



# Universidade de Brasília

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas  
(Face)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Luan Rodrigues Burmann Almeida

Execução Orçamentária nas Universidades Federais: uma análise das despesas entre  
os anos de 2012 a 2021.

Brasília - DF

2022

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura  
**Reitora da Universidade de Brasília**

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

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira  
**Decano de Ensino de Graduação**

Professor Doutor José Márcio de Carvalho  
**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 Doutora Fernanda Fernandes Rodrigues  
**Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno**

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

Luan Rodrigues Burmann Almeida

Execução orçamentária nas universidades: uma análise das despesas públicas entre os anos de 2012 a 2021.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) 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:** Pesquisa Exploratória

**Área:** Contabilidade Pública

**Orientador:** Me. Lucas Teles de Alcantara

Brasília – DF

2022

Almeida, Luan Rodrigues Burmann

Execução orçamentária nas universidades: uma análise das despesas públicas entre os anos de 2012 a 2021.

Luan Rodrigues Burmann Almeida. Brasília, DF, 2022. 38 p.

Orientador: Prof. Me. Lucas Teles de Alcantara

Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília. Faculdade de Economia, Administração e Ciências Contábeis e Políticas Públicas – FACE. Departamento de ciências contábeis e atuariais.

1. Palavras chaves. Universidades Federais; Emenda Constitucional nº. 95/2016; Orçamento Público; Execuções orçamentárias.

I.ALCANTARA, Lucas Teles. II. Universidade de Brasília

Luan Rodrigues Burmann Almeida

Execução orçamentária nas universidades: uma análise das despesas públicas entre os anos de 2012 a 2021.

Trabalho de Conclusão de Curso, monografia 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. Me. Lucas Teles de Alcantara

Aprovado em 28 de abril de 2022.

---

Prof. Me. Lucas Teles de Alcantara  
Orientador

---

Prof. Dr. Abimael de Jesus Barros Costa  
Professor - Examinador

Brasília - DF, 28 de abril de 2022.

## EPÍGRAFE

*“Você nunca alcança o sucesso verdadeiro a menos que você goste do que está fazendo.”*

*(Dale Carnegie)*

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente, gostaria de agradecer a minha família, especialmente minha mãe e minha irmã, que sempre acreditaram em mim e nas minhas capacidades.

Aos amigos que adquiri em meio à jornada acadêmica e durante a vida, dos quais foram importantes no apoio psicológico e deixaram meus dias mais tranquilos.

Gostaria de agradecer ao departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UnB, que me proporcionou uma educação de qualidade e abriu novos horizontes na vida pessoal e na carreira profissional.

À Universidade de Brasília por sua existência única na educação e fomento à ciência.

Ao Prof. Me. Lucas Teles de Alcantara por suas orientações, pela disposição, dedicação e insights, foi de grande ajuda e de muito enriquecimento intelectual nesta etapa.

Agradeço a banca avaliadora, especialmente ao Prof. Dr. Abimael de Jesus Barros Costa pelas contribuições e orientações pós-defesa.

## RESUMO

A educação é um meio fundamental para a evolução e transformação constante da sociedade, de tal modo que haja um mundo equitativo. Dito isso, nas últimas duas décadas no Brasil, os cursos das universidades federais foram ampliados, e por conta disso, mais pessoas tiveram acesso à educação superior gratuita. Entretanto, decorrente de alguns eventos, como crise econômica e política na última década, foram necessárias novas medidas para redução dos gastos públicos, em especial a vinda da PEC nº 55, que em 2016 se transformou na Emenda Constitucional nº 95, da qual prevê o teto de gastos públicos para os próximos vinte exercícios financeiros. Essa mudança afetou bastante o orçamento das universidades e, tendo em vista a continuidade das universidades públicas federais do Brasil, o presente trabalho tem como objetivo analisar as execuções orçamentárias nas universidades federais do país, tendo como base os últimos dez anos, possibilitando também uma análise antes e depois da EC nº 95/2016. A amostra foi composta por uma universidade de cada Estado e do Distrito Federal, tendo como critério de escolha a universidade com maior dotação na sua unidade da federação. Por se tratar de uma pesquisa exploratória e para uma melhor comparação, os dados orçamentários foram atualizados pelo índice nacional de preços ao consumidor amplo (IPCA) e foram separados pelas cinco regiões do Brasil, e os resultados obtidos revelam que as execuções orçamentárias dos últimos 5 anos foram reduzidas e como consequência disso, no curto prazo, os investimentos despencaram em todo o âmbito nacional, abrindo caminhos para debate e soluções para os próximos 15 anos.

**Palavras-chave:** Universidades Federais; Emenda Constitucional nº. 95/2016; Orçamento Público; Execuções orçamentárias.

## ABSTRACT

Education is a fundamental means for the evolution and constant transformation of society, in such a way that there is an equitable world. That said, in the last two schools in Brazil, the education courses at universities were not expanded, and more people had free higher education. However, as a result of some, such as the economic and political crisis in the last reduction, new measures were needed for public spending, in particular the coming of PEC nº 55, which in 2016 became Constitutional Amendment nº 95, which provides for the ceiling of public expenditures for the next financial contracts. This change studied the study in universities, the study of universities and, in view of the study of public universities, as a study in the universities of the country, also based on the last ten years before and after EC nº 95/2016. The sample consisted of a university from each state and the Federal District, choosing the university with the highest endowment in its unit of the federation. As it is an exploratory research and a better comparison, the budget data updated by the national broad consumer price index and were separated by five regions of Brazil, and the results obtained that the most recent executions 5 years, were not predicted for the debate in the long term and, as a consequence, in the short term, the investments of national scope, opening paths for the debate in the short term and the next 15 years.

**Keywords:** Federal Universities; Constitutional Amendment no. 95/2016; Public budget; Budget executions.

## LISTA DE QUADRO E TABELAS

<b>Quadro 1:</b> Universidade Federais Seleccionadas para o Estudo.....	21
<b>Tabela 1:</b> Dotação Atualizada.....	23
<b>Tabela 2:</b> Despesas empenhadas.....	24
<b>Tabela 3:</b> Despesas Liquidadas.....	24
<b>Tabela 4:</b> Despesas Pagas.....	25
<b>Tabela 5:</b> Estoque de restos a pagar não processados inscritos + reinscritos.....	26
<b>Tabela 6:</b> Dotação por GND na região centro-oeste.....	27
<b>Tabela 7:</b> Dotação por GND na região nordeste.....	27
<b>Tabela 8:</b> Dotação por GND na região norte.....	28
<b>Tabela 9:</b> Dotação por GND na região sudeste.....	29
<b>Tabela 10:</b> Dotação por GND na região sul.....	30

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

AV	Análise Vertical
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
EC 95	Emenda Constitucional nº 95
GND	Grupo de Natureza da Despesa
IFES	Instituições Federais de Ensino Superior
IFRS	International Financial Reporting Standards
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
PEC 55	Proposta de Emenda Constitucional nº 55
PPA	Plano Plurianual
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
UF	Unidade da Federação
UO	Unidade Orçamentária

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>13</b>
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO.....</b>	<b>16</b>
<b>2.1 Caracterização das universidades públicas federais e os efeitos da Emenda Constitucional nº 95/2016 na educação superior.....</b>	<b>16</b>
<b>2.2 Contabilidade aplicada ao setor público, administração e finanças públicas .....</b>	<b>17</b>
<b>2.3 Orçamento, receitas, despesas públicas, execução orçamentária, restos a pagar e despesa com pessoal .....</b>	<b>18</b>
<b>3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>21</b>
<b>4. ANÁLISE DE RESULTADOS .....</b>	<b>23</b>
<b>4.1 Execuções orçamentárias por regiões na amplitude temporal de 2012 a 2021, atualizadas pelo IPCA.....</b>	<b>23</b>
<b>4.2 Dotações por GND e as 5 regiões do Brasil .....</b>	<b>26</b>
<b>5. DISCUSSÃO DE RESULTADOS .....</b>	<b>31</b>
<b>6. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>34</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>36</b>

## 1. INTRODUÇÃO

“A educação é aquilo que alguém conquistou ao fim de um processo em que interagem a prática e a teoria, teoria e a prática, a ciência e a técnica, o saber e o fazer. É um processo de vida, de construção, de experimentação.” (Sampaio, dos Santos e Mesquida, 2002, p. 2). Como consequência disso, Souza, Miranda e Souza (2019) pontuam que a Educação Superior no Brasil engloba um variado grupo de instituições, tanto públicas quanto privadas, que abrange diversos tipos de cursos e programas, integrando vários níveis de ensino que vão desde a graduação até a pós-graduação lato e stricto sensu.

