   |                  | conclusão |
|---|------------------------|----------------|------------------|------------------|-----------------------------------|------------------|-------------------|------------------|-----------|
|   | Inscritos              | Cancel.        | Pagos            | A Pagar          | Inscritos                         | Cancel.          | Pagos             | A Pagar          |           |
|   | Ministério da Educação | 1.592.014      | 42.933           | 1.361.945        | 187.136                           | 2.686.950        | 332.750           | 1.491.566        | 862.634   |
| Ministério do Desenv., Indústria e Comércio | 27.754                 | 696            | 24.705           | 2.353            | 34.045                            | 7.432            | 24.715            | 1.898            |           |
| Ministério da Justiça                       | 65.882                 | 1.193          | 61.461           | 3.228            | 617.904                           | 89.471           | 498.703           | 29.730           |           |
| Ministério de Minas e Energia               | 10.642                 | 125            | 9.570            | 947              | 1.419.245                         | 10.174           | 68.660            | 1.340.411        |           |
| Ministério Previdência Social               | 48.602                 | 4.380          | 35.166           | 9.056            | 274.731                           | 55.794           | 210.601           | 8.336            |           |
| Ministério das Relações Exteriores          | 2.784                  | -              | 2.781            | 3                | 27.791                            | 4.209            | 22.498            | 1.084            |           |
| Ministério da Saúde                         | 1.652.397              | 121.813        | 602.375          | 928.209          | 4.103.111                         | 216.351          | 2.731.509         | 1.155.252        |           |
| Ministério do Trabalho e Emprego            | 911                    | 45             | 865              | 1                | 749.485                           | 131.354          | 615.699           | 2.432            |           |
| Ministério dos Transportes                  | 337.321                | 11.848         | 266.064          | 59.409           | 3.580.862                         | 117.075          | 2.359.829         | 1.103.958        |           |
| Ministério das Comunicações                 | 3.665                  | 1              | 3.531            | 134              | 47.885                            | 23.572           | 18.927            | 5.386            |           |
| Ministério da Cultura                       | 29.043                 | 75             | 22.784           | 6.185            | 159.785                           | 16.603           | 118.915           | 24.267           |           |
| Ministério do Meio Ambiente                 | 8.807                  | 5.271          | 3.255            | 281              | 107.521                           | 25.604           | 67.484            | 14.433           |           |
| Ministério do Desenvolvimento Agrário       | 14.831                 | 1.282          | 12.884           | 664              | 1.259.060                         | 79.009           | 948.311           | 231.740          |           |
| Ministério do Esporte                       | 4.443                  | 1.022          | 3.421            | -                | 561.273                           | 36.338           | 445.511           | 79.424           |           |
| Ministério da Defesa                        | 216.566                | 15.670         | 187.081          | 13.815           | 1.403.477                         | 25.400           | 1.226.844         | 151.163          |           |
| Ministério da Integração Nacional           | 144.199                | 13.352         | 69.497           | 61.351           | 3.415.132                         | 1.074.314        | 1.405.608         | 935.210          |           |
| Ministério do Turismo                       | 20.999                 | 1.269          | 19.429           | 301              | 821.840                           | 44.090           | 617.865           | 159.884          |           |
| Ministério do Desenv. Soc. e Comb. à Fome   | 123.549                | 55.781         | 30.268           | 37.500           | 245.393                           | 43.391           | 89.730            | 112.273          |           |
| Ministério das Cidades                      | 126.860                | 20.265         | 97.412           | 9.183            | 3.159.570                         | 173.106          | 1.577.196         | 1.409.269        |           |
| Executivo                                   | <b>5.130.466</b>       | <b>321.833</b> | <b>3.439.953</b> | <b>1.368.679</b> | <b>36.919.873</b>                 | <b>8.002.626</b> | <b>20.491.631</b> | <b>8.425.547</b> |           |
| Ministério Público da União                 | 2.669                  | 224            | 2.060            | 385              | 141.282                           | 5.396            | 121.818           | 14.084           |           |
| <b>TOTAL GERAL</b>                          | <b>5.235.625</b>       | <b>357.155</b> | <b>3.507.008</b> | <b>1.371.462</b> | <b>38.694.069</b>                 | <b>8.339.955</b> | <b>21.878.626</b> | <b>8.475.435</b> |           |
| %   | 100,00                 | 6,82           | 66,98            | 26,19            | 100,00                            | 21,55            | 56,54             | 21,90            |           |
| <b>TOTAL GERAL</b>                          |                        |                |                  |                  |                                   |                  |                   |                  |           |
|   | Inscritos              | Cancelados     | Pagos            | A Pagar          |                                   |                  |                   |                  |           |
| Restos a Pagar - Execução 2007              | 43.929.694             | 8.697.110      | 25.385.633       | 9.846.897        |                                   |                  |                   |                  |           |
| % 2007                                      | 100                    | 20             | 58               | 22               |                                   |                  |                   |                  |           |
| Restos a Pagar - Execução 2006              | 38.980.260             | 13.030.100     | 21.110.585       | 4.839.575        |                                   |                  |                   |                  |           |
| % 2007/2006                                 | 13                     | -33            | 20               | 103              |                                   |                  |                   |                  |           |

(1) Inclusive valores dos exercícios anteriores.

Fonte: Adaptado do Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2007 (2008, p. 86 e 87)

Analisando a tabela acima, podemos verificar que dos R\$ 43,930 bilhões inscritos em Restos a Pagar, foram cancelados R\$ 8,697 bilhões, ou seja 19,80% e ficaram sem executar ainda R\$ 9,847 bilhões, que corresponde a 22,42%.

Com isto, podemos afirmar que dos R\$ 43,930 bilhões inscritos em 2006 em Restos a Pagar, o montante de R\$ 18,544 bilhões não foram executados em 2007 que corresponde a 42,21%.

Pelo exposto, observamos que do montante inscrito em Restos a Pagar no exercício de 2006, foi executado no exercício de 2007 o valor de R\$ 25,386 bilhões que corresponde a 57,79%.

A tabela a seguir demonstra as inscrições dos Restos a Pagar por Grupo de Despesa.

