

RESTOS A PAGAR: a última fronteira da transparência*



Ana Cecília de Souza

Assistente da COAIG/SUTES na Secretaria de Estado de Fazenda (RJ);
Tecnóloga em Processos Gerenciais pela Faculdade Tecnológica de Curitiba

RESUMO: O estoque de despesas pendentes de pagamento, notadamente os restos a pagar, traçou uma linha ascendente nos últimos anos, causando preocupações no Governo Federal. O registro contábil desses valores, principalmente dos restos a pagar não processados, prejudica a execução do orçamento público, uma vez que são incorporados ao patrimônio da entidade passivos que em essência ainda não se configuraram como tal. O aumento excessivo desses passivos, oriundos de despesas que não foram integralmente realizadas, é capaz de gerar orçamentos que, na prática, duram anos até que cumpram seus objetivos, ferindo o princípio da anualidade do orçamento. Os resultados demonstraram que a falta de tratamento contábil patrimonial, o limite de desembolsos insuficiente e a morosidade na aprovação da Lei Orçamentária Anual estão entre os prováveis fatores que têm contribuído para o aumento do registro dos restos a pagar no país. Visto isto, analisam-se as medidas adotadas no Estado do Rio de Janeiro que têm contribuído para a redução do passivo.

ABSTRACT: *The stock of pending charges of payment, mainly the payable remains, has drawn a line upward for the past few years, which brought about some worries to the Federal Government. The book-keeping of such values, especially of the unprocessed payable remains, harms the implementation of the public budget, since they belong to the entity's assets as liabilities that, in essences, haven't been set as such. The excessive increase in such liabilities, which stems from expenses not fully paid, can generate some budgets that, in practice, remain for years until their goals are fully achieved, which violates the principle of yearly budget. Results have shown that the lack of equity accounting treatment, the insufficient disbursement limit, and the delay in approving the Annual Budget Law are among the probable factors that have been contributing to the increase in the record of the remains payable in Brazil. So, there is a consistent analysis of the steps adopted in the State of Rio de Janeiro for a decrease in liabilities.*

PALAVRAS-CHAVE:

Restos a Pagar Processados e Não Processados;
Despesa Pública; Balanço Orçamentário;
Cota Financeira.

KEYWORDS:

Processed and Unprocessed Payable Remains; Public Expenditure; Budget Balance; Financial Share.

* Artigo originado da monografia contemplada com o 2º lugar do Prêmio Ministro Gama Filho – 2010

INTRODUÇÃO

O registro de valores como restos a pagar recebeu esta denominação em função de possibilitar que a despesa pública empenhada e não paga até o fim de determinado exercício fosse inscrita no passivo da entidade, como uma obrigação oriunda de um período anterior. Diante do exposto, no presente estudo foi efetuada uma análise dos aspectos conceituais e legais e dos procedimentos orçamentários, financeiros e patrimoniais relacionados ao tratamento contábil dos restos a pagar e uma análise das implicações que os mesmos causam nas contas públicas. O estudo também buscou levantar os prováveis fatores que têm elevado o registro desses valores ao longo dos anos, com ênfase ao adequado reconhecimento e evidenciação no âmbito da administração pública brasileira. Vistos os aspectos conceituais e legais, passam-se a estudar as medidas adotadas no Estado do Rio de Janeiro que têm contribuído, de modo eficiente, tanto para sanar despesas inscritas em restos a pagar herdadas de gestões anteriores como instrumentos adotados no período de 2007 a 2010, visando dar maior controle e transparência aos gastos públicos.

RESTOS A PAGAR

ASPECTOS CONCEITUAIS E LEGAIS

O termo Restos a Pagar foi usado pela primeira vez no art. 11 do Decreto 4.536/1922, que dispunha sobre o Código de Contabilidade Pública. No entanto, a atribuição da origem do termo se deu oficialmente em 10 de novembro de 1922, com a publicação no Diário Oficial da União do Decreto 15.783, de 8 de novembro de 1922, que aprovou o Regulamento da Execução do Código de Contabilidade Pública.

Os restos a pagar caracterizam-se como despesas orçamentárias empenhadas e não pagas até 31 de dezembro de cada exercício financeiro, distinguindo-se em processados (despesas que tenham cumprido o fato gerador, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito) e não processados (que ainda não tenham atingido o estágio das despesas processadas), constituindo, assim, compromissos financeiros exigíveis, que compõem a dívida flutuante. A inscrição das despesas em restos a pagar se dá através do Regime de Competência. Portanto, as despesas

empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, e não canceladas, devem ser inscritas em restos a pagar, conforme disposto no art. 36 da Lei 4.320, de 17 de março de 1964, que dispõe sobre normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. A mesma lei define, em seu art. 92, parágrafo único, como os registros dos restos se darão: “O registro dos restos a pagar far-se-á por exercício e por credor distinguindo-se as despesas processadas das não processadas”.

