



CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VÁRZEA GRANDE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

IVANDRA NEIVA ASEVEDO
MILLAYNE GABRIELA SANTOS ALMEIDA
RAYANE ANDRADE MARTINS DE BRITO

ANÁLISE DA EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NO MUNICÍPIO
DE CUIABÁ/MT

VÁRZEA GRANDE - MT
2025

IVANDRA NEIVA ASEVEDO
MILLAYNE GABRIELA SANTOS ALMEIDA
RAYANE ANDRADE MARTINS DE BRITO

**ANÁLISE DA EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NO MUNICÍPIO
DE CUIABÁ/MT**

Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis do
Centro Universitário de Várzea Grande - UNIVAG,
apresentado como requisito para a obtenção do título de
Graduado em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Leonardo Adam Poth

**VÁRZEA GRANDE - MT
2025**

AGRADECIMENTOS

Agradeço a minha família, pelas palavras de apoio, pelos conselhos e incentivos à realização deste trabalho.

Aos colegas e professores que contribuíram para minha formação e, em especial, ao meu orientador, Prof. Leonardo Adam Poth, pelas palavras de apoio e incentivo concedidos a mim na elaboração deste trabalho de conclusão de curso.

RESUMO

O mecanismo dos *Restos a Pagar* — despesas empenhadas, mas não quitadas até o final do exercício — tem sido objeto de considerável discussão na literatura acadêmica devido às suas implicações fiscais e contábeis. Embora tenha sido legalmente instituído pela Lei nº 4.320/64, seu uso frequente tem gerado distorções na execução orçamentária, prejudicando a transparência, a previsibilidade e a credibilidade dos orçamentos públicos (PEIXOTO; PEIXOTO, 2017).

Vários estudos indicam que o aumento significativo dessa rubrica tem sido utilizado como uma estratégia para atender as metas fiscais, especialmente no que diz respeito ao superávit primário, caracterizando o que alguns autores denominam “contabilidade criativa” (AUGUSTINHO et al., 2013). Tal prática impacta negativamente a sustentabilidade fiscal e desorganiza a alocação de recursos, gerando pressões sobre os exercícios financeiros futuros (SILVA, 2007).

Além disso, nota-se a formação de um “orçamento paralelo”, caracterizado pela fraca regulação e controle dos restos a pagar não processados, o que diminuiu a credibilidade das informações fiscais divulgados (AQUINO; AZEVEDO, 2017). O Tribunal de Contas da União também identificou riscos e irregularidades associadas a essa prática, ressaltando seu efeito na disponibilidade financeira e no equilíbrio da execução orçamentária (LIMA et al., 2015).

Neste contexto, o presente estudo adota o procedimento de estudo de caso para analisar a execução e o comportamento dos Restos a Pagar no Município de Cuiabá/MT, no período de 2023 e 2024. A pesquisa visa, em específico, investigar a relação entre gestão de RP e a transparência fiscal municipal, confrontando os dados com a legislação vigente para avaliar a eficiência da execução orçamentária.

É imprescindível não apenas controlar os valores registrados, mas também avançar na implementação do regime de competência para a despesa pública, visando garantir maior consistência, transparência e eficiência na gestão fiscal (SILVA, 2007).

Palavras-chave: Restos a Pagar; Orçamento Público; Sustentabilidade Fiscal; Contabilidade Pública; Execução Orçamentária.

ABSTRACT

The mechanism of Outstanding Payments — expenses committed but not paid by the end of the fiscal year — has been the subject of considerable discussion in the academic literature due to its fiscal and accounting implications. Although it was legally established by Law No. 4,320/64, its frequent use has generated distortions in budget execution, harming the transparency, predictability and credibility of public budgets (PEIXOTO; PEIXOTO, 2017).

Several studies indicate that the significant increase in this item has been used as a strategy to meet fiscal targets, especially with regard to the primary surplus, characterizing what some authors call “creative accounting” (AUGUSTINHO et al., 2013). This practice negatively impacts fiscal sustainability and disorganizes the allocation of resources, generating pressure on future financial years (SILVA, 2007).

Furthermore, there is the formation of a “parallel budget”, characterized by weak regulation and control of unprocessed outstanding payments, which has reduced the credibility of the published fiscal information (AQUINO; AZEVEDO, 2017). The Federal Court of Auditors also identified risks and irregularities associated with this practice, highlighting its effect on financial availability and the balance of budget execution (LIMA et al., 2015). In this context, it is essential not only to control the amounts recorded, but also to advance in the implementation of the accrual basis for public expenditure, aiming to ensure greater consistency, transparency and efficiency in fiscal management (SILVA, 2007).

Keywords: Outstanding Payments; Public Budget; Fiscal Sustainability; Public Accounting; Budget Execution.

SUMÁRIO

1. Introdução.....	07
2. Referencial Teórico.	07
2.1 Estágio da Despesa e a Classificação dos Restos a Pagar.....	10
2.1.1 Os Três Estágios da Despesa.....	10
2.1.2 A Inscrição e Classificação dos Restos a Pagar	10
2.2 O Uso Indevido dos Restos a Pagar e a Distorção Fiscal	11
2.3 Impacto dos Restos a Pagar na Dívida Flutuante.....	12
2.4 Consequências na Gestão Financeira Municipal.....	12
2.5 Limites e Regras Impostas pela LRF aos Restos a Pagar (RP)	13
2.5.1 Limites e Regras (LRF).....	13
2.5.2 Penalidade e Controle	13
3. Metodologia.	14
3.1 Tipo de Pesquisa	14
3.2 Procedimentos Metodológicos.	14
3.3 Técnicas de Coleta de Dados	14
3.4 Técnicas de Análise	15
3.5 Delimitação da Pesquisa	16
4. Apresentação e Discussão dos Resultados.....	16
4.1 Apresentação do Ente.....	17
4.2 Evolução da Inscrição de Restos a Pagar Processados e Não Processados.....	17
4.2.1 Análise dos Indicadores de Execução Fiscal	18
4.2.1.1 A Elevação Crítica dos Restos a Pagar Não Processados.	19
5. Conclusão.....	21
5.1 Recomendações.....	22
5.2 Sugestões para Pesquisas Futuras	23
Referências.....	24

1. INTRODUÇÃO

A gestão fiscal responsável é um dos pilares da administração pública contemporânea, com a transparência na aplicação dos recursos públicos se tornando uma exigência legal e social cada vez mais significativa. Nesse sentido, a execução orçamentária deve ser conduzida com rigor, e o mecanismo dos *restos a pagar* — despesas empenhadas e não pagas até o encerramento do exercício — é uma ferramenta legítima da contabilidade pública, conforme estipulado na Lei nº 4.320/1964. No entanto, o uso frequente e, em muitos casos, excessivo desse instrumento pode comprometer a clareza na prestação de contas e dificultar a avaliação da real situação fiscal dos entes públicos (PEIXOTO; PEIXOTO, 2017; AUGUSTINHO et al., 2013).