**TABELA 8 – Restos a Pagar por Grupo de Despesa – Inscrição até 2006**

| Grupo de Despesa           | (em R\$ milhares) |    |                 |    |            |     |
|----------------------------|-------------------|----|-----------------|----|------------|-----|
|                            | Processados       |    | Não-Processados |    | Total      |     |
|                            | Inscritos         | %  | Inscritos       | %  | Inscritos  | %   |
| Pessoal e Encargos Sociais | 99.829            | 2  | 929.350         | 2  | 1.029.179  | 2%  |
| Juros e Encargos da Dívida | 37.399            | 1  | 83.461          | 0  | 120.860    | 0%  |
| Outras Despesas Correntes  | 2.393.703         | 46 | 16.268.042      | 42 | 18.661.745 | 42% |
| Investimentos              | 2.596.446         | 50 | 14.080.734      | 36 | 16.677.180 | 38% |

continua

| Grupo de Despesa           | conclusão        |            |                   |            |                   |             |
|----------------------------|------------------|------------|-------------------|------------|-------------------|-------------|
|                            | Processados      |            | Não-Processados   |            | Total             |             |
|                            | Inscritos        | %          | Inscritos         | %          | Inscritos         | %           |
| Inversões Financeiras      | 70.963           | 1          | 6.975.106         | 18         | 7.046.069         | 16%         |
| Amortização/Refin. da Div. | 37.285           | 1          | 357.376           | 1          | 394.661           | 1%          |
| <b>TOTAL GERAL</b>         | <b>5.235.625</b> | <b>100</b> | <b>38.694.069</b> | <b>100</b> | <b>43.929.694</b> | <b>100%</b> |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2007 (2008, p. 89)

Podemos notar que o montante expressivo de inscrições e cancelamentos continuam se concentram nos Grupos de Despesa - Outras Despesas Correntes e Investimentos que somados correspondem a 80,44% dos valores inscritos como Restos a Pagar em 2006.

#### 4.3.2 INSCRIÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NO EXERCÍCIO DE 2007

A tabela a seguir demonstra como está distribuída por Poder e Órgão a inscrição de empenhos em Restos a Pagar no exercício de 2007, os saldos do exercício anterior e as disponibilidades financeiras para a cobertura desses passivos, relacionados ao art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

TABELA 9 – Restos a Pagar Inscritos por Poder e Órgão – Exercício de 2007

| Poderes/Órgãos                              | Restos a Pagar Inscritos |                  |                       |                   | Total dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício | Suficiência antes da Inscrição RP Ñ-Proc. |
|---|--------------------------|------------------|-----------------------|-------------------|---|---|
|   | Processados              |                  | Não Processados       |                   |   |   |
|   | Exercícios Anteriores    | Do Exercício     | Exercícios Anteriores | Do Exercício      |   |   |
|   | (1)                      | (2)              | (3)                   | (4)               | (5) = 2+4                                       | (6)                                       |
| <b>1. Poder Executivo</b>                   | <b>2.890.548</b>         | <b>4.011.605</b> | <b>6.795.083</b>      | <b>45.808.113</b> | <b>49.819.718</b>                               | <b>270.623.944</b>                        |
| <b>2. Poder Legislativo</b>                 | <b>27</b>                | <b>85.076</b>    | <b>2</b>              | <b>485.283</b>    | <b>570.358</b>                                  | <b>957.040</b>                            |
| 2.1 Câmara dos Deputados                    | 27                       | 101              | 2                     | 364.833           | 364.933   | 478.763                                   |
| 2.2 Senado Federal                          | -                        | 84.973           | -                     | 71.366            | 156.339   | 406.740                                   |
| 2.3 Tribunal de Contas da União             | -                        | 2                | -                     | 49.084            | 49.086  | 71.537                                    |
| <b>3. Poder Judiciário</b>                  | <b>8.479</b>             | <b>58.399</b>    | <b>24.091</b>         | <b>1.742.810</b>  | <b>1.801.209</b>                                | <b>12.199.413</b>                         |
| 3.1 Conselho Nacional de Justiça            | -                        | 8                | -                     | 50.814            | 50.822  | 50.941                                    |
| 3.2 Supremo Tribunal Federal                | 52                       | 6.969            | 6.210                 | 49.531            | 56.500  | 82.341                                    |
| 3.3 Superior Tribunal de Justiça            | -                        | 2.672            | 4.152                 | 137.528           | 140.200   | 141.817                                   |
| 3.4 Justiça Federal                         | 1.620                    | 5.064            | 6.714                 | 822.858           | 827.922   | 10.931.824                                |
| 3.5 Superior Tribunal Militar               | 108                      | 89               | 1.157                 | 6.835             | 6.924   | 19.704                                    |
| 3.6 Justiça Eleitoral                       | 2.192                    | 7.428            | 5.338                 | 202.259           | 209.687   | 293.671                                   |
| 3.7 Justiça Trabalhista                     | 4.255                    | 28.980           | 520                   | 394.050           | 423.030   | 599.330                                   |
| 3.8 Tribunal de Justiça do DF e Territórios | 252                      | 7.189            | -                     | 78.936            | 86.125  | 79.785                                    |
| <b>4. Ministério Público da União</b>       | <b>2.935</b>             | <b>1.190</b>     | <b>-</b>              | <b>281.203</b>    | <b>282.393</b>                                  | <b>543.666</b>                            |
| <b>TOTAL GERAL</b>                          | <b>2.901.988</b>         | <b>4.156.269</b> | <b>6.819.177</b>      | <b>48.317.408</b> | <b>52.473.677</b>                               | <b>284.324.062</b>                        |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2007 (2008, p. 108)

Analisando as disponibilidades de caixa e a inscrição dos Restos a Pagar através da tabela acima, notamos que de maneira global o único órgão que inscreveu valores em Restos a Pagar sem o devido respaldo financeiro foi o Tribunal de Justiça do DF e Territórios e

observamos que não consta nenhuma explicação para esta ocorrência no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República do Exercício de 2007.

Podemos notar também que só o que foi inscrito como Restos a Pagar Não Processados em 2007 já ultrapassa o valor total Inscrito em Restos a Pagar no Exercício de 2006.

Para melhor ilustrar isto transcrevemos a tabela abaixo que compara os montantes inscritos em Restos a Pagar nos exercícios de 2006 e 2007.