O acesso à educação superior é uma conquista muito recente no Brasil, tendo em vista que a maioria das universidades públicas federais tem apenas um século de existência e na maioria dos casos, menos tempo que isso. De acordo com Moreira, Moreira e Soares (2018), o conhecimento advindo da universidade como um espaço de emancipação humana como se tem neste século XXI, só ocorreu mediante muitas lutas e batalhas travadas em busca de sua efetivação e consolidação por uma instituição com qualidade social da educação superior.

Como fruto da conquista e luta pela melhoria da educação de qualidade no ensino superior público, conforme descreve Oliveira (2018), desde o ano de 2003, o Brasil vivencia uma grande expansão do acesso ao ensino superior gratuito, com a criação de universidades federais, oferta de cursos e ainda o aumento do número de vagas nos programas de graduação já em curso.

Portanto, as instituições federais de ensino superior no Brasil fazem parte das conquistas da soberania do estado brasileiro como um todo, e são de grande relevância para a evolução da sociedade brasileira. Acerca dessa afirmação, os objetivos e pilares das universidades públicas estão pautados atualmente conforme o artigo nº 207, da Constituição Federal de 1988, da qual prevê “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).

Outrossim, Sleutjes (1999) afirma que os três pilares da propagação do ensino superior em uma universidade pública é entender que o ensino universitário engloba não só a transmissão do conhecimento em sala de aula, mas a pesquisa, que pode ser pura ou aplicada, e a objetivação da pesquisa aplicada, através da extensão.

Observada a relevância das universidades para a sociedade e a necessidade de recursos para financiar as suas atividades, o presente trabalho possui o seguinte problema de pesquisa: Como está a evolução da execução orçamentária das universidades federais nos últimos dez anos?

Por conseguinte, este estudo tem como objetivo analisar o comportamento da execução orçamentária das universidades federais. Tendo como objetivos específicos:

- analisar o comportamento das despesas nas universidades federais mediante os cenários entre 2012 a 2021; e
- analisar o comportamento das despesas nas universidades com cenário para capturar os efeitos da Emenda Constitucional nº 95/2016, que trata do teto de gastos públicos para os próximos vinte exercícios financeiros, a partir da data de sua aprovação, e como essa emenda está afetando as universidades públicas federais de todo o Brasil, uma vez que o orçamento é o que mantém o funcionamento das IFES.

Além disso, para atingir os objetivos específicos, foram selecionados três períodos para análise, sendo eles: entre 2012 a 2016, para verificar os efeitos antes da emenda constitucional nº 95/2016, entre 2016 a 2021, levando em consideração os efeitos após a aprovação da emenda e entre 2012 a 2021, que compõe os últimos dez anos, relevando os efeitos antes e depois da aprovação da emenda constitucional.

Levando em consideração a continuidade das universidades públicas federais, essa pesquisa evidenciará questões importantes em relação a saúde orçamentária-financeira das universidades, para melhor entendimento de como foram as execuções orçamentárias nos últimos dez anos. Portanto, serão abordados os conceitos de orçamento público, contabilidade pública, receitas e despesas públicas, execução orçamentária, despesas com pessoal e restos a pagar, pois são concepções imprescindíveis para analisar os resultados desta pesquisa.

Tendo em vista a chegada da covid-19 ao Brasil no ano de 2020, os orçamentos das universidades federais foram afetados, e mediante as mudanças que a pandemia trouxe, além dos efeitos da PEC 55 referente ao teto de gastos públicos, é uma pauta que readequou algumas despesas e o funcionamento das universidades a curto prazo.

Para melhor compreensão do tema, o orçamento público é um instrumento extremamente importante para o governo e toda a população brasileira e foi instaurado pela Lei nº 4.320/1964, que define todo o funcionamento e equilíbrio das finanças públicas, onde compreende todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei, e também compreende todas as despesas públicas próprias dos órgãos do Governo e da administração centralizada.

Em relação a matéria orçamentária, o papel da contabilidade aplicada ao setor público é essencial, pois de acordo com (Lima, 2018, p. 51), “A Contabilidade Pública é o ramo da ciência contábil que aplica no processo gerador de informações as normas contábeis direcionadas ao controle patrimonial das entidades do Setor Público.” E posto isso, a contabilidade aplicada ao setor público é indissociável do orçamento público, pois tem como base a elaboração das demonstrações financeiras, e nada mais são, mecanismos de controle patrimonial, cujo é objeto de estudo da contabilidade.

Ademais, a estrutura da pesquisa a partir desta introdução está pautada em:

- A seção 2 é a sustentação teórica, da qual foi dividida em quatro subseções, que tratam da caracterização das universidades federais, contabilidade pública aplicada ao setor público, orçamento público, execuções orçamentárias e por fim, os efeitos da Emenda Constitucional nº 95/2016 sobre as instituições federais de ensino superior.
- A seção 3 trata do proceder metodológico, para melhor compreensão de quais parâmetros foram utilizados ao obter determinados resultados e como eles foram coletados.
- A seção 4 apresenta a análise dos resultados, tendo como base os procedimentos metodológicos para exposição, que foram determinados nos procedimentos metodológicos para atingir o objetivo da referida pesquisa.
- A seção 5 contempla a discussão de resultados, que é uma análise geral dos resultados obtidos na pesquisa, com base em diferentes pontos de vista de estudiosos da contabilidade pública para corroborar com a temática abordada.
- E por fim, a seção 6 traz as considerações finais e refere-se a síntese geral do estudo.

## 2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção serão apresentados conceitos teóricos de maior relevância para o assunto estudado acerca desta pesquisa, e posto isto, são conceitos imprescindíveis para discorrer a exploração do tema.

### 2.1 Caracterização das universidades públicas federais e os efeitos da Emenda Constitucional nº 95/2016 na educação superior

Segundo o Decreto nº 2207, de 15 de abril de 1997, que regulamenta o Sistema Federal de Ensino, “A natureza jurídica de qualquer universidade federal é pública, quando criadas ou incorporadas, mantidas e administradas pelo Governo Federal” (Brasil, 1997). Portanto, vale frisar que as universidades são caracterizadas pela indissociabilidade das atividades de ensino, de pesquisa e de extensão, atendendo ainda, ao disposto no art. 52 da Lei nº 9.394, de 1996.

Ademais, de acordo com Lima e Diniz (2016), as entidades da administração pública indireta têm por objetivo básico satisfazer as necessidades sociais e econômicas da população, fornecendo bens e serviços públicos a um nível satisfatório de qualidade nas diversas funções de governo, sendo neste caso a educação.

A PEC 55, que prevê a redução do teto dos gastos públicos, posteriormente se transformou na Emenda Constitucional nº 95, do qual foi aprovada em 15 de dezembro de 2016. Segundo a EC nº 95, Art. 106, “fica instituído o Novo Regime Fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, que vigorará por vinte exercícios financeiros, nos termos dos arts. 107 a 114 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.” (Brasil, 2016).