Vários estudos demonstram que a inscrição de restos a pagar, especialmente aqueles não processados, pode gerar distorções orçamentárias, fraudes na percepção da sustentabilidade fiscal e perda de credibilidade diante da sociedade, caracterizando o que se convencionou chamar de "contabilidade criativa" (AQUINO; AZEVEDO, 2017; SILVA, 2007). Quando não acompanhada de mecanismos eficazes de controle e de disponibilidade financeira correspondente, essa prática enfraquece os princípios de equilíbrio, disciplina e transparência fiscal (LIMA et al., 2015; AUGUSTINHO et al., 2013).

No Brasil, observa-se um aumento expressivo na utilização dos restos a pagar em todas as esferas de governo. No caso específico do município de Cuiabá, a análise dessa prática torna-se especialmente pertinente em face das exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) e da crescente demanda da população por maior acesso a informações sobre a execução orçamentária e financeira do município.

Assim, este trabalho tem como objetivo **analisar a execução e o comportamento dos restos a pagar** no município de Cuiabá, com ênfase na análise da **transparência fiscal**. Busca-se entender como a inscrição dessas despesas impacta a clareza das informações fornecidas à sociedade e identificar eventuais deficiências nos mecanismos de controle que possam comprometer a confiabilidade dos dados orçamentários divulgados.

2. REFERENCIAL TEÓRICO: “Orçamento Público e a Execução da Despesa”

A gestão eficiente dos recursos públicos requer não apenas o cumprimento de normas legais, mas também um compromisso com a responsabilidade fiscal e a transparência na execução orçamentária. Nesse contexto, os *restos a pagar* são um elemento central da contabilidade pública no Brasil. Conforme definido pela Lei nº 4.320/64, referem-se a “despesas empenhadas e não pagas até o encerramento do exercício financeiro, classificadas

como processadas ou não processadas”. Esses valores, embora formalmente legais, podem comprometer a clareza das contas públicas quando não são adequadamente controlados.

A literatura ressalta que a prática recorrente da inscrição em restos a pagar, especialmente sem o respaldo financeiro necessário, impacta diretamente os princípios de disciplina orçamentária e transparência fiscal. Segundo Aquino e Azevedo (2017), o uso excessivo dos restos a pagar, sem regulação adequada, tem contribuído para a formação de um “orçamento paralelo” em todas as esferas de governo, fragilizando a credibilidade das informações prestadas ao cidadão.

Para Peixoto e Peixoto (2017), embora o mecanismo contábil dos restos a pagar seja legalmente previsto, deve ser utilizado com cautela, pois sua ampliação pode ocasionar distorções na execução financeira, dificultando o controle social e a avaliação da real situação fiscal de um ente federativo. Complementando essa visão, Augustinho et al. (2013) indicam que o aumento nos valores inscritos em restos a pagar tem sido utilizado como uma estratégia de “contabilidade criativa” para alcançar metas fiscais de forma artificial, adiando obrigações e ocultando desequilíbrios financeiros.

O uso indevido dos restos a pagar pode ainda comprometer a sustentabilidade fiscal a médio e longo prazo, desorganizando a execução dos programas públicos, alterando prioridades e enfraquecendo o planejamento governamental (SILVA, 2007). Lima et al. (2015), ao analisarem dados da União entre 2009 e 2015, identificaram que, em média, os restos a pagar consumiram 25,87% da disponibilidade líquida de caixa, evidenciando seu impacto no orçamento e na execução orçamentária futura.

Portanto, a presente pesquisa justifica-se pela necessidade de aprofundar a discussão sobre a transparência fiscal no uso dos restos a pagar, com foco específico no município de Cuiabá. A escolha desse município se deve à relevância de avaliar como os princípios de legalidade, clareza e responsabilidade fiscal estão sendo efetivados na esfera local, em conformidade com as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal e os compromissos com a transparência pública.

A investigação pretende analisar os *restos a pagar* registrados em Cuiabá à luz da transparência fiscal, avaliando como esses dados são divulgados nos portais oficiais, sua acessibilidade à população e conformidade com os parâmetros estabelecidos pela legislação vigente. Assim, busca-se contribuir para o fortalecimento da gestão pública municipal e do controle social, enfatizando a importância de práticas orçamentárias coerentes, transparentes e alinhadas aos princípios da boa governança pública.

AUTOR	AMOSTRA	INSUMO	PRODUTO	TÉCNICA
Augustinho, Oliveira & Lima (2013)	Governo Federal, série 2002-2012	Bases oficiais (BACEN, STN, IBGE, TCU) e literatura.	Relação entre crescimento dos restos a pagar e uso de “contabilidade criativa” para atingir superávit; efeitos na sustentabilidade fiscal	Pesquisa exploratória-descritiva, bibliografia e documental.
Affiune Peixoto & Peixoto (2017)	Abordagem conceitual (sem recorte estatístico)	Legislação (Lei 4.320/64, MCASP 2017) e revisão de princípios orçamentários.	Discussão teórica do procedimento “restos a pagar” e suas implicações no equilíbrio orçamentário.	Revisão bibliográfica-normativa.
Aquino & Azevedo (2017)	União, 26 estados e 4.100 municípios (2000-2014)	Saldos contábeis, legislação orçamentária, pareceres dos Tribunais de Contas.	Tipificação de quatro formato de <i>carry-over</i> , evidências de “orçamento paralelo” e perda de transparência.	Análise documental comparativa e estatística descritiva.
Lima, Figueiredo & Santos (2015)	Governo Federal, 2009-2015.	Demonstrativos da CGU/Ministério da Transparência e normas correlatas.	Impacto médio de 25,87% dos restos a pagar não processados sobre a disponibilidade líquida de caixa.	Estudo exploratório-descritivo, bibliográfico e documental.
Ângelo da Silva et al. (2007)	Governo Federal (séries históricas até 2006)	Dados orçamentários federais e estatísticas sobre <i>float</i> dos restos a pagar	Proposição de dois indicadores para avaliar qualidade do gasto e consistência do superávit primário.	Construção de indicadores e análise quantitativa do <i>float</i> .

