



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

(FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Carlos Augusto Menezes Alves

Orçamento Público: um estudo da execução orçamentária nas Universidades Federais

Brasília - DF

2021

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Sérgio Antônio Andrade de Freitas
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutor Alex Laquis Resende
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Doutor José Lúcio Tozetti Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

Carlos Augusto Menezes Alves

Orçamento Público: um estudo da execução orçamentária nas Universidades Federais

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Linha de Pesquisa: Contabilidade para Tomada de Decisão

Área: Finanças e Orçamentos Públicos

Orientador: Prof. Dr. Helder Kiyoshi Kashiwakura

Brasília - DF

2021

Ficha catalográfica

Alves, Carlos Augusto Menezes
Orçamento Público: um estudo da execução orçamentária nas Universidades Federais.

Carlos Augusto Menezes Alves; Orientação: Prof. Dr. Helder Kiyoshi Kashiwakura — Brasília, Universidade de Brasília, 2021, 48p.

Orientador: Prof. Dr. Helder Kiyoshi Kashiwakura

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) — Ciências Contábeis — Brasília, Universidade de Brasília, 2019.

1. Finanças Públicas 2. Orçamento Público 3. Desempenho

Carlos Augusto Menezes Alves

Orçamento Público: um estudo da execução orçamentária nas
Universidades Federais

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
da Faculdade de Economia, Administração,
Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como
requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel
em Ciências Contábeis, sob a orientação da Prof.
Prof. Dr. Helder Kiyoshi Kashiwakura

Aprovado em 18 de maio de 2021.

Prof. Dr. Helder Kiyoshi Kashiwakura
Orientador

Prof. Ms. Antonio Carlos dos Santos
Professor - Examinador

Brasília - DF, maio de 2021.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, em primeiro lugar, a Deus pelo dom da vida. Sou grato à minha família, especialmente aos meus pais, sr. Carlos e sra. Ivonete, a minha irmã Ana Vlândia e a minha avó, que com seus noventa e nove anos de idade ainda esbanja saúde, humor e sabedoria. Minha gratidão pelos anos de dedicação, esforço e apoio. Agradeço aos amigos que fiz em Fortaleza/CE, Belém/PA e Brasília/DF, por terem significativa importância na minha trajetória. Por fim, minha gratidão a todos os professores da Universidade de Brasília – UnB, e principalmente ao Prof. Dr. Helder Kiyoshi Kashiwakura, que me auxiliou nesta pesquisa.

RESUMO

Este trabalho analisou o desempenho orçamentário em vinte e sete Instituições Federais de Ensino Superior – IFES, no período de 2015 a 2019, tendo como objetivo geral identificar os principais problemas apontados pela gestão na execução do orçamento público. Para isso, foi utilizado o indicador *quociente de execução da despesa liquidada – QEDL*, que calcula o valor liquidado da despesa em relação ao valor planejado, para avaliar o nível de aderência entre o valor planejado e o valor executado. Através da análise de conteúdo dos Relatórios de Gestão, foram analisadas as palavras-chave no contexto de execução orçamentária que permitiram demonstrar os problemas relacionados à gestão do orçamento. A pesquisa concluiu que os problemas descritos pela gestão como intervenientes à execução orçamentária estão relacionados a fatores externos, como os contingenciamentos orçamentários, os bloqueios de créditos orçamentários, entre outros.

Palavras-chave: Finanças Públicas. Orçamento Público. Desempenho.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BCB – Banco Central do Brasil
DCASP – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público
IFES – Instituições Federais de Ensino Superior
PPA – Plano Plurianual
PIB – Produto Interno Bruto
PLOA – Projeto de Lei Orçamentária Anual
LOA – Lei Orçamentária Anual
LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias
MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
UnB – Universidade de Brasília
UFG – Universidade Federal de Goiás
UFMS – Universidade Federal do Mato Grosso do Sul
UFMT – Universidade Federal do Mato Grosso
UFES – Universidade Federal do Espírito Santo
UFMG – Universidade Federal de Minas Gerais
UNIFESP - Universidade Federal de São Paulo
UFRJ - Universidade Federal do Rio de Janeiro
UFAL - Universidade Federal do Alagoas
UFBA - Universidade Federal da Bahia
UFC - Universidade Federal do Ceará
UFMA - Universidade Federal do Maranhão
UFPB - Universidade Federal da Paraíba
UFPE - Universidade Federal do Pernambuco
UFPI - Universidade Federal do Piauí
UFRN - Universidade Federal do Rio Grande do Norte
UFS - Universidade Federal de Sergipe
UFAC - Universidade Federal do Acre
UNIFAP - Universidade Federal do Amapá
UFAM - Universidade Federal do Amazonas
UFPA - Universidade Federal do Pará
UNIR - Universidade Federal de Rondônia
UFRR - Universidade Federal de Roraima
UFT - Universidade Federal do Tocantins
UFPR - Universidade Federal do Paraná
UFRGS - Universidade Federal do Rio Grande do Sul
USFC - Universidade Federal de Santa Catarina

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Resultado Primário e Resultado Nominal do Governo Central – 2010 a 2019.....	22
Tabela 2: Quantidade de Universidades – Brasil – 2009-2019	24
Tabela 3: Amostra Cálculo do quociente de execução da despesa liquidada.....	25
Tabela 4: Quociente de Execução da Despesa Liquidada - IFES	28
Tabela 5: Estatística descritiva QEDL 2015-2019	29
Tabela 6: Grupos por Desempenho Orçamentário – 2015-2019	29

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Palavras-chave e Significado Contextualizado	26
---	----

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: PIB e PIB Per Capita 2010 a 2019	21
Gráfico 2: evolução do IPCA 2010 a 2019 (em %).......	22
Gráfico 3: Evolução SELIC meta 2010 a 2019	23

SUMÁRIO

1.INTRODUÇÃO.....	13
2.REFERENCIAL TEÓRICO.....	15
2.1 Orçamento Público – do tradicional ao moderno	15
2.2 Planejamento e Execução Orçamentária no Setor Público	16
2.3 Accountability no Setor Público	18
2.4 Análise do Balanço Orçamentário	20
2.5 Contexto Econômico e Finanças Públicas	21
2.6 Instituições Federais de Ensino Superior – IFES.....	23
3.PROCEDER METODOLÓGICO	25
4.RESULTADOS E DISCUSSÃO	28
4.1 Análise do nível de aderência entre o planejado e o executado.....	28
4.2 Contexto Situacional do Desempenho Orçamentário	30
4.3 Discussão dos Resultados	31
5.CONCLUSÕES	34
REFERÊNCIAS	36
APÊNDICE A – Quadros da pesquisa qualitativa por palavras-chave	41
APÊNDICE B – Quadro de Instituições Federais de Ensino Superior	48

1. INTRODUÇÃO

Inspirado pelo interesse do autor em Finanças Públicas, a sua experiência profissional em orçamento público e o seu desejo de contribuir para o debate acadêmico e a resolução de problemas relacionados, esta pesquisa busca analisar a execução do orçamento público em Instituições de Ensino Superior – IFES.

No contexto da atuação estatal sobre as diversas esferas econômicas e sociais, a Carta Magna de 1988 atribui ao Estado Brasileiro o dever de proporcionar educação, incluindo-a no rol de direitos sociais, visando o pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho.

Existem efeitos econômicas que justificam os gastos públicos com educação. Uma pesquisa realizada em municípios de Pernambuco entre 2008 e 2015, concluiu que os gastos *per capita* com educação estão diretamente relacionados com o crescimento econômico da região (COSTA *et al*, 2021).

Outro estudo mostrou que o ensino superior e os investimentos em tecnologia da informação foram as principais fontes de crescimento econômico nos Estados Unidos entre 1977 e 2000 (JORGENSEN, HO e STIROH, 2003). No Reino Unido, um estudo concluiu que os impactos gerados no PIB pela inserção de mão de obra de ensino superior, foram significativamente maiores do que os efeitos das despesas induzidas pela demanda das IFES (HERMANNSSON, LIENKOVA, MCGREGOR, & SWALES, 2010; 2013).

Quando se trata de inovação tecnológica os gastos públicos também são importantes. Mazzucato (2014) demonstra como as principais tecnologias do mundo atual surgiram dos programas de pesquisa e desenvolvimento de agências estatais, principalmente nos Estados Unidos, e foram a base para a criação de produtos e serviços de empresas privadas.

Além de impulsionar o desenvolvimento social, a educação pública pode ser instrumento de justiça social. Para Giambiagi (2015), a existência de instituições de ensino público ou subsidiado é considerada necessária em termos de justiça social, principalmente em países com alta concentração de renda.

Podemos inferir a partir dos trabalhos citados que a atuação do Estado na educação é de grande importância para o crescimento econômico e para a justiça social. Neste contexto surgem as Finanças Públicas e o Orçamento Público. Matias-Pereira (2017, p. 2), afirma que “as finanças públicas se apresentam como ferramenta indispensável para o funcionamento do Estado, além de assegurar a manutenção da administração e dos serviços públicos, bem como para influenciar a economia do país e corrigir seus desequilíbrios”.

No contexto de finanças públicas, o planejamento orçamentário reflete a meta de receitas e despesas apresentadas pela gestão em um período específico, pois, apesar do caráter apenas autorizativo, para Oliveira e Ferreira (2017), o processo de elaboração das leis orçamentárias acaba

por esvaziar seu sentido quando a discricionariedade é utilizada como manobra para justificar a inexecução daquilo que foi exaustivamente discutido e planejado. Surge, então, o questionamento que buscará ser respondido neste trabalho – por que o orçamento planejado não é integralmente executado.

Para responder ao questionamento proposto, o objetivo deste trabalho é identificar os problemas relacionados às deficiências na execução orçamentária das universidades federais.

No primeiro momento o propósito é responder qual o nível de aderência entre o planejado e o executado nas Instituições Federais de Ensino Superior - IFES analisadas. Posteriormente, serão verificadas as características qualitativas da gestão orçamentária, buscando responder quais os motivos do desempenho orçamentário apresentado.

Desta forma, os objetivos específicos deste trabalho são:

- a) analisar o desempenho orçamentário das IFES, no que se refere a aderência entre o planejamento e a execução do orçamento entre os exercícios de 2015 a 2019 sob a perspectiva do valor liquidado;
- b) identificar os principais problemas apontados pelos gestores que dificultam a execução orçamentária;

Estudos e pesquisas sobre a fiscalização, o controle e o acompanhamento do orçamento público, são fundamentais para o desenvolvimento de conhecimentos e técnicas que possam ser utilizadas para o bom funcionamento dos serviços públicos. Portanto, esta pesquisa se justifica pela proposta de investigar as possíveis causas que podem ser consideradas como fatores que dificultam a execução do orçamento público e, conseqüentemente, a execução dos serviços prestados à sociedade no âmbito da educação superior, proporcionando informações para o aperfeiçoamento do planejamento orçamentário e que contribuem para debate acadêmico na busca por soluções para os problemas encontrados.