Com o intuito de limitar as inscrições dos restos a pagar não processados nos balanços dos entes públicos, o Decreto nº 93.872/1986 definiu como regra a necessidade de anulação dos valores empenhados, mas não processados ao final do exercício financeiro (art. 84, inciso IV). De acordo com o decreto, a inscrição de despesas em restos a pagar será automática, no encerramento do exercício financeiro de emissão da nota de empenho, desde que satisfaça as condições estabelecidas na norma, e terá validade até 31 de dezembro do ano subsequente. Para o caso dos restos a pagar não processados, cuja despesa tenha sido empenhada, mas não liquidada, o art. 35 do referido decreto determina:

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 assumidos no exterior.

O pagamento dos restos a pagar processados será feito após a confirmação do ato pelo gestor competente ou após regular liquidação dos restos a pagar não processados. No momento do pagamento, caso se verifique que o valor real a ser pago é inferior ao inscrito, o saldo

existente deverá ser cancelado. Caso contrário, quando o valor real a ser pago é superior ao inscrito, o pagamento de restos a pagar será feito nos termos do art. 37 da Lei 4.320/1964, ou seja, à conta de nova dotação orçamentária de despesas anteriores.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), entre os seus diversos aspectos disciplinares para as finanças públicas, buscou restringir o uso de restos a pagar, determinando proibições de inscrição no último ano de mandato do gestor. Também inclui a obrigatoriedade de confecção de relatórios demonstrativos do montante de restos a pagar, inscritos e pagos, observando os princípios que consistem em transparência responsável dos atos da gestão, equilíbrio das contas públicas, gestão orçamentária e financeira responsável, entre outros.

A Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que alterou o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, nasceu com a intenção de dar executoriedade à LRF, uma vez



que tratou como crime, em seu art. 359-F, “deixar de ordenar, de autorizar ou de promover o cancelamento do montante de restos a pagar inscrito em valor superior ao permitido em lei”.

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS

A inscrição de restos a pagar, conforme já explicitado, é dividida em dois grupos: processados, que já cumpriram o regular estágio de liquidação, e não processados, que ainda não o cumpriram. Dessa forma, pode-se depreender que os restos a pagar não processados, em geral, não se caracterizam como despesas do período de sua inscrição. Pois, se os restos a pagar não processados correspondem apenas a um ato administrativo sujeito a implemento de condição, não seria ele considerado como despesa do período, uma vez que seu fato gerador ainda não ocorreu, qual seja, a liquidação do empenho. Registra-se a observância aos fatos, cujo fato gerador antecede a liquidação da despesa. Os restos a pagar não processados, oriundos de despesas ainda não realizadas, são resultantes de atos administrativos pactuados pelos gestores públicos, sendo passíveis de evidenciação na escrituração pública do órgão. Em geral, atos administrativos são atos que não envolvem bens, direitos ou obrigações e, conforme o artigo 87 da Lei nº 4.320/64, são alvo de controle: “Haverá controle contábil dos direitos e obrigações oriundos de ajustes ou contratos em que a administração pública for parte”.

Assim, a lei assegura que os atos administrativos em potencial devem ser objetos de registro na Contabilidade Pública. Não obstante este mandamento, o artigo 105, parágrafo quinto, da mesma lei, indica onde efetuar a escrituração desses atos: “Nas contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, imediata ou indiretamente,

Em geral, atos administrativos são atos que não envolvem bens, direitos ou obrigações e, conforme o artigo 87 da Lei nº 4.320/64, são alvo de controle

possam vir a afetar o patrimônio”. Ou seja, apenas os atos administrativos que sejam potenciais deverão ser registrados em contas de compensação no Balanço Patrimonial.

Em essência, pode-se depreender que os restos a pagar não processados correspondem a um empenho pendente de alguma condição, quer seja a entrega do bem serviço, quer a documentação comprobatória do ocorrido. Em ambos os casos tem-se que a despesa ainda não foi realizada, constituindo, assim, ato potencial para o patrimônio público. Desta forma, os restos a pagar devem ser inscritos, conforme o artigo 105 da Lei 4.320/64, em contas de compensação, para controle pela entidade, uma vez que esses atos ainda não repercutiram de forma efetiva no patrimônio. Preserva-se, então, a prudência no orçamento, registrando ações que podem se tornar obrigações para a administração pública.

O mesmo não acontece com os restos a pagar processados, tendo em vista a liquidação e, conseqüentemente, em geral, a realização da despesa. Estes já produziram efeitos capazes de alterar a posição patrimonial da entidade, quer



seja por sua alteração de qualificação ou por mudança quantitativa, devendo ser contabilizados em contas patrimoniais, mais precisamente no passivo da entidade.

LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), como ficou conhecida a Lei Complementar nº 101/2000, estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mediante ações em que se previnam riscos e corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, destacando-se o planejamento, o controle, a transparência e a responsabilização como premissas básicas. Após 10 anos de sua promulgação, é notório que a LRF está consolidada no âmbito das finanças públicas como uma das mais importantes inovações na administração pública brasileira, motivo de comemoração por seus resultados positivos para a população, embora alguns pontos de controle, específicos, ainda precisem de regulamentação e/ou de aperfeiçoamento. Neste contexto, cabe ressaltar que a eficácia da mesma só se torna observável pela atuação

dos órgãos de controle e fiscalização, que atuam analisando e julgando as contas de gestão em conformidade com o que dita a lei. Percebe-se, portanto, a importância dos Tribunais de Contas para a sociedade em geral em sua função precípua, ora fiscalizando, ora orientando e ora punindo os gestores dos recursos públicos.

ARTIGO 42 DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

No presente estudo, pretendeu-se analisar um artigo específico da LRF, que trata dos restos a pagar, qual seja:

Art. 42. 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.

Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício.

A regra geral do artigo supracitado é a vedação do detentor de mandato eletivo ou o agente designado que tenha competência decisória para contrair obrigação de despesa nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, sob pena de responsabilização. Este mandamento determina que o ordenador de despesas verifique se há disponibilidade de caixa líquida, deduzindo todas as despesas que o vincularão até o final do mandato, para previamente saber se poderá ou não assumir nova despesa.

Assim, de acordo com a corrente mais rígida, nenhum contrato relativo a obra (ainda que contemplada no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias) ou prestação de serviços continuados, cuja vigência ultrapasse o mandato, poderia ser assinado nos dois últimos quadrimestres, salvo se executado e pago no decorrer do mandato ou se houver disponibilidade em caixa, no final do exercício, que garanta o pagamento correspondente nos meses posteriores.

Sob a ótica da outra corrente, podem-se citar alguns entendimentos de Tribunais de Contas: quando na análise do Processo nº 6788-1/2009, a decisão administrativa nº 16/2005 do TCE-MT¹ foi proferida no seguinte sentido:

O artigo 42 não veda o empenho de despesas contraídas em período anterior aos dois últimos quadrimestres, mas sim a realização de novos compromissos, nos dois últimos quadrimestres, por meio de contratos, ajustes ou outras formas de contratação, sem que haja disponibilidade de caixa suficiente para seu pagamento.

Na determinação da disponibilidade de caixa, devem ser observados os ditames do artigo 43:

Art. 43. As disponibilidades de caixa dos entes da Federação serão depositadas conforme estabelece o § 3º do art. 164 da Constituição.

§ 1º As disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos, ainda que vinculadas a fundos específicos a que se referem os arts. 249 e 250 da Constituição, ficarão depositadas em conta separada das demais disponibilidades de cada ente e aplicadas nas condições de mercado, com observância dos limites e condições de proteção e prudência financeira.

§ 2º É vedada a aplicação das disponibilidades de que trata o § 1º em:

I - títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação;

II - empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.

Neste tocante, especificamente, devem-se destacar as orientações exaradas pela Secretaria do Tesouro Nacional, por meio da Portaria nº 516/2002, que alterou a composição do Anexo V – Demonstrativo das Disponibilidades de Caixa, do Relatório de Gestão Fiscal, incluindo uma linha para o registro de “Outras Disponibilidades Financeiras”².

A Lei de Responsabilidade Fiscal criou um mecanismo que tenta impedir a assunção de

1 Contas Anuais do Governo de 2008 – Tribunal de Contas de Mato Grosso. Disponível em: www.tce.mt.gov.br

2 A respeito do que poderia ser considerado como disponibilidade de caixa, estariam incluídos, por exemplo, parcelas do Fundo de Participação dos Municípios e do ICMS relativas ao final do mês de dezembro, que serão repassadas em janeiro; parcelas referentes às operações de crédito e de convênios, que serão liberadas no ano seguinte; valores correspondentes a recursos assegurados pelo Estado ou pela União, para a cobertura de outras despesas realizadas no mês de dezembro, principalmente na área de Saúde, cujo repasse se dá em janeiro.

dívidas, no último ano de mandato, que não tenham condições de serem pagas dentro do próprio exercício financeiro; no entanto, caso seja necessário que o pagamento seja realizado no ano seguinte, o mandatário deve reservar disponibilidade suficiente para atender a este passivo.

Percebe-se que o legislador teve a preocupação de se referir, no Relatório de Gestão Fiscal, apenas aos empenhos não liquidados, ou seja, aos empenhos pendentes de implemento de condição, os quais são a origem dos restos a pagar não processados. Portanto, a intenção era permitir que as despesas não realizadas, as que não foram efetivadas, devido à entrega do bem ou serviço ou consumo pela administração, pudessem ser objeto de limitação pela insuficiência de disponibilidade de caixa. Até porque as despesas realizadas e não pagas - restos a pagar processados - representam verdadeira obrigação da administração pública, tendo em

vista a ocorrência do fato gerador da despesa e, por isso, não poderiam sofrer limitações quanto ao seu pagamento, uma vez que a outra parte cumpriu seu acordo – a entrega do bem ou a prestação do serviço – na esperança de que a administração cumpra também a sua: o pagamento do passivo.