**TABELA 10 – Variação dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício de 2007**

| (em R\$ milhares) |  |                            |                                |   |
|-------------------|--|----------------------------|--------------------------------|---|
| Exercício         | Total das Despesas Empenhadas (exceto refinanciamento da dívida) | Restos a Pagar Processados | Restos a Pagar Não-Processados | Total dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício |
| 2006              | 806.878.552  | 4.575.328                  | 36.293.094                     | 40.868.422                                      |
| 2007              | 849.015.730  | 4.156.269                  | 48.317.408                     | 52.473.677                                      |
| <b>VARIAÇÃO</b>   | <b>5,22%</b>   | <b>-9,15%</b>              | <b>33,13%</b>                  | <b>28,40%</b>                                   |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2007 (2008, p. 108)

Através deste quadro, podemos perceber que houve um aumento de 28,40% dos montantes inscritos em Restos a Pagar. Podemos notar também que o valor total inscrito em 2007 representa 6,18% do total da despesa empenhada no exercício, excetuando o valor que se refere ao refinanciamento da dívida pública.

Podemos observar também que apesar da inscrição de Restos a Pagar Processados ter diminuído 9,15% o valor inscrito em Restos a Pagar Não Processados aumentou no percentual de 33,13%.

#### 4.4 RESTOS A PAGAR EM 2008

Nesta seção demonstraremos como ocorreu a execução dos Restos a Pagar de 2007 no exercício de 2008 e também a inscrição dos Restos a Pagar deste mesmo exercício.

##### 4.4.1 EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR DE 2007 NO EXERCÍCIO DE 2008

A tabela a seguir demonstra como ocorreu a execução em 2008 dos Restos a Pagar inscritos ao final de 2007 ou de exercícios anteriores.

**TABELA 11 – Restos a Pagar por Poder e Órgão inscritos até o exercício anterior - Execução no Exercício de 2008**

| PODER/ÓRGÃO                                   | (em R\$ milhões) |                   |              |                |                                   |              |               |               |
|---|------------------|-------------------|--------------|----------------|-----------------------------------|--------------|---------------|---------------|
|   | RP Processados   |                   |              |                | RP Não Processados <sup>(1)</sup> |              |               |               |
|   | Inscritos        | Cancel.           | Pagos        | A Pagar        | Inscritos                         | Cancel.      | Pagos         | A Pagar       |
| Câmara dos Deputados                          | 50               | 42                | 8            | -              | 365                               | 93           | 162           | 110           |
| Senado Federal                                | 11               | -                 | 6            | 5              | 71                                | 8            | 45            | 18            |
| Tribunal de Contas da União                   | 10               | 10                | -            | -              | 49                                | 2            | 39            | 8             |
| <b>Legislativo</b>                            | <b>72</b>        | <b>52</b>         | <b>14</b>    | <b>5</b>       | <b>485</b>                        | <b>103</b>   | <b>246</b>    | <b>136</b>    |
| Supremo Tribunal Federal                      | 5                | -                 | 5            | -              | 107                               | 15           | 79            | 12            |
| Superior Tribunal de Justiça                  | 3                | -                 | 3            | -              | 142                               | 5            | 27            | 110           |
| Justiça Federal                               | 7                | -                 | 5            | 1              | 830                               | 28           | 709           | 93            |
| Justiça Militar                               | -                | -                 | -            | -              | 8                                 | 1            | 6             | 1             |
| Justiça Eleitoral                             | 18               | 4                 | 10           | 5              | 208                               | 18           | 167           | 23            |
| Justiça do Trabalho                           | 14               | -                 | 12           | 2              | 397                               | 42           | 296           | 59            |
| Justiça do Distrito Federal e dos Territórios | 22               | -                 | 9            | 13             | 79                                | -            | 76            | 3             |
| <b>Judiciário</b>                             | <b>69</b>        | <b>5</b>          | <b>43</b>    | <b>21</b>      | <b>1.769</b>                      | <b>108</b>   | <b>1.359</b>  | <b>302</b>    |
| Presidência da República                      | 220              | -                 | 90           | 132            | 446                               | 35           | 295           | 116           |
| Gabinete da Vice-Presidência da República     | -                | -                 | -            | -              | -                                 | -            | -             | -             |
| Ministério do Planej., Orçamento e Gestão     | 10               | -                 | 4            | 6              | 841                               | 124          | 630           | 86            |
| Advocacia-Geral da União                      | 18               | -                 | 1            | 17             | 32                                | 1            | 24            | 7             |
| Ministério da Agric., Pecuária e Abast.       | 79               | 3                 | 66           | 10             | 546                               | 60           | 411           | 75            |
| Ministério da Ciência e Tecnologia            | 298              | 22                | 193          | 82             | 905                               | 106          | 600           | 199           |
| Ministério da Fazenda                         | 129              | -                 | 71           | 58             | 8.508                             | 2.757        | 5.240         | 511           |
| Ministério da Educação                        | 2.488            | 484               | 1.492        | 514            | 4.107                             | 476          | 2.376         | 1.255         |
| Ministério do Desenv., Indústria e Comércio   | 286              | 1                 | 281          | 4              | 68                                | 5            | 50            | 13            |
| Ministério da Justiça                         | 57               | 1                 | 50           | 5              | 654                               | 107          | 404           | 143           |
| Ministério de Minas e Energia                 | 8                | -                 | 6            | 2              | 3.774                             | 1.243        | 128           | 2.403         |
| Ministério Previdência Social                 | 49               | 1                 | 41           | 6              | 326                               | 39           | 265           | 22            |
| Ministério das Relações Exteriores            | 3                | -                 | -            | 3              | 19                                | 5            | 13            | 1             |
| Ministério da Saúde                           | 2.040            | 262               | 416          | 1.362          | 5.450                             | 262          | 2.658         | 2.529         |
| Ministério do Trabalho e Emprego              | 3                | -                 | 3            | -              | 1.128                             | 131          | 978           | 19            |
| Ministério dos Transportes                    | 216              | 3                 | 143          | 69             | 7.018                             | 63           | 4.154         | 2.801         |
| Ministério das Comunicações                   | 10               | 9                 | -            | -              | 421                               | 17           | 396           | 8             |
| Ministério da Cultura                         | 22               | 1                 | 9            | 11             | 328                               | 36           | 227           | 66            |
| Ministério do Meio Ambiente                   | 1                | -                 | -            | 1              | 111                               | 22           | 61            | 28            |
| Ministério do Desenvolvimento Agrário         | 18               | -                 | 8            | 9              | 1.537                             | 105          | 887           | 545           |
| Ministério do Esporte                         | 1                | -                 | 1            | -              | 735                               | 44           | 359           | 332           |
| Ministério da Defesa                          | 154              | 20                | 117          | 16             | 2.899                             | 49           | 2.382         | 468           |
| Ministério da Integração Nacional             | 303              | 15                | 146          | 142            | 4.667                             | 194          | 2.102         | 2.370         |
| Ministério do Turismo                         | 5                | 1                 | 3            | 1              | 1.332                             | 83           | 852           | 397           |
| Ministério do Desenv. Soc. e Comb. à Fome     | 285              | 11                | 82           | 192            | 80                                | 3            | 61            | 16            |
| Ministério das Cidades                        | 183              | 1                 | 165          | 17             | 6.961                             | 287          | 3.942         | 2.733         |
| <b>Executivo</b>                              | <b>6.685</b>     | <b>837</b>        | <b>3.389</b> | <b>2.660</b>   | <b>52.894</b>                     | <b>6.225</b> | <b>29.496</b> | <b>17.143</b> |
| Ministério Público da União                   | 4                | -                 | 3            | 1              | 281                               | 18           | 211           | 53            |
| <b>TOTAL GERAL</b>                            | <b>7.030</b>     | <b>895</b>        | <b>3.450</b> | <b>2.687</b>   | <b>55.430</b>                     | <b>6.483</b> | <b>31.312</b> | <b>17.634</b> |
| %   | 100              | 13                | 49           | 38             | 100                               | 12           | 56            | 32            |
| <b>TOTAL GERAL</b>                            |                  |                   |              |                |                                   |              |               |               |
|   | <b>Inscritos</b> | <b>Cancelados</b> | <b>Pagos</b> | <b>A Pagar</b> |                                   |              |               |               |
| RP exerc. anteriores – Execução 2008          | 62.460           | 7.378             | 34.762       | 20.321         |                                   |              |               |               |
| <b>% 2008</b>                                 | <b>100</b>       | <b>12</b>         | <b>56</b>    | <b>32</b>      |                                   |              |               |               |
| RP exerc. anteriores – Execução 2007          | 43.930           | 8.697             | 25.386       | 9.847          |                                   |              |               |               |
| <b>% 2008/2007</b>                            | <b>42</b>        | <b>-15</b>        | <b>37</b>    | <b>106</b>     |                                   |              |               |               |

