



Universidade de Brasília

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciências da Informação e Documentação

Departamento de Economia

Amanda Lima Camello

Restos a Pagar e Corrupção no Brasil

Brasília – DF

2023

Amanda Lima Camello

Restos a Pagar e Corrupção no Brasil

Dissertação apresentada ao Departamento de Economia como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Economia, área de concentração em Finanças, pela Universidade de Brasília (UnB).

Professor orientador: Dr. Maurício Soares Bugarin

PhD em Economia pela Universidade de Illinois (EUA). Professor Titular do Departamento de Economia da Universidade de Brasília (UnB) e Diretor do Centro de Investigação em Economia e Finanças (CIEF/UnB).

Brasília – DF

2023

AGRADECIMENTOS

Ao meu orientador, que me auxiliou com maestria na execução deste trabalho, na aquisição de novos conhecimentos e na contínua busca pelo aperfeiçoamento.

À minha família e marido, que me apoiaram e deram base para realizar minhas metas, cursos e sonhos.

E à minha colega Eliana, que não mediu esforços para me auxiliar com a revisão ortográfica.

RESUMO

As contas públicas brasileiras apresentaram deterioração a partir de 2014, de forma que a União apresentou déficits primários desde então. A atenção a tal situação e o seu devido estudo é primordial para evidenciar medidas para contornar os problemas daí resultantes. Observa-se que as contas dos Restos a Pagar, assim como o Resultado Primário, tornaram-se foco do controle das contas públicas. Ademais, o seu descontrole, somado à crescente preocupação com a corrupção, leva à discussão da relação que essas contas poderiam ter com esse tipo de crime. Desse modo, este trabalho objetiva verificar se existe essa relação. A metodologia teve como base os dados obtidos na Secretaria do Tesouro Nacional e na legislação pertinente, os quais foram analisados e organizados, assim como foram feitas regressões lineares e em painel para melhor entender as relações existentes. Com isso, foi possível fornecer a evidência preliminar de que os Restos a Pagar Processados (RPP) e as Contas Julgadas Irregulares (CIs) pelo TCU possuem relação positiva com a posição do Brasil no Índice de Percepção de Corrupção (IPC), assim como os RPP inscritos e cancelados possuem relação positiva com as Tomadas de Contas Especiais (TCEs), tanto em valores quanto em termos quantitativos.

Palavras-Chave: Restos a Pagar. Contas Julgadas Irregulares. Tomadas de Contas Especiais. Contas Públicas. Índice de Percepção de Corrupção. Regressão Linear.

ABSTRACT

The Brazilian public accounts deteriorated since 2014, so that the Union has presented primary deficits since then. Attention to this situation and its due study is essential to highlight measures to overcome the resulting problems. It is observed that the accounts of Remains Payable as well as the Primary Result have become the focus of the control of public accounts. Furthermore, the lack of control of the accounts added to the growing concern with corruption leads to the discussion of the relationship that these accounts could have with this type of crime. Thus, this work aims to verify whether this relationship exists. The methodology was based on data obtained from the National Treasury Secretariat and the relevant legislation. The data were analyzed, organized and linear and panel regressions were performed to better understand the existing relations. With this, it was possible to provide preliminary evidence that the Processed Remains Payable (RPP) and Accounts Deemed Irregular (CIs) by TCU have a positive relation with Brazil's position in the Corruption Perception Index (CPI). Likewise, registered and canceled RPPs have a positive relationship with Special Accounts Taken (TCEs), both in value and in quantitative terms.

Keywords: Remains Payable. Accounts Deemed Irregular. Special Accounts Taken. Public Accounts. Corruption Perception Index. Linear Regression.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Significado das Variáveis	28
Tabela 2 – Resumo dos Dados	29
Tabela 3 – Ministérios	32
Tabela 4 – Restos a Pagar Processados (RPP) por ministério em milhares de reais	39
Tabela 5 – Restos a Pagar Não Processados (RPNP) por ministério em milhares de reais	40
Tabela 6 – Número de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) por Ministério de 2002 a 2022	51
Tabela 7 – Mapa de Calor de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) por Ministério de 2002 a 2022	51
Tabela 8 – Regressão Linear Simples entre a Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) e Restos a Pagar Processados (RPP) de 2002 a 2022	60
Tabela 9 – Regressão Linear Simples entre a Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) e Contas Julgadas Irregulares (CIs) de 2002 a 2022.....	61
Tabela 10 – Regressão Linear Múltipla entre a Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC), Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Restos a Pagar Processados (RPP) de 2002 a 2022	62
Tabela 11 – Correlação das variáveis Índice de Percepção de Corrupção (IPC), Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Restos a Pagar Processados (RPP) com resíduos da regressão múltipla.....	64
Tabela 12 – Variação Percentual das Variáveis (análise horizontal com base móvel) de 2003 a 2022	66
Tabela 13 – Correlação das Variáveis com o Índice de Percepção de Corrupção (IPC)	66
Tabela 14 – Sumário das variáveis utilizadas na Regressão do número de TCEs por ministério	69
Tabela 15 – Regressão em Painel com Efeitos Aleatórios do Número de TCEs por Ministério	70
Tabela 16 – Sumário das Variáveis Utilizadas na Regressão dos Valores de TCEs por ministério.....	73
Tabela 17 – Regressão em Painel com Efeitos Aleatórios dos Valores de TCEs por ministério	74
Tabela 18 – Regressão em Painel com Efeitos Fixos do Número de TCEs por Ministério	83
Tabela 19 – Regressão em Painel com Efeitos Fixos dos Valores de TCEs por Ministério	83

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - <i>Score</i> e <i>ranking</i> no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) de 2002 a 2022	34
Gráfico 2 - Análise Vertical (AV) dos Restos a Pagar Não Processados (RPNP) e dos Restos a Pagar Processados (RPP) de 2002 a 2022	35
Gráfico 3 – Valores para Restos a Pagar (RP), Restos a Pagar Não Processados (RPNP) e Restos a Pagar Processados (RPP) em bilhões de reais de 2002 a 2022	36
Gráfico 4 – Análise Horizontal (AH) dos Restos a Pagar Não Processados (RPNP) e dos Restos a Pagar Processados (RPP) de 2002 a 2022	37
Gráfico 5 – Relação entre a Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) e Restos a pagar (RP) em bilhões de reais de 2002 a 2022	38
Gráfico 6 – Restos a Pagar Processados (RPP) por ministério em milhares de reais de 2002 a 2022	40
Gráfico 7 – Restos a Pagar Não Processados (RPNP) por ministério em milhares de reais de 2002 a 2022	41
Gráfico 8 – Quantidade de Contas Julgadas Irregulares (CIs) de 2002 a 2022	42
Gráfico 9 - Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Restos a Pagar Não Processados (RPNP) em bilhões de reais de 2002 a 2022	43
Gráfico 10 - Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Restos a Pagar Processados (RPP) em bilhões de reais de 2002 a 2022	44
Gráfico 11 – Relação entre Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Índice de Percepção de Corrupção (IPC) de 2002 a 2022	45
Gráfico 12 – Quantidade de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) de 2002 a 2022	46
Gráfico 13 – Quantidade de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) e Restos a Pagar Não Processados (RPNP) em bilhões de reais de 2002 a 2022	47
Gráfico 14 – Quantidade de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) e Restos a Pagar Processados (RPP) em bilhões de reais de 2002 a 2022	48
Gráfico 15 – Quantidade de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) e Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) em bilhões de reais de 2002 a 2022	49
Gráfico 16 – Valores Totais das Tomadas de Contas Especiais (TCEs) por ano em milhões de reais de 2002 a 2022	50
Gráfico 17 - Evolução e Variação do Produto Interno Bruto (PIB) em bilhões de reais de 2002 a 2022	53
Gráfico 18 – Relação entre Produto Interno Bruto (PIB) e Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) em bilhões de reais de 2002 a 2022	54
Gráfico 19 - Evolução e Variação do Resultado Primário (RPr) em bilhões de reais de 2002 a 2022	55
Gráfico 20 – Relação Resultado Primário (RPr) e Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) em bilhões de reais de 2002 a 2022	56
Gráfico 21 – Relação entre o Resultado Primário (RPr) e o Resultado Primário Ajustado (RPra) em bilhões de reais de 2002 a 2022	57
Gráfico 22 – Análise Horizontal (AH) do Resultado Primário (RPr) e do Resultado Primário Ajustado (RPra)	58

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ASPS – Ações e Serviços Públicos de Saúde
CBMMG – Corpo de Bombeiros Militar de Minas Gerais
CF/88 – Constituição Federal de 1988
CGU – Controladoria-Geral da União
CIs – Contas Julgadas Irregulares
CP – Código Penal
DEA – Despesas de Exercícios Anteriores
IPC – Índice de Percepção de Corrupção
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal
MA – Ministério Agricultura e Abastecimento
MAPA – Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento
MPA – Ministério da Pesca e Aquicultura
MAPS – Ministério da Assistência e Promoção Social
MC – Ministério da Cidadania
MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
Mcid – Ministério das Cidades
MCom – Ministério das Comunicações
MCT – Ministério da Ciência e Tecnologia
MCTI – Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovações
MCTIC – Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovação e Comunicações
MD – Ministério da Defesa
MDA – Ministério do Desenvolvimento Agrário
MDH – Ministério dos Direitos Humanos
MDIC – Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio
MDR – Ministério do Desenvolvimento Regional
MDS – Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome
ME – Ministério da Economia
MEC – Ministério da Educação
MET – Ministério do Esporte e Turismo
MEs – Ministério do Esporte
MF – Ministério da Fazenda
MIN – Ministério da Integração Nacional
MinC – Ministério da Cultura
MInfra – Ministério da Infraestrutura
MJ – Ministério da Justiça
MJSP – Ministério da Justiça e da Segurança Pública
MMA – Ministério do Meio Ambiente
MME – Ministério de Minas e Energia
MMFDH – Ministério da Mulher, Família e Direitos Humanos
MMFDH – Ministério das Mulheres, da Igualdade Racial e dos Direitos Humanos
MPOG – Ministério do Planejamento e Orçamento
MPOG – Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
MPS – Ministério da Previdência Social
MRE – Ministério das Relações Exteriores
MS – Ministério da Saúde

MT – Ministério dos Transportes
MTE – Ministério do Trabalho e Emprego
MTPS – Ministério do Trabalho e Previdência Social
MTs – Ministério do Turismo
MMA – Ministério do Meio Ambiente
NFSP – Necessidade de Financiamento do Setor Público
NRF – Novo Regime Fiscal
ONG – Organização Não Governamental
PCASP – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PEC – Proposta de Emenda à Constituição
RP – Restos a Pagar
RPNP – Restos a Pagar Não Processados
RPP – Restos a Pagar Processados
RPr – Resultado Primário
RPra – Resultado Primário Ajustado
SOF – Secretaria de Orçamento Federal
STN – Secretaria do Tesouro Nacional
TCEs – Tomadas de Contas Especiais
TCEMG - Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais
TCU – Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	7
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	11
2.1	Orçamento Público	11
2.2	Restos a Pagar (RP)	13
2.3	Resultado Primário (RPr).....	16
2.4	Corrupção.....	18
3	ESTUDO DE CASO	22
3.1	Restos a Pagar Não Processados no Instituto Federal de Rondônia - IFRO....	22
3.2	Evolução dos Restos a Pagar Antes e Durante a Evolução da Covid-19: SES-MG 23	
3.3	Despesa Antecipada com Aeronaves do Corpo de Bombeiros Militar de Minas Gerais (CBMMG).....	23
4	DESCRIÇÃO DOS DADOS	27
4.1	Resumo dos Dados.....	27
4.2	Ministérios	31
5	EVIDÊNCIAS PRELIMINARES	33
5.1	<i>Score e ranking</i> no Índice de Percepção de Corrupção (IPC)	33
5.2	Restos a Pagar (RP)	35
5.3	Contas Julgadas Irregulares (CIs)	42
5.4	Tomadas de Contas Especiais (TCEs)	46
5.5	Produto Interno Bruto (PIB)	53
5.6	Resultado Primário (RPr).....	55
5.7	Regressão Linear Simples.....	59
5.8	Regressão Linear Múltipla.....	62
6	ESTUDO ECONOMÉTRICO.....	65
6.1	Análise de Correlação	65
6.2	Tomadas de Contas Especiais (TCEs) em Quantidade.....	68
6.3	Tomadas de Contas Especiais (TCEs) em valores.....	72
7	CONSIDERAÇÕES FINAIS	76
	REFERÊNCIAS	78
	APÊNDICE	83

1 INTRODUÇÃO

As contas públicas reportam uma imagem no tempo de como se encontram os recursos e dispêndios públicos, assim como as necessidades de financiamento e a liquidez perante os credores. Dessa forma, são primordiais para verificar a saúde financeira de um país, para avaliar a sua estabilidade, assim como para realizar e atrair investimentos.

Destaca-se que a estabilidade econômica é importante para induzir o próprio desenvolvimento, mas ela pode ser prejudicada pela percepção de descontrole nas contas e pelo volume de crimes econômico-financeiros praticados e percebidos.

Este trabalho se **justifica** pelos recorrentes déficits primários decorrentes da crise econômica e da pandemia de Covid-19, acarretando a necessidade de controle e investigação das causas da deterioração das contas públicas.

Protásio, Bugarin e Bugarin (2004) percebem um cenário de crise fiscal no país, cujas causas perpassam os choques do petróleo, a crise dos juros, a queda da receita tributária devido ao efeito Tanzi, o baixo crescimento econômico e, ainda, o aumento das despesas com pessoal. Além disso, destacam que a edição da Constituição Federal de 1988 (CF/88), à medida que aumentou a transferência de impostos por meio da descentralização de recursos a estados e municípios, não o fez com a proporcional redistribuição de despesas, o que tem por consequência o agravamento da crise fiscal.

Nesse sentido, visa-se compreender as causas da instabilidade política e econômica, assim como a relação existente entre elas, cabendo a discussão da relação entre as contas públicas e os crimes econômico-financeiros. A corrupção insere-se nesse âmbito, pois é um dos crimes econômico-financeiros que mais tem preocupado a sociedade.

Fjeldstad e Søreide (2001) descrevem a corrupção como um problema que surge principalmente da interação entre o governo e a economia de mercado. No entanto, em países onde a corrupção é um problema frequente, ela tende a perturbar os mecanismos de mercado e impedir o desenvolvimento econômico. Isso se manifesta nas aquisições públicas, em que os funcionários ou os políticos responsáveis compram bens ou serviços daquele que oferece o melhor suborno, ao invés da melhor combinação preço-qualidade (SØREIDE, 2002).

Dentre as contas públicas que podem vir a se relacionar à corrupção, destacam-se os Restos a Pagar, os quais Furiati (2011) associa a um Orçamento Paralelo, demonstrando a existência de um descompasso no planejamento e a falta de limitações para a inscrição nessas contas:

O pagamento de Restos a Pagar, em tese, não deveria afetar orçamentos futuros, uma vez que a despesa já foi empenhada no exercício de sua respectiva inscrição. Porém, a ausência de limites para inscrição de despesas em Restos a Pagar por vezes obriga o Poder Público a utilizar recursos do ano em curso para fazer face a despesas de anos anteriores, o que culmina com o contingenciamento de despesas do ano corrente e, por conseguinte, com a sua inscrição em Restos a Pagar. Estabelece-se, pois, um círculo vicioso, cujos interesses são pouco transparentes.

Com efeito, a inscrição de despesas em Restos a Pagar, dada a discricionariedade do orçamento brasileiro (não obrigatoriedade de execução de todas as despesas fixadas), tem permitido a criação de um “orçamento paralelo visto que o Poder Executivo, em momento oportuno politicamente, pode escolher quais Restos a Pagar serão executados, à custa do orçamento vigente, em troca de apoio no Congresso Nacional.

[...]

Desde então, o Poder Legislativo vem tentando criar limites para a inscrição de Restos a Pagar por meio da inclusão de dispositivos sobre a matéria nos projetos de LDO enviados pelo Poder Executivo.

[...]

Porém, via de regra, as propostas tendentes a limitar a inscrição de Restos a Pagar são vetadas pelo poder Executivo.

Além de representar um controle à parte, essa conta concorre com as novas despesas, conforme registra o jornal digital Poder360 (2019): “o diretor da IFI (Instituição Fiscal Independente) Gabriel Barros explica que 1 dos problemas causados pelo alto volume de restos a pagar é que as despesas em aberto passam a concorrer com as do exercício atual pelos recursos da União”.

Aquino e Azevedo (2017) destacam que “em 2013 e 2014, técnicos da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) alertaram a Presidência da República que o superávit obtido vinha em parte devido ao uso de restos a pagar”, demonstrando assim uma relação entre os Restos a Pagar e o Resultado Primário, desencadeando uma desordem ainda maior nas contas públicas. Silva (2007) explica como essa relação ocorre:

Em virtude de as despesas só afetarem o resultado primário quando são efetivamente pagas, o governo costuma postergar o pagamento de um ano para o outro para gerar, temporariamente, um superávit primário mais elevado. Em outras palavras, o ganho contábil em aumentar os restos a pagar é conseguir melhorar o resultado do superávit primário para um determinado ano, isso permite mostrar que está sendo feito um esforço fiscal maior, quando o que de fato ocorreu foi a postergação de pagamentos de despesas que já foram realizadas.

Furiati (2011) enuncia que esse superávit se encontra inflado em comparação à efetiva economia orçamentária, permitindo reduzir o custo do financiamento da dívida pública; no entanto, o que parece ser um esforço fiscal, na verdade é a postergação dos pagamentos devidos.

Aquino e Azevedo (2017) corroboram essa ideia ao afirmar que os Restos a Pagar “têm como efeitos colaterais o aumento do endividamento, a perda do princípio da anualidade e a redução da credibilidade e da transparência orçamentárias”, sendo que tanto os processados como os não processados “operam em um contexto de regulação fragilizada que

não impõe limites ao uso de RPP e RPNP, não demanda que o orçamento do exercício seguinte seja ajustado para acomodá-los, nem determina a divulgação de despesas liquidadas de RPNP”.

Ademais, o uso excessivo de Restos a Pagar pode ser prejudicial no trato com o setor privado, como expressa Furiati (2011):

Dentre os aspectos negativos em se adiar pagamentos está a insegurança quanto ao recebimento pelo serviço prestado à Administração Pública, de modo que o setor privado embute nos preços dos bens e serviços oferecidos ao governo o preço da incerteza quanto à realização da transação.

A relação entre Restos a Pagar e práticas corruptas também tem sido evidenciada na mídia: “investigações sustentam que a liberação de restos a pagar de credores do governo fluminense, na gestão de Wilson Witzel, era foco de corrupção” conforme publicado no jornal O GLOBO (2020).

Nesse sentido, mecanismos de controle tornam-se primordiais. Assim, Carneiro Júnior (2012) ressalta que “no Estado Democrático de Direito, o dinheiro público deve ser bem aplicado, evitando que as entidades governamentais acumulem dívidas altíssimas, com o efeito de ‘bola-de-neve’, gerando grave déficit orçamentário”.

Søreide (2002) evidencia que a transparência não pode ser subestimada, sendo importante para reduzir o nível de corrupção, de maneira que todas as informações relevantes devem estar disponíveis a todos os interessados, de igual forma.

Silva (2007) destaca, em meio à preocupação com a política fiscal, “a necessidade de obterem-se indicadores que diminuam possíveis assimetrias de informação entre o governo e os agentes econômicos”. Depreende-se, portanto, que a qualidade da gestão no que concerne à despesa pública, e, conseqüentemente, aos Restos a Pagar, tem íntima relação com a transparência e a publicidade das informações. Essas, por sua vez, apresentam importantíssimo papel na prevenção e no controle de práticas corruptas.

Desse modo, entender o funcionamento das contas públicas, por meio desta pesquisa, visa a disseminação do conhecimento, garantindo a transparência, e a respectiva diminuição da assimetria informacional, permitindo maior controle social e a prevenção de crimes econômico-financeiros, assim como de seus efeitos na economia. Diante disso, este estudo tem por **objetivo geral** entender os Restos a Pagar e as relações existentes com a percepção de corrupção no país.

Foram utilizadas as **metodologias** documental, qualitativa e quantitativa, tendo como base pesquisas na legislação e na doutrina sobre assuntos correlatos aos Restos a Pagar, ao

Resultado Primário e aos crimes econômico-financeiros, dentre os quais e com maior foco o crime de corrupção.

Na sequência, foi feito estudo qualitativo, que consiste na seleção, observação, análise, interpretação e registro dos resultados captados por meio dos dados, de acordo com Zanella, 2009.

Tais dados foram extraídos da STN no período de 2002 a 2022, e se referem a: Resultado Primário (RPr), Restos a Pagar Processados (RPP), Restos a Pagar Não Processados (RPNP), Restos a Pagar (RP), Índice de Percepção de Corrupção (IPC), posição do Brasil no *ranking* da *Transparency International*, Contas Julgadas Irregulares (CIs), Tomadas de Contas Especiais (TCEs), Produto Interno Bruto (PIB) e inflação (IPCA).

Na análise quantitativa, os dados foram organizados em tabelas e gráficos, tendo sido feitas análises verticais e horizontais e regressão linear simples e múltipla. Esses estudos permitem demonstrar uma evidência preliminar e constituem fatos estilizados.

Em seguida, apresenta-se um estudo econométrico por meio da correlação e dos dados em painel, que visa ofertar maior robustez às evidências preliminares obtidas, permitindo auferir maior confiabilidade e significância nas relações existentes entre as variáveis. Com isso, espera-se obter resultados que permitam um melhor controle das contas públicas.

O presente trabalho assim se subdivide: esta introdução; em sua segunda seção, referencial teórico que promove uma base para o entendimento do objeto de estudo; na terceira, estudo de casos; na quarta, descrição dos dados obtidos; na quinta, apresentação das evidências preliminares, por meio de tabelas, gráficos, regressão simples e múltipla; na sexta, estudo econométrico em que é feita a correlação e é apresentado os dados em painel; e, por fim, a sétima seção, com as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico busca explicar conceitos relacionados ao Orçamento Público, à Contabilidade Pública e sua legislação correlata, incluindo a Constituição Federal de 1988 (CF/88), o Decreto-Lei nº 200/67, a Lei 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a Lei 4.320/64, as Emendas Constitucionais (EC) 86/15, 100/19 e 95/16, e o Decreto 93.972/86.

Além disso, esta seção busca aprofundar o conhecimento da doutrina e aquilo que é disposto nos documentos emitidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e pela *Transparency International*.

2.1 Orçamento Público

No âmbito do orçamento público, existem diversas contas e mecanismos que envolvem o planejamento e a execução de receitas e despesas para que se possa atender às necessidades da sociedade.

Ainda que o planejamento seja altamente requisitado, verifica-se uma tendência ao incrementalismo no Brasil, deixando de priorizar as reais necessidades dos órgãos, para apenas incrementar o orçamento disponibilizado nos anos anteriores. Bugarin e Meneguim (2013) destacam que “normas excessivamente rígidas tem o potencial de desestimular comportamentos mais ativos do gestor em prol da coisa pública, preferindo este um resultado inferior do ponto de vista social àquele que será questionado pelos órgãos de controle”.

No âmbito desse assunto, Nunes, Oliveira e Beú (2015) dissertam o seguinte:

Porém, ao se analisar a flexibilidade alocativa dos recursos orçamentários, é possível perceber que a capacidade do poder público de gerir o orçamento na economia encontra-se bastante reduzida, devido, basicamente, a dois fatores: o grande volume de receitas vinculadas, o que provoca rigidez orçamentária, na medida em que estas não podem ser utilizadas para financiar despesas diferentes daquelas para as quais foram criadas; e o crescimento contínuo das despesas de execução constitucional e/ou legalmente obrigatórias, o que prejudica a flexibilidade da política fiscal.

Nesse sentido, torna-se interessante discutir o orçamento-programa, tendo em vista a busca por um maior planejamento e por uma menor rigidez. Dessa forma, Nunes, Oliveira e Beú (2015) explicam tal conceito da seguinte forma:

O orçamento-programa foi instituído a partir do Decreto-Lei nº 200/67, que consagrou as funções de planejamento e orçamento público. Na lei, está prevista uma classificação de despesas com uma série de funções de Estado, desdobradas em programas de governo, que fazem a ligação entre os planos e o orçamento a ser executado no exercício. Os programas se desdobram em subprogramas e os subprogramas em projetos e atividades.

Ainda assim, esses autores entendem que, “embora tenha, no momento de sua implementação, representado importantes ganhos de eficiência e eficácia na administração orçamentária, precisa ser repensado e avançar no sentido de garantir a qualidade da aplicação dos recursos públicos”.

Furiati (2011) explica que “o Brasil adota o sistema autorizativo, que, ao contrário do sistema impositivo, não impõe obrigatoriedade de execução de todas as despesas fixadas”. Silva (2022), por sua vez, busca dar maior profundidade à discussão, trazendo à tona a figura do orçamento impositivo:

Existem dois tipos de orçamento público: o autorizativo e o impositivo. A diferença é que no segundo tipo há a obrigatoriedade de execução da despesa tal como aprovada pelo Legislativo. No Brasil, o orçamento sempre foi autorizativo. Contudo, duas emendas constitucionais (EC) nos últimos anos (EC 86/2015 e EC 100/2019) conferiram caráter impositivo às emendas parlamentares individuais e às emendas coletivas de bancada, respectivamente. Em decorrência, atualmente o orçamento público é híbrido.

Com isso, verifica-se que, apesar de o nosso orçamento ser tradicionalmente autorizativo, sem a obrigatoriedade de executar as suas respectivas previsões, ele tem, atualmente, apresentado também um caráter impositivo no que concerne às emendas constitucionais citadas, de modo que, nesses casos, as despesas não são autorizadas, mas impostas.

Conforme o § 9º do art. 166 da CF/88, a execução das emendas individuais “serão aprovadas no limite de 2% (dois por cento) da receita corrente líquida do exercício anterior ao do encaminhamento do projeto, observado que a metade desse percentual será destinada a ações e serviços públicos de saúde”, sendo que, de acordo com o § 10, é “vedada a destinação para pagamento de pessoal ou encargos sociais”.

No que tange às emendas de bancada, de acordo com o § 12 do mesmo artigo, elas correspondem ao “montante de até 1% (um por cento) da receita corrente líquida realizada no exercício anterior”.

Ademais, evidencia-se o entendimento de que as emendas impositivas individuais são excluídas do cálculo da RCL para fins de limites da despesa com pessoal e de endividamento de acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais, enquanto as de bancada devem ser excluídas do cálculo da RCL apenas para fins de limites da despesa com pessoal (STN, 2021).

Assim, com essas alterações recentes na legislação, verifica-se a tendência do governo de deixar de lado o orçamento meramente impositivo, para abrir espaço a um orçamento autorizativo, o que pode ser benéfico, na medida em que permite uma maior flexibilidade e um planejamento que pode ser alterado ao longo do curso da execução de determinado orçamento. No entanto, isso também pode ser um problema, pois de acordo com Silva (2022):

A aprovação do orçamento impositivo, com conseqüente aumento do poder do parlamentar, que não necessitará barganhar com o Presidente da República na lógica do presidencialismo de coalizão, para a execução de suas emendas individuais, leva, em última instância, a um aumento do risco de corrupção.

Além disso, com a figura dos Restos a Pagar, tem-se verificado a existência de um orçamento paralelo em que há “a execução de despesas realizadas fora do orçamento regular, despesas que são de total discricionariedade do Poder Executivo e em geral fogem ao processo legislativo e à parte do controle externo”, de acordo com Aquino e Azevedo (2017).

2.2 Restos a Pagar (RP)

Ao pensar no âmbito da contabilidade pública, de acordo com a STN (2021), verifica-se que:

O primeiro marco histórico foi a edição da Lei nº 4.320/1964, que estabeleceu importantes regras para propiciar o controle das finanças públicas, bem como a construção de uma administração financeira e contábil sólidas no País, tendo como principal instrumento o orçamento público.

