

**AS DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES E O CANCELAMENTO DE  
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS SOB A ÓTICA DO TRIBUNAL DE CONTAS  
DO ESTADO DO TOCANTINS**

**EXPENSES FROM PREVIOUS YEARS AND CANCELLATION OF REMAINING  
PAYMENTS PROCESSED FROM THE VIEWPOINT OF THE COURT OF  
AUDITORS OF THE STATE OF TOCANTINS**

Lílian dos Santos Fontes Pereira Bracarense\*  
Mônica Aparecida da Rocha Silva\*\*  
Laura Patrícia Ferreira Lima\*\*\*  
Dênis Luciano Pereira Araújo\*\*\*\*

**RESUMO:** O objetivo do trabalho é identificar a postura adotada pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins (TCETO) diante da constatação de registros de despesas de exercícios anteriores – DEA’s e o cancelamento de restos a pagar processados, quando da apreciação das prestações de contas anuais consolidadas, em uma abordagem quanti e qualitativa, utilizando-se da pesquisa documental, a partir de dados obtidos no Boletim Eletrônico e no site do e-Contas do TCETO, atinentes à apreciação das contas, do exercício de 2017. Como resultado, verificou-se que o TCETO não tem visto a ocorrências das DEA e o cancelamento de restos a pagar com bons olhos, sendo que, para o primeiro, a Corte de Contas recomenda que seja evitado ao máximo, de maneira a não impactar na execução orçamentária do exercício e prejudicar a aplicabilidade da LRF. Para o segundo, a Corte de Contas entende que o cancelamento não deve ser realizado, salvo exceções justificadas, pois geram uma subavaliação das obrigações e a consequente inconsistência dos demonstrativos contábeis. Ambos os procedimentos violam os regramentos vigentes, tanto as normas preconizadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, especialmente os Princípios do Equilíbrio e da Transparência Fiscais, como os preceitos fundamentais aplicados à Ciência Contábil, razão pela qual devem ser evitados pelos órgãos públicos.

**Palavras-chave:** Despesas de exercícios anteriores. Cancelamento. Equilíbrio. Transparência. Tribunal de Contas do Estado do Tocantins.

**ABSTRACT:** The objective of this work is to identify the position adopted by the Court of Auditors of the State of Tocantins (TCETO) in the face of the verification of records of expenses from previous years - DEA's and the cancellation of processed remains payable, when appraising the rendering of accounts consolidated annual reports, in a quantitative and qualitative approach, using documentary research, based on data obtained from the Electronic Bulletin and the TCETO e-Accounts website, related to the appreciation of the accounts, for

---

\*Doutorado em Transportes pela Universidade de Brasília; Professora Assistente da Universidade Federal do Tocantins.

\*\*Doutorado em Ciências Sociais pela Universidade de Brasília; Professora Associada I da Universidade Federal do Tocantins.

\*\*\* MBA em em Gestão da Tecnologia da Informação pela Faculdade Católica do Toantins; Assessora da Corregedoria do TCE/TO do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins.

\*\*\*\* Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Tocantins (2006) e especializações em Auditoria e Licitação, Contabilidade Pública e Responsabilidade Fiscal e Gestão Pública e Finanças. Auditor de Controle Externo, no Tribunal de Contas do Estado do Tocantins (TCE/TO); Professor de Ciências Contábeis, no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Tocantins (IFTO).

the year 2017. As a result, it was verified It is noted that the TCETO has not seen the occurrence of DEA and the cancellation of balances payable with good eyes, and for the former, the Court of Auditors recommends that it be avoided as much as possible, so as not to impact the budget execution of the exercise and impair the applicability of the LRF. For the second, the Court of Auditors understands that the cancellation should not be carried out, except for justified exceptions, as they generate an underestimation of the obligations and the consequent inconsistency of the financial statements. Both procedures violate current regulations, both the norms recommended by the Fiscal Responsibility Law, especially the Principles of Fiscal Balance and Transparency, as well as the fundamental precepts applied to Accounting Science, which is why they should be avoided by public bodies.

**Keywords:** Expenses from previous years. Cancellation. Balance. Transparency. Court of Auditors of the State of Tocantins.

