

Análise da Gestão Orçamentária em uma Instituição Federal de Ensino através da configuração dos recursos executados na Subfunção Ensino Superior

Resumo

Esta pesquisa teve por objetivo investigar a composição e destinação dos gastos governamentais efetuados por uma Instituição Federal de Ensino Superior, a partir da análise dos programas e ações orçamentárias na subfunção Ensino Superior, no exercício financeiro de 2009, considerando-se o planejamento e a execução orçamentária da despesa. Em relação aos aspectos metodológicos a pesquisa é descritiva e o problema tem abordagem qualitativa-quantitativa, quanto à natureza é tratada como *survey*, baseada em levantamento de dados primários, por meio do SIAFI Gerencial, e secundários (Plano Plurianual 2008-2011, Lei Orçamentária Anual e Relatório de Gestão 2009). A pesquisa revela que das nove ações contempladas pela Unidade Orçamentária na subfunção Ensino Superior, apenas uma apresenta execução orçamentária compatível com o que foi planejado, tendo sua meta física também próxima da que foi proposta. Nas outras ações, as despesas liquidadas não ultrapassaram 47,0% da dotação autorizada embora em quatro delas, curiosamente as metas físicas alcançadas foram além das estimadas. A partir dos resultados da pesquisa e dentro dos limites estabelecidos, concluiu-se que (i) há evidências de que o orçamento foi superestimado; (ii) ao longo dos próximos anos os resultados positivos esperados para o desempenho educacional poderão estar comprometidos; (iii) há evidências de que a educação superior não assumiu a condição de prioridade na política educacional conforme afirmação do governo federal; bem como entende-se que as metas físicas devem ser descritas nos Relatórios de Gestão, como atingidas, somente a partir da ocorrência da liquidação da despesa e não da emissão da nota de empenho.

Palavras-chave: Gestão pública; Contabilidade aplicada ao setor público; Transparência

1 Introdução

A Constituição Federal do Brasil de 1988, por meio de seu artigo 165, determina que sejam adotados, por lei, três instrumentos de planejamento para as ações governamentais: o plano plurianual; as diretrizes orçamentárias; e os orçamentos anuais. A perfeita integração entre eles é fundamental para o alcance dos objetivos e metas dos planos de governo (FAÉ; ZORZAL, 2009; SOUZA; PACHECO, 2008; ZUCATTO et al, 2008).

A LOA está estruturada a partir dos critérios de classificação orçamentária dispostos em instrumentos legais, tais como a Portaria Nº 42, de 14 de abril de 1999, do Ministro de Estado do Orçamento e Gestão que atualizou a discriminação da despesa por funções e estabeleceu os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade e operações especiais. Entre as 28 funções dispostas na referida Portaria, está a função 12 – Educação, composta por 7 subfunções típicas, dentre as quais a subfunção 364 - Ensino Superior.

Mello et al. (2006, p. 1) afirmam que

O orçamento reflete as características financeiras dos planos do governo para um período futuro, assim seu monitoramento e demonstração são essenciais para uma boa gestão pública. Portanto, tornar seus dados avaliáveis publicamente é necessário para enaltecer a transparência das intenções financeiras dos governos, para melhorar o controle, o planejamento e principalmente para que o cidadão possa fiscalizar as ações dos administradores públicos.

O tema desta pesquisa está relacionado à execução dos recursos orçamentários alocados na subfunção Ensino Superior, e para desenvolvê-lo emerge a pergunta que orienta a investigação: como estão configuradas as despesas de uma Universidade Federal na subfunção Ensino Superior, no contexto do planejamento e da execução orçamentária?

Considera-se “despesa executada” aquela decorrente de despesa empenhada e efetivamente liquidada em razão da entrega do bem e/ou prestação do serviço pelo fornecedor, conforme estabelece o artigo 63 da Lei nº 4.320/1964, estando então pronta para o estágio do pagamento. Esse mesmo entendimento tem Silva (2007), que chamou de “despesa liquidada real” o valor das despesas realmente liquidadas, isto é, quando o credor tem direito ao pagamento.

O objetivo geral da pesquisa foi investigar a composição e destinação dos gastos governamentais na subfunção Ensino Superior efetuados pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) no exercício financeiro de 2009, considerando-se o planejamento e a execução dos recursos orçamentários.

Para se atingir o objetivo geral foi necessário alcançar os seguintes objetivos específicos:

- a) consolidar e analisar os dados categorizados de acordo com a classificação orçamentária da despesa;
- b) cotejar os créditos efetivamente liquidados até o final do exercício financeiro com o orçamento autorizado na Lei Orçamentária de 2009.

Considerando que a execução do orçamento público está diretamente associada à captação de recursos do cidadão para atender às suas próprias necessidades, cabe também a este realizar o acompanhamento da aplicação das receitas auferidas. Desta maneira, tanto pelo aspecto técnico quanto pelo aspecto político que envolve o orçamento público, a

importância da pesquisa está em explorar um tema que inevitavelmente está associado ao cotidiano do cidadão, financiador das atividades estatais (MIRANDA et al, 2008; XAVIER et al, 2007).

A importância do tema também pode ser observada a partir da afirmação de Matias-Pereira (2006, p. 257), onde, ao tratar do orçamento como instrumento de identificação e avaliação do gasto público, afirma que “[...] pela sua importância e complexidade, torna-se fundamental a tarefa de identificar e avaliar a destinação final do gasto público, como expressão concreta das necessidades de uma coletividade.”

A escolha do tema foi estimulada pela afirmação contida em Mensagem Presidencial encaminhada ao Congresso Nacional

A educação superior assume a condição de prioridade na política educacional do Governo Federal, com o desencadeamento do processo de sua reforma, no bojo da qual se inserem a democratização do acesso a esse nível de formação e a disseminação da universidade no projeto de desenvolvimento nacional. [...] Algumas ações pontuais já vêm sendo implementadas, [...] tais como a autorização para a realização de concursos para docentes, o reajuste dos valores correspondentes às bolsas de mestrado e doutorado e a implantação de novas unidades e instituições federais de educação superior (BRASIL, 2005, p.55-56).