(1) Inclusive valores dos exercicios anteriores.

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2008 (2009, p. 98 e 99)

Analisando a tabela acima, podemos verificar que dos R\$ 62,460 bilhões inscritos em Restos a Pagar, foram cancelados R\$ 7,378 bilhões, ou seja 11,81% e ficaram sem executar ainda R\$ 20,321 bilhões, que corresponde a 32,53%.

Com isto, podemos afirmar que dos R\$ 62,460 bilhões inscritos em 2007 em Restos a Pagar, o montante de R\$ 27,699 bilhões não foram executados em 2008 que corresponde a 44,34%.

Pelo exposto, observamos que do montante inscrito em Restos a Pagar no exercício de 2007, foi executado no exercício de 2008 o valor de R\$ 34,762 bilhões que corresponde a 55,65%.

A tabela a seguir demonstra as inscrições dos Restos a Pagar por Grupo de Despesa.

**TABELA 12 – Restos a Pagar por Grupo de Despesa – Inscrição até 2007**

| Grupo de Despesa           | (em R\$ milhões) |             |                 |             |               |             |
|----------------------------|------------------|-------------|-----------------|-------------|---------------|-------------|
|                            | Processados      |             | Não Processados |             | Total         |             |
|                            | Inscritos        | %           | Inscritos       | %           | Inscritos     | %           |
| Pessoal e Encargos Sociais | 523              | 7%          | 1.427           | 3%          | 1.951         | 3%          |
| Juros e Encargos da Dívida | 26               | 0%          | 233             | 0%          | 259           | 0%          |
| Outras Despesas Correntes  | 2.448            | 35%         | 21.992          | 40%         | 24.440        | 39%         |
| Investimentos              | 3.671            | 52%         | 27.352          | 49%         | 31.023        | 50%         |
| Inversões Financeiras      | 328              | 5%          | 4.190           | 8%          | 4.518         | 7%          |
| Amortização/Refin. da Div. | 34               | 0%          | 236             | 0%          | 270           | 0%          |
| <b>TOTAL GERAL</b>         | <b>7.030</b>     | <b>100%</b> | <b>55.430</b>   | <b>100%</b> | <b>62.460</b> | <b>100%</b> |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2008 (2009, p. 99)

Podemos notar que o montante expressivo de inscrições e cancelamentos continuam se concentram nos Grupos de Despesa - Outras Despesas Correntes e Investimentos que somados correspondem a 88,80% dos valores inscritos como Restos a Pagar em 2007.

#### 4.4.2 INSCRIÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NO EXERCÍCIO DE 2008

A tabela a seguir demonstra como está distribuída por Poder e Órgão a inscrição de empenhos em Restos a Pagar no exercício de 2008, os saldos do exercício anterior e as disponibilidades financeiras para a cobertura desses passivos, relacionados ao art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

**TABELA 13 – Restos a Pagar Inscritos por Poder e Órgão – Exercício de 2008**

| Poderes/Órgãos       | Restos a Pagar Inscritos |              |                       |              | Total dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício | Suficiência antes da Inscrição RP Ñ-Proc. |
|----------------------|--------------------------|--------------|-----------------------|--------------|---|---|
|                      | Processados              |              | Não Processados       |              |   |   |
|                      | Exercícios Anteriores    | Do Exercício | Exercícios Anteriores | Do Exercício | (5) = 2+4                                       | (6)                                       |
|                      | (1)                      | (2)          | (3)                   | (4)          |   |   |
| 1. Poder Executivo   | 4.063.327                | 19.922.170   | 15.302.664            | 50.162.621   | 70.084.791                                      | 255.197.740                               |
| 2. Poder Legislativo | 71                       | 4.523        | 135.954               | 599.949      | 604.473   | 1.101.037                                 |