## **INTRODUÇÃO**

O controle da evolução da dívida pública é um tema que vem despertando atenção dos estudiosos das finanças públicas, principalmente por afetar significativamente o crescimento econômico do Estado (*lato sensu*), comprometido pelos sucessivos resultados deficitários, originados, na maioria das vezes, por condutas irresponsáveis dos Administradores Públicos.

Diante desse contexto, seguindo as pressões e linhas internacionais, no ano de 2000, o Brasil instituiu a Lei Complementar nº 101, a qual passou a ser conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, ou simplesmente LRF.

O equilíbrio e a transparência fiscais buscados pela LRF são prejudicados ameaçados por práticas tendentes a subavaliar as obrigações dos poderes ou órgão, com o fim de dar uma aparente saúde às prestações de contas anuais, seja pela omissão de registros contábeis de despesas regularmente executadas dentro do exercício, as quais, diante da falta de recursos, são simplesmente canceladas (deletadas) da contabilidade, vindo a reaparecer apenas nos exercícios seguintes, a título de “despesas de exercícios anteriores” ou por meio de cancelamento de restos a pagar processados.

Antes de ingressar no ambiente disfuncionado das despesas de exercícios anteriores, cumpre elucidar que são aquelas que por algum motivo não foram pagas no seu exercício, mas que poderão ser pagas nos próximos. No entanto, para que isto possa acontecer legitimamente, estes dispêndios deverão ser contabilizados segundo o regime de competência, ou seja, não importa quando foram pagas, mas sim o exercício.

De acordo com Harrison Lei, em resumo “são despesas resultantes de compromissos assumidos em exercícios anteriores àquele em que o ocorrer o pagamento, para os quais não existe empenho” (Manual de direito financeiro).

Para tornar concreto o argumento, vale exemplificar: uma determinada despesa tem origem em 2010, mas só é reconhecida, empenhada e paga em 2021. A sua contabilização deverá ser procedida à conta de dotação de DEA, a fim de deixar claro o exercício a que pertence. Também há o caso de restos a pagar que não foram saldados até o final do exercício. Neste caso, havendo cancelamento, se o titular do crédito ainda comprovar o seu direito,



também é possível saldar à conta de DEA.

Segundo o art. 37 da Lei n.º 4320/64, existem três categorias de DEA: as despesas de exercícios encerrados, para as quais os orçamentos respectivos consignavam crédito próprio, com saldo hábil para saldar, mas que não foram processados em época própria; restos a pagar com prescrição interrompida, que trataremos a logo a seguir e compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, que são as obrigações cujo pagamento derivam de lei, mas que somente são reconhecidas pela administração após o encerramento do exercício de competência.

Sobre o pagamento de restos a pagar com prescrição interrompida, cabe esclarecer que inicialmente que são despesas empenhadas em exercícios anteriores, mas que não foram pagas no exercício devido, seja em razão da ausência de certeza do direito do credor, na fase de liquidação (restos a pagar não processados) seja por não ter havido tempo suficiente para o pagamento da despesa já liquidada (restos a pagar processados).

Como se pode observar, são despesas exteriores ao orçamento, uma vez que são adimplidas à custa de outro exercício que não o de referência. Dessa forma, os restos a pagar não pagos até o final do exercício devem ser cancelados e os recursos destinados ao pagamento passam a ser considerados “outras receitas” e, como tal, passam a compor o orçamento do ano seguinte.

Contudo, há casos em que, mesmo diante do cancelamento dos restos a pagar, existe a possibilidade, dentro do prazo prescricional, de o credor comprovar o seu direito ao pagamento, o que ocorrerá a conta de DEA.

Explicando melhor sobre compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, cumpre elucidar que são obrigações decorrentes de lei, mas que somente foram reconhecidas após o exercício de referência. Como exemplo concretizador, podemos citar o caso de um servidor cujo filho nasceu em 2010, somente teve o benefício requerido no ano seguinte, benefício do salário-família. No caso em exame as os créditos devidos em razão do benefício não pago, também serão saldados a conta de DEA.

Entende-se como propedêutico e necessário tratar do correto emprego da DEA, antes

de tratar do ambiente disfuncionado, onde o intento é subavaliar eventuais passivos financeiro e até mesmo orçamentário, obscurecendo a ação do controle sobre as contas públicas.

