



MÓDULO 2
RESTOS A PAGAR, DISPONIBILIDADE DE CAIXA E ORDEM CRONOLÓGICA
21 DE AGOSTO DE 2026

Objetivo: reconstruir a obrigação, sua cobertura e a ordem de pagamento

Conciliar o estoque de restos a pagar do início ao fim do exercício.

Testar cancelamentos, DEA e obrigações sem empenho.

Apurar caixa e obrigações por fonte/destinação.

Reproduzir os Anexos 7 do RREO e 5 do RGF.

Reconstruir a ordem cronológica por fonte e categoria.

Formar achados e emitir conclusão com revisão humana.

ESTOQUE

COBERTURA

ANEXOS

ORDEM

PARECER

Fontes: Lei nº 4.320/1964 · LRF · Lei nº 14.133/2021 · STN · TCM-BA · PNTP 2026

Trilha normativa do Módulo 2

Lei nº 4.320/1964 — arts. 35–37 e 58–65

LRF — arts. 42, 50 e 55

MCASP 11ª ed. e MDF 15ª ed.

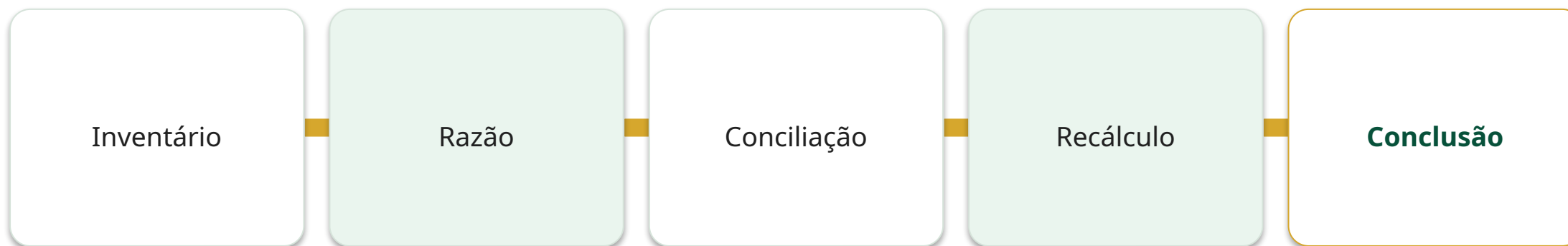
TCM-BA — Instruções nº 02/2023 e 02/2024

Lei nº 14.133/2021, art. 141 · PNTP 2026, item 9.4

Critério oficial primeiro; evidência e recálculo em seguida.

Da prestação de contas ao achado: cadeia mínima de evidência

Cada conclusão deve apontar origem, competência, fonte, documento, cálculo, exceção e responsável pela revisão.



Fontes: e-TCM/SIGA · SICONFI · bancos · contratos · Portal da Transparência



PARTE 1

RESTOS A PAGAR E DISPONIBILIDADE DE CAIXA

CRITÉRIOS, RECONCILIAÇÃO E ANEXOS FISCAIS

Processados e não processados exigem testes distintos

RESTOS PROCESSADOS

- Despesa liquidada.
- Credor e valor definidos.
- Testar exigibilidade, pagamento e cobertura.

RESTOS NÃO PROCESSADOS

- Despesa empenhada e não liquidada.
- Confirmar execução, entrega, contrato e condição para manutenção.

Fonte: Lei nº 4.320/1964, art. 36 · MCASP 11ª edição

O ciclo contábil deixa rastros orçamentários, patrimoniais e financeiros

Diferença sem explicação é exceção de auditoria — não é automaticamente dano ou irregularidade.



Cruze empenho, liquidação, razão, relação de restos, banco e documento contratual por exercício e fonte.

Fonte: Lei nº 4.320/1964 · MCASP 11ª edição

A equação de conciliação deve fechar por empenho e por fonte

Ajustes sem documento e diferenças entre Anexo 17, razão e relação analítica devem permanecer como exceção até esclarecimento.



