

Data da aprovação: ____/____/____

**EVOLUÇÃO DO ESTOQUE DE INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR
DECORRENTE DO NOVO REGIME FISCAL INSTITUÍDO PELA EMENDA
CONSTITUCIONAL Nº 95/2016**

Max Dantas De Azevedo¹

Ronaldo José Rêgo De Araújo²

RESUMO

O rebaixamento da nota do Brasil pelas principais agências de classificação de risco de crédito em 2016 ilustra bem a piora das finanças públicas do governo federal brasileiro. Esse rebaixamento da nota de crédito do Brasil foi baseado nas sucessivas quedas na arrecadação tributária, altas taxas inflacionárias, elevadas taxas de juros, além da dificuldade do governo federal em reduzir os gastos públicos. Nesse cenário, visando alterar esse quadro, foi aprovada em 2016 a Emenda Constitucional nº 95, que estabelece o Novo Regime Fiscal (NRF) para os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, tem vigência de 20 anos e limitará a despesa primária da União. Para ajudar entender o impacto da Emenda Constitucional nº 95/2016, foi realizado um estudo da evolução do estoque de inscrição em restos a pagar decorrente do NRF instituído pela citada Emenda Constitucional no âmbito do Ministério Público da União. O período de estudo abrange as inscrições em restos a pagar nos exercícios 2008 a 2019 nas seguintes naturezas de despesa de custeio e de capital: 339030 (Material de consumo), 339036 (Outros serviços de terceiros – Pessoa Física), 339037 (Locação de mão de obra), 339039 (Outros serviços de terceiros – Pessoa Jurídica), 449051 (Obras e Instalações) 449052 (Equipamentos e

¹Especializando em Auditoria e Perícia Contábil pelo Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNIRN). Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Servidor público concursado do Ministério Público da União (MPU) desde junho de 1994.

² Doutorando pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba (PPGCC-UFPB). Professor Assistente na Universidade Federal de Campina Grande (UFCG) e Professor Convidado no Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNIRN).

material permanente) e 459061 (Aquisição de imóveis). De acordo com o presente trabalho, a implantação do Novo Regime Fiscal (NRF) ocasionou uma redução no montante inscrito em restos a pagar pelo MPU a partir do exercício 2017, chegando ao valor inscrito em 2019 menor que o valor inscrito em 2008.

Palavras-chave: Emenda Constitucional 95/2016. Teto de gastos. Despesa primária. Receita primária.

EVOLUTION OF THE STOCK OF REGISTRATION IN REMAINING TO PAY DUE TO THE NEW TAX SCHEME INSTITUTED BY CONSTITUTIONAL AMENDMENT NUMBER 95/2016

ABSTRACT

The lowering of the note of Brazil by the main agencies of credit risk rating in 2016 shows well the worsening of public finances of the Brazilian federal government. This lowering of the note of credit of Brazil was based on successive falls in the tax collection, high inflation rates, high interest rates, besides the difficulty of the federal government to reduce public spending. In this case, aiming to change this was approved in 2016 the Constitutional Amendment number 95 that establishes the New Tax Regime (NTR) to Tax and Social Security Budgets which has validity of 20 years and will limit the primary expense of the Union. To help to understand the impact of the Constitutional Amendment number 95/2016 was made a study of the evolution of the stock of registration in remaining to pay due to NTR instituted by the new Constitutional Amendment within the Public Ministry of the Union. The period of study includes inscriptions on remains to pay from 2008 to 2019 in the following types of costing expenses and capital: 339030 (Consumables), 339036 (Other Third Party Services – Physical Person), 339037 (Labor Leasing), 339039 (Other Third Party Services – Legal Person), 449051 (Works and Installations), 449052 (Equipment and Permanent Material) and 459061 (Acquisition of Property). According to this research the implantation of the New Tax Regime (NTR) caused a reduction in the amount of

registered remaining to pay for the PMU from 2017 getting to the registered value in 2019 less than the registered value in 2018.

Keywords: Constitutional Amendment 95/2016. Spending Ceiling. Primary Expense. Primary Revenue.

1 INTRODUÇÃO

Em setembro de 2007, foi desencadeada uma crise que viria a ser a maior desde a grande depressão de 1929, quando os EUA amargaram um colapso em sua economia com a crise do mercado imobiliário americano, que ficou conhecida como “crise do *subprime*” (REIS, 2018).

No Brasil, a crise de 2007 causou efeito mais tarde, pois:

Do fim dos anos 90 até o início de 2012 houve um aumento significativo no preço das commodities no mercado internacional, impulsionado pela crescente demanda chinesa. Foi um momento muito positivo para a economia brasileira, historicamente dependente da exportação de matérias-primas e produtos agrícolas (GARCIA, 2016).

Anteriormente foi editada em 04 de maio de 2000 a Lei complementar 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelecendo normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Segundo o Senado Federal (Brasil, 2019), a LRF estabelece um conjunto de normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mediante ações para prevenir riscos e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas.

A LRF estabelece um código de conduta aos gestores públicos, pautada em padrões internacionais de boa governança e está baseada no planejamento, na transparência, no controle e equilíbrio das contas públicas e na imposição de limites para determinados gastos e para o endividamento (ABRAHAM, 2015).