Em relação ao alcance da EC nº 95, Oliveira (2019, p. 36) define que: “Tal medida foi executada no âmbito dos órgãos dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e das funções essenciais à justiça (Ministério Público da União, Conselho Nacional do Ministério Público e Defensoria Pública da União)”. Portanto, as universidades públicas se encaixam nessa emenda, levando em consideração que as universidades fazem parte do poder executivo da União, sendo norteadas pelo ministério da educação.

Além disso, existem preocupações entre alguns pesquisadores acerca do novo regime fiscal:

As regras do novo regime não permitem, assim, o crescimento das despesas totais e reais do governo acima da inflação, nem mesmo se a economia estiver bem, o que diferencia o caso brasileiro de outras experiências estrangeiras que adotaram o teto de gastos públicos. Somente será possível aumentar os investimentos em uma área desde que sejam feitos cortes em outras. As novas regras desconsideram, portanto, as taxas de crescimento econômico, como também as demográficas pelos próximos 20 (vinte anos), o que poderá levar ao sucateamento das políticas sociais, especialmente nas áreas da saúde e educação, pondo em risco por completo a qualidade de vida da população brasileira. (MARIANO, 2017, p. 261)

Ademais, de acordo com Caetano e Campos (2019), a autonomia das instituições federais de ensino superior gera grandes desafios ao ensino brasileiro, visto que ela pode ser boa para o equacionamento de alguns obstáculos para o aprimoramento do ensino público e conseqüente elevação da qualidade, mas por outro lado, pode não significar o descomprometimento do governo federal em relação aos financiamentos e manutenções do sistema de ensino federal.

## **2.2 Contabilidade aplicada ao setor público, administração e finanças públicas**

Para Arruda e Araújo (2020), a contabilidade pública é o ramo da ciência contábil que registra, controla e demonstra fatos mensuráveis que afetam o patrimônio da união, do estado e do município. Tendo em vista essa conceituação, as principais características da contabilidade pública são: objetiva selecionar, registrar, estudar, orientar, interpretar, resumir, controlar e demonstrar os fatos que afetam o patrimônio estatal; o seu objeto de estudo é a gestão do patrimônio das entidades públicas quanto aos aspectos contábil, orçamentário, patrimonial, financeiro e de resultado; também propicia equilíbrio das finanças públicas do país, sendo utilizado o orçamento público como peça chave para atingir o objetivo central.

Segundo Slomski (2013), na contabilidade aplicada ao setor público, existem quatro resultados que podem ser evidenciados, dos quais são: resultado patrimonial do exercício, que evidencia o superávit ou déficit patrimonial do exercício; o resultado orçamentário, que ressalta os superávits ou déficits orçamentários das execuções de receitas e despesas orçamentárias do exercício financeiro; resultado financeiro, que é encontrado pela comparação entre as contas do grupo disponibilidades do ativo circulante com o total do passivo circulante; e por fim, tem-se os resultados das ações do governo, no qual evidencia por meio da demonstração do resultado econômico, os lucros e prejuízos, para determinar a eficiência na gestão da coisa pública.

Como consequência das evoluções na contabilidade pública no Brasil, foram criados novos padrões em 2007, mais conhecidos como International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) e para Oliveira e Teixeira (2019), são padrões contábeis utilizados no mundo inteiro para a preparação das demonstrações contábeis, e as IPSAS foram baseadas inicialmente nas normas e padrões internacionais de contabilidade, conhecidas como International Financial Reporting Standards (IFRS).

Para Lima (2018), o avanço das IPSAS está ligado ao fato de o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) terem movido esforços para que o arcabouço normativo do Brasil fosse alinhado aos padrões internacionais. Porém, o governo brasileiro não adota todos os padrões, tendo em vista que as necessidades de cada país mudam e, portanto, algumas diretrizes são distintas.

Além disso, outra vantagem do processo de convergência das normas contábeis alinhados ao IFRS para aplicação das IPSAS, segundo Niyama e Silva (2021) é fortalecer a transparência das informações em uma linguagem mais clara e reduzir as assimetrias das informações contábeis, sendo essa medida vantajosa tanto para o setor público quanto para o setor privado.

De acordo com Matias-Pereira (2018), a administração pública é a estrutura organizacional do Estado, em todas as suas esferas, municipal, estadual e federal e nos seus três níveis: municípios, estados e a união. Portanto, essa vertente do setor público está diretamente ligada as finanças públicas do Estado, principalmente no que tange as matérias financeiras e orçamentárias, que são de interesse da sociedade, bem como essencial para melhorar a eficiência e eficácia dos recursos públicos, uma vez que esses mesmos recursos são utilizados para manutenção e melhoria na qualidade de vida a toda população brasileira.

Alicerçado aos conceitos anteriores, Matias-Pereira (2018) define as finanças públicas como ferramenta fundamental para o funcionamento do Estado, pois essa ferramenta assegura a manutenção da administração pública e os serviços públicos, além de influenciar na economia do país e corrigir os desequilíbrios fiscais.

### **2.3 Orçamento, receitas, despesas públicas, execução orçamentária, restos a pagar e despesa com pessoal**

Conforme descrevem Piscitelli e Timbó (2019), o orçamento público é o instrumento chave do planejamento que permite ao poder público, em todas as suas esferas, municipal, estadual e federal delimitar sua atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados. Vale ressaltar que a constituição do orçamento público que vigora até os dias atuais foi criada pela Constituição Federal de 1988, da qual compreende o plano plurianual (PPA), lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e a lei orçamentária anual (LOA).

O plano plurianual (PPA), conforme descrevem Giambiagi e Além (2015) é o instrumento de planejamento de médio prazo do governo, pois contempla um período de quatro anos. Já a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) define a cada ano, os parâmetros e eventos que afetam ou podem afetar as variáveis fiscais (receitas e despesas), que serão usadas na elaboração da lei orçamentária anual (LOA). Já esta última lei, é a alocação dos recursos que foram apontadas na LDO, sendo assim, representa a continuidade e manutenção dos serviços públicos e cumprimento das obrigações do Estado, entre outras características relacionadas ao uso do dinheiro público.

Segundo Lima (2018), as receitas públicas são as injeções de recursos financeiros nos cofres do Estado. Vale ressaltar que do ponto de vista orçamentário, o reconhecimento de receita pública ocorrerá nos seguintes casos: deve estar previsto na LOA; necessariamente precisa ser ingresso de recursos; não existe devolução e por fim, deve ser destinado e estar disponível para custear as despesas públicas.

Em relação as despesas públicas, Lima (2018) define como dispêndios de recursos financeiros nos cofres do Estado. Além disso, as despesas orçamentárias são todas as transações que dependem de autorização do legislativo, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada.

Outrossim, a execução orçamentária da despesa é dívida em três estágios, como prevê a Lei nº 4.320/1964, o empenho que consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico; liquidação que tem como objetivo apurar a origem e o objeto do que se deve pagar e; o pagamento, que resume na entrega de numerário ao credor por meio de cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta, e só pode ser efetuado após regular a liquidação da despesa (Brasil, 1964).

Alicerçado a esses conceitos, a execução orçamentária da receita é dividida em quatro estágios, segundo a Lei nº 4.320/1964, sendo eles a previsão, que é a estimativa de arrecadação; o lançamento, do qual verifica a procedência do crédito fiscal e pessoa que lhe é devedora; a arrecadação, onde ocorre a entrega de recursos devidos ao Tesouro pelos contribuintes ou devedores e por fim; o recolhimento que diz respeito a transferência dos valores arrecadados à conta específica do tesouro (Brasil, 1964).

De acordo com o disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) de 2021, os restos a pagar são todas as despesas que já foram empenhadas, no atual exercício ou anterior, mas não pagas até 31 de dezembro do exercício financeiro vigente. Ademais, existem dois tipos de restos a pagar e são eles: os processados, que são aquelas despesas já liquidadas e os restos a pagar não processados, que representa as despesas em processo de liquidação ou a liquidar (Brasil, STN, 2021).