continua

| Poderes/Órgãos                              | Restos a Pagar Inscritos  |                   |                           |                   | Total dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício (5) = 2+4 | conclusão Suficiência antes da Inscrição RP Ñ-Proc. (6) |
|---|---------------------------|-------------------|---------------------------|-------------------|---|---|
|   | Processados               |                   | Não Processados           |                   |   |   |
|   | Exercícios Anteriores (1) | Do Exercício (2)  | Exercícios Anteriores (3) | Do Exercício (4)  |   |   |
| 2.1 Câmara dos Deputados                    | 71                        | 96                | 109.867                   | 351.680           | 351.777   | 668.716   |
| 2.2 Senado Federal                          | -                         | 2                 | 18.264                    | 62.209            | 62.211  | 224.991   |
| 2.3 Tribunal de Contas da União             | -                         | 4.425             | 7.823                     | 186.060           | 190.485   | 207.329   |
| <b>3. Poder Judiciário</b>                  | <b>15.269</b>             | <b>32.283</b>     | <b>288.713</b>            | <b>1.182.217</b>  | <b>1.214.501</b>  | <b>2.400.419</b>  |
| 3.1 Conselho Nacional de Justiça            | -                         | 7                 | 4.200                     | 42.038            | 42.045  | 56.072  |
| 3.2 Supremo Tribunal Federal                | 23                        | 264               | 8.143                     | 61.011            | 61.275  | 115.167   |
| 3.3 Superior Tribunal de Justiça            | 156                       | 111               | 110.329                   | 36.081            | 36.193  | 41.857  |
| 3.4 Justiça Federal                         | 949                       | 3.044             | 92.228                    | 436.336           | 439.380   | 1.282.130   |
| 3.5 Superior Tribunal Militar               | 85                        | 113               | 823                       | 10.117            | 10.230  | 17.373  |
| 3.6 Justiça Eleitoral                       | 1.603                     | 21.036            | 21.754                    | 287.145           | 308.180   | 410.116   |
| 3.7 Justiça Trabalhista                     | 12.031                    | 4.234             | 48.781                    | 285.517           | 289.751   | 451.020   |
| 3.8 Tribunal de Justiça do DF e Territórios | 422                       | 3.475             | 2.455                     | 23.972            | 27.447  | 26.683  |
| <b>4. Ministério Público da União</b>       | <b>910</b>                | <b>1.163</b>      | <b>52.815</b>             | <b>212.292</b>    | <b>213.455</b>  | <b>349.195</b>  |
| <b>TOTAL GERAL</b>                          | <b>4.079.578</b>          | <b>19.960.140</b> | <b>15.780.146</b>         | <b>52.157.080</b> | <b>72.117.220</b>   | <b>259.048.391</b>                                      |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2008 (2009, p. 113)

Analisando as disponibilidades de caixa e a inscrição dos Restos a Pagar através da tabela acima, notamos que de maneira global o único órgão que inscreveu valores em Restos a Pagar sem o devido respaldo financeiro foi novamente o Tribunal de Justiça do DF e Territórios e observamos que não consta nenhuma explicação para esta ocorrência no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República do Exercício de 2008.

Para melhor ilustrar isto transcrevemos a tabela abaixo que compara os montantes inscritos em Restos a Pagar nos exercícios de 2007 e 2008.

TABELA 14 – Variação dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício de 2008

| Exercício       | (em R\$ milhões)   |                            |                                |   |
|-----------------|--|----------------------------|--------------------------------|---|
|                 | Total das Despesas Empenhadas (exceto refinanciamento da dívida) | Restos a Pagar Processados | Restos a Pagar Não-Processados | Total dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício |
| 2007            | 849.016  | 4.156                      | 48.317                         | 52.474  |
| 2008            | 969.142  | 19.960                     | 52.157                         | 72.117  |
| <b>Variação</b> | <b>14,15%</b>  | <b>380,24%</b>             | <b>7,95%</b>                   | <b>37,44%</b>                                   |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2008 (2009, p. 113)

Através deste quadro, podemos perceber que houve um aumento de 37,44% dos montantes inscritos em Restos a Pagar. Podemos notar também que o valor total inscrito em 2008 representa 7,44% do total da despesa empenhada no exercício, excetuando o valor que se refere ao refinanciamento da dívida pública.

Observa-se também que neste exercício houve um aumento expressivo na inscrição de Restos a Pagar Processados chegando o aumento a um percentual de 380,24% e o valor inscrito em Restos a Pagar Não Processados aumentou no percentual de 7,95%.

#### 4.5 RESTOS A PAGAR EM 2009

Nesta seção demonstraremos como ocorreu a execução dos Restos a Pagar de 2008 no exercício de 2009 e também a inscrição dos Restos a Pagar deste mesmo exercício.

##### 4.5.1 EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR DE 2008 NO EXERCÍCIO DE 2009

A tabela a seguir demonstra como ocorreu a execução em 2009 dos Restos a Pagar inscritos ao final de 2008 ou de exercícios anteriores.