Cabe pontuar, que este estudo não busca meras disfunções contábeis, onde há mínima ofensividade da conduta dos agentes responsáveis pela escrituração, onde observa-se inexpressividade da lesão jurídica provocada e que não atrai sanções mais severas devido ao reduzidíssimo grau de reprovabilidade ou de periculosidade ao interesse público no que diz respeito às políticas públicas.

Em boa parte, é dever considerar, os agentes sequer possuem consciência da inadequação de seus atos com o texto legal, não tem consciência da ilicitude. É o caso dos pequenos municípios, desaparelhados em pessoal qualificado para o exercício de tarefas técnicas, ambiente onde o TCE deve agir pedagogicamente.

Sobre isto, o TCU tem se manifestado que “ quando constatada a adoção de medidas corretivas e tempestivas para sanear a irregularidade, bem como a ausência de lesão ao erário, deve-se considerar tais atenuantes em favor do responsável, podendo o TCU, inclusive, deixar de aplicar as penalidades estabelecidas na Lei 8.443/92, em vista do disposto no artigo 22, § 2º do Decreto-lei 4.657/42 (TCU, acórdão 1736/21- plenário).

Todas estas observações, são relevantes em face do consequencialismo jurídico, assunto de extremada relevância nos dias atuais e que foi introduzido pela Lei 13.655/18 no nosso ordenamento jurídico. Em resumo, podemos afirmar, à luz desta teoria, que as decisões dos TCEs devem ser avaliadas em maior ou menor grau pelas consequências que traz, não somente pelo prisma da justiça ou injustiça, da validade ou da invalidade, mas sobretudo dos resultados.

Isto, em última análise, também é fator lastreante da segurança jurídica, principalmente nas Cortes administrativas, considerando que, segundo o art. 20 da lei citada “nas esferas administrativas, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão”. Viés de análise do presente estudo.

As despesas de exercícios anteriores assim como o cancelamento de restos a pagar

processados (conceitos de natureza orçamentária) são temas de suma relevância ao estudo e à avaliação das contas públicas, principalmente pelo potencial de ambos de macular os demonstrativos contábeis.

Fiscal da LRF e órgão constitucionalmente incumbido de apreciar as contas anuais prestadas pelo Chefe do Poder Executivo (contas de governo) e de julgar as contas prestadas anualmente pelos gestores públicos (contas de gestão), cabe ao Tribunal de Contas avaliar a saúde financeira, o equilíbrio e a transparência fiscal das unidades gestoras declaradas nas contas prestadas.

No âmbito do Estado do Tocantins, compete ao Tribunal de Contas do Estado do Tocantins (TCE/TO) julgar as contas prestadas pelos administradores públicos responsáveis pelas unidades gestoras a ele jurisdicionadas, o que inclui tanto os órgãos estaduais como os municipais.

Logo, conhecer a postura adotada por esta Corte de Contas Estadual diante da ocorrência de despesas de exercícios anteriores e do cancelamento de restos a pagar processados, quando da apreciação das contas prestadas por seu jurisdicionados, é fundamental para entender o desfecho do processo de julgamento das contas, assim como conhecer eventuais recomendações/determinações proferidas com o fito de mitigar o risco de ocorrência das anomalias, além de servir para dar amplo conhecimento à jurisprudência deste órgão de controle externo, algo essencial para a garantia da segurança jurídica no âmbito do Estado do Tocantins.

Diante da relevância do tema apresentado, a pesquisa busca responder a seguinte indagação: qual a postura adotada pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins diante da constatação de registros de despesas de exercícios anteriores – DEA e o cancelamento de restos a pagar processados, quando da apreciação das prestações de contas anuais dos governos municipais?

De maneira a responder esta indagação, na elaboração do presente trabalho, através da pesquisa documental, busca-se identificar a postura adotada pela Corte de Contas Estadual frente ao tema, assim como relatar o desfecho dos processos de prestação de contas (rejeição

ou aprovação), indicando as principais recomendações proferidas aos jurisdicionados para os casos.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

O Tribunal de Contas, instituição de natureza técnica secular, foi inicialmente concebido com a competência constitucional única de “liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso” (BRASIL, 1891).