ESTUDO DE CASO - MEDIDAS ADOTADAS NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

BREVE HISTÓRICO

Corolário de qualquer estrutura administrativa, os artigos 47 e 48 da Lei nº 4.320/64 já defendiam a necessidade de planejamento das ações governamentais, com um planejamento financeiro que buscasse evitar o aparecimento de déficit da execução orçamentária, com vistas à harmonização entre receitas e despesas.

Assim, diante da delicadeza do tema restos a pagar, em especial quanto ao atendimento dos preceitos estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 42) e com vistas a analisar como alguns entes federativos trataram do problema em tela, priorizando as obrigações deixadas em gestões anteriores, o presente trabalho tem como escopo principal o exemplo do Estado do Rio de Janeiro.

PROGRAMA DE PAGAMENTO/ PARCELAMENTO DE RESTOS A PAGAR

Conforme informações extraídas do Sistema de Informações Gerenciais (SIG), no início de 2007, a gestão atual do Governo do Estado do Rio de Janeiro deparou-se com um montante de restos a pagar, processados nos exercícios

A LRF criou um mecanismo que tenta impedir a assunção de dívidas, no último ano de mandato, que não tenham condições de serem pagas dentro do próprio exercício financeiro

anteriores, da ordem de R\$ 2 bilhões. Deste total apenas R\$ 907 milhões eram referentes à folha de pagamento do mês de dezembro de 2006, paga em janeiro de 2007, como pode ser verificado na tabela 1.

De acordo com a publicação no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, a disponibilidade financeira do Estado do Rio de Janeiro, em 29/12/2006, era de R\$ 209 milhões, o que representa cerca de 13% do valor total dos restos a pagar. Diante do volume de restos a pagar processados encontrados, o Estado do Rio de Janeiro buscou medidas factíveis para o adimplemento dos mesmos, assim como outros entes da Federação, como a Prefeitura de São Paulo e os Governos dos Estados de Minas Gerais e Rio Grande do Sul.

A primeira medida adotada pelo Governo do Estado do Rio de Janeiro foi a implementação do Programa de Pagamento/Parcelamento de Restos a Pagar, instituído pelo Decreto nº 40.874/2007 que teve como escopo o pagamento das obrigações inscritas em restos a pagar processados, referentes ao exercício de 2006 e anteriores, que se encontrassem devidamente registradas no SIAFEM/RJ, reconhecidas pela atual administração estadual e custeadas com as seguintes fontes de recursos do Tesouro Estadual: 00 - Ordinários Provenientes de Impostos; 01 - Ordinários Não Provenientes de Impostos; e 06 - Fundo de Participação dos Estados – FPE.

O referido diploma legal vislumbrou que os cre-

dores que possuíam obrigações inadimplidas inscritas em restos a pagar processados em 2006 e exercícios anteriores, até o valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais), teriam seus créditos pagos em parcela única no exercício de 2007; para os credores que tivessem valor superior a esta importância, o saldo seria quitado em até 14 parcelas semestrais não inferiores a R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais). A Resolução SEFAZ nº 73, de 1 de outubro de 2007, regulamentou o Decreto nº 40.874/2007.

Buscou-se com tal normatização, portanto, atender aos princípios da isonomia, da publicidade, da legalidade, da impessoalidade, da moralidade e da probidade administrativa, além de eleger, como diretrizes balizadoras da normatização, (i) o tratamento isonômico dos credores, (ii) o caráter de adesão voluntária ao programa e (iii) a transparência e a publicidade. Do total dos restos a pagar encontrados pelo Governo do Estado do Rio de Janeiro, especificamente nas fontes de recursos do Tesouro Estadual, elencadas na tabela 1, e, ainda, excluindo-se da sistemática de pagamentos o disposto no artigo mencionado acima, o total de restos a pagar abarcado no início do programa era na ordem de R\$ 400 milhões, com cerca de 4.000 fornecedores.

Importa esclarecer que o programa em tela envolveu o trabalho conjunto entre as Unidades Gestoras do Estado, a Contadoria-Geral do Estado, a Auditoria-Geral do Estado, sendo a Secretaria de Estado de Fazenda o órgão

Restos a Pagar Processados Inscritos no Início de 2007 (R\$ milhões)
Tabela 1

Fontes Tesouro	0	1	4	6	22	Outras fontes	Subtotal
Pessoal	762	8	-	-	-	137	907
Corrente	530	5	11	29	68	193	836
Capital	115	5	53	-	6	51	230
Total	1.407	18	64	29	74	381	1.973

Fonte: SIAFEM/RJ.

responsável pela edição de normas complementares necessárias à execução do Decreto nº 40.874/2007, e a Subsecretaria de Finanças (SUBFIN) responsável pelo acompanhamento do programa.