Os Restos a Pagar se inserem nas contas públicas com caráter extraorçamentário, configurando “as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas”, de acordo com o artigo 36 da Lei 4.320/64.

O § 1º do art. 67 do Decreto 93.972/86 descreve que são divididas em “processadas e não processadas, respectivamente, as despesas liquidadas e as não liquidadas, na forma prevista neste decreto”.

Nos Restos a Pagar Processados (RPP), tem-se uma situação em que o “credor já tenha cumprido suas obrigações”, ou seja, já houve a liquidação, a verificação do direito adquirido do credor de receber, de acordo com o art. 63 da Lei 4320/64. Já nos Não Processados (RPNP), o “direito do credor não foi apurado”, de forma que falta a liquidação (LIMA e CASTRO, 2007).

No art. 63 da Lei 4.320/64, a liquidação “consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito” e,

assim, conforme o seu § 1º, serve para apurar “a origem e o objeto”, “a importância a pagar” e quem é o credor. Para que haja a liquidação, de acordo com o § 2º, deve-se tomar por base o contrato, a nota de empenho ou “os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço”.

Pode-se verificar “a existência de um viés de grande aumento de gastos públicos no último mês do exercício fiscal” (PROTÁSIO, BUGARIN e BUGARIN, 2004). Esse aumento se exprime justamente na elevação dos Restos a Pagar, pois, ao se realizarem despesas no final do ano, dificilmente haverá tempo para que elas sejam liquidadas e pagas.

Ferreira e Souza (2020) corroboram tal ideia ao evidenciar o uso dessas contas como artifício para não se perder determinada dotação em um ano:

Quanto maior a concentração de empenhos no último trimestre (MOROSIDADE), maior a quantidade de empenhos inscritos em RP não processados, pois se estima que haja a prática do *use it or lose it* ou um acúmulo de tarefas para realização das despesas, que inviabiliza sua execução ainda no exercício.

A ausência de limitações para as inscrições é trazida por Furiati (2011) como uma das causas dessa prática: “As despesas contingenciadas, na prática, costumam ser descompressadas no final do ano, dada a ausência de limites para a inscrição de despesas em Restos a Pagar”.

No âmbito do art. 35 da Lei 4.320/64, pertencem ao exercício financeiro “as receitas nele arrecadadas” e “as despesas nele empenhadas”, o que exprime o uso do regime de caixa para as receitas, em que o reconhecimento é dado pela entrada de caixa. E, por sua vez, representa o uso do regime de competência para as despesas no setor público, de modo que elas são reconhecidas quando da ocorrência do fato gerador.

Furiati (2011) discorre sobre a trajetória histórica dos Restos a Pagar, evidenciando que um artifício que era principalmente usado para fins eleitorais tornou-se praxe na administração pública:

A análise da evolução da conta Restos a Pagar no período de 2002 a 2010 sugere que, até o ano de 2005, o governo brasileiro mantinha uma política de maior inscrição de Restos a Pagar em anos pré-eleitorais, o que era compensado no ano seguinte. A partir de 2006, nota-se um contínuo crescimento do volume de Restos a Pagar se comparado aos limites de pagamento fixados a cada ano pelo governo.

Além dos Restos a Pagar, o art. 37 da Lei 4.320/64 enuncia a figura das Despesas de Exercícios Anteriores (DEA), as quais consistem em:

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.

Verifica-se que com as DEA, ainda que os Restos a Pagar (RP) tenham sido cancelados, ou que sua prescrição tenha sido interrompida, é possível que haja o pagamento dessas despesas. Essa conta também serve àquelas despesas que não foram processadas na época própria. Assim, esse é mais um mecanismo que permite postergar o pagamento das despesas, evitando o pagamento no presente, e, assim, contribui para um bom resultado primário presente e para um efeito adverso no futuro.

Por outro lado, a DEA impede que o governo se aproprie de bens e serviços privados e não pague por eles – consiste em garantia para que o credor de fato receba o valor pactuado.

Assim, enquanto os RP destinam-se a preservar dotação de um ano para o outro, aguardando o cumprimento das demais fases da despesa, as DEA constituem despesas que tinham dotação e saldo para o seu cumprimento, mas que deixarem de ter dotação pelo decurso do tempo ou devido a cancelamento ou pelo seu reconhecimento posterior, e, portanto, para ser executada, necessitará do empenho.

Os RP ocorrem, por exemplo, quando é efetuada a compra de um bem cuja entrega ocorrerá apenas no ano seguinte. Com isso, não será paga a despesa enquanto não for atestada a sua entrega e, caso ela demore, os RP podem vir a ser cancelados. Nesse caso, se houver o recebimento após o cancelamento, não caberá mais pagar RP, caberá, sim, realizar a DEA, empenhando, liquidando e pagando pelo bem recebido *a posteriori*.

Essas contas a pagar manifestam-se tanto pela sua inscrição quanto pelo seu devido pagamento, cancelamento ou pelo seu saldo a pagar. Nesse sentido, de acordo com Ferreira e Souza (2020), é importante ter cautela quando do cancelamento, pois essa prática pode significar uma “espécie de enriquecimento sem causa, visto que estaria se apropriando do bem ou serviço sem efetuar a devida contrapartida de pagamento”.

Dá-se destaque para os RPP, pois esses restos “têm uma forte influência das manobras para elevar o *float*, e, a princípio, não deveriam ser cancelados” (FERREIRA e SOUZA, 2020). Assim, não se espera que existam volumes expressivos de cancelamentos nos processados, dado que já houve o ateste do recebimento e o seu não pagamento representaria um aproveitamento da posição de supremacia da administração pública em detrimento da outra parte.

Conforme Furiati (2011), dá-se mais atenção aos processados em razão da obrigatoriedade de “efetuar os pagamentos aos fornecedores, porquanto já houve a entrega dos bens ou a prestação dos serviços”, ao passo que os não processados “não deveriam gerar compromissos, porque não ocorreu nem mesmo o recebimento dos bens e serviços.

A STN (2021) discorre sobre outra lei importante para o entendimento do assunto em questão:

Outro importante avanço na área das finanças públicas foi a edição da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabeleceu para toda a Federação, direta ou indiretamente, limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas de pessoal, dentre outros, com o intuito de propiciar o equilíbrio das finanças públicas e instituir instrumentos de transparência da gestão fiscal.

Desse modo, cabe à LRF a organização das normas de finanças públicas, que buscam a responsabilidade na gestão fiscal. Essa lei traz como princípios o planejamento, a transparência e a responsabilidade fiscal. Segundo a STN (2021): “A inscrição de restos a pagar deve observar as disponibilidades financeiras e condições da legislação pertinente, de modo a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, conforme estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)”.

De acordo com o art. 42 da LRF, 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”.

Essa limitação constitui uma trava para que não haja inscrição desenfreada de despesas em Restos a Pagar, assim como evita que um governante repasse despesas para o próximo exercício, a fim de onerá-lo e dificultar uma nova gestão.

2.3 Resultado Primário (RPr)

A LRF surgiu em 2000, em um momento semelhante ao presenciado em 2023, tendo como objetivo a contenção de déficits e de dívidas recorrentes.

No § 1º do artigo 4º da LRF há a seguinte previsão:

Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

O Resultado Primário “é representado pela diferença entre as receitas primárias e as despesas primárias” (STN, 2021). Tanto o Resultado Nominal quanto o Primário acompanharão o Relatório Resumido, de acordo com o artigo 53 da LRF. Dentre os mecanismos disponibilizados pela LRF relacionados ao resultado primário, pode-se citar a

limitação de empenho e movimentação financeira, determinada em seu artigo 9º, se “verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais”.

Além disso, a LRF dispõe em seu artigo 31 que, “se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro”, quando, então, de acordo com o inciso II do § 1º, deverá obter “resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho, na forma do art. 9º”.

Devido à aceleração da elevação das despesas, Silva e Cândido Júnior (2010) alertam que essas despesas só afetam o Resultado Primário quando são efetivamente pagas; assim, é prática comum ao governo a retenção de pagamentos para que se tenha um Superávit Primário temporário.

Dessa maneira, tanto os Restos a Pagar Processados quanto os Não Processados não são incluídos no resultado, pois são despesas empenhadas, mas que ainda não foram pagas.

Carneiro Júnior (2012) destaca a importância de se estudar Restos a Pagar e Resultado Primário em conjunto:

A questão dos Restos a Pagar é importante, pois tem sido o mote de sucessivos e relevantes déficits financeiros, corroborando com grande parte da rejeição de contas dos Administradores, visto que uma má gestão financeira é responsável pelo excessivo endividamento, por isso a necessidade de um ajuste fiscal promovido pela Lei Complementar n.º 101/2000.

Furiati (2011) destaca que “os resultados fiscais têm sido inflados artificialmente mediante a própria utilização do expediente dos Restos a Pagar”.

Segundo Camello (2017), “verifica-se a possível influência dos Restos a Pagar no Resultado Primário dos últimos anos, o que levou à criação da PEC 241/16 e à elaboração da Emenda Constitucional nº 95”. A Emenda Constitucional 95/16 propôs-se a criar o Novo Regime Fiscal (NRF), cujo objetivo é a reversão do desequilíbrio fiscal que permeia o Governo Federal.

Essa emenda, conhecida como Lei do Teto de Gastos, altera os limites individualizados para as despesas primárias, assim como inclui nos limites os Restos a Pagar. Barros *apud* site poder 360 (2019) informa que com esse teto, a possibilidade de acumular RP fica reduzida.

Costa Junior (2021), ao analisar o cenário de pandemia ocasionado pela Covid-19, entende que “tal Emenda desestruturou as políticas sociais necessárias para uma resposta consistente e imediata do Estado a uma crise econômica e sanitária desse calibre”.

No presente estudo, foram utilizados dados constantes para o Resultado Primário e o cálculo tomou como base o resultado acima da linha, efetuando a diferença entre as Receitas e as Despesas.

Além desse cálculo, existe o Resultado Primário Ajustado (RPra), proposto por Camello (2018), em que se usa o Resultado Primário conforme descrito anteriormente, deduzindo desse valor os Restos a Pagar Processados (RPP), buscando, assim, apresentar um resultado real, considerando as despesas que já foram liquidadas e ainda não foram pagas, de acordo com a competência.

Observa-se que o ajuste no Resultado Primário também é discutido por Silva (2007), ao propor um ajuste no cálculo de 1995 até 2006. Os autores identificam impactos positivos na política fiscal dado o atraso nos pagamentos, e, por outro lado, impactos negativos na sustentabilidade da dívida pública, na programação financeira e na qualidade das despesas públicas.

2.4 Corrupção

A crescente preocupação com o controle das contas leva a uma maior atenção à corrupção e a outros crimes econômico-financeiros.

A organização não governamental *Transparency International* criou o Índice de Percepção de Corrupção (IPC), o qual ranqueia cento e oitenta (180) países pelos seus níveis de corrupção, usando uma escala de zero a cem (0 a 100), sendo zero altamente corrupto.

O índice é determinado de comum acordo com *experts* e pessoas de negócios. É interessante perceber que mais de dois terços dos países estão com o *score* abaixo de cinquenta (50), o que significa que, apesar de haver progresso, a maioria dos países ainda tem dificuldade em lidar com a corrupção. Essa nota também pode ser representada na escala de 0 a 10, e é assim que trabalharemos neste estudo.

Fjeldstad e Søreide (2001) descrevem o IPC como o indicador quantitativo mais abrangente entre os países. Ele é compilado por uma equipe de pesquisadores da Universidade de Göttingen, chefiada por Johann Lambsdorff, e avalia o grau de aceite, pelos funcionários

públicos e políticos, de subornos e pagamentos ilícitos, bem como do desvio de fundos públicos e cometimento de crimes semelhantes.

O IPC, desse modo, pode ser entendido como a pesquisa das pesquisas, pois compila os resultados de diferentes pesquisas de percepções de empresários residentes e não residentes e avaliações de especialistas para fornecer uma visão instantânea das percepções do grau de corrupção existente em um país e, em seguida, classificam os países abrangidos (OMAN, 2006).

Conforme discorre Silva (2022), a percepção de ausência de corrupção se dá quanto maior a nota e melhor a sua classificação. O autor enuncia que enquanto a média global foi de 43 pontos, a dos países que compõem o G20 foi de 54 pontos e a dos Brics, de 39 pontos, concluindo que a posição do Brasil se aproxima da apresentada pelos Brics e se distancia da dos países desenvolvidos.

A ONG evidencia que a pandemia criou oportunidades para os corruptores, não só pelo seu enfrentamento de forma incorreta, como também pela produção de uma contínua crise da democracia.

De acordo com o artigo 333 do Código Penal (CP), Decreto-Lei 2.848, a corrupção ativa corresponde a “oferecer ou prometer vantagem indevida a funcionário público, para determiná-lo a praticar, omitir ou retardar ato de ofício”.

Já de acordo com a *Transparency International*, trata-se de abuso de poder voltado para um ganho privado. Isso ocasiona a erupção da confiança, enfraquece a democracia e o desenvolvimento econômico. Além disso, acentua a desigualdade social, a pobreza, a divisão social e a crise ambiental. Adverte ainda que, para conseguir vencer a corrupção, é preciso entender como ela funciona e os sistemas que a fundamentam, elegendo a transparência como a principal arma contra a corrupção.

Søreide (2002) também evidencia o impacto que a corrupção no setor público tem sobre os pobres, uma vez que reduz o financiamento disponível para os serviços sociais e distorce as escolhas, em favor dos ricos e poderosos, o que resulta em maiores diferenças de renda entre ricos e pobres.

Importante ressaltar que a transparência prevista pelo organismo internacional está prevista em nossa legislação como princípio basilar da LRF, de modo que há no país iniciativas e normas voltadas para esse objetivo.

Monte e Papagni (2001) *apud* Bugarin e Meneguini (2013) dissertam sobre a corrupção, conforme se depreende do trecho a seguir:

Classificam os motivos para a prática da corrupção em três grandes categorias: econômicas, políticas e culturais. As econômicas estão associadas, principalmente, à obtenção de vantagens financeiras ilegais pelos agentes envolvidos. As causas políticas decorrem do exercício do poder dos governantes e parlamentares que tentam influenciar a alocação dos recursos públicos na região de sua base eleitoral com a finalidade de angariar votos para si ou seu partido. Já nas causas culturais, a corrupção está ligada a crenças, ideologias, religião ou comportamento social que contribuem para a existência de uma tolerância com a corrupção.

A ONG explana os seguintes exemplos de corrupção: servidores públicos exigindo ou recebendo dinheiro ou favores em troca de serviços; políticos fazendo uso indevido de dinheiro público ou concedendo empregos ou contratos públicos a seus patrocinadores, amigos e familiares; e corporações subornando funcionários para obter negócios lucrativos.

Nesse âmbito, Rogério (2008) insere diversos itens relacionados aos Restos a Pagar dentre os crimes contra as finanças públicas:

Contratação de operação de crédito; inscrição de despesas não empenhadas em restos a pagar; assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura; ordenação de despesa não autorizada; prestação de garantia graciosa; não cancelamento de restos a pagar; aumento de despesa total com pessoal no último ano do mandato ou legislatura; oferta pública ou colocação de títulos no mercado.

Carneiro Júnior (2012) relaciona os Restos a Pagar a práticas irregulares ao discutir o provisionamento de despesas que, arbitrariamente, venham a ser canceladas ou deixem de ser pagas:

Desde logo, já se constata que as despesas contraídas e não pagas, bem como aquelas para as quais não houve o necessário provisionamento para pagamento de parcelas no exercício seguinte, configura-se ato de improbidade administrativa que atenta contra os deveres de honestidade e lealdade, por conseguinte, contra princípios administrativos de índole constitucional.

Nesse ambiente, verifica-se que a rigidez orçamentária pode ser explicada em parte pela existência de corrupção, pois, de acordo com Bugarin e Meneguim (2013):

Em uma sociedade em que existe histórico de corrupção, as regras para evitar corrupção tendem a se tornar exageradamente rígidas e terminam afetando a autonomia do gestor público em tomar decisões que melhor beneficiem a sociedade, sendo ambas as decisões, as corruptas e aquelas socialmente benéficas, consideradas ilegais.

Dessa forma, são criadas travas para o gestor público, de modo que ele não consiga usar da máquina pública para benefício próprio. Ademais, verificam-se outros meios que viabilizam mensurar de certa forma a corrupção no país, seja por meio das Tomadas de Contas Especiais (TCEs), seja pelas Contas Julgadas Irregulares (CIs), de modo que essas variáveis podem ser utilizadas como *proxy* para a corrupção.

As Contas Julgadas Irregulares (CIs) são aquelas que foram reprovadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU) após o devido processo, e consistem em valores numéricos com os nomes das pessoas que tiveram as contas reprovadas.

As Tomadas de Contas Especiais (TCEs) consistem em “processo administrativo formalizado, com rito próprio, para apurar responsabilidade por dano à administração pública federal, com apuração de fatos, quantificação do dano e identificação dos responsáveis”, realizadas pela Controladoria-Geral da União (CGU), e visam obter o ressarcimento desses danos, de acordo com a Secretaria de Governo (2023).

3 ESTUDO DE CASO

Buscando melhor entender os efeitos práticos dos Restos a Pagar, foram feitas pesquisas de casos ocorridos, buscando embasar os mecanismos usados e a forma como essa conta é trabalhada, como demonstrado a seguir.

3.1 Restos a Pagar Não Processados no Instituto Federal de Rondônia - IFRO

De acordo com Queiroz (2020), “este estudo pretende avaliar os resultados dos Restos a Pagar Não Processados - RPNP no IFRO, no último ciclo do Plano Plurianual (PPA), 2016 a 2019”. A autora evidenciou que o órgão adotou o *Balanced Scorecard*, mas não apresentou “um indicador de desempenho relacionado à avaliação dos RPNP na instituição”.

Para entender o uso dos RPNP, foram utilizadas entrevistas com diretores do órgão, a partir das quais a autora evidenciou que, no âmbito da motivação interna para inscrição em RPNP, encontram-se “a Parcela Referente ao Mês de Dezembro e a Falta de Planejamento, seguido dos motivos relacionados a Garantir a Execução no Início do Ano, Complexidade do Processo Licitatório e por último a Baixa Capacidade Operacional” (QUEIROZ, 2020).

Por outro lado, Queiroz (2020) apontou como motivações externas para a inscrição em RPNP, principalmente, a liberação tardia de recursos orçamentários, mas também a “demora nas Entregas, Contingenciamento, Execução de Emendas Parlamentares, Imprevisibilidade na Execução de Obras e Limite de Empenho vs. Limite de Pagamento”.

Vale mencionar afirmação do então secretário do Tesouro Nacional, Mansueto Almeida, publicada no jornal Poder360 (2019): “era praxe dos governos ir empurrando com a barriga a ordem bancária para os últimos dias do ano. Isso, então, só comprometia o resultado do ano seguinte. Essa foi a origem das ‘pedaladas’ fiscais”.

Assim, corrobora-se, por meio dessas entrevistas, a ideia de que os RPNP são descontingenciados ao final do ano com a premissa do *use it or lose it*, visando aproveitar dotações antes que elas voltem para o Tesouro.

3.2 Evolução dos Restos a Pagar Antes e Durante a Evolução da Covid-19: SES-MG

Machado e Lima (2019) realizaram um estudo na SES-MG, no período de 2018 a 2020, buscando verificar a existência de lastro financeiro para suportar os Restos a Pagar. Os autores observaram que “o estado estabeleceu critérios objetivos para o processo de inscrição de restos a pagar, deixando clara a preocupação com a subsistência deles”; no entanto, verificaram que houve crescimento tanto no período anterior quanto no posterior à Covid-19.

Ademais, “averiguou-se a origem de restos a pagar de 2012, e situações que remontam às constituições desse passivo financeiro de oito anos”, o que demonstra uma herança longínqua de despesas a serem pagas. Porém, tal situação mostrou-se ainda pior: “ao tratar os restos a pagar processados, a situação é mais drástica, pois a origem é decorrente de 2009” (MACHADO e LIMA, 2019).

Verifica-se que, em regra, as despesas empenhadas mas não pagas devem ser canceladas ao fim de cada ano, de acordo com o Decreto 93.872/86. Assim, fica evidente que, apesar de existirem travas para manter saldos ao longo dos anos, ainda persistem saldos de muitos anos anteriores, o que demonstra descontrole contábil.

3.3 Despesa Antecipada com Aeronaves do Corpo de Bombeiros Militar de Minas Gerais (CBMMG)

Trata-se o caso apresentado da aquisição de aeronaves por meio de licitação internacional em que, dado o vulto da compra e à sua excepcionalidade, admitiu-se que ocorresse o pagamento de forma antecipada, conforme descreve o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE-MG) no seu Relatório sobre a macrogestão do estado, referente ao ano de 2022.

Foi verificada a existência de licitação, empenho (R\$ 224.035.499,17) e pagamento (R\$ 222.901.462,40), mas não se constatou a fase da liquidação. Ademais, foi evidenciado que apenas com a entrega do bem haveria a liquidação e a respectiva baixa nos Restos a Pagar Não Processados gerados devido a esse lançamento inicial sem a devida liquidação.

Observa-se que, para tal aquisição, adotaram-se os seguintes lançamentos contábeis de acordo com o TCE-MG (2023):

a. Momento do empenho da despesa:

Natureza da informação: orçamentária
 D 6.2.2.1.1 Crédito Disponível
 C 6.2.2.1.3.01 Crédito Empenhado a Liquidar

c. Momento do pagamento da despesa antecipada:

Natureza da informação: controle
 D 7.1.2.9.1 Outros Atos Potenciais Passivos
 C 8.1.2.9.1.02.01 Recursos Conta Movimentação Interna - Unidade De Tesouraria

Natureza da informação: patrimonial
 D 1.1.1.1.1.07 O.P. Bancárias/Transferências Financeiras a Compensar - Demais Recursos - Conta Movimento E Contas Internas (Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional – Consolidação)
 C 1.1.1.1.2.01.02 Contas de Movimentação Interna - CMI

D 2.1.8.9.2.06.xx Unidade Tesouraria - Recursos Centralizados na Conta Única
 C 1.1.1.1.1.99.02 (-) OPB/TFB pendentes de processamento bancário-unidade de tesouraria (Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional – Consolidação)

D 1.1.3.11.02.02 Adiantamentos a Fornecedores Material Permanente
 C 1.1.1.1.1.07 O.P. Bancárias/Transferências Financeiras a Compensar - Demais Recursos - Conta Movimento e Contas Internas (Caixa e Equivalentes de Caixa em Moeda Nacional – Consolidação)

Conforme explanado na pág. 113 do Mcasp 9ª edição, “as despesas antecipadas seguem as mesmas etapas de execução das outras despesas, ou seja: empenho, liquidação e pagamento”.

Ainda que se trate de antecipação, de acordo com o art. 62 da Lei 4.320/64, “o pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”. Assim, deverá haver empenho e liquidação ainda que o bem não tenha sido de fato entregue.

Apesar da relevância do assunto, verifica-se que não se encontram, nos manuais públicos e na doutrina, referências mais profundas quanto a esses pagamentos antecipados. Isso é justificável dada a sua extrema excepcionalidade, conforme dispõe o art. 65 da Lei 4.320/64. Desse modo, adota-se entendimento semelhante ao do suprimento de fundos para a contabilização, em razão da semelhança prática, visto que ambos dizem respeito a adiantamento de valores.

O Mcasp, 9ª edição, pág. 142, apresenta a seguinte definição para suprimento de fundos:

O suprimento de fundos é caracterizado por ser um adiantamento de valores a um servidor para futura prestação de contas. Esse adiantamento constitui despesa orçamentária, ou seja, para conceder o recurso ao suprido é necessário percorrer os três estágios da despesa orçamentária: empenho, liquidação e pagamento. Apesar disso, não representa uma despesa pelo enfoque patrimonial, pois, no momento da concessão, não ocorre redução no patrimônio líquido. Na liquidação da despesa orçamentária, ao mesmo tempo em que ocorre o registro de um passivo, há também

a incorporação de um ativo, que representa o direito de receber um bem ou serviço, objeto do gasto a ser efetuado pelo suprido, ou a devolução do numerário adiantado.

[...]

Em suma, suprimento de fundos consiste na entrega de numerário a servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria, para o fim de realizar despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação.

Dessa forma, seguindo o entendimento do Suprimento de Fundos, entendeu-se como corretos, por analogia, os seguintes lançamentos para o caso mencionado, de acordo com o TCEMG (2023):

a. Momento do empenho da despesa:

Natureza da informação: orçamentária
 D 6.2.2.1.1.xx.xx Crédito Disponível
 C 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar

Natureza da informação: controle
 D 8.2.1.1.1.xx.xx Disponibilidade por Destinação de Recursos (DDR)
 C 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho

b. Momento da liquidação e reconhecimento do direito:

Natureza da informação: orçamentária
 D 6.2.2.1.3.01.xx Crédito Empenhado a Liquidar
 C 6.2.2.1.3.03.xx Crédito Empenhado Liquidado a Pagar

Natureza da informação: controle
 D 8.2.1.1.2.xx.xx DDR Comprometida por Empenho
 C 8.2.1.1.3.xx.xx DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias

c. Momento do pagamento da despesa antecipada:

Natureza da informação: patrimonial
 D 1.1.3.11.02.02 Adiantamentos a Fornecedores Material Permanente
 C 1.1.1.1.2.01.02 Contas de Movimentação Interna - CMI

Natureza da informação: orçamentária
 D 6.2.2.1.3.03.xx Crédito Empenhado Liquidado a Pagar
 C 6.2.2.1.3.04.xx Crédito Empenhado Pago

Natureza da informação: controle
 D 8.2.1.1.3.xx.xx DDR Comprometida por Liquidação e Entradas Compensatórias
 C 8.2.1.1.4.xx.xx DDR Utilizada

d. Recebimento e ateste das características do objeto:

Natureza da informação: patrimonial
 D 1.2.3.x.x.xx.xx Imobilizado
 C 1.1.3.11.02.02 Adiantamentos a Fornecedores Material Permanente

Observa-se que a falta de liquidação implicaria erros na natureza orçamentária dos itens a, b e c. Ademais, nota-se também a falta dos registros contábeis referentes às contas de controle.

O que se verifica é que a Lei 4.320/64, em seu art. 63, § 2º, dispõe sobre a necessidade de “I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo; II - a nota de empenho; III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço” para que ocorra a liquidação, configurando uma situação nebulosa e sem muitas explicações sobre se a liquidação ocorreria apenas com a entrega do bem ou se caberia ainda que não houvesse essa entrega, como ocorre no caso da antecipação da despesa.

Fato é que, independentemente da entrega do bem, para haver o pagamento exige-se prévia liquidação, com base, portanto, em outros meios, como os contratos e a licitação. Assim, verifica-se que as poucas informações acerca do assunto e a falta de um comando mais claro sobre como tratar as despesas antecipadas levou a um pagamento sem que houvesse a liquidação, o que resultou em erro contábil.

Deixando qualquer juízo de valor à parte, o que fica evidente com os lançamentos realizados é a configuração tanto de um saldo de Restos a Pagar, dada a diferença entre os valores empenhados e os valores pagos, como, de outro lado, do efetivo pagamento dessas despesas. Consequentemente, reconhecem-se valores a pagar que já foram pagos. E ainda mais dramática é a possibilidade de haver pagamento, em ano posterior, de valores pagos anteriormente.