De acordo com Suzart (2017), o rebaixamento da nota do Brasil pelas principais agências de classificação de risco de crédito em 2016 ilustra bem a piora das finanças públicas do governo federal brasileiro. Queda na arrecadação, altas taxas inflacionárias, elevadas taxas de juros e dificuldades em reduzir os gastos públicos contribuíram para a piora das finanças da União. São exatamente nestes

momentos, de acordo com a literatura, que surgem novas regras fiscais para minimizar as crises.

Suzart (2017) cita que a Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016 foi aprovada para alterar este quadro, pois são nesses cenários, onde as receitas começam a ser frustradas e as despesas precisam ser revistas, que os Entes Públicos começam a apresentar dificuldades para equilibrar seus orçamentos. A crise se espalha em diversos Órgãos, e assim esses Órgãos necessitam de regras para controlar os gastos públicos, pois há sempre a necessidade de equilibrar as finanças públicas.

Segundo Suzart (2017), a desaceleração da economia chinesa ocasionou o final do ciclo de valorização das commodities e “os entes públicos brasileiros passaram a enfrentar uma forte contração das receitas”. Com a economia brasileira apresentando altas taxas inflacionárias e elevadas taxas de juros, além da dificuldade em reduzir os gastos públicos e com a redução das receitas, os entes públicos brasileiros passaram a ter dificuldades em equilibrar seus orçamentos.

Nesse sentido, no âmbito federal, a EC nº 95/2016 alterou o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) para instituir o Novo Regime Fiscal (NRF) no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, que vigorará por vinte exercícios financeiros e estabelece no artigo 107 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias limites para as despesas primárias.

Segundo Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 72-73), as receitas não financeiras ou primárias correspondem ao total da receita arrecada, deduzidas as seguintes:

- I. Ganhos obtidos em aplicações financeiras;
- II. Ingressos decorrentes de operações de crédito;
- III. Recebimentos decorrentes de empréstimos concedidos pelo governo;
- IV. Receitas decorrentes de alienações do patrimônio, como as relativas à privatização de estatais;
- V. Recursos arrecadados em exercícios anteriores (superávit financeiro);
- VI. Anulação de restos a pagar, quando reconhecida como receitas;
- VII. Receitas provenientes de transferências entre as entidades que compõem o ente federativo, de forma a evitar a ocorrência de dupla contagem.

Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 73) também definem as despesas não financeiras ou primárias como despesa total, deduzidas aquelas com:

- I. Amortização, juros e outros encargos da dívida interna e externa;
- II. Aquisição de títulos de capital já integralizado;
- III. Concessão de empréstimo com retorno garantido; e
- IV. Transferência entre as entidades que compõem o ente federativo, de forma a evitar a dupla contagem.

As receitas primárias são confrontadas com as despesas primárias para apuração do resultado primário. Quando as receitas primárias de um governo são maiores que suas despesas primárias temos o resultado de “superávit primário”, que segundo definição de Rocha e Álvares (2011), o “superávit primário” é uma indicação de quanto o governo economizou ao longo de um período de tempo (um mês, um semestre, um ano) com vistas ao pagamento de juros sobre a sua dívida.

Quando as receitas primárias são menores que as despesas primárias ocorre “déficit primário”, que significa que os recursos arrecadados não são suficientes para o pagamento das despesas não-financeiras (primárias), tornando necessário elevar o nível de endividamento (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2008).

A importância do equilíbrio das finanças públicas para a sociedade é ressaltada por Cavalcanti e Santana (2014), pois é através desse equilíbrio que o Estado cumpre suas funções de promover o Bem-Estar da sociedade, que por sua vez é realizada através de gastos públicos que devem ser custeados pela receita de arrecadação de tributos e contribuições.

Matias-Pereira (2012, p.113) *apud* Cavalcanti e Santana (2014) cita o conceito de finanças públicas da seguinte forma:

As finanças públicas de um país (...) estão orientadas para a gestão das operações relacionadas com a receita, despesa, o orçamento e o crédito público. Preocupa-se, portanto, com a obtenção, distribuição, utilização e controle dos recursos financeiros do Estado. Registre-se que a arrecadação dos tributos decorre de uma manifestação do poder de império do Estado, impondo obrigações pecuniárias à, retirando-lhes parte da riqueza produzida, com vista a realizar a atividade financeira. A atividade financeira é desempenhada pela obtenção de receitas, pela administração do produto arrecadado e, ainda, pela realização de dispêndios e despesas.

Considerando a necessidade de ações responsáveis para atendimento do princípio orçamentário do equilíbrio entre receitas e despesas previsto tanto na Constituição Federal 1988, Artigo 165, § 5º, quanto na Lei 4.320/1964, Artigos 2º a 4º, e na Lei de Responsabilidade Fiscal e a importância da inscrição em restos a pagar na gestão de recursos públicos, conforme Artigo 1º, § 1º da LRF, o presente trabalho visa demonstrar o comportamento do estoque de restos a pagar do Ministério Público da União com a adoção do Novo Regime Fiscal através da Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016 (BRASIL, 2016).

2 BASE REFERENCIAL

2.1 GESTÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO

São diversas as fontes de definição de orçamento público. O site portal da transparência da Controladoria-Geral da União (CGU) assim define esse instrumento de fixação das despesas e previsão das receitas dos governos da União, Estados, Municípios e Distrito Federal:

Orçamento público é o instrumento utilizado pelo Governo Federal para planejar a utilização do dinheiro arrecadado com os tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, entre outros). Esse planejamento é essencial para oferecer serviços públicos adequados, além de especificar gastos e investimentos que foram priorizados pelos poderes.