Segundo Costa, et al. (2019), despesa com pessoal é uma despesa corrente pública que é relacionada à manutenção das atividades governamentais, e representa um grupo de despesa muito expressivo na prestação dos serviços públicos para toda à sociedade.

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo tem como objetivo verificar os impactos financeiros e orçamentários nas despesas públicas que ocorreram nos orçamentos de cada universidade federal do Brasil, levando em consideração os anos entre 2012 a 2021. Além disso, analisar os efeitos da Emenda Constitucional nº 95/2016 é um ponto fundamental da pesquisa, levando em consideração que os resultados foram se alterando desde a aprovação dessa emenda, tendo potencial para levar a cenários em que pode acarretar no fechamento de algumas universidades.

Para elucidar a categoria da pesquisa, Gil (1991) argumenta que as pesquisas exploratórias possuem o objetivo de facilitar a familiaridade com o problema proposto, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses, por meio de levantamentos bibliográficos, entrevistas ou análises de exemplos que incentivem a compreensão.

A coleta de dados foi mediante o uso da ferramenta Tesouro Gerencial, em uma amplitude temporal de 2012 a 2021. Foram coletados os dados das execuções orçamentárias das universidades, como dotações atualizadas, empenho, liquidação, pagamento e estoque de restos a pagar não processados inscritos + reinscritos. Além disso, os dados foram segregados por grupos de natureza da despesa (GND), dando ênfase aos grupos 1, 3 e 4 que tratam das despesas com pessoal, outras despesas correntes e investimentos, respectivamente, tendo como critério de filtro a unidade orçamentária (UO) das universidades selecionadas.

No Brasil, existem atualmente 69 universidades federais, sendo neste estudo, uma composição de amostra de 27 universidades federais, e para uma melhor análise regional, a amostra foi composta por uma universidade federal de cada estado e do Distrito Federal, onde o critério de seleção de cada universidade foi a sua dotação inicial, selecionando a que apresentava maior dotação no ano de 2021, a fim de selecionar a maior universidade da Unidade da Federação (UF). As universidades selecionadas, seu estado, sua região e seu respectivo código de unidade orçamentária (UO) estão apresentadas no quadro 1, abaixo:

**Quadro 1:** Universidade Federais Selecionadas para o Estudo

Região	UF	Universidade Federal	Código UO
Centro-Oeste	Distrito Federal (DF)	Fundação Universidade De Brasília	26271
Centro-Oeste	Goiás (GO)	Universidade Federal De Goiás	26235

Centro-Oeste	Mato Grosso (MT)	Fundação Universidade Federal De Mato Grosso	26276
Centro-Oeste	Mato Grosso do Sul (MS)	Fundação Universidade Fed. De Mato Grosso Do Sul	26283
Nordeste	Alagoas (AL)	Universidade Federal De Alagoas	26231
Nordeste	Bahia (BA)	Universidade Federal Da Bahia	26232
Nordeste	Ceará (CE)	Universidade Federal Do Ceara	26233
Nordeste	Maranhão (MA)	Fundação Universidade Do Maranhão	26272
Nordeste	Paraíba (PB)	Universidade Federal Da Paraíba	26240
Nordeste	Pernambuco (PE)	Universidade Federal De Pernambuco	26242
Nordeste	Piauí (PI)	Fundação Universidade Federal Do Piauí	26279
Nordeste	Rio Grande do Norte (RN)	Universidade Federal Do Rio Grande Do Norte	26243
Nordeste	Sergipe (SE)	Fundação Universidade Federal De Sergipe	26281
Norte	Acre (AC)	Fundação Universidade Federal Do Acre	26275
Norte	Amapá (AP)	Fundação Universidade Federal Do Amapá	26286
Norte	Amazonas (AM)	Fundação Universidade Do Amazonas	26270
Norte	Pará (PA)	Universidade Federal Do Para	26239
Norte	Rondônia (RO)	Fundação Universidade Federal De Rondônia	26268
Norte	Roraima (RR)	Universidade Federal De Roraima	26250
Norte	Tocantins (TO)	Fundação Universidade Federal De Tocantins	26251
Sudeste	Espírito Santo (ES)	Universidade Federal Do Espirito Santo	26234
Sudeste	Minas Gerais (MG)	Universidade Federal De Minas Gerais	26238
Sudeste	Rio de Janeiro (RJ)	Universidade Federal Do Rio De Janeiro	26245
Sudeste	São Paulo (SP)	Universidade Federal De São Paulo	26262
Sul	Paraná (PR)	Universidade Federal Do Paraná	26241
Sul	Rio Grande do Sul (RS)	Universidade Federal Do Rio Grande Do Sul	26244
Sul	Santa Catarina (SC)	Universidade Federal De Santa Catarina	26246

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

A análise será realizada por meio de estatística descritiva e para melhor comparabilidade entre os anos, os dados coletados foram atualizados pelo IPCA, corrigindo todos dados para o ano de 2021.

Outrossim, as variações das despesas nas execuções orçamentárias foram divididas em três momentos: para compreensão dos últimos dez anos, foram selecionados o período de 2012 a 2021, e em relação ao cenário antes da aprovação do congelamento de gastos públicos, a amplitude temporal de 2012 a 2016 e por fim, o cenário após a aprovação da PEC 55, de 2016 a 2021.

## 4. ANÁLISE DE RESULTADOS

### 4.1 Execuções orçamentárias por regiões na amplitude temporal de 2012 a 2021, atualizadas pelo IPCA

Nesta subseção, serão analisados os dados atualizados das execuções orçamentárias que foram corrigidos pelo índice nacional de preços ao consumidor amplo (IPCA) para melhor comparabilidade entre os anos, onde foi analisado a dotação atualizada, despesas empenhadas, liquidadas, pagas, estoque de restos a pagar não processados inscritos mais reinscritos, por cada uma das cinco regiões do Brasil em uma linha temporal entre 2012 a 2021, tendo em vista que todos os valores estão em milhões de reais.

Ademais, foram divididos três momentos de variações entre as execuções orçamentárias e são eles: entre 2012 a 2021, 2012 a 2016 e 2016 a 2021. Foram selecionadas essas séries temporais por conta dos efeitos da PEC 55, que passaram a vigorar no final de 2016 e isso influenciará bastante nos resultados que serão apresentados abaixo.

**Tabela 1** - Dotação Atualizada (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

Ano	DOTAÇÃO ATUALIZADA										VARIÇÃO		
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2012 - 2021	2012 - 2016	2016 - 2021
Centro-Oeste	5.553	6.248	6.195	5.911	5.744	5.914	5.906	5.848	5.535	4.967	-10,6%	3%	-14%
Nordeste	11.798	12.984	13.321	13.067	13.109	13.181	13.286	13.593	12.773	11.775	-0,2%	11%	-10%
Norte	3.766	4.114	4.352	4.167	4.228	4.244	4.381	4.443	4.171	3.760	-0,2%	12%	-11%
Sudeste	8.404	8.741	8.975	8.677	8.572	8.934	8.837	8.839	8.525	7.702	-8,3%	2%	-10%
Sul	5.535	6.029	6.050	5.860	5.675	6.111	5.950	6.108	5.962	5.420	-2,1%	3%	-4%

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

As variações mais expressivas da dotação foram nas regiões centro-oeste, com -10,6% de perda de dotação, e -8,3% para a região sudeste nos últimos 10 anos. As outras regiões tiveram perdas menos expressivas, mas ainda assim, foram afetadas ao decorrer dos anos.

Já entre 2012 a 2016, todas as regiões tiveram ganhos na dotação, pois variaram entre 2% até 12%, porém, com a chegada do teto de gastos, a tendência foi de redução para os anos de 2016 a 2021, com variações que foram desde -4% até -14%.