Neste sentido, o estudo se limitou à subfunção Ensino Superior, típica da função Educação, executada na Unidade Orçamentária (UO) 26246 UFSC no exercício financeiro de 2009 e à utilização de dados extraídos do SIAFI, por meio do SIAFI Gerencial, e de informações disponibilizadas à sociedade por meio da *internet*.

A originalidade do trabalho decorre do resultado da observação de trabalhos com diversos enfoques, como os sistemas de informações gerenciais do governo federal brasileiro como instrumento de controle social (SILVA et al., 2007); as informações gerenciais nos relatórios de gestão fiscal (SOUZA; PACHECO, 2008); a alocação de recursos orçamentários baseada em desempenho acadêmico para universidades públicas (PIRES; ROSA, 2008); a estrutura de governança no setor público (PERES, 2007); a publicidade e transparência das contas públicas (NETO et al, 2007); entre outros. Dentre os trabalhos encontrados não foi identificado algum que analise a execução orçamentária por meio da subfunção Ensino Superior, em qualquer instituição pública brasileira.

Como limitação da pesquisa relata-se que inicialmente a coleta dos dados da execução orçamentária da despesa ocorreu no sistema FISCALIZE, disponibilizado publicamente na página eletrônica da Câmara dos Deputados (<http://www2.camara.gov.br/>). A intenção era trabalhar numa visão própria do usuário externo, entretanto, quando da comparação com os valores informados no Relatório de Gestão 2009 da UFSC, foram observadas divergências significativas. A fim de identificar as razões dessas divergências recorreu-se aos dados do sistema SIGA BRASIL, disponibilizado na página eletrônica do Senado Federal <<http://www.senado.gov.br/>>, porém, alguns deles divergiam dos dois relatórios anteriores. Diante desse impasse resolveu-se adotar os dados extraídos diretamente da versão gerencial do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI Gerencial), administrado pela Secretaria do Tesouro Nacional e que não é disponibilizado ao cidadão (SILVA et al., 2007).

Além desta seção de caráter introdutório este artigo é formado por mais quatro seções. A segunda seção envolve a revisão da literatura, a qual trata da importância dos relatórios e das demonstrações contábeis do setor público, do orçamento público brasileiro

e das despesas públicas. Na terceira seção foi incluída a metodologia da pesquisa, onde se aborda: (i) o enquadramento metodológico; (ii) os procedimentos para a revisão da literatura; e (iii) os procedimentos para a coleta e a análise dos dados. Na quarta seção apresenta-se a análise da composição e da destinação dos recursos orçamentários despendidos na subfunção Ensino Superior. Na quinta seção constam as considerações finais. Por fim, foram elencadas as referências utilizadas na pesquisa.

2 Referencial Teórico

2.1 A importância dos relatórios e das demonstrações contábeis

Segundo Przeworski (2005, p. 65 apud MELLO et al., 2006, p. 2) “[...] a probabilidade de um governo atuar bem é sensível à informação a que os cidadãos têm acesso.” Desta maneira, quanto menos informações forem divulgadas ou quanto mais confusas essas forem apresentadas, mais a sociedade deverá agir. Se não houver interesse pelo conhecimento e compreensão dos dados e informações não há como efetivar cobranças, assim, aumenta a possibilidade de um governo não realizar uma boa gestão. O governo trabalha sob pressão e os investimentos surgem em função das críticas e de manifestações das necessidades da população. Zucatto et al. (2008, p. 14) expõem que “[...] quanto mais criticamente forem monitorados os gastos públicos, maiores poderão ser os investimentos em infra-estrutura, educação, [...]”

As informações de natureza pública devem possibilitar à sociedade organizada compreender, avaliar, controlar e até interferir na gestão dos recursos públicos arrecadados. Tanto o nível dessas informações quanto a sua compreensão decorrem do interesse e das exigências dos cidadãos, cuja motivação pode advir justamente da constante divulgação de relatórios e demonstrações contábeis. A transparência na administração pública é fundamental para que a sociedade conheça as ações propostas e realizadas pelos gestores públicos (PLATT NETO et al., 2007; XAVIER et al., 2007).

A importância dos relatórios e demonstrativos contábeis pode ser percebida na pesquisa de Cruz (2009), que investigou no orçamento do município de Feira de Santana-BA a configuração das receitas e das despesas executadas. O trabalho consistiu na análise de indicadores elaborados com base nas classificações das receitas e das despesas com o objetivo de identificar a estrutura das mesmas. Na investigação ocorrida sobre a estrutura da despesa, a qual reflete as preferências alocativas, foram realizadas conclusões relacionadas à redução dos gastos com a máquina administrativa; ao percentual de participação das despesas em relação às receitas correntes, em cada uma das gestões municipais; e ao percentual médio das receitas municipais comprometidas com investimentos. Portanto, a análise do comportamento das contas públicas por meio dos demonstrativos e relatórios contábeis possibilita identificar inúmeras ocorrências, dentre as quais, as preferências alocativas dos gestores.

2.2 Orçamento público

Na União, a lei orçamentária anual contemplada na Carta Magna e destinada à aprovação do orçamento público, instrumento de planejamento e controle das receitas a arrecadar e das despesas a executar, está entre os atos administrativos de maior relevância dentro da esfera administrativa pública brasileira (PIRES; ROSA, 2008). É uma das leis mais esperadas pelos gestores, pois, com a sua aprovação, dá-se início à execução das

ações que integram o orçamento público no intuito de atingir os objetivos e metas estabelecidos. Desta maneira, o orçamento público é considerado fundamental para a administração pública (FAÉ; ZORZAL, 2009).

O orçamento público resulta de um planejamento sistemático, com uma antecedência que em geral ultrapassa doze meses, para atender as necessidades da sociedade por meio das atividades fim e também das atividades meio. Retrata as intenções dos gestores formalizadas nos programas de governo e nas ações necessárias para que esses programas sejam desenvolvidos.

O orçamento público, na concepção de Faé e Zorzal (2009, p. 6) “[...] tem a função de direcionar a administração pública para que esta possa concretizar e realizar todos os programas e ações que estiverem englobados no orçamento.”