Inserido no controle externo da Administração Pública, o Tribunal de Contas teve suas competências consideravelmente ampliadas ao longo de sua existência, deixando de ser mero liquidador de contas para atuar como verdadeiro indutor de políticas públicas (HERMANY; MACHADO, 2021).

Em razão do federalismo adotado pelo Brasil, o modelo da instituição Tribunal de Contas foi replicado em todos os entes estaduais e em alguns municípios, nos moldes estabelecido pela Constituição Federal de 1988 (CF/88), com as funções básicas fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante sancionadora (BRASIL, 2019) e orientadora.

No caso do Estado do Tocantins, instituiu-se o Tribunal de Contas do Estado com a finalidade maior de exercer o controle externo, em auxílio dos Poderes Legislativos, tanto dos órgãos estaduais como municipais.

Esta Corte de Contas, na mesma linha dos demais existentes, possui a competência de apreciar as contas prestadas anualmente pelos Prefeitos municipais e Governador do Estado (decorrentes do art. 71, inciso I, da CF/88), o que se dá por meio do parecer prévio, ato pelo qual o órgão de controle externo expressa sua opinião técnica decorrente da avaliação das contas e que servirá de guia para o julgamento a cargo do Poder Legislativo (ANDRADA; BARROS, 2010)

Avaliar as informações inseridas nas contas prestadas, seja no contexto da apreciação ou do julgamento, não é uma tarefa fácil, pois a Corte de Contas, independente da esfera de

governo, tem que se debruçar sobre os demonstrativos e se manifestar técnica e conclusivamente sobre a exatidão, confiabilidade, fidedignidade, equilíbrio e transparência da gestão governamental.

Neste contexto de contas, importa trazer à baila que, desde a instituição do Tribunal de Contas, ainda no final do século 19, já se tinha a preocupação com as informações inseridas nas contas, pois eram derivadas de um “sistema de contabilidade orçamentária defeituoso em seu mecanismo e fraco na sua execução” (BARBOSA, 1994, p. 181).

Passado mais de um século, diante da contínua preocupação com as informações inseridas nas contas públicas, sobreveio a Lei Complementar nº 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), pela qual se estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com um escopo de garantir o equilíbrio das contas públicas.

Na busca pela responsabilidade fiscal, por uma gestão equilibrada e transparente, a LRF nomeou os Tribunais de Contas, juntamente com outros órgãos, para fiscalizar o cumprimento das disposições nela expressa, o que transformou em “verdadeiros guardiães das contas públicas” (FILHO, 2006).

Em razão disso, os Tribunais de Contas, quando da apreciação das contas, passaram a ter a competência infraconstitucional de se manifestar conclusivamente sobre as contas prestadas atender aos pressupostos da responsabilidade fiscal pregadas pelas LRF, especialmente quanto ao equilíbrio das contas apresentadas, tema de preocupação global (SILVA, 2004, p. 52).

O fim maior visado pela LRF é o equilíbrio das contas públicas, que em linhas simples, significa que o Estado (*lato sensu*) não poderá gastar mais do que arrecada, no cenário em que as receitas arrecadadas sejam insuficientes para a satisfação das necessidades sociais (NASCIMENTO, 2008, p. 20).

Juntamente com o equilíbrio, a LRF reforma a necessidade da transparência nas contas públicas, o que é essencial o regime democrático de direito (NOBRE; PÔRTO, 2013).



Ressalta-se que o art. 48 da LRF fixa expressamente que a prestação de contas é um instrumento de transparência da gestão fiscal.

A transparência corresponde a um sistema que busca disponibilizar à sociedade amplo acesso as informações referentes à política fiscal (CRUZ, 2001, p. 48).

Não raramente, órgãos e poderes não se atentam à devida forma de se registrar a despesa sob o enfoque patrimonial e, de maneira equivocada (BEZERRA FILHO; FEIJÓ, 2012, p. 34), priorizam o registro da despesa sob o enfoque orçamentário, o que gera um rompimento com os preceitos da LRF, comprometendo a aplicabilidade do princípio da transparência fiscal, assim com o do equilíbrio.