**Tabela 2** - Despesas Empenhadas (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

Ano	DESPESAS EMPENHADAS										VARIACÃO		
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2012 - 2021	2012 - 2016	2016 - 2021
Centro-Oeste	5.036	5.900	5.699	5.236	5.568	5.801	5.779	5.677	5.435	4.834	-4%	11%	-13%
Nordeste	11.069	12.267	12.425	12.119	12.745	12.926	13.135	13.353	12.645	11.654	5%	15%	-9%
Norte	3.361	3.769	3.901	3.766	4.066	4.126	4.245	4.321	4.106	3.678	9%	21%	-10%
Sudeste	7.951	8.436	8.608	8.304	8.353	8.806	8.711	8.693	8.384	7.604	-4%	5%	-9%
Sul	5.130	5.514	5.677	5.504	5.604	6.014	5.905	6.008	5.891	5.370	5%	9%	-4%

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

Já em relação as despesas empenhadas, nota-se que houveram reduções de -4% nas regiões centro-oeste e sudeste, pois foram muito afetadas pelo resultado em suas dotações nos últimos anos. Nas regiões nordeste, norte e sul, as variações foram bem próximas e tiveram um aumento entre 4% a 5%.

Entretanto, na amplitude temporal 2012-2016, há um ganho de 5% para região sudeste, 9% na região sul, 11% para região centro-oeste, 15% no nordeste e 21% para a região norte. Mas no fluxo temporal 2016-2021, todas as regiões tiveram reduções nas despesas empenhadas, com a menor variação para -4% na região sul e maior variação para -13% na região centro-oeste.

**Tabela 3** - Despesas Liquidadas (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

Ano	DESPESAS LIQUIDADAS										VARIACÃO		
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2012 - 2021	2012 - 2016	2016 - 2021
Centro-Oeste	4.758	5.455	5.481	5.054	5.291	5.655	5.615	5.476	5.212	4.637	-3%	11%	-12%
Nordeste	10.254	11.419	11.882	11.692	12.206	12.491	12.801	13.033	12.227	11.350	11%	19%	-7%
Norte	2.968	3.378	3.611	3.567	3.641	3.908	3.969	4.021	3.860	3.483	17%	23%	-4%
Sudeste	7.545	8.080	8.486	8.120	8.217	8.671	8.536	8.475	8.170	7.424	-2%	9%	-10%
Sul	4.841	5.271	5.513	5.363	5.482	5.898	5.826	5.891	5.694	5.211	8%	13%	-5%

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

Nesta tabela, as despesas liquidadas das regiões centro-oeste e sudeste novamente tiveram uma redução de -3% e -2%, respectivamente. Ademais, nas regiões nordeste, norte e sul, os aumentos foram de 11%, 17% e 8%, respectivamente, o que representa um leve aumento na capacidade de liquidação dessas despesas.

Nos anos de 2012-2016, as variações foram positivas, sendo 9% para o sudeste, 11% no centro-oeste, 13% para a região sul, 19% no nordeste e 23% para a região norte, mas em contra partida, os efeitos da PEC 55 entre 2016-2021 culminaram em uma perda de -4% até -12% entre as regiões, tendo em vista a redução no teto dos gastos durante vinte exercícios financeiros.

**Tabela 4** - Despesas Pagas (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

Ano	DESPESAS PAGAS										VARIACÃO		
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2012 - 2021	2012 - 2016	2016 - 2021
Centro-Oeste	4.745	5.395	5.468	5.010	5.284	5.647	5.270	5.132	4.899	4.341	-9%	11%	-18%
Nordeste	10.197	11.267	11.799	11.553	12.185	12.446	11.913	12.175	11.416	10.601	4%	19%	-13%
Norte	2.961	3.314	3.573	3.502	3.628	3.893	3.716	3.767	3.622	3.249	10%	23%	-10%
Sudeste	7.525	7.986	8.467	8.029	8.193	8.628	8.003	7.931	7.698	6.971	-7%	9%	-15%
Sul	4.827	5.242	5.478	5.309	5.466	5.889	5.463	5.530	5.359	4.885	1%	13%	-11%

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

Em relação as despesas pagas de 2012-2021, as regiões centro-oeste e sudeste possuíram problemas na capacidade de pagamento nos últimos 10 anos ao todo, tendo como variações -9% e -7%. Por conseguinte, as regiões nordeste, norte e sul obtiveram aumento em relação as despesas pagas, no qual sofreram variações de 4%, 10% e 1%, sucessivamente.

A tendência entre 2012-2016 era de aumento, inclusive os resultados foram os mesmos em relação as despesas liquidadas, com aumentos que chegaram de 9% até 23% entre todas as regiões. Para os anos de 2016-2021, as perdas foram significativas, pois variou entre -10% a -18% durante esses anos, o que era esperado com a vinda da EC nº 95/2016.

**Tabela 5** - Estoque de restos a pagar não processados inscritos + reinscritos (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

ESTOQUE DE RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS + REINSCRITOS											VARIACÃO		
Ano	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2012 - 2021	2012 - 2016	2016 - 2021
Centro-Oeste	472	375	524	327	259	344	213	208	209	238	-50%	-45%	-8%
Nordeste	982	978	1.047	792	699	781	655	526	390	449	-54%	-29%	-36%
Norte	443	506	485	390	315	516	417	393	344	308	-30%	-29%	-2%
Sudeste	346	473	407	179	215	171	180	222	238	236	-32%	-38%	10%
Sul	370	357	333	241	187	178	168	116	119	189	-49%	-49%	1%

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

Tendo em vista o estoque de restos a pagar das Universidades Federais, foram obtidos os seguintes resultados: -50% na região centro-oeste, -54% na região nordeste, -30% na região norte, -32% na região sudeste e -49% na região sul. Todos tiveram resultados negativos, com maior destaque a região nordeste nos últimos 10 anos. Este fato, também pode ser justificado pela redução da dotação, que resulta em uma redução do valor empenhado, gerando menor espaço para inscrição de restos a pagar, bem como pela escassez orçamentária a um maior uso e zelo dos restos a pagar.

Para os anos de 2012-2016, as reduções foram de -29% até -49% dos estoques de restos a pagar, e entre 2016-2021, houveram variações de -36% até 10%, fato este que mudou o cenário anterior, onde houveram estoques positivos de 1% para a região sul e 10% na região sudeste.

Observa-se nessa seção que a dotação reduziu em todas as regiões, o que impossibilitou uma maior execução da despesa. Outro ponto agravante, é que o estoque de restos a pagar reduziu, deste modo, além de ter uma redução da dotação em termos reais, houve uma redução do estoque de restos a pagar que poderia minimizar os efeitos da redução da dotação.

#### 4.2 Dotações por GND e as 5 regiões do Brasil

Nesta subseção, foram separadas as naturezas de despesas (GND) nos grupos 1, 3 e 4, que tratam respectivamente das contas de pessoal e encargos sociais, outras despesas correntes e investimentos, no qual são os grupos de despesa de maior impacto nas Universidades Federais. Seguem abaixo as tabelas que tratam da dotação por GND e as 5 regiões do Brasil, atualizados pelo IPCA e valores em milhões de reais.

