

Evolução do estoque de restos a pagar e análise dos fatores condicionantes¹⁹

Eduardo Nogueira

O volume de restos a pagar inscritos no exercício, em termos reais, está acima de R\$ 200 bilhões há mais de 15 anos, e se aproxima, novamente, dos R\$ 300 bilhões. Os programas adotados para reduzir o estoque praticamente não surtiram efeito. Dadas a legislação vigente e a análise dos fatores condicionantes, é provável que o volume de restos a pagar volte a crescer nos próximos anos, retornando a pressão sobre a execução orçamentária.

Introdução

Na presente seção, a IFI efetua uma análise do estoque e da dinâmica de evolução dos restos a pagar (RAP) ao longo dos últimos anos, investigando as causas que fazem os RAP se perpetuarem.

Importa salientar que o conceito de restos a pagar engloba aquelas despesas que foram empenhadas, mas não efetivamente pagas ou canceladas, até o término do exercício fiscal. No Brasil, este marco corresponde ao calendário civil, em 31 de dezembro. Este fenômeno contábil está intrinsecamente ligado aos estágios constitutivos da despesa pública, os quais são delineados por meio do empenho, liquidação e pagamento, como determina o Capítulo III do Título VI da Lei nº 4.320/1964²⁰.

O empenho marca a etapa inicial de comprometimento do orçamento público, destinando-se à reserva de recursos financeiros para a futura aquisição de bens ou realização de obras e serviços. Segue-se a liquidação, etapa na qual se verifica a efetiva prestação do serviço ou entrega do bem, fundamentando o direito adquirido ao pagamento por parte do credor, baseado na documentação comprobatória pertinente, nos termos do art. 63 da Lei nº 4.320, de 1964. O pagamento, por fim, consome o processo, extinguindo a obrigação financeira do devedor mediante a efetiva transferência dos recursos.

A não realização do pagamento dentro do exercício financeiro em que o empenho foi efetuado acarreta na inscrição da despesa em restos a pagar. Nesse momento, os restos a pagar são classificados em duas categorias: processados e não processados. Os restos a pagar processados (RPP) referem-se a despesas que, já tendo sido empenhadas e liquidadas, permanecem pendentes de pagamento. Por outro lado, os restos a pagar não processados (RPNP) dizem respeito àquelas despesas empenhadas, mas que não concluíram o estágio de liquidação, e, conseqüentemente, não foram pagas até o encerramento do exercício financeiro.

Cabe ressaltar que os restos a pagar, conforme delineado no art. 36 da Lei nº 4.320, representam uma ferramenta legal essencial para a reconciliação do princípio da anualidade orçamentária, que confina as autorizações de despesa ao ano fiscal vigente, com as despesas que, por diversos motivos, não conseguiram cumprir todos os estágios de execução dentro do período orçamentário designado.

Dessa forma, os restos a pagar simbolizam, em essência, as obrigações financeiras pendentes do ente público ao término do exercício, configurando-se como verdadeiras contas a pagar do setor público. Embora se refiram a obrigações de gastos com origem em exercícios passados, os RAP não se confundem com o instituto das despesas de exercícios anteriores (DEA), previsto no art. 37 da Lei nº 4.320.

Por fim, ressalta-se que a IFI já produziu uma avaliação acerca da execução dos restos a pagar no RAF nº 14²¹, de março de 2018, compreendendo o período entre 2001 e 2018. Esse relatório anterior também explica de forma mais detalhada

¹⁹ Acesse o relatório completo por aqui: <https://www12.senado.leg.br/ifi/publicacoes-1/relatorio/2024/marco/raf-relatorio-de-acompanhamento-fiscal-mar-2024>.

²⁰ Disponível em: <https://tinyurl.com/l4320-1964>.

²¹ Disponível em: <https://tinyurl.com/ifi-raf14>.

as diferenças entre RAP e DEA. O presente estudo complementa, atualiza e amplia a análise anterior para o período compreendido entre 2010 e 2023.

Regulamentação geral

Os restos a pagar foram regulamentados na seção VIII do Decreto nº 93.872, de 1986²², arts. 67 a 70. Embora conte apenas com quatro artigos, essa seção passou por significativas modificações ao longo do tempo, tendo sofrido ao menos nove alterações²³ desde a redação inicial, sendo seis realizadas após 2018.