VALORES REPACTUADOS E PAGOS PELO PROGRAMA

Conforme informações extraídas do Boletim de Transparência Fiscal, os valores repactuados pelo programa, bem como o número de fornecedores que aderiram ao mesmo, encontram-se descritos na tabela 2.

A partir dos dados apresentados, percebe-se que do montante inicial da dívida do Governo do Estado do Rio de Janeiro com as obrigações de restos a pagar cerca de 63% foram repactuados. Deve-se mencionar, no entanto, que diante da implementação do módulo "AUTENTICA" e, ainda, da baixa contábil de alguns restos a pagar em virtude da prescrição administrativa, verifica-se que o estoque efetivo dos restos a pagar abarcados pelo programa soma cerca de R\$ 350 milhões até 30 de junho de 2010. Em relação ao total dos pagamentos efetuados,

em consonância com o cronograma estipulado pela Secretaria de Estado de Fazenda, no dia 25 de novembro de 2009, foi quitado um total R\$ 87.516.282,81 correspondentes à: quinta parcela, para os credores que ingressaram na 1ª fase do programa; quarta parcela, para os que aderiram na 2ª fase; terceira parcela, para aqueles que ingressaram na 3ª fase; e segunda parcela para os que o fizeram na 4ª fase. Nesse montante, deve-se mencionar que não estão incluídos os pagamentos realizados através da Oferta Pública de Recursos (o que será desenvolvido em tópico posterior).

Até 30 de junho de 2010, com todos os pagamentos efetuados pelo Tesouro Estadual, aproximadamente 725 credores tiveram seus créditos adimplidos, o que representa cerca de 75% do total dos credores que aderiram ao programa.

OFERTA PÚBLICA DE RECURSOS

A opção do parcelamento no Programa de Pagamento/Parcelamento de Restos a Pagar em até sete anos por parte do Governo do Estado do Rio de Janeiro deu-se em virtude de uma grande preocupação em assegurar a conciliação

Total de Credores que assinaram o Termo de Adesão previsto no Anexo II da Resolução nº 73/2008 e o Total dos Valores Repactuados até a presente data

Tabela 2

Número de Credores que efetivamente aderiram ao programa		
Fases do programa	Nº Credores Aderiram	Valor Repactuado
1º Fase	560	126.747.792,83
2º Fase	229	81.985.551,73
3º Fase	80	36.556.962,81
4º Fase	97	7.546.829,29
Total	966	252.837.136,66

Fonte: SUBFIN/SEFAZ.

dos pagamentos assumidos com os credores, prevista no programa, com o fluxo de caixa do Estado. Buscou-se, com isso, garantir que essas obrigações fossem pagas no tempo devido. Nesse sentido, o Governo Estadual previu a possibilidade de antecipação das últimas parcelas do programa, com o disposto no artigo 2º do Decreto nº 40.874/2007:

Art. 2º. A Secretaria de Estado de Fazenda poderá, excepcionalmente e por despacho fundamentado, ouvida a Comissão de Programação Orçamentária e Financeira (COPOF), antecipar das últimas parcelas do pagamento previsto no art. 1º deste Decreto, desde que oferecidos descontos pelo credor, cujos percentuais mínimos serão fixados e publicados pelo Executivo, observado o princípio da impessoalidade e o disposto no artigo 5º da Lei nº 8.666/93.

Em suma, a primeira Oferta Pública de Recursos dar-se-ia por meio do sistema informatizado fornecido pelo Banco do Brasil S/A³, onde o

credor que aderiu ao programa, devidamente habilitado, com vistas a antecipar os seus créditos, ingressa na página da rede mundial de computadores (Internet) e realiza lances, com os respectivos valores de descontos. Uma vez classificados os lances conforme os critérios e os limites fixados por edital, e, ainda, observados os maiores descontos dados pelos credores, tais valores seriam pagos imediatamente pela instituição financeira contratada.

A Primeira Oferta Pública de Recursos foi realizada em 12 de maio de 2009, destinada a antecipar as parcelas vincendas nos exercícios de 2012 a 2015. Foi disponibilizado o montante de até R\$ 12 milhões, distribuídos em sete lotes. A tabela 3 detalha os números da Primeira Oferta Pública de Recursos.