Ademais, dado o fato em apreço, o TCEMG (2023) optou por considerar tais despesas com aeronaves no índice constitucional de ações e serviços públicos de saúde (ASPS), no exercício de 2022, respeitando o art. 198 da CF/88 e o art. 6º da LC 141/12. Porém, o Tribunal ressalta que, quando houver “a devida liquidação, não poderá considerá-las como despesas com ASPS no ano da referida regularização”. Tal medida visa evitar que essa mesma despesa seja considerada em duplicidade para o cumprimento desses percentuais em anos distintos.

Com isso, o caso em questão demonstra tanto o desconhecimento em profundidade da legislação relativa a Restos a Pagar, assim como leva a riscos de corrupção e ao mau uso do dinheiro público ao possibilitar, em duplicidade, o pagamento e o reconhecimento em ASPS de um valor vultoso como o correspondente a aeronaves.

4 DESCRIÇÃO DOS DADOS

Nesta análise, são apresentadas as principais variáveis, de forma a se ambientar sobre os seus respectivos funcionamentos ao longo dos anos. Nesse panorama, são apresentados os dados resumidos.

4.1 Resumo dos Dados

Antes de se proceder à execução de qualquer estudo é primordial analisar o conjunto de dados e suas características. Para tanto, é importante enunciar o objetivo por trás da análise desses dados, qual seja, o de explicar a corrupção.

Assim, com o intuito de compreender o estudo, é essencial ter o conhecimento inicial das variáveis trabalhadas, razão por que apresentamos, neste tópico, os dados usados, fornecendo sobre eles uma visão geral.

Importante ressaltar que foram trabalhadas variáveis quantitativas constantes em reais, outras que expressam o somatório de quantidades e variáveis representativas de percentuais de variação ou de participação, assim como foram apresentadas *dummies* para aspectos qualitativos.

A seguir, apresentam-se as variáveis trabalhadas nesta pesquisa, com os respectivos significados, para que se possa compreender de antemão a abordagem e a forma de tratamento de cada conceito.

Tabela 1 – Significado das Variáveis

Variáveis	Significado
score	Nota obtida no Índice de Percepção da Corrupção (IPC)
ipc	Posição obtida no ranking do Índice de Percepção da Corrupção (IPC)
rpr	Resultado Primário acima da linha
rpr_var	Variação no Resultado Primário acima da linha
rpra	Resultado Primário acima da linha ajustado pelos RPP
rpra_var	Variação no Resultado Primário acima da linha ajustado pelos RPP
ci	Contas julgadas irregulares pelo TCU
pib	Produto Interno Bruto
pib_var	Variação no Produto Interno Bruto
tce	Nº de Tomadas de Contas Especiais
tcedpaga	Nº de Tomadas de Contas Especiais por despesa paga
vtce	Valor do total das TCEs
rpp	Restos a Pagar Processados Inscritos
av_rpp	Análise Vertical Restos a Pagar Processados
rppdpaga	Restos a Pagar Processados Inscritos por despesa paga
rppc	Restos a Pagar Processados Cancelados
rppdpaga	Restos a Pagar Processados Cancelados por despesa paga
rppp	Restos a Pagar Processados Pagos
rppap	Restos a Pagar Processados a Pagar
rnp	Restos a Pagar Não Processados Inscritos
av_rnp	Análise Vertical Restos a Pagar Não Processados
rnpnc	Restos a Pagar Não Processados Cancelados
rnpnp	Restos a Pagar Não Processados Pagos
rnpnap	Restos a Pagar Não Processados a Pagar
dotinicial	Dotação Inicial
datual	Dotação Atualizada
demp	Dotação empenhada
dliq	Dotação Liquidada
dpaga	Despesa Paga
funcoes	Nº de funções
kservfem	Nº de servidoras
kservmasc	Nº de servidores
ksertotal	Nº de servidores totais
kservna	Nº de servidores Nível Auxiliar
kservni	Nº de servidores Nível Intermediário
kservns	Nº de servidores Nível Superior
kservsn	Nº de servidores Sem Nível especificado
kservco	Nº de servidores Centro-Oeste
kservne	Nº de servidores Nordeste
kservn	Nº de servidores Norte
kservse	Nº de servidores Sudeste
kservs	Nº de servidores Sul
ano0	Nº do ano a partir de 2000
ano1	1º ano de mandato
ano2	2º ano de mandato
ano3	3º ano de mandato
ano4	4º ano de mandato
anoele	Ano eleitoral
Mandato1	Período que abrange o ano de 2002
Mandato2	Período que abrange os anos de 2003 a 2006
Mandato3	Período que abrange os anos de 2007 a 2010
Mandato4	Período que abrange os anos de 2011 a 2014
Mandato5	Período que abrange os anos de 2015 a 2016
Mandato6	Período que abrange os anos de 2017 a 2018
Mandato7	Período que abrange os anos de 2019 a 2022
minist	Nº de ministérios
ipca	Índice de Inflação para atualização em 2022

Fonte: EXCEL. Elaboração própria.

As variáveis ano1, ano2, ano3 ano4, anoele, fhc, lula1, lula2, dilma1, dilma2, temer e bolsonaro constituem *dummies*, ou seja, representam variáveis qualitativas que permitem situar o estudo no tempo e nas condições econômicas e políticas de cada época.

Em um primeiro momento, foram selecionadas 17 variáveis para serem resumidas de forma que se fizesse inteligível o panorama em que se insere este estudo.

Tabela 2 – Resumo dos Dados

. summarize

Variable	Obs	Mean	Std. Dev.	Min	Max
anos	21	2012	6.204837	2002	2022
score	21	37.95238	2.654735	33	43
ipc	21	76.90476	16.35819	45	106
rpr	21	-5.666667	236.0088	-865	175
rpr_var	21	-32.09524	177.7273	-648	246
rpra	21	-53.52381	249.9179	-952	129
rpra_var	21	-20.52381	116.7209	-367	200
ci	21	1660.762	450.92	601	2263
rpp	21	32.7619	25.76995	4	82
rpnp	21	105.2857	56.89564	15	190
rp	21	138	77.59059	18	255
av_rpp	21	21.66667	8.095266	11	40
av_rpnp	21	78.33333	8.095266	60	89
pib	21	77178.52	16170.55	47260	99153
pib_var	21	3.809524	3.816006	-6	10
tce	21	2120.476	826.6362	1085	3671
vtce	21	50144.81	185366.5	375	853258

Fonte: STN. Transparency International. TCU. STATA.

O estudo aborda os anos de 2002 a 2022, 21 anos, por ser o período mais abrangente encontrado para se compararem todas as variáveis e dados apresentados. O ano de 2012 representa o ano médio, em que se separa a década anterior da década atual, sendo um aspecto importante a ser utilizado na comparação de períodos.

As variáveis rpr, rpra, rpp, rpnp, rp e pib estão expressas em bilhões de reais, ao passo que a vtce, em milhões de reais.

Ao analisar o *score*, verifica-se que o país chegou à nota mínima de 33 em 2006, o seu pior ano, e teve a nota máxima de 43 em dois anos, 2012 e 2014, seus melhores anos. O *score*

médio representou 37,95, o que é relativamente baixo ao ser comparado com o *score* máximo possível de 100.

No *ranking* IPC, o país ocupou, em média, o 77º lugar, tendo posição mínima de 45º lugar em 2002 e posição máxima de 106º lugar em 2019.

A partir dessa percepção, infere-se que, enquanto a amplitude de *score* foi de apenas 10 pontos, o *ranking* teve amplitude de 61 posições. Ou seja, para cada 1 ponto no *score* estão em jogo cerca de 6,1 posições.

O Resultado Primário (RPr) foi, em média, R\$ -6 bilhões, ao passo que o ajustado (RPra), foi em média R\$ -53 bilhões. Essa observação sugere que os Restos a Pagar Processados (RPP) possuem um elevado impacto no RPr, e a sua não apresentação leva a uma distorção média de cerca de R\$ 32,76 bilhões.

As Contas Julgadas Irregulares (CIs) somaram 1.661 por ano, em média, tendo o mínimo de 601, em 2002, e o máximo de 2.263, em 2020.

A variação no Resultado Primário (*rpr_var*) foi de -648% a 246%, ao passo que no seu valor ajustado (*rpra_var*) foi de -367% a 200%. Com isso, verifica-se uma flutuação maior quando não usado o resultado primário ajustado.

Quanto aos Restos a Pagar (RP), a média foi de 138 bilhões, variando de R\$ 18 a R\$ 255 bilhões. Dentro dos RP encontram-se os RPNP e os RPP, sendo que os RPNP apresentaram média de R\$ 105,28 bilhões, variando entre R\$ 15 e 190 bilhões, enquanto os RPP apresentaram média de R\$ 32,76 bilhões, variando de R\$ 4 a R\$ 82 bilhões.

A variação dos Restos a Pagar Processados (*av_rpp*) ficou entre 11% e 40% e a dos Não Processados (*av_rpn*), entre 60% e 89%, de modo que a maioria dos RP é representada por RPNP, no período.

O PIB teve média de R\$ 77.178 bilhões, tendo como mínimo R\$ 47.260 bilhões (2002) e como máximo R\$ 99.153 bilhões (2022). Isso representou variações de -6% a 10%. Apenas com os valores mínimos e máximos já dá para perceber a tendência de crescimento do PIB ao longo dos anos, sendo o valor mínimo representado pelo primeiro ano da série e o valor máximo, pelo último.

As Tomadas de Contas Especiais (TCEs), por sua vez, representaram em média 2.120 tomadas por ano, tendo chegado ao seu mínimo, de 1.085, em 2002 e ao seu máximo, de 3.671, em 2018.

Quanto aos valores das TCEs (*vtce*), foram máximos em 2022, representando R\$ 853.258 milhões, e foram mínimos em 2002, representando R\$ 375 milhões. A média foi de R\$ 50.144 milhões.

4.2 Ministérios

De acordo com Søreide (2002), a corrupção raramente é um fenômeno que ocorre em um setor isolado, não se restringindo a uma instituição de estado ou a um nível de hierarquia burocrática. Portanto, faz-se necessário expandir a pesquisa sobre a corrupção, razão por que adotamos, neste estudo, a análise dos ministérios que compõem o Poder Executivo.

Dadas as inúmeras modificações nos nomes, siglas e composições dos ministérios, foi necessário fazer algumas agregações de ministérios, levando em conta que eles foram agregados em alguns anos, no período, o que tornou impossível realizar a sua segregação nesses anos. Ademais, só foram considerados neste estudo aqueles ministérios objeto de controle pela CGU.

Conforme os §§ 1º e 2º do art. 22 da Lei 10.180/01, “a área de atuação do órgão central do Sistema abrange todos os órgãos do Poder Executivo Federal, excetuados (...) aqueles de controle interno que integram a estrutura do Ministério das Relações Exteriores, do Ministério da Defesa, da Advocacia-Geral da União e da Casa Civil”.

Dessa forma, a composição dos ministérios, neste trabalho, abrangeu aqueles alcançados pelo controle interno central, de acordo com o formato da tabela abaixo.

Tabela 3 – Ministérios

Ministério	Sigla	Inclui
Ministério da Agricultura, da Pecuária e do Abastecimento	MAPA	Ministério da Agricultura e Abastecimento (MA); Ministério da Pesca e Aquicultura (MPA)
Ministério da Cidadania	MC	Ministério do Desenvolvimento Social (MDS); Ministério das Comunicações (Mcom); Ministério da Cultura (MinC); Ministério do Desenvolvimento Agrário (MDA); Ministério do Desenvolvimento Social e Combate a Fome (MDSCF);
Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovação e Comunicações	MCTIC	Ministério da Ciência e Tecnologia (MCT); Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação (MCTI);
Ministério do Desenvolvimento Regional	MDR	Ministério da Integração Nacional (MIN); Ministério das Cidades (Mcid)
Ministério da Economia	ME	Ministério da Fazenda (MF); Ministério do Planejamento e Orçamento (MPOG); Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC); Ministério do Trabalho e Emprego (MTE); Ministério da Previdência Social (MPS)
Ministério da Educação	MEC	-
Ministério do Esporte e Turismo	MET	Ministério do Esporte (MESP); Ministério do Turismo (Mtur); Ministério do Esporte e Turismo
Ministério da Infraestrutura	Minfra	Ministério dos Transportes (MT)
Ministério da Justiça e da Segurança Pública	MJSP	Ministério da Justiça (MJ)
Ministério do Meio Ambiente	MMA	-
Ministério de Minas e Energia	MME	-
Ministério da Mulher, Família e Direitos Humanos	MMFDH	Ministério dos Direitos Humanos (MDH)
Ministério da Saúde	MS	-

Fonte: EXCEL. Elaboração própria.

5 EVIDÊNCIAS PRELIMINARES

Observados os dados disponíveis, foi possível realizar tabelas, gráficos, análises e regressões lineares simples e múltiplas.

Os dados trabalhados neste tópico visam auferir evidências preliminares de que existem relações entre as variáveis coletadas e a corrupção, portanto, correspondem a fatos estilizados, fornecendo a intuição dada como base para o estudo de dados em painel, apresentados em sequência.

Todas as variáveis monetárias foram deflacionadas para valores constantes de 2022.

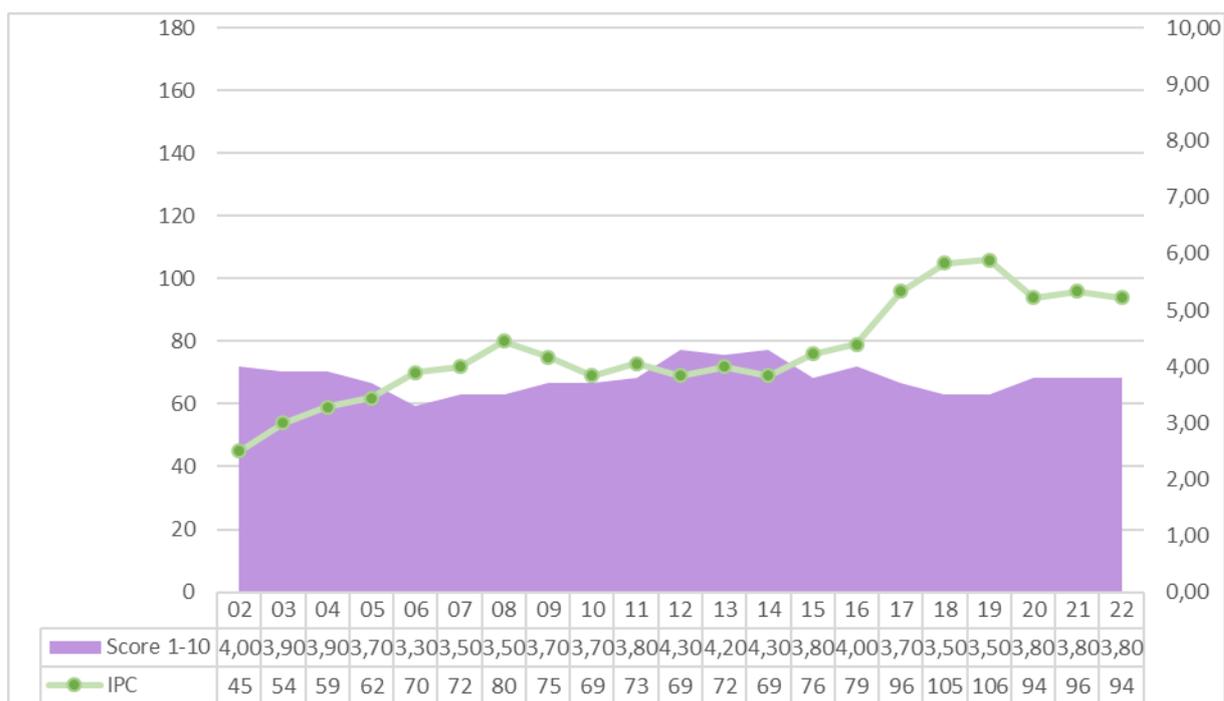
5.1 *Score e ranking* no Índice de Percepção de Corrupção (IPC)

Os dados referentes ao *score* e à posição no *ranking* foram ambos retirados do site da *Transparency International*. Eles representaram os melhores balizadores de corrupção dentre as informações disponíveis na atualidade e, por isso, foram usados para analisar a performance do país nesse quesito. Para esses indicadores foram encontradas informações de 1995 a 2022; no entanto, optou-se por trabalhar com o período de 2002 a 2022 devido à maior abrangência de informações econômico-financeiras para estudo e comparação, no período.

Observa-se que a métrica do *score* considera 10 (dez) como aquele país que não possui corrupção, enquanto 0 (zero), o país altamente corrupto, de forma que quanto maior a área de *score*, área roxa, menos corrupção.

Por outro lado, o IPC representa a posição do país no *ranking* e é uma medida ordinal, podendo ir de 1 a 180, pois são 180 países. Assim, quanto menor a posição no *ranking*, menos corrupção, e quanto maior, mais corrupção.

Gráfico 1 - Score e ranking no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) de 2002 a 2022



Fonte: *Transparency International*. Elaboração própria.

Conforme discorrem Bugarin e Meneguín (2013), quando as notas apresentarem valores menores que cinco há sérios níveis de corrupção.

Ao observar o gráfico, é verificável que, durante todo o período estudado, o país manteve um *score* inferior a 5 pontos, entre 3,3 e 4,3 pontos, indicando uma tendência a ser considerado corrupto.

A sua posição variou entre 45, em 2002, e 106, em 2019, indicando uma tendência de piora de posição no *ranking*, ao longo dos anos, o que leva a interpretar que ou o país se tornou mais corrupto ou houve países que progrediram no controle da corrupção em níveis maiores que o Brasil.

De um jeito ou de outro, os dados apresentados preocupam, pois indicam uma alta corrupção e sua falta de controle, demonstrando pouco progresso ou até mesmo um retrocesso na fiscalização desse tipo de crime.

Ainda que o país não se encontre entre os piores do *ranking*, ele também não se encontra entre os melhores e a sua atual classificação aproxima-se mais dos noventa piores países em termos de corrupção do que dos noventa melhores, em termos de controle desse problema.

5.2 Restos a Pagar (RP)

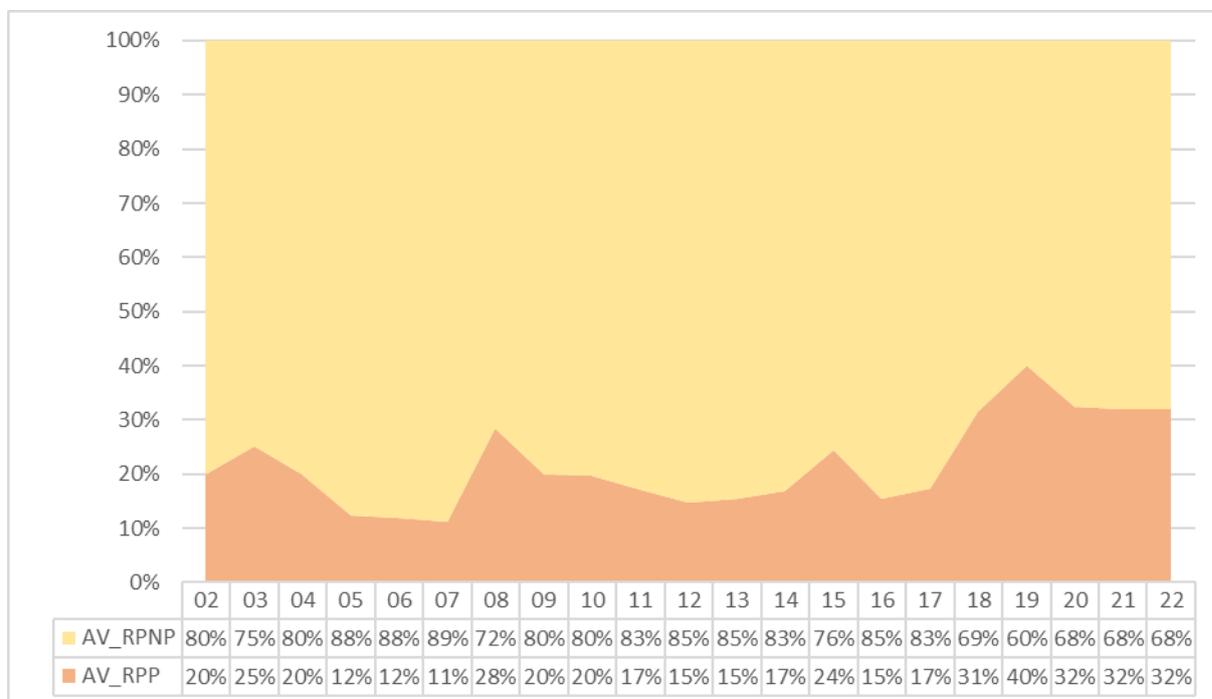
Conforme disposto anteriormente, os Restos a Pagar encontram-se disciplinados na Lei 4.320/64. A coleta desses dados foi feita por meio do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO).

Primeiramente, é importante observar que os Restos a Pagar são contas que deveriam ser pagas em um ano específico e não foram, sendo, portanto, transferidas para exercícios posteriores.

Os valores apresentados a seguir estão em valores constantes em bilhões de reais, de modo a facilitar a análise, representando de forma real e atual os valores históricos.

Para avançar na discussão sobre os Restos a Pagar, é primordial entender a sua divisão em Restos a Pagar Processados e Restos a Pagar Não Processados, assim como a participação que cada uma dessas contas tem no todo.

Gráfico 2 - Análise Vertical (AV) dos Restos a Pagar Não Processados (RPNP) e dos Restos a Pagar Processados (RPP) de 2002 a 2022



Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Relatório resumido de execução orçamentária (RREO).

Elaboração própria.

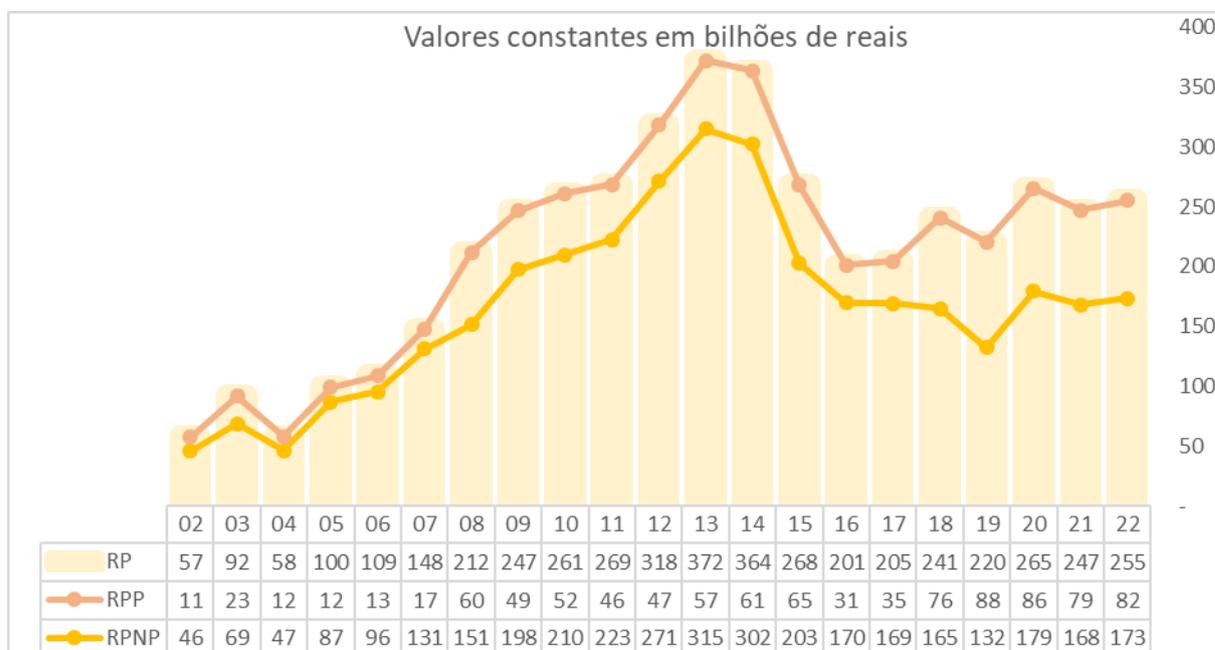
Conforme o gráfico, pode-se notar que a maioria dos Restos a Pagar (RP) correspondem aos Restos a Pagar Não Processados (RPNP). Essa relação ainda mostrou uma

certa tendência de elevação a partir de 2015. Em média os RPNP representaram 78% dos RP, enquanto os Restos a Pagar Processados (RPP) representaram, em média, 22% do total. Ademais, de 2020 a 2022 os percentuais se mantiveram constantes, sendo de 68% para RPNP e de 32% para RPP.

Em grande parte, os RP são compostos pelos RPNP, ou seja, por aquelas despesas que não foram liquidadas por falta de tempo hábil. Esse volume expressivo corrobora a ideia de que ao final de um ano aumentam-se as despesas para que não sejam perdidos os recursos disponibilizados, e, assim, aumentam-se os Restos a Pagar, de acordo com Alves (2011). É por isso que, conforme Camello (2017), a maior parte dos cancelamentos também se referem a RPNP.

O gráfico a seguir está acumulado, de modo a evidenciar, ao longo dos anos, a divisão dos Restos a Pagar totais em Processados e Não Processados. Os valores apresentados são constantes, em bilhões de reais, de modo a facilitar a análise, representando de forma real e atual os valores históricos.

Gráfico 3 – Valores para Restos a Pagar (RP), Restos a Pagar Não Processados (RPNP) e Restos a Pagar Processados (RPP) em bilhões de reais de 2002 a 2022



Fonte: STN. RREO. Elaboração própria.

Alerta-se, pelo fato de o gráfico ser acumulado, que os RPNP representam a diferença entre a linha amarela e o eixo das abscissas, enquanto os RPP representam a diferença entre a linha laranja e a amarela. Com isso, visualiza-se que os RPNP representam a grande maioria

dos RP durante todo o período, assim como demonstrado no gráfico anterior em termos percentuais.

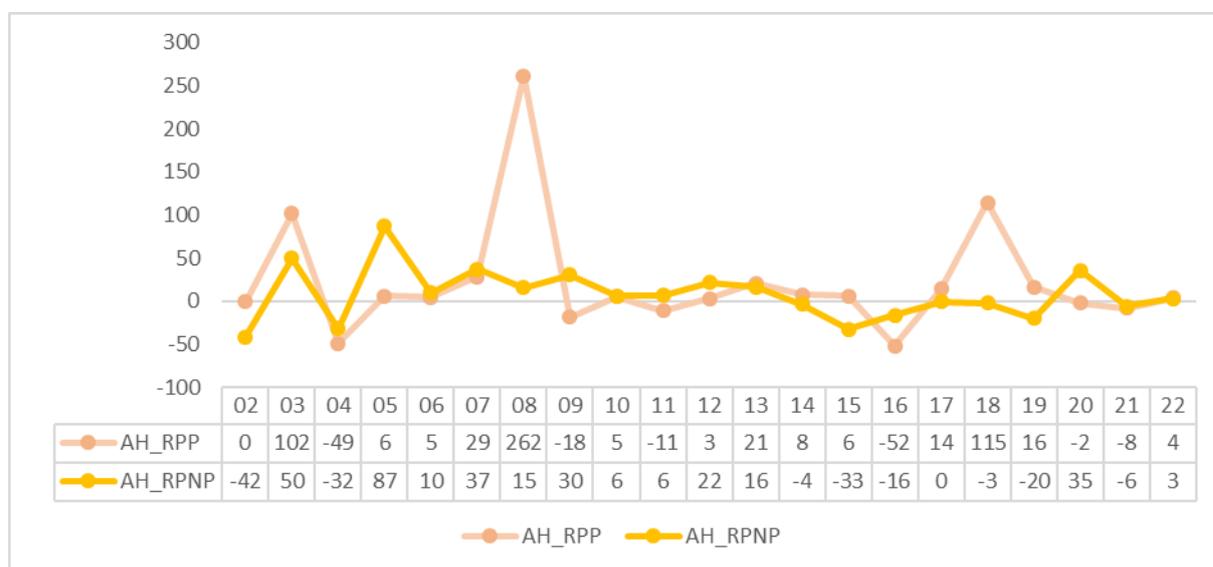
Os Restos a Pagar (RP) e os Restos a Pagar Processados (RPP) demonstraram uma tendência geral de elevação e apresentaram uma tendência específica de diminuição por um curto período de tempo, entre 2014 e 2017, voltando a crescer de 2018 em diante.