**Tabela 6** - Dotação por GND na região centro-oeste (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

REGIÃO CENTRO-OESTE													VARIACÃO		
GND/ANO	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	AV 2012	AV 2021	2012-2021	2012-2016	2016-2021
Pessoal e Encargos Sociais	3.610	3.936	4.193	4.148	4.386	4.874	4.907	4.948	4.699	4.247	65%	85,5%	17,6%	22%	-3%
Outras Despesas Correntes	1.440	1.805	1.581	1.386	1.169	908	935	845	763	634	26%	12,8%	-56,0%	-19%	-46%
Investimentos	503	507	421	378	189	132	65	54	72	86	9%	1,7%	-82,9%	-62%	-54%
<b>TOTAL</b>	<b>5.553</b>	<b>6.248</b>	<b>6.195</b>	<b>5.911</b>	<b>5.744</b>	<b>5.914</b>	<b>5.906</b>	<b>5.848</b>	<b>5.535</b>	<b>4.967</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>-10,6%</b>	<b>3%</b>	<b>-14%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

Na região centro-oeste, observa-se um resultado de superávit de 17,6% entre os anos de 2012 a 2021, no que tange as despesas com pessoal e encargos sociais, -56% em outras despesas correntes e -82,9% nos investimentos. Já entre os anos de 2012 a 2016, houveram aumentos de 22% nas despesas com pessoal e encargos sociais, -19% em outras despesas correntes e -62% nos investimentos. Além disso, nos anos entre 2016 a 2021, já com o efeito da PEC 55, percebe-se uma redução de -3% no grupo 1 da GND (pessoal e encargos pessoais), -46% em outras despesas correntes e -54% nos investimentos. Os resultados dessa última comparação relevam que a redução no orçamento afetou diretamente todos os grupos de natureza da despesa, e provavelmente continuará havendo reduções até o fim da PEC 55, pois até 2016, a tendência era de aumento nas dotações da região centro-oeste.

Por fim, com base na análise vertical de 2012, é apontado que 65% das despesas são com pessoal e encargos sociais, e com o passar dos anos, pela análise vertical de 2021, houve aumento substancial, de 65% para 85,5%, aumento real de 20,5%, que na prática resulta em um desequilíbrio significativo em relação as outras despesas, tendo em vista que os investimentos foram afetados, passando de 9% para 1,7% e as outras despesas correntes, de 26% para 12,8%.

**Tabela 7** - Dotação por GND na região nordeste (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

REGIÃO NORDESTE													VARIACÃO		
GND/ANO	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	AV 2012	AV 2021	2012-2021	2012-2016	2016-2021
Pessoal e Encargos Sociais	8.827	9.729	9.996	9.922	10.250	10.810	11.213	11.603	10.858	10.314	75%	87,6%	16,8%	16%	1%
Outras Despesas Correntes	1.865	2.230	2.202	2.167	2.099	1.969	1.924	1.876	1.742	1.355	16%	11,5%	-27,4%	13%	-35%
Investimentos	1.103	1.025	1.123	978	565	401	149	114	173	106	9%	0,9%	-90,4%	-49%	-81%
<b>TOTAL</b>	<b>11.795</b>	<b>12.984</b>	<b>13.321</b>	<b>13.067</b>	<b>12.913</b>	<b>13.181</b>	<b>13.286</b>	<b>13.593</b>	<b>12.773</b>	<b>11.775</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>-0,2%</b>	<b>9%</b>	<b>-9%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

Em relação a região nordeste, as despesas com pessoal e encargos teve aumento de 16,8% entre os anos 2012 a 2021, outras despesas correntes uma redução de -27,4% e investimentos -90,4%. Isto posto, entre os anos de 2012 a 2016, 16% de aumento em despesas com pessoal, 13% em outras despesas correntes e -49% em investimentos. Já entre 2016 a 2021, todas as despesas reduziram, sendo 1% para despesa com pessoal, -35% outras despesas correntes e -81% em investimentos. O maior destaque foi nos investimentos, pois essa redução impacta diretamente na infraestrutura das universidades.

Tendo como base a análise vertical de 2012, a composição do GND foi 75% pessoal e encargos, 16% outras despesas correntes e 9% investimentos, enquanto na análise vertical de 2021, 87,6% foi para pessoal e encargos sociais, aumento real de 13%, 11,5% outras despesas correntes, representando 4,5% de perda e 0,9% em investimentos, que caiu 8,1% com o passar dos anos. Esses resultados revelam que o GND 1 (despesas com pessoal e encargos) sempre tende a aumentar, deixando de haver folga para os outros grupos de natureza de despesa.

**Tabela 8** - Dotação por GND na região norte (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

GND/ANO	REGIÃO NORTE											VARIACÃO			
	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	AV 2012	AV 2021	2012-2021	2012-2016	2016-2021
Pessoal e Encargos Sociais	2.430	2.665	2.817	2.845	2.959	3.284	3.459	3.464	3.394	3.161	65%	84%	30,1%	22%	7%
Outras Despesas Correntes	728	920	985	881	820	763	762	775	705	525	19%	14%	-27,9%	13%	-36%
Investimentos	608	527	550	440	450	197	160	205	72	75	16%	2%	-87,7%	-26%	-83%
<b>TOTAL</b>	<b>3.766</b>	<b>4.112</b>	<b>4.352</b>	<b>4.167</b>	<b>4.228</b>	<b>4.244</b>	<b>4.381</b>	<b>4.443</b>	<b>4.171</b>	<b>3.760</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>-0,2%</b>	<b>12%</b>	<b>-11%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

No Norte, houve aumento de 30,1% para despesa com pessoal e encargos, -27,9% outras despesas correntes e -87,7% em investimentos entre 2012 a 2021. Na amplitude temporal 2012 a 2016, 22% foi despesa com pessoal e encargos, 13% outras despesas e -26% em investimentos. Já entre 2016 a 2021, 7% para despesa com pessoal e encargos, -36% outras despesas e -83% para investimentos. Por conta da PEC 55, o que consta é uma redução em todos os grupos de despesa.

Pela análise vertical de 2012, a composição era 65% pessoal e encargos sociais, 19% outras despesas correntes e 16% para investimentos. Já na análise vertical de 2021, 84% para pessoal e encargos sociais, revelando aumento de 19% nessa despesa, 14% outras despesas correntes, perda de 5% em relação a 2012 e 2% em investimentos. Mais uma vez as despesas com pessoal e encargos sociais tiveram ganhos significativos em relação as outras despesas, resultando em uma perda de 14% nos investimentos de 2012 para 2021.

**Tabela 9** - Dotação por GND na região sudeste (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

REGIÃO SUDESTE													VARIACÃO		
GND/ANO	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	AV 2012	AV 2021	2012-2021	2012-2016	2016-2021
Pessoal e Encargos Sociais	6.201	6.602	6.956	6.795	6.894	7.398	7.414	7.488	7.252	6.671	74%	87%	7,6%	11%	-3%
Outras Despesas Correntes	1.598	1.682	1.665	1.573	1.442	1.386	1.278	1.199	1.164	938	19%	12%	-41,3%	-10%	-35%
Investimentos	593	448	349	299	232	151	145	151	109	85	7%	1%	-85,6%	-61%	-63%
<b>TOTAL</b>	<b>8.391</b>	<b>8.732</b>	<b>8.970</b>	<b>8.667</b>	<b>8.568</b>	<b>8.934</b>	<b>8.837</b>	<b>8.837</b>	<b>8.525</b>	<b>7.694</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>-8,3%</b>	<b>2%</b>	<b>-10%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

A tabela 9, que trata da dotação na região sudeste, revela variações de 7,6% para despesa com pessoal e encargos, -41,3% outras despesas correntes e -85,6% nos investimentos, e entre os anos 2012 a 2016, 11% para despesa com pessoal e encargos, -10% outras despesas correntes, -61% nos investimentos. Além disso, em 2016 a 2021, as perdas foram de -3% para pessoal e encargos, -35% outras despesas e -63% nos investimentos.

Em suma, a análise vertical de 2012 constata 74% com pessoal e encargos sociais, 19% outras despesas e 7%, já pela análise vertical de 2021, 87% é constituído pela despesa com pessoal, com aumento real de 13% nos últimos 10 anos nessa despesa, 12% outras despesas correntes, redução de 7% frente 2012 e 1% em investimentos, representando redução de 6% nos investimentos.