As intenções formalizadas no orçamento público serão materializadas conforme prescrito na classificação orçamentária, caso haja interesse político, recursos orçamentários e financeiros suficientes e ainda a necessária competência técnica e gerencial.

O orçamento público, por concentrar os programas de governo que deverão resolver os problemas da sociedade, é elaborado por meio de ações políticas que envolvem a busca por maior fatia do montante das receitas estimadas e/ou arrecadadas, tanto na etapa do planejamento quanto durante a própria execução orçamentária, assim, embora o processo de previsão e arrecadação de receitas e a execução da despesa com base na arrecadação financeira sejam decorrentes de preceitos legais, acabam sendo determinados por decisões políticas pressionadas por grupos de interesse (CRUZ, 2009; PERES, 2007).

Para Peres (2007) as escolhas públicas não são exclusivamente técnicas ou gerenciais porque há segmentos organizados que exercem pressão no intuito de maximizar os recursos orçamentários, o que impossibilita a tomada de decisão desvinculada de qualquer grupo de interesse.

Pires e Rosa (2008, p. 2) ao tratarem da alocação de recursos orçamentários às unidades departamentais das universidades públicas brasileiras, afirmam que “[a] luta dos departamentos por uma ‘fatia justa’ (*fair share*) de recursos traz a elaboração do orçamento para uma arena na qual os tomadores de decisões exercitam mais a sua habilidade de negociação do que a sua capacidade técnica [...]”.

O orçamento poderá apresentar bons resultados se estiver devidamente estruturado de maneira que estejam bem definidas as intenções, assim, tanto os gestores como outros interessados nas informações poderão obtê-las e compreendê-las com menor dificuldade.

Segundo Peres (2007, p. 26)

[...] na existência de informação assimétrica, haverá dificuldade de a sociedade avaliar os resultados da política pública, o que pode induzir ao oportunismo político. O comportamento oportunista na política visa à reeleição, e pode agir com esse intuito escolhendo ações voltadas mais para áreas visíveis do governo, e não necessariamente àquelas desejadas pela sociedade.

A compreensão da classificação orçamentária é necessária para que se obtenha respostas a diversos questionamentos, conforme se verifica no Quadro 1. Para cada indagação há uma forma de classificação própria, assim, a adequada classificação orçamentária é extremamente importante para a transparência e compreensão dos fenômenos que ocorrem no desenvolvimento do orçamento público (BRASIL, 2009a; CRUZ, 2009).

A estrutura atual da programação orçamentária da despesa é formada por uma programação qualitativa e outra quantitativa. A programação qualitativa é evidenciada pelo Programa de Trabalho de acordo com o Quadro 1 (BRASIL, 2009a).

BLOCOS DA ESTRUTURA	ITEM DA ESTRUTURA	PERGUNTA RESPONDIDA
Classificação por Esfera	Esfera Orçamentária	Em qual Orçamento?
Classificação Institucional	Órgão Unidade Orçamentária	Quem faz?
Classificação Funcional	Função Subfunção	Em que área da despesa a ação governamental será realizada?
Estrutura Programática	Programa	O que fazer?
Informações Principais do Programa	- Objetivo - Problema a resolver - Público Alvo - Indicadores	Para que é feito? Por que é feito? Para quem é feito? Quais as medidas?
Informações Principais da Ação	Ação - Descrição - Finalidade - Forma de Implementação - Etapas - Produto - Subtítulo	Como fazer? O que é feito? Para que é feito? Como é feito? Quais as fases? Qual o resultado? Onde é feito?

Quadro 1 - Estrutura da Programação Orçamentária da Despesa – Programação qualitativa
Fonte: Manual Técnico de Orçamento (BRASIL, 2009a, p. 33)

A programação quantitativa é realizada pela programação física do que se pretende desenvolver (meta física) e pela programação financeira que define o que adquirir e com quais recursos, tais como a natureza da despesa (quais insumos que se pretende utilizar ou adquirir?); fonte de recursos (de onde virão os recursos para realizar a despesa?); dotação (quanto custa?) e outras.

2.3 Despesas públicas

A despesa orçamentária está limitada ao crédito e à dotação orçamentário disposta na LOA, assim, não deve haver qualquer iniciativa para execução de crédito orçamentário não consignado no orçamento e/ou de dotação além da autorizada pela lei orçamentária ou pelos regulares instrumentos de retificação.

Emprega-se para os termos crédito orçamentário e dotação, os conceitos apontados por Giacomoni (2005, p. 264), para o qual “[...] o *crédito orçamentário* é constituído pelo conjunto de categorias classificatórias e contas que especificam as ações e operações autorizadas pela lei orçamentária.” Quanto à dotação, corresponde ao “[...] montante de recursos financeiros com que conta o *crédito orçamentário*.” Neste sentido, entende-se que o crédito orçamentário está relacionado ao Programa de Trabalho estabelecido na lei orçamentária e onde se identifica, qualitativamente, o que foi programado para que o Estado possa atender as necessidades da sociedade. A dotação corresponde ao montante disponibilizado de recursos orçamentários e financeiros, isto é, o quanto poderá ser despendido para a execução do crédito orçamentário.

No que se refere ao entendimento das despesas públicas, Miranda et al (2008)

analisaram a compreensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo balanço orçamentário aos cidadãos. Concluíram que para a maioria dos cidadãos essas informações não são claras e a linguagem utilizada é difícil, inclusive para aqueles que se consideram com bom conhecimento sobre contabilidade e contabilidade governamental.

Embora o balanço orçamentário possibilite o acompanhamento da execução orçamentária, eles observaram que a maioria dos pesquisados, apesar de não conseguir relacionar o orçamento autorizado com o efetivamente executado, considera importante saber como o governo gasta, bem como o resultado orçamentário alcançado.

Em relação à execução orçamentária e ao planejamento, Miranda et al. (2008, p. 210) afirmam que a confrontação entre os resultados alcançados e as expectativas de resultado "[...] permite a identificação de possíveis desvios ocorridos e principalmente as causas de erros de planejamento, de previsão e de estimativa que influenciam os níveis de execução."