2.1 Estágios da Despesa e a Classificação dos Restos a Pagar

A correta gestão e análise da execução orçamentária no setor público dependem da compreensão do ciclo da despesa. A Lei n. 4.320/1964, que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro, define em seu Capítulo III os três estágios obrigatórios para a realização da despesa pública, etapas que culminam na formação dos Restos a Pagar (RP).

2.1.1 Os Três Estágios da Despesa

O processo da execução da despesa obedece à sequência de Empenho, Liquidação e Pagamento:

Empenho (Art 58): É o primeiro estágio e o ato inicial da despesa. O empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento, reservando a dotação orçamentária (o recurso) para atender àquela despesa específica. É o compromisso assumido pelo ente público.

Liquidação (Art. 63): É o segundo e mais importante estágio para a formação dos RP. A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios. É o momento em que a Administração Pública atesta que o material foi entregue, o serviço foi prestado ou a obra foi concluída, conforme o contrato e a nota de empenho. Somente após a liquidação é que o passivo se torna líquido e certo.

Pagamento (Art. 64): É o terceiro e último estágio, no qual a despesa é efetivamente quitada mediante a entrega de numerário ao credor, extinguindo a obrigação. O pagamento só pode ser efetuado após a regular liquidação.

2.1.2 A Inscrição e Classificação dos Restos a Pagar

Conforme o princípio da anualidade orçamentária (Art. 34 da Lei nº 4.320/64), a despesa deve ser empenhada, liquidada e paga dentro do exercício financeiro (ano civil). Quando o pagamento não ocorre até o dia 31 de dezembro, a despesa é automaticamente inscrita em Restos a Pagar.

O Art. 36 da Lei nº 4.320/64 estabelece a classificação crucial para a análise da execução:

- **Restos a Pagar Processados (RPP):** Correspondem às despesas que percorreram os estágios de Empenho e Liquidação, restando pendente apenas o estágio final do Pagamento. O credor já cumpriu sua obrigação e o direito é considerado líquido e certo. Por representarem uma dívida consolidada, o cancelamento de RPP é vedado, exceto em casos de prescrição ou erro.
- **Restos a Pagar Não Processados (RPNP):** Correspondem às despesas que foram apenas Empenhadas e não atingiram a fase de Liquidação até o encerramento do exercício. O serviço ou bem ainda não foi entregue ou não foi atestado pela Administração. Os RPNP são o principal

foco deste estudo, pois a sua alta acumulação é o que mais distorce a realidade orçamentária e financeira do município (SILVA, 2007).

A análise da execução, portanto, foca-se na gestão desses passivos, sobretudo dos RPNP, investigando se o Município de Cuiabá tem a capacidade de liquidar e pagar (baixa) esses compromissos dentro dos prazos legais, evitando o seu cancelamento por inexecução e o uso indevido dessa ferramenta como mecanismo de "contabilidade criativa".

2.2 O Uso Indevido dos Restos a Pagar e a Distorção Fiscal

Embora o mecanismo contábil dos restos a pagar seja legalmente previsto pela Lei nº 4.320/64, devendo ser utilizado como ferramenta de gestão orçamentária, a literatura especializada aponta que sua prática recorrente e, por vezes, inadequada, é o principal vetor de distorção na execução fiscal dos entes federativos.

A inscrição de Restos a Pagar, especialmente sem o devido respaldo financeiro, impacta diretamente os princípios de disciplina orçamentária e transparência fiscal. Segundo Peixoto e Peixoto (2017), a ampliação dessa rubrica deve ser tratada com cautela, pois pode ocasionar distorções significativas na execução financeira, dificultando o controle social e a avaliação da real situação fiscal de um ente federativo.

O problema se acentua quando o saldo de Restos a Pagar Não Processados (RPNP) é utilizado como um expediente para gerenciar artificialmente o cumprimento de metas fiscais. Augustinho et al. (2013) indicam que o aumento dos valores inscritos em Restos a Pagar tem sido explorado como uma estratégia de "contabilidade criativa" para alcançar metas fiscais, adiando obrigações e ocultando desequilíbrios financeiros.

Essa prática compromete a sustentabilidade fiscal a médio e longo prazo, desorganizando a execução dos programas públicos, alterando prioridades e enfraquecendo o planejamento governamental (SILVA, 2007).

Adicionalmente, Aquino e Azevedo (2017) ressaltam que o uso excessivo dos restos a pagar, sem a regulação e o controle adequados, contribui para a formação de um "orçamento paralelo" em todas as esferas de governo, fragilizando a credibilidade das informações prestadas ao cidadão e prejudicando a transparência.

O impacto financeiro é significativo. Lima et al. (2015), ao analisarem a esfera federal, identificaram que o volume de restos a pagar não processados chega a consumir uma parcela expressiva da disponibilidade líquida de caixa, evidenciando a pressão que essa rubrica exerce sobre o orçamento e a execução orçamentária futura.

Portanto, a análise da execução dos Restos a Pagar, com foco em indicadores de cancelamento e liquidação de RPNP (conforme detalhado na Metodologia), é imprescindível

para avaliar a qualidade do gasto e a real consistência fiscal do Município de Cuiabá.

2.3 Impacto dos Restos a Pagar na Dívida Flutuante

Definição dos Conceitos

Para entender o impacto, é fundamental definir os termos:

- **Restos a Pagar (RAP):** São despesas empenhadas (o compromisso de gasto foi assumido), mas não pagas dentro do exercício financeiro (ano) em que o empenho ocorreu. Elas representam obrigações que a administração transfere para o ano seguinte. Os RAP são divididos em:

→ **Processados:** Quando o bem ou serviço já foi entregue ou prestado (liquidados).

→ **Não Processados:** Quando o bem ou serviço ainda não foi entregue ou prestado (não liquidados).

- **Dívida Flutuante:** É o conjunto de obrigações de curto prazo do governo, que devem ser pagas no exercício financeiro seguinte. Inclui, principalmente, depósitos, consignações, e, o mais relevante para o seu tema, os Restos a Pagar.