**TABELA 15 – Restos a Pagar por Poder e Órgão Inscritos até o Exercício Anterior - Execução no Exercício de 2009**

| PODER/ÓRGÃO                                   | R\$ milhões    |            |           |           |                    |            |            |            |
|---|----------------|------------|-----------|-----------|--------------------|------------|------------|------------|
|   | RP Processados |            |           |           | RP Não Processados |            |            |            |
|   | Inscritos      | Cancelad.  | Pagos     | A Pagar   | Inscritos          | Cancel.    | Pagos      | A Pagar    |
| Câmara dos Deputados                          | 148            | 147        | -         | -         | 462                | 60         | 165        | 237        |
| Tribunal de Contas da União                   | 4              | 2          | 2         | -         | 194                | 1          | 132        | 60         |
| Senado Federal                                | 7              | 7          | -         | -         | 80                 | 21         | 35         | 25         |
| <b>Legislativo</b>                            | <b>159</b>     | <b>157</b> | <b>3</b>  | <b>-</b>  | <b>736</b>         | <b>82</b>  | <b>332</b> | <b>322</b> |
| Justiça Eleitoral                             | 154            | 131        | 21        | 2         | 311                | 33         | 256        | 21         |
| Justiça Federal                               | 95             | 74         | 7         | 14        | 309                | 47         | 230        | 32         |
| Justiça do Trabalho                           | 31             | 20         | 10        | 2         | 313                | 34         | 239        | 40         |
| Superior Tribunal de Justiça                  | 1              | 1          | -         | -         | 146                | 77         | 42         | 28         |
| Supremo Tribunal Federal                      | -              | -          | -         | -         | 115                | 14         | 83         | 18         |
| Justiça do Distrito Federal e dos Territórios | 19             | 1          | 18        | -         | 25                 | 3          | 21         | 1          |
| Justiça Militar                               | -              | -          | -         | -         | 11                 | 1          | 9          | -          |
| <b>Judiciário</b>                             | <b>300</b>     | <b>226</b> | <b>55</b> | <b>18</b> | <b>1.231</b>       | <b>209</b> | <b>881</b> | <b>141</b> |
| Ministério Previdência Social                 | 16.611         | 4.866      | 11.743    | 2         | 749                | 49         | 504        | 196        |
| Ministério dos Transportes                    | 448            | 48         | 362       | 39        | 10.565             | 1.655      | 5.354      | 3.556      |
| Ministério da Saúde                           | 2.810          | 207        | 465       | 2.138     | 6.875              | 713        | 3.657      | 2.502      |
| Ministério da Fazenda                         | 507            | 152        | 349       | 6         | 8.598              | 387        | 5.084      | 3.127      |
| Ministério das Cidades                        | 73             | 22         | 32        | 19        | 7.866              | 475        | 2.920      | 4.472      |
| Ministério da Educação                        | 2.085          | 61         | 1.158     | 866       | 4.780              | 934        | 2.677      | 1.169      |
| Ministério da Integração Nacional             | 302            | 66         | 91        | 144       | 6.528              | 393        | 2.920      | 3.215      |
| Ministério da Defesa                          | 1.769          | 1.651      | 114       | 4         | 2.474              | 107        | 1.917      | 450        |
| Ministério de Minas e Energia                 | 11             | 3          | 6         | 2         | 4.060              | 2.390      | 107        | 1.563      |
| Ministério do Desenvolvimento Agrário         | 39             | 2          | 31        | 6         | 2.545              | 450        | 1.243      | 852        |
| Ministério do Turismo                         | 9              | 2          | 7         | 1         | 2.229              | 134        | 622        | 1.472      |
| Ministério da Ciência e Tecnologia            | 282            | 9          | 196       | 77        | 1.173              | 89         | 715        | 369        |
| Ministério do Trabalho e Emprego              | 3              | -          | 2         | -         | 1.321              | 8          | 926        | 387        |
| Presidência da República                      | 196            | 7          | 182       | 6         | 1.037              | 52         | 786        | 199        |
| Ministério da Justiça                         | 29             | 3          | 22        | 5         | 1.118              | 103        | 706        | 310        |
| Ministério do Esporte                         | 2              | -          | 1         | 1         | 1.094              | 64         | 329        | 702        |
| Ministério da Agric., Pecuária e Abast.       | 243            | 97         | 139       | 7         | 755                | 113        | 526        | 115        |

continua

| PODER/ÓRGÃO                               | RP Processados                              |              |               |              | RP Não Processados |              |               |               | conclusão |
|---|---|--------------|---------------|--------------|--------------------|--------------|---------------|---------------|-----------|
|   | Inscritos                                   | Cancelad.    | Pagos         | A Pagar      | Inscritos          | Cancel.      | Pagos         | A Pagar       |           |
|   | Ministério do Desenv., Indústria e Comércio | 573          | -             | 19           | 553                | 106          | 14            | 55            | 38        |
| Ministério do Desenv. Soc. e Comb. à Fome | 407   | 13           | 139           | 254          | 199                | 64           | 82            | 53            |           |
| Ministério do Planej., Orçamento e Gestão | 20  | 1            | 19            | -            | 567                | 43           | 141           | 382           |           |
| Ministério da Cultura                     | 19  | 8            | 9             | 3            | 410                | 55           | 279           | 76            |           |
| Ministério do Meio Ambiente               | 12  | 10           | 2             | 1            | 137                | 30           | 75            | 32            |           |
| Ministério das Comunicações               | 1   | 1            | -             | -            | 134                | 21           | 63            | 49            |           |
| Advocacia-Geral da União                  | 11  | -            | 10            | -            | 83                 | 1            | 72            | 11            |           |
| Ministério das Relações Exteriores        | 3   | -            | -             | 2            | 17                 | 3            | 13            | 1             |           |
| Gabinete da Vice-Presidência da República | -   | -            | -             | -            | -                  | -            | -             | -             |           |
| <b>Executivo</b>                          | <b>26.464</b>                               | <b>7.230</b> | <b>15.099</b> | <b>4.135</b> | <b>65.419</b>      | <b>8.348</b> | <b>31.772</b> | <b>25.298</b> |           |
| Ministério Público da União               | 2   | -            | 1             | 1            | 265                | 23           | 185           | 57            |           |
| <b>TOTAL GERAL</b>                        | <b>26.925</b>                               | <b>7.613</b> | <b>15.158</b> | <b>4.154</b> | <b>67.651</b>      | <b>8.662</b> | <b>33.170</b> | <b>25.818</b> |           |
| %   | 100   | 28           | 56            | 15           | 100                | 13           | 49            | 38            |           |

| TOTAL GERAL                          |            |             |            |            |
|--------------------------------------|------------|-------------|------------|------------|
|                                      | Inscritos  | Cancelados  | Pagos      | A Pagar    |
| RP exerc. anteriores – Execução 2009 | 94.576     | 16.276      | 48.328     | 29.972     |
| %                                    | 100%       | 17%         | 51%        | 32%        |
| RP exerc. anteriores – Execução 2008 | 62.460     | 7.378       | 34.762     | 20.321     |
| %                                    | 100%       | 12%         | 56%        | 33%        |
| <b>% 2009/2008</b>                   | <b>51%</b> | <b>121%</b> | <b>39%</b> | <b>47%</b> |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2009 (2010, p. 142 e 143)

Analisando a tabela acima, podemos verificar que dos R\$ 94,576 bilhões inscritos em Restos a Pagar, foram cancelados R\$ 16,276 bilhões, ou seja 17,21% e ficaram sem executar ainda R\$ 29,972 bilhões, que corresponde a 31,69%.