Para Nunes e Nunes (1997 apud MIRANDA et al., 2008, p. 212), "[...] a prática de superestimar as receitas previstas nas propostas orçamentárias já é conhecida há muito tempo, contribuindo para o irrealismo orçamentário, com a fixação de despesas em nível impróprio, maior do que a arrecadação efetiva." Miranda et al. (2008, p. 212) complementam ao afirmarem que

Nesse caso, ocorre que o orçamento pode, do ponto de vista qualitativo, ficar descaracterizado com relação à autorização legislativa inicial. Pesquisa realizada em municípios brasileiros por Vecchia e Montoya (2002), revela que o orçamento autorizado pelo Legislativo normalmente não expressa a verdadeira capacidade de arrecadação dos cofres municipais. Segundo esses autores, quanto maior a utilização de créditos adicionais, maior o grau de ineficiência do planejamento orçamentário.

Miranda et al. (2008, p. 212) concluem com a afirmação de que "[...] mais que nunca há a consciência de que é necessário controlar a execução orçamentária, confrontando-a com o que foi previsto."

Neste contexto, considera-se relevante o desenvolvimento acadêmico de mecanismos de análise e interpretação de dados e informações contábeis apresentados pela administração pública, de maneira que possibilite à sociedade organizada compreender e realizar um efetivo monitoramento sobre o planejamento e a execução orçamentária (MIRANDA et al., 2008).

3 Metodologia da Pesquisa

3.1 Enquadramento Metodológico

Quanto ao objetivo a pesquisa é de natureza descritiva, pois tem a intenção de descrever de maneira sistemática e detalhada as características observadas a partir da análise comparativa e de relações entre os dados, as informações e os indicadores (RICHARDSON, 2008).

Quanto à natureza a pesquisa é tratada como *survey* e está baseada em levantamento de dados primários e secundários.

O problema tem abordagem qualitativa-quantitativa. Qualitativa porque é destinado a compreender a aplicação dos recursos públicos a partir da identificação da configuração das despesas e da análise, sob o aspecto qualitativo, da execução orçamentária em relação

ao planejado. Quantitativa em razão da utilização de técnica estatística simples (percentual) sobre os dados numéricos e da preocupação em garantir a precisão dos resultados a fim de evitar distorções na análise e na interpretação (RICHARDSON, 2008).

3.2 Procedimento para revisão do referencial teórico

Para este estudo foram pesquisados artigos científicos dos anos de 2000 a 2009, publicados nos anais de quatro congressos brasileiros: Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT); Congresso Brasileiro de Custos (CBC); Congresso USP de Controladoria e Contabilidade; e Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (EnANPAD).

O processo de busca se deu a partir da utilização das palavras-chave: despesas públicas, gastos públicos, orçamento público, prestação de contas, recursos públicos, setor público e transparência. Com base nestas palavras-chave, nos títulos e na leitura dos resumos foram identificados 53 trabalhos. Houve busca também em treze periódicos de programas de pós-graduação em contabilidade no Brasil, utilizando-se a mesma metodologia anterior, e foram encontrados 54 artigos.

3.3 Procedimentos para coleta e análise dos dados

A unidade de análise deste trabalho corresponde aos valores monetários da execução orçamentária da despesa na subfunção Ensino Superior. No intuito de se compreender a configuração dessas despesas, o estudo foi realizado a partir das classificações por programa e por ação, no contexto do planejamento e da execução orçamentária.

Os dados orçamentários, organizados em planilhas, foram extraídos do SIAFI, por meio do SIAFI Gerencial. A consulta à execução da despesa por programa e ação foi realizada em 21/07/2010 com base nos seguintes critérios de seleção: Unidade Orçamentária: 26246 – Universidade Federal de Santa Catarina; Função: 12 Educação; Subfunção: 364 Ensino Superior; Mês de referência: 13. Também foram extraídos dados e informações do Plano Plurianual 2008-2011 do governo federal, da Lei Orçamentária Anual e do Relatório de Gestão 2009 da UFSC.

A obtenção dos dados foi direcionada pelos seguintes questionamentos:

Questionamentos	Observações
1) Quais os programas de governo que integram a subfunção Ensino Superior?	A estrutura programática indica “ para que ” os recursos são alocados (finalidade).
2) Quais as ações que integram a subfunção Ensino Superior e seus respectivos valores?	Identifica as ações executadas para que os programas apresentassem resultados.

Quadro 2 – Elementos orientadores da pesquisa

4 Resultados

4.1 Execução orçamentária por programas

A UFSC executou os recursos orçamentários alocados na subfunção 364 Ensino Superior por meio de dois programas de governo: o programa 1073 Brasil Universitário e o programa 1375 Desenvolvimento do Ensino da Pós-Graduação e da Pesquisa Científica.

4.1.1 Programa 1073 Brasil Universitário

Este programa é proposto para beneficiar diretamente os alunos e professores das IFES e os bolsistas das Instituições de Ensino Superior privadas. No intuito de disseminar o conhecimento, tem por objetivo a ampliação com qualidade, do acesso ao ensino de graduação, à pesquisa e à extensão (BRASIL, 2007).

A partir da Tabela 1 foram verificadas as características orçamentárias do programa 1073 Brasil Universitário.

a) a dotação inicial de R\$ 311,2 milhões teve um acréscimo de 38,9% decorrentes de créditos adicionais, no entanto se compararmos a dotação não executada no exercício (restos a pagar não processados + crédito disponível) com os créditos adicionais, destes, deixou-se de executar 53,2%. Esse procedimento tende a elevar os números do orçamento quando se analisa somente o montante dos créditos autorizados e/ou dos créditos empenhados, também gera uma descrença da sociedade em relação à sua efetiva execução. Ações dessa natureza fazem com que o orçamento apresente informações duvidosas que estimulam o ceticismo dos cidadãos em relação ao alcance dos objetivos e metas propostos nos programas de governo;

b) ao cotejar-se a dotação atualizada (R\$ 432,2 milhões) com as despesas liquidadas (R\$367,8 milhões) verificou-se a não execução de R\$ 64,3 milhões (restos a pagar não processados + crédito disponível), o que corresponde a 14,9% da dotação total autorizada. A não liquidação do crédito empenhado e a sua inscrição em restos a pagar não processados indica que o fornecedor não entregou/realizou, durante o exercício financeiro de competência, o bem e/ou o serviço contratado, portanto é inadequado considerar essa parcela como executada, já que não gerou benefícios à sociedade. O crédito empenhado e não liquidado, inscrito em restos a pagar não processados, poderá ser parcialmente ou totalmente cancelado no exercício financeiro seguinte. Reconhecer esses créditos como executados distorce a análise do usuário externo e dá a falsa idéia de que o Estado foi beneficiado pelos bens e ou serviços durante o exercício financeiro.