Este trabalho é composto por cinco capítulos, sendo esta introdução o primeiro deles. O segundo capítulo trata do referencial teórico, onde são apresentadas as bases conceituais que norteiam o tema de finanças e orçamento público. O terceiro capítulo apresenta a metodologia aplicada na pesquisa. O capítulo quatro apresenta os resultados da pesquisa, detalhando os dados da análise realizada. No capítulo cinco, por fim, são discutidas as conclusões da pesquisa, conforme os objetivos estabelecidos.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Orçamento Público – do tradicional ao moderno

Giacomoni (2017), na clássica obra sobre Orçamento Público, narra que o orçamento público tradicional surgiu na Inglaterra de 1822, como um instrumento formalmente acabado, tendo como principal função o controle político. Em meados do século XIX, o Código de Contabilidade francês definia o orçamento público como a lei que fixa a despesa e estima a receita, dando-lhe um aspecto jurídico. Tal qual era o tratamento dado na Constituição Imperial Alemã de 1871, em que o orçamento se constitui de todas as receitas e despesas estimadas e agrupadas em um documento sob a forma da lei.

Tendo como principal função o controle político, o orçamento público tradicional adotava classificações suficientes apenas para instrumentalizar o controle de despesas, com duas classificações clássicas: por unidades administrativas e por objeto ou item de despesa. No jargão jurídico, ganhou o rótulo de “Lei de Meios”, por se tratar de um inventário dos “meios” com que o Estado realiza suas atividades (GIACOMONI, 2017).

Ainda conforme Giacomoni (2017), antes do final do século XIX, o Estado passa a intervir como corretor de distorções do sistema econômico e como propulsor de programas de desenvolvimento. O orçamento moderno surge logo após, desta vez sob uma nova função principal: instrumento de administração.

A 1ª Comissão de Hoover (Comissão de Organização do Setor Executivo do Governo dos Estados Unidos), de 1949, recomendou a adoção do conceito de orçamento baseado em funções, atividades e projetos, que foi denominado “orçamento de desempenho” (SAMPAIO de FREITAS, 1999).

Finalmente, o advento do planejamento no século XX, empregado sistematicamente em programas militares desde a Segunda Guerra Mundial, contribuiu para aperfeiçoar o orçamento público. O PPBS – *Planning Programming and Budgeting System* (Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento), surgido na década de 1960, integrava os diagnósticos e prognósticos, os objetivos, a análise de cursos alternativos, os programas e projetos com suas metas, os recursos a serem empregados, a indicação de custos, bem como esquemas de avaliação e controle. Embora não tenha sido implementado com sucesso devido à crise econômica, o PPBS fortaleceu o orçamento público como um instrumento básico de administração (GIACOMONI, 2017).

O marco que trouxe a administração pública gerencial para o Brasil foi a Reforma da Gestão Pública de 1995, encabeçada pelo então Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado - MARE, liderada pelo economista Luiz Carlos Bresser Pereira, durante o governo do Presidente Fernando Henrique Cardoso. O ponto de partida foi a criação do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado e a emenda constitucional da reforma administrativa, cujas bases implicavam

em mudanças estruturais e de gestão. A Reforma Gerencial sugerida por Bresser foi implementada apenas em parte, concentrando-se nas questões relacionadas ao orçamento, em especial ao Plano Plurianual – PPA, que possui natureza de programa de governo, com duração de quatro anos e ocupa a função tática (BRESSER, 2007).

A iniciativa mais recente no aprimoramento do planejamento governamental é a Estratégia Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – ENDES, instituída pelo Projeto de Lei nº 9.163/2017, que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional (BRASIL, 2017).

Trata-se de um planejamento de longo prazo para 2020-2031, organizado em cinco eixos: econômico, institucional, infraestrutura, ambiental e social. Estes eixos agregam os problemas que o Estado brasileiro deve solucionar e, portanto, direciona as políticas públicas para os próximos anos. Cada eixo possui megatendências, diretrizes, desafios e orientações, índices-chave e metas-alvo. Um dos desafios do eixo econômico é a garantia da estabilidade econômica e da sustentabilidade da trajetória da dívida pública, onde uma das orientações é a de aprimorar o sistema de planejamento e orçamento públicos, com o objetivo de reduzir a rigidez do orçamento, aumentar a previsibilidade da execução e a transparência dos gastos públicos (BRASIL, 2020).

2.2 Planejamento e Execução Orçamentária no Setor Público

No Brasil, a Constituição de 1824 estabeleceu que caberia à Assembleia Geral (Poder Legislativo), fixar anualmente as despesas públicas e repartir a contribuição direta, além da autorização para a contratação de empréstimo e a definição dos meios de pagamento da dívida pública (COSTIN, 2010). Foi também na Constituição de 1824, artigo 172, que a palavra *orçamento* teve sua primeira menção oficial:

Art. 172 - O Ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros Ministros os orçamentos relativos às despesas das suas Repartições, apresentará na Câmara dos Deputados anualmente, logo que esta estiver reunida, um balanço geral da receita e despesa do Tesouro Nacional do ano antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas públicas do ano futuro, e da importância de todas as contribuições, e rendas públicas.
(BRASIL, 1824)

A Constituição de 1988 trouxe o tripé orçamentário, composto pelo Plano Plurianual – PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e a Lei Orçamentária Anual - LOA. O PPA tem como função permitir o planejamento da atividade estatal a médio prazo, exigindo-se, por exemplo, que sejam discriminados investimentos que ultrapassem um exercício financeiro. A LDO tem como função fixar os parâmetros para a elaboração das propostas orçamentárias dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário e do Ministério Público. A LOA apresenta a fixação de despesas e projeção

de receitas no exercício financeiro.

O orçamento público brasileiro adotou o conceito de orçamento-programa no final do século XXI, com o Decreto 2.829/1998 (BRASIL, 1998). A Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999, introduziu os conceitos de função como um nível de agregação da despesa e a subfunção como uma partição da função que agrega os subconjuntos de despesa pública (BRASIL, 1999).

No âmbito do Projeto da LOA, o processo se dá em quatro etapas: 1) elaboração da proposta; 2) discussão, votação e aprovação; 3) execução orçamentária; e 4) controle da execução. A elaboração do PLOA, se dá pela iniciativa das unidades que a consolidam e encaminham ao órgão de planejamento do ente público, onde as propostas dos Poderes é consolidada e encaminhada ao Legislativo. Após a discussão, votação e aprovação pelo Legislativo, a lei é encaminhada ao Chefe do Poder Executivo para aprovação.

A execução do orçamento se dá no exercício financeiro, que vai do dia 01 de janeiro ao dia 31 de dezembro, em obediência ao princípio da periodicidade, disposto no art. 34 da Lei nº 4.320/1964 (BRASIL, 1964).

O controle da execução é realizado pelos controles interno e externo. O controle interno (vertical) atua dentro do próprio órgão da administração no qual ocorre o ato ou procedimento administrativo, realizando a articulação entre as ações administrativas e a análise da legalidade. O controle externo (horizontal) é exercido por órgãos de fora da administração onde o ato ou procedimento administrativo teve origem. Há ainda o controle social, exercido pela sociedade sobre o Governo (LIMA, 2015).

Segundo o Manual Técnico do Orçamento - MTO 2021 (BRASIL, 2021), os princípios orçamentários visam estabelecer regras básicas, a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência aos processos de elaboração, execução e controle do orçamento público. Os princípios orçamentários integrantes do Manual Técnico de Orçamento são:

- **Universalidade** – a LOA de cada ente deve conter todas as receitas e despesas de todos os Poderes, órgãos, entidades, fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público.
- **Anualidade** – o exercício financeiro é o período ao qual se referem a previsão de receitas e a fixação das despesas registradas na LOA.
- **Exclusividade** – A LOA não deve conter dispositivo estranho à previsão da receita e a fixação da despesa, excetuando-se para abertura de créditos suplementares e contratação de operação de crédito.
- **Orçamento bruto** – o registro das despesas e receitas deve ser pelo valor bruto, vedadas quaisquer deduções.
- **Não vinculação da receita de impostos** – veda a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, salvo exceções estabelecidas pela própria Constituição Federal.

A LOA, representa o fluxo previsto de receitas e das despesas em determinado período. A receita pública é conceituada por Lima (2015), como os ingressos de recursos financeiros aos cofres do Estado, desdobrados em receitas orçamentárias, quando representam disponibilidades de recursos financeiros, e ingressos extraorçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias. A despesa representa o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e a manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade e podem ser divididas em dispêndios extraorçamentários, quando não constam na LOA (exemplo: Restos a Pagar), e despesas orçamentárias, representando saídas de recursos dependentes de autorização legislativa.

A execução da despesa é dividida em três estágios: empenho, liquidação e pagamento. O empenho consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico, formalizado mediante a emissão de um documento chamado Nota de Empenho (LIMA, 2015). Trata-se da intenção formalizada de um gasto específico. O estágio da liquidação confirma a execução orçamentária do gasto, buscando verificar documentalmente se o serviço foi realizado ou o produto foi entregue. Por fim, o estágio do pagamento consiste na entrega de numerário ao credor por meio de cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta.

2.3 Accountability no Setor Público

Accountability é um termo em inglês, do latim *accomptare*, derivado do prefixo *computare*, que por sua vez é derivado de *putare*, que tem como forma mais próxima do português o significado de responsabilização, relacionada a obrigação de prestar contas, pelos membros de um órgão administrativo ou representativo aos seus controladores ou aos seus representados (ARRAIS e VERAS, 2014). O termo *Accountability*, cujo significado mais aceito é o de prestar contas, é o fundamento da transparência e do controle social. O termo está associado ao controle de poder e está baseado na necessidade de responsabilização permanente dos indivíduos e instituições no que se refere ao seu desempenho ético (REINALDO, 2017).

Pode ser dividido em vertical e horizontal. Segundo Reinaldo (2017), a *Accountability* vertical faz referência a uma relação de controle que se dá a partir da Sociedade para o Estado. Na *Accountability* horizontal as relações de controle acontecem entre as instituições do Estado, que prestam contas entre si tanto em termos legais como em termos políticos. O principal exemplo de *Accountability* horizontal são as agências públicas, cuja autonomia política e competência legal permite o julgamento e punição de atos ilícitos.

A prestação de contas é uma obrigação constitucional de qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, ou pelos quais a União responda ou que, em nome desta, assuma a obrigação de natureza pecuniária (BRASIL, 2020).

A linha do tempo de aperfeiçoamento da *accountability* no setor público brasileiro se fortalece em 2009, quando a Lei Complementar nº 131/2009, acrescenta à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) a obrigatoriedade de divulgação de dados sobre execução orçamentária e financeira em tempo real, em meio eletrônico de acesso público. Em 2011, a Lei nº 12.527/2011 - Lei de Acesso à Informação, assegurou a todos os cidadãos o acesso a informações de todos os órgãos públicos integrantes da administração direta dos Poderes Executivo, Legislativo, das Cortes de Contas, do Judiciário e do Ministério Público. O art. 3º, que trata das diretrizes de acesso à informação, em seu inciso II, dispõe sobre a divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações.

Em 2016, o Poder Executivo instituiu a Política de Dados Abertos do Poder Executivo Federal, por meio do Decreto nº 8.777/2016. Dentre os seus objetivos, estão o de aprimorar a cultura de transparência pública. Segundo o Portal do Tribunal de Contas da União - TCU, existem sete portais de informação de transparência¹. Nestes sites há informações sobre receitas, despesas, licitações, contratos, convênios e gestão de pessoal. O Portal brasileiro de dados abertos concentra dados de todos os entes da federação e possui tanto dados referentes a despesa e receita, como dados gerais, como informações sobre mercado financeiro disponibilizadas no portal pelo Banco Central do Brasil.