Com isto, podemos afirmar que dos R\$ 94,576 bilhões inscritos em 2008 em Restos a Pagar, o montante de R\$ 46,248 bilhões não foram executados em 2009 que corresponde a 48,90%.

Pelo exposto, observamos que do montante inscrito em Restos a Pagar no exercício de 2008, foi executado no exercício de 2009 o valor de R\$ 48,328 bilhões que corresponde a 51,09%, ou seja, um pouco mais da metade.

A tabela a seguir demonstra as inscrições dos Restos a Pagar por Grupo de Despesa.

**TABELA 16 – Restos a Pagar por Categoria Econômica e Grupo de Despesa - Inscrição até 2008**

| Cód. | Grupo de Despesa                   | R\$ milhões   |            |                 |            |               |            |
|------|------------------------------------|---------------|------------|-----------------|------------|---------------|------------|
|      |                                    | Processados   |            | Não Processados |            | Total         |            |
|      |                                    | Inscritos     | %          | Inscritos       | %          | Inscritos     | %          |
| 1    | Pessoal e Encargos Sociais         | 2.695         | 10         | 1.460           | 2          | 4.156         | 4          |
| 2    | Juros e Encargos da Dívida         | 26            | 0          | 25              | 0          | 52            | 0          |
| 3    | Outras Despesas Correntes          | 19.116        | 71         | 25.948          | 38         | 45.064        | 48         |
|      | <b>Subtotal Despesas Correntes</b> | <b>21.837</b> | <b>81</b>  | <b>27.433</b>   | <b>41</b>  | <b>49.271</b> | <b>52</b>  |
| 4    | Investimentos                      | 4.451         | 17         | 35.398          | 52         | 39.848        | 42         |
| 5    | Inversões Financeiras              | 592           | 2          | 4.593           | 7          | 5.185         | 5          |
| 6    | Amortização/Refin. da Div.         | 45            | 0          | 227             | 0          | 272           | 0          |
|      | <b>Subtotal Despesas Capital</b>   | <b>5.088</b>  | <b>19</b>  | <b>40.217</b>   | <b>59</b>  | <b>45.305</b> | <b>48</b>  |
|      | <b>Total Geral</b>                 | <b>26.925</b> | <b>100</b> | <b>67.651</b>   | <b>100</b> | <b>94.576</b> | <b>100</b> |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2009 (2010, p. 143 e 144)

Podemos notar que o montante expressivo de inscrições e cancelamentos continuam se concentrando nos Grupos de Despesa - Outras Despesas Correntes e Investimentos que somados correspondem a 89,78% dos valores inscritos como Restos a Pagar em 2008.

#### 4.5.2 INSCRIÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NO EXERCÍCIO DE 2009

A tabela a seguir demonstra como está distribuída por Poder e Órgão a inscrição de empenhos em Restos a Pagar no exercício de 2009, os saldos do exercício anterior e as disponibilidades financeiras para a cobertura desses passivos, relacionados ao art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

**TABELA 17 – Restos a Pagar Inscritos por Poder e Órgão - Exercício 2009**

| Poderes/Órgãos                           | Restos a Pagar Inscritos |                   |                       |                   | Total dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício | Suficiência antes da Inscrição RP Ñ-Proc. |
|--|--------------------------|-------------------|-----------------------|-------------------|---|---|
|  | Processados              |                   | Não Processados       |                   |   |   |
|  | Exercícios Anteriores    | Do Exercício      | Exercícios Anteriores | Do Exercício      |   |   |
|  | (1)                      | (2)               | (3)                   | (4)               |   |   |
| <b>1. Poder Executivo</b>                | <b>4.935.452</b>         | <b>16.860.507</b> | <b>23.443.062</b>     | <b>66.011.070</b> | <b>82.871.577</b>                               | <b>410.422.501</b>                        |
| <b>2. Poder Legislativo</b>              | <b>109</b>               | <b>12.779</b>     | <b>321.840</b>        | <b>416.816</b>    | <b>429.595</b>                                  | <b>934.140</b>                            |
| 2.1 Câmara dos Deputados                 | 109                      | 675               | 236.691               | 194.334           | 195.009   | 463.026                                   |
| 2.2 Senado Federal                       | -                        | -                 | 24.676                | 123.869           | 123.869   | 290.962                                   |
| 2.3 Tribunal de Contas da União          | -                        | 12.104            | 60.473                | 98.613            | 110.717   | 180.152                                   |
| <b>3. Poder Judiciário</b>               | <b>39.655</b>            | <b>30.605</b>     | <b>142.183</b>        | <b>1.543.399</b>  | <b>1.574.005</b>                                | <b>2.904.010</b>                          |
| 3.1 Conselho Nacional de Justiça         | 73                       | -                 | 38                    | 58.621            | 58.621  | 71.512                                    |
| 3.2 Supremo Tribunal Federal             | 28                       | 9                 | 18.207                | 43.994            | 44.003  | 134.020                                   |
| 3.3 Superior Tribunal de Justiça         | 57                       | 177               | 27.678                | 60.763            | 60.940  | 147.204                                   |
| 3.4 Justiça Federal                      | 16.172                   | 4.739             | 30.333                | 516.449           | 521.188   | 1.358.941                                 |
| 3.5 Superior Tribunal Militar            | 25                       | 33                | 48                    | 8.978             | 9.011   | 16.487                                    |
| 3.6 Justiça Eleitoral                    | 3.054                    | 12.295            | 20.176                | 493.936           | 506.231   | 620.232                                   |
| 3.7 Justiça Trabalhista                  | 20.224                   | 8.923             | 44.858                | 305.126           | 314.050   | 499.845                                   |
| 3.8 Trib. de Justiça do DF e Territórios | 21                       | 4.429             | 846                   | 55.532            | 59.961  | 55.769                                    |
| <b>4. Ministério Público da União</b>    | <b>1.073</b>             | <b>1.101</b>      | <b>56.329</b>         | <b>191.492</b>    | <b>192.593</b>                                  | <b>321.254</b>                            |
| <b>Total Geral</b>                       | <b>4.976.289</b>         | <b>16.904.993</b> | <b>23.963.414</b>     | <b>68.162.777</b> | <b>85.067.770</b>                               | <b>414.581.905</b>                        |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2009 (2010, p. 160 e 161)

Analisando as disponibilidades de caixa e a inscrição dos Restos a Pagar através da tabela acima, notamos que de maneira global o único órgão que inscreveu valores em Restos a Pagar sem o devido respaldo financeiro foi novamente o Tribunal de Justiça do DF e Territórios e observamos que não consta nenhuma explicação para esta ocorrência no Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República do Exercício de 2009.