Fonte: MCASP 11ª edição · MDF 15ª edição

Inventário de documentos a baixar no e-TCM e fontes complementares

Peça / fonte	Finalidade de auditoria
Relação analítica de RP	Empenho, credor, fonte, exercício e situação
Anexo 17 / Dívida Flutuante	Saldo inicial, inscrições, baixas e saldo final
Razão e balancete	Movimentação das contas de RP e disponibilidades
Extratos e conciliações	Existência e disponibilidade financeira
Contratos, notas e medições	Fato gerador, exigibilidade e competência
RREO 7, RGF 5 e exercício seguinte	Reprodução fiscal, DEA e pagamentos posteriores

Consulta pública: <https://e.tcm.ba.gov.br/epp/ConsultaPublica/listView.seam>

Anexo 17 — reconciliação da dívida flutuante

Campo	Teste de auditoria
Saldo do exercício anterior	Conferir com saldo final e razão anterior
Inscrição no exercício	Cruzar com relação analítica e empenhos
Baixa por pagamento	Cruzar ordem bancária, banco e credor
Baixa por cancelamento	Exigir processo e fundamento individualizado
Outros ajustes	Identificar documento, conta e competência
Saldo para o exercício seguinte	Recalcular e confrontar BP/BF e RREO 7

Fonte: Lei nº 4.320/1964 · MCASP 11ª edição · TCM-BA

TCM-BA — Instrução nº 02/2024 disciplina o cancelamento

RPP E RPNP EM LIQUIDAÇÃO

- Não cancelar, salvo prescrição.
- A obrigação reconhecida exige pagamento, baixa legal ou prova de inexistência.

RPNP A LIQUIDAR

- Admitir cancelamento somente após instrução do processo, prova da não ocorrência do fato gerador e decisão competente.

Fonte: TCM-BA — Instrução nº 02/2024

Cancelamento: conteúdo mínimo do papel de trabalho



Identificar empenho, credor, objeto e fonte.



Comprovar estágio: RPP, RPNP em liquidação ou a liquidar.



Localizar processo administrativo e autoridade competente.



Validar fundamento, documentos e contraditório quando cabível.



Quantificar efeito no estoque e na disponibilidade por fonte.



Reincluir no teste fiscal o cancelamento irregular.

Fonte: TCM-BA — Instrução nº 02/2024

DEA e obrigações sem empenho podem ocultar passivos

DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES

- Pesquisar no exercício seguinte.
- Identificar competência e fato gerador.
- Cruzar contrato, nota, medição e folha.

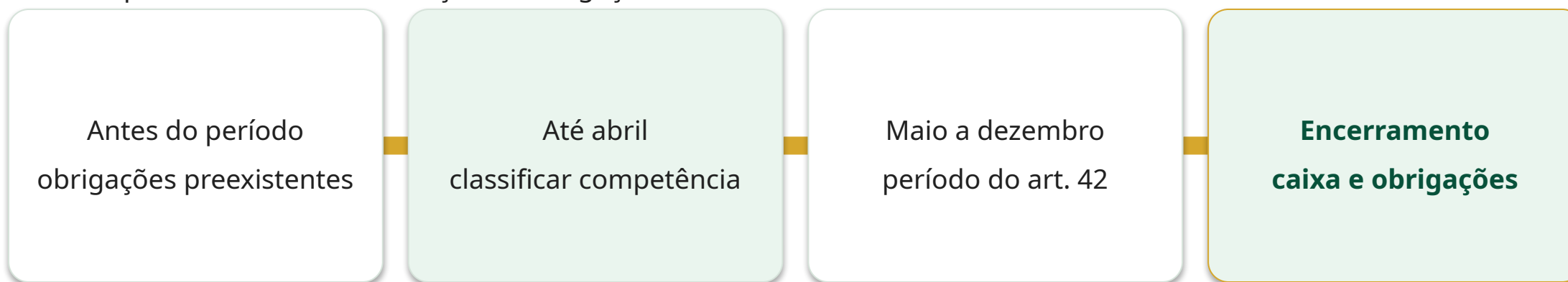
OBRIGAÇÕES SEM EMPENHO

- Mapear despesa sem empenho ou com empenho insuficiente.
- Quantificar por credor, fonte e período.
- Avaliar reflexo no art. 42.