Exemplo disso é a adoção dos institutos das despesas de exercícios anteriores e de restos a pagar, conceitos de natureza orçamentária, que geram reflexos de ordem contábil patrimonial.

As despesas de exercícios anteriores – DEA, ou despesas de exercícios encerrados ou exercício findo, tem previsão no art. 37 da Lei nº 4.320/64, o qual estabelece:

Art. 37. As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica.

As DEA são despesas cujo fato gerador ocorrera em exercícios anteriores e que serão pagas no exercício corrente, devidamente empenhada em dotação própria, conforme previsão do orçamento.

Para Silva e Batista (2017, p. 10), as despesas de exercícios anteriores “são aquelas despesas que ocorreram, mas não houve registro e nem foi reservada dotação orçamentária à época.”.

Ao tratar do instituto das DEA, prevista na Lei nº 4.320/64, Cruz *et al* (2006, p. 79), registrou que “a lei protege negligências gerenciais e seu uso deve ser amplamente evitado.”, diante do fato da própria lei prever hipóteses de execução de despesa com inobservância dos

preceitos legais, como, por exemplo, sem cobertura orçamentária.

Mesmo as hipóteses de utilização das DEA serem limitas o seu uso vem sendo de maneira tão corriqueira pelos entes públicos que isso pode até ser considerada a regra.

Esse raciocínio é sustentado pela observação de que o uso das DEA vem crescendo significativamente ao longo dos anos pelos entes públicos (SILVA; BATISTA, p. 15).

Imperioso registrar que as DEA apresentam aspectos tanto de ordem orçamentária como patrimonial. Assim, tais despesas devem ser registradas considerando tanto as regras disciplinadas pela Lei nº 4.320/64, como as normas contábeis vigentes.

O grande complicador das DEA reside no fato dos gestores públicos, auxiliados pelo serviço contábil, se preocuparem apenas com o enfoque orçamentário, deixando de lado o enfoque patrimonial dos fatos e atos administrativos que afetam a composição do patrimônio público, às vezes, com o fito de demonstrar uma boa saúde financeira às contas públicas.

O crescimento desenfreado das DEA pode ser associado à “falta de controle externo e interno nos órgãos”, e que demonstram a “falta de planejamento e de responsabilização do administrador público” (SILVA; BATISTA, 2017, p. 15).

Por sua vez, os restos a pagar são “as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas”, conforme dispõe a Lei nº 4.320/64.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (BRASIL, 2021, p. 135), restos a pagar não processados (RPNP) correspondem à inscrição das despesas empenhadas e não liquidadas no exercício, enquanto que os processados (RPP) decorrem da inscrição das despesas liquidadas e não pagas no exercício financeiro.

A principal diferença entre as DEA e o restos a pagar está no momento do reconhecimento da obrigação (SILVA; BATISTA, 2017, p. 10).

Considerando que o cancelamento dos restos a pagar pode gerar uma DEA, observa-se que o aumento deste está associado àquele.

Nota-se, portanto, que as DEA, associada principalmente ao cancelamento de restos a pagar, podem comprometer demasiadamente as receitas dos exercícios em que forem incorporados (SILVA; BATISTA, 2017, p. 10), colocando em risco o equilíbrio das contas públicas (BAHIA, 2016).

### **3. METODOLOGIA**

Em uma abordagem quanti qualitativa, utilizando-se da pesquisa documental, a partir de dados obtidos no Boletim Eletrônico e no site do e-Contas do TCETO, atinentes à apreciação das contas consolidadas municipais, do exercício de 2017, foram analisados os pareceres prévios emitidos pela citada Corte de Contas, após, separados e classificados segundo o tipo de opinião, em rejeição ou aprovação.

Posteriormente realizou-se um levantamento das principais irregularidades que subsidiaram a rejeição e posterior classificação, para fins de geração de índice. Ainda, analisou-se as recomendações inseridas nos pareceres emitidos, de maneira a quantificar o número de aparições das DEAS e cancelamento de restos a pagar processados.