O TCU, principal agência pública de *Accountability* horizontal, instituiu a prestação de contas no formato de relato integrado. O Relatório de Gestão, documento produzido para apresentação das prestações de contas, é elaborado conforme a Estrutura Internacional para Relato Integrado do *Internacional Integrated Reporting Council* (Conselho Internacional para Relato Integrado). Para Hernandez *et al* (2014), “o diferencial do Relatório Integrado em relação a outros relatórios é a união de dados financeiros e não financeiros, num único documento, elaborado dentro de determinado padrão, que possibilite a comparação de dados de várias empresas por parte de diversos usuários”.

O padrão utilizado para os relatórios de gestão aplicados ao setor público é determinado pelo TCU, através do guia para elaboração na forma de relatório integrado. O guia é organizado para orientar os responsáveis sobre o conteúdo do relatório de gestão na forma de relatório integrado, explicando as informações necessárias em cada capítulo, e atua como parte das ações do Tribunal para apoiar a prestação de contas (BRASIL, 2019).

Na seção de Gestão Orçamentária e Financeira do Relatório de Gestão, devem ser publicadas as informações sobre o perfil do gasto; a evolução dos últimos anos da execução orçamentária por função e/ou unidade orçamentária; a execução orçamentária dos principais programas/projetos/ações; uma discussão do desempenho atual em comparação com o desempenho

¹ Os sete portais de transparência oficiais são: Portal da transparência do Governo Federal; Portal da transparência do Poder Judiciário; Portal da transparência do Senado Federal; Portal da transparência da Câmara dos Deputados; Portal da transparência do Tribunal de Contas da União; Portal da transparência do Ministério Público Federal e o Portal brasileiro de dados abertos.

esperado/orçado, com análise de tendências; principais metas não alcançadas, principais desafios, ações e perspectivas para os próximos exercícios, entre outras informações (BRASIL, 2019).

2.4 Análise do Balanço Orçamentário

Fazem parte do Relatório de Gestão as demonstrações contábeis, que são a representação estruturada da situação patrimonial, financeira e do desempenho da entidade e devem proporcionar informação útil para subsidiar a tomada de decisão e a prestação de contas e responsabilização (*accountability*) da entidade quanto aos recursos que lhe foram confiados (MCASP, 2019).

O conjunto de Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) é composto pelo Balanço Patrimonial, a Demonstração das Variações Patrimoniais, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa, o Balanço Financeiro, o Balanço Orçamentário, as notas explicativas e outras informações comparativas (MCASP, 2019). Conhecer a estrutura do Balanço Orçamentário e interpretar as informações que ele produz é essencial para a compreensão deste trabalho, por isso as suas características são apresentadas a seguir.

Segundo o MCASP (2019), o Balanço Orçamentário deve demonstrar as despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação, assim como deve utilizar as classes e grupos do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) a seguir: Classe 5 (Orçamento Aprovado, Grupo 2 (Previsão da Receita e Fixação da Despesa) e Classe 6 (Execução do Orçamento) e Grupo 2 (Realização da Receita e Execução da Despesa).

As demonstrações contábeis fornecem informações essenciais à tomada de decisão dentro do processo de gestão das entidades e, segundo Deming (1992), não se gerencia o que não se mede, não se mede o que não se define, não se define o que não se entende e não há sucesso no que não se gerencia. Dentro desse contexto os indicadores de resultado surgem como uma ferramenta importante para a produção de informações, conforme explica Ambrozewicz (2015), o modelo de gestão para resultados necessita de indicadores para permitir a avaliação do alcance das metas propostas.

Olivera (2014), ao tratar da qualidade total na administração pública, conceitua indicador como aquilo que serve de base para se avaliar qualidade ou quantidade, referindo-se a tudo o que unifica e simplifica para benefício das pessoas, sendo a expressão numérica do índice e o foco básico da medida de um assunto da instituição pública.

Lima (2015), propôs a utilização do *quociente de execução da despesa* como uma das ferramentas para analisar o Balanço Orçamentário, conforme a equação a seguir.

$$\text{Quociente de Execução da Despesa} = \frac{\text{Despesa Empenhada}}{\text{Dotação Atualizada}}$$

Segundo a autora, para um *quociente de execução da despesa* igual a 1 há equilíbrio na execução da despesa; para um valor menor que 1 houve economia orçamentária. Portanto, o resultado ideal seria um valor próximo de 1 (LIMA, 2015). Supondo uma despesa empenhada no valor hipotético de R\$ 900.000,00 e um valor autorizado de R\$ 1.000.000,00, o resultado do quociente seria 0,90. Isso significa que 10% do orçamento planejado não foi executado. Embora isso represente uma economia orçamentária, valores muito abaixo de 1 podem significar que houve algum problema na execução do orçamento e isso pode afetar a qualidade dos serviços prestados à sociedade.

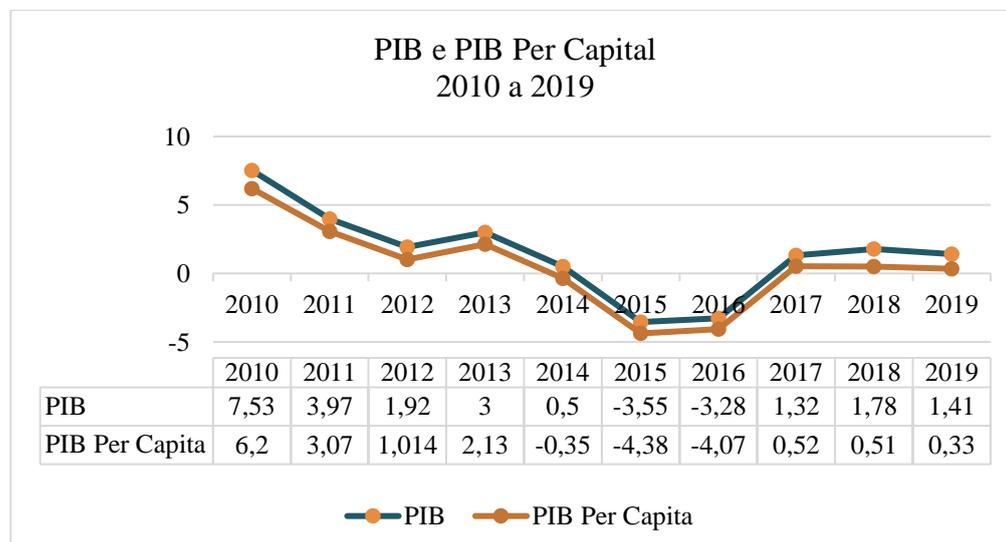
2.5 Contexto Econômico e Finanças Públicas

Para compreender os números de receitas e despesas públicas, faz-se necessário compreender o contexto macroeconômico onde estão inseridas. Por isso, serão apresentados os dados sobre o contexto econômico e de finanças públicas no período definido para a pesquisa.

A partir do segundo trimestre de 2014, a economia brasileira entrou numa forte recessão, segundo o Comitê de Datação do Ciclo Econômico – Codace, da Fundação Getúlio Vargas – FGV, e a taxa de crescimento dos gastos do governo perdeu força gradativamente passando a ser negativa em 2015 e 2016 (BARBOSA FILHO, 2017).

O PIB e o PIB Per Capita experimentaram quedas abruptas, chegando a patamares negativos, até voltar a um nível positivo em 2017, conforme gráfico 1.

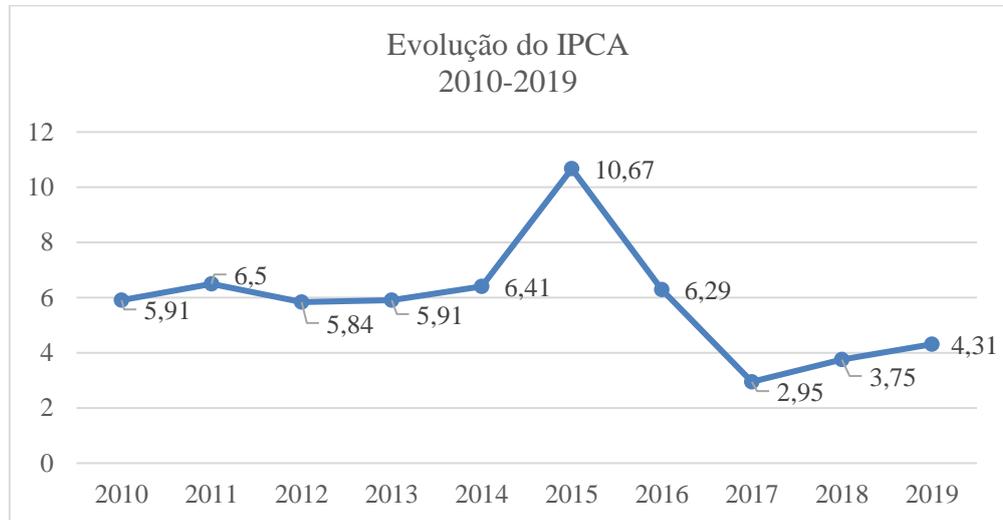
Gráfico 1: PIB e PIB Per Capita 2010 a 2019



Fonte: IBGE.

Os dados de inflação alcançavam níveis alarmantes. O Índice de Preços ao Consumidor – Amplo, IPCA, principal índice de inflação, chegou a 10,67% em 2015 (ver gráfico 2).

Gráfico 2: evolução do IPCA 2010 a 2019 (em %)



Fonte: IBGE.

Em 2014 o Resultado Primário do Governo Central ficou negativo pela primeira vez na série histórica apresentada. Entre 2014 e 2015 o déficit primário do Governo Central aumentou 4,70 vezes, conforme é possível observar na tabela 1.

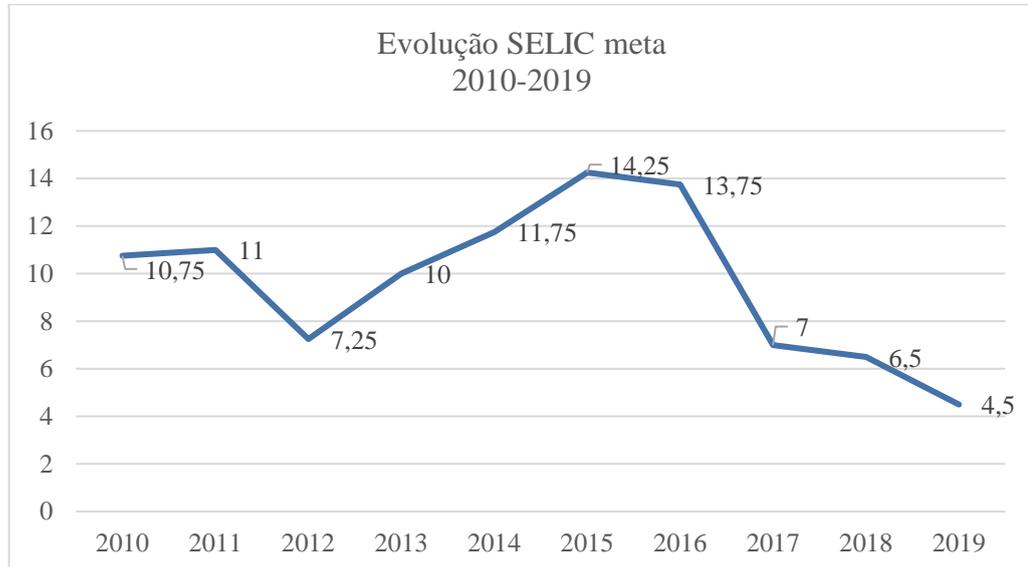
Tabela 1: Resultado Primário e Resultado Nominal do Governo Central – 2010 a 2019

Ano	RPGC (R\$)	Varição	RNGC (R\$)	Varição
2010	78.723	-	- 45.785	-
2011	93.035	0,18	- 87.518	0,91
2012	86.086	- 0,07	- 61.182	- 0,30
2013	75.291	- 0,13	-110.555	0,81
2014	- 20.472	- 1,27	-271.542	1,46
2015	-116.656	4,70	-513.896	0,89
2016	-159.473	0,37	-477.835	- 0,07
2017	-118.442	- 0,26	-459.349	- 0,04
2018	-116.167	- 0,02	-426.474	- 0,07
2019	- 88.899	- 0,23	-399.014	- 0,06

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

Com o aumento na taxa Selic (ver gráfico 3), que direciona a taxa de juros da dívida pública, o déficit nominal apresentou níveis que chegaram a quase dobrar de 2014 para 2015, mantendo-se em patamares aproximados nos exercícios financeiros seguintes.