Ainda segundo o site portal da transparência da CGU, as receitas nos orçamentos públicos são estimadas porque os recursos arrecadados (tributos e outras fontes) podem sofrer frustrações durante o ano e as despesas são fixadas para garantir que o governo não gaste mais do que arrecada.

Como o orçamento deve conter todas as receitas e despesas do ente público, é no Orçamento que o cidadão identifica a destinação dos recursos que o governo recolhe sob a forma de impostos. Nenhuma despesa pública pode ser realizada sem estar fixada no Orçamento. O Orçamento Geral da União (OGU) é o coração da administração pública federal (LUNELLI, 2019).

A importância no Brasil da gestão do orçamento público é demonstrada pela Constituição Federal de 1988 que em seu artigo 165, incisos I, II e III, determinou a existência de três instrumentos orçamentários: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Os três instrumentos supracitados são fixados por intermédio de Lei de iniciativa do Poder Executivo, sendo esse Poder responsável por consolidar as propostas orçamentárias de todos os Poderes e encaminhar para apreciação e aprovação do Poder Legislativo.

Cada Ente da Federação, seja Federal, Estadual ou Municipal, possui autonomia para elaborar seus próprios instrumentos orçamentários, que são elaborados pelo Executivo local e aprovado pelo Legislativo local.

2.2 O NOVO REGIME FISCAL

O Novo Regime Fiscal (NRF) foi criado pela Emenda Constitucional nº 95 (Brasil, 2016), é aplicável às entidades da União que integram os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social (OFSS) e vigorará por vinte exercícios financeiros, a partir de 2017. Esse dispositivo legal acrescentou os artigos 106 a 114 ao Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal

A EC nº 95/2016 estabeleceu no artigo 107, do Ato das Disposições Transitórias, limites individualizados (teto de gastos) para os órgãos da união da seguinte forma:

Art. 107. Ficam estabelecidos, para cada exercício, limites individualizados para as despesas primárias:

- I - do Poder Executivo;
- II - do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Conselho Nacional de Justiça, da Justiça do Trabalho, da Justiça Federal, da Justiça Militar da União, da Justiça Eleitoral e da Justiça do Distrito Federal e Territórios, no âmbito do Poder Judiciário;
- III - do Senado Federal, da Câmara dos Deputados e do Tribunal de Contas da União, no âmbito do Poder Legislativo;
- IV - do Ministério Público da União e do Conselho Nacional do Ministério Público; e
- V - da Defensoria Pública da União (BRASIL, 2016).

Os limites acima individualizados são definidos da seguinte forma:

- Para o exercício de 2017, o limite será igual à despesa primária paga no exercício de 2016, corrigida em 7,2%; e
- Para os exercícios seguintes, o limite será igual ao limite do exercício anterior, corrigido pelo Índice Nacional de Preço ao Consumidor Amplo (IPCA) (ou outro

índice que o substituir), para o período de doze meses encerrado em junho do exercício anterior.

Na prática, o NRF estabeleceu um limite para o crescimento das despesas primárias do governo federal. Tal limite foi individualizado para garantir uma harmonia e respeitar a independência entre os Poderes e entidades constitucionais, de modo parecido aos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (SUZART, 2017).

Como citado na seção anterior, as despesas primárias ou não financeiras são confrontadas com as receitas primárias ou não financeiras para apuração do resultado primário, ou seja, correspondem ao total das despesas deduzidas aquelas com:

- a) amortização, juros e outros encargos da dívida interna e externa;
- b) aquisição de títulos de capital já integralizado;
- c) concessão de empréstimo com retorno garantido; e
- d) transferência entre as entidades que compõem o ente federativo, de forma a evitar a dupla contagem (ALBUQUERQUE, MEDEIROS; FEIJÓ, 2008, p. 73).

Conforme determinado pela Emenda, o Ministério Público da União terá um limite individualizado para os pagamentos de despesas primárias. Não existe um limite individualizado para cada ramo do MPU, o Órgão como um todo deve respeitar o limite.

No artigo 107, § 9º foi prevista ainda a possibilidade de compensação de limites entre Órgãos dispostos em cada inciso, ou seja, é possível a transferência de limite entre o MPU e o CNMP, respeitado o somatório dos limites.

A Emenda retirou algumas despesas pagas em 2016 da base de cálculo para o limite de pagamentos. No caso do MPU, a base do limite foi afetada pelas despesas pagas com recursos oriundos de crédito extraordinário aberto para a realocação dos recursos para o pagamento do auxílio moradia.

Art. 107. § 6º Não se incluem na base de cálculo e nos limites estabelecidos neste artigo:

- I - transferências constitucionais estabelecidas no § 1º do art. 20, no inciso III do parágrafo único do art. 146, no § 5º do art. 153, no art. 157, nos incisos I e II do art. 158, no art. 159 e no § 6º do art. 212, as despesas referentes ao inciso XIV do **caput** do art. 21, todos da Constituição Federal, e as complementações de que tratam os incisos V e VII do **caput** do art. 60, deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

- II - créditos extraordinários a que se refere o § 3º do art. 167 da Constituição Federal;
- III - despesas não recorrentes da Justiça Eleitoral com a realização de eleições; e
- IV - despesas com aumento de capital de empresas estatais não dependentes.

Ao fixar um limite de pagamentos ou teto de gastos, a Emenda nº 95/2016 também determinou que o montante de dotações orçamentárias aprovadas na Lei Orçamentária Anual não seja superior ao limite de pagamentos. Dessa forma, a única maneira de extrapolar o limite é com o pagamento de restos a pagar.