### **4. DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS DADOS**

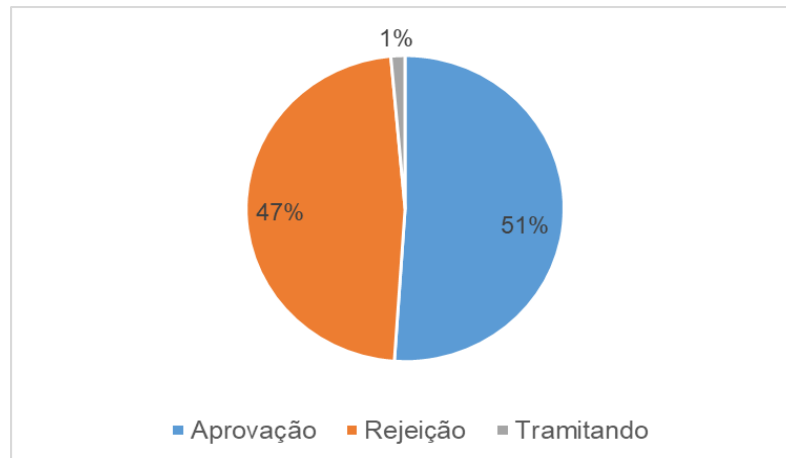
Verificou-se que, para as contas municipais consolidadas do exercício de 2017, o TCETO atuou 139 (cento e trinta e nove) processos, sendo um para cada município, os quais foram distribuídos entre as duas Câmaras, sendo 78 (setenta e oito) para a Primeira e 61 (sessenta e um) para a Segunda.

Do total de contas consolidadas atuadas, a Corte de Contas apreciou e emitiu parecer prévio em 137 (cento e trinta e sete) processos, o equivalente a 99%, restando apenas duas contas de competência da Segunda Câmara.

Dos pareceres prévios emitidos, observou-se que em 66 (sessenta e seis) prestações de contas o TCETO opinou pela rejeição, o equivalente a 47%, conforme se observa no gráfico



Gráfico 01: Parecer prévio emitido pelo TCETO



Fonte: Elaborados pelos autores

Verificou-se que a Primeira Câmara foi a que mais pugnou pela rejeição das contas, com um total de 48 (quarenta e oito) pareceres prévios, o equivalente a 73%.

Dos 66 pareceres prévios pela rejeição, as Câmaras do TCE/TO apontaram a DEA em 25 (vinte e cinco) contas, o equivalente a 38%, e o cancelamento de RPP em 20 (vinte), o que equivale a 30%.

Ressalta-se que em 6 (seis) pareceres prévios foram identificadas as indicações de ambas as irregularidades.

Oportuno mencionar que o TCETO avaliou a regularidade das DEA fazendo uma comparação entre as informações contábeis dos anos de 2017 e 2018, e concluiu pela irregularidade, na maioria nos casos de rejeição, sustentando que o “reconhecimento de Despesas de Exercício Anterior no ano de 2018, interferindo na apuração dos resultados orçamentários e financeiros do exercício de 2017, evidenciando o não atendimento as técnicas de registros e aos princípios contábeis” (TOCANTINS, 2019).

Logo, nota-se que a DEA não ocorreu no ano objeto das contas, mas sim no ano seguinte.

Para o Corte de Contas Estadual, o aparecimento de DEA no exercício seguinte, sem o correspondente registro contábil no ano anterior fere art. 60, 83 a 100 da Lei Federal nº 4.320/64, ao ponto de gerar uma ocultação de passivo circulante nos demonstrativos do ano de

referência, conforme se extraiu dos pareceres analisados.

Ainda, o TCETO entende que a utilização da DEA compromete “o orçamento em curso, distorcendo o resultado orçamentário e financeiro e prejudicando o alcance das metas previstas”, nos termos do Parecer Prévio nº 38/2019 – Segunda Câmara.

Para mitigar o risco de ocorrência das DEA, o TCETO proferiu a seguinte recomendação, em quase todos os casos:

Que na realização de despesas cumpram o disposto nos artigos 59 e 60 Lei nº 4.320/64 e arts. 15 a 17 e art. 50, II, ambos da Lei Complementar nº 101/2000, de modo que seja realizado o controle do impacto orçamentário-financeiro da despesa e que a contabilidade demonstre com fidedignidade todas as transações que impactam no patrimônio e na execução do orçamento público. Assim, o reconhecimento de despesas de exercícios anteriores deve ter caráter excepcional, e desde que cumpridos os requisitos do artigo 37 da Lei nº 4.320/64, de modo a evitar o reconhecimento posterior de despesas cujo fato gerador já era passível de mensuração e registro contábil à época dos fatos ocorridos (TOCANTINS, 2020).