Os Restos a Pagar Não Processados (RPNP) demonstraram essa mesma tendência geral de elevação, porém, entre 2015 e 2019, houve tendência de queda, e voltando a crescer de 2020 a 2022.

Assim, em 2019 os RPNP representaram a menor participação dos RP durante o período, tendo chegado a 60% do total, ainda assim um nível elevado.

De outro modo, também se torna relevante avaliar como essas contas têm crescido ao longo dos anos, em termos percentuais. Portanto, apresenta-se a seguir uma análise horizontal com base móvel das contas que compõem os Restos a Pagar.

Gráfico 4 – Análise Horizontal (AH) dos Restos a Pagar Não Processados (RPNP) e dos Restos a Pagar Processados (RPP) de 2002 a 2022

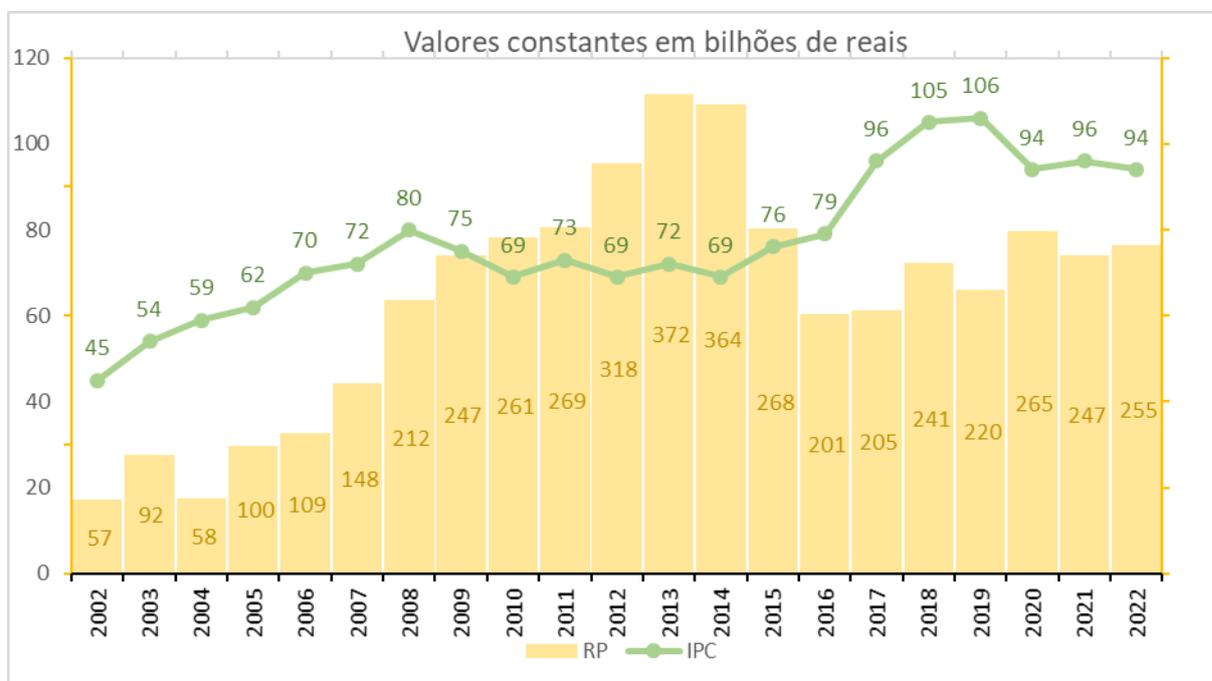


Fonte: STN. RREO. Elaboração própria.

Primeiramente, observa-se que os RPNP possuem uma menor volatilidade ao longo do período, ao passo que os RPP possuem variações maiores, principalmente em 2008, ano marcado pelo início da crise econômica mundial, mas também apresenta picos em 2003, ano de troca de governo, e de 2016 a 2018, anos marcados por uma recessão financeira no país.

Os RPNP demonstraram um pico em 2003, ano de transição de governo, e outro em 2005.

Gráfico 5 – Relação entre a Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) e Restos a pagar (RP) em bilhões de reais de 2002 a 2022



Fonte: STN. RREO. Transparency International. Elaboração própria.

A posição do Brasil no IPC elevou-se bastante no período, o que indica que a sociedade tem um sentimento de que cada vez mais a corrupção se alastra no país. De forma semelhante, os Restos a Pagar demonstram uma trajetória de elevação no gráfico abaixo, principalmente até 2014, ano em que se inicia um forte desequilíbrio das contas e sucessivos déficits primários.

Observa-se que em períodos de Restos a Pagar mais baixos, como de 2002 a 2007, os índices de corrupção eram melhores, de modo que o Brasil estava em uma posição inferior no *ranking*. A posição vai piorando e aumentando de 2017 a 2022.

De 2020 a 2022, período de pandemia, há uma certa redução na posição do país no *ranking*, indicando uma melhoria nos níveis de corrupção. De um lado, levanta-se a hipótese de que essa situação colaborou para evitar que houvesse maiores níveis de corrupção, uma vez que as pessoas ficavam mais recolhidas e tinham menos contato entre si; de outro lado, pensa-se na possibilidade de deslocamento das causas do problema, da corrupção para a pandemia.

Ao refletir sobre os inúmeros casos apontados no período de desvios de verbas e do próprio aproveitamento da situação de calamidade para auferir benefícios privados em detrimento da sociedade, entende-se que a segunda hipótese é mais plausível. Com isso, ao

deslocar as causas do problema, as pessoas percebem o país como menos corrupto no período pandêmico e atribui os problemas da sociedade aos efeitos da calamidade pública.

Avaliando os Restos a Pagar de forma geral, também se faz interessante observar como ocorreram as inscrições em cada ministério objeto de controle da CGU, de modo a constatar quais ministérios utilizam mais desse artifício e se há preferência, caso a caso, por RPP ou RPNP.

Tabela 4 – Restos a Pagar Processados (RPP) por ministério em milhares de reais

Anos	MAPA	MC	MCTIC	MDR	ME	MEC	MET	Minfra	MJSP	MMA	MME	MMFODH	MS	Total
2002	977.677	471.721	459.017	323.938	2.457.828	1.132.088	96.310	1.837.312	279.097	-	52.968	-	1.129.260	9.217.216
2003	94.679	557.147	246.866	632.948	808.442	1.845.003	3.976	932.210	55.954	7.882	36.919	-	2.799.869	8.021.895
2004	271.166	1.565.988	914.452	1.509.520	1.923.246	4.117.232	324.507	2.328.767	685.033	43.092	137.440	-	4.495.997	18.316.439
2005	479.092	650.510	471.237	654.995	1.288.259	3.123.780	69.936	474.038	159.578	15.670	52.420	-	1.976.921	9.416.438
2006	271.264	670.858	646.370	833.967	1.110.188	3.087.479	33.194	733.240	161.606	24.763	26.130	-	2.543.079	10.142.139
2007	294.062	405.123	837.507	641.820	630.411	3.748.003	60.198	799.285	156.105	20.876	25.062	-	3.902.325	11.520.775
2008	166.970	730.999	658.483	1.083.697	911.963	5.060.724	13.562	475.244	122.148	2.493	15.290	-	4.494.586	13.736.161
2009	619.370	841.809	612.935	775.343	37.513.034	4.328.514	24.866	910.422	62.664	22.621	15.986	-	5.775.081	51.502.644
2010	643.902	953.486	666.140	1.648.036	28.517.450	4.144.022	30.902	789.245	73.113	2.063	29.408	-	7.267.532	44.765.300
2011	1.035.989	1.033.195	844.604	2.459.459	25.810.599	3.713.995	95.322	2.256.948	113.776	5.789	125.715	-	8.416.880	45.912.272
2012	846.359	358.150	1.150.111	3.097.386	25.768.397	3.458.793	626.947	354.613	335.876	4.702	44.136	-	5.785.527	41.830.998
2013	729.217	456.331	1.558.268	4.522.926	29.457.803	1.660.917	707.006	215.515	229.549	12.435	69.880	-	3.692.373	43.312.221
2014	1.876.161	498.151	3.937.846	3.664.679	29.406.878	4.819.229	1.255.663	1.110.721	283.698	36.922	81.942	-	3.124.227	50.096.118
2015	1.144.436	928.979	1.770.582	3.998.632	35.605.178	1.696.149	1.862.302	3.569.304	603.658	37.651	264.462	-	1.660.087	53.141.422
2016	1.069.217	1.285.586	1.796.447	3.122.909	37.740.573	3.420.867	1.438.914	3.847.657	503.588	97.848	189.078	537	1.785.408	56.298.629
2017	366.401	20.928.410	1.025.514	2.103.312	442.718	1.273.340	1.056.105	534.445	315.510	82.526	27.341	22	997.561	29.153.205
2018	448.598	24.496.990	857.946	2.274.580	1.341.704	1.029.564	878.115	252.485	185.431	51.179	29.591	6.070	991.725	32.843.977
2019	1.097.758	558.396	901.076	2.674.374	47.604.571	6.658.698	313.447	603.696	1.014.191	149.108	202.598	14.126	2.554.414	64.346.454
2020	1.323.904	1.089.721	889.871	11.121.890	47.503.787	6.530.680	1.417.455	658.557	1.222.810	141.631	169.637	12.101	4.408.073	76.490.116
2021	960.169	672.544	704.722	6.794.572	47.750.591	5.763.489	2.628.489	242.024	894.706	145.268	139.044	11.252	4.426.833	71.133.704
2022	888.215	136.183	278.207	4.476.117	36.746	232.496	1.008.163	67.686	44.890	22.361	6.951	4.017	982.894	8.184.916
Total	15.604.608	59.290.277	21.228.203	58.415.099	403.630.369	70.845.062	13.945.380	22.993.416	7.502.980	926.880	1.742.000	48.126	73.210.640	749.383.039

Fonte: STN. RREO. EXCEL. Elaboração própria.

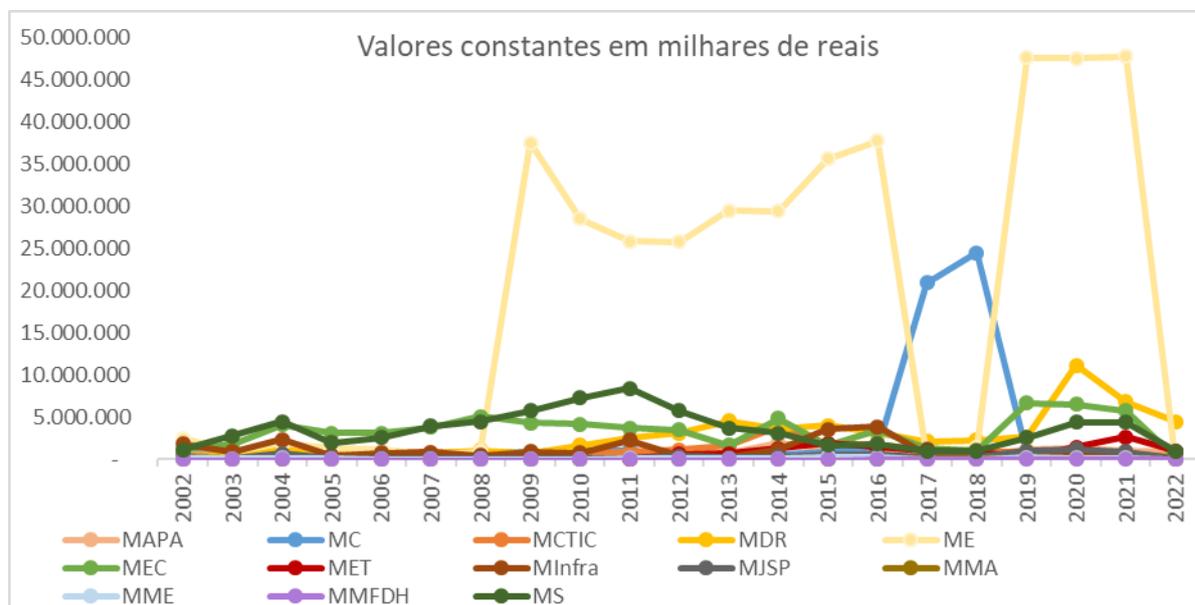
Pode-se perceber que todos os ministérios utilizam RPP, mesmo que alguns mais do que outros. O MMFODH passou a constituir um ministério ao final de 2015, portanto, não há dados do período anterior à sua criação. Já o MMA não apresentou dados para RPP em 2002, conforme as informações coletadas.

No âmbito dos RPP o ministério que mais chama a atenção é o ME, tendo inscrito nessa conta o total de R\$ 403,630 bilhões, obtendo os maiores níveis de inscrição em relação aos outros ministérios, em 12 dos 21 anos. Destacam-se os anos de 2009 a 2016 e de 2019 a 2021. No entanto, tal fato é justificável, visto tratar-se de um super ministério constituído no governo Bolsonaro, em que foram agregadas cinco importantes pastas, entre elas: Ministério da Fazenda (MF), Ministério do Planejamento e Orçamento (MPOG), Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC), Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) e Ministério da Previdência Social (MPS).

O MC também chama atenção, nos anos de 2017 e 2018, pelo elevado nível de RPP; no entanto, em termos totais, ocupa o 4º lugar no quantitativo de inscrições.

O MS e o MEC, ocupantes dos 2º e 3º lugares em termos totais, também apresentaram uma importante inscrição de RPP no período.

Gráfico 6 – Restos a Pagar Processados (RPP) por ministério em milhares de reais de 2002 a 2022



Fonte: STN. RREO. Elaboração própria.

Quando se procede à análise via gráfico, fica ainda mais evidente que o ministério que apresentou o maior volume de RPP foi o ME. O destaque anteriormente dado ao MC em 2017 e 2018 realmente sobressai no gráfico, apresentando mais importância que o ME no período. Ainda que de forma mais tímida, o MS e o MEC também apresentaram valores expressivos para RPP.

E, ainda que sejam perceptíveis níveis diferentes de RPP entre os ministérios, verifica-se que, excetuado o ME e o MC, os outros mostram tendências mais similares, com trajetórias pouco discrepantes.

Tabela 5 – Restos a Pagar Não Processados (RPNP) por ministério em milhares de reais

Anos	MAPA	MC	MCTIC	MDR	ME	MEC	MET	MInfra	MJSP	MMA	MME	MMFDH	MS	Total
2002	1.091.818	2.205.914	475.397	4.311.651	26.559.240	4.949.711	1.208.514	5.138.869	859.432	510.074	904.038	-	9.166.531	57.381.188
2003	445.684	2.066.709	209.291	3.120.623	17.858.944	2.170.621	788.853	4.405.113	954.448	473.620	380.590	-	5.667.515	38.542.010
2004	64.040	1.384.771	72.955	1.598.775	50.712.273	1.392.380	247.387	1.925.060	273.587	188.389	1.714.454	-	1.926.164	61.500.235
2005	282.581	3.014.080	410.522	6.711.194	13.610.837	2.398.838	621.443	3.182.804	815.794	316.355	178.852	-	6.465.759	38.009.059
2006	739.349	3.320.824	756.867	15.549.483	24.535.552	5.297.255	1.849.151	8.029.895	1.036.733	263.244	5.962.822	-	7.933.977	75.275.153
2007	723.237	4.048.757	1.356.433	15.578.337	28.938.470	5.979.733	3.277.862	8.472.691	1.428.425	252.512	3.354.009	-	9.711.793	83.122.259
2008	1.221.614	5.266.553	2.019.306	26.014.441	24.304.182	8.297.657	4.625.032	15.688.595	1.424.704	244.789	8.435.679	-	12.172.749	109.715.301
2009	1.684.545	6.906.131	2.285.867	30.540.788	23.793.912	10.043.444	7.186.784	21.858.814	2.266.907	289.399	8.725.641	-	14.119.595	129.701.827
2010	3.030.476	8.002.816	2.472.879	47.700.180	31.786.792	14.556.054	10.071.263	20.665.819	2.248.759	363.360	8.955.336	-	18.868.397	168.722.131
2011	3.452.634	9.416.278	4.005.232	55.121.404	37.095.959	15.819.611	10.944.268	19.827.090	2.382.559	332.820	1.820.127	-	14.953.541	175.171.523
2012	3.425.830	8.551.912	3.870.376	59.680.936	40.301.187	22.164.769	9.301.534	19.774.435	1.862.126	358.890	2.295.517	-	18.075.132	189.662.646
2013	3.911.639	13.500.794	3.474.877	61.845.213	55.339.190	30.752.622	7.761.358	22.753.640	3.282.173	1.177.940	3.271.829	-	19.842.984	226.914.258
2014	4.505.875	17.822.060	4.461.404	69.585.937	65.585.090	33.284.866	10.131.742	23.074.775	4.355.831	1.124.708	11.854.095	-	20.021.439	265.807.823
2015	3.017.150	11.260.941	4.459.390	59.177.060	74.454.716	30.656.950	8.756.252	16.325.867	4.114.145	1.515.529	15.289.824	-	18.290.819	247.318.643
2016	3.145.759	11.011.743	3.842.568	40.726.388	30.239.191	31.057.449	8.045.333	12.675.112	3.894.064	1.909.957	2.794.718	32.771	18.517.977	167.893.030
2017	2.443.328	4.692.343	2.653.977	31.480.463	32.079.178	28.232.102	6.770.380	12.786.443	3.569.508	2.195.859	2.373.601	71.204	17.065.098	146.413.484
2018	4.558.465	3.744.497	2.433.664	29.851.639	26.752.705	29.200.115	6.576.329	10.510.227	2.928.523	830.437	2.030.157	218.006	25.329.092	144.963.855
2019	6.578.073	6.201.367	1.399.203	26.440.420	26.015.300	24.740.502	3.885.965	8.544.030	2.950.875	230.572	7.621.039	296.161	21.370.821	136.274.330
2020	6.560.874	3.062.449	1.008.437	15.955.623	18.654.417	22.144.803	4.031.004	6.113.018	3.847.781	973.629	5.082.512	318.590	17.643.055	105.396.193
2021	7.315.588	5.459.937	1.091.814	20.771.504	45.249.308	23.979.490	3.421.700	5.523.821	4.050.266	229.529	12.065.358	478.859	17.358.591	146.995.706
2022	7.398.893	217.525	575.941	1.039.426	48.110.620	5.687.301	75.423	142.803	903.377	136.250	127.439	4.429	2.470.274	66.889.701
Total	65.597.453	131.158.400	43.336.399	622.801.485	741.977.062	352.806.215	109.577.577	247.418.921	49.450.017	13.917.864	105.237.639	1.420.020	296.971.304	2.781.670.356

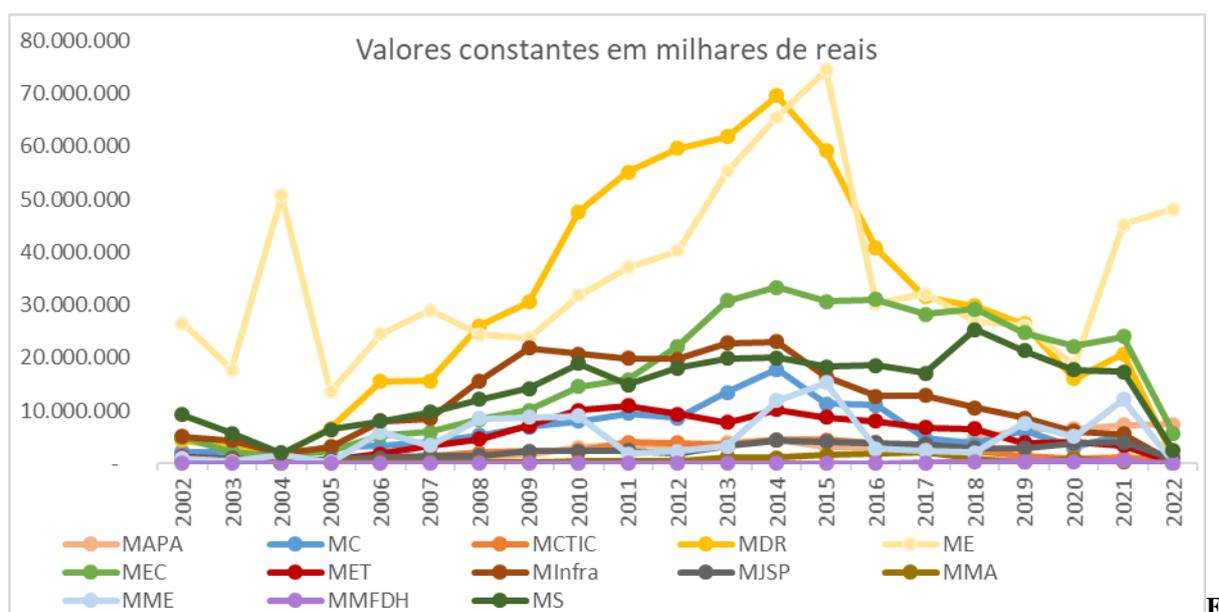
Fonte: STN. RREO. EXCEL. Elaboração própria.

Ao analisar os RPNP, verificam-se comportamentos semelhantes, porém, com valores mais expressivos. Nesse caso, o ME apresentou os valores mais elevados de inscrição em 10 dos 21 anos, com destaque para os anos de 2002 a 2007, 2015, 2021 e 2022.

Nesse cenário, o ME disputou com o MDR os maiores valores de inscrição, tendo o MDR apresentado os valores mais expressivos de inscrição em 10 dos 21 anos, com destaque nos anos de 2008 a 2014, 2016, 2018 e 2019. Assim, basicamente nos exercícios em que as maiores inscrições não eram do ME, elas ocorriam no MDR.

No entanto, em 2020, nem ME nem MDR representaram os valores mais elevados, mas, sim, o MEC. Assim como esse ministério, o MS também se mostrou representativo, de modo que os dois ocuparam os 3º e 4º lugares em termos totais de inscrição de RPNP no período. Em 5º lugar ficou o MInfra, com valores bem altos de inscrição, entre 2008 e 2015.

Gráfico 7 – Restos a Pagar Não Processados (RPNP) por ministério em milhares de reais de 2002 a 2022



Fonte: STN. RREO. Elaboração própria.

Imediatamente, nota-se um comportamento diferente do gráfico dos RPP em relação aos RPNP. As trajetórias, nesse gráfico, parecem estar muito mais discrepantes, com patamares e tendências diferentes nas curvas.

De qualquer modo, ainda fica evidente que os ministérios com mais RPNP são o ME, o MDR, o MEC, o MS e o MInfra. Dá-se destaque ao MDR e ao MInfra por apresentarem baixo nível de RPP e elevado nível de RPNP ao longo dos anos.

De forma geral, é possível perceber a preferência dos ministérios por RPNP, ao invés de RPP, sendo observável um número maior de RPP apenas em casos isolados. A exceção pode ser percebida em 2004, quando a maioria dos ministérios teve mais inscrição em RPP. Em 2005, apenas 3 ministérios demonstraram maiores níveis de RPP, entre eles o MAPA, o MCTIC e o MEC. Nos outros anos, apenas 1 ministério, em média, teve mais RPP que RPNP.

Destaca-se, dentre os que tiveram maior proporção de RPP do que de RPNP, o MC em 2017 e 2018 e o ME de 2019 a 2021.

Por fim, este tópico sugere haver algum tipo de relação dos RPP com a corrupção, embora, quanto aos RPNP, não apresente, a princípio, evidências fortes dessa relação.

5.3 Contas Julgadas Irregulares (CIs)

As Contas Julgadas Irregulares (CIs) pelo TCU consistem nas contas reprovadas. Foi efetuada a coleta desses dados e a somatização da quantidade total de contas julgadas irregulares para cada período, em termos absolutos.

Gráfico 8 – Quantidade de Contas Julgadas Irregulares (CIs) de 2002 a 2022

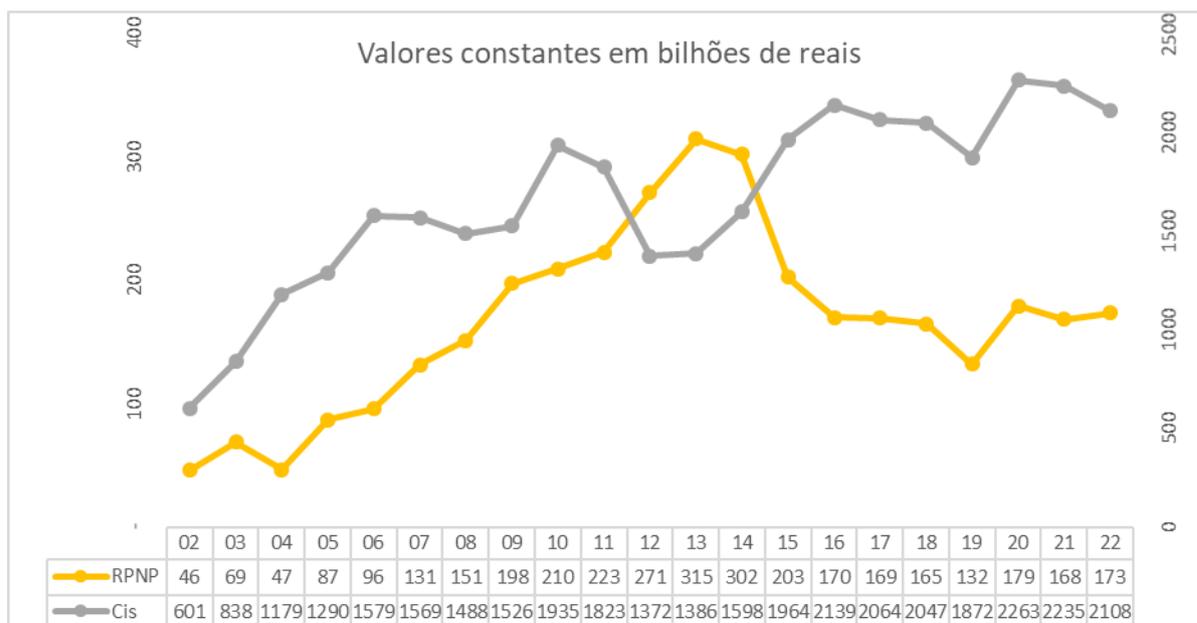


Fonte: CGU. Elaboração própria.

As CIs tiveram como ponto mínimo o total de 601 contas em 2002 e, como ponto máximo, 2.263 contas em 2020.

De maneira geral, houve tendência de crescimento no período, mas é verificável a queda de 2011 a 2014 e em 2018 e 2019.