Art. 107. § 3º A mensagem que encaminhar o projeto de lei orçamentária demonstrará os valores máximos de programação compatíveis com os limites individualizados calculados na forma do § 1º deste artigo, observados os §§ 7º a 9º deste artigo.

Conforme determinado pela Lei 4.320/64, sob a ótica orçamentária pertencem ao exercício financeiro as despesas nele empenhadas: “Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro: I as receitas nêle [sic] arrecadadas; II as despesas nêle [sic] legalmente empenhadas” (BRASIL, 1964).

Dessa forma, o limite orçamentário é consumido com o empenho das despesas. Já o limite de pagamentos é consumido com o pagamento das despesas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O período de estudo abrange as inscrições em restos a pagar nos exercícios 2008 a 2019 nas principais naturezas de despesa de custeio e de capital que, de acordo com portal convênios do Ministério de Economia, são aquelas destinadas à aquisição de materiais de consumo, à contratação de serviços, bem como as relacionadas com aquisição de máquinas, equipamentos, realização de obras, aquisição de participações de empresas, aquisição de imóveis, concessão de empréstimos para investimento e que são necessárias a manutenção das atividades fim e administrativa de uma Instituição Pública, quais sejam: 339030 (Material de consumo), 339036 (Outros serviços de terceiros – Pessoa Física), 339037 (Locação de mão de obra), 339039 (Outros serviços de terceiros – Pessoa Jurídica), 449051 (Obras e Instalações) 449052 (Equipamentos e material permanente) e 459061 (Aquisição de imóveis).

Para demonstrar a importância das principais despesas de custeio e de capital acima citadas apresentamos, de início, a tabela 01 com os valores pagos (executados) pelo MPU nestas rubricas no período de 2015 a 2018.

TABELA 01 - Despesa executada MPU 2015 a 2018

Natureza Despesa		DESpesas PAGAS 2015	DESpesas PAGAS 2016	DESpesas PAGAS 2017	DESpesas PAGAS 2018
339030	MATERIAL DE CONSUMO	18.199.094,43	15.571.411,76	15.773.734,81	17.379.763,41
339036	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	66.170.835,93	52.560.367,22	56.424.131,01	55.536.908,37
339037	LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	261.110.052,60	265.014.424,52	266.999.986,27	265.720.952,09
339039	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	299.697.824,43	338.837.048,88	374.482.083,05	314.391.632,63
449051	OBRAS E INSTALACOES	31.055.518,97	15.016.520,83	64.430.796,70	45.480.253,32
449052	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	26.084.013,14	31.766.568,75	26.967.875,81	28.548.176,79
459061	AQUISICAO DE IMOVEIS	4.255.000,00	8.400.000,00	50.622.993,00	24.887.800,00
TOTAL		706.572.339,50	727.166.341,96	855.701.600,65	751.945.486,61

Fonte: Tesouro Gerencial. Disponível em: < <https://tesourogerencial.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 01 maio 2019.

O artigo 12, da Lei 4.320/1964, classifica a despesa pública em despesas correntes (subdivididas em despesas de custeio e transferências correntes) e de capital (subdivididas em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital).

O § 1º, artigo 12 do mesmo normativo federal define **despesas de custeio como as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis.**

Os investimentos são definidos pela supracitada Lei no artigo 12, § 4º **como as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.**

Já o mesmo artigo no § 5º a citada Lei 4.320/1964 classifica como **inversões financeiras as dotações destinadas a:**

I - aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;

II - aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital;

III - constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros. (grifo).

De acordo com o art. 5º da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163/2001, a estrutura da natureza da despesa a ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de governo será “c.g.mm.ee.dd”, onde:

- a. “c” representa a categoria econômica;
- b. “g” o grupo de natureza da despesa;
- c. “mm” a modalidade de aplicação;
- d. “ee” o elemento de despesa; e
- e. “dd” o desdobramento, facultativo, do elemento de despesa.

O código da natureza de despesa orçamentária é composto por seis dígitos, desdobrado até o nível de elemento ou, opcionalmente, por oito, contemplando o desdobramento facultativo do elemento.

Para melhor entendimento das naturezas de despesa inscritas em restos a pagar objeto deste trabalho, é apresentada a seguir a definição para elemento de despesa, bem como dos elementos de despesas analisados.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCAP) disponibilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2019, p.79), ressalta sobre o Elemento de Despesa Orçamentária:

Tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a administração pública utiliza para a consecução de seus fins. A descrição dos elementos pode não contemplar todas as despesas a eles inerentes, sendo, em alguns casos, exemplificativa.

Despesas orçamentárias com álcool automotivo; gasolina automotiva; diesel automotivo; lubrificantes automotivos; combustível e lubrificantes de aviação; gás engarrafado; outros combustíveis e lubrificantes; material biológico, farmacológico e laboratorial; animais para estudo, corte ou abate; alimentos para animais; material de coudelaria ou de uso zootécnico; sementes e mudas de plantas; gêneros de alimentação; material de construção para reparos em imóveis; material de manobra e patrulhamento; material de proteção, segurança, socorro e sobrevivência; material de expediente; material de cama e mesa, copa e cozinha, e produtos de higienização; material gráfico e de processamento de dados; aquisição de disquete; material para esportes e diversões; material para fotografia e filmagem; material para instalação elétrica e eletrônica; material para manutenção, reposição e aplicação; material odontológico, hospitalar e ambulatorial; material químico; material para telecomunicações; vestuário, uniformes, fardamento, tecidos e aviamentos; material de acondicionamento e embalagem; suprimento de proteção ao voo; suprimento de aviação; sobressalentes de máquinas e motores de navios e esquadra; explosivos e munições; bandeiras, flâmulas e insígnias e outros materiais de uso não duradouro (STN, 2019, p. 84-85).