Gráfico 3: Evolução SELIC meta 2010 a 2019



Fonte: Banco Central do Brasil.

2.6 Instituições Federais de Ensino Superior – IFES

As universidades têm como principal característica o tripé de ensino, pesquisa e extensão, abrangendo áreas distintas do conhecimento, tendo como finalidade formar profissionais comprometidos com a sociedade (SILVA SALES, p. 38), e funcionam como órgãos vinculados ao Governo Federal através do Ministério da Educação.

Atualmente, a oferta de vagas no ensino superior está concentrada no setor privado. Das cerca de 16,4 milhões de vagas ofertadas em 2019, apenas 5,10% vieram de instituições públicas (Inep, 2019). Porém, as instituições públicas concentram os maiores resultados em pesquisa científica e visibilidade internacional, se destacando nos rankings internacionais em áreas como medicina clínica, química, física e engenharia, entre outras. A contribuição brasileira para a produção científica mundial passou de 1,37% em 2003 para 2,35% em 2012 (DOS SANTOS, 2015).

No âmbito do ensino superior, o Censo da Educação Superior 2019 registrou a existência de 198 universidades, dos quais 108 são universidades públicas e 90 são instituições privadas (Inep, 2019).

Tabela 2: Quantidade de Universidades – Brasil – 2009-2019

Ano	Instituições		
	Total	Universidade	
		Pública	Privada
2009	186	100	86
2010	190	101	89
2011	190	102	88
2012	193	108	85
2013	195	111	84
2014	195	111	84
2015	195	107	88
2016	197	108	89
2017	199	106	93
2018	199	107	92
2019	198	108	90

Fonte: Inep/MEC. Elaborada pelo autor.

A Carta Magna de 1988, em seu artigo 207, dispõe que “as universidades gozam de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial, e obedecerão ao princípio de indissociabilidade entre ensino, pesquisa e extensão” (BRASIL, 1988). Entretanto, as universidades federais brasileiras sofrem com problemas relacionados a autonomia sobre decisões que envolvem financiamento, políticas de gestão de pessoal, projeto pedagógico, dentre outros, desde os seus primórdios (PETER, 2007). Isso se deve, em parte, a questões de natureza financeira a que as universidades estão submetidas. Os critérios de distribuição orçamentária, operados pelo aparelho burocrático dos ministérios, criam um permanente estado de carência em rubricas essenciais e às vezes excesso em outras (VIEIRA; VIEIRA, 2003).

3. PROCEDER METODOLÓGICO

Quanto aos objetivos, esta pesquisa pode ser classificada como pesquisa descritiva, a qual Beuren *et al* (2008) define como aquela que é utilizada para descrever, identificar, relatar, comparar um conjunto de dados e fatores. Quanto aos procedimentos, pode ser classificada como pesquisa bibliográfica e documental, pois teve como base principal a consulta em materiais já publicados, como livros, leis, artigos científicos, dpeterados em sistemas de informação públicos, relatórios financeiros, dentre outros.

O primeiro procedimento da pesquisa consistiu na seleção de uma universidade federal de cada unidade da Federação, inclusive o Distrito Federal, totalizando 27 instituições selecionadas, o que representa cerca de 25% do total de IFES existentes no país até o Censo da Educação Superior de 2019. A seleção foi realizada com base em amostra por quotas, que segundo Apolinário (2011), é um tipo de amostragem não probabilística intencional, na qual estão presentes parâmetros preestabelecidos para o número de sujeitos de cada amostra.

A seguir foram colhidos os dados dos valores de dotação atualizada e de valor da despesa liquidada referentes aos exercícios financeiros de 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019, no Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento. Em que pese o MCASP considerar como execução orçamentária o valor empenhado, para esta pesquisa foi considerado que a execução orçamentária é representada pelo valor liquidado, uma vez que esta etapa da despesa orçamentária reflete com maior fidedignidade o valor executado do orçamento. Os valores de *despesa liquidada* e *dotação atualizada* foram aplicados no quociente de execução da despesa liquidada, onde a razão entre a despesa liquidada e a dotação atualizada apresenta a proporção do valor planejado executado, traduzindo o nível de aderência entre o valor planejado e o valor executado, conforme a seguir.

$$\text{Quociente de Execução da Despesa Liquidada} = \frac{\text{Despesa Liquidada}}{\text{Dotação Atualizada}}$$

Os valores do Quociente de Execução da Despesa Liquidada, das 27 IFES nos cinco exercícios financeiros analisados, totalizando 135 observações, foram tabulados em planilha para uma análise de estatística descritiva a fim de verificar o desempenho orçamentário da amostra.

Tabela 3: Amostra Cálculo do quociente de execução da despesa liquidada

ANO	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
Quantidade IFES	27	27	27	27	27	135

Fonte: Elaborada pelo autor.

Cabe salientar, que os dados extraídos do SIOP são os mesmos encontrados no Balanço Orçamentário das unidades orçamentárias referentes apenas às universidades, excluindo o que se refere ao planejamento e execução do orçamento dos hospitais universitários, uma vez que a classificação institucional do orçamento permite essa distinção.

Na segunda etapa da pesquisa foram selecionados dois grupos diferenciados por desempenho orçamentário. O primeiro grupo é composto pelas IFES cujo QEDL foi menor que 0,90. No segundo grupo o QEDL foi maior que 0,95.

Na terceira etapa, foram colhidos os Relatórios de Gestão, disponíveis no sítio do TCU, das 27 universidades nos exercícios de 2015 a 2019. Foi realizada a pesquisa documental por meio da análise de conteúdo nos Relatórios de Gestão das IFES dos dois grupos mencionados anteriormente, buscando pela ocorrência das palavras-chave utilizadas pelos gestores no contexto de execução do orçamento, constantes no quadro 3. Desta forma, foi possível verificar quais problemas são relatados pelos gestores na execução orçamentária e quais destes problemas são exclusivos a um grupo e que poderiam explicar o seu baixo desempenho orçamentário.

A análise de conteúdo é uma técnica para o tratamento de dados que visa identificar o que está sendo dito a respeito de determinado tema e admite tanto abordagens quantitativas quanto qualitativas (VERGARA, 2015).

Quadro 1: Palavras-chave e Significado Contextualizado

Palavra-chave	Significado contextualizado
Crédito	Refere-se a crédito orçamentário, autorização de despesas expressa em valores monetários pela LOA para atender a uma determinada programação orçamentária.
Bloqueio	Procedimento empregado pela administração para assegurar o equilíbrio orçamentário, ou seja, assegurar o equilíbrio entre a execução das despesas e a disponibilidade efetiva de recursos.
Contingenciamento	Limitação que atinge as programações aprovadas na LOA em razão da avaliação que o Governo faz periodicamente sobre o comportamento geral das receitas e despesas públicas, considerando ainda uma meta de resultado fiscal anual (chamada de meta fiscal, prevista na LDO).
Limite	Refere-se a limitação de empenho e movimentação financeira. Procedimento que estabelece, por meio de decreto de programação orçamentária e financeira, o limite de dotação orçamentária disponível para empenho. Verificado bimestralmente para adequar a realização da receita com o cumprimento das metas de resultado primário e nominal.
Receita	Referência às receitas públicas, ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado, que se desdobram em receitas orçamentárias e extraorçamentárias.

Fonte: Glossário de Termos Orçamentários do Senado Federal. Elaborado pelo autor.

Segundo Cunha (2017), as etapas a seguir focam a análise do conteúdo qualitativo, buscando relações entre as variáveis coletadas na porção específica dos textos selecionados, com as inferências no contexto da estrutura conceitual proposta.

1. Análise inicial com observação se as fontes proporcionam exemplos práticos e ao mesmo tempo teóricos que possam proporcionar discussão do assunto pesquisado:

- a. Leitura preliminar;
- b. Demarcação do espaço onde as informações podem ser coletadas e
- c. Formulação de direcionadores de acordo com os objetivos.

2. Identificação dos termos e expressões a serem coletados, descrevendo os limites de aceitação, seja a própria palavra, conjunto de palavras, conceitual ou expressões com características semelhantes em sua essência e a indicação de códigos ou das próprias expressões a serem buscas, selecionando as variáveis - termos, expressões ou conceitos a serem coletados;

3. Interpretação dos dados coletados, organizando-os numa estrutura que permita a análise vinculada aos objetivos da pesquisa;

- a. Consolidação dos achados e suas análises destacadas;
- b. Análise de relações entre variáveis;
- c. Prosseguir com as reflexões e inferências.

Os Relatórios de Gestão de todas as instituições analisadas possuem uma seção dedicada aos aspectos de planejamento e execução orçamentária, geralmente intitulada Desempenho Orçamentário, além de outras seções onde a temática de desempenho orçamentário e financeiro é citada, como as seções de Informações Contábeis e Financeiras e de Notas Explicativas dos relatórios contábeis. Nelas é possível encontrar as palavras-chave elencadas no quadro 3: Palavras-chave e Significado Contextualizado.

A busca pelas palavras-chave nos relatórios foi registrada em tabelas, por ano analisado, com um breve relato do que foi encontrado no texto. Desta forma, os problemas relacionados à execução orçamentária foram mapeados.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 Análise do nível de aderência entre o planejado e o executado

A seguir é apresentado o quadro 4, que contém os os resultados do cálculo do quociente de execução da despesa liquidada, em cada universidade avaliada.

Tabela 4: Quociente de Execução da Despesa Liquidada - IFES

Ano	2015	2016	2017	2018	2019
Código IFES	QEDL				
1	0,8007	0,8661	0,9336	0,9440	0,9164
2	0,9069	0,9720	0,9804	0,9590	0,9619
3	0,8058	0,9034	0,9432	0,9558	0,9436
4	0,8983	0,9635	0,9717	0,9612	0,9300
5	0,8738	0,9550	0,9669	0,8951	0,9687
6	0,9404	0,9613	0,9608	0,9755	0,9663
7	0,9418	0,9526	0,9515	0,9782	0,9389
8	0,9502	0,9597	0,9836	0,9785	0,9578
9	0,9061	0,9292	0,9555	0,9657	0,9704
10	0,9153	0,9559	0,9711	0,9793	0,9738
11	0,8613	0,9113	0,9451	0,9629	0,9667
12	0,8817	0,9271	0,9646	0,9684	0,9497
13	0,9040	0,9438	0,9524	0,9613	0,9620
14	0,9280	0,9498	0,9513	0,9698	0,9614
15	0,8799	0,8979	0,9359	0,9616	0,9514
16	0,9003	0,9322	0,9355	0,9554	0,9601
17	0,8330	0,8994	0,8978	0,9334	0,8972
18	0,7547	0,8577	0,9140	0,8988	0,9298
19	0,6536	0,5157	0,8836	0,6853	0,5697
20	0,8781	0,9038	0,9205	0,8859	0,9110
21	0,9284	0,9541	0,9634	0,9521	0,9571
22	0,8007	0,8661	0,9336	0,9440	0,9164
23	0,7824	0,8187	0,8897	0,8849	0,8952
24	0,8657	0,8258	0,8272	0,9200	0,9366
25	0,9053	0,9584	0,9571	0,9706	0,9593
26	0,9288	0,9831	0,9808	0,9893	0,9721
27	0,9086	0,9521	0,9532	0,9753	0,9603

Fonte: SIOP. Elaborada pelo autor.

