

DOS RESTOS A PAGAR

APRESENTAÇÃO

Ao fim de cada exercício, as despesas orçamentárias empenhadas e não pagas serão inscritas em restos a pagar e constituirão a dívida flutuante do ente público. Podem-se distinguir dois tipos de restos a pagar: os processados e os não processados. Entende-se por Restos a Pagar de Despesas Processadas aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez já forneceu o material, prestou o serviço ou executou a obra, e a despesa foi considerada liquidada, estando apta ao pagamento. Nesta fase a despesa processou-se até a liquidação e em termos orçamentários foi considerada realizada, faltando apenas a entrega dos recursos através do pagamento.

Restos a Pagar de Despesa Não Processada são aqueles cujo empenho foi legalmente emitido, mas depende ainda da fase de liquidação, isto é, embora o empenho tenha sido emitido, o objeto adquirido ainda não foi entregue e depende de algum fator para sua regular liquidação; do ponto de vista Orçamentário a despesa não está devidamente processada.

Serão inscritas em restos a pagar as despesas liquidadas e não pagas no exercício financeiro, ou seja, aquelas em que o serviço, obra ou material contratado tenha sido prestado ou entregue e aceito pelo contratante.

Também serão inscritas as despesas não liquidadas quando o serviço ou material contratado tenha sido prestado ou entregue e que se encontre, em 31 de dezembro de cada exercício financeiro, em fase de verificação do direito adquirido pelo credor ou quando o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor estiver vigente.

Assim, para maior transparência, as despesas executadas devem ser segregadas em:

- Despesas liquidadas, consideradas aquelas em que houve a entrega do material ou serviço, nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320/1964; e
- Despesas não liquidadas, inscritas ao encerramento do exercício como restos a pagar não processados.

A inscrição de restos a pagar deve observar as disponibilidades financeiras e condições de modo a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme estabelecido na LRF.

Assim, observa-se que, embora a Lei de Responsabilidade Fiscal não aborde o mérito do que pode ou não ser inscrito em restos a pagar, veda contrair obrigação no último ano do mandato do governante sem que exista a respectiva cobertura financeira, eliminando desta forma as heranças fiscais, conforme disposto no seu art. 42:

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.

1. DA DEFINIÇÃO:

Restos a Pagar são as despesas com compromisso de utilização no orçamento, mas que não foram pagas até o dia 31 de dezembro.

Os restos distinguindo-se em processados e não processados, sendo que as despesas empenhadas e liquidadas, isto é que apresentam documento fiscal e demais que possibilitaram seu processo de liquidação, são chamados de restos processados. As despesas não processadas, são aquelas despesas apenas empenhadas e aguardando a liquidação, nos termos da Lei Federal nº 4.320, de 1964.

Os restos processados não podem ser cancelados, tendo em vista que o fornecedor de bens/serviços cumpriu com a obrigação junto a administração pública, frente a liquidação do documento fiscal, onde a obrigação de pagar não pode deixar de ser efetivada.

A inscrição de despesa em restos a pagar não processados deve ser procedida de análise quanto a sua necessidade e interesse público, bem como a disponibilidade de caixa, frente a falta de motivação, este deve ser anulado.

2. DAS RESPONSABILIDADES

2.1. São responsabilidades do Departamento Contábil:

I – Verificar trimestralmente os empenhos não processados e informar a Secretaria de Finanças para providências frente a sua necessidade, a fim de que, em 31 de dezembro passem o mínimo possível de restos não processados;

II - Verificar mensalmente as despesas liquidadas sem pagamentos, informando a Secretaria de Finanças;

III – Fazer a inscrição e publicar a relação dos restos a pagar no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho;

IV – Analisar e cancelar saldos remanescentes de empenhos nos termos deste manual;

V – Analisar e elaborar anualmente procedimento administrativo de prescrição da dívida passiva relativa aos Restos a Pagar.

2.2. São responsabilidades dos ordenadores de despesa:

I- Compete ao Ordenador de Despesas de cada órgão ou entidade fazer a análise justificativa da inscrição de Restos a Pagar não processados, até o limite das disponibilidades de caixa apuradas no encerramento do exercício, por fonte de recursos, obedecida a ordem cronológica dos empenhos correspondentes.

II – Solicitar a Secretaria de Finanças, excepcionalmente e mediante justificativa formal, dos ordenadores de despesa, da urgência no atendimento às necessidades da sociedade

decorrentes de situações de emergência ou calamidade pública, poderão ser inscritas em restos a pagar as despesas, relativas a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, a serem executadas até 31 de dezembro do próximo exercício.

