

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU
FACULDADES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LUCAS BIANCHINI

**OS IMPACTOS DOS RESTOS A PAGAR NO ORÇAMENTO DA PREFEITURA DE
UBERLÂNDIA**

**UBERLÂNDIA
DEZEMBRO DE 2019**

LUCAS BIANCHINI

**OS IMPACTOS DOS RESTOS A PAGAR NO ORÇAMENTO DA PREFEITURA DE
UBERLÂNDIA**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.^a Dr.^a Maria Elisabeth M.C.
Andrade.

**UBERLÂNDIA
DEZEMBRO DE 2019**

LUCAS BIANCHINI

Os impactos dos restos a pagar no orçamento da prefeitura de Uberlândia

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca de Avaliação:

Prof.^a Dr.^a Maria Elisabeth M.C. Andrade.
Orientadora

Membro

Membro

Uberlândia (MG), ____ Novembro de 2019

RESUMO

O objetivo desta pesquisa foi investigar a evolução da inscrição de restos a pagar na Prefeitura Municipal de Uberlândia no período do 2015 a 2018 e seus impactos no orçamento do município. Os restos a pagar são despesas públicas que foram empenhadas durante o exercício, mas que ainda não foram pagas até o final do ano civil. Para atingir o objetivo foi realizada uma pesquisa de caráter quantitativo, exploratória, e quanto aos seus procedimentos técnicos ela é classificada como documental. Os resultados apontaram que em relação ao empenho, o ano de 2016 teve o menor índice de inscrito em restos a pagar atingindo uma taxa de 3,74%, porém nos anos seguinte este valor aumentou e chegou a um percentual de 9,66% em 2018. Em relação aos restos a pagar processados e não processados, observou-se que do montante total 66,87% não são processados e 33,13% são processados.

Palavras-chave: Restos a Pagar. Execução Orçamentária. Contabilidade Pública.

ABSTRACT

The objective of this research was to investigate the evolution of the registration of unpaid commitments in the City Hall of Uberlândia from 2015 to 2018 and its impacts on the municipal budget. Unpaid commitments is public expenditure that was committed during the year but has not yet been paid by the end of the calendar year. In order to achieve the objective, a quantitative and exploratory research was conducted, and its technical procedures are classified as documentary. The results showed that in relation to the commitment, 2016 had the lowest index of subscriptions to be paid reaching a rate of 3.74%, but in the following years this figure increased and reached a percentage of 9.66% in 2018. For processed and unprocessed remains payable, it was noted that of the total amount 66.87% is not processed and 33,13% is processed.

Keywords: *Unpaid Commitments. Budget Execution. Public Accounting.*

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho realiza um estudo sobre a inscrição de restos a pagar na Prefeitura Municipal de Uberlândia - PMU, analisando as entradas e saídas de restos a pagar nos últimos quatro anos.

Entende-se por restos a pagar uma despesa empenhada e não paga até o dia 31 de dezembro, além disso, no aspecto orçamentário, a despesa deve percorrer por mais dois estágios: a liquidação e a execução (KOHAMA, 2010).

Para Carvalho (2012) o aumento da conta restos a pagar é um tema citado por diversos autores, visto que os valores inscritos nesta conta não são contabilizados no momento de sua inscrição, camuflando a economia orçamentária. Como a inscrição de restos a pagar não é interrompida no final do exercício, isso acarreta em uma garantia de que o credor irá receber seus direitos, resultando em uma outra forma de encarar o princípio da anualidade orçamentária (CARVALHO, 2012).

Além disso, foi observado que o tema restos a pagar é bastante recorrente na contabilidade pública, pois o governo acaba utilizando contas como essa para postergar o pagamento das despesas, o que pode acarretar em um aumento nos gastos, e que pode dificultar o cumprimento da execução orçamentária dos anos seguintes (AUGUSTINHO; OLIVEIRA; LIMA, 2013).

Sobre a visão de restos a pagar Aquino e Azevedo (2017) abordam que, o tema “restos a pagar” é discutido nas pesquisas nacionais como uma medida de endividamento. Ou, ainda, é associado a manobras fiscais. A inscrição de restos a pagar é vista de uma forma negativa pois o poder público acaba gastando recursos do ano corrente para cobrir as despesas dos anos anteriores, além de uma ausência de limites para inscrição das despesas na conta de restos a pagar, então evidencia-se a falta de transparência do governo ao utilizar essa conta (FURIATI, 2011).