Fonte: Lei nº 4.320/1964, art. 37 · MCASP 11ª edição

Art. 42 da LRF: o momento da obrigação integra o teste

O teste reúne data da obrigação, fato gerador, fonte vinculada e suficiência de caixa; a data do contrato ou do empenho orienta a contratação da obrigação.



Fonte: LRF, art. 42 · TCM-BA — Instrução nº 02/2023

TCM-BA — Instrução nº 02/2023: critérios do teste do art. 42

Data da obrigação: contrato ou empenho, conforme o caso

Disponibilidade: caixa, bancos e aplicações imediatas

Segregação obrigatória por fonte/destinação

Deduções: RP, retenções e demais obrigações

Sem receitas futuras ou conciliações sem suporte

Fonte: TCM-BA — Instrução nº 02/2023

Disponibilidade de caixa: componentes e fontes de evidência

Componente	Fonte / teste
Caixa, bancos e aplicações	Extratos, conciliações e razão por fonte
Valores restituíveis	Consignações, retenções e depósitos
RP processados	Relação analítica, Anexo 17 e razão
RP não processados	Empenhos mantidos e suporte do fato gerador
Demais obrigações financeiras	Passivos, folha, contratos e consórcios
Disponibilidade líquida	Recalcular sem compensar fontes distintas

Fonte: MDF 15ª edição · TCM-BA — Instrução nº 02/2023

RREO — Anexo 7: Restos a Pagar por Poder e Órgão

Bloco	Leitura de auditoria
RP processados	Inscritos, pagos, cancelados e saldo
RPNP liquidados	Liquidação, pagamento e saldo
RPNP não liquidados	Inscrição, cancelamento e saldo
Exercícios anteriores	Antiguidade, prescrição e exigibilidade
Poder / órgão	Integridade da consolidação e eliminações
Confronto	Anexo 17, razão, relação analítica e RGF 5

Fonte: STN — MDF 15ª edição, RREO Anexo 7

RGF — Anexo 5: disponibilidade de caixa e restos a pagar

Coluna do demonstrativo	Conteúdo auditável
(a) Disponibilidade bruta	Caixa, bancos e aplicações por fonte
(b)–(e) Obrigações financeiras	RP, retenções e demais obrigações
(f) Insuficiência de consórcio	Valor não coberto informado pelo ente
(g) Disponibilidade líquida	$a - (b+c+d+e) - f$
(h) RPNP do exercício	Empenhos não liquidados mantidos
(i) Disponibilidade após RPNP	$g - h$; avaliar suficiência por fonte

Fonte: STN — MDF 15ª edição, RGF Anexo 5

Modelo de apuração — fórmulas e rastreabilidade por linha

Campo calculado	Fórmula / origem
Disponibilidade bruta (a)	Extratos + conciliações + razão por fonte
Obrigações (b:c:d:e)	RP + retenções + demais passivos por fonte
Insuficiência de consórcio (f)	Contrato de rateio e demonstrativo
Disponibilidade líquida (g)	$= a - \text{SOMA}(b:e) - f$
RPNP do exercício (h)	Relação analítica e RREO Anexo 7
Saldo final (i)	$= g - h$; coluna "Fonte" identifica cada evidência