**Tabela 10** - Dotação por GND na região sul (Valores em milhões de reais atualizados pelo IPCA)

REGIÃO SUL													VARIÇÃO		
GND/ANO	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	AV 2012	AV 2021	2012- 2021	2012- 2016	2016- 2021
Pessoal e Encargos Sociais	4.108	4.419	4.596	4.564	4.615	5.090	5.075	5.231	5.134	4.795	75%	88%	16,7%	12%	4%
Outras Despesas Correntes	1.009	1.276	1.099	964	948	907	824	830	760	592	18%	11%	-41,4%	-6%	-38%
Investimentos	350	289	314	318	111	113	51	47	68	33	6%	1%	-90,5%	-68%	-70%
<b>TOTAL</b>	<b>5.467</b>	<b>5.985</b>	<b>6.008</b>	<b>5.846</b>	<b>5.675</b>	<b>6.110</b>	<b>5.950</b>	<b>6.108</b>	<b>5.962</b>	<b>5.420</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>-0,9%</b>	<b>4%</b>	<b>-4%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor a partir dos dados da pesquisa, 2022.

A região sul sofreu alterações de 16,7% para despesa com pessoal, -41,4% outras despesas e -90,5% nos investimentos na linha temporal de 2012 a 2021. Já nos anos de 2012 a 2016, 12% de ganho nas despesas com pessoal, -6% de perda em outras despesas correntes e -68% para os investimentos. Além disso, entre 2016 a 2021, houve aumento de 4% para despesa com pessoal, -38% outras despesas e -70% nos investimentos. Vale ressaltar que as inversões financeiras na região sul eram bastante significativas, por conta disso, a dotação entre 2012-2021 era de -2,1% e foi para -0,9%, sendo assim, a explicação por conta da diferença desses 1,2% da dotação no sul.

Em síntese, a análise vertical de 2012 demonstra a composição de 75% nas despesas com pessoal, 18% outras despesas correntes e 6% em investimentos. Entretanto, na análise de 2021, o cenário alterou para 88% em despesa com pessoal, aumento de 13% em relação a 2012, 11% para outras despesas correntes, representando redução de 7% com base nos últimos 10 anos e 1% para investimentos, resultando em uma perda de 5% nos investimentos.

## 5. DISCUSSÃO DE RESULTADOS

Na subseção 4.1, que trata das execuções orçamentárias por regiões na amplitude temporal de 2012 a 2021, foi constatado que os primeiros cinco anos, de 2012 a 2016, tiveram dotações com ganhos reais de até 12%, e a tendência era de aumento. Porém, com a chegada da EC nº 95, que prevê o teto de gastos públicos durante vinte exercícios financeiros seguintes a data de sua aprovação, que no caso se iniciou em 2016, as dotações foram afetadas negativamente entre 2016-2021 e, portanto, as execuções orçamentárias seguiram comportamentos interessantes, no qual foi observado que as execuções orçamentárias de dotação, empenho, liquidação e pagamento obtiveram resultados negativos em todas as regiões, enquanto os restos a pagar não processados inscritos mais reinscritos, tiveram aumentos.

No que compete a subseção 4.2, acerca das dotações por GND e as 5 regiões do Brasil, foi observado que as despesas com pessoal e encargos sociais estavam em crescimento entre 2012 a 2016, enquanto as outras despesas estavam em decréscimo. Entretanto, nos anos de 2016 a 2021, todas as despesas tiveram reduções significativas, tendo maior enfoque no grupo de natureza da despesa investimentos, uma vez que já estavam sendo reduzidos os gastos com investimentos antes da EC nº 95/2016 e com essa medida, passou a reduzir ainda mais, de tal modo que beira a casa dos -70% na média entre as 5 regiões se comparado a 2012. Esses impactos orçamentários demonstram algumas preocupações e possíveis soluções para que haja maior eficiência e eficácia na aplicação dos recursos públicos, porém, com um orçamento tão apertado como foi observado na subseção 4, as universidades podem ter complicações futuras para gerir seus recursos, levando em consideração que já foram bastante afetados os orçamentos de todas as universidades analisadas.

Para Oliveira (2018), o componente do grupo de despesa que passou por maior retração nos últimos anos foram os gastos com investimentos, uma vez que trata de um custo que normalmente é suscetível a cortes, enquanto as despesas com pessoal e encargos sociais tende a ser mais rígido, seguido pelas outras despesas correntes. Além disso, essas análises foram bastante próximas ao encontrado na presente pesquisa, pois é o que foi observado em todas as universidades federais do Brasil, tendo em vista que a tendência com a Emenda Constitucional nº 95 colocaria em xeque todos os grupos de natureza da despesa, havendo menos folga orçamentária e conseqüentemente mais cortes em setores que são essenciais para a longevidade das universidades.

Infelizmente, o cenário de crise financeira é bastante recorrente no Brasil, e segundo Caetano e Campos (2019), os efeitos da Emenda Constitucional nº 95/2016 acarretam em cortes, contingenciamentos orçamentários e financeiros, causando impactos na qualidade do ensino, suspensão de obras, paralisação e manutenção de prédios, além da redução dos serviços de segurança e vigilância dentro das instituições federais de ensino superior. O reflexo dessa emenda é que para haver investimentos e manutenção das universidades leva ao pressuposto de que terão cortes em diversos segmentos para que haja investimentos em outras áreas, fato este que fora constatado na seção de análise dos resultados das execuções orçamentárias e corroborado por:

Conclui-se que há uma contradição, apesar das IFES terem normativas constitucionais e legais vigentes que lhes assegurem a autonomia e o financiamento público suficiente destinados à manutenção de suas despesas de custeio e capital, e sobretudo, o cumprimento do papel de produção de conhecimentos científicos e tecnológicos em benefício da sociedade, tais normativas não são ainda realidades concretas na vivência das IFES, sobretudo quando o Governo Central lança mão de normativas que limitam e dificultam esse direito. (CAETANO e CAMPOS, 2019, p. 6).

Além disso, outros atores constataam essa contradição na autonomia das IFES em relação aos efeitos da Emenda Constitucional nº 95.

O Executivo não poderá ampliar despesa primária acima do limite e a inclusão de novas demandas na Lei Orçamentária Anual (LOA) está condicionada a solicitação de remanejamento de outras dotações existentes, isto é, dependendo da execução orçamentária durante o exercício, poderá prejudicar o planejamento institucional, além de comprometer despesas previamente planejadas. (ARAÚJO, SIENA e RODRIGUEZ, 2018, p. 12).

Porém, Matias-Pereira (2017) argumenta que a emenda constitucional nº 95 instaurou um novo regime fiscal para o Brasil e foi concebida para resolver desequilíbrios fiscais nas contas públicas, uma vez que limita os gastos públicos à variação da inflação medida pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor (IPCA) pelos próximos vinte anos.

Por fim, esses pontos de vista tendem a duas considerações importantes, das quais são: favorável ou desfavorável a emenda constitucional nº 95/2016.

Do ponto de vista desfavorável, a EC nº 95/2016 está sendo negativa para as contas públicas tanto nos últimos 5 anos como para os próximos anos em que a emenda estará vigorando. Nesta vertente, as execuções orçamentárias estão sendo cada vez mais reduzidas e implica em uma série de problemas pela falta de verba pública, podendo ocorrer no fechamento de algumas universidades federais no longo prazo.

Entretanto, com base no ponto de vista favorável, os efeitos da EC nº 95/2016 são positivas no sentido de uma nova política fiscal e melhor eficiência e eficácia dos recursos públicos, tendo em vista que todas as instituições afetadas por essa emenda, terão que se readequar aos orçamentos reduzidos e, portanto, por meio dessa medida se dará o equilíbrio fiscal das finanças públicas a longo prazo.

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa consistiu na análise das execuções orçamentárias das universidades públicas federais de todo o Brasil, tendo enfoque nas despesas públicas, pois as receitas geradas pelas universidades não possuem muita relevância para cobrir as despesas, e além disso, foi definido uma série temporal de 10 anos, entre os anos de 2012 a 2021 como base de comparação e os dados foram atualizados pelo IPCA, uma vez que esse índice é utilizado para corrigir a inflação.