Levando em consideração o possível aumento do endividamento e outros problemas encontrados durante a inscrição e execução orçamentária, este trabalho busca analisar a evolução na execução de restos a pagar durante os últimos quatro anos na Prefeitura Municipal de Uberlândia, tendo em vista poder contribuir com possíveis melhorias para o tema e suas perspectivas para o futuro.

Diante do exposto, levanta-se a seguinte problemática: Qual a evolução dos restos a pagar na execução orçamentária da Prefeitura Municipal de Uberlândia de 2015 a 2018?

Portanto, o objetivo geral desta pesquisa é investigar a evolução da inscrição de restos a pagar na Prefeitura Municipal de Uberlândia no período do 2015 a 2018 e seus impactos no orçamento do município. E como objetivos específicos: (a) analisar o registro de inscrição de restos a pagar na Prefeitura Municipal de Uberlândia nos últimos quatro anos; (b) investigar o impacto na execução orçamentária de restos a pagar da Prefeitura Municipal de Uberlândia.

O período foi escolhido com o objetivo de averiguar se houve alteração no registro de restos a pagar quando houve a mudança de gestor, ou seja, 2015 e 2016 em que o Prefeito era Gilmar Alves Machado e 2017 e 2018, Odelmo Leão Carneiro Sobrinho.

Este estudo justifica-se tendo em vista que o tema é um dos entraves enfrentados na execução orçamentária nos órgãos públicos (FURTADO, 2010). De acordo com Fernandes (2004) a entidade pública encarrega-se de obrigações que estão fora de sua capacidade de pagamento, sendo assim os restos a pagar se tornam um método de financiamento para a entidade pública, acarretando em possíveis dificuldades no cumprimento de receitas futuras.

Desta forma, segundo Camargo (2014), a utilização dos restos a pagar como ferramenta de apoio para a execução orçamentária se torna tendenciosa em algumas circunstâncias, conseguindo comprometer o setor público, que em alguns casos procura apenas o seu próprio benefício.

Ao se realizar o estudo da execução orçamentária da prefeitura de Uberlândia, é possível encontrar nas inscrições de restos a pagar os seus possíveis problemas e de que maneira eles afetam a execução orçamentária do município.

Assim, esta pesquisa além desta introdução, possui mais 04 seções. A próxima traz o embasamento teórico, seguido dos aspectos metodológicos. A quarta seção faz a análise dos resultados encontrados e por fim são realizadas as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção será retratado o embasamento teórico deste trabalho e está dividido em três. A primeira traz os conceitos de execução orçamentária, seguida dos restos a pagar e por último os estudos anteriores quanto ao tema.

2.1 Execução Orçamentária

Segundo a Lei nº 4.320/64 a execução orçamentária é realizada a partir do acontecimento das despesas públicas fixadas, sendo elas divididas em três etapas: empenho, liquidação e pagamento.

O empenho da despesa acontece quando a autoridade responsável gera para o Estado uma obrigação de pagamento, a segunda etapa de liquidação ocorre no momento em que o governo verifica se recebeu o direito adquirido pelo credor, a partir dos títulos e documentos comprobatórios do correspondente crédito, por fim a terceira etapa de pagamento será realizada após a regulação da liquidação, quando a autoridade competente ordenar que a despesa deve ser paga (BRASIL, 1964).

Giacomoni (2010) ensina que “No Brasil, o exercício financeiro observado pelo setor público coincide com o ano civil; portanto, os orçamentos anuais são executados no período de 1ª de janeiro a 31 de dezembro de cada ano”.

A execução orçamentária é realizada de acordo com a Lei Orçamentária Anual (LOA). Para que seja liberada a verba do governo é necessário a realização de diversos procedimentos para alocar o que deve ser gasto nas despesas públicas, como a realização de projetos, editais e discussões, e somente depois da publicação da lei orçamentária anual que os procedimentos licitatórios são começados (FURIATI, 2011).

A execução no processo orçamentário ocorre quando o valor especificado na Lei Orçamentária Anual (LOA) apresenta uma natureza financeira de entradas e saídas de recursos. Então, a Administração Pública por sua vez, realiza os programas governamentais contidos no orçamento (CASTRO; GARCIA, 2008).