4.1.2 Programa 1375 Desenvolvimento do Ensino da Pós-Graduação e da Pesquisa Científica

Este programa tem por objetivo formar pessoal de alto nível no país e no exterior, com vistas à produção do conhecimento científico, para a solução dos grandes desafios educacionais, econômicos e sociais do Brasil. É destinado aos alunos de pós-graduação, professores de ensino superior, pesquisadores, bem como ao cidadão graduado que demonstre interesse em capacitação pós-graduada (BRASIL, 2007).

Verifica-se na Tabela 1 que as despesas empenhadas correspondem praticamente a 100% da dotação atualizada, enquanto as despesas liquidadas a 46,7%, assim, deixou-se de executar R\$ 179,4 mil no exercício financeiro de 2009, o que representa mais da metade (53,3%) do crédito total autorizado. Essa inoperância na execução do orçamento autorizado leva o cidadão a ratificar a idéia de que o governo estabelece limites devidamente aprovados pelo Poder Legislativo, mas que estão além do potencial de arrecadação financeira, conseqüentemente a obrigatoriedade da escolha pública conduz os recursos para outros programas e ações.

Tabela 1 - Execução orçamentária por programas de governo – UO 26246 UFSC

(Em R\$ 1,00)

Programa	Dotação Inicial	Créditos Adicionais	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Desp Executada por	
						Insc. em RP Não-Proc	Crédito Disponível
1073	311.158.207	120.999.031	432.157.238	412.956.339	367.829.939	45.126.400	19.200.899
1375	336.350		336.350	336.278	156.912	179.366	72
	311.494.557	120.999.031	432.493.588	413.292.617	367.986.851	45.305.766	19.200.971

Fonte: SIAFI Gerencial/2009

4.2 Execução orçamentária por ações

Ao comparar-se as despesas liquidadas com a dotação atualizada, verifica-se no Gráfico 1 que em quatro das nove ações implementadas nos Programas 1073 Brasil Universitário e 1375 Desenvolvimento do Ensino da Pós-Graduação e da Pesquisa Científica deixou-se de executar pelo menos 75% dos créditos autorizados e em outras quatro ações pelo menos 50%. Esse fenômeno certamente afeta o desenvolvimento das atividades acadêmicas da UFSC pois demonstra que grande parcela dos bens e serviços planejados não foram contratados ou recebidos no exercício financeiro de 2009.

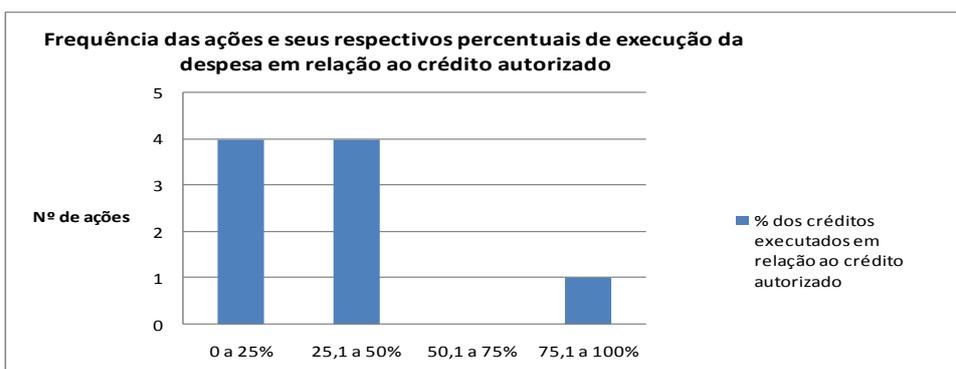


Gráfico 1 – Comportamento da execução da despesa

Excetuando-se a atividade 4009 Funcionamento de Cursos de Graduação, que possui dotação significativamente superior a das demais ações e execução regular, verifica-se no Gráfico 2 a expressiva diferença que existe entre os montantes dos créditos autorizados (dotação atualizada) e as despesas liquidadas.

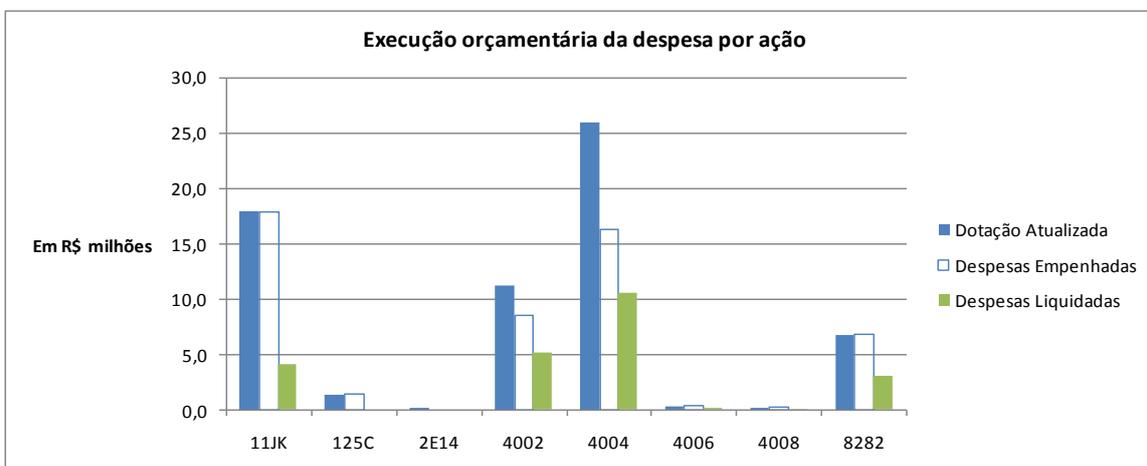


Gráfico 2 – Comportamento da execução da despesa por ação

Das ações contempladas no orçamento, conforme a Tabela 2 e o Quadro 3, verificou-se o seguinte:

a) 11JK.0042 REUNI - Readequação da Infra-Estrutura da UFSC – SC – destinada a atuar em seis dimensões: Ampliação da oferta de Educação Superior Pública; Renovação Pedagógica; Pós-Graduação e Articulação com a Graduação; Compromisso Social; Mobilidade Intra e Inter-Institucional; e Reestruturação Acadêmico–Curricular.

Apesar de todo o crédito ter sido empenhado, 77,0% da dotação total autorizada não foi liquidada no exercício financeiro de 2009, com isso, R\$ 13,8 milhões em potenciais obrigações foram transferidos para o exercício seguinte como restos a pagar não processados. Percebe-se uma inconsistência quando se verifica que apenas 23,0% de toda a dotação foi registrado como “empenho liquidado” e a meta física atingida corresponde a 81,2% da meta planejada. Considerando-se que as vagas devem obrigatoriamente ser oferecidas, e a qualquer custo, conclui-se que houve uma deficiência em termos de recursos financeiros para se atingir a meta estimada com a qualidade desejada.

b) 125C.0042 - Implantação da Universidade Federal da Fronteira Sul – UFFS - decorrente de crédito adicional especial, teve 100% de sua dotação empenhada, entretanto não houve liquidação de despesa no exercício financeiro de 2009, portanto nada foi executado. Transferiu-se para o exercício financeiro seguinte a obrigação do fornecedor de entregar o bem e/ou serviço.

c) 2E14.0248 Reforma e Modernização de Infra-estrutura Física das IFES - destinada à modernização e a recuperação do patrimônio para o bom funcionamento das atividades desempenhadas pelas IFES. Embora conste na LOA, não foram identificados registros de metas física e financeira para o ano 2009 no Plano Plurianual 2008 – 2011, Anexo I - Programas de Governo – Finalísticos. Segundo o Relatório de Gestão 2009, o processo licitatório foi realizado no dia 28/12/2009 e os recursos não foram executados por que o Ministério da Educação estornou o limite de empenho no dia 14/12/2009. Trata-se de um crédito autorizado na LOA, de pequena proporção, e que passou todo o exercício financeiro sem ser utilizado.

d) 4002.0042 Assistência ao Estudante do Ensino de Graduação – SC – destinada a apoiar os estudantes do ensino de graduação, por meio de assistência alimentar, manutenção de restaurantes universitários, auxílio alojamento, manutenção de casas de estudantes, auxílio transporte e assistência médico-odontológica. Com apenas 46,0% da dotação autorizada são assistidos 2.056 alunos além da meta prevista, isto é 152,7% do número de alunos planejado inicialmente. Todos os procedimentos efetuados para a obtenção de créditos adicionais resultaram em acréscimo de valor correspondente a 123,3% da dotação inicial, no entanto deixou-se de executar 97,7% desses créditos adicionais.

e) 4004.0042 Serviços à Comunidade por meio da Extensão Universitária – SC – destinada a proporcionar atividades voltadas à coletividade, tais como cursos de capacitação e qualificação; programas de assistência social a comunidades carentes; ações educativas e culturais e outras, de modo a integrar Instituição, aluno e comunidade. Consta no Relatório de Gestão 2009 que há uma comissão nacional para discutir a confiabilidade dos indicadores nas ações de extensão. Embora ainda não se tenha conseguido determinar um indicador confiável, a diferença positiva entre a meta física realizada e a meta física

prevista é exorbitante, enquanto a execução orçamentária correspondeu a 40,7% do crédito autorizado.

f) 4006.0042 Funcionamento de Cursos de Pós-Graduação – SC - destina-se a atender os dispêndios com a coordenação dos programas de pós-graduação, como organização das atividades de ensino, pesquisa e extensão, manutenção de serviços terceirizados, manutenção de infra-estrutura física por meio de obras de pequeno vulto e outros. Embora tenha sido empenhado 100% do crédito autorizado, houve apenas liquidação de 46,7% do total empenhado, sendo a diferença inscrita em restos a pagar não processados.

g) 4008.0042 Acervo Bibliográfico Destinado às IFES e Hospitais de Ensino – SC – destinada à manutenção, preservação, disponibilização e ampliação do acervo bibliográfico das IFES e Hospitais de Ensino, objetivando a qualidade do ensino de graduação. Trata-se de outra situação de incoerência entre as execuções física e financeira pois realizou-se 202,9% da meta física inicial com apenas 11,7% de execução orçamentária da despesa autorizada.

h) 4009.0042 Funcionamento de Cursos de Graduação – SC – destinada a proporcionar formação profissional de alta qualificação. Envolve ações para assegurar a manutenção de serviços terceirizados, o pagamento de serviços públicos, a manutenção de infra-estrutura física e outras. É a ação com valor mais significativo dentro da subfunção Ensino Superior e também aquela que apresenta maior aproximação entre os dados planejados e os realizados nas execuções física e financeira, com as despesas liquidadas correspondendo a 93,7% da dotação atualizada.

i) 8282.0042 Reestruturação e Expansão das Universidades Federais - REUNI – SC – destinada à criação de vagas, sobretudo em horário noturno, à redução da evasão, à adequação e modernização da estrutura acadêmica e física, ao aproveitamento dos recursos humanos existentes, à aquisição de equipamentos, materiais, serviços e outros. Em relação à meta física observa-se que foram disponibilizadas 81,2% das vagas inicialmente previstas, com execução de apenas 44,7% da dotação autorizada.