Inicialmente, cabe destacar que a inscrição de restos a pagar deve observar as disponibilidades financeiras e condições da legislação pertinente, de modo a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme estabelecido na Lei Complementar (LC) nº 101²⁴, de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Assim, os empenhos a serem inscritos e reinscritos em restos a pagar a cada exercício financeiro poderão ter seus limites estabelecidos pelo Ministério da Fazenda²⁵.

De forma geral (art. 68, § 2º), o Decreto nº 93.872, de 1986, estabelece que os restos a pagar inscritos na condição de não processados e que não forem liquidados serão bloqueados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) em 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição e serão mantidos os referidos saldos em conta contábil específica no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi). O mesmo decreto determina que todos os saldos de restos a pagar que permanecerem bloqueados no Siafi até o encerramento do exercício financeiro serão cancelados pela STN (art. 68, § 6º).

Entretanto, não serão objeto de bloqueio os restos a pagar não processados relativos às despesas: (i) do Ministério da Saúde; (ii) decorrentes de emendas individuais impositivas²⁶, cujos empenhos tenham sido emitidos a partir do exercício financeiro de 2016; e (iii) as decorrentes de emendas impositivas de iniciativa de bancada de parlamentares de Estado ou do Distrito Federal²⁷, cujos empenhos tenham sido emitidos a partir do exercício financeiro de 2020 (art. 68, § 3º).

Os saldos dos restos a pagar bloqueados poderão ser desbloqueados até 31 de dezembro do exercício em que ocorreu o bloqueio, desde que a sua execução tenha sido iniciada²⁸ até 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição, na hipótese das despesas executadas diretamente pelos órgãos e pelas entidades da União; ou que os seus instrumentos estejam vigentes e cumpram os requisitos para a sua eficácia²⁹, na hipótese das transferências de recursos da União aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios, aos consórcios públicos, aos serviços sociais autônomos e às entidades privadas sem fins lucrativos (art. 68, § 4º).

Os restos a pagar não processados, desbloqueados nesses termos, e que não forem liquidados, serão cancelados em 31 de dezembro do ano subsequente ao do bloqueio (art. 68, § 7º). Após o cancelamento da inscrição da despesa como Restos a Pagar, o pagamento que vier a ser reclamado poderá ser atendido à conta de dotação destinada a despesas de exercícios anteriores (art. 69).

²² Disponível em: <https://tinyurl.com/decreto93872>.

²³ As alterações foram efetuadas pelos seguintes Decretos: 6.708/2008; 7.468/2011; 7.654/2011; 9.428/2018; 9.528/2018; 10.315/2020; 10.535/2020; 11.813/2023 e 11.855/2023. Todos os decretos citados podem ser acessados pelo link disponível no Decreto 93.872/1986.

²⁴ Disponível em: <https://tinyurl.com/cda5bw34>.

²⁵ Os limites financeiros são estabelecidos nos Decretos de Programação Orçamentária e Financeira (DPOF) e os procedimentos operacionais são detalhados no Manual do Siafi, nas Macrofunções (020317 – restos a pagar e 020318 – encerramento do exercício).

²⁶ Discriminadas com identificador de resultado primário 6.

²⁷ Discriminadas com identificador de resultado primário 7.

²⁸ Para fins do disposto, considera-se iniciada a execução da despesa que, na hipótese de aquisição de bens, seja verificada pela quantidade parcial entregue, atestada e aferida; ou que, na hipótese de realização de serviços e obras, seja verificada pela realização parcial com a medição correspondente atestada e aferida (art. 68, § 5º).

²⁹ Definidos pelas normas que tratam da transferência de recursos da União por meio de convênios, contratos de repasse, termos de colaboração, termos de fomento ou instrumentos congêneres.

Importante destacar que, desde 2023³⁰, os restos a pagar não processados relativos às despesas do Programa de Aceleração do Crescimento³¹ (Novo PAC), não serão objeto de bloqueio ou de cancelamento por decurso de prazo (art. 69-A).

Regulamentação específica

Além dos decretos que alteram diretamente a regra geral, outros dispositivos existentes em decretos ou lei esparsas também podem promover alterações no regime de inscrição, reinscrição, bloqueio e cancelamento de RAP, mas normalmente o fazem no sentido de postergar o cancelamento dos restos a pagar.

Cita-se, como exemplo, as exceções criadas para o atendimento das despesas decorrentes da Covid-19³², aplicadas de forma indireta, mediante transferências aos Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios, às instituições privadas sem fins lucrativos ou para emendas impositivas individuais (empenhadas antes de 2016)³³, do Ministério da Saúde e do PAC³⁴, além de diversas prorrogações excepcionais³⁵ sem motivo determinado. Assim, várias das exceções que inicialmente eram pontuais passaram a ser repetidas e depois e incorporadas à regra geral.

Em sentido contrário, o Decreto nº 11.380, de 2023, buscou avaliar a necessidade quanto à manutenção de restos a pagar não processados superiores a R\$ 1 milhão. De acordo com o decreto, a STN deveria realizar, em até cinco dias, bloqueios dos RPNP do Poder Executivo Federal, inscritos até 31 de dezembro de 2022, cabendo às unidades responsáveis pela execução destas despesas efetuar os desbloqueios ou cancelá-los, caso a manutenção dos saldos se mostrasse inadequada.

Vale dizer que esse decreto compunha o conjunto de medidas de ajuste fiscal anunciadas³⁶ pelo Poder Executivo em 12 de janeiro de 2023. No entanto, segundo informações prestadas pela STN³⁷, do montante de R\$ 33,6 bilhões bloqueados, para posterior análise pelas pastas responsáveis pelas despesas, apenas R\$ 679 milhões foram cancelados, o equivalente a 2% do montante bloqueado pelo decreto e a 0,2% do estoque inscrito em restos a pagar em 2023.

Além das constantes mudanças por meio de decretos, também foram observadas, nos últimos anos, alterações nas regras de cancelamento de restos a pagar promovidas diretamente nas Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Como exemplo, cita-se o § 7º do art. 83 da Lei nº 14.194, de 2021³⁸ (LDO 2022), o qual introduziu nova exceção à regra geral de cancelamento de restos a pagar estabelecida no Decreto nº 93.872, de 1986, ou seja, estabeleceu que os restos a pagar relativos a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual, inscritos em 2019 e 2020 somente poderiam ter seus saldos não liquidados cancelados depois de 31 de dezembro de 2023.

Ademais, o art. 172 da Lei nº 14.791, de 2023³⁹ (LDO 2024) determinou que os restos a pagar não processados inscritos a partir do exercício de 2019, vigentes em novembro de 2023, e que se refiram a transferências realizadas pelos órgãos e entidades da administração pública federal aos Estados, Distrito Federal e Municípios ou a descentralizações de crédito realizadas entre órgãos e entidades integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, poderão ser liquidados até 31 de dezembro de 2024.

³⁰ Regra semelhante, tanto para as despesas do PAC, como também para as do Ministério da Educação financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, perdurou entre 2011 e 2018.

³¹ Discriminadas com identificador de resultado primário 3.

³² Decretos 10.579/2020 (<https://tinyurl.com/d10579-2020>) e 10.614/2021 (<https://tinyurl.com/d10614-2021>).

³³ Vide Decretos 8.795/2016 (<https://tinyurl.com/D8795-2016>); 8.939/2016 (<https://tinyurl.com/D8939-2016>); 9.068/2017 (<https://tinyurl.com/D9068-2017>); e 9.086/2017 (<https://tinyurl.com/D9086-2017>).

³⁴ Vide Decreto 7.418/2010 (<https://tinyurl.com/D7418-2010>).

³⁵ Vide Decretos 7.057/2009 (<https://tinyurl.com/D7057-2009>); 8.407/2015 (<https://tinyurl.com/D8407-2015>); 8.466/2015 (<https://tinyurl.com/D8466-2015>); 8.507/2015 (<https://tinyurl.com/D8507-2015>); 8.551/2015 (<https://tinyurl.com/D8551-2015>); e 9.896/2019 (<https://tinyurl.com/D9896-2019>).

³⁶ Vide <https://tinyurl.com/vxav3hu4>.

³⁷ Disponível em: <https://tinyurl.com/47pd78v4>.

³⁸ Disponível em: <https://tinyurl.com/L14194-2021>.

³⁹ Disponível em: <https://tinyurl.com/L14191-2021>.

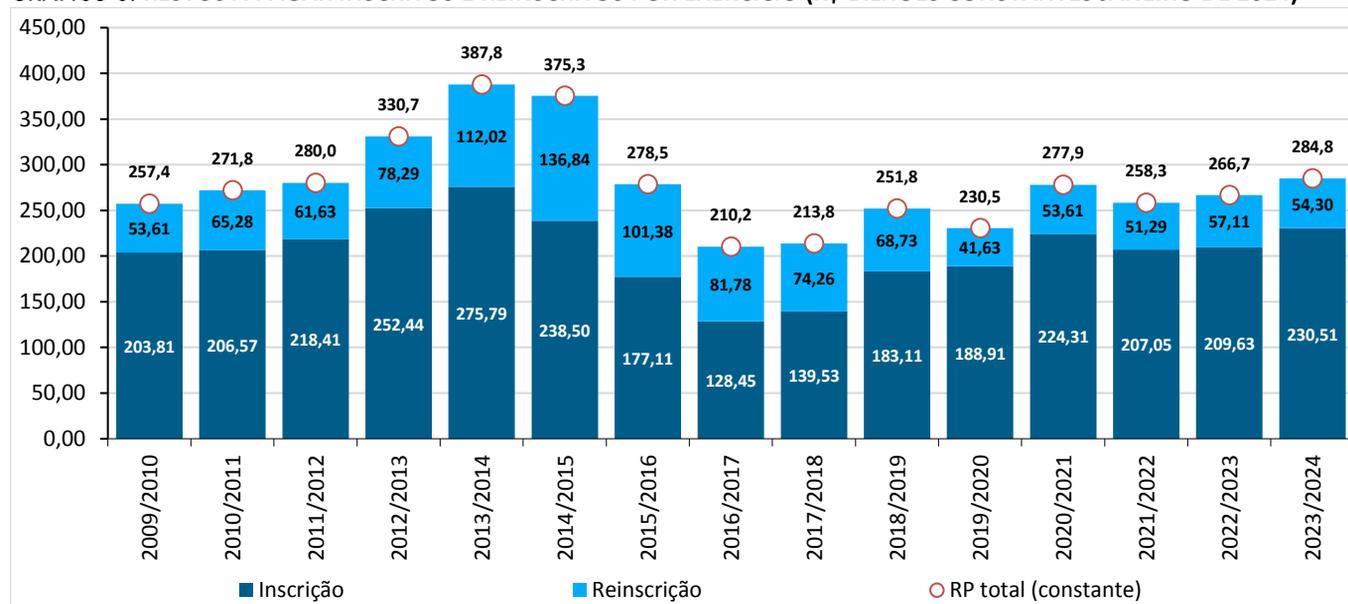
Assim, decretos com regulamentações específicas e leis de diretrizes orçamentárias de anos anteriores continuam produzindo efeitos nos exercícios seguintes e tendem a manter o estoque de restos a pagar em níveis mais elevados do que seria observado se fosse seguida apenas a regra geral.

Evolução do estoque de RAP e análise dos fatores condicionantes

O citado RAF nº 14, de 2018, demonstrou que o comportamento do estoque de restos a pagar foi oscilante entre 2001 e 2004, apresentou crescimento consistente entre 2005 e 2014 e redução entre 2015 e 2017, permanecendo praticamente estável em 2018.

Com base nos novos dados apresentados no Gráfico 6, é possível verificar que a inscrição de restos a pagar apresentou crescimento entre 2019 e 2024, passando de R\$ 251,8 bilhões para R\$ 284,8 bilhões (em valores constantes de janeiro de 2024, corrigidos pelo IPCA), configurando crescimento real de 13,1% no período. Considerando apenas o atual ciclo de crescimento dos últimos três anos, a taxa real de crescimento anual foi de 10,3% no período, passando de R\$ 258,3 bilhões em 2022 para R\$ 284,8 bilhões em 2024.

GRÁFICO 6. RESTOS A PAGAR INSCRITOS E REINSCRITOS POR EXERCÍCIO (R\$ BILHÕES CONSTANTES JANEIRO DE 2024)



Fonte: Siga Brasil. Elaboração: IFI.

Pelo Gráfico 6, é possível identificar um volume relevante de despesas inscritas em restos a pagar há mais de um exercício, representando, em termos reais, pelo menos R\$ 41,6 bilhões em períodos recentes, o que evidencia possíveis problemas na execução financeira destas despesas. Para 2024, foram inscritos R\$ 54,3 bilhões, 19,1% do total inscrito em RAP.

Para a correta análise do gráfico acima é importante destacar os fatores condicionantes para a evolução do estoque de restos a pagar. Conforme destacado anteriormente, as constantes mudanças nas legislações que regem os restos a pagar possuem impacto substancial. Dentre as diversas alterações, destaca-se a promovida pelo já citado Decreto nº 9.428, de 2018, que criou a sistemática de cancelamento de restos a pagar não processados.

De acordo com a STN⁴⁰, até o início de junho de 2018, não havia regra alguma para cancelamento de RAP desbloqueados que poderiam passar anos como RAP não processados. Assim, era muito difícil controlar o crescimento do saldo de RAP não processados.

⁴⁰ Disponível em: <https://tinyurl.com/bdfb89v4>.

Dessa forma, por exemplo, diversos projetos de investimento, que nem mesmo tiveram sua execução iniciada, continuavam concorrendo por recursos financeiros e dificultando a programação dos órgãos após vários anos da sua aprovação no orçamento.

O problema com esse saldo de RAP não processados é que, além de parte dessas despesas empenhadas concorrerem com o orçamento do ano, existe ainda o agravante de que muitas vezes essas despesas não são liquidadas e não havia um critério estabelecido de cancelamento.

Além disso, é preciso destacar o impacto das alterações operacionais nos procedimentos orçamentários e financeiros, como a mudança na sistemática de pagamento de despesas associada à emissão de ordem bancária (OB).

Conforme destacado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) no Relatório de Avaliação de Restos a Pagar de 2019⁴¹, até 2017, a liquidação e o pagamento das despesas ocorriam no último dia do ano, com saque da conta única do Tesouro Nacional no dia posterior.

A partir de 2018, a liquidação das despesas ocorreu no último dia do ano, mas a emissão de OB e o pagamento ocorreram apenas em 2019. Assim, foi necessário realizar a inscrição em restos a pagar processados de algumas despesas que anteriormente não eram inscritas. Essa mudança de sistemática de OB implicou, estruturalmente, em uma elevação dos RAP processados e aumento dos RAP pagos na ordem de R\$ 34 bilhões, o que gerou uma alteração no nível de estoques entre os dois períodos, influenciando a comparação entre o período de 2010 a 2018 e o período de 2019 a 2024.

Importante ressaltar que certas transferências constitucionais referentes à arrecadação do último decêndio do mês⁴², transferências relativas às compensações financeiras pela exploração de recursos naturais⁴³ (CFEM) e o pagamento de benefícios previdenciários⁴⁴, por exemplo, já estavam associados à sistemática de “pagamentos de fronteira”⁴⁵, isto é, despesas cuja sistemática de execução é de empenho no final do ano e pagamento no começo do ano seguinte.

De forma semelhante ao que ocorre com a elevação da execução orçamentária de despesas que enfrentam restrições de bloqueio e/ou cancelamento (relativas à saúde, emendas impositivas e PAC), o crescimento da execução de despesas associadas aos pagamentos de fronteira vai, naturalmente, causar um aumento na inscrição de RAP por fatores estruturais da própria dinâmica orçamentária e financeira.

A realização de despesas extraordinárias também impacta a dinâmica dos restos a pagar, às vezes por vários exercícios. A STN destacou⁴⁶, por exemplo, que a inscrição de RAP para despesas extraordinárias relacionadas às ações de combate aos efeitos econômico-sociais da pandemia Covid-19 foi de R\$ 16,1 bilhões em 2021. Além desse montante, houve reabertura de crédito extraordinário para aquisição de vacinas de R\$ 21,6 bilhões. Assim, as inscrições em RAP de despesas para enfrentamento à Covid-19 totalizou R\$ 37,7 bilhões em 2021.

Para 2022 a STN apontou⁴⁷ que foram inscritos R\$ 15,7 bilhões em RAP decorrentes do enfrentamento da Covid-19, além da inscrição de outras despesas extraordinárias, como o Auxílio Emergencial às pessoas em situação de vulnerabilidade (R\$ 5,6 bilhões) e os recursos para aquisições de vacinas (R\$ 4,4 bilhões). Em 2023⁴⁸ esses valores foram de, respectivamente, R\$ 6,4 bilhões, R\$ 1,6 bilhão e R\$ 2,6 bilhões. Como visto, essas despesas extraordinárias relacionadas com a pandemia de Covid-19 impactaram a gestão financeira por três exercícios financeiros.

⁴¹ Disponível em: <https://tinyurl.com/STN-RAP-2019>.

⁴² A exemplo do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Imposto sobre a Produção Industrial Proporcional às Exportações (IPI-Exportação). Maiores informações disponíveis em: <https://tinyurl.com/3yk38d3p>.

⁴³ O pagamento da CFEM é efetuado mensalmente, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao fato gerador, devidamente corrigido. Disponível em: <https://tinyurl.com/2hdmvftx>.

⁴⁴ O pagamento dos benefícios previdenciários teve sua sistemática estabelecida pela Lei 11.665/2008. Disponível em: <https://tinyurl.com/L11665-2008>.

⁴⁵ Para maiores informações, verificar o Relatório de Avaliação de Restos a Pagar de 2021, elaborado pela STN, e disponível em: <https://tinyurl.com/STN-RAP-2021>.

⁴⁶ No já citado Relatório de Avaliação de Restos a Pagar de 2021.

⁴⁷ Conforme Relatório de Avaliação de Restos a Pagar de 2022. Disponível em: <https://tinyurl.com/STN-RAP-2022>.

⁴⁸ Conforme Relatório de Avaliação de Restos a Pagar de 2023. Disponível em: <https://tinyurl.com/STN-RAP-2023>.

Outra fonte de pressão para o crescimento dos restos a pagar é o estabelecimento, nos Decretos de Programação Orçamentária e Financeira (DPOF), de limites de pagamento muito inferiores aos limites de movimentação e empenho, de maneira a restringir o pagamento de restos a pagar liquidados no exercício.

Tendo em vista que nem toda a despesa executada⁴⁹ passa pelo pagamento ao longo do exercício, é possível que o limite de pagamento seja um pouco menor que o limite de movimentação e empenho, sem gerar grande pressão sobre a inscrição de despesas em restos a pagar, permitindo comportar o pagamento das despesas empenhadas no exercício corrente e das que foram inscritas em restos a pagar. Entretanto, o problema tende a crescer quanto maior a necessidade de realização de resultado primário para fins de cumprimento de metas fiscais.

Isso ocorre pois, na metodologia “acima da linha”, aplicada no cálculo do resultado primário efetuado pelo Poder Executivo, emprega-se o regime de caixa e, por conseguinte, o pagamento de despesas primárias inscritas em RAP diminuirá o resultado primário do ano em que ocorrer o dispêndio, e não do ano da inscrição, que, ao revés, é afetado positivamente.

Assim, dada a limitação de disponibilidade de caixa, os pagamentos de RAP concorrem com os pagamentos das despesas fixadas no orçamento do exercício, as quais, se empenhadas e não pagas, formarão novo *quantum* a ser inscrito em RAP, somando-se, enfim, ao montante acumulado inscrito em exercícios anteriores, realimentando o ciclo. Portanto, quanto maior a necessidade de realização de resultado primário, mais apertado tende a ser o limite de pagamento, dificultando a execução financeira do próprio exercício e dos restos a pagar dos exercícios anteriores.

Outra possibilidade de limitação de pagamento ocorre para impedir a execução orçamentária com fontes de recursos sem disponibilidade financeira suficiente ao final do exercício, fenômeno conhecido com “inversão de fonte”⁵⁰, ou por risco de descumprimento do art. 42 da LRF, que estabelece que o saldo de RAP no término de um mandato deve ser compatível com o caixa que o governo deixa para o seu pagamento.

A Tabela 3 abaixo ilustra a comparação entre os limites de movimentação e empenho e de pagamento⁵¹, demonstrando a relação percentual entre eles, de acordo com os respectivos DPOF⁵².

TABELA 3. LIMITES DE MOVIMENTAÇÃO E EMPENHO E LIMITES DE PAGAMENTO (R\$ BILHÕES)

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
	Decreto												
Limites de Movimentação e Empenho (A)	7.622	7.680	7.995	8.197	8.456	8.670	8.961	9.276	9.711	10.249	10.699	10.961	11.415
Limites de Pagamento (B)	187,7	211,1	249,8	262,6	233,9	250,2	257,4	274,4	331,6	252,1	272,5	376,1	524,8
% (B) / (A)	183,8	205,2	234,8	244,7	229,1	252,4	257,1	266,9	322,2	263,0	282,5	360,7	522,2
	97,9%	97,2%	94,0%	93,2%	97,9%	100,9%	99,9%	97,3%	97,2%	104,3%	103,7%	95,9%	99,5%

Fonte: DPOF com atualizações até o último bimestre de cada ano. Elaboração: IFI.

Os anos de 2013 e 2014 apresentaram os mais baixos percentuais, o que ajuda a explicar o crescimento de restos a pagar inscritos observados em 2014 e 2015, quando atingiram os maiores valores da série histórica (mesmo antes do aumento de nível ocorrido em 2019).

⁴⁹ Despesas empenhadas no exercício, considerando as liquidadas e as que foram inscritas em restos a pagar não processados.

⁵⁰ De acordo com o parágrafo único do art. 8º da LRF, os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso. Quando a execução de despesa supera o valor disponível na fonte de recurso ocorre a “inversão de fonte”. Para maiores informações sobre utilização de fontes de recursos, ver: <https://tinyurl.com/229fh6tr>.

⁵¹ Até 2016 os limites de movimentação e empenho e de pagamento ficavam registrados em anexos específicos no DPOF, respectivamente nos anexos I e II. Entre 2017 e 2019 os valores passaram a ficar espalhados em vários anexos, de acordo com as fontes orçamentárias, e segregando itens específicos como PAC, emendas parlamentares impositivas, e despesas obrigatórias. A partir de 2020 esses valores também passaram a ser registrados em anexos específicos ao final do decreto, as a numeração muda a cada período. Os valores apresentados na tabela representam os valores ao final do exercício, após diversas alterações produzidas ao longo dos anos.

⁵² Disponíveis em: <https://tinyurl.com/STN-DPOF>. Compilação Multivigente disponível no Portal da Legislação Federal: <https://tinyurl.com/Planalto-decretos>.

Outro fator determinante para a evolução dos restos a pagar é a forma de condução do processo de elaboração da peça orçamentária, principalmente pela utilização de parâmetros macroeconômicos críveis que levem a estimativas de receitas e fixação de despesas de forma adequada.

Conforme observado⁵³ pelo Tribunal de Contas da União (TCU), apesar das tentativas da STN de diminuir o montante do RPNP, deve-se deixar claro que o crescimento do montante de despesas inscritas em RPNP nos últimos exercícios (notadamente no período de 2013 a 2015) decorreu de um processo orçamentário com problemas de elaboração, em que houve superestimação de receitas e aumento exponencial de despesas.

Ainda segundo o TCU, em um ambiente de restrição orçamentária, a inscrição de despesas em RPNP apresentou-se como forma de garantir autorização orçamentária para realização de despesas em outros exercícios. No entanto, esta prática vai contra os normativos que tratam do tema, bem como fere os princípios da anualidade e do equilíbrio orçamentários, já que passam a existir despesas a serem pagas durante o ano que não foram aprovadas no orçamento do exercício.

Por fim, é possível destacar ainda os fatores culturais, conforme destacado no Plano de Ação Conjunto⁵⁴ elaborado pela STN e pela Secretaria do Orçamento Federal (SOF) em 2018 para contenção do crescimento do estoque de RAP, por força de determinação⁵⁵ do TCU.

O diagnóstico apresentado relacionou-se à prática do empenho do valor total dos contratos em detrimento do empenho da parcela do cronograma previsto para o exercício vigente, nos casos de despesas relativas a contratos, convênio e acordos ou ajustes de vigência plurianual. Dessa forma, em face da incerteza de recursos para honrar compromissos futuros, tem-se optado por empenhar o valor total dos contratos no momento de sua assinatura.