Assim, puderam ser atendidas 131 parcelas, em um valor total de R\$ 13.723.527,64 e um dispêndio efetivo, pelo Governo, de R\$ 6.176.485,08, com médias de deságio superiores a 50%. Desta maneira, a economia para os cofres públicos foi de R\$ 7.547.042,56. Já a Segunda Oferta Pública de Recursos aconteceu em 12 de março de 2010, destinada a

Tabela 3

Lotes	Montante sem Deságio	Montante Liquidado	Mínimo	Máximo	Mediado/Deságio	Nº Atendido
1	R\$ 2.172.558,46	R\$ 1.148.931,29	43,10%	55,10%	46,84%	21
2	R\$ 2.306.420,60	R\$ 1.204.752,27	46,40%	52,00%	47,87%	23
3	R\$ 2.129.130,44	R\$ 1.012.050,16	52,00%	60,00%	53,03%	20
4	R\$ 2.370.087,55	R\$ 1.047.732,00	55,50%	62,50%	56,22%	21
5	R\$ 1.692.474,43	R\$ 627.789,00	59,70%	65,00%	60,46%	18
6	R\$ 1.721.254,98	R\$ 626.673,38	63,20%	70,00%	64,05%	17
7	R\$ 1.331.601,18	R\$ 463.556,98	65,00%	65,50%	65,25%	11
Total	R\$ 13.723.527,64	R\$ 6.176.485,08				131

Fonte: SUBFIN/SEFAZ.

³ Em 10 de setembro de 2008, foi realizada por meio de licitação, na modalidade de Pregão Eletrônico (nº 39/2008), a contratação da instituição financeira que iria ofertar o sistema informatizado em tela. O vencedor do certame foi o Banco do Brasil S/A.

Tabela 4

Lote	Montante sem Deságio	Montante Liquidado	Desconto (R\$) (C)	Desconto (%) (D)	Atendidas (E)
1°	1.111.751,66	1.020.187,00	91.564,66	-8,24%	14
2°	1.142.995,08	989.802,00	153.193,08	-13,40%	15
3°	935.319,30	746.526,00	188.793,30	-20,18%	17
4°	1.219.178,52	907.680,21	311.498,31	-25,55%	18
5°	465.612,75	326.125,71	139.487,04	-29,96%	10
6°	786.624,42	501.853,38	284.771,04	-36,20%	10
7°	1.113.611,80	654.196,11	459.415,69	-41,25%	15
8°	540.214,61	304.221,62	235.992,99	-43,69%	11
9°	1.027.336,98	519.920,46	507.416,52	-49,39%	12
10°	896.476,73	434.470,36	462.006,37	-51,54%	11
11°	632.601,49	302.739,63	329.861,86	-52,14%	4
Total	9.871.723,34	6.707.722,48	3.164.000,86	-32,05%	137

Fonte: SUBFIN/SEFAZ.

antecipar as parcelas vincendas nos exercícios de 2010 a 2016. Foram disponibilizados até R\$ 12 milhões, observando uma proporcionalidade entre os valores totais das parcelas a pagar⁴. O resultado encontra-se descrito na tabela 4.

O total dos créditos (sem desconto) das parcelas dos fornecedores que participaram do leilão era de R\$ 9.871.723,34, enquanto o montante pago somou R\$ 6.707.722,48, correspondentes a 137 parcelas, com deságio. Desta maneira, do total efetivamente disponibilizado pelo Tesouro Estadual, de R\$ 10,8 milhões, foram gastos cerca de R\$ 6,7 milhões, com uma economia efetiva de R\$ 3.164.000,86.

Observa-se, portanto, que após a realização da Primeira e da Segunda Oferta Pública de Recursos, o Governo do Estado do Rio de Janeiro economizou R\$ 10.711.043,42. Os débitos quitados pelo programa, computando-se os valores pagos em novembro de 2009 e as ofertas públicas, são de, aproximadamente, R\$ 107,5 milhões.

SITUAÇÃO ATUAL DOS RESTOS A PAGAR NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

COTA FINANCEIRA

Cota Financeira é o mecanismo que permite aos órgãos saberem quanto e quando disporão de recursos para o efetivo pagamento dos bens e serviços adquiridos. Se por um lado os órgãos só podem efetuar empenhos dentro das suas cotas orçamentárias liberadas, por outro são obrigados a emitir Programações de Desembolso até o valor das respectivas cotas financeiras liberadas, que são definidas de acordo com um cronograma mensal.

A publicação de um cronograma mensal de programação financeira é uma das ferramentas

| 4 O edital previa a oferta de até 90% desse valor.

de gestão codificadas na Lei de Responsabilidade Fiscal e se desdobra na publicação detalhada da aplicação do cronograma em uma resolução do secretário da Fazenda. Assim, a distribuição mensal do limite para emissão de Programações de Desembolso se faz de acordo com as Metas Fiscais de Arrecadação e o Cronograma de Desembolso (art. 8º da LRF).