Tabela 2 - Execução orçamentária por ações – subfunção Ensino Superior - UFSC

Projeto / Atividade	Dotação Inicial	Créditos Adicionais	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Desp Executada por		Crédito Disponível
						Insc. em RP	Não-Proc	
11JK	15.641.632,00	2.310.701,00	17.952.333,00	17.952.333,00	4.123.260,89	13.829.072,11		
125C		1.500.000,00	1.500.000,00	1.499.972,00	0,00	1.499.972,00		28,00
2E14	300.000,00		300.000,00		0,00	0,00		300.000,00
4002	5.032.329,00	6.206.671,00	11.239.000,00	8.556.016,89	5.173.638,38	3.382.378,51		2.682.983,11
4004	17.977.582,00	7.953.040,00	25.930.622,00	16.330.721,73	10.561.478,06	5.769.243,67		9.599.900,27
4006	336.350,00		336.350,00	336.278,00	156.912,00	179.366,00		72,00
4008	300.000		300.000	299.989	35.087	264.902		11
4009	265.058.699	103.028.619	368.087.318	361.469.342	344.873.075	16.596.267		6.617.976
8282	6.847.965		6.847.965	6.847.965	3.063.400	3.784.565		0
	311.494.557	120.999.031	432.493.588	413.292.617	367.986.851	45.305.766		19.200.971

Fonte: SIAFI Gerencial/2009

Em R\$ 1,00

Ação (projeto / atividade)	Meta física prevista (LOA)	Meta física realizada (Rel. de Gestão)	Dotação atualizada (SIAFI) R\$	Meta financ. Executada. (R. Gestão) R\$	Despesas liquidadas (SIAFI)R\$
11JK	1.670 vagas disponibilizadas	1.356 vagas disponibilizadas	17.952.333	6.847.965 (não identificado)	4.123.261
125C			1.500.000	0 (zero)	0 (zero)
2E14	1 unidade modernizada	0 (zero)	300.000	0 (zero)	0 (zero)
4002	3.900 alunos assistidos	5.956 alunos assistidos	11.239.000	8.556.016 (créd. emp.)	5.173.638
4004	300.000 pessoas beneficiadas	1.463.202 pes. beneficiadas	25.930.622	16.330.721 (créd. emp.)	10.561.478
4006	9.097 Alunos matriculados	9.633 Alunos matriculados	336.350	336.278 (créd. emp.)	156.912
4008	5.000 volumes disponibilizados	10.146 volumes disponibilizados	300.000	299.988 (créd. emp.)	35.087
4009	25.827 alunos matriculados	26.355 alunos matriculados	368.087.318	361.469.341 (créd. emp.)	344.873.075
8282	1.670 vagas disponibilizadas	1.356 vagas disponibilizadas	6.847.965	6.847.965 (créd. emp.)	3.063.400

Quadro 3 – Metas físicas e financeiras das ações relacionadas à subfunção Ensino Superior – UFSC - 2009

Em linhas gerais, no Quadro 3 percebe-se consistência apenas na atividade 4009 onde o montante das despesas liquidadas se aproxima da dotação autorizada e com uma meta alcançada um pouco superior à planejada. Nas outras ações as despesas liquidadas não alcançam 50% da dotação autorizada (Gráfico 1). Causa estranheza o fato de quatro atividades (4002, 4004, 4006 e 4008) ultrapassarem as metas físicas estabelecidas, o que demonstra um excelente desempenho, porém com execuções orçamentárias que variam de 11,7% a 46,7% da dotação total autorizada. Diante desse quadro e dentro dos limites pesquisados, bem como considerando, com base no Relatório de Gestão 2009, que as atividades acadêmicas e administrativas financiadas por essas ações tiveram desempenho dentro do esperado, conclui-se que há evidências de que o orçamento foi superestimado, já que com menos da metade dos recursos autorizados é possível satisfazer as necessidades cobertas por essas ações elencadas.

Por outro lado, considerando-se apenas a pequena execução das despesas destinadas ao Ensino Superior em relação à dotação autorizada e a partir da afirmação de Pereira (2009), entende-se que, havendo esse mesmo fenômeno ao longo dos anos os resultados esperados para o desempenho educacional poderão estar comprometidos.

Pelo que apresenta o referencial teórico, a prática de superestimar o orçamento, ainda adotada, vem do século anterior e mostra uma capacidade para captação e emprego de recursos que o Estado não tem, assim, é gerado o denominado irrealismo orçamentário. Empregando-se a afirmação de Miranda et al. (2008), que relaciona a eficiência/ineficiência do planejamento orçamentário com a utilização dos créditos adicionais, verifica-se na Tabela 2 que das nove ações vinculadas à subfunção Ensino Superior, cinco tiveram inclusão e/ou redução decorrentes de créditos adicionais. Nesse contexto, essa proporção provoca uma desconfiança quanto ao grau de eficiência do

planejamento orçamentário estudado.

5 Considerações finais

A administração pública federal tem 44 órgãos codificados e centenas de unidades orçamentárias (BRASIL, 2009a). As demonstrações contábeis e os relatórios divulgados periodicamente são elaborados de maneira consolidada, o que impossibilita a análise individualizada por órgão ou por UO. Optou-se então por analisar o desempenho da execução da despesa na subfunção 364 Ensino Superior da UO 26246 UFSC, no exercício financeiro de 2009, dentro do contexto do planejamento e da execução orçamentária, empregando-se os dados e informações do SIAFI Gerencial, do PPA 2008-2011; da LOA e do Relatório de Gestão 2009 da UFSC.

Considerando-se os resultados desta pesquisa e a afirmação do governo federal de que a educação superior assume a condição de prioridade na política educacional, exceto quanto à atividade 4009 Funcionamento de Cursos de Graduação, há evidências de que esta prioridade não foi observada. Uma das possibilidades é que a parcela dos recursos financeiros destinada às ações estudadas tenha sido repassada para outros programas. Essa situação se aproxima das afirmações em pesquisas abordadas no referencial teórico sobre a vinculação da execução orçamentária às pressões realizadas por grupos de interesse, a qual não permite a adoção de escolhas públicas com base apenas em aspectos técnicos e/ou gerenciais.