A partir dos dados do quadro 4 é possível verificar os grupos de universidades que tiveram desempenho orçamentário bom, ou seja, aderência entre o valor planejado e o valor executado, conforme os critérios adotados na pesquisa, e aquelas cujo desempenho orçamentário pode ser considerado ruim.

Os resultados da estatística descritiva dos dados são apresentados na tabela 5.

Tabela 5: Estatística descritiva QEDL 2015-2019

Informações	2015	2016	2017	2018	2019
Observações	27	27	27	27	27
Média	0,8716	0,9080	0,9416	0,9412	0,9327
Erro padrão	0,0131	0,0173	0,0067	0,0114	0,0146
Mediana	0,8983	0,9322	0,9515	0,9612	0,9571
Moda	0,8007	0,8661	0,9336	0,9440	0,9164
Desvio padrão	0,0680	0,0900	0,0351	0,0590	0,0761
Variância da amostra	0,0046	0,0081	0,0012	0,0035	0,0058
Curtose	2,7465	14,2571	3,2034	13,9012	21,7753
Assimetria	-1,5416	-3,4153	-1,5898	-3,3920	-4,4787
Mínimo	0,6536	0,5157	0,8272	0,6853	0,5697
Máximo	0,9502	0,9831	0,9836	0,9893	0,9738

Fonte: SIOP. Elaborado pela autor.

Observamos que a média e a mediana estão abaixo de 0,90 apenas em 2015, com aumentos até 2019. Ao verificar as informações de mínimo e máximo da amostra, encontramos casos em que apenas 51,57% do valor planejado para o exercício financeiro foi executado. No valor máximo 98,93% do valor planejado foi executado.

A tabela a seguir apresenta os dois grupos por desempenho orçamentário, aqueles que apresentaram QEDL abaixo de 0,90 e aqueles que apresentaram QEDL acima de 0,95.

Tabela 6: Grupos por Desempenho Orçamentário – 2015-2019

QEDL	2015	2016	2017	2018	2019	TOTAL
Quantidade Amostra	15	19	19	23	18	94
< 0,90	14	8	4	5	3	34
< 0,90 (%)	0,52	0,3	0,15	0,19	0,11	-
> 0,95	1	11	15	18	15	60
> 0,95 (%)	0,04	0,41	0,56	0,67	0,56	-

Fonte: Elaborada pelo autor.

Nota-se que o QEDL foi inferior a 0,90 em 34 das observações, o que representa 25% da amostra total analisada. Apenas um caso apresentou QEDL acima de 0,95 em 2015.

Analisando os dados por ano, encontramos que a execução orçamentária no exercício de 2015 foi inferior a 0,90 em 52% dos casos. A partir de 2016 estes números melhoram e em 2019 apenas 11% das universidades analisadas teve uma execução orçamentária abaixo de 0,90.

4.2 Contexto Situacional do Desempenho Orçamentário

Este tópico apresenta os resultados da análise documental realizada nos Relatórios de Gestão das amostras selecionadas conforme os resultados apresentados na subseção anterior. Os quadros com a pesquisa qualitativa sobre as palavras-chave encontradas e o seu contexto situacional relacionado estão no apêndice.

No exercício de 2015, em todas as palavras-chave pesquisadas nos relatórios de gestão das universidades federais com desempenho orçamentário menor que 0,90 (ver apêndice, quadro 1), foram encontradas situações cujo contexto expressava problemas relacionados, principalmente, ao contingenciamento orçamentário que gerou bloqueio de créditos orçamentários em todas as IFES. Os contingenciamentos chegaram a 50% para as despesas com investimentos e de 10% para despesas de custeio. Além disso, também foram relatadas frustrações de receita própria.

No exercício financeiro de 2016 oito IFES da amostra apresentaram quociente da despesa liquidada abaixo de 0,90. Nota-se que, novamente, o contingenciamento de créditos orçamentários, dificultou o trabalho os gestores das universidades. Todas as IFES relataram contingenciamento de 50% em despesas de capital e 10% em despesas de custeio. Algumas universidades, como foi o caso da UFS e da UNIFAP (ver apêndice, quadro 2), relataram a liberação de créditos sem a devida tempestividade para a execução da despesa.

Em 2017 apenas quatro universidades federais apresentaram QEDL menor que 0,90 (ver apêndice, quadro 3), em 2018 esse número foi de cinco universidades federais. Tanto em 2017 como em 2018 os mesmos problemas citados em anos anteriores se repetiram.

O ano de 2019 apresentou apenas três universidades federais com baixo desempenho (ver apêndice, quadro 5). Além das citações sobre contingenciamento e bloqueio de créditos, também foi citado o “Teto de Gastos”.

A pesquisa por palavras-chave nos Relatórios de Gestão também foi realizada nos casos em que o QEDL foi maior que 0,95, ou seja, quando a universidade federal teve uma boa aderência entre o valor autorizado e o valor liquidado.

Nos anos de 2015 a 2017 foram encontradas os mesmos problemas relatados pelos gestores nas IFES com desempenho orçamentário insatisfatório (ver apêndice, quadro 6 e quadro 7). As palavras-chave bloqueio, contingenciamento e limite também foram relatadas pelos gestores como fatores intervenientes à execução orçamentária. Porém, em 2018 as palavras-chave não são relatadas pelos gestores, como é o caso da UFG, UFMS, UNIFESP, UFC, UFRGS e UFSC. No ano de 2019, não houve ocorrências das palavras-chave na UFG e UFC (ver apêndice, quadro 8 e quadro 9).

4.3 Discussão dos Resultados

O desempenho orçamentário de 2015 pode ser explicado por alguns fatores externos às IFES. O contexto macroeconômico e político foi um deles, tendo como uma das consequências o atraso na aprovação e sanção da Lei Orçamentária Anual – LOA e como repercussão o atraso na publicação do Decreto de Programação Orçamentária e Financeira, vindo a ser publicado em 22 de maio de 2015. Quando o texto da lei orçamentária não é sancionado pelo (a) chefe do executivo, a dotação orçamentária constante no Projeto de Lei Orçamentária Anual é liberada conforme determinado pela Lei de Diretrizes Orçamentárias daquele exercício.

A Lei Orçamentária Anual de 2015 foi sancionada no dia 22 de abril (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2015), isso significa que, por quase quatro meses, as unidades orçamentárias utilizaram 1/18 avos do valor consignado em suas respectivas propostas de orçamento. Além disso, houve uma greve dos profissionais das IFES, em todo Brasil, entre maio e outubro daquele ano, tendo como reivindicações a reestruturação da carreira e a reposição de 27% de perdas salariais, entre outras (AGÊNCIA BRASIL, 2015).

A Universidade Federal do Amapá - UNIFAP apresentou o menor desempenho orçamentário no período de 2015. A seguir transcrevo um trecho do Relatório de Gestão, que retrata a situação na execução dos recursos da ação de Reestruturação e Expansão de IFES.

A execução orçamentária e financeira desta ação foi bastante comprometida, em virtude do contingenciamento de 50% (cinquenta por cento) aplicada para os créditos de capital, desta forma, embora tenham sido concluídas as licitações, não foi possível empenhar algumas demandas existentes, que deverão ser absorvidas pelo exercício de 2016, por essa razão a meta física não foi atingida na sua totalidade (UNIFAP, 2015, p. 39).

Todas as universidades tiveram contingenciamento de 50% do valor orçado para despesas de capital e 10% do valor orçado para despesas de custeio, que são os gastos com manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive os destinados a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis. Além disso, houve bloqueio de recursos provenientes de emendas parlamentares e frustração da receita prevista para o exercício financeiro.

O exercício financeiro de 2016 também experimentou contingenciamentos orçamentários impostos pelo Governo Federal às universidades e a outras áreas, em grande parte devido à continuação da crise político econômica.

A palavra-chave “contingenciamento” constou em todos os Relatórios de Gestão analisados. Os valores giraram em torno de 50% das despesas de capital e 10% das despesas de custeio. Neste exercício financeiro, porém, foi citado que os valores contingenciados foram disponibilizados no final do ano, mas sem a devida tempestividade para a realização das etapas de execução da despesa.

O menor resultado de toda a amostra foi da UNIFAP, com execução de apenas 51,57% da

dotação atualizada. Transcrevo a seguir um trecho extraído do Relatório de Gestão que resume a situação vivenciada pela gestão.

No que se refere à dotação orçamentária, apesar do Projeto de Lei Orçamentária Anual - PLOA 2016 ter sido aprovado em sua totalidade, ocorreu contingenciamento no limite de empenho afetando a execução das atividades, pois os limites para atender despesas correntes foram liberados em sua totalidade somente no 2º semestre. Já o limite dos créditos de capital somente foram liberados no último trimestre, em decorrência disto não foi possível executar as despesas no exercício de 2016.

Quanto à execução, os reflexos mais acentuados referem-se à despesa liquidada e sua quitação, uma vez que ocorreram repasses de recursos de forma parcial gerando atrasos nos pagamentos de fornecedores. (UNIFAP, 2016, p. 57).

O ano de 2017 também apresentou contingenciamentos. Segundo o descrito nos Relatórios de Gestão, os valores variaram entre as universidades no decorrer do exercício financeiro. Na maioria dos casos, os créditos foram liberados no final do ano, ou seja, sem a devida tempestividade para a execução da despesa.

No exercício financeiro de 2018, dentre os desafios apresentados pelos gestores, o contingenciamento das despesas orçamentárias ainda esteve presente. Também foram citados atrasos no repasse de recursos financeiros para pagamento das despesas e liberação de limites orçamentários sem a devida tempestividade.

A partir de 2018 entrou em vigor o chamado Teto de Gastos, instituído pela Emenda Constitucional nº 95/2016, cujo objetivo é o de equilibrar as contas públicas. O Teto dos Gastos estabelece que o governo federal não deve criar um orçamento maior do que o do ano anterior, mas apenas corrigi-lo pelo indicador oficial da inflação – IPCA. A regra vale para os próximos 20 anos a partir de sua criação, ou seja, até 2036. A Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira – CONOF da Câmara dos Deputados, afirmou em Estudo Técnico que o Novo Regime Fiscal proposto compromete as políticas educacionais previstas na Constituição, uma vez que altera as aplicações mínimas da União na manutenção e desenvolvimento do ensino. O estudo simulou os resultados da nova regra em comparação com a regra constitucional até então vigente, e constatou que a sua aplicação implicaria em piso menor para a educação (CÂMARA DOS DEPUTADOS, 2016).

O exercício de 2019 registrou apenas três universidades com execução orçamentária abaixo de 0,90. Os problemas apontados pelos gestores do orçamento continuam sendo de natureza externa à gestão. Foram citados contingenciamentos com liberação posterior dos créditos orçamentários, mas sem a devida tempestividade, além de críticas as regras provenientes do Teto de Gastos.