Gráfico 9 - Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Restos a Pagar Não Processados (RPNP) em bilhões de reais de 2002 a 2022



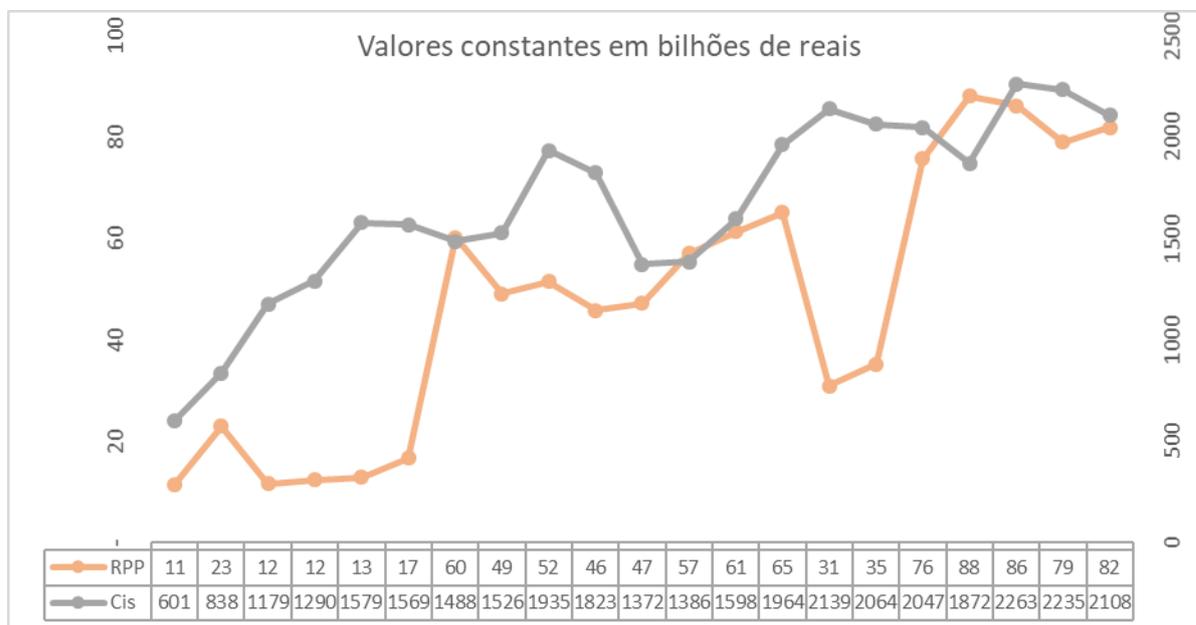
Fonte: STN. RREO. Elaboração própria.

Os RPNP apresentaram um crescimento linear crescente e constante de 2002 a 2013, fruto do incrementalismo, chegando a um resultado primário negativo em 2014. Ainda que as curvas tenham mantido uma elevação similar até 2010, verifica-se que os RPNP não acompanharam a curva de CI de 2011 a 2022, pois, à medida que uma subia, a outra caía.

Isso, porque os RPNP ainda não foram liquidados, o que significa que, de fato, falta algo para concluir as etapas da despesa. No entanto, os RPP, por já terem sido liquidados, são despesas com o pagamento certo ou praticamente certo e a sua postergação soa estranha, indicando possíveis irregularidades.

Ressalta-se, ainda, que a existência dos RPNP pode estar vinculada a um mau funcionamento público, atrasando a liquidação de despesas, não necessariamente atrelado a alguma irregularidade.

Gráfico 10 - Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Restos a Pagar Processados (RPP) em bilhões de reais de 2002 a 2022



Fonte: STN. RREO. Elaboração própria.

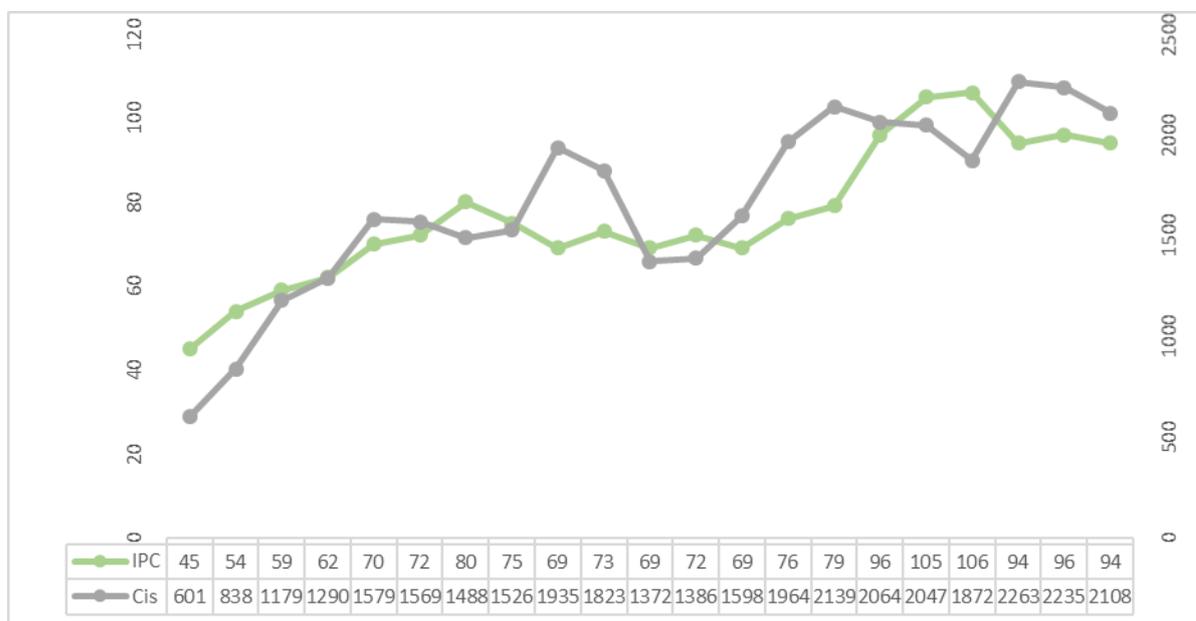
Ao comparar com os RPP, é possível observar tendência de crescimento em ambas as contas. Porém, ao analisar os RPP, verifica-se uma elevação brusca em 2008 e uma queda também brusca no período de 2015 a 2017, comportamento que não foi acompanhado pela curva de CI.

Destacam-se os anos de 2008 e 2017, de crise econômica, mundial e interna, os quais contaram com elevações bruscas nos RPP, sugerindo que em momentos de crise o uso dessa conta tende a se elevar.

Em um primeiro momento, dada a interligação entre essas duas curvas, presume-se haver maior relação das Contas Julgadas Irregulares com os RPP do que com os RPNP. O enunciado possui correspondência com o esperado, podendo-se intuir que os RPP estejam mais ligados a irregularidades. Porém, a mera análise das curvas é insuficiente para determinar algum tipo de causa e efeito, tornando-se necessário aprofundar o estudo para identificar se realmente existe alguma relação.

Nesse sentido, também é relevante verificar a interação com a posição no índice de corrupção.

Gráfico 11 – Relação entre Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Índice de Percepção de Corrupção (IPC) de 2002 a 2022



Fonte: STN. *Transparency International*. Elaboração própria.

Nesse caso, as duas curvas estão mais intimamente relacionadas do que as apresentadas anteriormente, estão mais próximas e representam um emaranhado, indicando maior intimidade entre as variáveis. Tal fato corrobora a intuição de que quanto mais contas julgadas irregulares, maior é a posição no *ranking*, uma vez que mais corrupção está sendo identificada e condenada e mais corrupção é percebida pela população.

Ainda assim, mantém-se o questionamento: Há mais corrupção percebida porque se controlam mais práticas corruptas ou se controlam mais práticas corruptas porque de fato há mais corrupção?

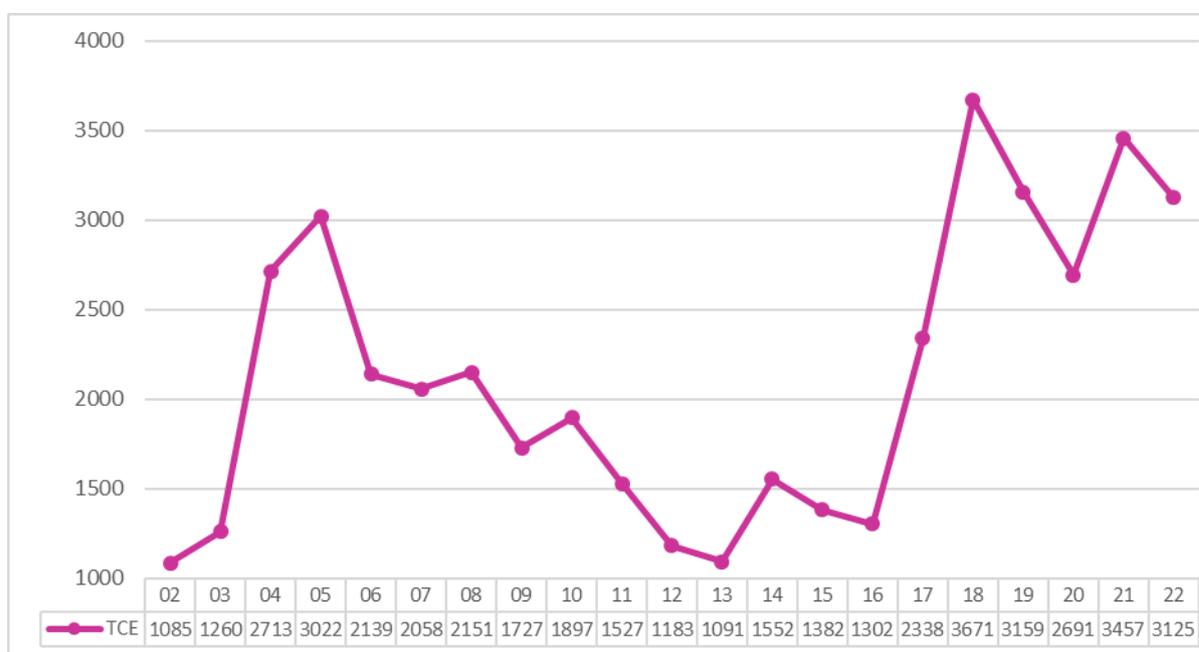
Desse modo, não fica claro o que ocasiona o quê, percebe-se que a própria atuação do controle em punir práticas corruptas pode ser justamente o que ocasiona uma maior percepção de corrupção. Por outro lado, o quantitativo de Contas Julgadas Irregulares pode decorrer justamente do volume elevado de práticas corruptas.

Este tópico aponta, principalmente, a evidência de relação positiva das Contas Julgadas Irregulares com o IPC, mas também sugere relações positivas entre os RPP e as Contas Julgadas Irregulares, apesar de não haver fortes evidências quanto aos RPNP. Ainda assim, esse assunto exige maior aprofundamento para se entender como funcionam essas relações e se elas realmente são válidas e significativas.

5.4 Tomadas de Contas Especiais (TCEs)

Foram considerados, neste estudo, dados de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) realizadas pela Controladoria-Geral da União (CGU). Para tanto, foi contabilizado em cada ano o quantitativo de processos de TCEs abertos, por ministério, procurando realizar o mesmo comparativo evidenciado no estudo das Contas Julgadas irregulares, comparando as TCEs com os RPP, RPNP e com a posição no IPC.

Gráfico 12 – Quantidade de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) de 2002 a 2022



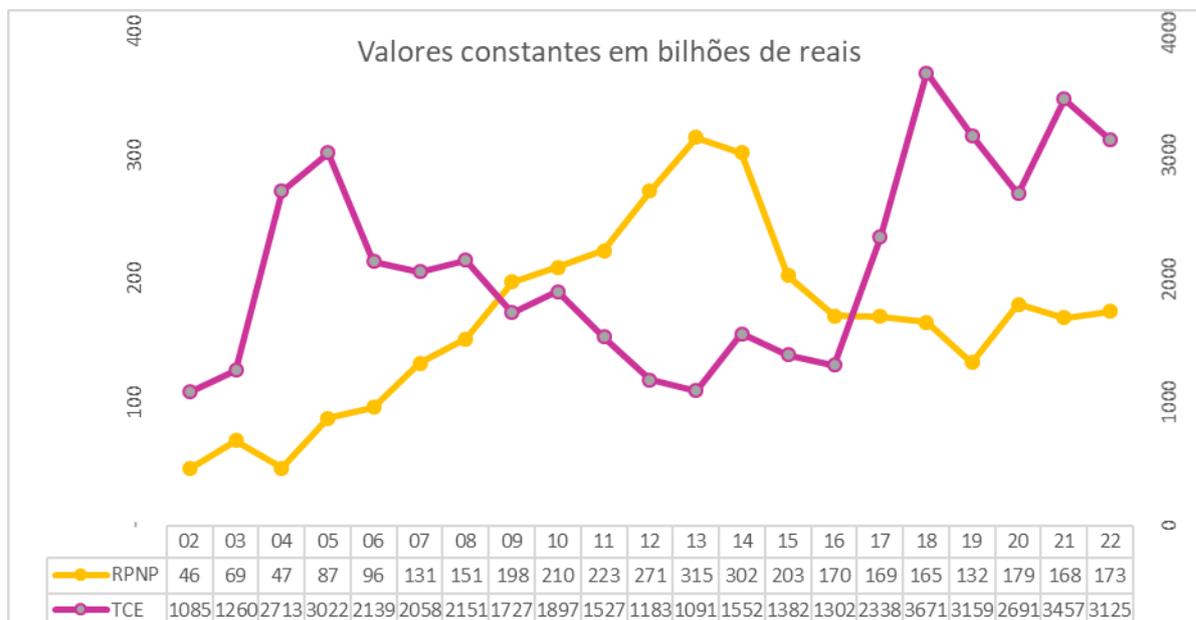
Fonte: CGU. Elaboração própria.

De forma geral, pode-se visualizar que a quantidade total de TCEs apresentou o seu ponto máximo em 2018, com 3.671 TCEs, enquanto o ponto mínimo foi em 2002, com 1.085.

De 2002 a 2005 houve um acentuado crescimento anual no seu volume, chegando a 3.022 em 2005, seguido por uma década de queda, entre 2006 e 2016. De 2017 a 2022 esse volume voltou a crescer exponencialmente e, desde então, não chegou a menos de 2.338 TCEs ao ano.

Nesse cenário, ressaltam-se duas hipóteses para o aumento do volume de TCEs: a possibilidade de aumento do controle ou a possibilidade de aumento do número de irregularidades.

Gráfico 13 – Quantidade de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) e Restos a Pagar Não Processados (RPNP) em bilhões de reais de 2002 a 2022

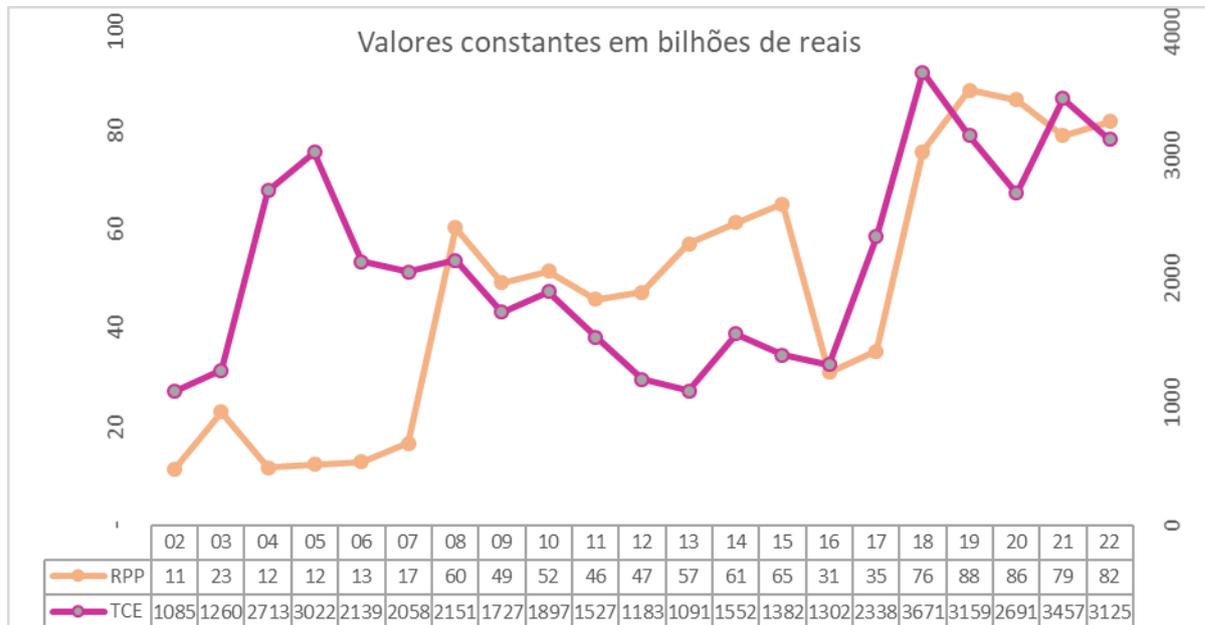


Fonte: STN. RREO. Elaboração própria.

Observa-se que, entre 2005 e 2016, com o volume de TCEs em queda, os RPNP demonstraram uma elevação, especialmente entre 2003 e 2013. Por outro lado, com o aumento do número de TCEs, entre 2016 e 2018 e em 2021, os RPNP demonstraram queda, a partir de 2014. Assim, a princípio, o que se nota, no período, é uma relação inversamente proporcional, de maneira geral.

Assim como explorado no tópico das Contas Julgadas Irregulares, não se espera que os RPNP tenham uma grande relação com a corrupção, pois eles constituem empenhos que não foram liquidados, ou seja, dependem do cumprimento de outras fases. Ademais, não estão necessariamente atrelados a qualquer irregularidade.

Gráfico 14 – Quantidade de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) e Restos a Pagar Processados (RPP) em bilhões de reais de 2002 a 2022

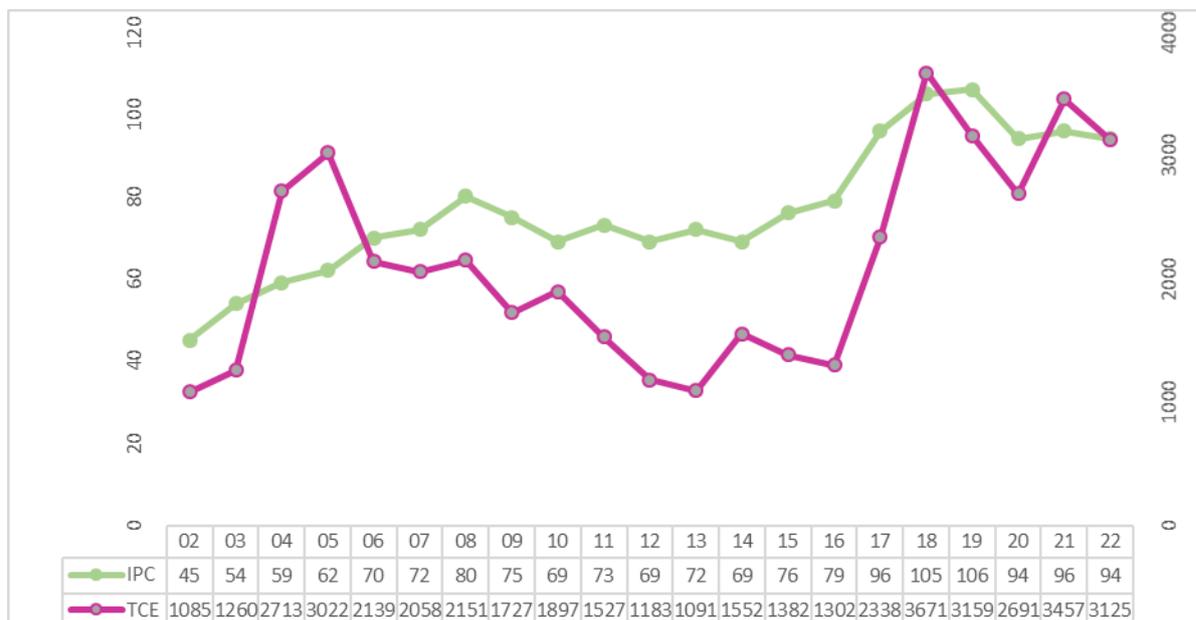


Fonte: STN. RREO. Elaboração própria.

Ao comparar as TCEs com os RPP, é possível observar uma relação mais próxima entre as curvas, de forma semelhante ao percebido com as CIs. Destaca-se que, de 2008 a 2010, de 2016 a 2019 e de 2021 a 2022, as curvas apresentam trajetória semelhante, tendo relações próximas nesses períodos, o que leva à sugestão de que essas variáveis possuem alguma relação.

Assim, de forma paralela ao apresentado no tópico referente às Contas Julgadas Irregulares, aqui também parece haver uma maior relação das TCEs com os RPP do que com os RPNP, correspondendo à intuição esperada.

Gráfico 15 – Quantidade de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) e Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) em bilhões de reais de 2002 a 2022

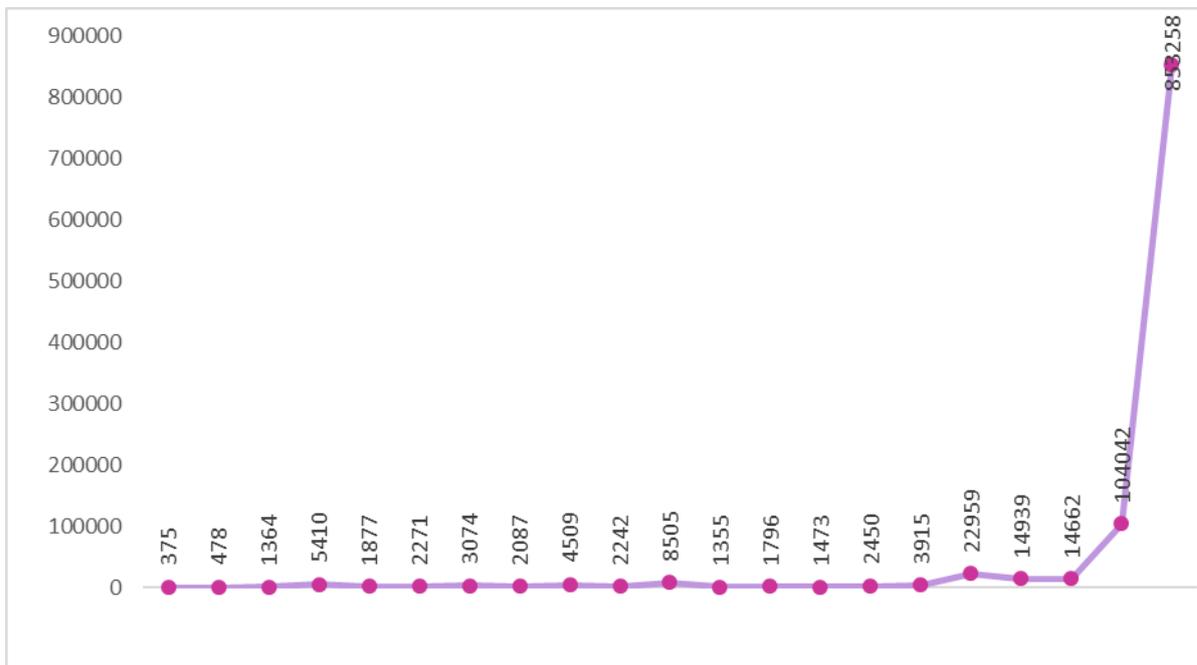


Fonte: STN. *Transparency International*. Elaboração própria.

Na comparação com o IPC, as TCEs demonstraram um comportamento semelhante das curvas de 2002 a 2010, com exceção dos picos de 2004 e 2005. Em seguida, observa-se um maior distanciamento das curvas de 2010 a 2016, mas, de 2017 a 2022 também é possível ver trajetórias muito similares nas duas curvas.

Neste tópico, também se pode sugerir relações positivas entre as TCEs e a posição no IPC, e as TCEs e os RPP. Porém, não se apresentam fortes evidências quanto à relação entre TCEs e RPNP. Desse modo, cabe aqui a mesma observação feita quanto àquela apresentada no estudo das CIs: esse assunto exige maior aprofundamento para se entender como funcionam essas relações e se elas realmente são válidas e significativas.

Gráfico 16 – Valores Totais das Tomadas de Contas Especiais (TCEs) por ano em milhões de reais de 2002 a 2022



Fonte: CGU. Elaboração própria.

Ao se discutirem os valores das TCEs, percebe-se que, em média, elas somaram R\$ 50.145 milhões ao ano, tendo apenas R\$ 375 milhões em 2002 como ponto mínimo e R\$ 853.258 milhões em 2022 como ponto máximo.

O que fica evidente no gráfico é que os valores ano a ano, ainda que diferentes, tendem a seguir um certo padrão, porém, com algumas exceções, a exemplo do que ocorre em 2005, com o valor de R\$ 5.410 milhões; em 2010, com R\$ 4,509 milhões; em 2012, com R\$ 8.505 milhões; em 2018, com R\$ 22.959 milhões; e em 2021, com R\$ 100.042 milhões. Observa-se, ainda, uma tendência crescente de elevação dos valores totais a partir de 2015.

No entanto, ainda que os valores tenham aumentado muito nesses anos, nada se compara ao que ocorreu em 2022, quando essas TCEs chegaram a R\$ 853.258 milhões, tendo crescido 720% de 2021 para 2022. Entende-se que um aumento de tais proporções pode ser resultado da elevação das operações de combate à corrupção nos últimos anos, assim como pode indicar um estoque represado de TCEs nos anos de pandemia.

De forma a dar maior profundidade e detalhamento, apresenta-se, a seguir, o quantitativo de TCEs por ministério.

Tabela 6 – Número de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) por Ministério de 2002 a 2022

Anos	MAPA	MC	MCTIC	MDR	ME	MEC	MET	Minfra	MJSP	MMA	MME	MMFDH	MS	Total
2002	7	48	43	11	160	175	59	73	7	4	1	-	497	1.085
2003	38	125	87	59	301	168	35	20	83	-	-	-	344	1.260
2004	27	114	44	148	488	895	10	22	24	117	2	-	822	2.713
2005	54	242	15	179	1.261	563	29	4	24	107	10	-	534	3.022
2006	26	253	57	98	773	272	43	9	13	47	-	-	548	2.139
2007	54	338	67	191	320	236	104	7	6	130	1	-	604	2.058
2008	83	205	93	155	854	111	67	2	5	28	-	-	548	2.151
2009	82	199	75	180	159	205	122	12	27	30	-	-	636	1.727
2010	55	312	51	193	214	142	308	15	13	20	-	-	574	1.897
2011	69	174	34	183	108	183	296	12	28	10	1	-	429	1.527
2012	39	214	64	107	212	204	124	24	14	14	1	-	166	1.183
2013	55	121	66	65	61	195	287	6	14	10	-	-	211	1.091
2014	43	186	73	139	79	373	367	8	18	30	2	-	234	1.552
2015	74	221	36	134	74	247	219	25	15	32	3	1	301	1.382
2016	10	336	69	123	82	196	136	5	27	10	1	1	306	1.302
2017	14	191	83	69	173	518	542	14	21	4	3	-	706	2.338
2018	228	167	285	418	267	670	929	2	46	19	2	63	575	3.671
2019	155	352	155	276	326	487	529	49	60	10	9	20	731	3.159
2020	80	224	130	193	294	619	237	25	43	12	-	20	814	2.691
2021	198	278	124	526	736	498	283	30	57	10	120	12	585	3.457
2022	252	676	151	600	456	183	266	67	31	-	3	26	414	3.125
Total	1.643	4.976	1.802	4.047	7.398	7.140	4.992	431	576	644	159	143	10.579	44.530

Fonte: CGU. EXCEL. Elaboração própria.

Ao extrair as informações referente às TCEs, foi possível observar a sua proporção em todos os ministérios, de modo a permitir avaliar, por meio de um mapa de calor, quais foram os ministérios com maior número de Tomadas de Contas pela CGU, no período.

Tabela 7 – Mapa de Calor de Tomadas de Contas Especiais (TCEs) por Ministério de 2002 a 2022

Anos	MAPA	MC	MCTIC	MDR	ME	MEC	MET	Minfra	MJSP	MMA	MME	MMFDH	MS	Total
2002	1%	4%	4%	1%	15%	16%	5%	7%	1%	0%	0%	0%	46%	100%
2003	3%	10%	7%	5%	24%	13%	3%	2%	7%	0%	0%	0%	27%	100%
2004	1%	4%	2%	5%	18%	33%	0%	1%	1%	4%	0%	0%	30%	100%
2005	2%	8%	0%	6%	42%	19%	1%	0%	1%	4%	0%	0%	18%	100%
2006	1%	12%	3%	5%	36%	13%	2%	0%	1%	2%	0%	0%	26%	100%
2007	3%	16%	3%	9%	16%	11%	5%	0%	0%	6%	0%	0%	29%	100%
2008	4%	10%	4%	7%	40%	5%	3%	0%	0%	1%	0%	0%	25%	100%
2009	5%	12%	4%	10%	9%	12%	7%	1%	2%	2%	0%	0%	37%	100%
2010	3%	16%	3%	10%	11%	7%	16%	1%	1%	1%	0%	0%	30%	100%
2011	5%	11%	2%	12%	7%	12%	19%	1%	2%	1%	0%	0%	28%	100%
2012	3%	18%	5%	9%	18%	17%	10%	2%	1%	1%	0%	0%	14%	100%
2013	5%	11%	6%	6%	6%	18%	26%	1%	1%	1%	0%	0%	19%	100%
2014	3%	12%	5%	9%	5%	24%	24%	1%	1%	2%	0%	0%	15%	100%
2015	5%	16%	3%	10%	5%	18%	16%	2%	1%	2%	0%	0%	22%	100%
2016	1%	26%	5%	9%	6%	15%	10%	0%	2%	1%	0%	0%	24%	100%
2017	1%	8%	4%	3%	7%	22%	23%	1%	1%	0%	0%	0%	30%	100%
2018	6%	5%	8%	11%	7%	18%	25%	0%	1%	1%	0%	2%	16%	100%
2019	5%	11%	5%	9%	10%	15%	17%	2%	2%	0%	0%	1%	23%	100%
2020	3%	8%	5%	7%	11%	23%	9%	1%	2%	0%	0%	1%	30%	100%
2021	6%	8%	4%	15%	21%	14%	8%	1%	2%	0%	3%	0%	17%	100%
2022	8%	22%	5%	19%	15%	6%	9%	2%	1%	0%	0%	1%	13%	100%

Fonte: CGU. EXCEL. Elaboração própria.

Com a tabela acima, evidencia-se que o Ministério da Saúde (MS) foi o que mais passou por esse tipo de controle. Ainda que as TCEs tenham diminuído nos últimos anos, esse é um órgão que chama muita atenção ao se falar em apuração de irregularidades. Evidencia-se que na década passada os níveis eram bem superiores à década atual.

Ainda que menos gritantes, verifica-se que o MC, MDR, ME, MEC e MET chamaram atenção na porcentagem de TCEs. Os MC, MDR, MEC e MET demonstraram uma piora no nível de TCEs ao longo dos anos, ao passo que ME tinha níveis piores, especialmente entre 2002 e 2008, que melhoraram com o tempo, ainda que tenham voltado a piorar em 2021 e 2022.

Por outro lado, o MAPA, MCTIC, MInfra, MJSP, MMA, MME e MMFDH apresentaram baixo índice de TCEs, sempre abaixo de 10%, servindo, assim, como bons exemplos, tendo em vista que não apresentaram constantes apurações de irregularidades.

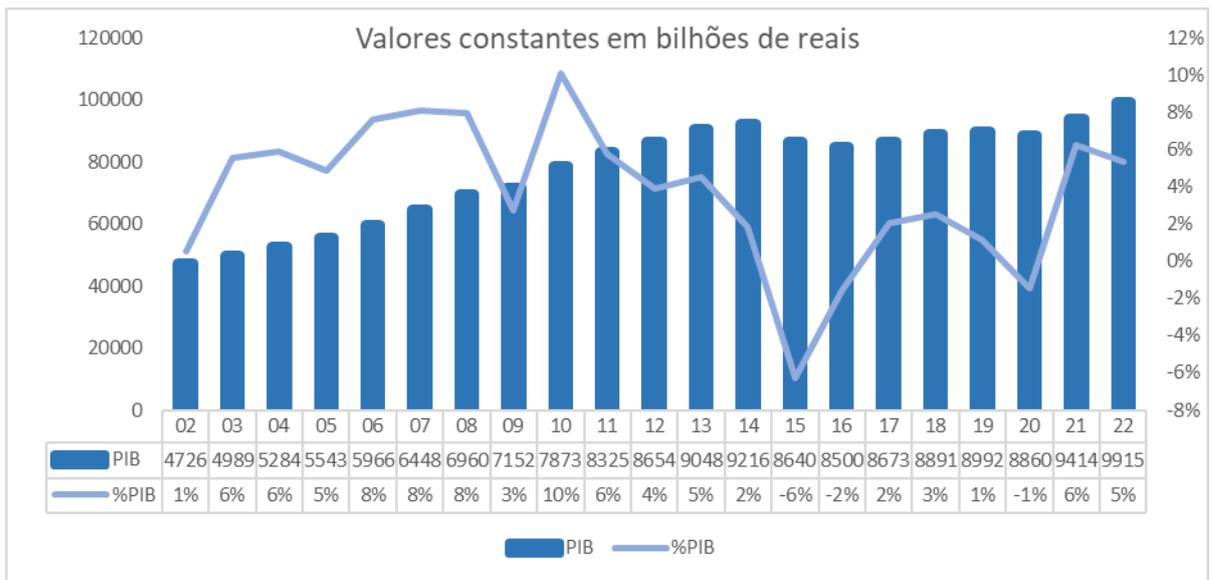
Por fim, evidencia-se o MInfra, que apresentou o maior percentual em 2002, o qual, ao longo dos anos, diminuiu bastante, o que demonstra uma melhoria em suas práticas, podendo ser considerado, atualmente, um dos ministérios mais exemplares nesse quesito.

5.5 Produto Interno Bruto (PIB)

O PIB foi outro indicador coletado com o intuito de se tentar explicar a corrupção. A intuição é que, quanto maior o crescimento econômico e mais dinheiro em circulação no país, espera-se que haja maior margem para a corrupção.

Para manter a coerência com os demais dados apresentados, os valores também estão em bilhões de reais e são constantes, de modo a viabilizar a comparação em termos atuais.

Gráfico 17 - Evolução e Variação do Produto Interno Bruto (PIB) em bilhões de reais de 2002 a 2022



Fonte: Ipea. Elaboração própria.

Observa-se que o PIB tem trajetória crescente em todo o período, com exceção de 2015, 2016 e 2020. Visto isoladamente, o valor do PIB pode parecer um resultado muito positivo para o país, tendo demonstrado crescimento ao longo dos anos, de forma geral.

No entanto, ao observar a sua variação, percebe-se que ele vem crescendo menos, dificilmente superando a faixa de 5% ao ano, no período de 2012 a 2022. Assim, na última década, teve crescimento acima ou igual a 5% apenas em 2013 (5%), 2021 (6%) e 2022 (5%), ao passo que, na década anterior, mantinha-se facilmente em um patamar acima dos 5%, exceção apenas para os anos de 2002 (1%), 2005 (5%) e 2009 (3%).

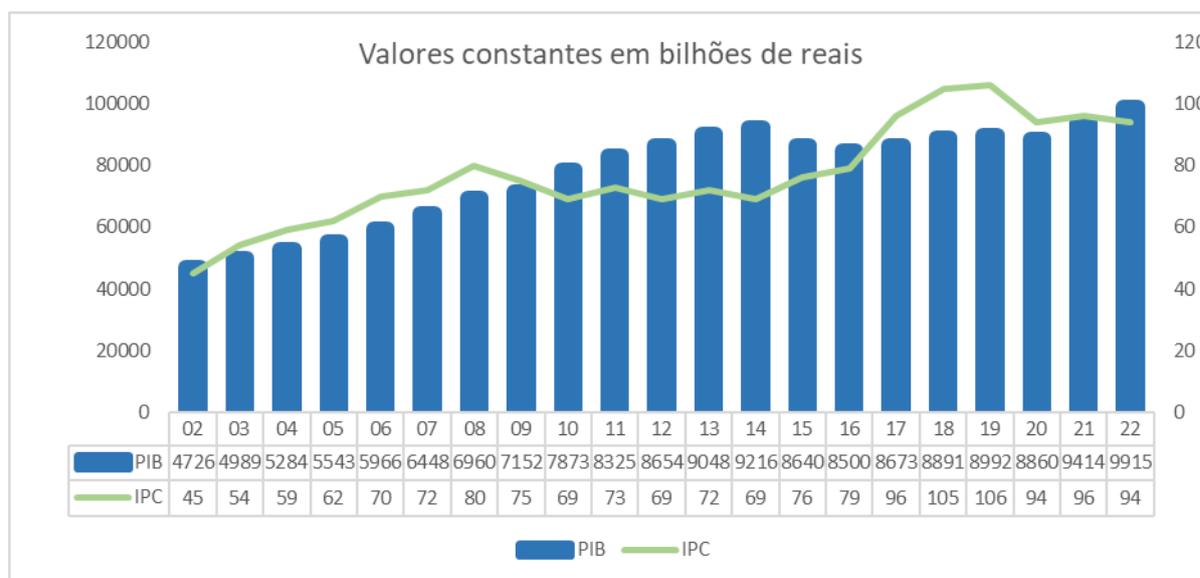
Fica evidente que aquilo que na década passada era exceção na década atual virou normal; e um certo patamar de crescimento usual do PIB tornou-se um passado cada vez mais distante.

Ao analisar a média da sua variação, verificou-se que de 2002 a 2011 ela correspondeu a 6%, ao passo que de 2012 a 2022, a 2%. Ou seja, a média reduziu-se em dois terços de uma década para outra.

Também é observável, conforme o esperado, que os anos de piora sejam aqueles representados pela crise econômica em 2009, pelo descontrole das contas em 2014 e pelos efeitos da pandemia em 2020.

Diante da importância desse indicador para a economia, também foi feita análise comparativa com o IPC.

Gráfico 18 – Relação entre Produto Interno Bruto (PIB) e Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) em bilhões de reais de 2002 a 2022



Fonte: Ipea. *Transparency International*. Elaboração própria.

O gráfico sugere que o crescimento do país pode estar relacionado positivamente ao aumento da percepção de corrupção, ambos tendo apresentado uma trajetória crescente no período. Isso se coaduna com a vertente de que, quanto mais a economia está aquecida e com mais dinheiro, maiores também são as possibilidades de corrupção. No entanto, faz-se necessário realizar estudos mais profundos para confirmar tal relação.

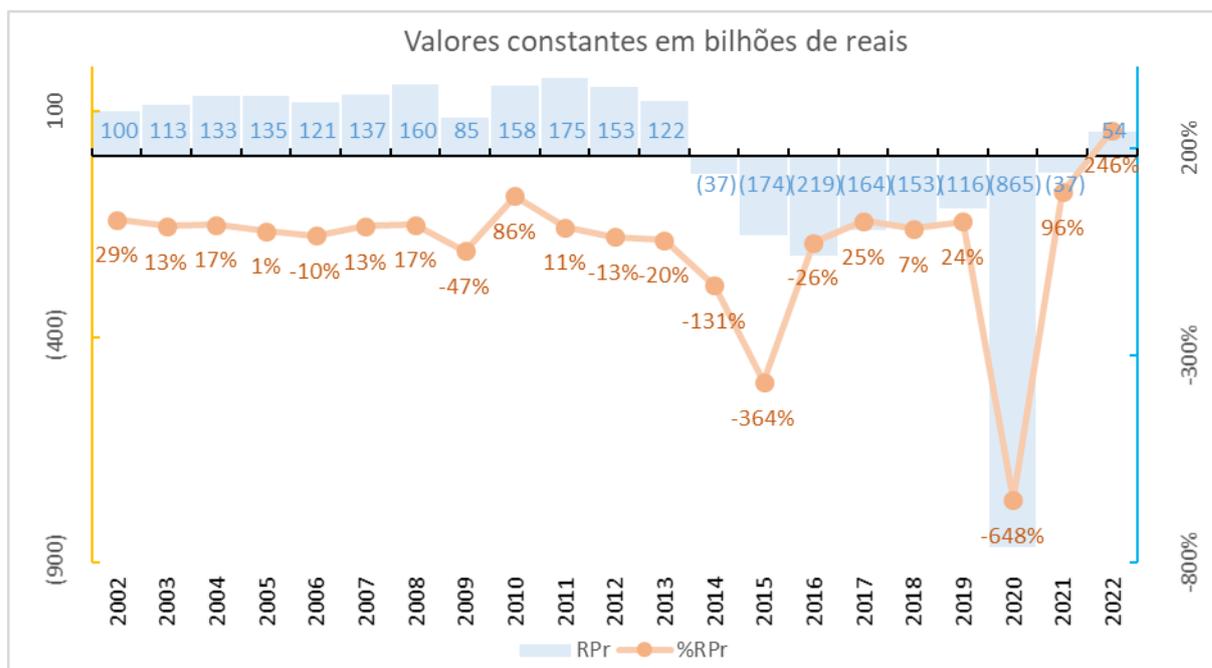
5.6 Resultado Primário (RPr)

De acordo com Protásio, Bugarin e Bugarin (2004), no período anterior a 1995 a inflação não levava necessariamente à concretização de déficits. As dotações orçamentárias perdiam poder pelos efeitos da inflação, pois eram executadas principalmente ao final do ano, contingenciando e postergando as liberações financeiras. Assim, a inflação contribuía para ocultar o grave desequilíbrio entre receitas e despesas.

Com o ajuste inflacionário, espera-se uma melhor percepção da saúde financeira do país, assim como da rápida identificação de desequilíbrios nas contas públicas.

Desse modo, visa-se analisar a trajetória do Resultado Primário em valores constantes de 2022, conforme apresentado a seguir.

Gráfico 19 - Evolução e Variação do Resultado Primário (RPr) em bilhões de reais de 2002 a 2022



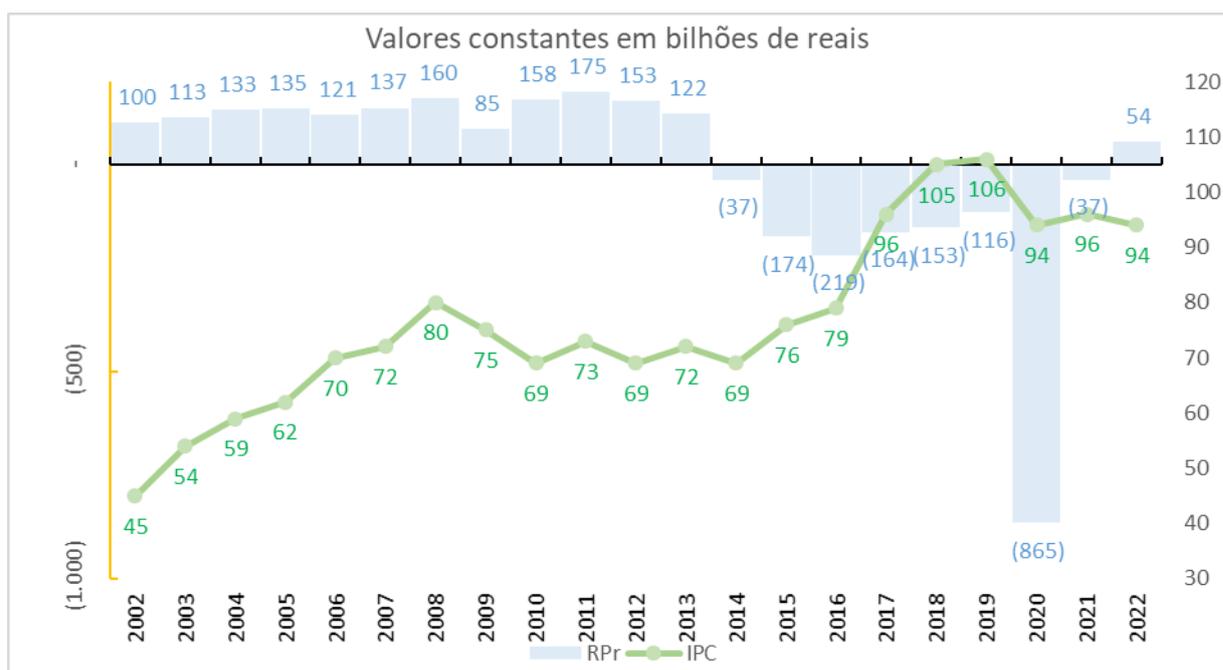
Fonte: STN. RREO. Elaboração própria.

Ao analisar o gráfico, observa-se que o Resultado Primário (RPr) teve trajetória de declínio a partir de 2014, apresentando sucessivos resultados deficitários até 2021 e apenas em 2022 voltou a apresentar superávit primário, de 54 bilhões, após 8 anos seguidos de déficit.

Em 2009 houve forte variação negativa, de 47%, possivelmente atrelada à crise econômica mundial, ao passo que a variação negativa de 2014, de 131%, relaciona-se principalmente à crise interna, tendo ficado bastante acentuada em 2020 em decorrência dos efeitos da pandemia de Covid-19. Em 2021, houve uma forte recuperação do Resultado Primário, 96%, ainda que o déficit tenha se mantido. Apenas em 2022 os sucessivos déficits foram evitados, dada a variação de 246% do RPr.

Com essas informações combinadas, percebe-se que, quando os Restos a Pagar tinham trajetória crescente, conforme o gráfico 3, teve-se, por fim, em 2014, o início de um ciclo de Resultados Primários negativos. E, novamente, quando se teve uma acentuação nos Restos a Pagar em 2020, o Déficit Primário teve um crescimento exponencial, na casa dos 648%.

Gráfico 20 – Relação Resultado Primário (RPr) e Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) em bilhões de reais de 2002 a 2022



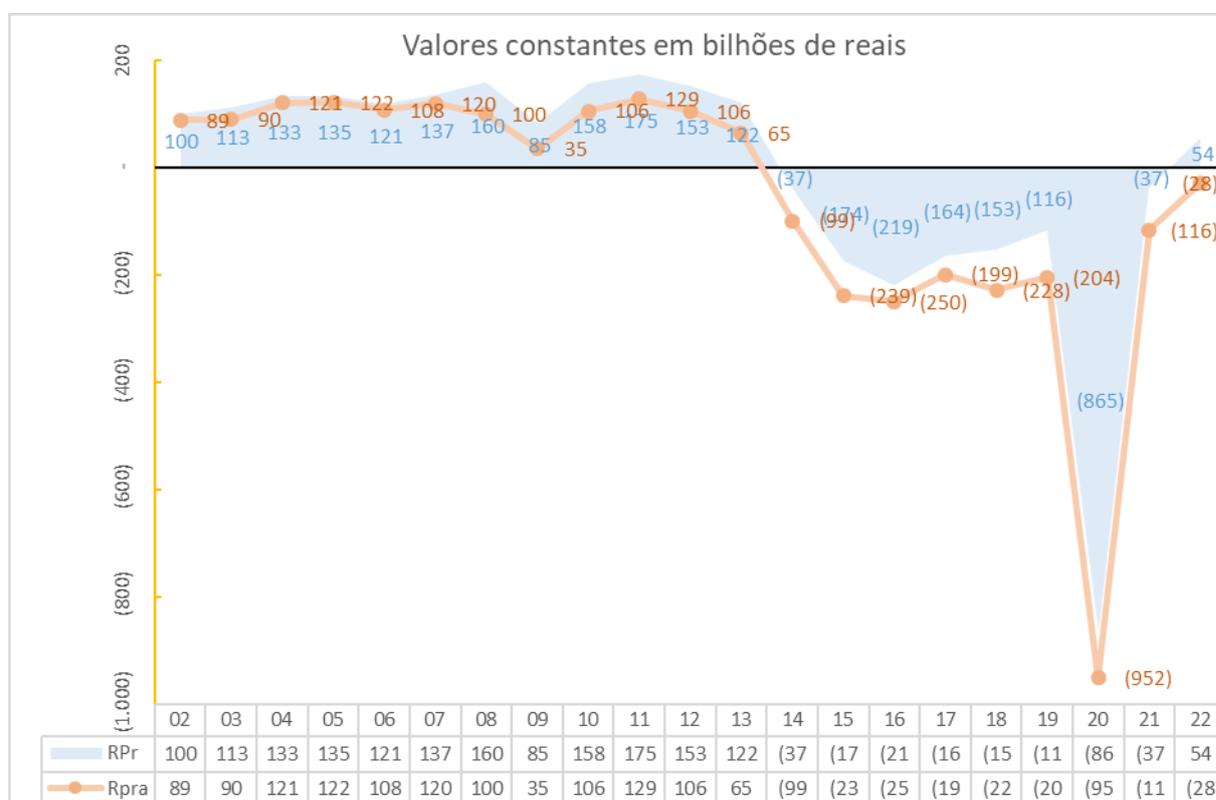
Fonte: STN. *Transparency International*. Elaboração própria.

Inicialmente percebe-se, no período de 2002 a 2008, que o incremento no Resultado Primário (RPr) se relaciona com o aumento das posições no *ranking* do IPC, indicando a elevação da corrupção. Destaca-se o ano de 2008, em que se teve resultado de 160 bilhões, um dos maiores apresentados em todo o período, e, ao mesmo tempo, a posição foi de 80, a mais alta até então.

Em 2009 a queda do resultado também levou a melhoria na posição. Por outro lado, de 2010 a 2013, os altos resultados primários não foram necessariamente acompanhados por uma maior posição ou maior corrupção.

Já de 2014 a 2022, observa-se que, com a elevação do déficit, houve uma forte tendência ao aumento da posição do Brasil no *ranking*, piorando o nível da corrupção. De 2020 a 2022, época da pandemia, a posição reduziu, mas ainda assim se manteve em posição elevada. Alerta-se que Covid-19 pode ter influenciado na percepção da corrupção.

Gráfico 21 – Relação entre o Resultado Primário (RPr) e o Resultado Primário Ajustado (RPra) em bilhões de reais de 2002 a 2022



Fonte: STN. Elaboração própria.

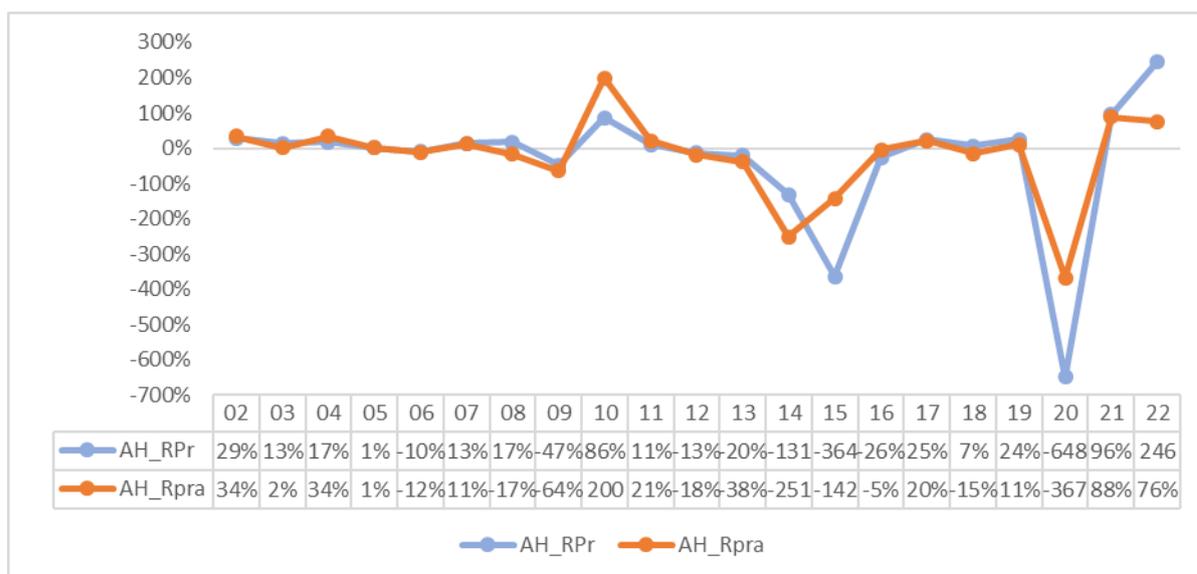
O Resultado Primário Ajustado (RPra) segue o cálculo proposto por Camello (2018), em que se reduzem os Restos a Pagar Processados (RPP) do Resultado Primário, a fim de se identificar o resultado real, considerando aquelas despesas que já foram liquidadas e que apenas aguardam o pagamento, ou seja, que possuem nível elevado de certeza.

Ao considerar esse ajuste, pode-se notar que o resultado real seria significativamente inferior ao apresentado ao público. Tal fato fica ainda mais evidente a partir de 2013, quando a diferença chega a R\$ 57 bilhões.

A não consideração dos RPP leva à sensação de que as contas públicas estão melhores do que elas de fato estão. Em 2021, essa diferença entre as fórmulas de cálculo do resultado primário chegou ao montante de R\$ 75 bilhões, valor esse maior que o último resultado primário positivo, R\$ 72 bilhões, obtido em 2013.

Por fim, em 2022, apesar de o resultado primário divulgado ter apresentado um saldo positivo de R\$ 54 bilhões, o resultado primário ajustado foi negativo em R\$ 28 bilhões. Assim, devido ao aumento dos RPP ao longo dos anos e ao impacto direto nas finanças públicas, verifica-se que, ao não considerar essa conta no cálculo, maquia-se a real situação econômica do país.

Gráfico 22 – Análise Horizontal (AH) do Resultado Primário (RPr) e do Resultado Primário Ajustado (RPrA)



Fonte: STN. Elaboração própria.

A comparação das duas variações horizontais com base móvel deixa evidente que de 2002 a 2009 não havia muito sentido fazer essa distinção, pois a maior estabilidade econômica da moeda e o crescimento do país não demandavam o ajuste no cálculo.

No entanto, a partir de 2008 os efeitos da crise econômica mundial passaram a afetar o país, mais mecanismos foram usados para equilibrar as contas e o Resultado Primário deixou, em parte, de representar a realidade na medida em que os Restos a Pagar Processados cresceram e não foram considerados nesse cálculo.

Assim, fica visível no gráfico que após 2009 o RPr apresenta flutuações maiores que o cálculo ajustado, ao mesmo tempo que não apresenta o impacto econômico das despesas que já foram liquidadas.

Com isso, parece razoável a preocupação, a partir de 2009, com a realização de ajustes no cálculo do Resultado Primário. Antes desse ano, tais ajustes não seriam tão relevantes e poderiam representar um custo desnecessário.

Por fim, este tópico sugere haver algum tipo de relação negativa do RPr e do RPra com a corrupção.

5.7 Regressão Linear Simples

Segundo Rodrigues (2012), “o Modelo de Regressão Linear Simples define-se como a relação linear entre a variável dependente (Y) e uma variável independente (X)”.

Esse modelo é representado da seguinte forma: $Y_i = \beta_0 + \beta_1 \cdot x_1 + u$, sendo Y_i a variável explicada, x_1 a variável explicativa, β_0 o intercepto, β_1 o multiplicador da variável explicativa e u o erro.

Como existem dois parâmetros que podem exemplificar a corrupção, sendo um deles o próprio *score* no IPC e o outro o *ranking* com base nesse *score*, tornou-se necessário optar por um dos parâmetros para realizar as comparações deste estudo. Assim, optou-se pelo uso da posição no *ranking* devido à maior expressividade dos resultados.

Y_i representa a variável relativa à posição do país no *ranking* do Índice de Percepção de Corrupção (IPC), ao passo que x_1 representa a conta Restos a Pagar Processados (RPP).

β_0 é o ponto em que a reta estimada corta o eixo vertical, de modo que $x_1 = 0$, ao passo que β_1 representa a inclinação da curva.

Com a regressão apresentada a seguir, como intuição preliminar, objetiva-se demonstrar em que medida os RPP (x_1) explicam a posição no *ranking* do IPC.

Tabela 8 – Regressão Linear Simples entre a Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) e Restos a Pagar Processados (RPP) de 2002 a 2022

. reg ipc rpp

Source	SS	df	MS	Number of obs	=	21
Model	3639.38266	1	3639.38266	F(1, 19)	=	40.38
Residual	1712.42686	19	90.1277295	Prob > F	=	0.0000
Total	5351.80952	20	267.590476	R-squared	=	0.6800
				Adj R-squared	=	0.6632
				Root MSE	=	9.4936

ipc	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]
rpp	.5234621	.082376	6.35	0.000	.3510472 .695877
_cons	59.75515	3.402247	17.56	0.000	52.63416 66.87613

Fonte: STN. *Transparency International*. TCU. STATA. Elaboração própria.

A partir daí, chegou-se ao seguinte modelo: $Y = 59,75515 + 0,5234621 \cdot x_1$.

Com isso, o aumento em 1% dos RPP eleva o IPC em 0,52%, de modo que a elevação nessa conta tem um resultado diretamente proporcional ao aumento da percepção de corrupção no país, corroborando os gráficos apresentados anteriormente.

Conforme Rodrigues (2012), o “ R^2_{xy} toma valores entre zero e um. A qualidade do ajuste será tanto maior quanto mais R^2_{xy} se aproximar de 1”.

Dessa forma, como na regressão apresentada o R-Quadrado (R^2) foi de 0,68, verifica-se que os Restos a Pagar Processados (RPP) expressos como a variável X explicam com 68% a posição do Brasil no *ranking* da ONG, a variável dependente. Como esse valor encontra-se próximo de 1, pode-se concluir que a variação de Y é explicada pela reta estimada no modelo, assim como essa reta encontra-se ajustada.

Assim, quando RPP varia em 1 ponto, a posição do Brasil varia em 0,4809 no *ranking*. O erro padrão dessa variável encontra-se em 0,082376, enquanto o P-valor é aproximadamente 0.

Quanto ao intercepto, encontra-se em 59,75, apresentando erro padrão um pouco mais elevado em 3,42, mas isso não é preocupante para o ajuste do modelo. O p-valor também foi ínfimo, aproximadamente igual a 0.

Conforme o teste *T-student*, a regressão terá significância para os 19 graus de liberdade apresentados ao nível de confiança de 95% quando os valores para “T” forem superiores a 2,093. A estatística “T” para o intercepto foi de 17,56, enquanto a dos RPP foi de

6,35, estando ambas acima do valor de 2,093, o que sugere a significância do modelo de regressão em questão.

A seguir, busca-se, como intuição preliminar, verificar em que medida as Contas Julgadas Irregulares (CIs), reconhecidas como x_2 , explicam a posição no *ranking* do IPC.

Tabela 9 – Regressão Linear Simples entre a Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) e Contas Julgadas Irregulares (CIs) de 2002 a 2022

. reg ipc ci

Source	SS	df	MS	Number of obs	=	21
Model	3732.52798	1	3732.52798	F(1, 19)	=	43.80
Residual	1619.28154	19	85.2253443	Prob > F	=	0.0000
Total	5351.80952	20	267.590476	R-squared	=	0.6974
				Adj R-squared	=	0.6815
				Root MSE	=	9.2318

ipc	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]
ci	.0302961	.0045779	6.62	0.000	.0207144 .0398779
_cons	26.59012	7.865233	3.38	0.003	10.128 43.05224

Fo

nte: *Transparency International*. TCU. STATA. Elaboração própria.

Dessa forma, chegamos ao seguinte modelo: $Y = 26,59012 + 0,0302961 \cdot x_2$.

Com isso, o aumento de 1% em CI eleva o IPC em 0,03%, apresentando um resultado diretamente proporcional ao aumento da percepção de corrupção.

O R-Quadrado (R^2) foi de 0,6974, indicando que CI explica com 69,74% a posição no ranking, e que a variação de Y é explicada pela reta estimada no modelo, assim como essa reta encontra-se ajustada.

O erro padrão dessa variável encontra-se em 0,0045, enquanto o P-valor está abaixo de 0,05, sendo aproximadamente igual a 0, o que sugere a significância do modelo.

Quanto ao intercepto, encontra-se em 26,59, apresentando erro padrão um pouco mais elevado, 7,86, e o p-valor também abaixo de 0,05, sendo de 0,003.

Para essa regressão, o teste *T-student* terá significância para os 19 graus de liberdade apresentados ao nível de confiança de 95% quando os valores para “T” forem superiores a 2,093. Isso pode ser observado, pois a estatística “T” para o intercepto foi de 3,38, enquanto para CI foi de 6,62, o que também sugere a significância do modelo.

5.8 Regressão Linear Múltipla

Já na regressão múltipla tem-se o seguinte modelo: $Y_i = \beta_0 + \beta_1 \cdot x_1 + \beta_2 \cdot x_2 + u$.

Y_i representa a variável relativa à posição do país no *ranking* do Índice de Percepção de Corrupção (IPC), ao passo que x_1 representa a conta Restos a Pagar Processados (RPP) e x_2 representa o número de Contas Julgadas Irregulares (CIs).

β_0 é o ponto em que a reta estimada corta o eixo vertical, de modo que $x_1 = 0$, ao passo que β_1 e β_2 representam as inclinações da curva.

A regressão abaixo busca gerar a intuição da proporção em que RPP (x_1) e CI (x_2) explicam a posição no *ranking* do IPC (Y).

Tabela 10 – Regressão Linear Múltipla entre a Posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC), Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Restos a Pagar Processados (RPP) de 2002 a 2022

. reg ipc rpp ci

Source	SS	df	MS	Number of obs	=	21
				F(2, 18)	=	36.69
Model	4297.71358	2	2148.85679	Prob > F	=	0.0000
Residual	1054.09595	18	58.560886	R-squared	=	0.8030
				Adj R-squared	=	0.7812
Total	5351.80952	20	267.590476	Root MSE	=	7.6525

ipc	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]
rpp	.2953445	.0950686	3.11	0.006	.0956127 .4950762
ci	.0182167	.0054331	3.35	0.004	.0068021 .0296313
_cons	36.97513	7.32678	5.05	0.000	21.58213 52.36812

Fo

nte: STN. *Transparency International*. TCU. STATA. Elaboração própria.

Com essa nova regressão, teremos o modelo a seguir:
 $Y = 36,97153 + 0,2953445 \cdot x_1 + 0,0182167 \cdot x_2$.

Com isso, ao considerar as duas variáveis juntas, o aumento de 1% em RPP eleva o IPC (Y) em 0,29%, ao passo que o aumento de 1% em CI eleva o IPC em 0,018%, tendo ambos resultados diretamente proporcionais ao aumento da percepção de corrupção.

O R-Quadrado (R^2) aumentou para 0,78, indicando que as variáveis juntas explicam com 78,12% a posição no *ranking* – isso é mais do que elas explicariam individualmente. RPP individualmente explica 68% do IPC, ao passo que CI, individualmente, explica cerca de 70% de IPC.

É possível verificar que, de fato, o uso conjunto das duas variáveis contribuiu para o modelo, pois também houve incremento do R^2 ajustado nas regressões simples incluindo RPP e CI, indo de 0,6632 e 0,6815, respectivamente, para 0,7812 na regressão múltipla.

Para essa regressão, o teste T-*student* terá significância para os 18 graus de liberdade apresentados ao nível de confiança de 95%, quando os valores para “T” forem superiores a 2,101. Observa-se que a estatística “T” para o intercepto foi de 5,05, enquanto para RPP foi de 3,11 e para CI foi de 3,35, o que também leva a sugerir a significância nesse teste.

Além disso, todos os p-valores permaneceram abaixo de 0,05, tendo apresentado maior significância para CI.

Considerando a hipótese nula como $H_0 = \beta_1 = 0$ e $\beta_2 = 0$, procede-se à análise do teste F, em que se verifica que o F-crítico a 5%, com 2 e 18 graus de liberdade, é de 3,555.

$$F_{\text{calculado}} = \frac{(R^2_{IRR} - R^2_R)/2}{(1 - R^2_{IRR})/18} = \frac{(0,8030 - 0,68)/2}{(1 - 0,8030)/18} = \frac{0,0615}{0,01094} = 5,61929$$

Desse modo, como o F-calculado (5,61929) está acima do F-crítico (3,555), conclui-se pela rejeição de H_0 e, com isso, sugere-se a significância do modelo ao nível de 5%.

Ademais, é importante analisar se as variáveis explicativas em questão estão correlacionadas com os resíduos da regressão múltipla elaborada, para que, com isso, se possa eliminar o problema de endogeneidade no presente estudo.

Na tabela abaixo, podem ser percebidos os valores obtidos no período para a variável explicada e para as variáveis explicativas, assim como os resíduos obtidos na regressão múltipla feita anteriormente.

Com base nesses dados, foi possível correlacionar CIs e RPP com os resíduos da regressão múltipla. De acordo com o demonstrado na tabela a seguir, pode-se concluir pela mínima correlação entre eles, pois o valor obtido foi ínfimo. Assim, conclui-se que a regressão múltipla apresentada não possui problema de endogeneidade.

Tabela 11 – Correlação das variáveis Índice de Percepção de Corrupção (IPC), Contas Julgadas Irregulares (CIs) e Restos a Pagar Processados (RPP) com resíduos da regressão múltipla

Correlação	IPC	CI	RPP	Resíduos
2002	45	601	4	-3,98392949
2003	54	838	8	-0,582889708
2004	59	1179	4	-0,744861801
2005	62	1290	5	0,081070182
2006	70	1579	5	2,696334479
2007	72	1569	7	4,350417428
2008	80	1488	27	7,969430571
2009	75	1526	23	3,459680632
2010	69	1935	25	-10,7479476
2011	73	1823	24	-4,307093234
2012	69	1372	26	-0,723230323
2013	72	1386	34	-0,142879652
2014	69	1598	38	-8,43490966
2015	76	1964	45	-10,08381098
2016	79	2139	23	-3,710520508
2017	96	2064	27	13,50233793
2018	105	2047	60	13,1248933
2019	106	1872	72	13,57665257
2020	94	2263	74	-6,024732445
2021	96	2235	75	-3,720241495
2022	94	2108	82	-5,553770193
Correlação com Resíduos da Regressão		-6,16575E-16	-3,33411E-16	

Fonte: STN. *Transparency International*. TCU. EXCEL. Elaboração própria.

Por fim, infere-se, neste tópico, a intuição de haver relações positivas entre os RPP e as CIs com a posição no IPC.

6 ESTUDO ECONOMÉTRICO

Neste tópico será aprofundado o estudo por meio da regressão, sendo trabalhadas a análise de correlação das variáveis e o estudo de dados em painel. O estudo é mais profundo, possuindo a robustez exigida para se concluir sobre a existência de relações de forma mais significativa.

6.1 Análise de Correlação

Importante frisar que o uso das correlações assim como das regressões lineares tem por fim somente evidenciar intuições iniciais. Trata-se de sugestões que visam corroborar a ideia que vem sendo desenvolvida, esperando-se que as ideias por elas apresentadas também sejam corroboradas pelos estudos em painel demonstrados na sequência.

A análise de correlação torna-se relevante nesse momento inicial para conferir a existência de relações e gerar intuições, com o intuito de fortalecer as evidências e a compreensão, de forma completa, das interrelações econômicas constituídas no ambiente do nosso objeto de estudo.

Ao se analisarem as variáveis, calculou-se o percentual de variação ao longo dos anos. Essa variação teve como base o valor de determinado ano em relação ao anterior, diminuindo o número um, sendo realizada uma análise horizontal com base móvel, isto é, que muda a cada ano.

Tabela 12 – Variação Percentual das Variáveis (análise horizontal com base móvel) de 2003 a 2022

Variação	IPC	RPr	Rpra	CI	RPNP	RPP	RP	PIB	IPCA	TCE	Valor TCE
2003	0,2	0,23760317	0,11313481	0,39434276	0,63812427	1,20817218	0,75122472	0,05574188	-0,25778132	0,16129	0,27588448
2004	0,09259259	0,26257329	0,44453874	0,40692124	-0,27152779	-0,45269871	-0,31685224	0,05909322	-0,1827957	1,15317	1,85408108
2005	0,05084746	0,06752424	0,06272758	0,09414758	0,9725071	0,1172893	0,80109851	0,0490241	-0,25131579	0,11390	2,96618705
2006	0,12903226	-0,07451494	-0,09020192	0,22403101	0,13360133	0,08028856	0,12697283	0,07625255	-0,44815466	-0,29219	-0,65308887
2007	0,02857143	0,18261502	0,16334761	-0,00633312	0,43251569	0,34274399	0,42181653	0,08079407	0,42038217	-0,03787	0,20973248
2008	0,11111111	0,23916578	-0,12064242	-0,05162524	0,22047037	2,82996582	0,5141789	0,07950839	0,32286996	0,04519	0,35373012
2009	-0,0625	-0,44796601	-0,62865651	0,02553763	0,36124142	-0,14924295	0,21590978	0,02749939	-0,26949153	-0,19712	-0,32107533
2010	-0,08	0,97510756	2,17248699	0,26802097	0,12329246	0,11106427	0,12085664	0,10079978	0,3712297	0,09844	1,16050564
2011	0,05797101	0,17973619	0,29277008	-0,05788114	0,13206034	-0,05316572	0,09548628	0,05749889	0,0998308	-0,19504	-0,50262419
2012	-0,05479452	-0,07512229	-0,13391414	-0,2473944	0,28716145	0,09027518	0,25356035	0,03946433	-0,10153846	-0,22528	2,79256636
2013	0,04347826	-0,15094868	-0,34368222	0,01020408	0,23075931	0,27977011	0,2380341	0,04555647	0,0119863	-0,07777	-0,8406195
2014	-0,04166667	-1,32542519	-2,60757477	0,15295815	0,02160564	0,14403361	0,04039054	0,01860924	0,08460237	0,42255	0,32464711
2015	0,10144928	4,13159681	1,67437515	0,2290363	-0,2584515	0,1743289	-0,1854321	-0,06250896	0,66458658	-0,10954	-0,17986797
2016	0,03947368	0,3383622	0,11153872	0,08910387	-0,10822059	-0,49353892	-0,20194502	-0,01625534	-0,41049672	-0,05789	0,66370891
2017	0,21518987	-0,22950857	-0,17969854	-0,03506311	0,02529323	0,17143107	0,04785167	0,02032868	-0,53100159	0,79570	0,59810698
2018	0,09375	-0,03251373	0,19104668	-0,00823643	0,01089494	1,22761194	0,22086285	0,02513094	0,27118644	0,57015	4,86393607
2019	0,00952381	-0,20925193	-0,06923325	-0,08549096	-0,16320246	0,21273032	-0,04483122	0,01137576	0,14933333	-0,13947	-0,34928431
2020	-0,11320755	6,81840633	3,88016035	0,20886752	0,41582337	0,02209945	0,25842076	-0,01469908	0,0487239	-0,14815	-0,01854615
2021	0,0212766	-0,95281842	-0,86568701	-0,01237296	0,0331384	0,00945946	0,02544976	0,06251903	1,22566372	0,28465	6,09584994
2022	-0,02083333	-2,54230926	-0,7470704	-0,05682327	0,09056604	0,09570495	0,09220864	0,05325639	-0,42445328	-0,09604	7,2010725

Fonte: STN. *Transparency International*. TCU. EXCEL. Elaboração própria.

A priori, pouco se pode depreender da tabela acima, pois todas as variáveis tiveram períodos de alta e de queda. No entanto, ela é relevante para que se possa efetuar a correlação entre as variáveis apresentadas e o IPC, conforme demonstrado a seguir.

Tabela 13 – Correlação das Variáveis com o Índice de Percepção de Corrupção (IPC)

CORRELAÇÃO	RPr	Rpra	CI	RPNP	RPP	RP	PIB	IPCA	TCE	Valor TCE
IPC	-0,1700	-0,1842	0,2018	-0,0711	0,3620	0,1140	0,0438	-0,1869	0,3899	-0,1244

Fonte: STN. *Transparency International*. TCU. EXCEL. Elaboração própria.

Feita a correlação, é interessante notar tanto o sinal quanto a representatividade das variáveis diante do IPC.

O Resultado Primário (RPr) apresentou sinal negativo, o que significa que conforme ele cai, a percepção de corrupção aumenta. A correlação ficou na faixa de -17%. Essa análise fica clara no gráfico referente a essa variável, ao demonstrar sua queda, que chega a níveis negativos a partir de 2014, com concomitante elevação da posição no IPC, indicando maiores níveis de corrupção conforme o resultado se deteriora.

Observa-se que a relação com o Resultado Primário Ajustado (Rpra) é semelhante, porém um pouco mais forte, de -18,42%.

As Contas Julgadas Irregulares (CIs) apresentaram uma das maiores correlações, e de forma positiva, na faixa de 20,18%. Assim, quanto mais contas são julgadas irregulares pelo

TCU, maior é a percepção de corrupção no país. Dessa maneira, ainda que as irregularidades estejam sendo de fato julgadas e a corrupção esteja sendo combatida, o volume de CIs leva à percepção, pela sociedade, de corrupção.

De forma inversa, os Restos a Pagar Não Processados (RPNP) tiveram uma correlação negativa, mas essa foi uma das menores dentre as correlações apresentadas, 7,11%. Desse modo, não cabem maiores explicações.

Já os Restos a Pagar Processados (RPP) apresentaram a segunda maior correlação com o IPC, de modo que o aumento dessa conta está relacionado em 36,20% com o aumento no índice. Interpreta-se que quanto mais contas são inscritas em RPP, mais indícios existem de haver corrupção. Isso acontece porque são despesas que já foram empenhadas e liquidadas, de modo que o pagamento é certo, ou praticamente certo. Com isso, a postergação dessas despesas carece de razoabilidade e de explicação, levando a crer que é utilizada como mecanismo contábil para fins próprios.

Os Restos a Pagar (RP), da mesma forma que os RPNP, demonstraram uma pequena correlação, mas, dessa vez, de forma positiva, no valor de 11,40%. Devido à pouca significância, não cabem maiores explicações.

O Produto Interno Bruto (PIB) também teve correlação positiva, mas foi a menor dentre as variáveis evidenciadas neste trabalho, ficando em 4,38%. Assim, ainda que tenha apresentado relação positiva em conformidade com a análise gráfica, verifica-se que essa relação não foi tão alta quando em comparação com as demais variáveis.

O Índice Nacional de Preços ao Consumidor (IPCA) demonstrou correlação negativa, no valor de -18,69%. Desse modo, o aumento da inflação pode estar levando à transposição da causa dos problemas econômicos do país, da corrupção para a própria inflação. Isto é, em períodos de forte inflação, as pessoas deixam de perceber os problemas do país como decorrentes da corrupção e passam a aceitar que eles estão sendo ocasionados, em parte, pela inflação. Conclui-se pela ocorrência de um efeito de deslocamento de causas de problemas.

As TCEs representaram a maior correlação com o IPC, de 38,99%, assim como os seus valores tiveram uma correlação de -12,44%. Uma explicação para isso é a de que enquanto o número de Tomadas de Contas leva ao aumento da percepção da corrupção, tem-se que quanto maiores forem os seus valores, mais se sente que a corrupção está sendo punida, em tese, ou seja, a percepção de que ela está diminuindo aumenta.

Por fim, após uma análise geral, foram identificadas dentre as correlações mais expressivas com o IPC: a do RPP, 36,20%, das CIs, 20,18% e das TCEs, 38,99%, de modo que se espera explicar parte da corrupção no Brasil com essas variáveis.

6.2 Tomadas de Contas Especiais (TCEs) em Quantidade

O presente estudo tem por unidade básica cada ministério, no período de 21 anos, de 2002 a 2022. Nesse período, houve desmembramento e fusão de ministérios. De forma a obter um painel balanceado, foi usado o maior nível de agregação (fusão) de ministérios, no período. Destarte, o seu número foi reduzido a 13, gerando um painel com 273 observações. Todas as variáveis monetárias foram deflacionadas para valores constantes de 2022. As variáveis monetárias explicativas seguiram a escala dos bilhões de reais.

A variável dependente é: Número total de TCEs por ministério, dividido pela despesa atualizada do ministério, NTCE. Foram testadas diversas variáveis explicativas de controle, incluindo *dummies* para o mandato presidencial, número de servidores do ministério, despesa do ministério, ano, ano eleitoral, ano do mandato presidencial.

Bugarin e Meneguín (2013) entendem que “a instauração de uma TCE é uma medida extrema em que há forte indício de desvio de recurso público”. Assim, essa variável foi adotada com o intuito de representar uma *proxy* para irregularidades. Outra possibilidade seria o uso das Contas Julgadas Irregulares; no entanto, optou-se pelo uso das TCEs devido à sua maior correlação com o IPC, de 0,3899, e à falta de dados das CIs, por ministério, nas pesquisas realizadas.

As variáveis explicativas de interesse foram: (i) o valor total dos Restos a Pagar Processados dividido pela despesa atualizada, RPPdAtual, correspondendo a despesas para as quais já houve empenho e liquidação, restando apenas o pagamento; e (ii) os Restos a Pagar Processados Cancelados divididos pela despesa paga, RPPC, correspondendo a despesas empenhadas e liquidadas que foram canceladas¹. Ademais, com vistas a testar um efeito não linear dessas variáveis, foram também usados os quadrados respectivos dessas variáveis, RPPdAtual2 e RPPC2.

De prontidão, a presença da relevância dessas contas acompanha o entendimento explorado nos itens anteriores, já havendo evidências da relação da corrupção com os RPP e com as CIs, conforme apresentado nas regressões lineares simples, múltipla e na análise de correlação.

A Tabela abaixo apresenta as estatísticas sumárias das variáveis selecionadas.

¹ Naturalmente, também foram consideradas outras regressões, usando-se as variáveis monetárias todas divididas pela despesa paga, ou todas pela despesa atualizada, ou todas pela dotação inicial do ministério. No entanto, o modelo escolhido foi aquele que mostrou maior significância dos coeficientes estimados, que envolve a divisão pela despesa atualizada dos restos a pagar e pela despesa paga dos restos a pagar cancelados.

Tabela 14 – Sumário das variáveis utilizadas na Regressão do número de TCEs por ministério

Variável	Observações	Média	Desvio Padrão	Min	Max
NTCE	273	5.98	28.98	0	420.33
RPPdAtual	273	2.52	6.53	0.0052	86
RPPdAtual2	273	48.88	461.96	0.000027	7396
RPPC	273	2.10	4.36	0.004630	54.25
RPPC2	273	23.36	184.46	0.000021	2943.06
Mandato2	273	0.19	0.39	0	1
Servidores	273	83.68	116.03	0	451.62

Fonte: STATA. Elaboração própria.

O teste do Fator de Inflação de Variância (VIF) indicou valores abaixo de 5,43 para cada uma das variáveis, com média de 3,65. Concluimos, portanto, não haver problema de multicolinearidade no modelo.

O teste de Hausman indicou um $\chi^2(6) = 4,67$ com p-valor de 1,0000.

Ademais, o teste do multiplicador de Lagrange de Breusch-Pagan (xttest0) indicou um estatístico de $\bar{\chi}^2 = 2,35$ com p-valor de 0,0627, indicando ausência de heterocedasticidade a um nível de significância de 5%.

Portanto, optou-se por aplicar o modelo de painéis com efeitos aleatórios. Essa opção é reforçada pelo uso da agregação dos ministérios de forma a se manter um painel balanceado ao longo dos anos, conforme discutido anteriormente. No entanto, observa-se que apresentou resultados semelhantes no modelo de painel com efeitos fixos, conforme demonstrado no apêndice.

Optou-se por efetuar três regressões, agregando mais variáveis a cada nova regressão. Ademais, para cada modelo de regressão, foi rodada, também, uma regressão alternativa, com *dummies* de estados. O resultado está apresentado a seguir.

Tabela 15 – Regressão em Painel com Efeitos Aleatórios do Número de TCEs por Ministério

Regressão	(1)		(1A)		(2)		(2A)		(3)		(3A)	
RPPdAtual	3.7202	***	3.7827	***	3.3151	***	3.4634	***	3.1407	***	3.3182	***
RPPdAtual2	-0.0435	***	-0.0441	***	-0.0380	***	-0.0399	***	-0.0352	***	-0.0379	***
RPPC	X		X		3.3915	***	2.8631	***	3.0054	***	2.7850	***
RPPC2	X		X		-0.0585	***	-0.0495	***	-0.0507	***	-0.4736	**
Mandato2	X		X		X		X		7.4040	*	6.2806	
Servidores	X		X		X		X		0.0374	**	0.0364	**
Constante	-1.2782		-4.5805		-6.2821	**	-8.8452		-9.8773	***	-11.0374	
Dummies ano	X		S		X		S		X		S	
σ_u	4.4144		4.4502		5.2818		5.2202		5.1957		5.1123	
σ_e	26.0313		25.9032		25.0251		25.2953		24.9828		25.3418	
ρ	0.0279		0.0287		0.0464		0.0408		0.0415		0.0391	
R-sq: within	0.1170		0.1929		0.1894		0.2366		0.1968		0.2346	
R-sq: between	0.5880		0.5889		0.3662		0.3969		0.5627		0.5707	
R-sq: overall	0.1558		0.2226		0.2127		0.2566		0.2455		0.2794	
Wald $\chi^2(X)$	2		22		4		24		6		25	
$\chi^2(X)$	44.58		67.15		67.96		81.68		76.81		86.93	
Prob> χ^2	0.0000		0.0000		0.0000		0.0000		0.0000		0.0000	

Nota: *: significativa ao nível de significância estatística de 10%

** : significativa ao nível de significância estatística de 5%

***: significativa ao nível de significância estatística de 1%

Número de observações: 273, número de grupos: 13.

Fonte: STATA. Elaboração própria.

Focaremos nossa análise dos resultados nas duas regressões mais completas, as duas últimas. Destaca-se, do estudo, que as variáveis explicativas RPPdAtual, RPPC e RPPC2 são significantes ao nível de significância de 1%

O uso das variáveis por despesa atualizada justifica-se pela sua possível relação com as irregularidades, como descreve Bugarin e Meneguim (2013): “É natural supor que, quanto maior for o orçamento de um ministério, tanto maiores serão as oportunidades de uso indevido desse orçamento e, possivelmente, tanto maior será o número de TCEs”.

A regressão sugere que quanto maiores forem os volumes dos RPP inscritos e cancelados, maiores serão os volumes das TCEs, indicando que os RPP aumentam os questionamentos administrativos sobre o uso correto dos recursos públicos. Mais especificamente, 1 bilhão a mais de inscrição nessa conta aumenta o volume de TCEs em 3 vezes o orçamento atualizado do ministério em questão.

Isso ocorre porque um volume alto de RPP inscritos, sem os devidos pagamentos foge da normalidade, afinal a despesa já passou pelos estágios do empenho e da liquidação. Assim, o atraso no pagamento dessas despesas tende a indicar algum tipo de irregularidade e uma má operação das contas públicas.

Os Restos a Pagar Cancelados têm um efeito semelhante, de aproximadamente três vezes o efeito dos Restos a Pagar Processados, sobre o número TCE. Essa condição espelha um caso ainda mais grave, em que, apesar de haver reconhecido o recebimento do bem ou serviço, houve o cancelamento, de modo que se retira o dever de efetuar os correspondentes pagamentos.

O efeito das duas variáveis de Restos a Pagar mostra-se côncavo, de forma que seu efeito marginal se reduz quando aumenta o volume total de Restos a Pagar ou de cancelamentos. Portanto, tanto inscrição quanto cancelamento sugerem comportamento inadequado do gestor público.