Considerando que a lei orçamentária autoriza os gastos para um determinado exercício financeiro, a inscrição em restos a pagar não processados deve ser tratada como exceção e não como um procedimento normal em que se transfere, para o ano seguinte, até 100% dos recursos orçamentários de determinada ação,

Precisa ficar claro, quando da elaboração de relatórios, que as metas físicas somente poderão ser atingidas com a liquidação da despesa e não quando da emissão da nota de empenho, pois nesse momento o bem ou serviço foi apenas contratado e não recebido, bem como a dotação está apenas reservada, podendo até retornar à disponibilidade.

Este trabalho se mostra relevante porque a partir das abordagens teórica e empírica, tornou mais claro aspectos analíticos da execução orçamentária, assim, a idéia se alinha às afirmações de Zucatto et al. (2008) que apontaram as críticas aos gastos públicos como fator de influência nos investimentos em variadas áreas de ação governamental.

Sugere-se pesquisas que investiguem a execução da despesa em outras IFES, a fim de verificar se esse comportamento se repete em distintas instituições e ao longo dos anos. Outro aspecto importante observado na pesquisa e que merece ser investigado é verificar se realmente a educação superior é tratada com prioridade na política educacional do governo federal, a partir da afirmação apresentada na Mensagem Presidencial que encaminhou o Projeto de Lei Orçamentária de 2005.

Referências

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Disponível em <<http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em 22 Abr 2010.

_____. 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. Disponível em <<http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em 22 Abr 2010.

_____. Mensagem presidencial. Projeto de lei orçamentária – 2005. Disponível em <<http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=50&sub=217&sec=8>>. Acesso em 23 Mai 2010.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Manual técnico de orçamento MTO. Versão 2010. Brasília, 2009a. 169 p. Disponível em <http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=59&sec=8>>. Acesso em 18 Jul 2010.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos. Plano plurianual 2008-2011 e anexos - Brasília : MP, 2007. Disponível em <<http://www.sigplan.gov.br/v4/appHome/>>. Acesso em 20 Jun 2010.

_____. Portaria Nº 42, de 14 de abril de 1999, do Ministro de Estado do Orçamento e Gestão. Disponível em <<http://www.planejamento.gov.br/>>. Acesso em 22 Abr 2010.

_____. Relatório de Gestão 2009. Universidade Federal de Santa Catarina. Disponível em <<http://tp.paginas.ufsc.br/>>. Acesso em 23 Jul 2010.

_____. Relatório Resumido da Execução Orçamentária do Governo Federal (RREO). Brasília, Dez 2009b. Disponível em <http://www.stn.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei_responsabilidade/RROdez2009.pdf>. Acesso em 19 Jul 2010.

CRUZ, Claudia Ferreira et al. Um Estudo empírico sobre a configuração das receitas e despesas em um município de grande porte do Estado da Bahia. Revista de Contabilidade da UFBA, Salvador - BA, v. 3, n. 1, p. 72-87, janeiro/abril 2009.

FAÉ, Cleison. ZORZAL, Luzia. A Lei de responsabilidade fiscal e a despesa com pessoal no governo federal. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16, 2009. Fortaleza. **Anais...** Fortaleza: ABC, 2009. 1 CD ROM.

GIACOMONI, James. Orçamento público. 13. ed. Ampliada, revista e atualizada – São Paulo : Atlas, 2005.

MATIAS-PEREIRA, José. Finanças públicas : a política orçamentária no Brasil. 3. ed. - São Paulo : Atlas, 2006.

MELLO, Gilmar Ribeiro de et. al. Nível de *disclosure* do orçamento público federal brasileiro. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 13, 2006, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2006. 1 CD ROM.

MIRANDA, Luiz Carlos et al. Uma Análise Sobre a Compreensibilidade das Informações Contábeis Governamentais Comunicadas pelo Balanço Orçamentário. *Brazilian Business Review*, Vitória - ES, volume 5, Nº 3, Dez 2008.

PLATT NETO, Orion Augusto et al. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira, *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte - MG, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./ mar. 2007.

PEREIRA, Danielle Ramos de Miranda. Não apenas pergunte à Educação o que ela pode fazer pelo Desenvolvimento Humano, mas também ao Desenvolvimento Humano o que ele pode fazer pela Qualidade da Educação. In: *EnANPAD*, 33, 2009, São Paulo.

PERES, Ursula Dias. Custos de Transação e Estrutura de Governança no Setor Público. *Revista Brasileira de Gestão e Negócios*, UNIFECAP, 2007.

PIRES, José Santo Dal Bem. ROSA, Paulo Moreira da. Um modelo de alocação de recursos orçamentários baseado em desempenho acadêmico para universidades públicas. In: *ANPCONT*, 2008, Salvador.

RICHARDSON, Roberto Jarry. *Pesquisa social : métodos e técnicas*. 3. ed. São Paulo : Atlas, 2008.

SILVA, Maurício Corrêa da. Uma abordagem dos reflexos contábeis decorrentes do cancelamento das despesas públicas dos restos a pagar da União (1999 – 2003). *R. Cont. Fin.*, USP, São Paulo, n. 43, p. 73-83, janeiro/abril 2007.

SILVA, Romildo Araújo da et al. A Contabilidade Governamental e os sistemas de informações gerenciais do Governo Federal Brasileiro como instrumentos de controle social: a disponibilização das informações orçamentárias e financeiras pela internet. *Revista Universo Contábil*, Blumenau, SC, v. 3, n. 2, p. 73-86 maio/ago. 2007.

SOUZA, Diocesar Costa de; PACHECO, Vicente. Evidências de informações gerenciais nos relatórios de gestão fiscal da área pública. In: *CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 15, 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba: ABC, 2008. 1 CD ROM.

XAVIER, Manoel Quaresma et al. Controladoria na gestão pública municipal: um desafio do conhecimento sistêmico. In: *CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 14, 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: ABC, 2007. 1 CD ROM.

ZUCATTO, Luis Carlos et al. Proposição de indicadores de desempenho na gestão pública. In: *CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS*, 15, 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba: ABC, 2008. 1 CD ROM.