O Impacto Direto

Os Restos a Pagar **constituem a maior e mais significativa parcela** da Dívida Flutuante de qualquer ente da federação, incluindo o Município de Cuiabá.

- **Aumento da Dívida Flutuante:** No momento em que uma despesa é inscrita em Restos a Pagar (ou seja, quando o exercício financeiro se encerra e o empenho não foi pago), ela é automaticamente contabilizada como um aumento na Dívida Flutuante do município.

- **Representação da Obrigatoriedade:** O saldo de Restos a Pagar reflete o volume de obrigações financeiras que a gestão atual deixa para a gestão (ou exercício) seguinte. Quanto maior o saldo de RAP, maior será o compromisso financeiro a ser honrado no curto prazo, pressionando o caixa e o orçamento do ano subsequente.

2.4 Consequências na Gestão Financeira Municipal

A forma como os Restos a Pagar são executados e gerenciados tem implicações diretas na saúde financeira de Cuiabá:

Indicador	Relação com RAP	Implicação
Execução Orçamentária	RAP altos indicam má qualidade do planejamento e execução orçamentária.	Sugere que o município está empenhando mais do que tem capacidade (ou tempo) para liquidar e pagar dentro do ano.
Limite de Endividamento	O saldo de RAP, embora parte da Dívida Flutuante, não é considerado	Isso pode mascarar uma situação fiscal apertada, pois o compromisso de curto

	no cálculo da Dívida Consolidada (limite legal).	prazo (RAP) pode ser alto, mesmo com o endividamento de longo prazo baixo.
Atingimento de Metas Fiscais	O pagamento dos RAP inscritos pressiona o resultado primário e o limite de gastos do exercício seguinte.	Um alto volume de RAP a serem pagos prejudica a margem de manobra do gestor do ano seguinte para novos investimentos.

2.5 Limites e Regras Impostas pela LRF aos Restos a Pagar (RAP)

Embora a Dívida Flutuante (que inclui os Restos a Pagar) não possua um limite percentual fixo em relação à Receita Corrente Líquida (RCL), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF – Lei Complementar nº 101/2000) impõe regras rigorosas para o controle e gestão dos Restos a Pagar, especialmente em final de mandato.

2.5.1 Limite e Regras (LRF)

A principal regra da LRF relativa ao endividamento de curto prazo foca na transparência e no equilíbrio fiscal intertemporal:

- **Ausência de Limite Percentual Fixo:** A LRF não define um limite baseado em percentual da Receita Corrente Líquida (RCL) para a Dívida Flutuante (RAP, depósitos e débitos de tesouraria), diferentemente do que ocorre com a Dívida Consolidada (ou Fundada).

- **Regras de Lastro Financeiro:** A regra central impõe que o montante total de Restos a Pagar inscrito não deve ser superior à disponibilidade de caixa do ente público ao final do mandato, exigindo que o empenho tenha a correspondente fonte de cobertura financeira.

- **Gestão no Final do Mandato:** O gestor público está proibido de contrair despesas nos últimos dois quadrimestres do seu mandato que não possam ser pagas dentro do mesmo exercício ou que deixem obrigações financeiras para o mandato seguinte sem a devida disponibilidade de caixa. O descumprimento dessa regra é considerado uma infração grave.

2.5.2 Penalidades e Controle

O rigor da LRF se manifesta nas penalidades e no controle externo:

- **Verificação de Cumprimento:** O controle é realizado por meio de auditorias e pelo Tribunal de Contas, que avaliam as contas e a adequação dos valores de Restos a Pagar em relação ao caixa disponível (conforme detalhado na seção 3.2).

- **Crime Contra as Finanças Públicas:** A Lei de Responsabilidade Fiscal (Art. 35) e o Decreto-Lei nº 201/1967 (para prefeitos) preveem reclusão de um a quatro anos para quem ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar de obrigações contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato que não tenham suficiente disponibilidade de caixa.

3. METODOLOGIA

A metodologia deste trabalho foi elaborada com o intuito de proporcionar uma abordagem clara e objetiva sobre o tema dos restos a pagar, com ênfase na análise da transparência fiscal no município de Cuiabá. A pesquisa adota uma abordagem qualitativa complementada por dados quantitativos, sendo de natureza aplicada, descritiva e exploratória.

3.1 Tipo de Pesquisa

Trata-se de uma pesquisa descritiva e exploratória, pois visa compreender e caracterizar os mecanismos de controle e divulgação dos restos a pagar na administração municipal, além de avaliar o nível de transparência das informações disponíveis ao público. A abordagem utilizada é qualitativa, com suporte de dados quantitativos extraídos de documentos oficiais, permitindo a análise do fenômeno a partir da interpretação das práticas adotadas e dos dados orçamentários publicados.

3.2 Procedimentos Metodológicos

Para a realização da pesquisa, foi adotado o procedimento de estudo de caso, com um foco empírico no município de Cuiabá/MT. O estudo se concentra na análise dos dados públicos disponibilizados em plataformas de transparência fiscal, especialmente nos portais da Prefeitura Municipal de Cuiabá, do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT) e do Tesouro Nacional.

Também serão analisados os demonstrativos contábeis e orçamentários — como o Balanço Orçamentário, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e os Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) — com foco nos dados de restos a pagar, no período de **2023 e 2024**. Estes documentos são as fontes primárias para a obtenção dos saldos iniciais, valores inscritos, baixas (pagamentos e cancelamentos) e saldos finais de Restos a Pagar Processados e Não Processados.

3.3 Técnicas de Coleta de Dados

A coleta de dados será realizada por meio de pesquisa documental, utilizando fontes públicas oficiais. Serão observadas as informações disponíveis em portais de transparência, relatórios fiscais e leis orçamentárias, assim como dados contábeis extraídos do Sistema de Administração Financeira (SIAFIC, se disponível) e de relatórios disponibilizados pelo TCE-MT.

Também será realizada uma análise bibliográfica, com base em livros, artigos científicos e documentos técnicos de autores que discutem o tema dos restos a pagar, responsabilidade fiscal e transparência no setor público (ex.: Aquino e Azevedo, 2017; Peixoto e Peixoto, 2017; Silva, 2007).