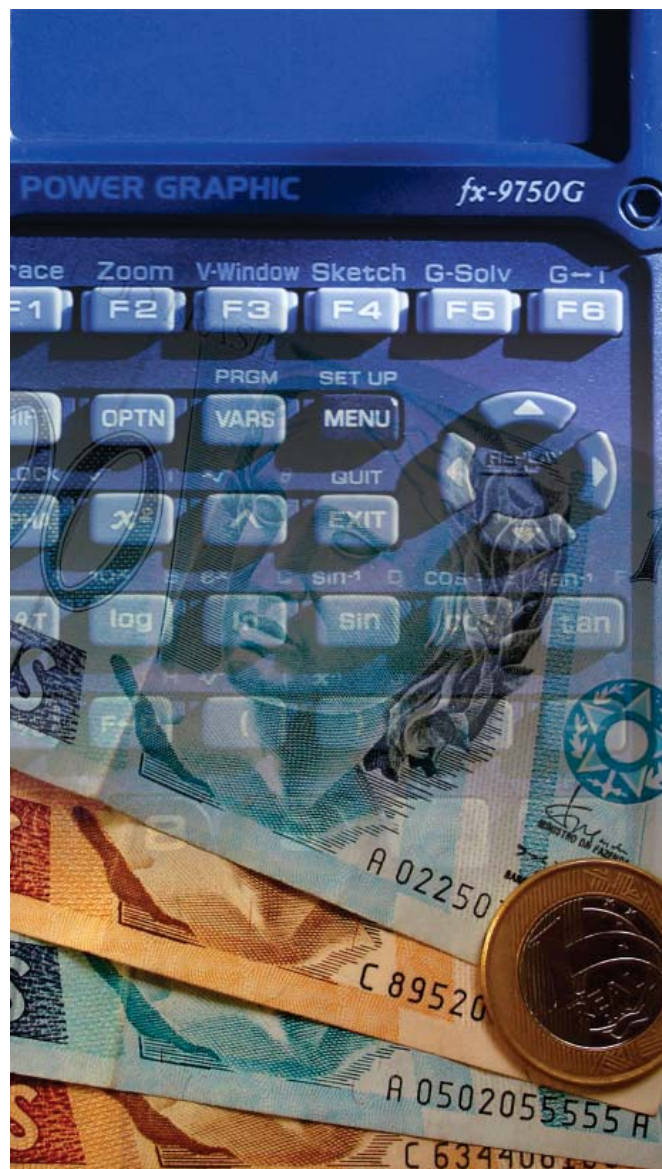
Em 2010, as duas principais inovações na metodologia de definição e revisão das cotas financeiras foram:

- (a) a segregação das despesas de cada órgão, com “restos a pagar processados” do exercício anterior separados dos gastos promovidos pelo orçamento do ano corrente,
- (b) o ajuste dinâmico das cotas em função não só do comportamento da receita, mas também do uso das respectivas cotas até o fim de cada bimestre.

O objetivo de rever as cotas de acordo com seu uso, ao fim de cada bimestre, é incentivar a disciplina dos órgãos e evitar um excesso de liquidez, ou seja, a possibilidade de um órgão emitir repentinamente um grande volume de pedidos de desembolsos, após um período de imobilidade. Isto porque demandas bruscas dificultam a boa administração das disponibilidades do Tesouro do Estado. Assim, a partir de abril de 2010, o excesso de cota não utilizada ao fim de cada mês passou a ser redistribuído nos meses seguintes, ao invés de se acumular como valor disponível para saque imediato.

SITUAÇÃO ATUAL

Além de o Estado adotar as medidas para a quitação dos restos a pagar anteriores a 2007, é imprescindível destacar que o *quantum* do estoque de restos a pagar anteriores a 2006 (não abarcados pelo Programa de Pagamento/Parcelamento de Restos a Pagar) está sendo sanado.



Ao se analisar a distribuição das programações de desembolso emitidas com liquidação até 2006, constata-se que somente as de pequeno valor não foram honradas.

Dos restos a pagar inscritos entre 2007 e 2009, aproximadamente 92% foram quitados. Há de se ressaltar que do total dos restos a pagar que não foram honrados em 2007 e 2008, em média, 1,8% foi bloqueado e/ou cancelado e o restante não pôde ser pago, principalmente em virtude da falta de confecção das programações de desembolso.

CONCLUSÃO

Este estudo buscou evidenciar o quanto os restos a pagar implicam na qualidade dos gastos públicos, gerando uma espécie de “orçamento paralelo”, pois a sua inscrição ao longo dos anos passou a requerer a assunção de obrigações em volume superior à capacidade de pagamento, o que tem resultado, conseqüentemente, em uma das formas de financiamento do setor público, acarretando o comprometimento de receitas futuras e a imobilização dos governos no início de cada exercício financeiro.

Para tanto, na primeira parte deste estudo, fez-se uma revisão dos aspectos conceituais e legais dos restos a pagar, dando ênfase às implicações da Lei de Responsabilidade Fiscal, que veio preencher uma importante brecha para obtenção do equilíbrio fiscal, limitando a inscrição em restos a pagar, com base na disponibilidade financeira, sob pena de responsabilização do administrador público. A LRF estabeleceu regras rígidas para adequação de despesas e dívidas públicas a níveis compatíveis com as receitas de cada ente da Federação, envolvendo todos os poderes.