A UNIFAP apresentou o menor valor para o quociente de execução da despesa liquidada, sendo este o segundo menor valor de toda a amostra. Cerca de 28% da dotação inicial da universidade foi contingenciada. Segue abaixo trecho do Relatório de Gestão.

Esta IFES vem enfrentando dificuldades na execução orçamentária e financeira nos últimos anos, em especial devido à redução dos investimentos, aumento dos custos operacionais, em decorrência da expansão física, bem como em virtude do bloqueio de orçamento e contingenciamento de limite orçamentário, uma vez que a disponibilização tardia compromete o fluxo de planejamento/aquisição das despesas. (UNIFAP, 2019, p. 55)

Os resultados tornaram perceptível que um dos principais problemas apresentados pelos gestores foi o contingenciamento de créditos orçamentários. Na pesquisa sobre gestão de riscos na execução orçamentária do Exército Brasileiro, com dados de 2017 a 2019, Soares (2020) constatou que o contingenciamento lidera a lista de itens de risco na execução do orçamento.

A análise dos Relatórios de Gestão nas IFES com desempenho superior a 0,95 no período, demonstrou que os problemas apresentados pela gestão na execução orçamentária não explicam de forma satisfatória o desempenho apresentado. No ano de 2019, quando a economia já se encontrava em recuperação, mas ainda havia contingenciamentos orçamentários sendo aplicados, houve declarações positivas sobre a execução do orçamento, como nos exemplos abaixo:

De forma geral, podemos afirmar que não foram encontradas dificuldades na execução do orçamento deste ano, pois as liberações de financeiro de OCC (outras despesas de custeio e capital) ocorreram regularmente (UFG, 2019, p. 121).

Importante destacar que o uso da tecnologia foi essencial para auxiliar os gestores na tomada de decisões, como no exemplo citado a seguir:

O papel dos gestores dos centros acadêmicos e administrativos da Ufes, nesse contexto de contingenciamento orçamentário, foi de extrema importância para contribuir e alcançar os resultados que garantiram o funcionamento mínimo da Universidade nesse período de ajuste, mesmo diante de muita dificuldade e racionalização de alguns serviços, como limpeza e manutenções gerais. Outro resultado positivo foi a padronização/criação de relatórios no Tesouro Gerencial enviados aos gestores, discriminando valores empenhados, liquidados e pagos por unidade gestora responsável. Esses relatórios ajudaram, em 2019, a um melhor acompanhamento da execução e ajustes em momentos de bloqueio orçamentário, dadas as informações gerenciais disponíveis em tempo real (UFES, 2019, p. 90)

Cabe destacar que a não execução do orçamento planejado em sua totalidade não é incomum. Rocha (2015), em estudo sobre a execução orçamentária no Ministério Público da União, afirmou que não houve alinhamento entre planejamento e a execução daquele órgão no período analisado, por fatores correlacionados às etapas do ciclo orçamentário.

Além disso, os contingenciamentos são frutos de imposições do legislador, em resposta ao comportamento da receita pública, que deve balizar o comportamento da despesa pública a fim manter o equilíbrio das contas governamentais.

5. CONCLUSÕES

O primeiro objetivo específico desta pesquisa tratou de verificar a aderência entre o planejamento e a execução orçamentária nas principais IFES do Brasil, respondendo à pergunta de quantas e quais universidades tiveram a execução orçamentária abaixo de 0,90, assim como aquelas que apresentaram uma execução orçamentária acima de 0,95. Os resultados demonstraram que cerca de 25% da amostra analisada (135 observações), apontou uma execução orçamentária abaixo de 0,90. O desempenho orçamentário das IFES melhoraram no decorrer dos anos. A partir de 2017, as universidades com execução orçamentária acima de 0,95 representam mais da metade da amostra.

O segundo objetivo específico tratou de analisar os aspectos qualitativos da execução orçamentária nestes casos, seguido do objetivo de avaliar os principais problemas citados pelos gestores na execução do orçamento e que possam explicar o desempenho orçamentário apresentado.

O primeiro ponto a ser levantado diz respeito a crise política e econômica a que os gestores das universidades estiveram submetidos e a influência deste cenário nos resultados observados. Tanto o déficit primário registrado entre 2015 e 2019, fruto da recessão econômica, como as novas regras instituídas pelo Teto de Gastos, que objetivava resolver o problema do déficit, pressionaram a despesa pública para variações negativas, o que causou grande impacto na gestão orçamentária. Porém, os contingenciamentos foram experimentados por todas as universidades federais, além das outras instituições públicas. Todas as políticas públicas daquele momento foram afetadas de alguma forma.

No exercício de 2015 foram encontrados quatorze casos de execução orçamentária abaixo de 0,90. Este número diminuiu no decorrer do período analisado, chegando a apenas três casos no exercício de 2019. Isso pode indicar um comportamento de adaptação dos gestores orçamentários à nova realidade, o que caracteriza uma melhoria na gestão por parte das universidades, além de demonstrar uma melhora na saúde econômica do país.

Com base no objetivo traçado, observamos que os fatores intervenientes à execução orçamentária estiveram intrinsecamente relacionados a fatores externos, como os contingenciamentos orçamentários; os bloqueios de créditos orçamentários, inclusive aqueles provenientes de emenda parlamentar; o atraso na liberação de limites orçamentários e a liberação de créditos contingenciados e/ou bloqueados sem a devida tempestividade necessária a execução da despesa. Porém, não foram encontradas características específicas que expliquem o baixo desempenho orçamentário das IFES, pois os mesmos problemas foram relatados pela IFES que obtiveram bom desempenho na execução do orçamento.

Dentre as limitações da pesquisa, pode-se citar a não-representatividade e subjetividade características da pesquisa documental (GIL, 2008). Pode-se citar ainda o fato de os Relatórios de Gestão não demonstrarem de forma integral todos os problemas que a gestão pode experimentar durante o exercício financeiro. Por isso, este trabalho não pretendeu esgotar as possibilidades de

problemática, mas avaliar o que está disponível como recurso de pesquisa.

Como sugestão para pesquisas futuras, sugerimos a busca por temas relacionados às consequências de um baixo quociente de execução da despesa liquidada, como a inscrição em Restos a Pagar e seus desdobramentos no Resultado Primário, além dos aspectos internos relacionados à gestão orçamentária, como o uso de tecnologia da informação para a tomada de decisões.

REFERÊNCIAS

AMBROZEWICZ, Paulo Henrique Laporte. **Gestão da Qualidade na Administração Pública: Histórico, PBQP, Conceitos, Indicadores, Estratégia, Implantação e Auditoria**. São Paulo: Grupo GEN, 2015.

APOLINÁRIO, Fábio. **Dicionário de metodologia científica: um guia para a produção do conhecimento científico, 2ª edição**. São Paulo: Grupo GEN, 2011.

ARRAIS, P.M.D.G.; VERAS, M.M.V. **Manual de Auditoria Governamental, 2ª edição**. São Paulo: Grupo GEN, 2014.

BARBOSA FILHO, Fernando de Holanda. **A crise econômica de 2014/2017**. Estudos Avançados, vol.31 n° 89, São Paulo, p(51-59) Jan./Abr. 2017.

BEUREN, Ilse Maria et al (Org.). LONGARAY, A. A.; RAUPP, F. M.; SOUSA, M. A. B. de; COLAUTO, R. D.; PORTON, R. A. de B. **Como elaborar trabalhos monográficos e contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Editora Atlas, 2006.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Taxas de juros básicas: Histórico**. Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/controleinflacao/historicotaxasjuros>. Acesso em: 15 mar. 2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados - **Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira – CONOF. Estudo Técnico nº 18/2016 – Novo Regime Fiscal constante da PEC nº 241/2016: Análise dos Impactos nas Políticas Educacionais: relatório técnico**. Brasília, DF: 2016.

BRASIL. **Constituição (1824). Constituição Política do Império do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ. Conselho de Estado, 1824.

BRASIL. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. **Constituição (1988). Emenda constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências**. Portal da Legislação, Brasília, dez. 2016. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm > Acesso em: 04 de maio 2021.

BRASIL. **Decreto nº 2.829, de 29 de outubro de 1998**. Estabelece Normas para a elaboração e a execução do Plano Plurianual e dos Orçamentos da União, e dá outras providências. Disponível em:

<https://legislacao.presidencia.gov.br/atos/?tipo=DEC&numero=2829&ano=1998&ato=9dfATS650dNpWTfc8>. Acesso em: 20 de abr. 2021.

BRASIL. Ministério de Orçamento e Gestão. Gabinete do Ministro. **Portaria nº 42**, de 14 de abril de 1999. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1o do art. 2o e § 2o do art. 8o, ambos da Lei no 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=182092>. Acessado em 20 de abr. 2021.

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público – MCASP**. Brasil: Secretaria de Tesouro Nacional – STN, 2019. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26>. Acesso em: 10 de mar. 2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 9.163/2017, de 23 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Brasília, Câmara dos Deputados.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 20 de abr. 2021.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. **Estratégia Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – Estudos Preparatórios**, Brasília, 2020.

BRASIL. **Manual Técnico do Orçamento 2021**. Brasil: Secretaria de Orçamento Federal – SOF, 2021.

BRASIL. **Relatório de Gestão: Guia para Elaboração na Forma de Relatório Integrado**. Brasil: Tribunal de Contas da União – TCU, 2019. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/relatorio-de-gestao-guia-para-elaboracao-na-forma-de-relatorio-integrado.htm>. Acesso em: 10 de mar. 2021.

BRASIL. **Decreto nº 8.777**, de 11 de maio de 2016. Institui a Política de Dados Abertos do Poder Executivo federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/decreto/d8777.htm. Acesso em: 20 de abr. 2021.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acessado em: Acesso em: 20 de abr. 2021.

BRASIL. MEC. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais (Inep). **Sinopse Estatística da Educação Superior 2019**. Disponível em: <http://inep.gov.br/sinopses-estatisticas-da-educacao-superior>. Acesso em: 21 abr. 2021.

BRASIL. **Resultado do Tesouro Nacional – Série Histórica**. Brasil: Secretaria do Tesouro Nacional – STN, 2020. Disponível em: <https://dads.gov.br/dataset/resultado-do-tesouro-nacional>. Acesso em: 15 fev. 2021.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Burocracia pública e reforma gerencial**. Revista Serviço Público 1937 – 2007, Edição Especial de 70 anos, Brasília, p(20-48), 2007.

COSTIN, Cláudia. **Administração Pública**. São Paulo: Grupo GEN, 2010.

COSTA, João Erick Alexandre Barbosa; MELO, Sonia Rebolças da Silva; FERREIRA, Monaliza de Oliveira. **Gastos Públicos e Crescimento Econômico: um Recorte para Pernambuco entre de 2008 e 2015**. Economia Ensaios, Uberlândia, 336(1), Jan./Jun. 2021.

CUNHA, José Humberto da Cruz. **Estudo da Taxonomia como Instrumento Auxiliar para Decisões Táticas no Processo de Auditoria**. Tese (Doutorado em Ciência da Informação), Faculdade de Ciência da Informação, Universidade de Brasília. Brasília, 2017.

DEMING, W. Edwards. **Qualidade: a revolução da administração**. São Paulo: Editora Saraiva, 1992.

DE OLIVEIRA, Cláudio Ladeira; Francisco Gilney Bezerra de Carvalho, Ferreira. **O Orçamento Público no Estado Constitucional Democrático e a Deficiência Crônica na Gestão das Finanças Públicas no Brasil**. Sequência, Florianópolis, n. 76, p(183-212), ago. 2017.