Atividade: planilha Anexo 5 com fórmulas e coluna de fonte da informação

Case público — Ipirá/2024: reprodução da disponibilidade

Componente	Valor apurado
Disponibilidade bruta (a)	R\$ 29.381.969,03
Obrigações ajustadas (b)	R\$ 5.601.988,97
Demais deduções (c+d+e)	R\$ 1.933.904,66
Disponibilidade líquida (g)	R\$ 21.846.075,40
RPNP do exercício (h)	R\$ 940.579,34
Disponibilidade após RPNP (i)	R\$ 20.905.496,06

Fonte: Parecer público TCM-BA · Processo nº 09712e25 · exercício 2024

Atividade prática — elaborar o Anexo 5 a partir do e-TCM



Selecionar município e exercício com prestação anual pública.



Baixar os documentos indicados na aba 02_Inventario.



Classificar saldos por fonte/destinação.



Preencher a coluna “Fonte da informação” em cada linha.



Conferir fórmulas de g e i e reconciliar com RREO 7.



Documentar diferenças, limitações e conclusão.

Entregável: Atividade_Anexo_5_RGF_Ipira_2024.xlsx

Encerramento da Parte 1 — critérios de conclusão



Estoque inicial e final conciliados.



Inscrições, pagamentos e cancelamentos suportados.



DEA e obrigações sem empenho pesquisadas.



Disponibilidade apurada por fonte.



RREO 7, RGF 5 e art. 42 reproduzidos.



Achados, responsáveis e revisão documentados.

Resultado: conclusão reproduzível por outro auditor.



PARTE 2

ORDEM CRONOLÓGICA DE PAGAMENTOS

REGRA, EXCEÇÕES, TRANSPARÊNCIA E AUDITORIA

Lei nº 14.133/2021, art. 141: regra central

SEGREGAÇÃO

- Observar a ordem para cada fonte diferenciada de recursos.
- Não compensar filas de fontes distintas.

EXIGIBILIDADE

- Ordenar créditos pela data em que o pagamento se torna exigível, conforme norma local e documentação da liquidação.

Fonte: Lei nº 14.133/2021, art. 141, caput

A fila é subdividida em quatro categorias contratuais

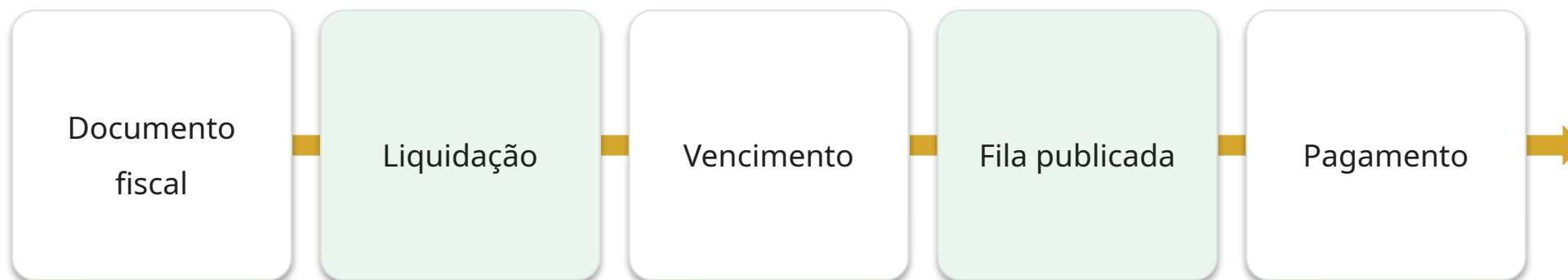
A auditoria reconstrói uma fila para cada combinação fonte × categoria e testa pagamentos fora da sequência.



Fonte: Lei nº 14.133/2021, art. 141, incisos I a IV

Da exigibilidade ao pagamento: trilha de reconstrução

Diferença sem explicação é exceção de auditoria — não é automaticamente dano ou irregularidade.



Use a regulamentação local; na ausência, o PNTP admite como referência a liquidação ou a emissão da nota fiscal para a data de vencimento.