Contudo, segundo o TCU, deve-se evitar tal prática⁵⁶. Desta forma a SOF e a STN recomendaram que as unidades orçamentárias empenhem as despesas pertinentes a contratos, convênios, acordos ou ajustes de vigência plurianual em cada exercício financeiro pela parte nele a ser executada.

Conclusão

O volume de restos a pagar inscritos no exercício, em termos reais, está acima de R\$ 200 bilhões há mais de 15 anos e se aproxima, novamente, dos R\$ 300 bilhões. Desde 2005, apenas por uma curta janela de dois anos, entre 2016 e 2017, observou-se um movimento consistente de queda. Programas adotados para reduzir o estoque, como o Plano de Ação de 2018 e o Decreto 11.380, de 2023, praticamente não surtiram efeito, dadas as características estruturais dos restos a pagar.

Fatores como frequentes mudanças na legislação no sentido de evitar o cancelamento de RAP inscritos, mudanças de procedimentos orçamentários nos pagamentos de fronteira, execução de despesas extraordinárias, limitações de pagamento, regras fiscais sobre inversões de fonte, restrições de término de mandato e metas de resultado, projeções de receitas e despesas que não se concretizaram e até mesmo fatores culturais na execução de despesas plurianuais ajudam a explicar a resiliência do problema.

⁵³ Acórdão 130/2021 TCU-Plenário. Disponível em: <https://tinyurl.com/ty3d2hrv>.

⁵⁴ Este plano de ação contemplou a coleta de dados referente à inscrição de RAP por cada Ministério e a elaboração de questionário a ser respondido pelos gestores responsáveis pelo empenho da despesa, com o objetivo de identificar as principais causas do empenho e posterior não pagamento da despesa no mesmo exercício. Disponível em: <https://tinyurl.com/6pvffbm5>.

⁵⁵ Acórdão 2823/2015 TCU-Plenário. Disponível em: <https://tinyurl.com/y4d32baw>.

⁵⁶ O Decreto 93.872/1986, que em seu artigo 27, disciplina: “as despesas relativas a contrato, convênios acordos ou ajustes de vigência plurianual serão empenhadas em cada exercício pela parte nele executada”. Corroborando o presente neste decreto, o Manual Siafi estabelece: “a inscrição de valores em restos a pagar será realizada pelos valores previstos nos respectivos contratos, considerando o cronograma da execução da obra ou serviço contratado”.

Dado que as despesas com saúde e emendas impositivas aumentaram de valor e voltaram a ficar atreladas ao crescimento das receitas; que as despesas com educação e previdência social também tendem a apresentar comportamento crescente ao longo do tempo⁵⁷; que as despesas do PAC voltaram a ficar isentas do processo de bloqueio e cancelamento por decurso de prazo⁵⁸ e que está previsto o aumento dos resultados primários para os próximos exercícios⁵⁹, é provável que o volume de restos a pagar volte a crescer, retornando a pressão sobre a execução financeira para os anos seguintes.

⁵⁷ De acordo com o citado Relatório de Restos a Pagar de 2024, em relação à execução em 2023, apenas 4 funções orçamentárias concentraram 71,8% dos pagamentos de RAP no exercício: Previdência Social, Encargos Especiais, Saúde e Educação. Assim, aumentos nessas despesas tendem a aumentar a inscrição em restos a pagar.

⁵⁸ Ainda de acordo com Relatório de RAP de 2024, os investimentos representaram apenas 16,6% das inscrições em RAP, mas, em decorrência da própria dinâmica de execução destas despesas, que incluem obras e serviços de caráter plurianual e longo prazo de maturação, os investimentos representam 66,7% das despesas reinscritas em RAP. Assim, aumentos nessas despesas tendem a aumentar a inscrição em restos a pagar.

⁵⁹ A Lei de diretrizes Orçamentárias de 2024 prevê resultado nulo em 2024, superávit nas contas públicas em 0,5% do PIB em 2025 e de 1% em 2026. Disponível em: <https://tinyurl.com/n9wnzyv6>.