2.3. São responsabilidades do Secretaria de Finanças/Tesouraria;

I – Verificar trimestralmente os empenhos não processados informados pela contabilidade, e evidenciar ações de análise junto aos ordenadores de despesa, a fim de que, em 31 de dezembro passem o mínimo possível de restos não processados;

II - Verificar mensalmente as despesas liquidadas sem pagamentos, a fim de adequar o cronograma de desembolso por fonte de recurso, as metas de arrecadação mensais executadas, buscando o pagamento das despesas sempre que possível dentro do exercício fiscal;

IV – Analisar, junto com a contabilidade a lista de saldos remanescentes de empenhos nos termos deste manual, para cancelamentos frente a prescrição quinquenal a dívida passiva relativa aos Restos a Pagar.

V - Emitir orientações e instruções acerca da movimentação da despesa e receita, buscando a sua quitação dentro do exercício;

3. DOS PROCEDIMENTOS GERAIS

- I. O empenho de despesa não liquidada deverá ser anulado antes do processo de inscrição de Restos a Pagar, salvo quando:
 - a) vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;
 - b) 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;
 - c) se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas; e
 - d) corresponder a compromissos assumidos no exterior.
- II. Não poderão ser indicados para inscrição em restos a pagar não processados empenhos referentes a despesas com diárias, ajuda de custo e suprimento de fundos.
- III. No encerramento do exercício financeiro serão inscritas em Restos a Pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas, efetuada de forma automática pelo Sistema em data indicada na Norma de Encerramento do exercício.
- IV. Os Restos a Pagar não Processados serão inscritos até o limite das disponibilidades de caixa apuradas no encerramento do exercício, por fonte de recursos, obedecida a ordem cronológica dos empenhos correspondentes.
- V. É vedada a inscrição de Restos a Pagar sem que haja suficiente disponibilidade de caixa assegurada para este fim. Na determinação da disponibilidade de caixa são considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício, ressalvado o disposto no art. 42 da Lei Complementar nº 101 (LRF), de 2000, quando for o caso.

- VI. As despesas que estão nos estágios de empenho ou de liquidação, relativas a transferências, poderão ser inscritas em Restos a Pagar, observadas as condições abaixo:
- a) Quando o convênio ou instrumento congêneres esteja dentro do prazo de vigência e cumpra os requisitos para a sua eficácia, definidos pelas normas que tratam da transferência de recursos da União por meio desses instrumentos;
 - b) Exista a garantia da liberação dos recursos financeiros por parte da concedente;
 - c) A despesa tenha sido liquidada com base na conclusão da análise técnica do objeto pactuado, em conformidade com a documentação que suportou o instrumento e, conseqüentemente, a comunicação de sua aprovação ao conveniente;
 - d) O cronograma de desembolso preveja parcelas financeiras não liberadas até o encerramento do exercício.
 - e) Os restos a pagar processados relativos a transferências voluntárias devem contemplar, única e exclusivamente, valores cujas exigências para o repasse financeiro estejam integralmente satisfeitas, conforme disposto na legislação que rege o instrumento celebrado (convênio, contrato de repasse, termo de parceria, etc., por exemplo).
 - f) Aplica-se a disposições contidas no subitem anterior às transferências obrigatórias, no que couber.
- VII. A inscrição de despesas como Restos a Pagar ocorrerá no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho, sendo que as despesas liquidadas deverão ser pagas, preferencialmente, até último dia útil do ano financeiro.
- VIII. As despesas inscritas em Restos a Pagar não Processados que não forem liquidadas até 31 de julho terão os saldos remanescentes de empenhos cancelados no dia 1º de agosto, observado o cumprimento dos limites constitucionais e legais.
- IX. Em caso de comprovada necessidade de liquidação em data posterior a 31 de julho, deverá ser encaminhado à Secretaria de Municipal de Finanças, pelo ordenador da respectiva despesa, protocolo devidamente justificado até o dia 15 de julho, com a previsão atualizada de liquidação da despesa.
- X. Permanecerão válidos, após a data estabelecida no item anterior, os restos a pagar não processados que se refiram a despesas:
- a. De Saúde e Educação devidamente motivados pelo ordenador de despesa;
 - b. decorrentes de emendas individuais impositivas ou decorrentes de emendas de iniciativa de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal impositivas;
 - c. decorrente de convênios, operações de crédito, termos de parceria e outros instrumentos congêneres;
 - d. na hipótese de aquisição de bens, a despesa verificada pela quantidade parcial entregue, atestada e aferida; ou
 - e. na hipótese de realização de serviços e obras, a despesa verificada pela realização parcial com a medição correspondente atestada e aferida.
- XI. Restando RP de exercícios anteriores, proceder anualmente ato administrativo instruído com relatório e decreto de prescrição quinquenal a dívida passiva relativa aos Restos a pagar inscritos, primando pela publicidade dos atos.
- a. Fazer publicar anualmente, edital identificando a data da prescrição quinquenal dos restos a pagar inscritos;
 - b. Proceder o cancelamento dos restos a pagar após a data de prescrição quinquenal;

- c. Após o cancelamento da inscrição das despesas com Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação orçamentária destinada a despesas de exercícios anteriores.
 - d. Somente após o reconhecimento da dívida pela autoridade competente, as despesas que não tenham sido processadas na época própria e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício serão classificados como despesas de exercícios anteriores.
- XII. Após o cancelamento da inscrição das despesas com Restos a Pagar, até o prazo máximo de dois anos e meio após o seu cancelamento, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação orçamentária destinada a despesas de exercícios anteriores;

4. EVIDENCIAÇÕES CONTÁBEIS

4.1 - Os valores das despesas empenhadas não liquidadas a liquidar, não liquidadas em liquidação e liquidadas são contabilizados nas contas contábeis do grupo de Controle da Execução do Planejamento e Orçamento do Plano de Contas.

4.2 – As despesas empenhadas não liquidadas distinguem-se em a liquidar e em liquidação.

4.3 – As despesas empenhadas não liquidadas a liquidar são os empenhos ainda pendentes, não existindo ainda o direito líquido e certo de pagamento, caracterizando-se como restos a pagar não processados a liquidar.

4.3.1 - A reinscrição em Restos a Pagar Não Processados a liquidar ocorre pela transposição de saldo dos empenhos que não tiveram sua liquidação iniciada até o encerramento do exercício.

4.4 - As despesas empenhadas não liquidadas em liquidação são os empenhos que já tiveram a sua execução iniciada, porém a sua liquidação não pode ser efetuada, pois o bem e/ou serviço contratado não foi entregue, atestado ou aferido totalmente. É caracterizado como restos a pagar não processados em liquidação.

4.4.1 - A reinscrição em Restos a Pagar Não Processados em liquidação ocorre pela transposição de saldo dos empenhos que tiveram a sua execução iniciada até o encerramento do exercício.

4.5 - As despesas empenhadas liquidadas se referem a créditos empenhados onde o credor já cumpriu todas as formalidades legais e habilitado o respectivo pagamento. É caracterizado como restos a pagar processados no exercício que está sendo encerrado.

4.5.1 - A reinscrição em Restos a Pagar Processados ocorre pela transposição de saldo dos empenhos que não foram pagos até o encerramento do exercício.

5. DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

No Brasil observamos que com a prioridade atingir as metas de superávit primário, o governo federal faz o contingenciamento nos primeiros meses do ano e depois de alcançar a meta fiscal a liberação de recursos ocorre de forma mais intensa. Isso leva a uma escassez de recursos nos

primeiros meses do ano e a um excesso no final, colaborando para as vultosas cifras empenhadas nos últimos trimestres, como observado no estudo de Ribeiro (2010) e Alves (2011).

O gasto de final de ano é feito então de forma apressada para que não sejam perdidos os recursos, favorecendo a inscrição em Restos a Pagar por parte da união e por consequência dos municípios (ALVES, 2011).

Embora a doutrina não fale em Restos a Pagar como uma exceção da anualidade orçamentária, ele reduz a rigidez do princípio, sendo que os Restos a Pagar são despesas que, ao término do exercício, apesar de terem sido empenhadas, não foram pagas. Para muitos é um instrumento que prejudica a execução orçamentária; para outros é a forma brasileira de flexibilizar o princípio da anualidade orçamentária.

No entanto, não podemos esquecer que os Restos a Pagar são compromissos financeiros exigíveis que compõem a dívida flutuante e decorrem da observância do Regime de Competência para as despesas (FERNANDES, 2004).

Por sua vez, a maioria das publicações incisivamente critica o instrumento do restos a pagar. Gerardo (2010) sugere adequação na normatização ou mesmo a extinção do expediente Restos a Pagar, além da adoção de orçamento plurianual para as despesas de investimento como forma de melhorar a qualidade do planejamento e gestão orçamentária.

Nesse contexto sobre as potencialidades da adoção de um orçamento plurianual, conhecer a flexibilização dada pelos Restos a Pagar torna-se essencial juntamente com um bom planejamento da execução orçamentária a análise mensal pautada das metas de arrecadação e do cronograma de desembolso, necessários a atuação para mitigar problemas fiscais.