Para melhor ilustrar isto transcrevemos a tabela a seguir que compara os montantes inscritos em Restos a Pagar nos exercícios de 2008 e 2009.

TABELA 18 – Variação dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício de 2009

| R\$ milhões     |  |                            |                                |   |
|-----------------|--|----------------------------|--------------------------------|---|
| Exercício       | Total das Despesas Empenhadas (exceto refinanciamento da dívida) | Restos a Pagar Processados | Restos a Pagar Não-Processados | Total dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício |
| 2008            | 969.142  | 19.960                     | 52.157                         | 72.117  |
| 2009            | 1.150.709  | 16.905                     | 68.163                         | 85.068  |
| <b>Variação</b> | <b>18,73%</b>  | <b>-15,30%</b>             | <b>30,69%</b>                  | <b>17,96%</b>                                   |

Fonte: Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República: Exercício de 2009 (2010, p. 161)

Através deste quadro, podemos perceber que houve um aumento de 17,96% dos montantes inscritos em Restos a Pagar. Podemos notar também que o valor total inscrito em 2009 representa 7,39% do total da despesa empenhada no exercício, excetuando o valor que se refere ao refinanciamento da dívida pública.

Observa-se também que neste exercício houve uma diminuição na inscrição de Restos a Pagar Processados no percentual de 15,30% e o valor inscrito em Restos a Pagar Não Processados ocorreu um aumento no percentual de 30,69%.

#### 4.6 ANÁLISE DO COMPORTAMENTO DOS RESTOS A PAGAR DE 2005 A 2009

Por todo o exposto neste capítulo, podemos observar que o volume dos Restos a Pagar inscritos vem se elevando substancialmente nos últimos exercícios, sobretudo a partir de 2007. Verifica-se que entre 2005 e 2009 ocorreu um aumento na ordem de 195%, o que, equivale a dizer que o montante dos Restos a Pagar quase triplicou nos últimos cinco anos.

Podemos afirmar que a execução dos Restos a Pagar de 2005 a 2008, nos exercícios de 2006 a 2009, são um pouco superiores a 50%, o que significa que praticamente metade do que é inscrito em Restos a Pagar acaba não sendo executado no exercício seguinte.

Para fins de análise e comparação informamos o Estado de São Paulo fixou a despesa para o exercício de 2010 no montante de R\$ 125,705 bilhões, através da Lei nº 13.916, de 22 de dezembro de 2009 e o Governo Federal inscreveu em 2009 o montante de R\$ 115,054 bilhões em Restos a Pagar para executar no exercício de 2010.

Podemos afirmar que o Governo Federal está inscrevendo como Restos a Pagar um montante bem próximo ao orçamento do Governo do Estado de São Paulo que é o maior orçamento do Brasil, excetuando o do próprio Governo Federal.

Pelo exposto, verifica-se que o Governo Federal está transformando os Restos a Pagar em um orçamento paralelo, já que pelo que demonstramos este não está tendo capacidade de executar todo o seu Orçamento Anual e também pelo que verificamos não está tendo capacidade de executar também os seus Restos a Pagar, tendo em vista que quase metade do que é inscrito não é executado no exercício subsequente.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Observando o crescimento dos Restos a Pagar do Governo Federal de 2005 a 2009 verificamos que apesar desta ser uma ferramenta para concluir a fase de liquidação de algumas despesas que não houve a possibilidade de serem encerradas, o Governo Federal tem usado esta sistemática para prorrogar indefinidamente os recursos aprovados por diversas Leis Orçamentárias Anuais.

Através desta sistemática o Governo Federal acaba transformando os recursos aprovados para serem utilizados em um determinado exercício financeiro, em recursos plurianuais.

Verificasse também que apesar do uso desta sistemática o Governo Federal acaba não utilizando todos os recursos prorrogados através da inscrição em Restos a Pagar, só conseguindo realizar um pouco mais da metade no exercício financeiro subsequente, cancelando uma parte significativa dos recursos inscritos e prorrogando o restante para executar em futuros exercícios.

Com isto podemos afirmar que o Governo Federal não está planejando com eficiência os recursos arrecadados dos contribuintes, sempre prorrogando uma grande quantidade dos recursos da Lei Orçamentária Anual.

Afirmamos isto em virtude da inscrição de Restos a Pagar no exercício de 2009 ter alcançado o significativo montante de R\$ 115,054 bilhões, chegando muito próximo do segundo orçamento da República Federativa do Brasil que é o orçamento do Estado de São Paulo que fixou suas despesas para 2009 no montante de R\$ 125,705 bilhões.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, C. M.; MEDEIROS, M. B.; FEIJÓ, P. H. **Gestão de finanças públicas**. 2. ed. Brasília: Editora Gestão Pública, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 16 ago. 2010.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D93872.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D93872.htm)>. Acesso em: 16 ago. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>. Acesso em: 16 ago. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 16 ago. 2010.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República**: exercício 2005. Brasília, 2006.

\_\_\_\_\_. **Relatório e Pareceres Prévios sobre as Contas do Governo da República**: exercício 2006. Brasília, 2007.

\_\_\_\_\_. **Relatório e Parecer Prévios sobre as Contas do Governo da República**: exercício 2007. Brasília, 2008.

\_\_\_\_\_. **Relatório e Parecer Prévios sobre as Contas do Governo da República**: exercício 2008. Brasília, 2009.

\_\_\_\_\_. **Relatório e Parecer Prévios sobre as Contas do Governo da República**: exercício 2009. Brasília, 2010.

FEIJÓ, P. H.; PINTO, L. F.; MOTA, F. G. L. **Curso de SIAFI: Uma Abordagem Prática da Execução Orçamentária e Financeira**. 2. ed. Brasília: Editora Gestão Pública, 2009.

GIACOMONI, J. **Orçamento Público**. 14. ed. amp. ver. e atual. – 4. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2009.

KOHAMA, H. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.