36 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Física

Despesas orçamentárias decorrentes de serviços prestados por pessoa física pagos diretamente a esta e não enquadrados nos elementos de despesa específicos, tais como: remuneração de serviços de natureza eventual, prestado por pessoa física sem vínculo empregatício; estagiários, monitores diretamente contratados; gratificação por encargo de curso ou de concurso; diárias a colaboradores eventuais; locação de imóveis; salário de internos nas penitenciárias; e outras despesas pagas diretamente à pessoa física (STN, 2019, p. 85).

37 – Locação de Mão-de-Obra (STN, 2019, p. 85-86): “Despesas orçamentárias com prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, tais como limpeza e higiene, vigilância ostensiva e outros, nos casos em que o contrato especifique o quantitativo físico do pessoal a ser utilizado.”

39 – Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica

Despesas orçamentárias decorrentes da prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, exceto as relativas aos Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC, tais como: assinaturas de jornais e periódicos; tarifas de energia elétrica, gás, água e esgoto; serviços de comunicação (telex, correios, telefonia fixa e móvel, que não integrem pacote de comunicação de dados); fretes e carretos; locação de imóveis (inclusive despesas de condomínio e tributos à conta do locatário, quando previstos no contrato de locação); locação de equipamentos e materiais permanentes; conservação e adaptação de bens imóveis; seguros em geral (exceto os decorrentes de obrigação patronal); serviços de asseio e higiene; serviços de divulgação, impressão, encadernação e emolduramento; serviços funerários; despesas com congressos, simpósios, conferências ou exposições; vale-

refeição; auxílio-creche (exclusive a indenização a servidor); e outros congêneres, bem como os encargos resultantes do pagamento com atraso de obrigações não tributárias (STN, 2019, p.86).

51 – Obras e Instalações

Despesas com estudos e projetos; início, prosseguimento e conclusão de obras; pagamento de pessoal temporário não pertencente ao quadro da entidade e necessário à realização das mesmas; pagamento de obras contratadas; instalações que sejam incorporáveis ou inerentes ao imóvel, tais como: elevadores, aparelhagem para ar condicionado central, etc (STN, 2019, p.87).

52 – Equipamentos e Material Permanente

Despesas orçamentárias com aquisição de aeronaves; aparelhos de medição; aparelhos e equipamentos de comunicação; aparelhos, equipamentos e utensílios médico, odontológico, laboratorial e hospitalar; aparelhos e equipamentos para esporte e diversões; aparelhos e utensílios domésticos; armamentos; coleções e materiais bibliográficos; embarcações, equipamentos de manobra e patrulhamento; equipamentos de proteção, segurança, socorro e sobrevivência; instrumentos musicais e artísticos; máquinas, aparelhos e equipamentos de uso industrial; máquinas, aparelhos e equipamentos gráficos e equipamentos diversos; máquinas, aparelhos e utensílios de escritório; máquinas, ferramentas e utensílios de oficina; máquinas, tratores e equipamentos agrícolas, rodoviários e de movimentação de carga; mobiliário em geral; obras de arte e peças para museu; semoventes; veículos diversos; veículos ferroviários; veículos rodoviários; outros materiais permanentes (STN, 2019, p. 87-88).

61– Aquisição de Imóveis (STN, 2019, p. 88): “Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização de obras ou para sua pronta utilização”.

Cabe ainda destacar que no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (STN, 2019, p. 121) define como Restos a pagar:

Restos a pagar são todas as despesas regularmente empenhadas, do exercício atual ou anterior, mas não pagas ou canceladas até 31 de dezembro do exercício financeiro vigente. Distingue-se dois tipos de restos a pagar: os processados (despesas já liquidadas); e os não processados (despesas a liquidar ou em liquidação).

Diante de tais definições trazidas pelas Normas Contábeis aplicadas ao Setor Público, são apresentadas nas próximas seções a análise da evolução do estoque de inscrição em restos a pagar decorrente do Novo Regime Fiscal instituído pela Emenda

Constitucional nº 95/2016 no âmbito do Ministério Público da União e as considerações finais.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Os valores inscritos em restos a pagar processados e não processados do MPU, exercícios 2008 a 2019, nas naturezas de despesa objeto desse estudo é apresentado na tabela 02, , sendo os valores do mês de lançamento janeiro de 2008 representa o valor das notas de empenho emitidas no ano 2007 que foram inscritas em restos a pagar para o exercício 2008 somadas as notas de empenho que foram emitidas nos exercícios anteriores (2006, 2005, etc) que foram reinscritas para o ano 2008 e assim por diante, de modo que os valores constantes no mês de lançamento janeiro de 2019 representa o valor das notas de empenhos emitidas em 2018 que foram inscritas para o exercício 2019 somadas as que foram emitidas nos anos anteriores (2017, 2016, etc) que foram reinscritas para o exercício 2019.

Na tabela 02 o ano 2008 é tomado como ano base para a análise do comportamento das inscrições em restos a pagar, sendo comparado o percentual de inscrição e reinscrição dos exercícios posteriores com relação ao ano de referência.

TABELA 02 - Restos a pagar inscritos e reinscritos (processados e não processados) MPU - Exercícios 2008 a 2019

Mês Lançamento	Natureza Despesa		RESTOS A PAGAR INSCRITOS E REINSCRITOS (PROC E N PROC)
JAN/2008	339030	MATERIAL DE CONSUMO	11.243.603,59
	339036	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	877.350,87
	339037	LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	4.702.200,46
	339039	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	37.169.911,77
	449051	OBRAS E INSTALACOES	80.866.751,33
	449052	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	67.527.570,43
	459061	AQUISICAO DE IMOVEIS	62.078.000,00
	Total		264.465.388,45
JAN/2009	339030	MATERIAL DE CONSUMO	9.341.994,55
	339036	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	1.389.154,89
	339037	LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	7.543.446,41
	339039	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	41.567.329,72
	449051	OBRAS E INSTALACOES	105.195.856,85
	449052	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	53.154.315,30
	459061	AQUISICAO DE IMOVEIS	16.607.000,00

	Total	234.799.097,72
	Percentual de inscrição e reinscrição de 2009/2008	-11,22%
JAN/2010	339030 MATERIAL DE CONSUMO	12.110.899,25
	339036 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	1.203.971,67
	339037 LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	9.018.291,24
	339039 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	39.289.715,23
	449051 OBRAS E INSTALACOES	84.075.042,81
	449052 EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	64.619.531,75
	459061 AQUISICAO DE IMOVEIS	13.474.700,00
	Total	223.792.151,95
	Percentual de inscrição e reinscrição de 2010/2008	-15,38%
JAN/2011	339030 MATERIAL DE CONSUMO	7.962.340,89
	339036 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	1.610.914,78
	339037 LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	14.264.531,01
	339039 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	44.800.611,77
	449051 OBRAS E INSTALACOES	105.434.414,53
	449052 EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	46.230.438,06
	459061 AQUISICAO DE IMOVEIS	25.295.800,00
	Total	245.599.051,04
	Percentual de inscrição e reinscrição de 2011/2008	-7,13%
JAN/2012	339030 MATERIAL DE CONSUMO	6.368.526,16
	339036 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	1.452.426,45
	339037 LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	15.733.480,29
	339039 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	61.770.830,52
	449051 OBRAS E INSTALACOES	139.151.198,97
	449052 EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	63.245.399,57
	459061 AQUISICAO DE IMOVEIS	57.703.682,00
	Total	345.425.543,96
	Percentual de inscrição e reinscrição de 2012/2008	30,61%
JAN/2013	339030 MATERIAL DE CONSUMO	7.613.963,46
	339036 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	2.647.333,54
	339037 LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	20.526.988,56
	339039 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	70.250.820,69
	449051 OBRAS E INSTALACOES	141.969.255,72
	449052 EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	88.996.433,10
	459061 AQUISICAO DE IMOVEIS	12.875.000,00
	Total	344.879.795,07
	Percentual de inscrição e reinscrição de 2013/2008	30,41%
JAN/2014	339030 MATERIAL DE CONSUMO	9.524.405,06
	339036 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	3.031.615,10
	339037 LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	22.984.696,13
	339039 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	84.174.920,57
	449051 OBRAS E INSTALACOES	174.730.489,75
	449052 EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	104.088.977,09
	459061 AQUISICAO DE IMOVEIS	26.189.530,88
	Total	424.724.634,58
	Percentual de inscrição e reinscrição de 2014/2008	60,60%
JAN/2015	339030 MATERIAL DE CONSUMO	9.008.323,71
	339036 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	3.882.998,90
	339037 LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	27.543.182,96
	339039 OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	92.808.355,27
	449051 OBRAS E INSTALACOES	236.144.924,80
	449052 EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	71.183.284,18
	459061 AQUISICAO DE IMOVEIS	52.943.296,45
	Total	493.514.366,27
	Percentual de inscrição e reinscrição de 2015/2008	86,61%

JAN/2016	339030	MATERIAL DE CONSUMO	10.644.686,49
	339036	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	3.233.670,49
	339037	LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	28.442.765,21
	339039	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	111.427.919,83
	449051	OBRAS E INSTALACOES	247.414.751,31
	449052	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	91.897.842,65
	459061	AQUISICAO DE IMOVEIS	16.984.054,12
	Total		510.045.690,10
	Percentual de inscrição e reinscrição de 2016/2008		92,86%
JAN/2017	339030	MATERIAL DE CONSUMO	6.791.731,75
	339036	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	1.449.212,51
	339037	LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	9.464.479,82
	339039	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	55.036.759,31
	449051	OBRAS E INSTALACOES	170.171.403,63
	449052	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	49.575.146,06
	459061	AQUISICAO DE IMOVEIS	140.000,00
	Total		292.628.733,08
	Percentual de inscrição e reinscrição de 2017/2008		10,65%
JAN/2018	339030	MATERIAL DE CONSUMO	6.363.215,44
	339036	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	1.606.939,43
	339037	LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	13.216.593,29
	339039	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	58.846.141,30
	449051	OBRAS E INSTALACOES	94.400.698,39
	449052	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	30.829.527,26
	Total		205.263.115,11
		Percentual de inscrição e reinscrição de 2018/2008	
JAN/2019	339030	MATERIAL DE CONSUMO	5.231.907,28
	339036	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA FISICA	2.571.672,46
	339037	LOCACAO DE MAO-DE-OBRA	19.855.536,62
	339039	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURIDICA	29.975.255,57
	449051	OBRAS E INSTALACOES	48.912.490,34
	449052	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE	30.145.191,41
	Total		136.692.053,68
		Percentual de inscrição e reinscrição de 2019/2008	

Fonte: Tesouro Gerencial. Disponível em: < <https://tesourogerencial.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 01 maio 2019.

De acordo com a tabela 02, o valor total inscrito e reinscrito para o exercício de 2008 foi de R\$ 264.465.388,45 e para 2009 foi de R\$ 234.799.097,72, havendo uma redução de -11,22% nos restos a pagar inscritos e reinscritos do ano 2008 para 2009.

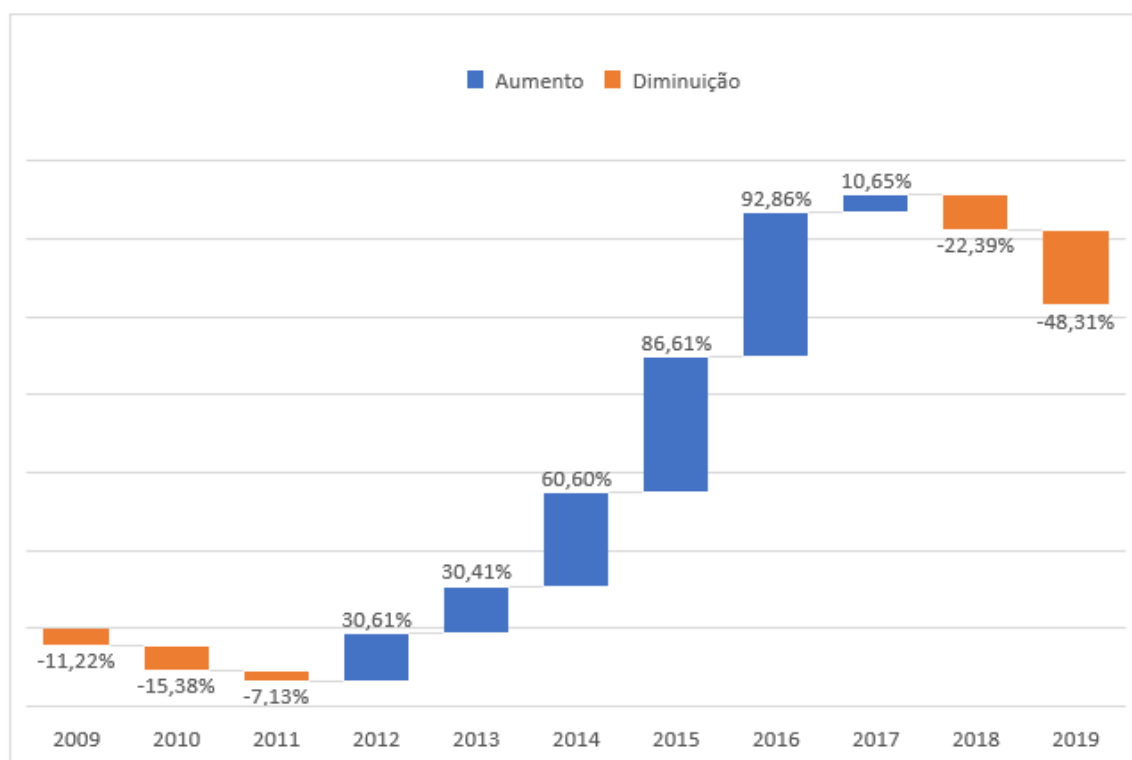
Em 2010 o total de empenhos inscritos e reinscritos foi de R\$ 223.792.151,95 e ocorreu uma redução de -15,38% com relação a 2008. Em 2011 houve uma redução menor do valor da inscrição e reinscrição em restos a pagar processados e não processados com relação ao ano base, apresentando um percentual de -7,13% (R\$ 245.599.051,04).

A partir de 2012 até 2016 percebe-se um acréscimo no percentual de inscrição e reinscrição dos restos a pagar principalmente devido as despesas da categoria

econômica de despesa de capital (Obras e Instalações e Equipamentos e Material Permanente), sendo que no exercício 2012 foi inscrito e reinscrito o montante de R\$ 345.425.543,96 (aumento de 30,61% com relação a 2008), em 2013 foi inscrito e reinscrito o montante de R\$ 344.879.795,07 (aumento de 30,41% com relação a 2008), em 2014 foi inscrito e reinscrito o total de R\$ 424.724.634,58 (aumento de 60,60% com relação a 2008).

Para melhor visualização pelo leitor do comportamento da inscrição de restos a pagar do Ministério Público da União decorrente da Emenda Constitucional nº 95/2016, é apresentado a seguir gráfico 01 com os percentuais da inscrição e reinscrição em restos a pagar dos exercícios objeto da análise desse artigo com relação ao ano base de 2008.

GRÁFICO 01 - Percentual de inscrição em RP com relação a 2008



Fonte: Tesouro Gerencial. Disponível em: < <https://tesourogerencial.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 01 maio 2019.

Nos exercícios 2015 e 2016 a trajetória de evolução das inscrições de restos a pagar atingiu seu ápice impulsionada principalmente pela rubrica Obras e Instalações. Em 2015 foi inscrito e reinscrito o valor de R\$ 493.514.366,27 e em 2016 o valor de R\$ 510.045.690,10 representando os percentuais de 86,61% e 92,86% com relação ao inscrito em 2008, respectivamente.

Nota-se que a Emenda Constitucional nº 95/2016 começa a ter impacto no montante de inscrição de restos a pagar do Ministério Público da União a partir do exercício 2017 quando o total inscrito foi de R\$ 292.628.733,08 (10,65% de acréscimo com relação a 2008), se aproximando do montante inscrito em 2008.

Por fim, nos exercícios 2018 e 2019, os valores inscritos e reinscritos em restos pagar do MPU são bem menores que aqueles apresentados em 2008. Em 2018 foi inscrito e reinscrito o valor de R\$ 205.263.115,11 (-22,39%) e em 2019 o valor de R\$ 136.692.053,68 (-48,31%).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Uma gestão fiscal responsável exige bastante controle das finanças públicas, pois além de atender ao princípio do equilíbrio orçamentário de não poder gastar mais do que arrecada, o ente público precisa acompanhar constantemente o comportamento das suas receitas e despesas, fazendo ajustes tão logo situações anormais sejam identificadas.

A promulgação da LRF teve como objetivo imprimir mais controle, responsabilidade e transparência na gestão fiscal. Pouco mais de quinze anos após sua edição, percebeu-se que algumas regras implantadas pela LRF não estavam sendo seguidas ou não eram suficientes para garantir uma gestão fiscal eficiente.

O NRF surge como uma tentativa de novo ajuste nas finanças públicas do governo federal, retornando a situações de superávit primário para redução de seu endividamento, por meio do controle dos gastos federais.

No âmbito do MPU, percebe-se que a instituição do NRF causou impactos consideráveis no estoque de inscrição em restos a pagar nesse Órgão, a ponto de reduzir o valor inscrito em restos a pagar do ano 2019 a 48,31% do total inscrito em 2008.

Por fim, sugere-se estudos posteriores para demonstrar o impacto do estoque de inscrição em restos a pagar decorrente no Novo Regime Fiscal instituído pela Emenda Constitucional nº 95/2016 detalhado por ramo do Ministério Público da União, a saber: Ministério Público Federal (MPF), Ministério Público do Trabalho (MPT),

Ministério Público Militar (MPM) e Ministério Público do Distrito Federal e Territórios (MPDFT).

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, M. **Os 15 anos da lei de responsabilidade fiscal**. Disponível em: <<https://www.editorajc.com.br/os-15-anos-da-lei-de-responsabilidade-fiscal/>>.

Acesso em: 01 mai. 2019.

ALBUQUERQUE, C.; MEDEIROS, M.; FEIJÓ, P. H. **Gestão de Finanças Públicas**. 2 ed., Brasília, Editora Gestão Pública, 2008.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm>. Acesso em: 01 abr. 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>.

Acesso em: 04 mai. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 27 mar. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 95, de 15 de novembro de 2016**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc95.htm>. Acesso em: 27 mar. 2019

BRASIL. **Ministério da Economia**. Disponível em: <<http://portal.convenios.gov.br/ajuda/glossario#>>. Acesso em: 21 abr. 2019

BRASIL. **Senado Federal**, 2019. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/lrf>>. Acesso em: 01 mai. 2019

BRASIL. **Secretaria do Tesouro Nacional, portaria 163, de 04 de maio, 2001**. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/assuntos/orcamento-1/legislacao/legislacao/portaria-interm-163_2001_atualizada_2015_04jul2016_ultima-alteracao-2016-2.docx/view>. Acesso em: 01 abr. 2019.

CAVALCANTI, E. M. L. S.; SANTANA, R. O. A importância das finanças públicas equilibradas para o desenvolvimento econômico de um país. **Revista Gestão Universitária**, 2014. Disponível em: <<http://www.gestaouniversitaria.com.br/artigos/a-importancia-das-financas-publicas-equilibradas-para-o-desenvolvimento-economico-de-um-pais>>. Acesso em: 01 mai. 2019.

CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO – CGU. **Portal da transparência**. Orçamento Público. Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/orcamento-publico>>. Acesso em: 28 jun. 2019.

GARCIA, G. **Entenda a crise econômica**. EBC – Agência Brasil. 2016. Disponível em: <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2016-05/entenda-crise-economica>>. Acesso em: 25 abr. 2019.

LUNELLI, R. L. **A elaboração do orçamento público**. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/orcamentopublico.htm>>. Acesso em: 28 jun. 2019.

MATIAS-PEREIRA, J. **Finanças Públicas**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

REIS, T. **A crise do subprime**: Entenda o que foi e como afetou a economia mundial, 2018. Disponível em: <<https://www.sunoresearch.com.br/artigos/crise-do-subprime/>>. Acesso em: 25 abr. 2019.

ROCHA, A.; ÁLVARES, F. **Finanças Públicas e Gestão Pública**. Instituto Braudel. 2011. Disponível em: <<http://www.brasil-economia-governo.org.br/2011/02/14/o-que-e-e-para-o-que-serve-o-resultado-primario/>>. Acesso em: 21 abr. 2019.

STN, Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 8ª ed, 2019. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasp>>. Acesso em: 18 mar. 2019.

SUZART, J. A. S. Novo Regime Fiscal: uma análise sobre o impacto nos gastos sociais. *XVII International Conference in Accounting* USP, 2017.

TESOURO GERENCIAL. Disponível em: < <https://tesourogerencial.tesouro.gov.br>>. Acesso em: 01 mai. 2019.