DOS SANTOS, Solange Maria. **O desempenho das universidades brasileiras nos rankings internacionais – áreas de destaque da produção científica brasileira**. Tese (Doutorado em Ciência da Informação). Escola de Comunicação e Artes, Universidade de São Paulo, 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público, 17ª edição**. São Paulo: Grupo GEN, 2017.

GIAMBIAGI, Fábio. **Finanças Públicas - Teoria e Prática no Brasil**. São Paulo: Grupo GEN, 2015.

HERMANNSSON, K.; Lisenkova, K.; Lecca, P.; Swales, J. K.; & McGregor, P. G. (2014). **The regional economic impact of more graduates in the labour market: A ‘micro-to-macro’ analysis for Scotland**. Environment and Planning A: Economy and Space, 46(2), 471-487.

HERNANDEZ, P.J.J.; RAFAEL, O.N.; SANTOS, S.C.A.D. **Relatório Integrado: Integração entre as Informações Financeiras, de Sustentabilidade e de Governança em Relatórios Corporativos**. São Paulo: Grupo GEN, 2014.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA: Séries históricas**. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/precos-e-custos/9256-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor-amplo.html?=&t=series-historicas>. Acesso em: 10 mar. 2021.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **PIB a preços de mercado – Taxa acumulada em 4 trimestres (%), 1º trimestre 1996 – 4º trimestre 2020**. 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: 10 mar. 2021.

JORGENSON, D. W., Ho, M. S., & Stiroh, K. J. (2003). **Growth of US industries and investments in information technology and higher education**. *Economic Systems Research*, 15(3), 279-325.

LIMA, Diana V. **Orçamento, Contabilidade e Gestão no Setor Público**. Grupo GEN, 2018.

LIMA, Edilberto Carlos Pontes. **Curso de Finanças Públicas: Uma Abordagem Contemporânea**. São Paulo: Grupo GEN, 201.

MAZZUCATO, Mariana. **O Estado Empreendedor: desmascarando o mito do setor público vs setor privado**. 1ª edição. São Paulo: Portfolio-Penguin, 2014.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas, 7ª edição**. São Paulo: Grupo GEN, 2017.

PETER, Maria da Glória Arrais. **Planejamento institucional e projeto pedagógico nas universidades federais brasileiras**. Tese (Doutorado em Educação). UFC, 2007.

REINALDO, D. **Gestão Pública - Aspectos Atuais e Perspectivas para Atualização**. São Paulo: Grupo GEN, 2017.

ROCHA, Caio César Almeida. **Análise do Orçamento do Ministério Público da União entre 2005 e 2014**. Orientador: Prof. Me. Antonio Carlos dos Santos. 2015. 49 f. TCC (Graduação) – Curso de Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de Brasília, Brasília, 2015. Disponível em: <https://bdm.unb.br/handle/10483/12489>. Acesso em: 10 fev. 2021.

SAMPAIO DE FREITAS, Carlos Alberto. **Implementação do Government Performance and Results Act na Administração pública dos EUA**. *Revista do Serviço Público*, Brasília, Ano 50, Número 3, p(92-121), Jul-Set, 1999.

SOARES, Jailson Ribeiro. **Correlação entre indicadores selecionados de gestão e qualidade, das Instituições Federais de Ensino Superior Brasileiras, período de 2009-2016.** Dissertação (Mestrado em Administração) – Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) - Mestrado Interinstitucional com a Universidade Federal do Acre (UFAC). Rio Grande do Sul, 2018.

SILVA SALES, Elana Carla de Albuquerque. **Governança no Setor Público segundo a IFAC – um estudo nas Universidades Federais Brasileiras.** Tese (Mestrado em Administração e Controladoria), Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado, Universidade Federal do Ceará. Fortaleza, p. 38, 2014.

TOKARNIA, Mariana. **Professores e técnico entram em greve em universidades federais.** Agência Brasil, Brasília, 28 de mai. De 2015. <https://agenciabrasil.ebc.com.br/educacao/noticia/2015-05/professores-e-tecnicos-entram-em-greve-em-varias-universidades-no-pais>. Acesso em: 03 de maio de 2015.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAPÁ. **Relatório de Gestão do Exercício de 2015.** Disponível em: <https://www2.unifap.br/deplan/relatorios-de-gestao/>. Acesso em: 15 mar. 2021.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAPÁ. **Relatório de Gestão do Exercício de 2016.** Disponível em: <https://www2.unifap.br/deplan/relatorios-de-gestao/>. Acesso em: 15 mar. 2021.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAPÁ. **Relatório de Gestão do Exercício de 2019.** Disponível em: <https://www2.unifap.br/deplan/relatorios-de-gestao/>. Acesso em: 15 mar. 2021.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAPÁ. **Relatório de Gestão do Exercício de 2019.** Disponível em: <https://www2.unifap.br/deplan/relatorios-de-gestao/>. Acesso em: 15 mar. 2021.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS. **Relatório Integrado de Gestão do Exercício 2019.** Disponível em: https://files.cercomp.ufg.br/weby/up/349/o/Relatorio_de_Gestao_2019.pdf. Acesso em: 15 mar. 2021.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO. **Relatório de Gestão UFES 2019.** Disponível em: <https://proplan.ufes.br/relatorio-de-gestao-2019>. Acesso em: 15 mar. 2021.

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de Pesquisa em Administração**, 6ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2015.

VIEIRA, Eurípides Falcão; VIEIRA, Marcelo Milano Falcão. **Estrutura organizacional e gestão do desempenho nas universidades federais brasileiras.** Revista de Administração Pública – RAP. 37 (4), 899-920. Jul/Ago 2003.

APÊNDICE A – Quadros da pesquisa qualitativa por palavras-chave

Quadro 1: Palavras-chave e Contexto Situacional – Relatórios de Gestão 2015 – QEDL menor que 0,90

IFES	Palavras-chave	Contexto Situacional
UnB	Bloqueio, créditos, contingenciamento, receita	Atraso na liberação dos créditos; contingenciamento de 50% em despesas de investimento; bloqueio de emenda parlamentar; frustração da receita prevista
UFMS	Contingenciamento, bloqueio	Contingenciamento em despesas de capacitação; contingenciamento de 50% em despesas de investimento; contingenciamento de 10% nas despesas de custeio da fonte 112 e 9% na fonte 250; bloqueio da Ação 20RJ
UFMT	Contingenciamento, crédito, limite, receita	Contingenciamento do limite da ordem de 25,20% do crédito orçado para despesas de custeio e investimento; frustração de receita prevista.
UFES	Contingenciamento, limite, receita	Contingenciamento de percentual significativo dos recursos destinados a investimento; insuficiência de limites orçamentários na ação 20RJ; insuficiência de dotação orçamentária e prazo exíguo para execução na ação 4002; frustração de receitas.
UFC	Bloqueio, limite	Bloqueio da dotação inicial nas ações 2010 e 2011; insuficiência de liberação de limite de empenho na totalidade da dotação inicial;
UFMA	Contingenciamento, bloqueio, receita	Contingenciamento orçamentário que provocou paralisação de obras; atraso no repasse de recursos; recursos de emendas parlamentares bloqueados; frustração de receita.
UFPI	Créditos, contingenciamento, receita	Contingenciamento orçamentário contribui para o não atendimento de todas as demandas contingenciamento de 10% dos créditos para custeio e 50% para capital; frustração de receita
UFS	Créditos, contingenciamento, limite	Contingenciamento de 10% dos créditos para custeio e 50% para capital; contingenciamento da quota de limite orçamentário; impossibilidade de execução plena dos créditos orçamentários inicialmente alocados na LOA
UFAC	Contingenciamento, limite	Contingenciamento de 10% dos créditos para custeio e 50% para capital; não liberação dos limites orçamentários
UNIFAP	Créditos, contingenciamento, limite	Contingenciamento de créditos de 50% para capital; cortes no limite orçamentário de emendas parlamentares; não liberação de limite orçamentário para execução de crédito de superávit
UFAM	Contingenciamento, receita	Contingenciamento de cerca de 7% em custeio e 30% em capital; frustração da receita
UNIR	Créditos, contingenciamento, limite	Contingenciamento de 10% dos créditos para custeio e 50% para capital; dotação não utilizada por falta do limite de empenho não liberado em sua totalidade; bloqueio de emenda parlamentar
UFRR	Créditos, contingenciamento, receita	Contingenciamento de 10% dos créditos para custeio e 50% para capital; frustração da receita
UFT	Contingenciamento	Contingenciamento no orçamento; demora na liberação da Lei Orçamentária Anual – LOA

Fonte: Relatórios de Gestão IFES – 2015. Elaborado pelo autor.

Quadro 2: Palavras-chave e Contexto Situacional – Relatórios de Gestão 2016 – QEDL menor que 0,90

IFES	Palavras-chave	Contexto Situacional
UnB	Bloqueio, contingenciamento, receita	Contingenciamento de 50% em despesas de investimento; bloqueio de emenda parlamentar; frustração da receita prevista
UFPI	Contingenciamento	Contingenciamento de 50% em despesas de investimento e 10% em despesas de custeio, desbloqueado sem tempestividade;
UFS	Crédito, bloqueio, contingenciamento	Bloqueio de crédito em ações relevantes, desbloqueados sem tempestividade; contingenciamento de 50% em despesas de investimento e 10% em despesas de custeio
UFAC	Contingenciamento, limite	Contingenciamento orçamentário imposto pelo governo federal; não liberação dos limites orçamentários; redução para o mês de novembro do prazo limite para emissão de notas de empenho;
UNIFAP	Crédito, bloqueio, contingenciamento, limite	Bloqueio de crédito, desbloqueados sem tempestividade; contingenciamento orçamentário; limite orçamentário liberado sem tempestividade;
UNIR	Contingenciamento	Contingenciamento de 50% para despesas de capital;
UFRR	Contingenciamento	Contingenciamento de 50% para despesas de capital;
UFT	Contingenciamento	Contingenciamento imposto pelo Governo Federal

Fonte: Relatórios de Gestão IFES – 2016. Elaborado pelo autor.

Quadro 3: Palavras-chave e Contexto Situacional – Relatórios de Gestão 2017 – QEDL menor que 0,90

IFES	Palavras-chave	Contexto Situacional
UFS	Crédito, bloqueio, contingenciamento, limite	Bloqueio parcial de crédito de emenda parlamentar individual; bloqueio de crédito de emenda parlamentar coletivo; cortes orçamentários de 15% em custeio e 40% em investimentos; contingenciamento da quota de limite orçamentário
UNIFAP	Créditos, bloqueio, contingenciamento, receita	Créditos bloqueados para despesas de custeio e despesas de capital, desbloqueados sem tempestividade; contingenciamento na ação de capacitação, que causou suspensão do Plano de Capacitação; frustração de receita
UFRR	Créditos, bloqueio, contingenciamento, receita	Bloqueio parcial de crédito na ação 8282, sendo desbloqueado tempestivamente para emissão do empenho, mas não para a liquidação; contingenciamento de créditos sem garantia de descontingenciamento; frustração de receita própria
UFT	Créditos, bloqueio, contingenciamento	Contingenciamento seguido de bloqueio total dos créditos da ação 156X, sendo desbloqueado sem tempestividade; contingenciamento de créditos de despesas correntes e de despesas de capital

Fonte: Relatórios de Gestão IFES – 2017. Elaborado pelo autor.