3.4 Técnicas de Análise

Para a análise dos dados, será utilizada a análise de conteúdo, associada à análise comparativa, e será complementada pela análise quantitativa de indicadores de execução, como a taxa de cancelamento e a taxa de liquidação de Restos a Pagar Não Processados (RPNP) e confrontando os dados divulgados pelo município de Cuiabá com os parâmetros estabelecidos pela legislação (Lei Complementar nº 101/2000, Lei nº 4.320/64, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP) e com boas práticas de transparência fiscal.

Serão avaliados critérios como: clareza na apresentação dos restos a pagar; detalhamento dos valores processados e não processados; e principalmente, o desempenho da execução orçamentária por meio da análise das baixas (pagamentos e cancelamentos) e seu impacto na disponibilidade de caixa do município.

• **Indicadores de Execução de Restos a Pagar Não Processados (RPNP):** A avaliação da eficiência na gestão orçamentária será realizada por meio do cálculo de dois indicadores principais, focados nos RPNP, por serem estes a principal fonte de distorção na realidade orçamentária e financeira do município:

○ **Taxa de Liquidação de RPNP:** Mede a capacidade do município de transformar o compromisso empenhado (RPNP) em obrigação cumprida e paga no exercício subsequente. Este indicador é essencial para avaliar a qualidade do planejamento do gasto.

○ **Taxa de Cancelamento de RPNP:** Mede a proporção de compromissos não cumpridos que foram cancelados. Uma taxa elevada de cancelamento indica falhas graves no processo de planejamento e execução do empenho original, prejudicando a eficiência do gasto público.

Os indicadores serão calculados de acordo com as seguintes fórmulas:

Fórmula 1 - Taxa de Liquidação de RPNP =

$$\frac{\text{Pagamentos/Liquidação de RPNP no Exercício}}{\text{Saldo Inicial de RPNP no Exercício}} \times 1$$

Fórmula 2 - Taxa de Cancelamento de RPNP =

$$\frac{\text{Cancelamentos de RPNP no Exercício}}{\text{Saldo Inicial de RPNP no Exercício}} \times 100\%$$

• **Análise Comparativa:** Os resultados obtidos (índices e valores) serão confrontados com os parâmetros estabelecidos pela legislação (Lei Complementar nº 101/2000, Lei nº 4.320/64, MCASP) e com as boas práticas de transparência fiscal.

• **Análise de Conteúdo:** Será aplicada na avaliação qualitativa da transparência, verificando a clareza na apresentação dos restos a pagar e o detalhamento dos valores

processados e não processados nos portais oficiais de Cuiabá/MT.

3.5 Delimitação da Pesquisa

A pesquisa está delimitada à **análise da execução e do comportamento dos restos a pagar** no município de Cuiabá, sem extrapolar para outras esferas governamentais. O período analisado abrange os exercícios financeiros de **2023 e 2024**, com foco nos dados anuais consolidados (Balanço Orçamentário, RREO e RGF) publicados pela Prefeitura Municipal de Cuiabá e pelo Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE – MT) para estes anos.

A coleta dos dados relativos a 2024 considerará as informações disponíveis e devidamente homologadas pelos órgãos de controle no momento da finalização do trabalho.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os dados apurados na Tabela 1 e a subsequente análise de indicadores levantam questões cruciais sobre o planejamento e a execução orçamentária do Município de Cuiabá.

O problema de pesquisa, que visa analisar a execução dos Restos a Pagar, é respondido pelo achado central: houve uma deterioração na qualidade do endividamento flutuante em 2024.

A transição de um estoque de Restos a Pagar predominantemente processado (RPP) em 2023 para um estoque com RPNP quase idêntico ao RPP em 2024 não pode ser ignorada.

O RPNP, por sua natureza incerta e ilíquida, é o tipo de obrigação que exige maior cautela.

A Lei nº 4.320/64 é clara ao exigir a liquidação antes do pagamento; portanto, a alta taxa de crescimento do RPNP indica uma falha sistêmica na disciplina de encerramento do exercício.

Essa situação se choca diretamente com os princípios da **Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)**.

Conforme o Art. 42 da LRF, o aumento descontrolado do RPNP no final do mandato pode caracterizar a assunção de obrigação de despesa sem a devida cobertura financeira.

Em um contexto de final de gestão, essa prática pode ser interpretada como uma forma de "empurrar" despesas para o sucessor, comprometendo a saúde financeira do próximo exercício.

O baixo índice de liquidação do RPNP em 2024 (51,65%) reforça a tese de que o Município pode ter tido dificuldades em comprovar a entrega de bens ou serviços em tempo hábil.

A comparação dos resultados com a teoria da Dívida Flutuante evidencia que Cuiabá está aumentando a parcela mais arriscada de suas obrigações de curto prazo, o que contraria os fundamentos de uma gestão fiscal prudente e transparente.

4.1 Apresentação do Ente

O objeto de estudo desta pesquisa é o Município de Cuiabá, capital do estado de Mato Grosso.

A escolha desse Ente Federativo deve-se à relevância de se avaliar como os princípios de legalidade, clareza e responsabilidade fiscal estão sendo efetivados na esfera local, em face das exigências da LRF e da crescente demanda por transparência na execução orçamentária e financeira municipal.

A análise concentra-se no Ente de Cuiabá no biênio 2023 e 2024, um período crucial para a gestão fiscal, pois engloba o segundo ciclo do mandato executivo, no qual as regras da LRF se tornam ainda mais rigorosas, especialmente no que tange ao limite de inscrição de Restos a Pagar sem a devida cobertura financeira.

Os dados orçamentários e contábeis utilizados (saldos iniciais, valores inscritos e baixas) foram extraídos dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) e Balanços Orçamentários, disponibilizados nos portais de transparência da Prefeitura Municipal de Cuiabá e do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso (TCE-MT).

4.2 Evolução da Inscrição de Restos a Pagar Processados e Não Processados

A inscrição de Restos a Pagar (RP) ao final de cada exercício financeiro é um indicador direto do volume de **obrigações de curto prazo** transferidas para o ano seguinte, constituindo, assim, a maior parcela da **Dívida Flutuante** do Município.

A análise comparativa entre 2023 e 2024 detalha o comportamento da gestão orçamentária e financeira de Cuiabá no período.

Tabela 1 – Demonstração da Execução dos Restos a Pagar (RPP e RNPN) do Município de Cuiabá (2023-2024)

Descrição do Saldo (R\$)	Exercício 2023	Exercício 2024
Saldo Inicial de Restos a Pagar (em 31/12 do ano anterior)		
Saldo Inicial de RPP	R\$ 268.799.988,32	R\$ 105.932.918,52
Saldo Inicial RPNP	R\$ 292.976,72	R\$ 36.926.058,38
Inscrições no Exercício (inscrições de RP no ano)		
Inscrições de RPP	R\$ 3.864.088.163,22	R\$ 187.781.987,38
Inscrições de RPNP	R\$ 177.306.946,84	R\$ 115.766.835,24
Baixas (liquidação/Cancelamento no ano)		
Baixa por Pagamento (Total RP)	R\$ 3.890.390.662,81	R\$ 202.647.246,85

Baixa por Cancelamento (Total RP)	R\$ 33.328.773,81	R\$ 5.905.397,39
Saldo Final de Restos a Pagar (31/12)		
Saldo Final de RPP	R\$ 139.697.553,88	R\$ 106.480.642,00
Saldo Final de RPNP	R\$ 27.674,86	R\$ 106.977.534,73

Fonte: Prefeitura Municipal de Cuiabá (Poder Executivo). Relatório Resumido de Execução Orçamentária – 6º bimestre de Elaboração própria com base nos RREOs do 6º Bimestre de 2023 e 2024 da Prefeitura Municipal de Cuiabá/MT

Gráfico 1 - Saldo Final de RPP (2023-2024)



O Gráfico 1 ilustra a evolução do Saldo Final de Restos a Pagar Processados (RPP), mantido pela Administração Municipal. A escala vertical do gráfico é dada em valor (R\$), utilizando a notação 10^8 (cem milhões de Reais). A faixa de 0,0 a 1,4 representa valores de R\$ 0,00 até R\$ 14.000.000,00. Observa-se que, apesar de leve redução do RPP em 2024 (R\$ 106,48 milhões), a análise crítica do desempenho fiscal se concentra no RPNP, a parcela de maior risco, conforme detalhado na próxima seção.

4.2.1 Análise dos Indicadores de Execução Fiscal

Tabela 1 revela que o saldo total de Restos a Pagar do Município de Cuiabá a ser pago no exercício seguinte aumentou em quase 50%, passando de aproximadamente R\$ 142,86 milhões (2023) para cerca de R\$ 213,46 milhões (2024). Embora o saldo de Restos a Pagar Processados (RPP) tenha se mantido estável (R\$ 106,48 milhões em 2024), a principal e mais crítica variação ocorreu na conta de Restos a Pagar Não Processados (RPNP).

- **Taxa de Crescimento:** O volume de despesas não liquidadas (RPNP) apresentou um

aumento de **189,7%** entre o encerramento do exercício de 2023 e o de 2024. Este crescimento sinaliza uma falha crítica na disciplina de encerramento do exercício e na gestão de contratos e recebimento de bens/serviços.

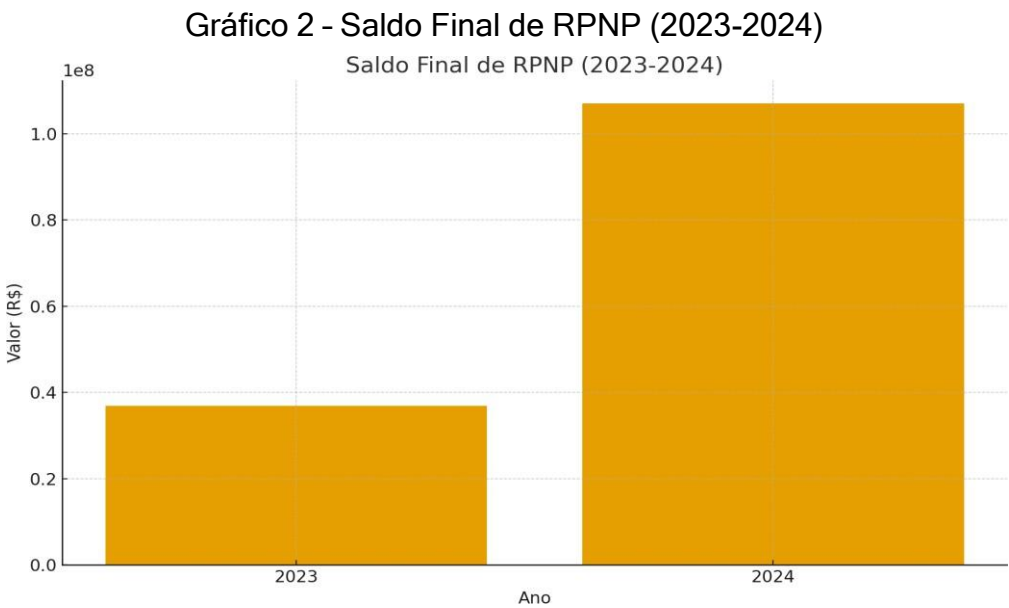
- **Participação na Dívida:** A parcela RPNP passou a representar **50,12%** do estoque total de Restos a Pagar (R\$ 213.458.176,73) em 2024, quase se igualando ao RPP. A predominância de dívidas incertas e ilíquidas (RPNP) sobre as dívidas certas (RPP) é o principal indicador de deterioração da qualidade do endividamento.

4.2.1.1 A Elevação Crítica dos Restos a Pagar Não Processados (RPNP)

O aumento do estoque de RPNP é o achado mais crítico desta análise. O Saldo Final de RPNP saltou de R\$ 36.926.058,38 em 2023 para R\$ 106.977.534,73 ao final de 2024, um aumento de 189,7% no volume de despesas que não completaram o estágio de liquidação. É importante ressaltar que, devido à natureza dos dados utilizados (Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária - RREOs), que são **consolidados, não foi possível delimitar a dotação orçamentária** (por secretaria, função ou projeto específico) de onde proveio esse RPNP. A falta desse detalhamento por unidade orçamentária é, portanto, uma **limitação da pesquisa**, que se baseia em relatórios de ampla divulgação, mas que não oferecem a **transparência analítica** necessária para identificar as áreas de maior ineficiência na gestão contratual. A Lei nº 4.320/64 estabelece que a liquidação é a verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e comprovantes da entrega do material ou prestação do serviço. A acumulação de RPNP indica deficiência na gestão orçamentária, sinalizando que um alto volume de despesas foi empenhado de forma inadequada ou que houve falhas no processo de recebimento e fiscalização, transferindo obrigações incertas para o exercício seguinte. Este cenário coloca o Município em uma situação de risco fiscal, uma vez que a inscrição de RPNP não representa uma dívida certa e líquida.