Ademais, a regressão sugere um efeito positivo entre o número de servidores e o número de TCEs aplicadas em um ministério. Isso é perceptível mesmo ao se considerar as variáveis divididas por orçamento atualizado, visando o controle do tamanho dos ministérios. Mais especificamente, um aumento de mil funcionários em um ministério tende a aumentar em 0,03 o número de TCE por despesa atualizada. Essa variável se mostrou estatisticamente significativa ao nível de 5% de significância.

Esse resultado compactua com a intuição de que quanto maiores os ministérios, maiores seriam as oportunidades para a prática de irregularidades. Por outro lado, também pode explicitar os casos em que alguns ministérios são grandes demais a ponto de ser difícil controlá-los de forma pormenorizada, o que facilita as práticas corruptas.

Finalmente, a regressão indica que o período de 2003 a 2006 (Mandato2) teria gerado um maior número de TCEs em comparação com os demais mandatos. Ainda que esse resultado possa ser interpretado como um aumento da evidência de irregularidades na administração pública, pode também sugerir um certo nível de despreparo da nova gestão, no manuseio da coisa pública. Vale notar a elevada taxa de rotatividade na ocupação dos cargos de confiança, especialmente nesse período, que chegou a quase 67% para os DAS níveis 4 a 6, conforme Lopez, Bugarin e Bugarin (2014). Essa variável mostrou-se estatisticamente significativa ao nível de 7% de significância, porém, apenas na regressão sem as *dummies* de ano. No entanto, levando-se em consideração como a *dummy* de Mandato2 é construída, é de se esperar que essa variável perca significância quando se incluem *dummies* anuais.

6.3 Tomadas de Contas Especiais (TCEs) em valores

Assim como na seção anterior, o estudo tem por unidade básica cada ministério no período de 21 anos de 2002 a 2022. Nesse período houve desmembramento e fusão de ministérios. De forma a obter um painel balanceado, foi usado o maior nível de agregação (fusão) de ministérios no período. Destarte, o número de ministérios foi reduzido a 13, gerando um painel com 273 observações. Todas as variáveis monetárias foram deflacionadas para valores constantes de 2022. As variáveis monetárias explicativas seguiram a escala dos bilhões de reais.

Neste momento, opta-se por trabalhar com a variável dependente Valor agregado das TCEs por ministério, dividido pela despesa executada do ministério, VTCE. Neste estudo, a variável em questão tem o intuito de apresentar situações com indícios de irregularidades, de modo igual ao realizado no tópico anterior.

Foram testadas diversas variáveis explicativas de controle, incluindo *dummies* para o mandato presidencial, número de servidores do ministério, despesa do ministério, ano eleitoral, ano do mandato presidencial. No entanto, nenhuma dessas variáveis de controle se mostraram estatisticamente significantes e, por essa razão, não foram incluídas na regressão aqui apresentada. Ademais, usou-se a variável explicativa DATUAL, correspondendo ao valor das despesas atualizadas pelo orçamento, bem como seu quadrado, DATUAL2, para controlar para possíveis efeitos não lineares. Ainda que essas variáveis tenham se mostrado estatisticamente significantes, o teste do Fator de Inflação de Variância (VIF) mostrou presença de multicolinearidade. No entanto, uma vez retirada a variável DATUAL2 esse teste não indicou mais multicolinearidade, de forma que DATUAL2 também foi retirada.

As variáveis explicativas de interesse foram o valor total dos Restos a Pagar Processados, RPP, correspondendo a despesas para as quais já houve empenho e liquidação, resta apenas o pagamento e os Restos a Pagar Processados Cancelados, RPPC, correspondendo a despesas empenhadas e liquidadas que foram canceladas. Ademais, com vistas a testar um efeito não linear dessas variáveis, foram também usados os quadrados respectivos dessas variáveis, RPP2 e RPPC2; no entanto, a variável RPP2 não se mostrou significativa e, por isso, foi excluída da regressão final.

A tabela abaixo apresenta as estatísticas sumárias das viáveis selecionadas.

Tabela 16 – Sumário das Variáveis Utilizadas na Regressão dos Valores de TCEs por ministério

Variável	Observações	Média	Desvio Padrão	Min	Max
VTCE	273	2.73	11.25	0.003984	140.00
RPP	273	2.24	4.48	0.007752	41.83
RPPC	273	2.10	4.36	0.004630	54.25
RPPC2	273	23.36	184.46	0.000021	2943.06
DATUAL	273	123.38	78.33	1.00	259.00
DATUAL2	273	21336.72	20206.99	1.00	67081.00

Fonte: STATA. Elaboração própria.

O teste do Fator de Inflação de Variância (VIF) indicou valores abaixo de 5,6 para cada uma das variáveis, com média de 3,18. Concluimos, portanto, não haver problema de multicolinearidade no modelo.

O teste de Hausman indicou um $\chi^2(4) = 5,34$ com p-valor de 1,0000.

Ademais, o teste do multiplicador de Lagrange de Breusch-Pagan (xttest0) indicou um estatístico de $\bar{\chi}^2 = 0,00$ com p-valor de 1,0000, indicando ausência de heterocedasticidade.

Portanto, optou-se por aplicar o modelo de painéis com efeitos aleatórios. Essa opção é reforçada pelo uso da agregação dos ministérios de forma a se manter um painel balanceado ao longo dos anos, conforme discutido anteriormente. No entanto, observa-se que apresentou resultados semelhantes no modelo de painel com efeitos fixos, conforme demonstrado no apêndice.

Optou-se por efetuar três regressões, agregando mais variáveis a cada nova regressão. Ademais, para cada modelo de regressão, foi rodada, também, uma regressão alternativa, com *dummies* de estados. O resultado está apresentado a seguir.

Tabela 17 – Regressão em Painel com Efeitos Aleatórios dos Valores de TCEs por ministério

Regressão	(1)		(1A)		(2)		(2A)		(3)		(3A)	
RPP	0.7735	***	0.7538	***	0.4439	**	0.4970	***	0.4079	**	0.4639	**
RPPC	X		X		1.3376	***	1.1093	***	1.2584	***	1.0150	***
RPPC2	X		X		-0.0248	***	-0.0209	***	-0.2317	***	-0,0190	**
DATUAL	X		X		X		X		-0.0138	*	-0.0144	*
Constante	0.9998		0.3637		-0.4906		-1.2119		1.4201		0.8697	
Dummies ano	X		S		X		S		X		S	
σ_u	1.3158		1.3293		0		0		0		0	
σ_e	10.6662		10.6308		10.3297		10.4288		10.3297		10.4281	
ρ	0.0149		0.0153		0		0		0		0	
R-sq: within	0.0829		0.1593		0.1461		0.1968		0.1484		0.1992	
R-sq: between	0.2718		0.2718		0.2011		0.2118		0.2843		0.3049	
R-sq: overall	0.0953		0.1667		0.1447		0.1950		0.1533		0.2042	
Wald $\chi^2(X)$	1		21		3		23		4		24	
$\chi^2(X)$	27.61		49.58		45.50		60.31		48.52		63.65	
Prob> χ^2	0.0000		0.0004		0.0000		0.0000		0.0000		0.0000	

Nota: *: significativa ao nível de significância estatística de 10%

** : significativa ao nível de significância estatística de 5%

***: significativa ao nível de significância estatística de 1%

Número de observações: 273, número de grupos: 13.

Fonte: STATA. Elaboração própria.

Focaremos nossa análise dos resultados nas duas regressões mais completas, as duas últimas. Destaca-se que as variáveis explicativas são significantes, sendo que a principal delas, de interesse para este estudo, Restos a Pagar Processados (RPP) e Restos a Pagar Cancelados ao quadrado (RPPC2) são significantes a 5%; Restos a Pagar Cancelados (RPPC) são significantes a 1%; e a variável de despesa atualizada (DATUAL) é significativa ao nível de 10%.

A regressão sugere que quanto maiores forem os volumes dos RPP, maiores serão, não só os volumes, como também os valores das Tomadas de Contas Especiais, indicando que os processados aumentam os questionamentos administrativos sobre o uso correto dos recursos públicos. Mais especificamente, 1 bilhão a mais de RPP por despesa executada aumenta o montante de TCEs em 0,4 vezes a despesa executada do ministério em questão.

Os RPP cancelados têm um efeito ainda mais forte, de mais que o dobro dos RPP inscritos, sobre as TCEs, ainda que ele seja côncavo, de forma que seu efeito marginal se reduz quando aumenta o volume de cancelamentos. Portanto, não são apenas os RPP inscritos que sugerem comportamento inadequado do gestor público.

Finalmente, quanto maiores as despesas atualizadas em um ministério, menores serão os montantes de TCEs por despesa autorizada nesse ministério, sugerindo uma relação de segunda ordem (quadrática) entre Orçamento e Tomadas de Contas Especiais na administração pública, que envolve retornos marginais decrescentes.

Tal fato é justificável, pois quanto melhores são as projeções da despesa e as suas respectivas atualizações, menos irregularidades são esperadas, de modo que também são diminuídas as TCEs e os seus respectivos valores.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise dos Restos a Pagar e do Resultado Primário foi colocada em foco, neste trabalho, dadas as circunstâncias de crises econômicas e de crises na saúde, decorrentes da pandemia de Covid-19. O estudo desses itens visa recuperar o equilíbrio e a manutenção do controle, bem como evitar a deterioração das contas públicas.

Ferreira e Souza (2020) demonstram que com o uso da inscrição de Restos a Pagar “são evidentes os prejuízos à transparência das informações, pois são despesas concretas que, por não serem pagas no exercício a que pertencem, não impactam o superávit primário, auxiliando o governo a atingir suas metas pré-fixadas”.

Como parâmetros de corrupção, foram usados, no período de 2002 a 2022, a posição no Índice de Percepção de Corrupção (IPC) e as Contas Julgadas Irregulares (CIs), fornecendo uma visão linear, assim como as Tomadas de Contas Especiais (TCEs) por ministério, que fornecem uma visão bidimensional.

Com base nos gráficos, nas tabelas e nas regressões foi possível fornecer evidências preliminares de que os Restos a Pagar, principalmente os Processados (RPP), possuem uma relação positiva com a posição do Brasil no Índice de Percepção de Corrupção (IPC): quanto mais RPP, maior a posição no *ranking* e maior a percepção de corrupção.

As Contas Julgadas Irregulares (CIs) pelo TCU sugeriram uma relação positiva com o IPC, tanto isoladamente em uma regressão linear simples, quanto em conjunto com os RPP em uma regressão linear múltipla.

A partir da análise das TCEs foi possível fornecer a intuição de seu quantitativo com a posição no IPC, isto é, com a corrupção.

Ao analisar o Produto Interno Bruto (PIB), sugeriu-se que o crescimento do país leva a uma maior percepção de corrupção, no entanto, apesar dessa relação ser positiva, ela não é tão expressiva.

O Resultado Primário apresenta déficit de 2014 a 2021, o que também prejudica o controle das contas e leva à instabilidade. Somado a isso, sugere-se uma relação inversamente proporcional à posição do país no *ranking*. Assim, quanto menor e mais deficitário o resultado, maior é a posição e a percepção de corrupção no país. Tal relação mantém-se no uso do Resultado Primário ajustado e também é negativa para o IPCA.

No entanto, somente a partir dos dados em painel foi possível visualizar a relação positiva das TCEs por despesa paga, tanto em quantidade quanto em valores, com os RPP inscritos e cancelados, corroborando a tese inicial de que RPP influenciam as práticas de irregularidades, sobretudo, de corrupção.

Ademais, nesse âmbito, também foi identificada a relação positiva entre ministérios, com maior número de servidores e maiores níveis de irregularidades, assim como foi identificada relação positiva das TCEs com o Mandato2, que abrange o período de 2003 a 2006.

Por fim, evidenciou-se uma relação negativa da despesa atualizada com os valores obtidos nas TCEs, dado que as despesas atualizadas tendem a se aproximar mais da realidade a ser executada, e, portanto, possuem menor relação com práticas irregulares.

REFERÊNCIAS

ALVES, Diego Prandino. **Carry-over: a flexibilização do princípio da Anualidade orçamentária como indutora da qualidade do gasto público e da transparência fiscal.** 2011. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/conteudo_mono.html>. Acesso em: 29 jun. 2022.

AQUINO, André Carlos Busanelli de; AZEVEDO, Ricardo Rocha de. **Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária.** 2017. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rap/a/xjjg9Pv6sGshtr9HNzTccXf/?format=pdf&lang=pt>>. Acesso em: 19 mai. 2023.

BRASIL. DECRETO-LEI 2.848, DE 07 DE DEZEMBRO DE 1940. **Código Penal.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848compilado.htm>. Acesso em: 29 jun. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 93.872, 23 de dezembro de 1986.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm>. Acesso em: 29 jun. 2022.

BRASIL. **Decreto-lei nº 200, 25 de fevereiro de 1967.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm> Acesso em: 29 jun. 2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional Nº 95.** Disponível em: <<http://legis.senado.leg.br/legislacao/ListaTextoIntegral.action?id=251058&norma=270459>> Acesso em: 29 jun. 2022.

BRASIL. **Lei de Responsabilidade Fiscal. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 29 jun. 2022.

BRASIL. **Lei Nº 10.180, de 6 de fevereiro 2001.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110180.htm>. Acesso em: 03 ago. 2022.

BRASIL. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 29 jun. 2022.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 241 2016.** Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1495741&filena me=Tramitacao-PEC+241/2016>. Acesso em: 29 jun. 2022.

BUGARIN, Maurício Soares; MENEGUIN, Fernando Boarato. **O Papel das Instituições nos Incentivos para a Gestão Pública.** 2013. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-118-o-papel-das-instituicoes-nos-incentivos-para-a-gestao-publica>>, Acesso em: 21 jun. 2023.

BUGARIN, Maurício Soares; MENEGUIN, Fernando Boarato. **Incentivos à corrupção e à inação no serviço público: Uma análise de desenho de mecanismos**. 2013. Disponível em: <<https://repositorio.unb.br/handle/10482/30092>>. Acesso em: 21 jun. 2023.

BUGARIN, Karina; LOPEZ, Felix; BUGARIN, Maurício. **Elites burocráticas federais no setor de infraestrutura: perfil, rotatividade e interface com a política (1999-2015)**. in de Paula et al. (orgs.): *Burocracia Federal de Infraestrutura Econômica: reflexões sobre capacidades estatais*, Brasília: ENAP e IPEA, 2017. Disponível em: <<https://bugarinmauricio.com/publications/>>, Acesso em: 21 jun. 2023.

CAMELLO, Amanda Lima. **Restos a Pagar: Análise do seu tratamento na União e nos Estados com base nos princípios orçamentários e da teoria contábil**. 2017. Disponível em: <https://bdm.unb.br/bitstream/10483/20262/1/2017_AmandaLimaCamello.pdf>. Acesso em: 29 jun. 2022.

CAMELLO, Amanda Lima. **Restos a Pagar e sua influência no Resultado Primário da União**. 2018.

CARNEIRO JÚNIOR, AMILCAR ARAÚJO. **Restos a Pagar - Uma Interface Necessária Entre a Lei De Responsabilidade Fiscal e a Lei de Improbidade Administrativa**. 2012. Disponível em: <https://www.unigran.br/dourados/revista_juridica/ed_anteriores/28/artigos/artigo09.php>. Acesso em: 21 jun. 2023.

COSTA JUNIOR, Ernane Salles da. **A Pandemia frente a Constituição Fragilizada: impactos da Emenda 95**. 2021. Disponível em: <<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/4486>>. Acesso em: 29 jun. 2022.

FERREIRA, Marlon Cruz; SOUZA, Flávio Sergio Rezende Nunes de. **Cancelamento de Restos a Pagar e seus Determinantes: Análise em prol da Otimização do Gasto Público**. 2020. Disponível em: <<https://ebap.online/ebap/index.php/VII/viiebab/paper/viewFile/917/437>>. Acesso em: 21 jun. 2023.

FJELDSTAD, Jens Chr. Andvig and Odd-Helge; SØREIDE, Inge Amundsen, Tone Sissener and Tina. **Corruption. A Review of Contemporary Research**. 2001. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/281372409_Corruption_A_review_of_contemporary_research>. Acesso em: 1 jul. 2023.

FURIATI, Alexandre Ávila. **Restos a Pagar e o “Orçamento Paralelo”**. 2011. Disponível em: <https://bdm.unb.br/bitstream/10483/2006/1/2011_AlexandreAvilaFuriati.pdf>. Acesso em: 21 jun. 2023.

IBGE. **PIB a preços de mercado - taxa acumulada em 4 trimestres (%), 1º trimestre 1996 - 2º trimestre 2022**. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais/9300-contas-nacionais-trimestrais.html?=&t=series-historicas&utm_source=landing&utm_medium=explica&utm_campaign=pib#evolucao-taxa>. Acesso em: 04 jul. 2022.

IBGE. **IPCA - índice nacional de preços ao consumidor amplo**. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/precos-e-custos/9256-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor-amplo.html?t=series-historicas&utm_source=landing&utm_medium=explica&utm_campaign=pib>. Acesso em: 4 mai. 2023.

IPEA. **Produto Interno Bruto (PIB)**. Disponível em: <<http://www.ipeadata.gov.br/ExibeSerie.aspx?serid=521274780&module=M>>. Acesso em: 4 jul. 2022.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. 3a ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LOPEZ, Félix; BUGARIN, Mauricio; Bugarin, Karina. **Rotatividade nos Cargos de Confiança da Administração Federal Brasileira (1999-2013)**. Revista do Serviço Público 65 (4): 439-461, 2014. Disponível em: <<https://www.la.utexas.edu/users/chenry/polec/2006/oecd/AE795835C8392A8111572211048C64BBAF3DA2573E.pdf>>. Acesso em: 1 jul. 2023.

LOPEZ, Felix; BUGARIN, Maurício; BUGARIN, Karina. **Mudanças político-partidárias e rotatividade dos cargos de confiança (1999-2013)**. in IPEA (org.): Cargos de confiança, política e burocracia federal, Brasília: IPEA, 2015. Disponível em: <https://bugarinmauricio.files.wordpress.com/2015/10/150914_livro_cargos_confianca-cap1.pdf>. Acesso em: 1 jul. 2023.

RIBEIRO, Mariana; ROCHA, Ludmylla. Restos a pagar somam R\$ 189 bilhões em 2019; é o maior valor em 3 anos. In: **PODER 360**, 2019. Disponível em: <<https://www.poder360.com.br/economia/restos-a-pagar-somam-r-189-bilhoes-em-2019-e-o-maior-valor-em-3-anos/>>. Acesso em: 21 jun. 2023.

NUNES, André; OLIVEIRA, Ricardo Borges; BEÚ, Rivany Borges. **O orçamento-programa no contexto da gestão pública**. Revista Eletrônica Em Gestão, Educação e Tecnologia Ambiental, 19(3), 424–432. 2015. Disponível em: <<https://doi.org/10.5902/2236117018883>>. Acesso em: 4 jul. 2022.

OTÁVIO, Chico. Organização Social pagou propina para receber restos a pagar no governo Witzel, aponta investigação. In: **O GLOBO**, 2020. Disponível em: <<https://oglobo.globo.com/rio/organizacao-social-pagou-propina-para-receber-restos-pagar-no-governo-witzel-aponta-investigacao-1-24797610>>. Acesso em: 21 jun. 2023.

OMAN, CHRISTIANE ARNDT AND CHARLES. **Uses and abuses of governance indicators**. 2006. Disponível em: <<https://www.la.utexas.edu/users/chenry/polec/2006/oecd/AE795835C8392A8111572211048C64BBAF3DA2573E.pdf>>. Acesso em: 1 jul. 2023.

PROTÁSIO, Carla G.; BUGARIN, Maurício S.; BUGARIN, mirta N. S. **À Espera da Reforma Orçamentária: um Mecanismo Temporário para Redução de Gastos Públicos**. 2004. Disponível em: <<http://www.rlbea.unb.br/jspui/handle/10482/26184>>. Acesso em: 1 jul. 2023.

QUEIROZ, Adriana Garcia de Araújo. **Avaliação de Desempenho: Um Estudo de Caso Sobre os Restos a Pagar Não Processados no Instituto Federal de Rondônia - IFRO 2020.** Disponível em: https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/17480/1/Adriana_Queiroz_MAA_2020_Vers%C3%A3o_Final.pdf>. Acesso em: 21 jun. 2023.

ROGÉRIO, Paula. **Crime de Corrupção na Administração Pública.** 2008. Disponível em: <https://aberto.univem.edu.br/bitstream/handle/11077/552/Crime%20de%20corrup%C3%A7%C3%A3o%20na%20administra%C3%A7%C3%A3o%20p%C3%ABlica.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 21 jun. 2023.

SECRETARIA DE GOVERNO. **Tomada de Contas Especial.** Disponível em: <https://www.gov.br/secretariadegoverno/pt-br/portalfederativo/guiaatermino/areas-tecnicas/gestao-fiscal/tomada-de-contas-especial#:~:text=A%20Tomada%20de%20Contas%20Especial,de%20obter%20o%20respectivo%20ressarcimento.>>. Acesso em: 7 mai. 2023.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Avaliação dos Restos a pagar.** Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO:46075>. Acesso em: 5 mai. 2023.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Boletim Resultado do Tesouro Nacional.** Disponível em: https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/boletim-resultado-do-tesouro-nacional-rtn/2022/12?ano_selecionado=2022>. Acesso em: 05 mai. 2023.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Consolidação das Contas Públicas - Séries Temporais.** Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/consolidacao-das-contas-publicas-series-temporais/2012/114> >. Acesso em: 4 jul. 2022.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).** 9ª edição. 2021. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943>. Acesso em: 04 jul. 2022.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Demonstrativos Fiscais,** 11ª ed., pg. 213. 2021. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::::9:P9_ID_PUBLICACAO:33576>. Acesso em: 5 jul. 2022.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO).** Disponível em: https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/relatorio-resumido-da-execucao-orcamentaria-rreo/2001/12?ano_selecionado=2001>. Acesso em: 4 jul. 2022.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Restos a Pagar da União.** Disponível em: <http://www.tesourotransparente.gov.br/ckan/dataset/restos-a-pagar-da-uniao>>. Acesso em: 29 jun. 2022.

SILVA, Alexandre Manoel Ângelo da. **Promovendo a Qualidade do Gasto Público.** 2007. Disponível em: <<https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4665/1/tema-2-1o-lugar.pdf>> Acesso em: 19 mai. 2023.

SILVA, Alexandre Manoel Ângelo da.; CÂNDIDO JÚNIOR, José Oswaldo. **É o mercado míope em relação à política fiscal brasileira?** Revista Brasileira de Economia, v.64, n.4, p.439-462, 2010. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rbe/v64n4/a06v64n4.pdf>>. Acesso em: 29 jun. 2022.

SILVA, José Antônio Barbosa da. **Gastos públicos federais com emendas parlamentares: uma análise à luz da Lei de Benford.** 2022. Disponível em: <http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/45353/1/2022_Jos%C3%A9AntonioBarbosadaSilva.pdf>. Acesso em: 1 jul. 2023.

SØREIDE, Tina. **Corruption in public procurement.** 2002. Disponível em: <<https://www.cmi.no/publications/843-corruption-in-public-procurement-causes>>. Acesso em: 1 jul. 2023.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Lista de responsáveis com contas julgadas irregulares.** Disponível em: <<https://contasirregulares.tcu.gov.br/ordsext/f?p=105:1:::NO:2,3,4,5,6::>>. Acesso em: 04 jul. 2022.

Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCEMG). **Relatório sobre a Macrogestão e Contas do Governador do Estado de Minas Gerais.** 2023.

TRANSPARENCY INTERNATIONAL. **What is Corruption?** Disponível em: <<https://www.transparency.org/en/what-is-corruption>>. Acesso em: 29 jun. 2022.

TRANSPARENCY INTERNATIONAL. **About.** Disponível em: <<https://www.transparency.org/en/about>>. Acesso em: 29 jun. 2022.

TRANSPARENCY INTERNATIONAL. **Corruption Perceptions Index.** Disponível em: <<https://www.transparency.org/en/cpi>>. Acesso em: 03 mai. 2023.

ZANELLA, L. C. H. **Metodologia da pesquisa.** Apostila elaborada para o curso de administração na modalidade a distância. Brasília: UnB, 2009.

APÊNDICE

Tabela 18 – Regressão em Painel com Efeitos Fixos do Número de TCEs por Ministério

Regressão	(1)		(1A)		(2)		(2A)		(3)		(3A)	
RPPdAtual	3.3647	***	3.4083	***	3.1245	***	3.2452	***	3.0671	***	3.2495	***
RPPdAtual2	-0.0396	***	-0.0399	***	-0.0361	***	-0.0377	***	-0.0352	***	-0.0378	***
RPPC	X		X		3.6377	***	3.1096	***	3.3160	***	3.1547	***
RPPC2	X		X		-0,0618	***	-0.0529	***	-0.0559	***	-0.5381	***
Mandato2	X		X		X		X		6.5409	*	5.8655	
Servidores	X		X		X		X		-0.0158		-0.2498	
Constante	-0.5729		-3.4340		-6.3339	***	-8.6214		-5.6153		-6.8460	
Dummies ano	X		S		X		S		X		S	
σ_u	8.6230		8.5937		8.9082		8.7511		10.0095		10.6697	
σ_e	26.0313		25.9031		25.0251		25.2952		24.9828		25.3418	
ρ	0.0988		0.0992		0.1124		0.1069		0.1383		0.1506	
R-sq: within	0.1170		0.1934		0.1902		0.2373		0.1993		0.2377	
R-sq: between	0.5857		0.5871		0.3432		0.3716		0.1790		0.1006	
R-sq: overall	0.1557		0.2214		0.2106		0.2546		0.1956		0.2146	
F(X,Y)	(2,258)		(22,238)		(4,236)		(24,236)		(6,254)		(25,235)	
F	17.09		2.59		15.04		3.06		10.54		2.93	
Prob>F	0.0000		0.0000		0.0000		0.0000		0.0000		0.0000	

Nota: *: significativa ao nível de significância estatística de 10%

**: significativa ao nível de significância estatística de 5%

***: significativa ao nível de significância estatística de 1%

Número de observações: 273, número de grupos: 13.

Fonte: STATA. Elaboração própria.

Tabela 19 – Regressão em Painel com Efeitos Fixos dos Valores de TCEs por Ministério

Regressão	(1)		(1A)		(2)		(2A)		(3)		(3A)	
RPP	0.7723	***	0.7467	***	0.4378	**	0.4817	***	0.4154	**	0.4614	**
RPPC	X		X		1.5410	***	1.3294	***	1.5016	***	1.2843	***
RPPC2	X		X		-0.0277	***	-0.0242	***	-0.2700	***	-0,0233	**
DATUAL	X		X		X		X		-0.0097	*	-0.0101	*
Constante	1.0073		0.3751		-0.8360		-1.5900		0.4832		-0.1670	
Dummies ano	X		S		X		S		X		S	
σ_u	2.5603		2.5615		2.8588		2.7953		2.7488		2.6737	
σ_e	10.6662		10.6308		10.3297		10.4288		10.3297		10.4281	
ρ	0.05448		0.0548		0.0711		0.0670		0.0661		0.0616	
R-sq: within	0.0829		0.1593		0.1465		0.1977		0.1498		0.2012	
R-sq: between	0.2718		0.2718		0.1960		0.2042		0.2520		0.2666	
R-sq: overall	0.0953		0.1667		0.1444		0.1941		0.1519		0.2022	
F(X,Y)	1,259		21,239		3,257		23,237		4,256		24,236	
F	23.41		2.16		14.70		2.54		11.28		2.48	
Prob>F	0.0000		0.0031		0.0000		0.0002		0.0000		0.0003	

Nota: *: significativa ao nível de significância estatística de 10%

**: significativa ao nível de significância estatística de 5%

***: significativa ao nível de significância estatística de 1%

Número de observações: 273, número de grupos: 13.

Fonte: STATA. Elaboração própria.