Assim, pretendeu-se evidenciar que, após 10 anos de vigência da LRF, sua consolidação no âmbito da administração pública é indiscutível, permitindo uma melhor avaliação dos gestores públicos ao criar normas que visam à redução do passivo financeiro, que poderia ser passado para futuras gestões. Contudo, o artigo 42 da referida norma ainda suscita controvérsias. A questão dos restos a pagar deixados de uma gestão para outra, portanto, não é um problema trivial. Dessa maneira, buscou-se analisar a estimulação que o titular do poder ou órgão pode e deve exercer com sua postura, manifestando sua vontade de cumprir a lei e transmitir a imagem que, sinceramente, prioriza sua observância. Assim, optou-se por avaliar as medidas adotadas no Estado do Rio de Janeiro para reduzir as inscrições em restos pagar, contribuindo para a redução do passivo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil** promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 20 jun. 2010.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estabelece 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: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320compilado.htm>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. **Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000**. Altera o Decreto-lei 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, a Lei 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-lei 201, de 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L10028.htm>. Acesso em: 23 jun. 2010.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Plenário. **Acórdão 2354/2007**. Relatório de acompanhamento. Verificação dos relatórios de gestão fiscal relativos ao 3º quadrimestre de 2006. Inclui relatório e voto. Disponível em: <www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20071108/TC-002-798-2007-0.doc>. Acesso em: 20 jun. 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7. ed. São Paulo. Atlas, 2004.

RIO DE JANEIRO (Estado). **Decreto nº 40.874, de 02 de agosto de 2007**. Dispõe sobre o pagamento dos restos a pagar processados do exercício de 2006 e anteriores. Disponível em: <www.fazenda.rj.gov.br/legislacao/decreto>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. **Decreto nº 42.200, de 21 de dezembro de 2009**. Autoriza o pagamento das programações de desembolso (pd's) pertinentes a restos a pagar processados relativos aos exercícios de 2003 e 2004, abarcados pela fonte de recursos 22 - FECP, que tenham passado pelo módulo "autentica" no SIAFEM. Disponível em: <www.fazenda.rj.gov.br/legislacao/decreto>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. **Decreto Municipal nº 45.720/05, Decreto Municipal nº 47.123/2006**. Portarias Inter-Secretarias nº 01 e 02/SGM/SF/SJ/SEMPA/2005, Portarias SF nº 32/2005 e 43/2007.

SÃO PAULO (SP). **Decreto nº 47.123, de 24 de março de 2006**. Regulamenta os artigos 14 e 15 da Lei nº 14.129, de 11 de janeiro de 2006, que autorizam o Poder Executivo a renegociar os débitos que especifica, por meio de novação, mediante realização de oferta pública de recursos a seus credores. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/integra.asp?alt=25032006D471230000>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. **Decreto nº 45.720, de 18 de fevereiro de 2005**. Dispõe sobre delegação de competência a Secretários Municipais. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/integra.asp?alt=19022005D457200000>. Acesso em: 23 jun. 2010.

SÃO PAULO (SP). Secretaria Municipal de Finanças. **Portaria nº 32/2005**. Aprova o "Roteiro para Pagamento de Débitos Anteriores" para débitos referentes a contratos com dívida superior a R\$ 100 mil (cem mil reais), com recursos do tesouro - fonte OO. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/pesqnumero.asp?t=P&n=32&a=2005&s=SF&var=0>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. **Portaria nº 43/2007**. Constitui Comissão Especial para Realização Da Segunda Oferta Pública De Recursos/07 no âmbito da Secretaria de Finanças. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/integra.asp?alt=28032007P000432007SF>. Acesso em: 23 jun. 2010.

SÃO PAULO (SP). Secretaria Municipal de Governo. **Portaria Inter-Secretarial nº 01/2005 SGM/SF/SJ/SEMPA**. Dispõe sobre a forma do pagamento das despesas referentes ao exercício de 2004 e anteriores. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/pesqnumero.asp?t=PI&n=1&a=2005&s=&var=0>. Acesso em: 23 jun. 2010.

_____. **Portaria Inter-Secretarial nº 02/2005 SGM/SF/SJ/SEMPA**. Altera parágrafo 1. do artigo 1. da Portaria Intersecretarial 1/05, que dispõe sobre a forma do pagamento das despesas referentes ao exercício de 2004 e anteriores. Disponível em: <www3.prefeitura.sp.gov.br/cadlem/secretarias/negocios_juridicos/cadlem/pesqnumero.asp?t=PI&n=2&a=2005&s=&var=0>. Acesso em: 23 jun. 2010.