No caso do cancelamento dos RPP, o TCETO registrou que tal procedimento, sem as devidas justificativas subavalia “o resultado financeiro, demonstrando inconsistência dos demonstrativos contábeis, e em consequência, o Balanço não representa a situação financeira do Ente” (TOCANTINS, 2019).

Para essa irregularidade, o TCETO (TOCANTINS, 2020) tem recomendado aos jurisdicionados que realize o cancelamento de RPP:

(...) apenas quando se tratar de erro, falha, duplicidade, desistência ou prescrição, acompanhado de ato autorizativo e documento dos credores que os legitime, bem como realizar cancelamentos de Restos a Pagar não Processados acompanhado de ato autorizativo.

Dessa forma, os dados revelam que a Corte de Contas Tocantinense não tem visto a ocorrência das DEA e o cancelamento de restos a pagar processados com bons olhos, por serem incompatíveis com os preceitos da Lei nº 4.320/64, Princípios Contábeis e as bases da LRF.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Não se pode negar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) representa um grande avanço no sistema de controle do endividamento público, principalmente por conter regras limitadoras de despesa, como requisito para se atingir uma gestão fiscal responsável.

A partir da análise dos processos de prestação de contas consolidadas municipais, apreciadas pelo Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, verificou-se que o procedimento anômalo de cancelamento de despesas públicas, cujo fator gerador tenha ocorrido, e as consequentes despesas de exercícios anteriores (DEA's), não têm guarida nas regras estabelecidas pela LRF, pois afastam a aplicabilidade dos preceitos de Equilíbrio e Transparência Fiscais, e comprometem a execução de uma gestão responsável.

Ainda, verificou-se que o procedimento de cancelamento macula os preceitos que regem a Ciência Contábil, traduzido pela total inobservância do regime da competência, pois tanto as DEA como o cancelamento dos RPP geram subavaliação do passivo do órgão pública, o que compromete a confiabilidade e fidedignidade das prestações de contas, situações que sustentaram a emissão de pareceres prévios pela rejeição de 39 (trinta e nove) contas municipais do exercício de 2017.

## REFERÊNCIAS

ANDRADA, Antônio Carlos Doorgal de; BARROS, Laura Correa de. O Parecer Prévio\* como instrumento de transparência, controle social e fortalecimento da cidadania. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. outubro|novembro|dezembro. 2010, v. 77 — n. 4 — ano XXVIII. Disponível: <http://www.al.pb.leg.br/elegispb/wp-content/uploads/2013/08/O-Parecer-Previo-como-instrumento-de-transparencia.pdf>. Acesso em: 02 dez. 2021.

BARBOSA, Rui. Exposição de Motivos sobre a criação do Tribunal de Contas, 7 de novembro de 1890 (reproduzida na íntegra). Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília: TCU, v. 25, n. 62, p. 180-190, 1994. (Edição Comemorativa 25 Anos). Disponível <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/1113/1171+&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>. Acesso em: 30 nov. 2021.

BEZERRA FILHO, João Eudes; FEIJÓ, Paulo Henrique. A nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público: o futuro chegou. Revista do TCE-PE. Recife, v. 19, n. 19, p. 28-61, dez. 2012. Disponível em: [http://periodicos.tce.pe.gov.br/seer/ojs-2.3.6/index.php/Revista\\_TCEPE/index](http://periodicos.tce.pe.gov.br/seer/ojs-2.3.6/index.php/Revista_TCEPE/index) Acesso em: 01 dez. 2021.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, Congresso Nacional Constituinte, 1981. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao91.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm) >. Acesso em: 03 dez. 2021.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, Senado, 2013. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 10 jul. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, de 05 de maio de 2000. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 05 jul. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 4320, de 4 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 10 jul. 2020.