Fontes: Lei nº 14.133/2021, art. 141 · PNTP 2026, item 9.4

Exceções legais: alteração da ordem somente nas hipóteses do § 1º



Grave perturbação, emergência ou calamidade.



Pequenos negócios e cooperativas com risco de descontinuidade.



Serviços de sistemas estruturantes com risco de paralisação.



Falência, recuperação judicial ou dissolução da contratada.



Contrato essencial ao patrimônio ou à atividade finalística.



Prévia justificativa e posterior comunicação aos controles.

Fonte: Lei nº 14.133/2021, art. 141, § 1º

A quebra da ordem exige motivação, prova e comunicação

ANTES DO PAGAMENTO

- Justificativa prévia da autoridade competente.
- Enquadramento em hipótese legal.
- Demonstração do risco alegado.

DEPOIS DA DECISÃO

- Comunicação ao controle interno e ao tribunal de contas.
- Registro no processo.
- Publicação da alteração e motivo.

Fonte: Lei nº 14.133/2021, art. 141, §§ 1º e 2º

O § 3º transforma a fila em informação pública mensal

PUBLICAÇÃO

- Seção específica no sítio oficial.
- Ordem cronológica por fonte e categoria.
- Atualização mensal.

JUSTIFICATIVAS

- Divulgar as alterações da ordem e o fundamento.
- Permitir vínculo com processo, credor, valor e data.

Fonte: Lei nº 14.133/2021, art. 141, § 3º

PNTP 2026 — item 9.4: requisitos de transparência

Requisito	Teste no portal
Disponibilidade	Seção específica com créditos e ordem
Conteúdo mínimo	Vencimento, pagamento, credor e valor
Atualidade	Informação mais recente em até 30 dias
Série histórica	Pelo menos os três anos anteriores
Gravação	Exportação em formato editável
Filtro de pesquisa	Parâmetros que permitam recortes e buscas

Fonte: Cartilha PNTP 2026, item 9.4 · classificação obrigatória

Inventário de evidências da ordem cronológica

Evidência	O que extrair
Lista mensal publicada	Fonte, categoria, posição, credor e valor
Liquidação / nota fiscal	Data de exigibilidade e processo
Ordem bancária / extrato	Data e valor efetivamente pagos
Justificativa de alteração	Autoridade, hipótese legal e motivação
Comunicações	Controle interno e TCM-BA
Portal / arquivos exportados	Atualidade, histórico, filtros e integridade

Fontes: e-TCM/SIGA · Portal da Transparência · banco · processo de pagamento

Plano de auditoria — reconstruir e testar a fila de pagamentos



Definir período, unidades, fontes e categorias.



Extrair liquidações, vencimentos e pagamentos.



Montar fila esperada por fonte × categoria.



Comparar fila esperada, publicada e efetivamente paga.



Testar cada salto de posição e sua justificativa.



Quantificar exceções e formar achados com responsáveis.

Papel de trabalho: posição esperada × posição paga × fundamento × conclusão

Jurisprudência e referências de controle para aplicar o art. 141

TCM-BA — ementário jurídico e processos municipais

TCU — auditoria: quebra sem justificativa viola o art. 141

TCU — Portaria nº 38/2025: ordem por exigibilidade

TCE-PR — publicação de relatório de ordem cronológica

PNTP 2026 — item 9.4 como critério obrigatório

Consultar sempre o inteiro teor e a vigência antes de concluir.

Conclusão integrada do Módulo 2



RP conciliados por empenho, credor, exercício e fonte.



Anexos 7 e 5 reproduzidos com fórmulas.



Exceções legais, comunicações e transparência testadas.



Caixa e obrigações reconciliados por vinculação.



Fila reconstruída por fonte e categoria.



Achados e parecer submetidos à revisão humana.

Da norma à evidência; da evidência ao achado.