Por meio desta pesquisa, foi possível constatar os efeitos da emenda constitucional nº 95 sobre o orçamento das universidades públicas federais até o ano de 2021, e uma tendência se revelou inevitável: todos os gastos com investimentos e outras despesas correntes tiveram reduções bem expressivas nos últimos 10 anos, principalmente ao analisar o período entre 2016 a 2021, tendo em vista que os cortes orçamentários foram maiores, decorrente da aprovação da Emenda Constitucional nº 95/2016.

Ademais, percebe-se que entre 2012 a 2016, a dotação das universidades vinha crescendo em todas as regiões, e ao analisar todo o período, de 2012 a 2021, os resultados apontaram que a dotação reduziu em até -10%, enquanto as despesas empenhadas, liquidadas e pagas, nas regiões norte, nordeste e sul, mantiveram-se positivos. Já as regiões centro-oeste e sudeste, foram afetadas negativamente e tiveram reduções em todo o processo de pagamento da despesa.

Outrossim, o estoque de restos a pagar não processados inscritos mais reinscritos foram muito afetados considerando todo o período, de 2012 a 2021, pois a dotação foi reduzida, então consequentemente o empenho foi reduzido, fazendo com que fosse impossibilitado uma maior execução da despesa, além da redução do próprio estoque de restos a pagar, uma vez que esse estoque poderia minimizar os impactos de redução na dotação.

Além disso, os gastos com pessoal e encargos sociais na amplitude temporal de 2012 a 2016 estava crescendo bastante em todas as regiões, porém entre os últimos dez anos, no contexto geral, elas se mantiveram positivas, mas não cresceram tanto como nos anos de 2012 a 2016, o que é um comportamento esperado, pois normalmente se corta todos os gastos possíveis, menos com pessoal e encargos sociais, onde na sua grande maioria, representa a maior parte da despesa de todas as universidades públicas.

Outrossim, apesar das reduções nos investimentos terem sido de até 90% no orçamento, e com isso, tendo afetado diretamente o impacto social e científico decorrente dessas reduções, algumas universidades conseguiram entrar nos principais rankings internacionais de educação superior, em especial a UnB.

Por fim, levando em consideração pesquisas futuras e aprimoramentos, existem diversos campos de pesquisa em que o presente trabalho poderia ser inserido, incluindo um maior grupo de natureza da despesa, fazendo comparações com amplitudes temporais maiores e também, com o passar dos anos, os resultados poderiam variar ou levar a situações em que não poderiam ser previstas hoje, outrossim, poderia também incluir todas as universidades públicas federais, o que totalizaria em um número muito maior que o apresentado e provavelmente requereria de mais tempo para realizar eventuais pesquisas.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Edson Carlos Froes de; SIENA, Osmar; RODRIGUEZ, Tomás Daniel Menéndez. **Receita própria no financiamento das universidades federais brasileiras**. INPEAU, 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/190608>. Acesso em: 09 abr. 2022.

ARRUDA, Daniel; ARAUJO, Inaldo. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. Editora Saraiva, 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Decreto nº 2.207 de 15 de abril de 1997. **Regulamenta para o Sistema Federal de Ensino, as disposições contidas nos art. 19,20,45,46 e § 1º, 52, parágrafo único, 54 e 88 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e dá outras providências**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D2207impresao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D2207impresao.htm). Acesso em: 02 mar. 2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional n.º 95, de 15 de dezembro de 2016**. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm). Acesso em: 04 abr. 2022.

BRASIL. Lei Federal 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/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm). Acesso em: 01 mar. 2022.

BRASIL. Presidência da República. 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**. Diário Oficial [da] União, Brasília, DF, 15 dez. 2016. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm). Acesso em: 13 mar. 2022.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 9. ed. Brasília: STN, 2021. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2021/26>. Acesso em: 06 mar. 2022.

CAETANO, Eduardo Ferreira da Silva; CAMPOS, Ivete Maria Barbosa Madeira. A autonomia das universidades federais na execução das receitas próprias. **Rev. Bras. Educ.**, Rio de Janeiro, v. 24, e240043, 2019. Disponível em: [http://old.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1413-24782019000100236&lng=en&nrm=iso](http://old.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-24782019000100236&lng=en&nrm=iso). Acesso em: 10 abr. 2022.

COSTA, A. J. B et al. Limite máximo da lei de responsabilidade fiscal com despesas de pessoal: estudo de caso dos estados brasileiros. **Revista Eletrônica Gestão e Serviços**. v. 10, n. 1, 24 jun. 2019. Disponível em: <https://www.metodista.br/revistas/revistas-metodista/index.php/REGS/article/view/8291>. Acesso em: 6 mar. 2022.

GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil, 5ª Edição**. Grupo GEN, 2015.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

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

LIMA, Severino Cesário D.; DINIZ, Josedilton A. **Contabilidade Pública - Análise Financeira Governamental**. Grupo GEN, 2016.

MARIANO, Cynara M. Emenda constitucional 95/2016 e o teto dos gastos públicos: Brasil de volta ao estado de exceção econômico e ao capitalismo do desastre. **Revista de Investigações Constitucionais**. Curitiba, 2017. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.5380/rinc.v4i1.50289>. Acesso em: 16 abr. 2022.

MATIAS-PEREIRA, José. **Administração Pública, 5ª edição**. São Paulo, Grupo GEN, 2018.

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

MOREIRA, L. K. R.; MOREIRA, L. R.; SOARES, M. G. Educação Superior no Brasil: discussões e reflexões. **Educação Por Escrito**, v. 9, n. 1, p. 134-150, 17 jul. 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.15448/2179-8435.1.29594>. Acesso em: 15 abr. 2022.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. Teoria da Contabilidade. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2021.

OLIVEIRA, Antônio Benedito da S.; TEIXEIRA, Marília C. **Contabilidade governamental**. Editora Saraiva, 2019.

OLIVEIRA, José Claudio Karam de. **Estudo preditivo do impacto orçamentário da emenda constitucional nº 95/2016 nas universidades federais brasileiras**. 2018. 113 f. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Programa de Pós-graduação em Administração e Controladoria, Fortaleza - CE, 2018. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/34568> Acesso em: 06 abr. 2022.

OLIVEIRA, Viviane Amorim de. **Emenda Constitucional 95 e seu impacto sobre o Orçamento da UnB**. 2019. 64 f.,il. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia) - Universidade de Brasília, Brasília, 2019. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/38244>. Acesso em: 17 abr. 2022.

PISCITELLI, Roberto B; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade Pública**. Grupo GEN, 2019.

SAMPAIO, C. M. A.; DOS SANTOS, M. do S.; MESQUIDA, P. DO CONCEITO DE EDUCAÇÃO À EDUCAÇÃO NO NEOLIBERALISMO. **Revista Diálogo Educacional**, [S. l.], v. 3, n. 7, p. 165–178, 2002. DOI: 10.7213/rde.v3i7.4921. Disponível em: <https://periodicos.pucpr.br/dialogoeducacional/article/view/4921>. Acesso em: 16 abr. 2022.

SLEUTJES, M. H. S. C. Refletindo sobre os três pilares de sustentação das universidades: ensino-pesquisa-extensão. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, RJ, v. 33, n. 3, p. 99 a 101, 1999. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/7639>. Acesso em: 17 abr. 2022.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSASB/ IFAC/CFC), 3ª edição**. Grupo GEN, 2013.

SOUZA, Dominique Guimarães de; MIRANDA, Jean Carlos; SOUZA, Fabiano dos Santos. Breve histórico acerca da criação das universidades no Brasil. **Revista Educação Pública**, v. 19, nº 5, 12 de março de 2019. Disponível em <https://educacaopublica.cecierj.edu.br/artigos/19/5/breve-historico-acerca-da-criacao-das-universidades-no-brasil>. Acesso em: 16 abr. 2022.