A Lei Orçamentária Anual tem que respeitar o princípio da anualidade, ou seja, a execução do orçamento é por um período de um ano (FURIATI, 2011). Segundo o autor ao final de cada ano civil, as despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas e não pagas, ou ainda, que foram liquidadas, mas não pagas. A próxima seção explica o que vem a ser os restos a pagar no setor público.

2.2 Restos a Pagar

De acordo com o art. 36 da Lei nº 4.320/64, consideram-se restos a pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas.

Ainda discorrendo sobre o assunto, Silva (2007) diz que as despesas públicas são retratadas em duas diferentes categorias de despesa, sendo elas: as realizadas e pagas dentro do exercício financeiro e as realizadas e não pagas dentro do exercício financeiro, que são intituladas de restos a pagar processados, as despesas que foram empenhadas e ainda não foram realizadas, mas elas podem ser realizadas e pagas no exercício financeiro seguinte, sendo assim denominadas de restos a pagar não processados.

No que se diz respeito aos restos a pagar processados, Costa et al. (2013, p. 246) conclui que:

Em relação aos restos a pagar processados, visto serem despesas liquidadas, já produziram os efeitos capazes de alterar a posição patrimonial da entidade, quer seja por sua alteração de qualificação ou por mudança quantitativa, devendo, dessa forma, ser contabilizado em contas patrimoniais, mais precisamente no Passivo das entidades.

Já os não processados, Costa et al. (2013, p. 245) afirma que:

... pode-se compreender que os restos a pagar não processados, em geral, não se caracterizam como despesas do período de sua inscrição, uma vez que seriam apenas um ato administrativo de empenhamento sujeito a implemento de condição, não sendo por isso considerados como despesa do período, uma vez que seu fato gerador ainda não ocorreu, qual seja, a liquidação do empenho.

Desta forma, as despesas processadas são aquelas em que o fornecedor já de fato entregou o bem ou prestou o serviço, mas ainda não recebeu o pagamento pela administração pública, por outro lado as não processadas se referem aos direitos do credor que ainda não foram recebidos, ou seja, o fornecedor não recebeu o pagamento, e nem efetuou o direito adquirido (KOHAMA, 2010).

A utilização da conta de restos a pagar vem sendo manuseada pelo governo de várias maneiras, e conforme Castro e Garcia (2008) esta ação possibilitou a quebra do princípio da anualidade da despesa, devido a despesa ser lançada no resultado do exercício, não possuindo uma contrapartida em bens ou serviços realizados no próprio exercício, fazendo com que a entidade evidencie um resultado patrimonial irreal.

Aquino e Azevedo (2017) abordam que o uso dos restos a pagar não processados poderia ser explicado, caso o fator ocorrente seja fatos imprevistos ou delonga na entrega de um serviço prestado, porém se os gastos forem continuados e previstos, não haverá uma explicação coerente para a utilização desta conta.

A próxima subseção traz os estudos anteriores quanto ao tema.

2.3 Estudos Anteriores

Aquino e Azevedo (2017) investigaram a relação entre a quantidade de inscritos em restos a pagar e o uso da “contabilidade criativa” com o propósito de cumprir à meta fiscal do governo federal. Durante a análise dos períodos de 2002 a 2012, foi evidenciado que, mesmo havendo um aumento de 10 vezes no volume de inscritos em restos a pagar, não foi possível cumprir as metas fiscais estabelecidas. Os autores concluíram que as despesas deixadas para o exercício seguinte irão dificultar ainda mais o cumprimento das metas fiscais dos anos seguintes.

Coelho et al. (2019) estudaram os reflexos das ações realizadas por uma instituição pública de ensino superior na gestão dos restos a pagar no período de 2011 a 2016. Os autores analisaram o montante total empenhado e inscrito do período e evidenciaram que nas despesas de capital houve uma grande inscrição em restos a pagar, observou-se também que uma grande parte dos restos a pagar não processados são oriundas da prestação de serviços por pessoas jurídicas à órgãos públicos. Referente a evolução da inscrição de restos a pagar ao longo dos anos, constatou-se que houve uma queda devido a um aumento na interação com fiscais de contrato, treinamentos realizados para ordenadores de despesa e a implementação de procedimentos específicos.

Garcia Filho et al. (2015) estudou o comportamento das inscrições dos restos a pagar não processados entre os períodos de 2003 a 2013 e a correlação com as transferências voluntárias. Durante os períodos analisados foi observado um aumento nas inscrições do período. Ao final do estudo, foi apurado indícios de má aplicação de recursos públicos, visto que no caso de inadimplência a correlação é positiva neste tipo de circunstância.

Santos (2013) analisou as consequências causadas a contabilidade pública devido a inscrição e cancelamento de restos a pagar não processados verificados em capitais dos estados da região Nordeste do Brasil no período de 2008 a 2009. Nos períodos estudados foi constatado mudanças na inscrição e no cancelamento de restos a pagar não processados. Concluíram então que as despesas inscritas em restos a pagar não processados prejudicam o planejamento orçamentário público, visto que as despesas ainda não foram liquidadas, tornando-as mais sujeitas a serem canceladas.

Com o objetivo de analisar e evidenciar os reflexos contábeis causados pelo cancelamento das despesas públicas dos restos a pagar da União, foi analisado as contas públicas disponível na Secretária do Tesouros Nacional (STN) entre os períodos de 1999 a

2003, Silva (2007) encontrou que o cancelamento de tais contas afeta contabilmente no valor das despesas que já tinham sido liquidadas e evidenciadas pelos poderes e órgãos da União.

De acordo com os estudos demonstrados, percebe-se que a temática de restos a pagar ainda é recorrente entre diversos autores. No entanto também é possível notar a necessidade de estudos que investiguem as práticas adotadas pelos municípios em relação aos restos a pagar e seus impactos na execução orçamentária.

3 METODOLOGIA

Essa pesquisa possui caráter Quantitativo e quanto a sua definição, segundo Fonseca (2002) a pesquisa quantitativa usa da linguagem matemática para retratar as causas dos fenômenos e as relações entre variáveis, ela também possui um foco em sua objetividade, empregando uma análise de dados, que foram coletados por meio de instrumentos padronizados e neutros.

Também, utilizando-se de métodos estatísticos assim como a criação de tabelas e gráficos analíticos a partir dos dados públicos coletados da Prefeitura Municipal de Uberlândia, para realizar uma comparação dos restos a pagar inscritos no período de 2015 a 2018, e seus impactos na execução orçamentária do município.

Referente ao tipo de pesquisa este trabalho possui um caráter exploratório, com o objetivo de se obter uma ampla visão dos problemas encontrado pelo assunto. Referente a sua definição, segundo Gil (2008, p. 27)

As pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceito e ideias, tendo em vista a formulação de problemas precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores. De todos os tipos de pesquisa, estas são as que apresentam menor rigidez no planejamento.

Quanto aos seus procedimentos técnicos, essa pesquisa é considerada documental, a qual será realizada uma coleta de dados contábeis da Prefeitura Municipal de Uberlândia entre o período de 2015 a 2018. E quanto a sua descrição, de acordo com Gil (2008) a pesquisa documental se foca em materiais que ainda não foram analisados analiticamente, e que ainda podem ser manuseados conforme os objetivos da pesquisa.

3.1 Procedimento para coleta de dados

Os dados desta pesquisa foram coletados on-line no Portal da Transparência do Município de Uberlândia, onde foram utilizadas informações do balanço financeiro e orçamentário do município, tomando como base os anos de 2015 a 2018, para construção de tabelas analíticas, pela planilha do excel a fim de facilitar a interpretação dos resultados coletados.

Este estudo retrata apenas a inscrição em restos a pagar dos períodos analisados, portanto não foram considerados os saldos dos cancelamentos, pagamentos e reinscrições de restos a pagar

Para que a elaboração das tabelas e gráficos fossem concluídas, foi realizada a seleção de algumas informações. A seleção de filtros foi baseada na metodologia de Carvalho (2012). Deste modo, os filtros selecionados neste estudo foram: ano referência, valor financeiro dos Restos a Pagar processados, valor financeiro dos Restos a Pagar não processados, valor financeiro total de Restos a Pagar e valor financeiro dos Restos a Pagar empenhado (CARVALHO, 2012, p. 8).

O próximo tópico traz a análise dos resultados.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

Neste capítulo são apresentados os resultados, de modo a atingir os objetivos da pesquisa.

A Tabela 1 mostra os valores empenhados e inscritos em restos a pagar no período de 2015 a 2018 do município de Uberlândia, proporcionando uma perspectiva geral da inscrição de restos a pagar.

Tabela 1 - Valores empenhados e inscritos em Restos a Pagar no período de 2015 a 2018, em R\$

Ano	Empenhado	Restos a Pagar Inscritos	%
2015	1.872.844.749,64	257.565.400,53	13,75%
2016	1.949.519.800,99	74.869.624,40	3,84%
2017	2.038.217.897,92	150.461.045,27	7,38%
2018	2.216.136.785,63	214.150.516,63	9,66%
Total	8.076.719.234,18	697.046.586,83	8,63%

Fonte: Dados da pesquisa

Verifica-se que durante todos os anos analisados as porcentagens de restos a pagar inscritos em relação as despesas empenhadas não alcançaram taxas maiores que 14%, sendo a maior taxa 13,75% (2015) e a menor 3,84% (2016). Assim, percebe-se que durante o ano de 2016 houve uma diminuição significativa da proporção de restos a pagar, chegando a uma variação de 9,91% comparado a 2015, indicando que neste ano foi possível realizar um melhor planejamento para a execução e o pagamento das despesas. Coelho et al. (2019) encontrou no seu estudo que a diminuição nos valores inscritos em restos a pagar, ocorreu devido a um aumento de interações fiscais de contrato, treinamentos realizados para ordenadores de despesa e implementação de procedimentos específicos.

Em relação aos anos de 2017 e 2018, foi constatado que houve um crescimento das porcentagens de restos a pagar inscritos se comparado a 2016, atingindo taxas de 7,38% (2017) e 9,66% (2018).

Também pode ser observado que durante o período analisado o empenho das despesas aumenta de maneira crescente chegando a um valor de R\$ 2.216.136.785,63 no ano de 2018, enquanto a inscrição em restos a pagar sofreu oscilações durante os anos, porém em 2018 chegou ao valor de R\$ 214.150.516,63 menor que o valor de R\$ 257.565.400,53 inscrito em 2015.

Conclui-se, portanto, que houve uma diminuição das inscrições em 2016 onde o prefeito ainda era o Gilmar Alves Machado. Vale destacar que foi o último ano de mandato. Analisando os anos de 2017 e 2018 foi evidenciado um aumento de inscrição em restos a pagar, os quais foram geridos pelo prefeito Odelmo Leão Carneiro Sobrinho, entretanto, menor que 2015, do mandato anterior.

A Tabela 2 evidencia o valor total inscrito em restos a pagar no período de 2015 a 2018 do município de Uberlândia, dividindo em restos a pagar processados e restos a pagar não processados.

Tabela – 2 Montante de Restos a Pagar processados e Restos a Pagar não processados, em R\$

Ano	Restos a Pagar Processados	%	Restos a Pagar Não Processados	%	Total
2015	98.291.301,65	38,16%	159.274.098,88	61,84%	257.565.400,53
2016	29.761.716,26	39,75%	45.107.908,14	60,25%	74.869.624,40
2017	59.616.726,00	39,62%	90.844.319,27	60,38%	150.461.045,27
2018	43.235.879,88	20,19%	170.914.636,75	79,81%	214.150.516,63
Total	230.905.623,79	33,13%	466.140.963,04	66,87%	697.046.586,83

Fonte: Dados da pesquisa

A partir da análise de dados, foi encontrado que a proporção de restos a pagar processados se manteve constante até o ano de 2017. Com uma taxa de 20,19%, o ano de 2018 foi o que atingiu a menor porcentagem de restos a pagar processados. Conforme já definido no referencial teórico restos a pagar processados são despesas liquidadas, ou seja, o bem ou o serviço já foi executado (COSTA et al. 2013). Nesse caso, é pouco provável que haja cancelamento do restos a pagar.

Os restos a pagar não processados também se mantiveram constantes até o ano de 2017. Em 2018 foi registrado uma taxa de 79,81%, atingindo a maior porcentagem de restos a pagar não processados do período. Como já dito no referencial teórico, restos a pagar não processados são aqueles cujo o empenho já foi emitido, porém mesmo sendo vinculado, ainda depende de algum fator para realizar a sua liquidação e posteriormente o seu pagamento (COSTA et. al. 2013). Podem ocorrer vários fatores que podem a vir a cancelar despesas inseridas em restos a pagar.

De acordo com o estudo de Carvalho (2012) a grande quantidade de restos a pagar não processados pode-se ocorrer devido ao volume de dotações serem superiores à sua capacidade de execução. Ainda, discorrendo sobre o assunto Carvalho (2012 p. 43) cita que o contingenciamento, empecilhos burocráticos, mal elaboração de projetos, dificuldades em processos licitatórios, controle exagerado, entre outros, estão entre as prováveis explicações para uma execução inferior a esperada.

No estudo realizado por Alves (2011) foi constatado que uma possível explicação para o grande volume de inscrições em restos a pagar não processados, seria a utilização dos mesmos como método de evitar a perda de recursos.

Conclui-se então, durante a gestão do prefeito Gilmar Alves Machado houve uma constante proporção de aproximadamente 40% restos a pagar processados e 60% restos a pagar não processados, nos anos analisados de 2015 a 2016. Ressaltando que em 2015 o valor de restos a pagar inscritos foi de R\$ 257.564.400,53 e em 2016 houve uma redução nas inscrições, atingindo o valor de R\$ 74.869.624,40.

Analisando os anos 2017 e 2018 na gestão do prefeito Odelmo Leão Carneiro Sobrinho, foi encontrado que em 2017 a proporção de restos a pagar processado e não processados continuou a mesma, alcançando valores aproximados de 40% e 60% respectivamente. Já em 2018 a proporção de restos a pagar não processados aumentou para aproximadamente 80%, dando indícios de que a dotação está maior que a capacidade de execução dos bens ou serviços do município.

A Tabela 3 mostra o saldo financeiro total que o município possuía na hora de realizar as inscrições em restos a pagar.

Tabela 3 – Montante de Restos a Pagar e Saldo Financeiro Total do Exercício referente, em R\$

Ano	Restos a Pagar Inscritos	Saldo Financeiro Total	%
2015	257.565.400,53	679.849.202,93	37,89%
2016	74.869.624,40	670.926.430,18	11,16%
2017	150.461.045,27	687.112.228,65	21,90%
2018	214.150.516,63	788.353.133,60	27,16%
Total	697.046.586,83	2.826.240.995,36	24,66%

Fonte: Dados da pesquisa

A partir da tabela acima podemos afirmar que em todos os anos analisados o município de Uberlândia possuía saldo financeiro suficiente para realizar as inscrições em restos a pagar, evidenciando que não foi inscrito em restos a pagar valores excessivos.

Diante dos dados analisados, destaca-se que em 2015 os restos a pagar inscritos atingiu o seu ápice de 37,89% em relação ao disponível, enquanto o ano seguinte de 2016 alcançou sua menor porcentagem 11,16%. Isto aponta que no final do governo de Gilmar Alves Machado foi possível alcançar uma taxa bem menor de inscritos em restos a pagar em relação ao saldo disponível para o exercício seguinte. Nota-se também que no período de 2017 e 2018 administrados pelo prefeito Odelmo Leão Carneiro Sobrinho houve um aumento na proporção de restos a pagar em relação ao saldo orçamentário, atingindo uma taxa de 27,16% no ano de 2018.

Enfim, pode-se concluir que em relação a 2015, o governo atual diminuiu a inscrição em restos a pagar, entretanto em relação a 2016, houve um aumento. Vale destacar que o ano de 2016 foi ano de eleição, o que pode ter influenciado no restos a pagar, o que não deixa de ser vantajoso, pois, mostra que o governo anterior, teve um cuidado com as contas de restos a pagar. Não foi escopo deste estudo analisar o endividamento do município.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho buscou analisar como foi feita execução dos restos a pagar durante os últimos quatro anos da prefeitura Municipal de Uberlândia, realizando um comparativo dos anos de 2015 e 2016 geridos pelo prefeito Gilmar Alves Machado, com os anos de 2017 e 2018 governados pelo prefeito Odelmo Leão Carneiro Sobrinho.

Mediante aos resultados encontrados, foi observado que em relação aos valores empenhados e inscritos do período, teve-se uma variação bastante significativa durante o governo de Gilmar Alves Machado, onde em 2015 foram inscritos restos a pagar no valor de R\$ 257.565.400,53 (13,75%) e em 2016 o valor de R\$ 74.869.624,40 (3,84%) evidenciando que em 2016 a gestão conseguiu uma melhor performance em relação ao cumprimento das despesas orçamentárias. Contudo nos anos analisados de 2017 e 2018 governados pelo Prefeito Odelmo Leão Carneiro Sobrinho os valores de inscrições em restos a pagar aumentaram novamente, chegando a um valor de R\$ 214.150.516,63 (9,66%) em 2018, indicando que houveram mais dificuldades no cumprimento das despesas orçamentárias, entretanto, ainda com um percentual menor do que em 2016 que foi de 13,75%.

Referente aos restos a pagar processados e não processados dos períodos analisados, foi constatado que do montante total de restos a pagar 66,87% representa os restos a pagar não processados

. Durante a gestão do Prefeito Gilmar Alves Machado os restos a pagar não processados se mantiveram constantes com uma média de 60%, já em 2018 durante a gestão do prefeito Odelmo Leão Carneiro Sobrinho ocorreu um aumento e a taxa de restos a pagar não processados passou a ser 79,81%, este resultado evidenciou que no ano analisado a gerência passou a cumprir ainda menos com a realização do bem ou serviço fixado.

Os motivos para que os restos a pagar não processados seja tão elevado nos municípios pode ser explicado pelo estudo de Aquino e Azevedo (2017) o qual salienta que o uso destes seria justificado caso de obras em andamento ou atrasos por fatores externos, porém não seria explicado caso fossem gastos previsíveis e contínuos. O que se observou no estudo foi que o uso de restos a pagar não processados estavam mais centrados em contas fora de investimentos, destacando também que durante a análise dos dados foi encontrado um aumento de inscrição em gastos com pessoal e encargos, contudo por serem considerados contínuos não deveriam ser inscritos em tal conta, comprovando que os prefeitos estão “reservando orçamento” ou encontraram que estes valores não fogem dos limites de gastos com pessoais, quando lançados em restos a pagar não processados (AQUINO; AZEVEDO, 2017, p. 590).

Por fim, espera-se que este estudo possa ter colaborado de alguma forma para o tema, visando entender como se dá a evolução dos restos a pagar de um município e de que maneira

ele pode impactar no orçamento de um município. Considerando o apresentado, pesquisas futuras poderiam analisar a segregação de restos a pagar não processados por natureza de despesa, com o intuito de entender melhor como se deu a evolução de restos a pagar. Além disso, seria interessante realizar uma análise qualitativa sobre os motivos que influenciam os restos a pagar em municípios.

REFERÊNCIAS

Alves, D. P. Carry-over: A flexibilização do princípio da anualidade orçamentária como indutora da qualidade do gasto público e da transparência fiscal. Brasília: **ESAF. Monografia premiada com menção honrosa no XVI Prêmio Tesouro Nacional – 2011. Economia e Contabilidade do Setor Público**. Brasília, 2011. Disponível em:<
http://www.tesouro.gov.br/documents/10180/137713/Premio2011_Tema_2_MH1.pdf>
Acesso em: 23 de outubro de 2018.

AQUINO, A. C. B.; AZEVEDO, R. R. Restos a Pagar e a Perda da Credibilidade Orçamentária. **Revista de Administração Pública**, v. 51, n. 4, p. 580-595, 2017. Disponível em:< <http://www.spell.org.br/documentos/ver/46691/restos-a-pagar-e-a-perda-da-credibilidade-orcamentaria>> Acesso em: 19 de novembro de 2018.

AUGUSTINHO, S. M.; OLIVEIRA, A. G.; LIMA, I. A. A “contabilidade criativa” e a inscrição de restos a pagar como “expediente” para alcançar o superávit primário. **Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 3, n. 4, p. 127-147, 2013. Disponível em:< <http://www.spell.org.br/documentos/ver/38223/a---contabilidade-criativa---e-a-inscricao-de-restos-a-pagar-como---expediente---para-alcancar-o-superavit-primario>>
Acesso em: 19 de novembro de 2018.

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: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>.
Acesso em: 22 de Julho de 2019.

CASTRO, D. P.; GARCIA, L. M. **Contabilidade pública no governo federal**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CAMARGO, A. M. Casuísmos dos Restos a Pagar: uma Análise Legalista e Doutrinária. **Revista de Ciências Gerenciais**, v. 18, n. 27, p. 53–60, 2014. Disponível em:< <http://revista.pgsskroton.com.br/index.php/rcger/article/view/2947/2779>> Acesso em: 22 de Julho de 2019.

CARVALHO, M. B. **Restos a Pagar e a Anualidade Orçamentária**. 2012., Monografia (Especialização em Orçamento Público) Instituto Serzedello Corrêa, Brasília, 2012.

COELHO, G. N. et al. Gestão de restos a pagar: estudo de caso dos resultados alcançados pela UFSC no período de 2011 a 2016. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 18, p. 2738, 2019. Disponível em:<<http://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/2738/2076>>
Acesso em: 19 de setembro de 2019.

COSTA, J. I. F.; TRAVASSOS, S. K. M.; LIBONATI, J. J.; RIBEIRO FILHO, J. F.; SOARES, V. S. Regime de competência aplicado ao setor público: análise no reconhecimento dos restos a pagar não processados e despesas de exercícios anteriores dos municípios brasileiros. **BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, v. 10, n. 3, p. 240-253, 2013. Disponível em: < <http://www.spell.org.br/documentos/ver/13020/regime-de-competencia-aplicado-ao-setor-publico--analise-no-reconhecimento-dos-restos-a-pagar-nao-processados-e-despesas-de-exercicios-antecedentes-dos-municipios-brasileiros> > Acesso em: 19 de novembro de 2018.

COUTO, L. C.; BARBOSA NETO, J. E.; RESENDE, L. L. Flexibilidade do Orçamento Público Perante a Execução Orçamentária. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 19, n. 1, p. 42-54, 2018. Disponível em: < <http://revista.crcmg.org.br/index.php?journal=rmc&page=article&op=view&path%5B%5D=739&path%5B%5D=577594> > Acesso em: 19 de novembro de 2018.

FERNANDES, E. L. B. **Restos a Pagar**. Núcleo de estudos e pesquisas em políticas públicas, governo e gestão. Monografia. Universidade de Brasília, Brasília, 2004.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

FURIATI, A. A. **Restos a pagar e o “orçamento paralelo”**. 2011. 66 f. il., Monografia (Bacharelado em Administração) Universidade de Brasília, Brasília, 2011.

FURTADO, M. D. **Os Impactos dos Restos a Pagar na Administração Orçamentária da Justiça Eleitoral**. 63 f. Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) – Escola de Administração Fazendária – ESAF. Brasília, 2010.

GARCIA FILHO, R. C., MELO, E. J. C., RESENDE, A. L., de ARAUJO NETO, L. M., & MARCINIUK, F. L. (2016). **A evolução dos restos a pagar não processados no período 2003 a 2013 e a correlação com as transferências voluntárias**. CAP Accounting and Management-B4, 9. Disponível em: < <http://revistas.utfpr.edu.br/pb/index.php/CAP/article/view/1863/1517> > Acesso em: 19 de novembro de 2018.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2008.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 11. ed. São Paulo: Atlas 2010.

SILVA, M. C. D. Uma abordagem dos reflexos contábeis decorrentes do cancelamento das despesas públicas dos restos a pagar da união (1999 – 2003). **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, v. 18, n. 43, p. 73-83, 2007. Disponível em:<
<http://www.spell.org.br/documentos/ver/24298/uma-abordagem-dos-reflexos-contabeis-decorrentes-do-cancelamento-das-despesas-publicas-dos-restos-a-pagar-da-uniao--1999-----2003->> Acesso em: 19 de novembro de 2018.

SANTOS, V. S. As consequências, para o orçamento e contabilidade pública, da inscrição e do cancelamento de restos a pagar não processados realizados em capitais estaduais da região do nordeste do Brasil nos exercícios de 2008 e 2009. **Revista Ambiente Contábil- Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036**, v.3, n. 1, p. 37-59, 2011.

VASCONCELOS, C. C. C. **Os impactos financeiros dos restos a pagar na execução orçamentária e financeira das IFES da região Centro-Oeste no período de 2008 a 2016. 2018**. 111 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública em Rede Nacional) - Universidade Federal de Goiás, Aparecida de Goiânia, 2018.