- **Análise em Percentual:** O volume de RPNP apresentou um aumento de **189,7%** entre 2023 e 2024. Além disso, o RPNP passou a representar **50,12%** do estoque total de Restos a Pagar, quase se igualando à parcela RPP (Processada).

- **Limitação da Dotação Orçamentária:** É importante ressaltar que, devido à natureza dos dados utilizados (RREOs), que são consolidados, **não foi possível delimitar a dotação orçamentária** (por secretaria, função ou projeto específico) de onde proveio esse RPNP. A falta desse detalhamento é, portanto, uma limitação da pesquisa.



A baixa eficiência na gestão desses passivos é confirmada na análise da Tabela 2, que detalha os indicadores de execução:

Tabela 2 – Indicadores de Execução do Saldo Final de Restos a Pagar Não Processados (RPNP) do Município de Cuiabá (2023-2024)

Indicador (Cuiabá – MT)	Fórmula de Cálculo	Exercício 2024	Análise
Taxa de Liquidação de RPNP	Liquidados (h) / (saldo inicial RPNP + Inscrições RPNP)	51,65%	Baixa eficiência na conversão de RPNP em dívida certa.
Taxa de Pagamento de RP	Baixa por pagamento / (saldo inicial total RP + inscrições totais)	45,39%	Quase metade do montante total de RP e novas inscrições não foi paga no exercício.

Fonte: Elaboração própria com base nos RREOs do 6º Bimestre de 2023 e 2024 da Prefeitura Municipal de Cuiabá/MT

Comentário Fiscal

O baixo índice de liquidação do RPNP em 2024 (51,65%) e o volume do estoque ao final do exercício indicam um risco fiscal significativo.

• **Risco e LRF:** A infração não reside na ultrapassagem de um limite percentual quantitativo, visto que a Dívida Flutuante não possui um teto percentual fixo em relação à Receita Corrente Líquida (RCL). O risco reside, sim, na **inobservância ao Art. 42 da Lei de**

Responsabilidade Fiscal (LRF). O alto volume de RPNP (obrigação incerta) sugere que despesas foram contraídas nos últimos quadrimestres do mandato sem a devida **disponibilidade de caixa** para serem honradas no exercício seguinte, o que é expressamente proibido pela Lei. O problema é, portanto, a **qualidade do endividamento**, não seu tamanho em relação à RCL.

- **Necessidade de Confirmação:** O percentual de Restos a Pagar em relação à Receita Corrente Líquida (RCL) deve ser confirmado no Anexo 3 do RREO de 2024.

- **Implicações:** Caso a RCL de 2024, por exemplo, seja hipoteticamente R\$ 5,0 bilhões, o estoque de RP representa apenas cerca de 4,27% da RCL.

No entanto, a preocupação maior reside na composição desse estoque: a predominância do RPNP (R\$ 106.977.534,73) sobre o RPP (R\$ 106.480.642,00) coloca a gestão sob o risco de inobservância ao Art. 42 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que proíbe o gestor de contrair obrigação de despesa nos últimos dois quadrimestres de seu mandato que não possa ser paga naquele exercício ou que tenha disponibilidade de caixa para ser paga no exercício seguinte.

A inscrição de um grande volume de RPNP sugere que essas despesas empenhadas podem não ter sido acompanhadas da correspondente disponibilidade financeira para o pagamento.

5. CONCLUSÃO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso teve como objetivo geral analisar a execução dos Restos a Pagar do Município de Cuiabá nos exercícios financeiros de 2023 e 2024. A pesquisa utilizou dados oficiais publicados nos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO) do 6º Bimestre de ambos os anos.

Os principais achados respondem ao problema de pesquisa e demonstram uma acentuada deterioração na qualidade do endividamento de curto prazo do Município. Verificou-se um **Aumento da Dívida Flutuante**, com o estoque total de Restos a Pagar a ser pago em 2025 aumentou em cerca de 50%, passando de R\$ 142,86 milhões para **R\$ 213,46 milhões**. O ponto mais crítico foi **Crescimento do RPNP**, cujo saldo de Restos a Pagar Não Processados (RPNP) apresentou um aumento de 189,7%, saltando para **R\$ 106.977.534,73**, quase igualando o saldo de RPP. Adicionalmente, a **Baixa Eficiência de Liquidação** com Taxa de Liquidação de RPNP em 2024, de 51,65%, é baixa, indicando um alto volume de empenhos que não avançaram para o estágio de liquidação, conforme exige a Lei nº 4.320/64.

Em resposta ao problema de pesquisa, a análise conclui que a execução dos Restos a Pagar em

Cuiabá, no exercício de 2024, demonstrou uma **fragilidade na gestão da despesa pública**, caracterizada pelo acúmulo de obrigações incertas e ilíquidas.

O estudo, todavia, encontrou limitações importantes, sendo a principal a análise baseada em dados **consolidados** (RREOs e Balanços Orçamentários). Esta limitação impediu o **detalhamento analítico** dos Restos a Pagar Não Processados por **dotação orçamentária (órgão/função)**. Soma-se a isso, a **ausência de proximidade com os gestores** para obtenção de dados qualitativos sobre as causas do RPNP e a falta de **transparência analítica** dos dados publicados pelo município. Tais fatores representam restrições ao escopo da pesquisa.

Em resposta ao problema de pesquisa, a análise conclui que a execução dos Restos a Pagar em Cuiabá, no exercício de 2024, demonstrou uma **fragilidade na gestão da despesa pública**, caracterizada pelo acúmulo de obrigações incertas e ilíquidas. Essa prática eleva o risco fiscal e compromete a transparência orçamentária, alinhando-se à literatura que aponta o RPNP como vetor de "contabilidade criativa" e formação de um "orçamento paralelo", fragilizando a credibilidade das informações divulgadas.