\_\_\_\_\_. Responsabilidade na gestão pública: os desafios dos municípios. – Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2008. 328 p. Disponível em: [https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/3744/responsabilidade\\_gestao\\_linhas.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/3744/responsabilidade_gestao_linhas.pdf?sequence=1&isAllowed=y). Acesso em: 30 nov. 2021.

\_\_\_\_\_. Ministério da economia. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade

Aplicada ao Setor Público. 9ª Edição. 2021. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26+&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>. Acesso em: 01 dez. 2021.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. Conhecendo o Tribunal / Tribunal de Contas da União. – 7. ed. -- Brasília : TCU, Secretaria-Geral da Presidência, 2019. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/conhecendo-o-tcu-7-edicao.htm>. Acesso em: 04 nov. 2021.

CRUZ, Flávio da Cruz et al. **Comentários à Lei nº 4.320/64**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 450 p.

FILHO, Elmitho Ferreira dos Santos. A Atuação dos Tribunais de Contas para o Cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal e sua Importância para as Punições Fiscais e Penais. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/a-atuacao-dos-tribunais-de-contas-para-o-cumprimento-da-lei-de-responsabilidade-fiscal-e-sua-importancia-para-as-punicoes-fiscais-e-penais.htm>. Acesso em: 01 dez. 2021.

GALDINO. Jonathan Alves; MOURA Joel Brito; CUNHA Edileuza Lobato da. Efeitos do Enfoque Patrimonial na Dívida Pública Flutuante. XXXVIII Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro/RJ. 2014. Disponível em: [http://www.anpad.org.br/diversos/down\\_zips/73/2014\\_EnANPAD\\_CON1174.pdf](http://www.anpad.org.br/diversos/down_zips/73/2014_EnANPAD_CON1174.pdf). Acesso em 30 nov. 2021.

HERMANY, Ricardo; MACHADO, Betieli da Rosa Sauzem. O papel do Tribunal de Contas no exercício do controle externo como agente regulador de gestão das políticas educacionais municipais no Rio Grande do Sul. Revista da Faculdade de Direito, 2021, v. 45: e2279. Disponível em: <https://www.revistas.ufg.br/revfd/article/view/62279>. Acesso em: 04 dez. 2021.

NASCIMENTO, Carlos Valder do; MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.) **Comentários a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 3ª ed. São Paulo. Saraiva, 2008. 652 p.

NOBRE, Eliani Alves; PÔRTO, Isabel Maria Salustiano Arruda. Democracia, transparência pública e participação popular, analisados sob o prisma constitucional. 2013. Disponível em: [http://tmp.mpce.mp.br/esmp/publicacoes/edi001\\_2012/artigos/10\\_Eliani.Alves.Nobre.pdf](http://tmp.mpce.mp.br/esmp/publicacoes/edi001_2012/artigos/10_Eliani.Alves.Nobre.pdf). Acesso em 01 dez. 2021.

TOCANTINS. Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Parecer Prévio TCE/TO Nº 24/2020-Primeira Câmara. Disponível em: [https://www.tceto.tc.br/e-contas/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=190](https://www.tceto.tc.br/e-contas/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=190). Acesso em: 23 out. 2021.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Parecer Prévio TCE/TO nº 32/2019-Primeira Câmara. Disponível em: [https://www.tceto.tc.br/e-contas/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=190](https://www.tceto.tc.br/e-contas/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=190). Acesso em: 23 out.





2021.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Parecer Prévio TCE/TO nº 37/2020-Primeira Câmara. Disponível em: [https://www.tceto.tc.br/e-contas/index.php?option=com\\_wrapper&view=wrapper&Itemid=190](https://www.tceto.tc.br/e-contas/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=190). Acesso em: 23 out. 2021.

SILVA, Claudiane Campos da; BATISTA, Carlos Eduardo Chagas. Despesas de Exercícios Anteriores (DEA) como Instrumento de Gestão de Resultados Fiscais nos Estados Brasileiros. XXII Prêmio Tesouro Nacional 2017. Concurso de monografias e finanças públicas. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/monografias/obtem\\_monografia/1514+&cd=17&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/monografias/obtem_monografia/1514+&cd=17&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br). Acesso em: 01 dez. 2021.