FARN

LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE

KIRLLY FAGUNDES PERGENTINO

RESTOS A PAGAR: Um estudo de caso no Governo do Estado do Rio Grande do Norte

NATAL/RN
2011

FARN

KIRLLY FAGUNDES PERGENTINO

RESTOS A PAGAR: Um estudo de caso no Governo do Estado do Rio Grande do Norte

FARN
BIBLIOTECA
Nº Tombo 002474

Monografia do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte como requisito obrigatório para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador(a): Marise Magaly Queiroz Rocha, M.Sc

NATAL/RN
2011

RB 35.312
FARN
BIBLIOTECA
Nº Reg. M001789
20/01/2012
M
657
P517r
2011
ex.01

Catalogação na Publicação – Biblioteca da FARN
Setor de Processos Técnicos

Pergentino, Kirlly Fagundes
Restos a pagar: um estudo de caso no governo do estado do Rio Grande do Norte. / Kirlly Fagundes Pergentino. – Natal: FARN, 2011.
59f.

Orientador: Marise Magaly Queiroz Rocha (Msc.)
Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte.

1. Restos a Pagar – Monografia. 2. Processados – Monografia. 3. Não Processados – Monografia. 4. Governo I.Título.

RN/FARN/BC CDU 658.15

KIRLLY FAGUNDES PERGENTINO

RESTOS A PAGAR: Um estudo de caso no Governo do Estado do Rio Grande do Norte

Monografia do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte,

( ) aprovada com a nota: _____( ) não obtendo aprovação, em _____ de _____ de _____, avaliada pela banca examinadora composta pelos seguintes membros:

APROVADO EM: ____/____/____.

Orientador(a): Profª. Marise Magaly Queiroz Rocha, M.Sc.

Banca Examinadora

Profª. Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos, Esp.

Examinador

Prof. 2

FARN

Deus, pois ele me capacitou para que os meus objetivos se tornassem realidade em minha vida, me dando coragem, vigor, ânimo, incentivo e vontade de continuar em busca de novos objetivos, por me proporcionar a realização deste sonho, como também aos meus pais e a todos aqueles que acreditaram junto comigo nesta vitória.

AGRADECIMENTOS

A Deus que me fez participante da sua filiação, inteligência, bondade e vida, o meu sentimento de adoração e de amor.

Ao meu Pai Raynildo por todos os momentos que percorremos juntos desde a escolha da minha profissão até o fim onde me tornei Contadora, por toda a ajuda que sempre me dar ao tomar minhas decisões, por todas as vezes que vibrava comigo quando eu passava em alguma matéria, aliás, eu só posso dizer Painho te amo muito por me torna a pessoa que sou hoje e por me fazer acreditar que vamos sempre supera juntos todos os momentos difíceis. Tenha a certeza que seria impossível chegar ao fim desta trajetória feliz sem o seu apoio que pra mim sempre vai ser imprescindível.

A minha tão amada mãe Valquíria sempre ao meu lado cuidando de mim e me dizendo sempre: calma minha filha que você vai conseguir e hoje eu posso dizer a ela mainha eu consegui, também te amo muito por fazer parte de todos os momentos que passei nesses quatro anos e sempre me fazendo acreditar que sou capaz e que vou ser muito mais, este foi só o começo de um caminho de Luz abençoado por Deus.

A minha única irmã Kivia que tenho um carinho imenso, que apesar de ser tão calada sei que torce pelo meu sucesso assim como eu torço que ela seja a Enfermeira, mas bem sucedida que conheço.

A minha orientadora Profº. Marise Magaly pelos ensinamentos passados durante o curso e pela paciência, competência no desenvolvimento deste trabalho.

As minhas amigas o famoso Quarteto Fantástico Ruth Lenny, Vera Malveira e Osiana Rodrigues, que fizeram possíveis que os quatro anos de estudo que passamos juntas se tornassem muito mais fácil, isto por que cada uma delas possui inúmeras qualidades que será impossível citar, pois são muitas, então agradeço a Deus todos os momentos que passamos juntas e agradeço também por ter como presente o começo de uma amizade verdadeira.

Aos mestres pela abnegação e esforço durante todo este tempo de faculdade.

A todos aqueles que fazem parte do meu ciclo de amizades, carinho e respeito, ou pelo simples convívio ao longo destes anos, a mim se ligaram pelo vínculo da experiência comum. Enfim a todos os meus mais sinceros agradecimentos.

Muito Obrigado!

LISTA DE SIGLAS

1 – IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

2 - LC – Lei Complementar

3 - LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

4 – RN – Rio Grande do Norte

5 - PIB - Produto Interno Bruto

FARN

RESUMO

Há alguns anos a Administração Publica vem se deparando com os desequilíbrios fiscais, ocasionando o surgimento da conta restos a pagar, pois ela tem sido utilizada como uma forma de instrumento de rolagem de dívidas dos mais diversos segmentos do governo. Desta forma a falta de sincronia entre os gastos estatais e os índices de arrecadação, vem alongando um grande volume de despesas que não são pagas nos exercícios em que foram geradas. Restos a pagar processados são despesas em que o credor já tenha cumprido com as suas obrigações, ou seja, já tenha entregue os bens ou serviços, e em que tenha reconhecido como líquido e certo o seu direito ao respectivo pagamento. Restos a pagar não Processados despesas que ainda dependem da entrega, pelo fornecedor, dos bens ou serviços ou, ainda que tal entrega tenha se efetivado, o direito do credor ainda não foi apurado e reconhecido. Assim o objetivo desta pesquisa é investigar os Restos a Pagar Processados e Não Processados no período de 2003 a 2010 no Estado do Rio Grande do Norte. A metodologia utilizada classifica-se como um estudo de caso com uma pesquisa documental exploratória descritiva, o levantamento bibliográfico fez-se através de livros, revistas e pesquisa da Internet, que após a leitura foram fichados e resumidos para analise. Assim como esta pesquisa foi quantitativa e qualitativa. Concluiu-se que a inscrição de despesas em restos a pagar implica na assunção de obrigações em volume superior à capacidade de pagamento, o que constitui uma das formas de financiamento do setor público, acarretando o comprometimento de receitas futuras e a imobilização dos governos no início de cada exercício financeiro. Quanto à proposta da LRF notou-se que ela não se resume a um simples corte de gastos ou à fixação de metas temporárias para a geração de superávits fiscais, nem trata de aspectos conjunturais, ou de diretrizes de curto prazo da política fiscal. Busca, ao contrário, desenvolver uma nova cultura fiscal no Brasil. Um novo regime significa instituir princípios permanentes e instrumentos modernos que se sobrepõem e delimitam a estratégia fiscal mais imediata, ao mesmo tempo em que assegurem o equilíbrio fiscal de longo prazo. Através do Relatório de Gestão Fiscal, ficou evidenciado que não houve o cumprimento do que determina o art. 42 da LRF. Essa constatação foi confirmada no parecer do TCE/RN que sugeriu a rejeição das contas, referente ao ano 2010, por não cumprimento ao que determina a norma. Sobre a prestação de contas do ano de 2008, o citado Tribunal emite parecer com ressalva, alegando que foram encontradas impropriedades que ferem o art. 42 da LRF, porém passíveis de serem sanadas, sem causarem grandes prejuízos aos cofres públicos.

Palavras-Chave: Restos a Pagar: Processados; Não Processados; Governo

ABSTRACT

Some years ago the Public Administration is faced with fiscal imbalances, leading to the emergence of the account remains to be paid because it has been used as a form of instrument of debt rollover of the most diverse branches of government. Thus the lack of synchronization between state spending and revenue rates, stretching is a large amount of expenses that are not paid for the years in which they were generated. Remains are processed to pay expenses that the lender has already fulfilled its obligations, or have already delivered the goods or services, and has recognized that for granted their right to payment. Processed Remains to pay expenses that do not continue to depend on delivery by the supplier of goods or services or, even if such delivery has effected, the creditor has not yet been established and recognized. Thus the objective of this research is to investigate the outstanding commitments processed and unprocessed in the period 2003 to 2010 in the State of Rio Grande do Norte .. The methodology used is classified as a case study with a non-experimental research exploratory descriptive, the literature was made through books, magazines and internet search, after reading that have been blacklisted and summarized for analysis. As this research is quantitative and qualitative. It was concluded that the inclusion of expenses remains to pay implies the assumption of obligations by volume exceeding ability to pay, which is one way of financing the public sector, leading to the commitment of future revenues and immobilization of governments in the early each financial year. Regarding the proposal of LRF noticed that it is not just a simple cut spending or temporary setting targets for the generation of fiscal surpluses, nor comes to situational aspects, guidelines or short-term fiscal policy. Seeks instead to develop a new tax culture in Brazil. A new scheme means developing permanent principles and modern instruments that overlap and surround the most immediate fiscal strategy, while ensuring the long-term fiscal balance. Through the Fiscal Management Report, it was evident that there was a fulfillment of what determines the art. 42 of LRF. This finding was confirmed in the opinion of the ECA / RN who suggested the rejection of the accounts for the year 2010, for not determining compliance with the standard. On the accountability of the year 2008, the Court issues an opinion cited subject, claiming improprieties were found that hurt the art. 42 of the LRF, but that could be remedied without causing major damage to the public coffers.

Keywords: Debris Payable: Processed, Unprocessed Government Building

SUMÁRIO

	LISTA DE SIGLAS	
1	**INTRODUÇÃO**	13
1.1	CONSIDERAÇÕES INICIAIS	13
1.2	CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA.....	13
1.3	OBJETIVOS	14
1.3.1	Objetivo geral	14
1.3.2	Objetivos específicos	14
1.4	JUSTIFICATIVA	1.4
1.5	CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO E SEU AMBIENTE	15
1.5.1	O Estado do Rio Grande do Norte	15
2	**REFERENCIAL TEÓRICO**	18
2.1	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	18
2.2	FINANÇAS PÚBLICAS	20
2.2.1	As Finanças do Setor Público Brasileiro no Âmbito da redefinição do Papel do Estado	22
2.3	RESTOS A PAGAR	27
2.3.1	Restos a Pagar Processados	29
2.3.2	Restos a Pagar Não-Processados	31
2.4	A LEI DA RESPONSABILIDADE FISCAL	33
2.4.1	Origem da lei de Responsabilidade Fiscal	35
2.4.2	Objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal	36
3	**PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS**	39
3.1	TIPO DA PESQUISA	39
3.2	MÉTODO DE PROCEDIMENTOS	40
3.3	TÉCNICA DE PESQUISA	40
3.4	TRATAMENTO DOS DADOS	40
4	**APRESENTAÇÃO DISCURSSÃO DOS RESULTADOS**	41
4.1	RESTOS A PAGAR PROCESSADOS – Valores Inscritos	41
4.2	RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS – Valores Inscritos	41
5	**CONSIDERAÇÕES FINAIS**	43

6 **REFERENCIAS** 44

APENDICE 47

FARN

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Há alguns anos a Administração Pública vem se deparando com os desequilíbrios fiscais, ocasionando o surgimento da conta "restos a pagar", pois ela tem sido utilizada como uma forma de instrumento de rolagem de dívidas dos mais diversos segmentos do governo. Desta forma a falta de sincronia entre os gastos estatais e os índices de arrecadação, vem alongando um grande volume de despesas que não são pagas nos exercícios em que foram geradas.

Pode-se verificar que os governos passam por dificuldades financeiras, sejam estas provenientes ou oriundas de dívidas anteriores ou até mesmo contraídas na gestão atual.

Desde o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, LC 101/00 art. 1º, §1º tanto os Estados quanto os municípios vem tendo que se adequar a regras impostas quanto aos limites e condições no que tange os municípios vem sendo que se adequar as regras impostas quanto aos limites e condições no que tange as dívidas, bem como as penalidades da Lei 10028/00 (Lei de Crimes Fiscais), que são aplicadas,caso o evite descumpri-las.

O ponto de partida deste projeto será o estudo do principio da competência das despesas no contexto da contabilidade pública, precisamente no que diz respeito aos restos a pagar.

A verificação da inscrição de despesas na conta restos a pagar implica na assunção de obrigações por partes dos governantes, que devera demonstrar a disponibilidade de caixa para pagamento dessas despesas no exercício seguinte.

1.2 - CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA DE PESQUISA

Em face de toda gama de informações fornecidas pela Contabilidade, se torna fundamental interpretar a nomenclatura contábil de maneira eficiente a fim de que os dados

sejam entendidos pelos usuários internos e externos, utilizando-se de algumas técnicas para tal interpretação, dentre as quais, destaca-se a análise das contas de Restos a Pagar.

Neste contexto, observa-se que no sistema de execução faz-se necessário buscar conhecer os efeitos provocados pela cona restos a pagar, de forma que demonstra falhas dos governantes no planejamento de sua gestão.

Diante do exposto acima, pode-se elaborar o seguinte problema de pesquisa: Diante do exposto acima, pode-se elaborar o seguinte problema de pesquisa: **Quais os Restos a Pagar processados e não processados no período de 2003 a 2010 no Estado do Rio Grande do Norte?**

1.3 - OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

- Investigar os Restos a Pagar Processados e Não Processados no período de 2003 a 2010 no Estado do Rio Grande do Norte

1.3.2 Objetivos específicos

- Relacionar os restos a pagar no período de 2003 a 2010 no Estado do Rio Grande do Norte;
- Identificar os Restos a Pagar Processados e Não Processados pagos no período de 2003 a 2010 e;
- Avaliar os Restos a Pagar a luz da Lei da Responsabilidade Fiscal (art. 42 da LRF).

1.4 JUSTIFICATIVA

O tema a estudado foi constituído com a finalidade principal de obter resultados positivos, no conhecimento real do uso da conta "restos a pagar" que será o alicerce fundamental para a análise das decisões sobre investimentos. É a partir desta análise que se podem extrair as informações necessárias para o desenvolvimento do estudo sobre Restos a Pagar, e de acordo com os resultados obtidos é possível mostrar a situação econômico-financeira em que os setores do governo se encontram além de poder chegar, dependendo da situação, aos meios para que este setor possa melhorar.

A motivação da escolha do tema, se deu pelo fato da autora do trabalho, exercer suas funções na Secretaria Estadual de Planejamento, ao qual se observa problemas enfrentados e as conseqüências para quitação das dívidas por parte dos governantes, como também pela facilidade dos acessos aos dados para a pesquisa.

A relevância do trabalho esta situada na pretensão de oferecer à comunidade acadêmica e ao mercado um conjunto fundamentado de informações capaz de servir como instrumento de análise e trabalhos futuros, bem como aprofundar o conhecimento na área, pois uma das maiores preocupações dos órgãos de controle é envolver a sociedade no controle social das contas públicas.

1.5 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO E SEU AMBIENTE

1.5.1 O Estado do Rio Grande do Norte

De acordo com o site do governo do Estado do Rio Grande do Norte (2011)

Com a distribuição das capitanias hereditárias, o então Rio Grande é doado, em 1535, a João de Barros pelo Rei Dom João III de Portugal. A colonização fracassa e os franceses, que traficavam o pau-brasil, passam a dominar a área até 1598, quando os portugueses, liderados por Manuel de Mascarenhas Homem e Jerônimo de Albuquerque, iniciaram a construção do Forte dos Reis Magos para garantir a posse da terra.O domínio lusitano durou até 1634, quando o Forte dos Reis Magos caiu em poder dos holandeses, que só foram expulsos em 1654. Nesse período, todos os arquivos, documentos e registros do governo português foram destruídos, o que até

hoje dificulta a reconstituição da historia da época. Invasões preocupavam Portugal e uma vez que a Capitania do Rio Grande do Norte ficava localizada no ponto mais estratégico da costa brasileira, o Rei retomou a posse da Capitania e ordenou a construção de um forte para expulsar os franceses da costa.
Em 1701, após ser dirigido pelo governo da Bahia, o Rio Grande do Norte passou ao controle da Capitania de Pernambuco. Em 1817, a Capitania aderiu à Revolução Pernambucana, instalando-se na cidade de Natal uma junta do Governo Provisório. Com o fracasso da rebelião, aderiu ao Império e tornou-se província em 1822. Em 1889, com a República, transformou-se em Estado. Muitas pessoas desconhecem o caráter histórico e a contribuição da presença das tropas Aliadas instaladas na base aérea de Parnamirim. Junto ao Acre, o Rio Grande do Norte foi decisivo no processo da vitória aliada na II Guerra Mundial, pois barrou a expansão alemã que pretendia dar um salto da África Ocidental à América do Sul passando pelo Nordeste do Brasil, que foi ocupado antes por tropas norte-americanas. A presença dos norte-americanos trouxe benefícios para o RN e para os estados do centro-sul do Brasil, que finalmente conseguiram recursos para o Brasil se industrializar de forma decisiva a partir da construção da Companhia Siderúrgica Nacional.

De acordo com sitio de pesquisa Wikipédia (2011), PIB (Produto Interno Bruto) esta em média de 22,5 milhões de reais, ainda o sitio informa que a quantidade de municípios do Rio Grande do Norte é de 167 cidades.

O Rio Grande do Norte é uma das 27 unidades federativas do Brasil. Está situado na Região Nordeste e tem por limites o Oceano Atlântico a norte a leste, a Paraíba a sul e o Ceará a oeste. É dividido em 167 municípios e sua área total é de 52 796,791 km², o que equivale a 3,42% da área do Nordeste e a 0,62% da superfície do Brasil. A população do estado recenseada em 2010 foi de 3 168 027 habitantes, sendo o décimo sexto estado mais populoso do Brasil.Devido à sua localização geográfica e à sua forma, o Rio Grande do Norte é conhecido como esquina do continente. Seu litoral, com uma extensão aproximada de 400 quilômetros, é um dos mais famosos do Brasil. Na economia, destaca-se o setor de serviços. Devido ao seu clima semiárido em parte do litoral norte, o Rio Grande do Norte é responsável pela produção de mais 95% do sal brasileiro. Sua história se inicia a partir do povoamento do território brasileiro, quando houve uma onda de migrações para os Andes, depois para o Planalto do Brasil, a região Nordeste, até chegarem ao Rio Grande do Norte. Ao longo de sua história, seu território sofreu invasões de povos estrangeiros, sendo os principais os franceses e holandeses. Após ser subordinado pelo governo da Bahia, o Rio Grande do Norte passa a ser subordinado pela Capitania de Pernambuco. Em 1822, quando o Brasil conquistou sua independência do Império Português, o Rio Grande do Norte passaria a se tornar província e, com a queda da monarquia e a conseqüente proclamação da república, a província se transforma em um estado, tendo como primeiro governador Pedro de Albuquerque Maranhão. O único potiguar que ocupou a presidência da República Brasileira foi Café Filho, que

FARN

sucedeu a Getúlio Vargas quando este se suicidou. A capital do estado é Natal e sua atual governadora é Rosalba Ciarlini, eleita no primeiro turno das eleições estaduais realizadas em 2010. (WIKIPEDIA, 2011)

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Diversos conceitos são apresentados e interpretados, com relação à Conta Restos a Pagar no setor público, porém é necessário uma busca nas bibliografias existentes para uma melhor interpretação. Antes de tudo se faz necessário apresentar um breve contexto da Administração Publica, inserindo seus objetivos financeiros no papel da conjuntura pública das finanças.

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A Administração Pública pode ser entendida num duplo sentido: formal e material. Administração Pública, no sentido formal, é o conjunto de ordens internas e procedimentos gerais do Poder Executivo e de recursos de proteção jurídica prestada a sociedade face à ação administrativa, integrada em políticas pública, buscando satisfazer as necessidades dos cidadãos. No sentido material, a Administração Pública é a ação geral positiva e direta do Estado em matéria administrativa na realização do interesse geral, para a satisfação das necessidades coletivas, ação que se exterioriza em procedimentos especiais estabelecidos, seja pelo Poder Legislativo, que se cumpre pela elaboração das leis, seja pelo Poder Executivo, que as executa, seja subsidiariamente pelo Poder Judiciário – que se propões mantê-las, vetá-las ou modificá-las na sua aplicação; assim, pois, concorrem nesta ação todos os poderes. (GIACOMONI, 1994).

Como nota-se na citação acima, administração pública tem um grande papel relevante no que diz respeito à administração do dinheiro público, pois apesar dos governantes terem em seu poder toda administração, eles estão governando o dinheiro público.

Além e Giambiagi, (1999, p. 22), comenta sobre a função da função administrativa.

> A administração pública se destina a fazer coisas, a realizar objetivos definidos. A Ciência da administração é, portanto, o sistema de conhecimento com o qual os homens podem desenvolver relações, predizer efeitos e influir sobre os resultados, em qualquer situação em que haja pessoas trabalhando conjuntamente, de forma organizada, para um fim comum, A Administração Pública é parte da ciência da

> administração que se refere ao governo, e se ocupa por isso, principalmente, do Poder Executivo, onde se faz o trabalho do governo, ainda que haja evidentemente problemas administrativos que se relacionem aos Poderes Legislativo e Judiciário. A Administração Pública é, pois, uma divisão da Ciência Política e uma das ciências sociais

Já Meirelles (1996, p.13), comenta que a respeito dos princípios constitucionais da administração pública

> Em sentido formal, a Administração Pública é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do Governo; em sentido material, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico dos serviços do próprio Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. Numa visão global, a Administração Pública é, pois, todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas

A dimensão inerente à Administração Pública ocorre através dos meios de que se serve o Estado como ente soberano, organizado sobre um território para fins de defesa, bem-estar, ordem e progresso social, para efetivar o atendimento das necessidades públicas.

Todo o conjunto da estrutura patrimonial de bens, equipamentos, tecnologias e servidores públicos, distribuídos sistematicamente em função, programas, projetos e atividades, submetidos à lógica da captação e aplicação de recursos e organização sob a égide da legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade dos atos, traduz a macro-entidade denominada Administração Pública (GIACOMONI, 1994).

De acordo com Araújo e Arruda (2004, p.02), "a administração pública destaca-se, portanto, por ser um conjunto de órgãos destinados a cumprir as finalidades do Estado, o que pode ser resumido na busca da realização do bem comum".

A Administração Pública divide-se em direta e indireta. A primeira é exercida por meio dos seus órgãos internos. Já a Administração indireta é a atividade estatal exercida por outras pessoas jurídicas (autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações), que foram surgindo em conseqüência da demanda de atuação do Estado. Analisando as características da Administração Pública, Lima (2006, p.7) aponta duas ordens de fatores que impactam a gestão pública, quais sejam:

> [...] uma interna à máquina administrativa e outra externa. A primeira está ligada à racionalização do aparato estatal, através da busca da produtividade ou através da diminuição dos gastos públicos, a planificação e a simplificação administrativa; o segundo está ligado ao melhoramento das relações do aparato estatal com a sociedade civil e com os cidadãos, objetivando a transparência das estruturas administrativas e de seus procedimentos mediante a informação aos cidadãos.

Nessas últimas décadas, a Administração Pública vem enfrentando as exigências requeridas pela sociedade, cada vez ávida por serviços de qualidade e de baixo custo. Para vencer esse desafio, a Administração Pública vem passando por um processo de mudança, que vai buscar inspiração nas técnicas de gestão utilizadas no setor privado. A base teórica mais clara e mais sólida da gestão pública moderna é a conceituação do setor público em termos de mercado.

Essa questão das finanças públicas pode parecer meio despropositada ou mesmo pretensiosa, tal a freqüência com que os temas relacionados ao Setor Público são tratados no debate econômico cotidiano no Brasil. Afinal, é recorrente a referência à "extensa" participação estatal na vida econômica (o que convencionalmente é localizado por outro rótulo, a "estatização"), ou o generalizado questionamento de uma das mais relevantes manifestações da atividade governamental na sociedade: sua capacidade de estabelecer a política econômica. Também nos damos conta do Setor Público em ocorrências mais setoriais (OLIVEIRA, 2010, p.7)

Sustentam que muitos dos problemas individuais do setor público são atribuídos à ausência de uma efetiva concorrência na oferta dos serviços públicos e à inexistência da aplicação das técnicas de organização do setor privado no aparato de governo (KRAVCHUK E SCHACK 1996).

Com isso, pode-se notar a verdadeira responsabilidade de um gestor público no que diz respeito a gastos do dinheiro público, pois como citou o autor acima, as finanças públicas têm como objetivo principal alcançar seus fins próprios que é a automação dos bens públicos para melhoria da população e aumento do patrimônio público.

2.2 - FINANÇAS PÚBLICAS

FARN

As finanças públicas têm sido definidas de várias formas. Segundo Rocha e Carvalhais (1995, p.03), finanças publicas

> é a terminologia que tem sido tradicionalmente aplicada ao conjunto de problemas da política econômica que envolvem o uso de medidas de tributação e de dispêndios públicos.Esta expressão não é muito adequada, já que os problemas básicos não são financeiros, mas tratam do uso dos recursos econômicos, da distribuição da renda e do nível de emprego. Ainda que a política orçamentária seja uma parcela importante deste tema tão amplo, dificilmente ela poderia reivindicar uma participação exclusiva. O processo de transformação mais recente das finanças públicas no Brasil tem inicio a partir da crise da divida externa, em 1982, quando o modelo de financiamento e organização do Estado nacional desenvolvimentista foi colocado em xeque

As finanças públicas são o processamento de receitas e despesas determinadas pela organização do governo. Instrumento essencial para o funcionamento do estado, as finanças públicas não apenas asseguram a manutenção da administração e dos serviços públicos, como também podem ter grande influência na economia do país e corrigir seus desequilíbrios.

Segundo Slomski (2005, p.50), "recursos financeiros, é todo dinheiro pertencente ao ente público tenha sido arrecadado no exercício financeiro anterior que serve para fazer frente aos compromissos financeiros do ente público".

Segundo Rosa et al (2006, p.172), "as despesa pública é um dispêndio de recursos do patrimônio público, representado essencialmente por uma saída de recursos financeiros, imediata, com redução de disponibilidade, ou mediata, com reconhecimento dessa obrigação".

Já Castro e Lima (2006, p.58), definem como "despesas públicas o conjunto de dispêndio do Estado, ou de outra pessoa de direito público para funcionamento dos serviços públicos".

Todas as ações com os gastos públicos tem que ser bem planejadas por seu gestor, pois com essas ações são alocados recursos para tais operações, muito embora existam recursos vinculados a órgãos, fundos ou despesas.alocados com finalidade de ser aplicada para tais setores

Com imposição do regime militar, em 1964, caracterizou um modelo cujo arranjo institucional e político possibilitou concentrar o domínio dos recursos financeiros e o controle das decisões de investimentos no âmbito do governo federal - centralização fiscal. O conjunto

de recursos originários do Tesouro, bancos públicos, empresas, órgãos e agências oficiais federais e estaduais, aliado aos subsídios e incentivos fiscais, constituiu o alicerce do pacto federativo – garantiram a transferência de fundos públicos entre regiões menos desenvolvidas permitindo manter o relativo controle sobre os interesses potencialmente conflitantes entre os estados das diferentes regiões do país (LOPREATO, 2000).

As finanças públicas tem um papel relevante quanto aos seus recursos destinados, pois existem algumas dificuldades dos governantes em apenas utilizar os recursos destinados, quando não sabem planejar bem o orçamento dos gastos, daí onde se faz necessário a observância da Lei de Responsabilidade Fiscal que vem como um alavancador na prestação dos gastos do dinheiro público., visto que essas despesas devem ser bem planejadas pelos gestores.

A gestão contábil pública pressupõe a organização das receitas e despesas visando ao atendimento dos princípios básicos da Administração Pública constantes na Constituição Federal, legislações auxiliares e complementares. Uma gestão financeira responsável é buscar uma escrituração contábil que separe os períodos da movimentação econômica, discriminando, a fim da publicidade e transparências dos atos administrativos, sobretudo com relevância para as diversas fases da receitas e despesas públicas. Os Restos a Pagar estão definidos no art. 36 da Lei nº. 4.320/64, "as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro". Os restos a pagar são obrigações assumidas pelo ente público encaminhadas a pagamento, reconhecido a certeza de liquidez do direito do credor, por ter havido o implemento de condição (FONTES, 2010, p. 2)

2.2.1 As Finanças do Setor Público Brasileiro no Âmbito da redefinição do Papel do Estado

O setor público brasileiro, na sua estrutura administrativa é composta pela administração direta, administrada e exercida pelo direito público e a administração indireta, regulada por normas do direito público e do direito privado (autarquias, fundações, fundos e empresas controladas pelo poder público).

Na década de 60 o Brasil teve uma forte descentralização. A economia brasileira perde seu dinamismo com a alta inflação, tendo uma queda nos investimentos nacionais e estrangeiros. Com isso, foi implantado um novo regime para controlar a inflação e os

investimentos, aumento dos impostos, contenção de gastos públicos e uma dificuldade no setor salarial. Entretanto, ainda neste período voltou o crescimento econômico com a modernização e o fortalecimento dos mercados. E assim, no final dos anos 60 (sessenta), a economia brasileira teve um crescimento significativo do Produto Interno Bruto (PIB), expansão da indústria do país, diferenciação das mercadorias de exportação e abertura dos mercados para o comércio exterior (AFONSO, 1992).

A década de 70 ficou marcada pela má distribuição de renda e o governo pouco fez para resolver esses problemas de desequilíbrios, obtendo em conseqüência as altas taxas de inflação e os constantes planos econômicos. As altas taxas de inflação se elevaram ainda mais na década de 80, como também o nível de endividamento externo. A década de 90 caracterizou-se pelos financiamentos e choques na economia, os quais não conseguiram diminuir a inflação, surgindo daí o Plano Real, com uma estabilização maior que nas décadas anteriores (LENGRUBER, 1999).

Pelo histórico brasileiro de falta de controle das finanças públicas, altas inflações, altos índices de endividamento, fizeram com que o Estado buscasse reestruturação dos seus sistemas, estudando soluções para os problemas, possibilitando assim a melhoria da gestão pública brasileira. É interessante observar os avanços trazidos pela LRF, principalmente no que tange à necessidade de reformas na Administração Pública no país

As finanças públicas brasileiras intervêm na economia através do combate da inflação e do desemprego, ajustando a alocação de recursos e a distribuição de renda com vistas a manter a estabilidade econômica. Nos Municípios essa intervenção se dá através do controle das despesas, especialmente as despesas com pessoal, e também através da arrecadação das receitas, principalmente com incentivos fiscais para melhor operacionalização da Administração Pública.

A Reforma e Modernização do Estado passaram a ser um processo de modificação estrutural de cunho econômico, político e administrativo que vem sendo desenvolvido em escala mundial desde a crise do modelo estatal elaborado pelos países desenvolvidos no pós-guerra (MEIRELES, 1996).

O processo de transformação mais recente das finanças públicas no Brasil tem inicio a partir da crise da divida externa, em 1982, quando o modelo de financiamento e organização do Estado nacional desenvolvimentista foi colocado em xeque. (LOUREIRO; ABRUCIO, 2004).

A crise fiscal que atingiu, na década de 70, esse Estado proativo, que, além do papel de planejar, produzir bens e serviços, atuava também como empregador de última instância, tornou explícito o esgotamento desse modelo, Pereira, (2006, p.05) diz que:

> [...] Nesse contexto, verifica-se que a reforma do Estado surgiu como uma resposta à ineficiência do velho modelo Estatal e às demandas sociais crescentes de uma emergente sociedade democrática e plural, no fim do século XX. A necessidade de reduzir a presença do Estado na economia e a aceleração do fenômeno da globalização foram os fatores indutores nesse movimento. Criaram-se novas necessidades e desafios para os Estados, quanto à conciliação de um modelo orientado para o mercado, de modo a garantir o seu perfeito funcionamento, e que atendesse às necessidades dos membros da sociedade, na nova roupagem de cliente-cidadão, com a prestação de serviços de qualidade a custos mais baixos

Antes, porém, a imposição do regime militar, em 1964, caracterizou um modelo cujo arranjo institucional e político possibilitou concentrar o domínio dos recursos financeiros e o controle das decisões de investimento no âmbito do governo federal – centralização fiscal. O conjunto de recursos originários do Tesouro, bancos públicos, empresas, órgão e agência federais e estaduais, aliado aos subsídios e incentivos fiscais, constituíram o alicerce do pacto federativo – garantiriam a transferências de fundos públicos entre regiões menos desenvolvidas, permitindo manter o relativo controle sobre os interesses potencialmente conflitantes entre os estados das diferentes regiões do país (LENGRUBER, 1999).

Tal redução do Estado parte da mudança de um modelo de administração pública burocrática para uma administração pública gerencial.

Pereira (2006, p.08), comenta, ainda, sobre a crise econômica:

> Depois da grande crise dos anos 80, na década dos 90 está-se construindo um novo Estado. Esse novo Estado resultará de reformas profundas. Tais reformas habilitarão o Estado a desempenhar funções que o mercado não é capaz de executar. O objetivo é construir um Estado que responda às necessidades de seus cidadãos; um Estado democrático, no qual seja possível aos políticos fiscalizar o desempenho dos burocratas e estes sejam obrigados por lei a lhes prestar contas, e onde os eleitores possam fiscalizar o desempenho dos políticos e estes também sejam obrigados por lei a lhes prestar contas. Para tanto, é essencial uma reforma política que dê maior legitimidade aos governos, o ajuste fiscal, a privatização, a desregulamentação – que reduz o "tamanho" do Estado – e uma reforma administrativa que crie os meios de se obter uma boa governança [...] uma reforma que propiciará que se estabeleça, no setor público, uma administração pública gerencia

FARN

As condições favoráveis mantiveram-se enquanto prevaleceu o contínuo fluxo de financiamento internacional, que viabilizou a estratégia nacional de crescimento com endividamento – permitiu à economia brasileira sustentar a expansão das dívidas interna e externa e evitar a desaceleração do crescimento e o comprometimento da capacidade de gasto de setor público.

Entretanto, o segundo choque foi o do petróleo e a reversão das condições de crédito externo – tanto no que diz respeito ao aumento das taxas de juros internacionais quanto ao esgotamento das fontes voluntárias de financiamento.

No intuito de reverter este quadro, o governo brasileiro recorreu ao apoio financeiro do Fundo Monetário Internacional (FMI), em 1983, envolvendo uma serie de condicionantes como forma de conter as necessidades de financiamento e controlar a dívida pública. A partir deste acordo, houve avanços consideráveis do ponto de vista da transparência das contas públicas.

De acordo com Giambiagi e Além, (2000, p.112), "a partir deste acordo, houve avanços consideráveis do ponto de vista da transparência das contas públicas dentre os quais podem ser citados:

- A incorporação gradual, a partir de 1985, das contas do orçamento monetário ao orçamento geral da União (OGU), votado pelo Congresso Nacional;
- A extinção da conta-movimento do Banco do Brasil, em 1986;
- A extinção das funções de fomento do Banco Central, que produziam impactos fiscais e monetários semelhantes aos da citada conta-movimento;
- A criação da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), em 1986, unificando a contabilização de pagamentos e recebimentos do governo federal;
- A exigência de que, a partir do orçamento de 1988 - antes, portanto, da aprovação da nova Constituição, todas as despesas públicas federais contassem com a prévia autorização legislativa.
- A transferência da administração da dívida pública para o Ministério da Fazenda e a incorporação ao OGU das despesas de pagamentos de juros da dívida pública, com a submissão, ao Congresso Nacional, da aprovação dos limites de endividamento – o que representou a extinção dos efeitos da antiga Lei Complementar n. 12, que facultava ao Banco Central emitir títulos públicos.

Entretanto, pode-se notar que, o controle do déficit público estava condicionado a questões de ordem política e macroeconômica. No âmbito político, o poder da União, mesmo em tempos de arbítrio, estava limitado à organização federativa do País, onde as lideranças

dos governos subnacionais são peças essenciais no arranjo institucional, compondo a base política e definindo os espaços de manobra no Congresso. O restabelecimento da democracia, ao permitir maior poder aos governadores como interlocutores do pacto político, e, diante da liberdade de usarem a articulação financeira entre o tesouro, os bancos estaduais e as empresas de alavancagem de recursos, contribuiu para dificultar o controle do endividamento público

Vários estudos evidenciam este quadro, que se tornou mais evidente após a aprovação da nova Constituição, em 1988, quando consagrou-se um modelo fiscal em que estados e municípios passaram a receber grande volume de recursos federais, tornaram-se autônomos para gerirem suas finanças (autonomia aos poderes legislativo e judiciário para definir suas despesas e salários) e seu patrimônio, limitando consideravelmente a margem de controle da União na condução de políticas de contenção fiscal. Se por um lado, a Constituição aprofundou o processo de redemocratização e de maior atendimento à demandas sociais, historicamente reprimidas pelo regime militar, não permitiu, por outro lado, a criação de responsabilidade federativa no campo fiscal, uma vez que os governos subnacionais passaram a expandir seus gastos além da expansão das suas receitas (LOUREIRO; ABRUCIO, 2004; PIRES; BUGARIN, 2003; AFONSO et al., 2000b; FERREIRA, 2000; LOPREATO, 2000b; MENDES, 1999).

No que se refere aos estados, a articulação financeira para o financiamento do déficit ocorria, principalmente, por meio de recursos dos bancos estaduais e a despreocupação com o montante das suas dívidas residia na existência de uma restrição orçamentária fraca uma vez que a União, apesar dos problemas financeiros enfrentados, sempre procurou sustentar a articulação do pacto federativo mediante ajuda financeira aos estados (AFONSO e ARAUJO, 2000).

No que se refere ao âmbito macroeconômico, a política de desvalorizações cambiais estava comprometida em garantir a competitividade das exportações e os superávits comerciais, no intuito de arcar com o ônus da transferência dos juros da dívida externa. Esta prática, no entanto, inviabilizava a adoção de políticas fiscal e monetária restritivas – tendo a taxa de juros como única alternativa de política econômica (LOPREATO, 2000).

Diferentemente, a administração pública gerencial é orientada para o cidadão, focada na descentralização, na delegação de autoridade e de responsabilidade do gestor público, controle sobre o desempenho a partir de um plano estratégico, implantação de indicadores acordados e definidos por contrato, tendo por objetivo alcançar resultados (PEREIRA, 2006).

Partindo do conceito da administração pública gerencial, esta adota práticas gerenciais dentro do setor público, como qualidade, descentralização, produtividade, eficiência e planejamento com foco estratégico. Além disso, deve atender ao princípio da eqüidade.

2.3 RESTOS A PAGAR

A expressão "restos a pagar" é utilizada pela Lei n. 4.320/641 para representar valores pendentes de pagamento oriundos da emissão de empenhos. Ou seja, referem-se a dívidas que se originam no orçamento da despesa, cujos valores, embora devidamente empenhados, não foram pagos ao final do respectivo exercício financeiro. Em uma concepção legal, os Restos a Pagar são um tipo de despesa que basicamente visa compatibilizar o término de um exercício financeiro com o início do exercício seguinte, permitindo que os governantes transmitam para o próximo ano as dívidas que se encontram em fase de processamento (ANGELICO, 1989)

A Lei nº 4.320/1964 distingue as despesas processadas das não processadas. No primeiro caso, houve a liquidação da despesa, ou seja, o credor adimpliu todas as obrigações contraídas com a Administração Pública, faltando apenas, para encerrar o estágio da despesa, a realização do pagamento, no segundo, o credor ainda não cumpriu com suas obrigações contratuais, e representam despesas empenhadas, porém, ainda não liquidadas. Neste caso realiza-se a chamada "liquidação forçada", visto que se reconhece como despesa do exercício corrente, despesa para qual não se atingiu o segundo estágio, a liquidação (MOURA, 2010, p. 11)

Restos a pagar tem sua origem nos princípios da legalidade da despesa e da anualidade do orçamento público. O princípio da legalidade impõe que os atos dos quais resultem execução de despesa se encontrem devidamente amparados na legislação, sendo um dos pré-requisitos a previsão na lei orçamentária. Do princípio da anualidade decorre a necessidade de se lançar a despesa à conta do exercício em que houve a respectiva autorização orçamentária (FEIJÓ, 2008).

Diversos conceitos são apresentados e interpretados, com relação à Conta Restos a Pagar, porém é necessária uma busca nas bibliografias existentes para uma melhor interpretação.

O Sistema Financeiro Brasileiro, através da Lei 4.320/64 em seu artigo 36, define os Restos a Pagar como sendo as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.

O conceito de restos a pagar está ligado aos estágios da despesa pública, representados pela fixação, empenho, liquidação e pagamento. A fixação é o estágio da despesa que ocorre quando da aprovação do orçamento público, a que chamamos de dotação Orçamentária. O empenho é o estágio da despesa pública e de onde se origina o processo de restos a pagar. Portanto, sendo emitido o empenho, fica o estado obrigado ao desembolso financeiro, desde que o fornecedor do material ou prestador dos serviços atenda a todos os requisitos legais de autorização ou habilitação de pagamento. A liquidação é o estágio da despesa pública e consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. O pagamento é o estágio da despesa e resulta na extinção da obrigação. Quando o pagamento deixa de ser efetuado no próprio exercício (ALBUQUERQUE et al (2008, p.03),

Os Restos a Pagar constituem as despesas empenhadas e não pagas no final do exercício, devem ter sua inscrição efetuada, podendo o mesmo ter o caráter de processados e não-processados. Por despesas processadas entendem-se aquelas despesas que completaram o estágio "liquidação". Já as despesas não processadas são as que não concluíram o estágio liquidação, tendo sido apenas empenhadas (ANGELICO, 1989).

O conceito de restos a pagar está ligado aos estágios da despesa pública, representados pela fixação, empenho, liquidação e pagamento. A fixação é o estágio da despesa que ocorre quando da aprovação do orçamento público, a que chamamos de dotação Orçamentária. O empenho é o estágio da despesa pública e de onde se origina o processo de restos a pagar. Portanto, sendo emitido o empenho, fica o estado obrigado ao desembolso financeiro, desde que o fornecedor do material ou prestador dos serviços atenda a todos os requisitos legais de autorização ou habilitação de pagamento. A liquidação é o estágio da despesa pública e consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. O pagamento é o estágio da despesa e resulta na extinção da obrigação. Quando o pagamento deixa de ser efetuado no próprio exercício (JUNIOR, 2003, p.23)

De acordo com (Mota, 1999, p 17), os restos a pagar tem sua origem nos princípios da legalidade da despesa e da anualidade do orçamento público". Como se pode observar este principio, o da legalidade, coloca que as atitudes da execução dos gastos, dão de encontro a

princípios de amparos da lei orçamentária.Já com relação ao da anualidade, visa a necessidade de jogar a despesa ao exercício da atividade fiscal.

Segundo Albuquerque et al (2008, p.20)

> a) Restos a pagar processados – despesas em que o credor já tenha cumprido com as suas obrigações, ou seja, já tenha entregue os bens ou serviços, e em que tenha reconhecido como líquido e certo o seu direito ao respectivo pagamento. Tratam-se dos empenhos liquidados no exercício anterior e ainda não pagos.
> b) Restos a pagar não Processados – despesas que ainda dependem da entrega, pelo fornecedor, dos bens ou serviços ou, ainda que tal entrega tenha se efetivado, o direito do credor ainda não foi apurado e reconhecido. Tratam-se de despesas empenhadas no exercício anterior, ainda não liquidadas e não pagas.

As despesas orçamentárias empenhadas, mas não pagas até o último dia do ano, são apropriadas ao exercício financeiro e constituirão compromissos exigíveis (divida flutuante) que serão pago no exercício seguinte.

A inscrição em restos a pagar é feita na data do encerramento do exercício financeiro de emissão da nota de empenho, mediante registros contábeis; nessa mesma data, processa-se também a baixa da inscrição feita no encerramento do exercício anterior. A inscrição feita terá validade até 31 de dezembro do ano subseqüente, período no qual o credor deverá habilitar-se ao recebimento do que lhe é devido. É vedada a reinscrição. Não raras vezes ocorre que o pagamento só vem a ser reclamado após o cancelamento da inscrição; nestes casos, reconhecido o direito do credor, o pagamento deverá ser efetuado à conta do orçamento vigente, na rubrica Despesas de Exercícios Anteriores, o que é bem diferente da situação que se está examinando, pois, quando há inscrição em Restos a Pagar, a despesa corre à conta do orçamento em que estava autorizada; no exercício do pagamento, o desembolso afetará apenas o fluxo de recursos financeiros do Tesouro (TIMBÓ E ROSA (2006):

2.3.1Restos a Pagar Processados

Entende-se por Restos a Pagar de despesas processadas aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez forneceu o material, prestou o serviço ou ainda executou a

obra, e a despesa foi considerada liquidada por ter sido cumprido o terceiro estágio correspondente à liquidação, estando na fase do pagamento.

Verifica-se que a despesa processou-se até a liquidação e em termos orçamentários foi considerada, despesa realizada, faltando apenas o processamento do pagamento (KOHAMA, 2003).

A apropriação da despesa na inscrição de restos a pagar (oriundos de empenhos já liquidados) relativos à aquisição de serviços está de acordo com o que preceitua a Ciência Contábil, tendo em vista que os serviços são considerados consumidos a partir do seu recebimento.

A apropriação da despesa por ocasião da inscrição de restos a pagar não processados (oriundos de empenhos não liquidados), relativos a serviços ou materiais, fere completamente os princípios da Contabilidade (MOTA, 1999)

Pode-se observar que os restos a pagar processados são provenientes das despesas que já passaram pela fase da liquidação, ou seja, as despesas já foram empenhadas, o objeto recebido, faltando apenas o respectivo pagamento

De acordo com Albuquerque et al (2008, p.20), afirmam que os restos a pagar processados são "despesas em que o credor já tenha cumprido com as suas obrigações, ou seja, já tenha entregue os bens ou serviços, e em que tenha reconhecido como líquido e certo o seu direito ao respectivo pagamento. Tratam-se dos empenhos liquidados no exercício anterior e ainda não pagos".

De acordo com CASP (2011, p.01), diz que :

> Os restos a pagar processados dão origem ao compromisso do Poder Público de efetuar o pagamento aos fornecedores, porquanto ele já entregou os bens ou prestou os serviços contratados de acordo com as especificações do empenho, enquanto que os não processados, dentro da ótica contábil, não deveriam gerar compromissos, quando se verifica que não ocorreu o recebimento de bens e serviços no exercício de emissão do empenho

Restos a Pagar Processados "aqueles cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez forneceu o material, prestou o serviço ou ainda executou a obra, e a despesa foi considerada "liquidada" por ter sido cumprido o terceiro estágio correspondente à liquidação, estando na fase do pagamento". A liquidação dos empenhos ocorre em dois momentos distintos: inicia-se com a entrega do bem ou serviço solicitado pelo Poder Público e finaliza-

se com a expedição de seu "de acordo". Este último ato significa que as características do objeto adquirido guardam conformidade com aquelas definidas pela entidade governamental que o solicitou. Essa etapa é de suma importância porque é a partir dela que nasce para o Poder Público a obrigação de pagamento; e para o fornecedor o direito de receber o valor correspondente ao objeto entregue. A liquidação da despesa representa, portanto, uma dívida líquida e certa para o Poder Público e um direito líquido e certo para o particular (KOHAMA 2006, p.173)

2.3.2 Restos a Pagar Não-Processados

Os restos a pagar não processados não cumpriram o estágio da liquidação e, portanto não podem ser considerados uma obrigação para o Estado. Correspondem a um ato administrativo que ainda está sujeito a implemento de condição, o que não o coloca na posição de despesa do período, visto que o fato gerador ainda não ocorreu, mesmo havendo a possibilidade de ocorrência do fato gerador antes da liquidação (SILVA et al, 2009).

A inscrição de despesa em Restos a Pagar não-processados é procedida após a depuração das despesas pela anulação de empenhos, no exercício financeiro de sua emissão, ou seja, verificam-se quais despesas devem ser inscritas em Restos a Pagar, anulam-se as demais e inscrevem-se os Restos a Pagar não-processados do exercício (FONTES,2010)

Restos a pagar não Processados são despesas que ainda dependem da entrega, pelo fornecedor, dos bens ou serviços ou, ainda que tal entrega tenha se efetivado, o direito do credor ainda não foi apurado e reconhecido. Trata-se de despesas empenhadas no exercício anterior, ainda não liquidadas e não pagas. (MOTA, 1999).

Os restos a pagar não-processados referem-se aos empenhos emitidos, mas que não cumpriram o estágio da liquidação em determinado exercício. As despesas correspondentes a esses empenhos estão na dependência da prestação do serviço, do fornecimento do bem ou da execução da obra por parte do credor, podendo ser inscritas em restos a pagar, no encerramento do exercício financeiro de emissão da Nota de Empenho, com validade até 31 de dezembro do ano subseqüente (SILVA, 2007, p.11).

Ainda Silva (2007, p.11) com relação a restos a pagar não processados e validos até 31dedezembro do ano subsequente e que satisfaçam os seguintes requisitos do art. 35 do Decreto 93.872/86:

- O prazo para o cumprimento da obrigação assumida pelo credor deve estar vigente;
- A despesa deve se encontrar em processo de liquidação, mesmo que o prazo já esteja expirado, sendo de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação;
- O empenho deve destinar-se a transferências a instituições públicas ou privadas; ou;
- O empenho deve corresponder a compromissos assumidos no exterior.

Restos a Pagar não Processados "são os que não concluíram o estágio "liquidação", mesmo que nele já tenha ingressado". Portanto, em relação a essa modalidade de Restos a Pagar inexiste obrigação alguma de pagamento pelo Poder Público perante o particular; como também não há direito algum a receber deste último em relação ao primeiro. Isto porque ainda não existe nenhum bem/serviço entregue pelo fornecedor à Administração Pública (ANGÉLICO, 1994, p. 71)

De acordo com Albuquerque et al (2008, p.20) os Restos a Pagar Não-processados são aqueles em que a despesa percorreu apenas o estágio do Empenho e, devendo para a sua inscrição,atender uma das condições abaixo elencadas.

- Vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor indicado na Nota de Empenho;
- Vencido o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor indicado na Nota de Empenho, mas que esteja em curso a liquidação da despesa pela administração, ou que ainda seja de interesse da administração exigir o cumprimento da obrigação;
- Se destinem a atender transferências a instituições públicas ou privadas; e,
- Correspondam a compromissos assumidos no exterior.

A etapa do empenho da despesa no Setor Público nasce a partir da escolha, por ele, de um potencial fornecedor do bem/serviço que necessite. Em razão disso ele (o Poder Público) reserva uma fatia de seu orçamento para esse fornecedor. Essa "fatia orçamentária" é denominada de "empenho". A reserva assim constituída é, contudo, condicional. Somente será entregue ao particular caso ele implemente a obrigação que assumiu perante a entidade governamental4. É por isso que os empenhos que se encontram nessa situação constituem uma obrigação em potencial, não efetiva. Há, portanto, de um lado, uma "dívida condicionada" (por parte da entidade que encomendou o bem/serviço); e, de outro, um

FARN

"direito condicionado" por quem assumiu a responsabilidade perante ela. Em outras palavras: os empenhos são como contratos ajustados pela Administração Pública com os particulares sob condição resolutiva. Em razão disso, podem ser desfeitos desde que ocorra alguma das condições que autorizem o seu desfazimento.

2.4 A LEI DA RESPONSABILIDADE FISCAL

Em 2000, a Lei Complementar nº. 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), restringiu ainda mais o uso de restos a pagar, determinando proibições de inscrição no último ano de mandato do gestor, bem como a obrigatoriedade de confecção de relatório demonstrativo do montante de restos a pagar, inscritos e pagos, dentre outros, observando os princípios arraigados pela LRF: transparência dos atos de gestão, equilíbrio das contas públicas, gestão orçamentária e financeira responsável, etc (SILVA, 2004, p.03).

Diferentemente do artigo 41, o artigo 42 do ponto de vista da lógica orçamentária amplia a restrição ao gasto, ou seja exige que o saldo de caixa seja maior que o volume de restos pagar caso se contraia obrigações no transcurso dos últimos 8 meses do mandato que devam se pagas no decorrer do ano seguinte. Isto porque contrair despesas é mais amplo que empenhar despesa (DEBUS, 2002).

A Lei de Responsabilidade Fiscal, editada em 4 de maio de 2000, é um marco no controle dos recursos públicos. Por meio dela os administradores dos três poderes e das três esferas de governo são obrigados a observar normas e limites estabelecidos para as finanças públicas, bem como a prestar contas dos recursos despendidos pelos entes públicos. A LRF foi elaborada com o intuito de melhorar a administração das contas públicas no Brasil e ainda de dar maior transparência aos gastos públicos. Esta Lei exige dos governantes maior compromisso com o orçamento e com as metas apresentadas e aprovadas pelos órgãos competentes (RAMOS, 2006, p.34).

A LRF foi introduzida como um instrumento para conter os déficits públicos e endividamento crescente das unidades da federação. Entretanto, essa não se restringe apenas a impor limites ao gasto e ao endividamento, mas também contempla o orçamento como um todo ao estabelecer diretrizes para sua elaboração, execução e avaliação, o que a torna o instrumento de controle fiscal mais abrangente já instituído no país.

Para Pires (2006), a Lei de Responsabilidade Fiscal "não entra no mérito do que pode ou não ser inscrito em restos a pagar, mas sim veda a inscrição em restos a pagar no último ano do mandato do governante sem a respectiva cobertura financeira, eliminando de vez as heranças fiscais do passado".

Ela obriga o agente público, por exemplo, a não estabelecer uma nova despesa continuada (por mais de dois anos), sem que antes seja criada uma fonte de receita ou sem reduzir outras despesas já existentes. É uma maneira de obrigar o agente a honrar os compromissos assumidos em forma de despesas, contudo sem comprometer o orçamento ou orçamentos futuros. Ocorre uma salvaguarda da receita, que não pode ser utilizada sem um mecanismo que a compense.

De acordo com Bovo, (1995, p.03) diz que:

> Nada mais evidente, então, do que um grande avanço trazido não apenas para o saneamento eficaz das finanças da União, dos Estados e dos Municípios, como também para a realização de um ajuste fiscal definitivo, indispensável ao crescimento econômico sustentável, à geração de renda e ao bem-estar social.

Já Arretche (1999, p.01), comenta que:

> em maio de 2000 foi sancionada a Lei Complementar nº 101 (LRF), com o objetivo de estabelecer princípios e normas de finanças públicas, possibilitando o desenvolvimento de um regime fiscal transparente e responsável

Uma análise da Lei de Responsabilidade Fiscal e de seus reflexos na administração deve ser precedida de um breve comentário sobre os antecedentes históricos que nortearam a elaboração da lei.

Um detalhe importante sobre esta lei é que, de acordo com a jurisprudência, por se tratar de uma Lei de Ordem Pública, seus efeitos são imediatos a partir de sua promulgação sobre os atos e contratos cuja execução já se encontram em andamento. Por este motivo não há como se falar ato jurídico perfeito, no que diz respeito às licitações e contratos celebrados antes da promulgação da lei.

Ainda Bovo, (1995, p.03) diz que "a nova lei foi recebida como um conjunto de medidas eficazes para o País alcançar o ajuste fiscal necessário à definitiva estabilidade

monetária, mas não se pode esquecer de que ocorre a necessidade de que seja rigorosamente seguida para sua total eficácia".

O desequilíbrio das contas públicas é fruto de um crescente descompasso entre as receitas oriundas de impostos arrecadados e os gastos governamentais, ocasionando, ao longo de décadas, uma sobrecarga para a população, seja sob a forma de novos impostos ou pelo aumento dos níveis de inflação. Essa situação foi sendo perpetuada sem que houvesse uma solução política em busca do necessário equilíbrio fiscal (BAHL, 2001).

Inúmeros avanços foram instituídos pela LRF a fim de disciplinar a inscrição de Restos a Pagar, a exemplo tem-se o art. 42 que veda ao gestor público contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro de seu mandato, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito ((NERES, 2010, p.38)

2.4.1 Origem da lei de Responsabilidade Fiscal

O projeto de lei complementar que deu origem à Lei de Responsabilidade Fiscal fazia parte de um elenco de mudanças estruturais da administração pública brasileira integrante de um conjunto de medidas do Programa de Estabilidade Fiscal – PEF, submetido à sociedade em outubro de 1998, com a missão de reduzir drásticas e velozmente o déficit público e estabilizar a relação entre a dívida publica e o PIB (BOVO, 1995).

Já segundo Nóbrega (2002, p.16), diz que "sem duvida, o Programa de Estabilidade Fiscal – PEF vem a ser o embrião da Lei de Responsabilidade Fiscal".

Assim quem vivenciou, no segundo semestre de 1997, o processo de renegociação da divida publica dos Estados com a União, vindo a culminar, no final deste ano, como o Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal dos Estados, percebe que ali é que foi plantada a primeira semente do que viria ser a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por sua vez, o Programa de Reestruturação e Ajuste fiscal dos Estados teve inicio no final de 1995, como o chamado voto 162 do Conselho Monetário Nacional – CMN. Tratava-se da abertura de linhas de credito para ações emergenciais, como financiamento pelo Caixa Econômica Federal (CAMPOS, 2007).

FARN

Assim pode reconhecer a importância do socorro dado pela União aos Estados com tais linhas de crédito, considerando que os mesmo estavam com suas máquinas arrecadadoras quase que absoletas, por falta de capacidade arrecadadora e precariedade tecnológica, o que se agravou com a estabilidade da inflação, levando os Estados a perderem um grande componente de receita, a de rendimento financeiro. Era o inicio do plano Real.

Segundo Nascimento e Debus (2002, p.17), comentam que: com a edição da Lei nº 9.496, a União foi autorizada a assumir a divida mobiliaria dos Estados, além de outras autorizadas pelo Senado, dentre elas a divida assumida em 1995 como o voto 162 do CMN.

Tinha inicio o Programa de Reestruturação e Ajuste Fiscal dos Estados, que exigia o cumprimento de metas e alcance de compromisso, tais como:

- Dívida financeira em relação à receita liquida real;
- Resultado primário superavitário;
- Despesa com funcionalismo público;
- Privatização, permissão ou concessão de serviços públicos;
- Reforma administrativa e patrimonial;
- Despesa de investimento em relação à receita liquida real.

De acordo Brasil (2000, p.22), "ganhava força, naquele momento, a busca pelo equilíbrio definitivo das contas públicas, através de uma gestão fiscal responsável, e nascia, na pratica, o que viria a ser o cerne da LRF.

2.4.2 Objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal

Em termos de atendimento às prescrições constitucionais, a Lei de Responsabilidade Fiscal tem, por objetivo particular, atender as disposições dos artigos 163, 165, 169 e 250 da Constituição Federal, cuidando, portanto, de normas gerais sobre finanças públicas (COSSIO e CARVALHO, 2000).

No seu artigo 163, a Constituição Federal determina que Lei complementar disporá sobre finanças públicas, a dívida pública e externa, concessão de garantias, emissão e resgate de títulos da dívida pública, fiscalização das instituições financeiras, operações de cambio realizadas por órgãos e entidades da União, Estados e municípios e compatibilização das instituições oficiais de credito da União.

Segundo Nascimento e Debus (2002, p.13) ressaltam que:

> a Lei nº 4.320/64 que estabelece normas gerais de elaboração e controle de orçamentos e balanços, não foi revogada pela Lei complementar nº 101/2000 (lei de responsabilidade Fiscal), que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mas sofreu algumas alterações, como por exemplo, nos conceitos de divida fundada, empresa estatal dependente e operações de credito.

É importante destacar que, além dessas alterações em relação à Lei nº 4.320/64, a Lei de Responsabilidade Fiscal atribuiu a contabilidade pública uma conotação mais gerencial, no momento em que as informações contábeis deixam de interessar apenas à administração pública, mas também à sociedade, que passa a participar do processo de monitoramento e fiscalização das contas públicas, o chamado controle social.

Como objetivo maior, o caput do artigo 1º diz que a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

O art. 42 da referida lei prevê a vedação da assunção de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dos dois últimos quadrimestres do mandato do titular de poder ou órgão, ou que tenham parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito (NERES, 2010, p.34)

> É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito. Parágrafo único. Na determinação da disponibilidade de caixa serão considerados os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício. (BRASIL, 2000, p. 389).

O art. 42 da LRF impõe que a administração efetue o saneamento dos compromissos assumidos no decorrer do mandato, tendo como limite o seu fim. Essa prática pode acarretar diminuição da atividade estatal no quarto e último ano de mandato eletivo, uma vez que a lei impõe a restrição de que as despesas contraídas não poderão ser superiores à disponibilidade de caixa nesse período. (BRASIL, 2000).

Portanto a abrangência da Lei de Responsabilidade Fiscal delimita a administração pública como um todo, tendo em vista que limita gastos públicos e impõe condições de equilíbrio das finanças públicas em todas as esferas governamentais.

Para Pires (2006), a Lei de Responsabilidade Fiscal "não entra no mérito do que pode ou não ser inscrito em restos a pagar, mas sim veda a inscrição em restos a pagar no último ano do mandato do governante sem a respectiva cobertura financeira, eliminando de vez as heranças fiscais do passado".

O ajuste fiscal, proposto pela LRF, poderá gerar impactos, seja pela indisponibilidade de recursos financeiros e materiais, seja pelo aumento da demanda da população por serviços públicos, em setores de políticas públicas. Assim, é perceptível o grande desafio aos gestores públicos, no sentido de adequar a gestão a trabalhar com planejamento, auditoria, controle e avaliação, já que a escassez dos recursos financeiros requerem eficiência e otimização em sua utilização. A LRF é um instrumento do governo brasileiro que, além de outras atribuições, tenta evitar que prefeitos e governadores gastem e endividem suas cidades e seus estados mais do que eles conseguem arrecadar através de impostos e de outras receitas (RAMOS,2006, p.42).

FARN

3 PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

3.1 TIPO DA PESQUISA

Uma pesquisa pode ser abordada sob o ponto de vista quantitativo ou qualitativo. Os métodos quantitativos são baseados nos dados numéricos; e qualitativo são utilizados para descrever, analisar e explicar a complexidade de um problema, porém não fazendo uso de elementos estatísticos para esse fim.

Assim esta pesquisa é quantitativa e qualitativa, quantitativa porque trabalhou-se com dados numéricos, na qual investigamos os valores de restos a pagar do governo e qualitativo, porque iremos expor as idéias e comentários desses valores,de forma que a mesma foi uma pesquisa documental.

Segundo Gil (1995, p.19), a pesquisa tem um caráter pragmático, "é um processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico, onde o objetivo fundamental é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos".

A principal particularidade de uma pesquisa exploratória é que ela é, "realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Por sua natureza, não comporta hipóteses que todavia, poderão surgir durante ou ao final da pesquisa". (VERGARA, 2003, p.47). Para este tipo de pesquisa, "procura-se obter um primeiro contato com a situação a ser pesquisada ou um melhor conhecimento sobre o objeto em estudo levantado" (SAMARA; BARROS, 1997, p.24). O estudo exploratório "realiza descrições precisas da situação e quer descobrir as relações existentes entre os elementos componentes da mesma". (CERVO; BERVIAN, p.69).

O presente trabalho investigou os restos a pagar processados e não processados no período de 2003 a 2010 no Estado do Rio Grande do Norte. Portanto tratou-se de uma pesquisa exploratória e descritiva.

Considerando-se as informações anteriores, este trabalho classificou-se como uma pesquisa de campo, posto que os dados essenciais ao estudo foram obtidos na secretaria de Planejamento é também caracterizada como uma pesquisa bibliográfica, que contribuiu como acervo de informações a respeito do tema em estudo.

Para Cervo e Bervian (1996), a pesquisa bibliográfica, como parte de uma pesquisa de campo, tem por objetivo recolher informações e conhecimentos prévios acerca de um problema para a qual se procura respostas.

3.2 MÉTODO DE PROCEDIMENTOS

A pesquisa classificou-se quanto ao meio de investigação fundamentada em estudo de caso no Governo do RN.

3.3 TÉCNICA DE PESQUISA

Esta pesquisa foi realizada através de levantamento bibliográfico, fazendo-se uso de livros, revistas e pesquisas na Internet, que após a leitura foram fichados e resumidos para posterior analise.

3.4 TRATAMENTO DOS DADOS

Os dados foram tratados de forma qualitativa visto que foram codificados de forma mais estruturadas e analisadas.

4 - APRESENTAÇÃO DISCURSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 RESTOS A PAGAR PROCESSADOS – Valores Inscritos

No que tange aos Restos a Pagar Processados do Governo do Rio Grande do Norte no período de 2003 a 2010.

No entanto, neste caso, não tem-se muito o que se comentar, visto que dos Restos a Pagar Processados, conforme a LRF, legalmente empenhadas, são elas tiveram o objeto de emprenho recebido, ou seja, a liquidação já ocorreu, caracterizando o compromisso do Poder Publico de efetuar o pagamento a seus fornecedores.

Portanto pode-se ver que com a conta dos restos a pagar processados são aqueles que já passaram pela fase de liquidação, ou seja, já foi verificada a entrega de mercadorias ou a realização do serviço pelo fornecedor.

4.2 - RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS – Valores Inscritos

A inscrição de despesa em Restos a Pagar não-processados é procedida após a depuração das despesas pela anulação de empenhos, no exercício financeiro de sua emissão, ou seja, verificam-se quais despesas devem ser inscritas em Restos a Pagar, anulam-se as demais e inscrevem-se os Restos a Pagar não-processados do exercício.

No que cerne esta pesquisa pode-se observar que a distância, em termos de valores dos restos a pagar, no final do ano de 2003, era bem maior do que em 2010. Embora que no ano de 2007, as contas foram escritas, observa-se que neste ano não houve pagamento dessas despesas.

Esta execução, a ser realizado dentro do exercício financeiro, significa que todas as receitas arrecadadas, obrigatoriamente, devem ser carreadas para suas respectivas despesas. Surge aqui a necessidade de utilizar os restos a pagar não processados para que o círculo se complete. Os empenhos cujos implementos de condições foram cumpridos não oferecem

nenhum problema; representam os restos a pagar processados. Quanto àqueles em que o fato gerador ainda não ocorreu, ou seja, que dependem do implemento de condições, irão representar os restos a pagar não processados. Como os restos a pagar representam passivos financeiros, as receitas que se encontram no disponível (ativo financeiro) ficam comprometidas com esse passivo que foi criado, passando, assim, a pertencer ao exercício de sua arrecadação (SIQUEIRA, 2011, p.16).

Portanto, observa-se, no entretanto, com a criação dos restos a pagar não processados com a finalidade de cumpri o princípio do orçamento na anualidade que de certa forma deve vir acompanhado de procedimentos que não prejudiquem as informações advindas da contabilidade.

FARN

5– CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho procurou avaliar a adequação de algumas teses selecionadas na literatura sobre os Restos a Pagar, processados e não-processados no que insere as finanças públicas, no entanto a crescente perda de rigor das Finanças Públicas é, naturalmente, um sinal preocupante de deterioração da qualidade do nosso sistema político e de subversão dos princípios constitucionais do regime, nesta área particular.

Neste sentindo é preciso observar que quando a uma inscrição de despesas em restos a pagar, o governo, passa a gera um superávit meio que temporal, em meio elevado, perante a economia do orçamento para aquele período, o que faz com que a redução dos investimentos da divida publica.

A inscrição de despesas em restos a pagar implica na assunção de obrigações em volume superior à capacidade de pagamento, o que constitui uma das formas de financiamento do setor público, acarretando o comprometimento de receitas futuras e a imobilização dos governos no início de cada exercício financeiro.

Quanto à proposta da LRF notamos que ela não se resume a um simples corte de gastos ou à fixação de metas temporárias para a geração de superávites fiscais, nem trata de aspectos conjunturais, ou de diretrizes de curto prazo da política fiscal. Busca, ao contrário, desenvolver uma nova cultura fiscal no Brasil. Um novo regime significa instituir princípios permanentes e instrumentos modernos que se sobrepõem e delimitam a estratégia fiscal mais imediata, ao mesmo tempo em que assegurem o equilíbrio fiscal de longo prazo.

Os levantamentos no sistema SIAFI visaram apresentar na prática, como ocorrem os registros contábeis das etapas pelas quais passam os "Restos a Pagar", em confronto com os conhecimentos teóricos apresentados

6 - REFERENCIAS

AFONSO, José Roberto e GIOMI, Waldemar "**A Legislação Complementar sobre Finanças Públicas e Orçamentos** - Subsídios e Sugestões para sua Elaboração". Cadernos de Economia nº 8, Rio, abr./1992

ALBUQUERQUE, Claudiano FEIJÓ, Paulo Henrique; MEDEIROS, Márcio,. **Gestão de Finanças Públicas. Fundamentos e Práticas de Planejamento, Orçamento e Administração Financeira com Responsabilidade Fiscal**. 2008

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

ARAÚJO, Inaldo, ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública**.da teoria à prática. 1 ed. São Paulo, Saraiva, 2004.

ARRETCHE, Marta. **Mitos da descentralização: mais democracia e eficiência novas políticas públicas?** Revista Brasileira de Ciências Sociais, São Paulo, v. 11, n. 31, jun. 1999.

BAHL, Roy W. **Descentralização fiscal: uma perspectiva mundial. Cadernos de Finanças Públicas, Brasília, v. 1, n. 2, set. 2001.**

BRASIL, **Estatuto da Cidade. Estatuto da cidade**: Lei nº 10.257, de julho de 2001, que estabelece diretrizes gerais da política urbana. Brasília: Câmara dos Deputados, 2000

BOVO, José Murari. **O conceito de capacidade de poupança própria na análise das finanças municipais. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro n. 29, jan./mar. 1995.**

CASTRO, R. lima. C. **Administração e direito financeiro e orçamentário**. Brasília:Vestcon, 2006

CERVO, A. L; BERVIAN, P.A. **Metodologia cientifica**. 5 ed. São Paulo: Pretence Hall, 2002.

COSSIO, Fernando Andrés Blanco; CARVALHO, Leonardo Mello de. **Os efeitos expansivos das transferências intergovernamentais e transbordamentos espaciais de despesas públicas:** evidências para os municípios brasileiros. Rio de Janeiro: IPEA, 2000. (Seminários DIMAC, 41).

DEBUS, Nascimento, Edson Ronaldo– **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**, Secretaria do Tesouro Nacional, abril de 2002.

FONTES Lauro Euclides Viana . **O Processo de Inscrição de Despesas em Restos a Pagar Não Processados no Governo Federal.** Monografia grad. Escola Superior Aberta Do Brasil – ESAB. MANAUS . 2008

GIAMBIAGI, F.; AL/M, A.C. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil**. 2.ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 12.ed. S綧 Paulo: Atlas, 2003.

GIL. A.C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social.** 4. Ed. São Paulo: Atlas 1995.

JÚNIOR, José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A lei 4.320 comentada**. Rio de Janeiro:IBAM, 2003.

LIMA, Diana Vaz de. CASTRO, Róbinson Gonçalves de. **Contabiliade Pública,** 2 ed. Atlas, São Paulo, 2006.

LOPREATO, F.L.C. **O endividamento dos governos estaduais nos anos 90**. Campinas: IE/UNICAMP, 2000

LOUREIRO, M.R.; ABRUCIO, F. L. **Política e reformas fiscais no Brasil recente.** Revista de Economia Política, v. 24, n. 1, p. 50-72, 2004

MEIRELLES, Hely Lopes**. Direito administrativo brasileiro**. 22. ed. atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo : Malheiros Ed., 1996..

KRAVCHUK, Robert S & SCHACK, Ronal W. Designing effective erformancemeasurementsystems under the Government Performance and Results Act of 1993. **Public Administration Review**. Washington. 1996

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Publica**. Teoria e prática. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____ **Contabilidade Pública:** Teoria e Prática. 10. ed. São Paulo: Atlas,2006

MARCONI, M. De.; LAKATOS, E.M**. Técnicas de Pesquisa: Planejamento e execução de pesquisas**, elaboração, análise e interpretação de dados, 3º ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade aplicada à administração pública**. 4. ed. Brasília: Vestcon, 1999.

NASCIMENTO, E.R. & DEBUS Ilvo. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Brasilia; ESAF. 2002

NERES, Denize Velho. **Restos a pagar**: análise dos procedimentos adotados na Prefeitura de Biguaçu. Monografia Grad. 62p. UFSC. Florianópolis. 2010

OLIVEIRA, Geraldo S. **Finanças Publicas**. Disponível em <www.apostilas.netsaber.com.br/apostilas/996.doc> Acesso em 6 de dez. 2011-12-14

PEREIRA, J.M. **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2006

PIRES, J. B. F. S. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 9. ed. ver. e atual. Brasília. 2006.

RAMOS Erlaine Teodoro **Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Contabilidade Pública** Monografia grad. UNB - Brasília – 2006

ROSA, Maria Berenice, et al. **Contabilidade Pública**. 9 ed. São Paulo, Atlas, 2006.

ROCHA, E.M.P.; CARVALHAIS, J.N. O comportamento das finanças públicas: o caso do estado de Minas Gerais. **Vanguarda Econômica**, ano 3, n. 3, p. 53-72, 1995.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão publica** , São Paulo, Atlas, 2005.

SAMARA, B. S, J.C de.Pesquisa de Marketing: conceitos e metodologia.. 2º ed. São Paulo: Markron Books, 1997.

SILVA, Lino Martins, **Contabilidade Governamental**, 7 ed. Atlas São Paulo, 2004.

SILVA, Tainam.LIMA, Diana V. A adoção do principio de competência no tratamento contábil dos restos a pagar. Disponivel em < http://www.congresousp.fipecafi.org/artigos92009/168.pdf> Acesso em 02 de junho de 2011

VERGARA, Sylvia. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 4 ed São Paulo. Atlas, 2003.

SIQUEIRA, Eduardo. **A importância dos restos a pagar não processados na execução do orçamentária público: uma interpretação sistêmica.** Disponível em www.milenio.com.br/siqueira/Trab.233.doc Acesso em 12 nov 2011

APÊNDICES

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS – Valores Inscritos

FUNÇÃO / ANO DE EXECUÇÃO	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
EXECUTIVO								
Agência Reguladora de Serviços Públicos	0,3	25.259,43	72.350,47	21.013,24	16.927,71	0,00	28.103,62	8.212,33
Central de Abastecimento	89.990,22	142.319,94	217.251,20	310.622,46	230.859,54	247.004,46	181.499,75	43.075,20
Cia Est de Habitação e Desenvolvimento Urbano	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.876.916,66	343.234,42	11.666,37
Companhia de Processamento de Dados	0,00	47.613,89	20.449,53	9.348,38	0,00	170.782,69	273.718,61	912,09
Corpo de Bombeiros Militar	0,00	61.436,75	52.493,93	7.273,50	152.818,21	41.302,90	940.300,04	0,00
Departamento Estadual de Imprensa	564,14	2.125,57	0,00	1.995,63	355,04	0,00	10.844,00	0,00
Departamento de Estradas de Rodagem	35.410,68	7.355.680,73	1.313.686,87	1.621.032,00	6.683.650,46	12.065,00	793.830,41	640.882,36
Departamento Estadual de Trânsito	167.779,04	481.445,53	518.637,02	953.888,83	2.185.667,64	65.825,61	880.446,44	2.198.172,44
Departamento Estadual de Imprensa	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Empresa Potiguar de Promoção Turística	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.848,15	232.948,22	0,00
Empresa de Pesquisa Agropecuária	30.507,16	42.976,13	111.312,11	0,00	207.919,59	78.069,59	2.124.137,97	76.044,50
Fundação de Apoio a Pesquisa do Rio Grande do Norte	0,00	0,00	0,00	0,00	191.595,29	9.848,15	4.960.951,83	322.962,71
Fundação Estadual da Criança e do Adolescente	203,9	84.086,49	663.363,20	67.275,12	0,00	708.012,80	2.557.232,24	39.630,36
Fundação José Augusto	47.669,33	817.544,25	12.357,20	188.203,88	0,00	24.781,92	1.143.044,58	31.352,77
Gabinete Civil	118.347,88	143.897,83	210.253,37	151.668,37	403.711,38	1.445.553,19	815.971,11	131.036,74
Fundação Universidade do Estado do RN - FUERN	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	22.894,34
Consultoria Geral do Estado	0,00	1.168.014,00	196.306,29	2.421,74	0,00	191.555,31	0,00	0,00
Defensoria Pública Geral do Estado	0,00	0,00	0,00	0,00	58.069,79	0,00	203.696,01	15.604,88

Procuradoria Geral do Estado	17.047,85	0,00	0,00	0,00	36.204,08	5.600,30	5.881.146,62	360
Assessoria de Comunicação Social	11.380,33	15.263,17	352.010,09	1.382,25	0,00	4.118,71	0,00	296.615,66
Controladoria Geral do Estado	26.740,24	956.109,16	0,00	23.762,57	0,00	0,00	10.744,12	0,00
Secretaria de Governo e Projetos Especiais	10.090,21	8.886,59	659	19.376,85	0,00	0,00	10.105,85	0,00
Instituto da Gestão das Águas do RN	17.628,71	36.400,82	176.646,13	0,00	67.110,74	31.780,53	1.847.428,67	4.798,00
Instituto de Assistência Técnica e Extensão Rural	96.999,59	190.505,31	3.218.292,39	2.470,16	264.552,28	50.536,65	68.639,60	3.792.896,40
Instituto de Defesa e Inspeção Agropecuária do RN	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.829,95	233.379,87	16.437,62
Instituto de Desenvolvim. Econômico e Meio Ambiente	183.187,09	440.232,22	0,00	675.310,99	1.714.941,40	48.396,18	12.231,00	116.031,21
Instituto de Educação Superior Presidente Kennedy	6.338,44	4.025,53	37.147,54	66.394,50	13.800,00	0,00	0,00	139.350,00
Instituto de Pesos e Medidas	4.115,60	72.850,19	0,00	0,00	560	1.745,55	81.908,07	30.657,18
Instituto de Previdência dos Servidores do Estado	6.349,97	3.821,82	9.430,48	343,31	439.463,02	14.169,54	36.083,89	151.129,45
Instituto Técnico e Científico de Polícia	0,00	0,00	0,00	0,00	93.195,09	28.070,65	34.070,58	3.133,92
Junta Comercial do Estado	8.276,87	750,12	10.587,58	115.633,80	21.558,08	100.097,65	1.512.553,75	96.072,06
Polícia Civil	6.448,50	1.255.047,38	720.291,71	13.456,21	215.797,11	48.834,02	2.270.091,79	351.113,93
Polícia Militar	283.911,77	3.826.713,42	1.475.956,09	129.684,36	1.688.602,00	712.224,93	35.671.086,71	805.100,64
Secretaria de Ação Social	242.480,19	2.864.714,42	4.087.523,63	2.297.622,47	5.231.471,56	4.359.338,94	925.247,20	45.908,13
Secretaria da Administração e Recursos Humanos	0,00	1.187.272,44	2.061.377,25	172,47	477.879,03	53.642,65	1.742.806,22	59.006,13
Secretaria da Agricultura e da Pecuária	121.429,33	2.339.354,93	2.478.123,24	294.256,89	162.242,28	79.348,81	4.317.296,82	109.445,57
Secretaria da Educação, da Cultura e dos Desportos	9.393.492,27	7.218.282,68	5.390.214,84	2.800.622,77	7.148.382,77	3.392.346,38	246.679,77	2.306.370,44
Secretaria do Esporte e do Lazer	0,00	0,00	0,00	0,00	5.057,17	6.825,68	54.550.198,00	1.201,50
Secretaria da Saúde Pública	6.624.362,23	36.930.202,48	27.100.391,20	25.595.686,59	24.679.669,36	18.975.205,91	1.853.028,41	28.782.086,03
Secretaria da Defesa Social	6.840.598,75	955.512,75	576.887,32	805.186,38	403.133,80	63.402,11	3.988.042,28	843.981,72
Secretaria da Tributação	62,89	1.156.830,95	1.915.400,82	122.838,80	1.028.111,38	963.731,41	95.113,60	0,00
Secretaria de Assuntos Fundiários	7.096,04	2.600,00	14.701,71	70.448,48	11.484,80	28.031,20	65.478.475,88	1.040.052,55

Secretaria de Estado da Infra-Estrutura	12.696,50	7.048.824,82	300.353,31	511.126,44	1.922.122,83	863.362,81	25.918,49	5.706.685,54
Secretaria de Planejamento e Finanças	1.559,40	1.051,02	1.127,86	691,68	2.395.768,10	2.671,74	1.179.719,17	1.364,09
Secretaria do Trabalho da Justiça e da Cidadania	239.807,51	925.668,59	3.254.210,12	2.930.913,37	1.123.557,36	542.333,09	144.971,22	1.087.801,76
Secretaria do Turismo	117.156,56	1.765.273,65	1.491.880,87	20.001,94	597.283,41	8.811,62	30.716.280,42	2.346.468,42
Secretaria dos Recursos Hídricos	106.982,89	1.978.820,52	2.242.278,62	72.381,61	7.077,48	16.393,65	94.096,52	13.879.614,26
Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico	55,42	449.064,54	1.100.697,98	300	21.795,47	536.347,84	94.096,52	0,00
Universidade do Estado do Rio Grande do Norte	392.667,67	2.035.809,76	1.173.811,11	6.523,00	707.432,90	103.989,63	1.899.936,16	0,00
Vice-Governadoria	16.031,48	0,00	32.705,46	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	**25.285.466,65**	**84.042.289,82**	**62.636.573,78**	**39.911.331,04**	**60.816.084,08**	**36.436.708,20**	**230.417.239,93**	**65.556.129,30**
LEGISLATIVO								
Assembléia Legislativa	612.586,40	0,00	0,00	66.996,25	0,00	0,00	5.860,00	0,00
Tribunal de Contas	198.658,74	99.124,50	2.612,50	35.591,58	9.731,81	6.873,53	448.000,00	1.048.905,47
Fundação Djalma Marinho	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	**811.245,14**	**99.124,50**	**2.612,50**	**102.587,83**	**9.731,81**	**6.873,53**	**453.860,00**	**1.048.905,47**
JUDICIARIO								
Tribunal de Justiça	10.004.455,35	91.818,73	60.803,95	42.129,61	253.137,29	234.868,74	1.103.800,34	545.789,32
TOTAL	**10.004.455,35**	**91.818,73**	**60.803,95**	**42.129,61**	**253.137,29**	**234.868,74**	**1.103.800,34**	**545.789,32**
MINISTÉRIO PÚBLICO								
Procuradoria Geral da Justiça	30.236,45	11.279,41	840	6.694,79	22.346,67	122.670,27	1.829.408,42	146.146,14
TOTAL	**30.236,45**	**11.279,41**	**840**	**6.694,79**	**22.346,67**	**122.670,27**	**1.829.408,42**	**146.146,14**

Fonte: SEPLAN (2011)

FAPERN

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS – Valores Pagos

FUNÇÃO / ANO DE EXECUÇÃO	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
EXECUTIVO								
Agência Reguladora de Serviços Públicos	17.652	0,00	0,00	4.2026,48	0,00	0,00	0,00	1.11,21
Central de Abastecimento	11,00	83,22	138,05	62.1244,92	0,00	224.295,25	232.436,15	12.123,45
Cia Est de Habitação e Desenvolvimento Urbano	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4.050.214,62	2.109,86
Companhia de Processamento de Dados	0,00	0,00	13,12	1.8696,76	0,00	0,00	161.220,18	0,00
Corpo de Bombeiros Militar	87,00	0,00	61,43	1.4547,00	0,00	143.869,14	41.302,90	0,00
Departamento Estadual de Imprensa	11,00	0,00	0,00	3.991,26	0,00	0,00	5.600,30	0,00
Departamento de Estradas de Rodagem	0,00	34,51	7.356,49	1.621.032,00	0,00	6.683.650,46	12.065,00	192.186,02
Departamento Estadual de Trânsito	548,00	200,65	476,13	3.2420,06	0,00	1.166.349,28	46.990,72	230.076,49
Empresa Potiguar de Promoção Turística	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.848,15	0,00
Empresa de Pesquisa Agropecuária	0,00	30,51	42,86	0,00	0,00	203.392,60	78.069,59	0,00
Fundação de Apoio a Pesquisa do Rio Grande do Norte	0,00	0,00	82,49	0,00	0,00	167.480,11	344.266,51	1.075,04
Fundação Estadual da Criança e do Adolescente	96,00	0,20	816,97	0,00	0,00	0,00	24.781,92	101.054,06
Fundação José Augusto	11,00	36,96	142,62	13.4550,24	0,00	388.899,78	1.439.441,97	2.963.67
Gabinete Civil	212,00	115,29	1.164,66	37.6406,76	0,00	197.266,55	680.196,08	2.156,95
Fundação Universidade do Estado do RN - FUERN	0,00	0,00	0,00	30.2226,74	0,00	0,00	191.555,31	12.540,76
Consultoria Geral do Estado	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	191.555,31	11.715,06
Defensoria Pública Geral do Estado	0,00	0,00	0,00	4.843.48	0,00	58.069,79	0,00	0,00
Procuradoria Geral do Estado	182,00	5,63	15,10	0,00	0,00	33.909,12	0,00	4.825,06
Assessoria de Comunicação Social	780,00	0,25	644,30	0,00	0,00	0,00	480.964,47	89,00
Controladoria Geral do Estado	0,00	26,74	8,88	1.382,25	0,00	0,00	2.076,00	148.520,04
Secretaria de Governo e Projetos Especiais	0,00	0,00	0,00	2.765,10	0,00	0,00	0,00	0,00
Instituto da Gestão das Águas do RN	0,00	17,63	36,40	3.875,37	0,00	61.904,56	31.747,51	0,00
Instituto de Assistência Técnica e Extensão Rural	58,00	95,46	185,30	0,00	0,00	247.456,25	37.437,41	905,83
Instituto de Defesa e Inspeção Agropecuária do RN	0,00	0,00	0,00	4.940,32	0,00	8.989,38	0,00	1.362.074,95

Instituto de Desenvolvim Econômico e Meio Ambiente	36,00	183,19	436,45	0,00	0,00	1.503.066,28	0,00	2. 056,93
Instituto de Educação Superior Presidente Kennedy	290,00	6,34	4,02	675.310,99	0,00	13.800,00	0,00	81.038,65
Instituto de Pesos e Medidas	25,00	4,11	65,42	135.0621,98	0,00	0,00	0,00	83.035,95
Instituto de Previdência dos Servidores do Estado	551,00	17,70	3,65	0,00	0,00	438.670,41	13.973,90	3.406,28
Instituto Técnico e Científico de Polícia	0,00	0,00	0,00	68.662,00	0,00	0,00	0,00	72.028,10
Junta Comercial do Estado	59,00	7,46	0,30	0,00	0,00	13.698,23	0,00	820,53
Polícia Civil	0,00	6,45	0,00	23.1267,00	0,00		0,00	12.037,00
Polícia Militar	87,00	80,12	3.010,97	12.6253,40	0,00	1.688.566,80	712.224,93	98.028,46
Secretaria de Ação Social	375,00	228,90	2.707,98	25.9368,72	0,00	5.069.629,33	0,00	103,094,25
Secretaria da Administração e Recursos Humanos	861,00	0,00	1.187,27	459.52449,40	0,00	468.726,70	53.642,65	12.305.407,96
Secretaria da Agricultura e da Pecuária	2,00	2,18	1.783,83	34.494,00	0,00	127.274,31	0,00	15.490,05
Secretaria da Educação, da Cultura e dos Desportos	324,00	8.910,79	6.933,54	58.8513,78	0,00	7.018.996,46	2.725.792,86	56.947,38
Secretaria do Esporte e do Lazer	0,00	0,00	0,00	57.2455,40	0,00	2.560,07	6.825,68	902.195,20
Secretaria da Saúde Pública	10.527,00	2.988,32	36.751,47	0,00	0,00	24.308.870,00	18.587.984,25	753,74
Secretaria da Defesa Social	0,00	6.834,51	1.669,21	4.595,230,89	0,00	0,00	139.020,7	13.267.457,08
Secretaria da Tributação	399,00	0,00	1.144,53	32.027,,38	0,00	978.560,13	849.554,76	212.683,96
Secretaria de Assuntos Fundiários	0,00	7,10	2,60	12.214,40	0,00	11.484,80	26.028,66	0,00
Secretaria de Estado da Infra-Estrutura	0,00	12,30	4.739,60	37.224,24	0,00	700.464,84	838.506,98	670.473,715
Secretaria de Planejamento e Finanças	654,00	1,40	0,41	201.012,20	0,00	2.394.126,04	2.373,84	3.597.053,61
Secretaria do Trabalho da Justiça e da Cidadania	242,00	209,95	895,02	38, 23	0,00	1.113.199,10	503.330,28	167,06
Secretaria do Turismo	196,00	106,06	1.763,93	812.216,12	0,00	612.985,35	4.800,00	846.851,83
Secretaria dos Recursos Hídricos	30,00	106,98	1.970,62	1.231,26	0,00	7.077,48	15.584,45	1.167.058,29
Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico	44,00	0,00	449,06	12.159,98	0,00	21.795,47	536.347,84	9.635.761
Universidade do Estado do Rio Grande do Norte	416,00	384,76	2.034,06	0,00	0,00	679.746,04	95.881,63	0,00
Vice-Governadoria	0,00	3,21	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	**17.652,00**	**20.748,88**	**78.738,74**	**54.115.560,13**	**0,00**	**56.758.830,11**	**34.213.599,49**	**45.110.148,42**
LEGISLATIVO								
Assembléia Legislativa	292,00	612,59	0,00	4.452,28	0,00	0,00	0,00	0,00

Tribunal de Contas	0,00	51,18	98,49	2.592,10	0,00	9.731,81	6.873,53	712.746,83
Fundação Djalma Marinho	0,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	**292,00**	**663,77**	**98,49**	**7.044,38**	**0,00**	**9.731,81**	**6.873,53**	**712.746,83**
JUDICIARIO								
Tribunal de Justiça	1.090,00	69,17	91,81	12.078,12	0,00	168.767,72	89.888,16	105.496,18
TOTAL	**1.090,00**	**69,17**	**91,81**	**12.078,12**	**0,00**	**168.767,72**	**89.888,16**	**105.496,18**
MINISTÉRIO PÚBLICO								
Procuradoria Geral da Justiça	0,00	13,63	11,27	13.386,46	0,00	21.346,67	99.962,70	13.345,85
TOTAL	**0,00**	**13,63**	**11,27**	**13.386,46**	**0,00**	**21.346,67**	**99.962,70**	**13.345,85**

Fonte: SEPLAN (2011)

RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS – Valores Inscritos

FUNÇÃO / ANO DE EXECUÇÃO	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
EXECUTIVO								
Agência Reguladora de Serviços . Públicos	0,3	48.018,59	0,00	0,00	29.836,08	6.474,14	8.850,99	0,00
Central de Abastecimento	0,00	240.963,68	1.075.251,42	53.510,20	69.671,86	193.390,53	232.457,82	20.483,29
Cia Est de Habitação e Desenvolvimento Urbano	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	23.004.665,51	559.587,66	25.364,03
Companhia de Processamento de Dados	0,00	1.188.810,93	309.601,29	55.883,76	163.261,45	320.949,34	1.215.311,34	0,00
Corpo de Bombeiros Militar	1.042.590,56	34.731,11	342.515,66	26.368,36	697.376,36	133.849,53	648.023,80	0,00
Departamento Estadual de Imprensa	2.287,09	15.889,46	0,00	324,92	12.998,33	0,00	5.549,55	14.530,44
Departamento de Estradas de Rodagem	1.760.719,11	4.646.197,83	12.024.033,14	8.645.842,37	6.033.061,04	1.850.252,38	11.576.922,47	0,00
Departamento Estadual de Trânsito	3.052.983,92	834.876,98	0,00	33.645,17	0,00	1.168.555,54	3.775.289,49	122.840,77
Empresa Potiguar de Promoção Turística	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.868,14	84.469,46	0,00
Empresa de Pesquisa Agropecuária	416,00	0,00	50.913,65	0,00	0,00	213.766,37	306.803,60	139.293,74
Fundação de Apoio a Pesquisa do Rio Grande do Norte	0,00	9.234,66	77.684,33	50.080,33	310.128,51	32.817,63	7.637,50	0,00
Fundação Estadual da Criança e do Adolescente	845.815,79	0,00	0,00	0,00	4.129,20	31.026,04	78.393,98	0,00
Fundação José Augusto	103.766,99	266.752,54	50.745,13	82.574,80	1.276.392,34	1.253.015,56	1.162.518,27	1.664,00
Gabinete Civil	158.075,22	208.294,63	181.511,19	127.825,52	261.251,51	335.480,55	511.278,04	0,00
Fundação Universidade do Estado do RN - FUERN	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	447.236,97
Consultoria Geral do Estado	480	6.271,14	2.160,18	170,62	14.038,60	10.680,00	49.603,16	0,00
Defensoria Pública Geral do Estado	0,00	0,00	0,00	4.849,13	40.078,57	2.609,53	53.695,89	0,00
Procuradoria Geral do Estado	183.271,93	213.929,58	1.096.566,54	738.473,10	1.279.962,45	430.279,77	119.743,58	20.801,77

Assessoria de Comunicação Social	1.827.525,17	20.510,20	8.214,80	0,00	1.001.471,46	1.549.088,40	3.029.491,44	777,75
Controladoria Geral do Estado	10.686,35	10.746,21	0,00	1.660,00	2.315,00	3.775,21	10.078,26	0,00
Secretaria de Governo e Projetos Especiais	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Instituto da Gestão das Águas do RN	62.212,27	600,00	8.077,16	5.701,70	0,00	8.970,47	41.983,34	0,00
Instituto de Assistência Técnica e Extensão Rural	52.557,63	46.097,58	123.162,86	480,00	1.355.144,39	220.735,73	504.613,15	0,00
Instituto de Defesa e Inspeção Agropecuária do RN	0,00	0,00	0,00	0,00	34,56	325.314,96	57.728,38	145.048,35
Instituto de Desenvolvim Econômico e Meio Ambiente	1.475.012,34	1.484.659,57	4.111.350,17	1.652.423,58	72.418,01	1.341.656,01	3.233.227,72	161.128,99
Instituto de Educação Superior Presidente Kennedy	57.600,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Instituto de Pesos e Medidas	0,00	65.925,37	46.822,30	1.783,02	0,00	0,00	750,00	0,00
Instituto de Previdência dos Servidores do Estado	611.612,15	481.249,47	6.669.354,63	3.210.390,92	1.089.902,28	1.830.482,40	189.863,48	0,00
Instituto Técnico e Científico de Polícia	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	3.827,27	133.338,65	0,00
Junta Comercial do Estado	13.282,81	11.142,01	11.047,34	21.812,05	20.225,89	41.627,87	24.839,30	5.945,73
Polícia Civil	153.268,99	5.577,10	18.963,51	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Polícia Militar	3.891.983,21	0,00	637.961,58	279.309,13	156.246,03	169.182,00	620.469,79	0,00
Secretaria de Ação Social	11.837.634,44	3.132.371,48	7.454.178,42	35.639.409,21	8.176.872,09	1.093.941,58	3.860.656,98	456.477,92
Secretaria da Administração e Recursos Humanos	1.984.811,14	1.216.561,60	423.912,24	1.379,65	2.837.180,36	300.268,16	1.479.278,88	109.623,00
Secretaria da Agricultura e da Pecuária	7.347.896,65	665.788,66	2.518.346,67	399.003,65	332.000,39	165.553,22	3.440.347,19	1.571.622,42
Secretaria da Educação, da Cultura e dos Desportos	4.634.145,05	7.585.876,27	4.913.929,59	6.830.252,82	1.249.782,49	4.418.411,78	16.762.990,70	6.807.618,36
Secretaria do Esporte e do Lazer	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	222.229,43	0,00
Secretaria da Saúde Pública	50.313.470,81	28.462.141,90	28.338.621,67	12.516.123,34	47.022.340,51	45.223.862,87	30.428.514,06	25.383.645,80
Secretaria da Defesa Social	3.301.039,54	79.338,69	1.064.707,57	559.603,34	534.048,67	3.046.686,01	4.002.658,91	2.672.435,63
Secretaria da Tributação	1.008.329,55	794.703,21	660.784,33	690,00	325.728,36	220.690,85	913.452,53	0,00
Secretaria de Assuntos Fundiários	399.335,46	37.408,35	75.133,25	632.995,63	9.977,34	4.079.451,55	627.635,31	12.792,00

Secretaria de Estado da Infra-Estrutura	4.727.632,44	328.233,06	10.077.354,83	10.500.820,64	40.770.993,29	3.947.853,47	1.079.996,91	0,00
Secretaria de Planejamento e Finanças	1.453.756,23	5.537.690,24	7.602.017,00	5.879.912,27	3.235.856,25	2.530.416,93	18.632.602,28	24.114.601,74
Secretaria do Trabalho da Justiça e da Cidadania	2.471.058,63	435.375,24	214.360,63	21.994,53	315.536,61	4.675.519,66	722.047,79	249.440,37
Secretaria do Turismo	2.180.306,68	17.010,36	0,00	932.758,18	690.375,84	20.507,65	120.255,44	0,00
Secretaria dos Recursos Hídricos	169.006,21	9.272.380,54	2.856.946,27	2.547.380,62	5.712.730,11	11.427.987,82	11.955,07	4.647.818,52
Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico	797.781,65	32.764,89	346.720,33	48.785,14	35.082,98	31.009,74	104.020,77	0,00
Universidade do Estado do Rio Grande do Norte	1.139.791,09	848.204,69	614.728,57	27.570,00	1.828.460,25	759.967,43	834.628,20	0,00
Vice-Governadoria	0,03	0,00	5.549,82	0,00	0,00	0,00	4.276,39	0,00
TOTAL	**109.072.143,43**	**68.286.327,82**	**94.013.228,07**	**91.531.787,70**	**126.966.909,46**	**116.428.469,60**	**111.490.066,95**	**140.334.017,35**
LEGISLATIVO								
Assembléia Legislativa	0,00	44.547,79	228.960,00	0,00	120.059,64	246.775,64	1.601.833,07	2.143.387,86
Tribunal de Contas	124.478,40	9.203,09	97.883,45	37.698,88	194.541,42	31.372,80	344.531,29	1.051.692,08
Fundação Djalma Marinho	0,00	0,00	0	0	677.500,00	126.973,86	88.840,55	25.585,27
TOTAL	**811.245,14**	**53.750,88**	**326.843,45**	**37.698,88**	**992.101,06**	**405.122,30**	**2.035.204,91**	**4.269.570,68**
JUDICIARIO								
Tribunal de Justiça	9.924.809,29	4.495.193,90	60.803,95	42.129,61	11.270.222,51	12.090.539,34	11.127.463,48	9.495.448,78
TOTAL	**9.924.809,29**	**4.495.193,90**	**60.803,95**	**42.129,61**	**11.270.222,51**	**12.090.539,34**	**11.127.463,48**	**9.495.448,78**
MINISTÉRIO PÚBLICO								
Procuradoria Geral da Justiça	16.604,05	893.678,39	135.866,81	443.239,17	458.934,52	1.398.406,87	801.380,22	1.943.873,16
TOTAL	**16.604,05**	**893.678,39**	**135.866,81**	**443.239,17**	**458.934,52**	**1.398.406,87**	**801.380,22**	**1.943.873,16**

Fonte: SEPLAN (2011)

RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS – Valores Pagos

FUNÇÃO / ANO DE EXECUÇÃO	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
EXECUTIVO								
Agência Reguladora de Serviços Públicos	2.523	0,00	44,65	21,01	0,00	14.385,00	1.680.937,35	0,00
Central de Abastecimento	0,00	0,00	126,69	370,37	0,00	65.404,00	113.602,91	6.239.85,00
Cia Est de Habitação e Desenvolvimento Urbano	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	5.808.40,35
Companhia de Processamento de Dados	453,00	0,00	1.180,91	18,24	0,00	161.096,00	288.410,39	0,00
Corpo de Bombeiros Militar	0,00	290,93	3,85	7,27	0,00	0,00	0,00	0,00
Departamento Estadual de Imprensa	0,00	0,00	0,00	2,00	0,00	5.258,10	0,00	3.419.60
Departamento de Estradas de Rodagem	833,00	1.359,18	3.493,58	1.621,03	0,00	4.388.7	1.238.866,29	0,00
Departamento Estadual de Trânsito	0,00	1.808,89	631,14	1.680,30	0,00	0,00	657.303,28	64.755.92
Empresa Potiguar de Promoção Turística	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Empresa de Pesquisa Agropecuária	0,00	0,42	0,00	67,28	0,00	0,00	126.626,47	112.498.58
Fundação de Apoio a Pesquisa do Rio Grande do Norte	0,00	0,00	4,68	0,00	0,00	212.590,00	0,00	0,00
Fundação Estadual da Criança e do Adolescente	0,00	760,36	0,00	188,20	0,00	0,00	0,00	0,00
Fundação José Augusto	11,00	14,69	203,67	151,67	0,00	570.670,00	313.483,80	504.388
Gabinete Civil	0,00	134,75	152,57	2,46	0,00	165.707,00	0,00	0,00
Fundação Universidade do Estado do RN - FUERN	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	49.198.99
Consultoria Geral do Estado	0,00	0,00	1,25	0,00	0,00	1.197,10	67.764,22	0,00
Defensoria Pública Geral do Estado	0,00	0,00	0,00	1,38	0,00	27.409,00	0,00	0,00
Procuradoria Geral do Estado	0,00	69,66	119,44	23,76	0,00	280.747,00	1.079,24	12.498.59
Assessoria de Comunicação Social	0,00	1.544,38	18,33	19,38	0,00	981.409,00	0,00	369,00
Controladoria Geral do Estado	0,00	0,00	2,73	0,00	0,00	1.715,00	120.892,46	0,00
Secretaria de Governo e Projetos Especiais	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.489.246,24	0,00
Instituto da Gestão das Águas do RN	0,00	61,94	0,56	2,47	0,00	0,00	0,00	0,00
Instituto de Assistência Técnica e Extensão Rural	0,00	51,70	42,32	675,31	0,00	736.157,00	219.289,73	0,00

Instituto de Defesa e Inspeção Agropecuária do RN	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	119.753,86	19.406.36
Instituto de Desenvolvim Econômico e Meio Ambiente	102,00	1.291,12	1.115,12	66,39	0,00	40.958,00	0,00	84.126,96
Instituto de Educação Superior Presidente Kennedy	0,00	55,26	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Instituto de Pesos e Medidas	0,00	0,00	65,92	0,34	0,00	0,00	3.868,14	0,00
Instituto de Previdência dos Servidores do Estado .	0,00	455,26	349,46	115,63	0,00	149.845,00	233.152,83	0,00
Instituto Técnico e Científico de Polícia	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Junta Comercial do Estado	0,00	12,63	10,89	13,70	0,00	20.225,00	33.973,85	1.261,70
Polícia Civil	0,00	125,58	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Polícia Militar	0,00	1.143,05	0,00	263,12	0,00	86.482,00	169.182,00	0,00
Secretaria de Ação Social	0,00	10.457,87	2.141,00	2.649,69	0,00	2.100.1	685.137,45	115.375,01
Secretaria da Administração e Recursos Humanos	0,00	1.523,64	328,53	0,17	0,00	779.477,00	253.961,59	16.811,92
Secretaria da Agricultura e da Pecuária	0,00	6.863,63	665,78	367,33	0,00	280.666,00	29.500,00	973.562.94
Secretaria da Educação, da Cultura e dos Desportos	501,00	4.212,16	5.518,99	2.971,97	0,00	409.867,00	3.594.446,66	2.683.571,39
Secretaria do Esporte e do Lazer	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Secretaria da Saúde Pública	0,00	45.487,71	16.641,04	26.118,26	0,00	16.218.00	24.286.325,20	13.137.148,74
Secretaria da Defesa Social	119,00	2.871,04	45,89	2.936,16	0,00	264.149,00	2.285.392,29	1.462.195,29
Secretaria da Tributação	0,00	613,62	276,18	150,50	0,00	264.149,00	131.137,31	0,00
Secretaria de Assuntos Fundiários	0,00	308,90	28,32	70,45	0,00	0,00	3.934.513,40	3.291,63
Secretaria de Estado da Infra-Estrutura	125,00	4.381,52	299,90	943,91	0,00	11.831.00	2.880.523,89	0,00
Secretaria de Planejamento e Finanças	0,00	1.451,27	5.443,11	0,69	0,00	3.138.4	2.504.534,09	3.065.312,74
Secretaria do Trabalho da Justiça e da Cidadania	131,00	1.386,91	186,92	1.152,93	0,00	276.884,00	3.978.339,58	95.249,37
Secretaria do Turismo	0,00	1.860,59	14,78	20,00	0,00	665.332,00	11.856,84	0,00
Secretaria dos Recursos Hídricos	0,00	165,43	6.565,24	72,38	0,00	4.542.0	9.301.541,00	2.324.412,31
Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico	13,00	30,28	8,10	0,30	0,00	9.963,00	17.142,90	0,00
Universidade do Estado do Rio Grande do Norte	194,00	1.109,52	825,60	9,27	0,00	1.767.6	646.604,97	0,00
Vice-Governadoria	0,00	0,00	0,00	12,82	0,00	0,00	1.955,19	0,00
TOTAL	**22.657**	**91.903,89**	**46.557,10**	**42.788,14**	**0,00**	**6.471.741,20**	**61.883.733,99**	**23.493.514,06**
LEGISLATIVO								

Assembléia Legislativa	612.586,40	0,00	0,00	0,00	0,00	713.921,00	94.815,67	963.672,60
Tribunal de Contas	74.180,34	118,77	9,20	37,70	0,00	163.137,00	69.173,35	871.219,00
Fundação Djalma Marinho	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10.173,50
TOTAL	**686.766,74**	**118,77**	**9,20**	**37,70**	**0,00**	**877.058,00**	**163.989,02**	
JUDICIARIO								
Tribunal de Justiça	10.004.455,35	4.596,50	2.070,11	42,13	0,00	8.460.9	8.124.625,25	6.247.351,39
TOTAL	**10.004.455,35**	**4.596,50**	**2.070,11**	**42,13**	**0,00**	**8.460.9**	**8.124.625,25**	6.247.351,39
MINISTÉRIO PÚBLICO								
Procuradoria Geral da Justiça	30.236,45	15,26	877,24	0,99	0,00	371.605,00	1.070.604,53	985.271,48
TOTAL	**30.236,45**	**15,26**	**877,24**	**0,99**	**0,00**	**371.605,00**	**1.070.604,53**	**985.271,48**

Fonte: SEPLAN (2011)