5.1 Recomendações

Com base na análise que apontou um aumento de 189,7% no saldo de Restos a Pagar Não Processados (RPNP) em 2024, indicando fragilidade na gestão da despesa, propõe-se as seguintes recomendações à gestão fiscal do Município de Cuiabá:

Reforço e Rigor no Estágio de Liquidação da Despesa. O acúmulo de RPNP (despesas empenhadas, mas não liquidadas) é a principal fonte de distorção orçamentária. A recomendação é reforçar o controle sobre o estágio intermediários da despesa através do **Acompanhamento em Tempo Real**, implementando um sistema de *dashboard* no Sistema de Administração Financeira e Controle (SIAFIC) para monitorar, com periodicidade semanal ou quinzenal, todos os empenhos não liquidados. Outras medidas incluem a **Centralização da Liquidação**, com o treinamento e responsabilização de servidores específicos em cada Secretaria para atestar o recebimento de bens ou a prestação de serviços (*liquidação*), e a **Redução do Ciclo de Gasto**, como o estabelecimento de metas internas para minimizar o risco de despesas serem transferidas para o exercício seguinte como RPNP.

É primordial que a **responsabilidade e o treinamento dos Fiscais de Contrato e Servidores de Recebimento** sejam reforçados. Eles são os **responsáveis legais pela liquidação** (atesto do recebimento e da conformidade) da despesa, e a falha crítica nesta etapa é a principal causa do aumento do RPNP. A gestão deve investir em:

- Treinamento específico para os servidores responsáveis pela liquidação em cada unidade orçamentária.

- Estabelecimento de prazos e fluxos rigorosos para o atesto do serviço/bem, garantindo que o empenho seja liquidado no prazo correto e não seja transferido como RPNP.

Estrito Cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). O aumento de RPNP, especialmente em período de final de mandato, coloca a gestão sob risco de inobservância à LRF. A Observância ao Art. 42 da LRF é crucial: a Administração deve abster-se de contrair, nos dois últimos quadrimestres do mandato, obrigações de despesa que não possam ser integralmente pagas naquele exercício ou que não possuam a devida **disponibilidade de caixa** para honrar o pagamento no exercício seguinte. Para isso, deve-se exigir **Projeção Financeira Rigorosa**, acompanhando todos os empenhos após o segundo quadrimestre com uma análise de fluxo de caixa projetado para garantir o lastro financeiro. O descumprimento desta regra pode configurar Crime Contra as Finanças Públicas.

Maior Transparência e Detalhamento da Dívida Flutuante. Para combater a percepção de "orçamento paralelo" e reforçar a transparência fiscal, recomenda-se a **Divulgação Detalhada do RPNP**, publicando nos portais oficiais o detalhamento dos Restos a Pagar Não Processados por **órgão, unidade orçamentária e, idealmente, por projeto ou credor**. Além disso, deve haver **Justificativa para Cancelamentos**, permitindo o controle social e a identificação das áreas com maior ineficiência no planejamento do empenho original. Sugestões para Pesquisas Futuras incluem a análise detalhada da taxa de cancelamento de RPNP e um estudo comparativo dos indicadores de liquidação e cancelamento com outros municípios de capital.

5.2 Sugestões para Pesquisas Futuras

A partir das análises realizadas e das limitações encontradas neste estudo, sugerem-se as seguintes linhas de pesquisa para trabalhos futuros:

1. Análise Detalhada da Dotação Orçamentária: Realizar um estudo com foco em **dados primários do SIAFIC** ou bases de dados detalhadas, buscando desagregar a origem do RPNP por dotação orçamentária (órgão, função e projeto). O objetivo é identificar os setores da administração com maior ineficiência no processo de liquidação.

2. Análise Qualitativa da Fiscalização de Contratos: Investigar, por meio de estudo de caso ou entrevistas, o **treinamento, as rotinas e os obstáculos enfrentados pelos fiscais de contrato** na administração municipal, a fim de compreender as causas operacionais da falha na fase de liquidação da despesa.

3. Transparência e Controle Social: Avaliar a **transparência analítica** dos dados de Restos a Pagar, investigando se os portais de transparência fornecem o detalhamento necessário para o acompanhamento dos empenhos não liquidados pelo controle social.

REFERÊNCIAS

AQUINO, André Carlos Busanelli de; AZEVEDO, Ricardo Rocha de. Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 51, n. 4, p. 580–595, jul./ago. 2017. DOI: 10.1590/0034-7612163584.

AUGUSTINHO, Sônia Maria; OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; LIMA, Isaura Alberton de. A “CONTABILIDADE CRIATIVA” E A INSCRIÇÃO DE RESTOS A PAGAR COMO “EXPEDIENTE” PARA ALCANÇAR O SUPERAVIT PRIMÁRIO. **REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade**, Campina Grande, v. 3, n. 4, p. 127–147, nov. 2013. Disponível em: [INSERIR URL COMPLETA DO ARTIGO]. Acesso em: [DD/MM/AAAA].

BRASIL. Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, e dá outras providências. Disponível em: [INSERIR URL DO PLANALTO OU DIÁRIO OFICIAL]. Acesso em: [DD/MM/AAAA].

BRASIL. 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: [INSERIR URL DO PLANALTO OU DIÁRIO OFICIAL]. Acesso em: [DD/MM/AAAA].

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 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF). Disponível em: [INSERIR URL DO PLANALTO OU DIÁRIO OFICIAL]. Acesso em: [DD/MM/AAAA].

BRASIL. Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). Edição de [INSERIR ANO DA EDIÇÃO UTILIZADA]. Brasília, DF: Tesouro Nacional.

CUIABÁ (Município). Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO). 6º Bimestre dos Exercícios de 2023 e 2024. Disponível em: [INSERIR LINK COMPLETO PARA O PORTAL DE TRANSPARÊNCIA DA PREFEITURA]. Acesso em: [DD/MM/AAAA].

LIMA, J. F.; FIGUEIREDO, N. A. F. de; SANTOS, D. J. dos. Impacto dos Restos a Pagar na Diminuição dos Recursos Financeiros Durante a Execução do Orçamento. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 15., 2015, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FIPECAFI, 2015.

PEIXOTO, C. A. Affiune; PEIXOTO, L. A. S. Restos a pagar – um procedimento contábil legalmente instituído com severas implicações no equilíbrio orçamentário. In:

CONGRESSO INTERNACIONAL DE DESEMPENHO DO SETOR PÚBLICO, 1., 2017, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2017.

SILVA, Alexandre Manoel Ângelo da. Restos a pagar: Implicações sobre a sustentabilidade fiscal e a qualidade do gasto público. Brasília, DF: Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão/Secretaria de Orçamento Federal, 2008. 1 v. Monografia (Prêmio SOF de Monografias, 2007).