Quadro 4: Palavras-chave e Contexto Situacional – Relatórios de Gestão 2018 – QEDL menor que 0,90

IFES	Palavras-chave	Contexto Situacional
UFES	Contingenciamento, receita	Adequação a sucessivos cortes e contingenciamento orçamentário; frustração de receita própria
UFAC	Crédito, receita	Cortes nos créditos destinados a despesa de capital; frustração de receita própria
UNIFAP	Contingenciamento, limite	Contingenciamento dos limites orçamentários; disponibilização dos limites orçamentários de 1/18 avos do orçamento aprovado nos primeiros meses
UFAM	Créditos, contingenciamento	Contingenciamento dos créditos orçamentários
UFRR	Créditos, contingenciamento, receita	Contingenciamento dos créditos orçamentários; frustração da receita própria

Fonte: Relatórios de Gestão IFES – 2018. Elaborado pelo autor.

Quadro 5: Palavras-chave e Contexto Situacional – Relatórios de Gestão 2019 – QEDL menor que 0,90

IFES	Palavras-chave	Contexto Situacional
UFS	Créditos	Diminuição no valor empenhado para créditos de custeio em decorrência da aplicação do “Teto de Gastos”;
UNIFAP	Créditos, bloqueio, contingenciamento	Bloqueio do crédito orçamentário para despesas de custeio e investimento; contingenciamento de limite orçamentário
UFRR	Bloqueio, contingenciamento	Diversos e sucessivos bloqueios orçamentários ao longo do exercício, com desbloqueio sem tempestividade; contingenciamento como sinônimo de bloqueio

Fonte: Relatórios de Gestão IFES – 2019. Elaborado pelo autor.

Quadro 6: Palavras-chave e Contexto Situacional – Relatórios de Gestão 2015 e 2016 - QEDL maior que 0,95.

IFES	Palavras-chave	Contexto Situacional
UFRJ (2015)	Contingenciamento, limite	Cotas de limite não foram plenamente disponibilizadas em função dos contingenciamentos
UFG	Contingenciamento, limite	Cerca de 40% dos recursos de outras despesas em custeio e capital; redução de limite; falta de liberação integral de limites para empenho
UFMT	Contingenciamento, limite	Contingenciamento para despesas discricionárias; prioridade em serviços contínuos devido aos limites orçamentários
UFES	Créditos, contingenciamento, limite	Limite de créditos orçamentários devido ao contingenciamento
UFMG	Bloqueio, contingenciamento, limite	Contingenciamento de 50% do limite orçamentário em despesas de capital.
UNIFESP	Crédito, contingenciamento, limite	Contingenciamento inicial em 20% em custeio e 60% em capital; liberação posterior dos limites de crédito
UFRJ (2016)	Contingenciamento, limite	Cotas de limite de empenho liberadas insuficientes devido ao contingenciamento
UFBA	Contingenciamento, limite	Contingenciamento na liberação de limites orçamentários em 20% de custeio e 60% de capital, liberados parcialmente no final do exercício
UFPA	Contingenciamento, bloqueio	Contingenciamento do limite orçamentário; bloqueio de recursos
UFPR	Contingenciamento, limite	Corte de 10% em custeio e 50% em capital, liberados próximo à data limite de empenho
UFRGS	Contingenciamento	Contingenciamento das dotações orçamentárias
UFSC	Contingenciamento, limite	Contingenciamento do orçamento e atraso no envio de recursos financeiros; limites liberados sem tempestividade

Fonte: Relatórios de Gestão IFES – 2015 e 2016. Elaborado pelo autor.

Quadro 7: Palavras-chave e Contexto Situacional – Relatórios de Gestão 2017 - QEDL maior que 0,95.

IFES	Palavras-chave	Contexto Situacional
UFG	Créditos, contingenciamento, limite	Contingenciamento de aproximadamente 40% dos créditos de capital; falta de liberação integral dos limites
UFMT	Créditos, contingenciamento, bloqueio	Contingenciamento de 50% em despesas de capital; dotação insuficiente para despesas correntes; bloqueio de créditos de emenda parlamentar, insuficiência de limites
UFES	Contingenciamento, limite	Contingenciamento orçamentários e não liberação de limites quando há orçamento disponível
UFMG	Contingenciamento, limite	Contingenciamento de limites orçamentários e problemas na liberação de recursos financeiros sem periodicidade definida
UNIFESP	Contingenciamento, limite	Contingenciamento de 10% em custeio e 30% em investimento; limites orçamentários liberados em parcelas mensais
UFRJ	Contingenciamento, limite	Cotas de limite de empenho liberadas insuficientes devido ao contingenciamento
UFAL	Contingenciamento, bloqueio, limite	Contingenciamento dos limites orçamentários, com bloqueio no SIAFI, em cerca de 15% do orçamento global
UFBA	Contingenciamento, bloqueio, limite	Contingenciamento na liberação de limites orçamentários, recuperados parcialmente no final do exercício
UFMA	Contingenciamento, bloqueio, limite	Contingenciamento, com liberação no final do exercício e despesas de capital liberadas apenas em 50%; liberação de limite em parcelas; bloqueio de dotações
UFPB	Contingenciamento, bloqueio, limite	Contingenciamento de recursos; bloqueio de recursos para obras; liberação de limite sem tempestividade
UFPE	Limite	Liberação de limite empenho de forma gradativa;
UFPA	Contingenciamento, bloqueio, limite	Bloqueio de orçamento; contingenciamento de limite orçamentário
UFPR	Créditos, contingenciamento, limite	Contingenciamento de créditos, inclusive em recursos próprios; parte do limite de empenho liberado sem tempestividade
UFRGS	Contingenciamento, limite	Contingenciamento das dotações orçamentárias; liberação de limite no decorrer do exercício, sendo liberado apenas 71% de capital
UFSC	Créditos, contingenciamento, limite	Contingenciamento de créditos orçamentários e consequente limite menor que a LOA.

Fonte: Relatórios de Gestão IFES – 2017. Elaborado pelo autor.

Quadro 8: Palavras-chave e Contexto Situacional – Relatórios de Gestão 2018 - QEDL maior que 0,95.

IFES	Palavras-chave	Contexto Situacional
UFG	Sem ocorrências	Sem ocorrências
UFMS	Sem ocorrência	Sem ocorrência
UFMT	Contingenciamento, limite	Contingenciamento de 40% em custeio e 60% em capital, liberados em outubro;
UFES	Contingenciamento, limite	Contingenciamento de limites orçamentários
UFMG	Contingenciamento, limite	Contingenciamento de limites orçamentários
UNIFESP	Sem ocorrência	Sem ocorrência
UFRJ	Contingenciamento, limite	Contingenciamento sobre as cotas de limite de empenho
UFAL	Contingenciamento	Contingenciamento orçamentário
UFBA	Contingenciamento	Contingenciamento em recursos de custeio e capital
UFC	Sem ocorrência	Sem ocorrência
UFMA	Contingenciamento, limite	Redução de disponibilidade financeira devido ao contingenciamento; limite liberado de forma parcelada
UFPI	Contingenciamento	Contingenciamento orçamentário
UFRN	Limite	Limite orçamentários liberados integralmente
UFPB	Contingenciamento, bloqueio, limite	Contingenciamento como fator externo de restrição
UFPE	Contingenciamento, limite	Foram liberados 100% dos limites orçamentários
UFPA	Contingenciamento, bloqueio, limite	Contingenciamento de recursos não permitiu a execução integral
UFPR	Contingenciamento	Houve contingenciamento, mas não o suficiente para atrapalhar a execução
UFRGS	Sem ocorrência	Sem ocorrência
UFSC	Sem ocorrência	Sem ocorrência

Fonte: Relatórios de Gestão IFES – 2018. Elaborado pelo autor

Quadro 9: Palavras-chave e Contexto Situacional – Relatórios de Gestão 2019 - QEDL maior que 0,95.

IFES	Palavras-chave	Contexto Situacional
UFG	Sem ocorrência	Sem ocorrência
UFES	Contingenciamento	Contingenciamento de 40% do orçamento, sendo liberado em outubro
UFMG	Contingenciamento, bloqueio	Houve forte contingenciamento; 30% da verba foi bloqueada, sendo liberada integralmente em novembro
UFRJ	Contingenciamento, limite	Contingenciamento sobre as cotas de limite de empenho em 30% do orçamento discricionário;
UFAL	Contingenciamento, limite	Contingenciamento em torno de 30% que impossibilitou o pleno planejamento e execução das ações previstas
UFBA	Contingenciamento, limite	Sérias dificuldades advindas do bloqueio e contingenciamento orçamentário
UFC	Sem ocorrência	Sem ocorrência
UFPB	Créditos, contingenciamento	Contingenciamento no início do ano, com liberação dos créditos sem tempestividade
UFPE	Créditos, contingenciamento, bloqueio, limite	Liberação de limite orçamentário de forma gradativa; bloqueio de créditos; contingenciamento de créditos de emenda parlamentar
UFPI	Créditos, contingenciamento, bloqueio	Contingenciamento de despesas e bloqueio de créditos
UFRN	Créditos, contingenciamento, bloqueio	Contingenciamento de despesas e bloqueio de créditos
UFPA	Contingenciamento	Contingenciamento de recursos orçamentários, com liberação no segundo semestre
UFPR	Contingenciamento	Contingenciamento de 30% do orçamento, com liberação posterior sem tempestividade; liberação de 1/18 de limite nos três primeiros meses
UFRGS	Contingenciamento, bloqueio	Bloqueio de créditos; contingenciamento de 30% do orçamento
UFSC	Contingenciamento	Contingenciamento de 30% do orçamento

Fonte: Relatórios de Gestão IFES – 2019. Elaborado pelo autor.

APÊNDICE B – Quadro de Instituições Federais de Ensino Superior

Quadro 1: IFES participantes da pesquisa

Código IFES	UF	IFES
1	Distrito Federal	Universidade de Brasília – UnB
2	Goiás	Universidade Federal de Goiás – UFG
3	Mato Grosso do Sul	Universidade Federal do Mato Grosso do Sul – UFMS
4	Mato Grosso	Universidade Federal do Mato Grosso - UFMT
5	Espírito Santo	Universidade Federal do Espírito Santo - UFES
6	Minas Gerais	Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG
7	São Paulo	Universidade Federal de São Paulo - UNIFESP
8	Rio de Janeiro	Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ
9	Alagoas	Universidade Federal de Alagoas - UFAL
10	Bahia	Universidade Federal da Bahia - UFBA
11	Ceará	Universidade Federal do Ceará - UFC
12	Maranhão	Universidade Federal do Maranhão - UFMA
13	Paraíba	Universidade Federal da Paraíba - UFPB
14	Pernambuco	Universidade Federal do Pernambuco - UFPE
15	Piauí	Universidade Federal do Piauí - UFPI
16	Rio Grande do Norte	Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN
17	Sergipe	Universidade Federal de Sergipe - UFS
18	Acre	Universidade Federal do Acre - UFAC
19	Amapá	Universidade Federal do Amapá - UNIFAP
20	Amazonas	Universidade Federal do Amazonas - UFAM
21	Pará	Universidade Federal do Pará - UFPA
22	Rondônia	Universidade Federal de Rondônia - UNIR
23	Roraima	Universidade Federal de Roraima - UFRR
24	Tocantins	Universidade Federal do Tocantins - UFT
25	Paraná	Universidade Federal do Paraná – UFPR
26	Rio Grande do Sul	Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS
27	Santa Catarina	Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC