



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE
E SECRETARIADO – FEAAC
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ARLYANNE LIMA MOURA

ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO
CEARÁ - UFC NO PERÍODO DE 2013 A 2017

FORTALEZA

2018

ARLYANNE LIMA MOURA

ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO
CEARÁ - UFC NO PERÍODO DE 2013 A 2017

Artigo apresentado ao curso de Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade, como requisito parcial para a obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.^a Ms. Joyce Arrais de Araújo
Andrade

Coorientadora: Prof.^a Ms. Nirleide Saraiva
Coelho e Cavalcante

FORTALEZA

2018

ARLYANNE LIMA MOURA

ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO
CEARÁ - UFC NO PERÍODO DE 2013 A 2017

Artigo apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.^a Ms. Joyce Arrais de Araújo Andrade

Coorientadora: Prof.^a Ms. Nirleide Saraiva Coelho e Cavalcante

Aprovado em: ___/___/____.

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Ms. Joyce Arrais de Araújo Andrade (Orientadora)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof.^a Ms. Nirleide Saraiva Coelho e Cavalcante (Coorientadora)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof.^o Ms. Rafael Vieira de Alencar
Universidade Federal do Ceará (UFC)

ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ - UFC NO PERÍODO DE 2013 A 2017

Arlyanne Lima Moura *
Joyce Arrais de Araújo Andrade **

RESUMO

O orçamento público consiste é uma das principais ferramentas de gestão pública na qual os administradores públicos determinam suas ações, sendo que sua execução permite a obtenção de conhecimento sobre a aplicação dos recursos públicos nas diversas áreas de atuação do governo, bem como na educação. Nesse contexto, o presente estudo possui como objetivo geral analisar a execução orçamentária da Universidade Federal do Ceará nos anos de 2013 a 2017. Assim, para atingir tal objetivo a pesquisa classificou-se como qualitativa quanto aos seus objetivos, descritiva quanto à abordagem e documental para a coleta dos dados. Os resultados apontaram que as receitas próprias da UFC oscilaram entre os anos estudados e que tais receitas apresentaram participação muito baixa do total arrecadado pela própria instituição, apontando dependência financeira dos aportes recebidos por transferência e que as despesas dos grupos Pessoal e Encargos Sociais e Outras Despesas Correntes aumentaram suas participações no orçamento no decorrer dos anos estudados. No entanto, as despesas do grupo de Investimentos reduziram no período e apresentaram maior participação em Restos a Pagar.

Palavras-chave: Execução orçamentária, Receitas, Despesas, Restos a Pagar, UFC.

1 INTRODUÇÃO

A educação é um fator capaz de impactar o desenvolvimento social e econômico de uma sociedade em qualquer lugar do mundo. Para tanto, de acordo com a Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), a educação é um direito de todos e um dever do Estado que, juntamente com a família, deve estimular a participação da sociedade a fim de que com seu desenvolvimento, a pessoa possa exercer sua cidadania (SILVA et al., 2012).

Nesse matiz, as instituições de ensino superior são destacadas como as responsáveis pela maior parte da produção científica e acadêmica do Brasil. Além disso, no contexto histórico, essas entidades representaram uma significativa ferramenta para o processo de desenvolvimento social e distribuição de renda e intelectual entre as regiões do País (SANTOS FILHO; OLIVEIRA, 2017).

Em face à importância das universidades para o desenvolvimento econômico e social de uma nação, pode-se destacar que, assim como as outras organizações, tais instituições necessitam fazer uso de planejamento para que consigam atingir seus determinados fins. Vale destacar que, como salientam Santos e Camacho (2014), o planejamento é de caráter obrigatório para as entidades do setor público.

Nesse contexto, o orçamento público é destacado como instrumento de planejamento no qual os gestores públicos vão estimar as receitas e as despesas que deverão ser executadas para que possam atender as demandas inerentes à missão de cada organização pública. Assim, de acordo com Neves et al. (2013), no ambiente das universidades federais, o orçamento

* Graduanda em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, Ceará. E-mail: arlyannelima@alu.ufc.com.

** Mestre em Políticas Públicas e Gestão da Educação Superior da Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, Ceará.

é feito através de programas que indicam de que forma essas instituições planejam como alocarão seus recursos para atender as necessidades de seus assistidos.

Cabe ressaltar que as universidades federais dependem quase exclusivamente dos aportes repassados do Tesouro Nacional, porém o governo passou a ter uma política de cortes de gastos nos últimos anos, que impactaram os orçamentos das entidades públicas, inclusive as instituições federais de ensino superior de acordo com o que foi divulgado pela imprensa.

Dessa forma, tendo em vista a importância do orçamento público para as entidades públicas no desenvolvimento de suas atividades, inclusive para as universidades federais, o problema de pesquisa foi dado em: De que forma foi realizada a execução orçamentária da Universidade Federal do Ceará nos anos de 2013 a 2017?

Assim, o presente estudo tem como objetivo geral analisar a execução orçamentária da Universidade Federal do Ceará nos anos de 2013 a 2017. Além disso, os objetivos específicos são: (i) verificar o comportamento das receitas previstas e das receitas realizadas da Universidade Federal do Ceará no período analisado; (ii) comparar o desempenho das despesas fixadas e as despesas executadas do objeto estudado dentro do período examinado e (iii) comparar as receitas realizadas e despesas executadas em cada ano estudado.

A justificativa da pesquisa é pontuada pela importância do estudo do orçamento público para a eficiência dos gastos de recursos públicos juntamente com a importância da educação no desenvolvimento de uma sociedade. Cabe destacar, assim, que seu objeto de estudo está entre as maiores Universidades Federais do País apontada pelo *Ranking Web of Universities*, ocupando a 10^o posição. Além disso, a universidade vem apresentando crescimento em outros estudos, bem como no *ranking* de melhor instituição da América Latina de acordo com o *QS Universities Ranking* que avalia as universidades em um contexto internacional, levando em considerações vários indicadores de desempenho, bem como artigos produzidos de acordo com as informações do *site* OPovo.

Por fim, o trabalho é constituído de cinco seções que incluem, além desta introdução, a revisão de literatura, abordando as principais ideias sobre o estudo, seguida da metodologia, coleta e análise dos dados e, ao final, são estão as considerações finais.

2 ORÇAMENTO PÚBLICO

Tem-se que o orçamento público é uma ferramenta governamental na qual os gestores públicos colocam as decisões de suas ações em busca de suprir as necessidades da sociedade e esta, por sua vez, toma conhecimento tanto da origem quanto da destinação dos recursos públicos.

Para Milione, Aberh e Goularte (2015), o orçamento público é um meio de gestão de planejamento e execução financeira do governo, devendo o Estado saber gerir os recursos públicos, principalmente para as necessidades básicas da sociedade, buscando o bem social.

Contudo, o processo de execução deve ser precedido de leis referentes ao processo de planejamento. Tais leis, segundo Alves e Pederiva (2015), são os instrumentos de planejamento público atuantes no ciclo orçamentário, criados pela CF/88 e fortalecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101 em 4 de maio de 2000. Entretanto, vale destacar que, anteriormente à CF/88 e a LRF, já existia a Lei nº 4.320/64 que já tinha estabelecido procedimentos gerais e de controle dos orçamentos e balanços dos entes federativos brasileiros (SILVA et al., 2012; ALVES; PEDERIVA, 2015).

Nesse âmbito, Lyrio et al. (2014) ressaltam que foi com a CF/88 que houve a criação dos instrumentos de planejamento e orçamento público, a saber: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

Nesse contexto, o PPA possui vigência de quatro anos e constitui o plano no qual os administradores públicos irão determinar suas metas, diretrizes e objetivos por um prazo médio de tempo. Já a LDO tem prazo de um ano e evidencia as ações públicas com suas

respectivas prioridades para o ano posterior. Por fim, o terceiro instrumento é a LOA, que propicia a realização do planejamento de trabalho para o período correspondente de um ano, devendo ser compatível com os dois primeiros (ALVES; PEDERIVA, 2015).

A lei orçamentária anual é também conhecida como lei de orçamento, lei dos meios ou, ainda, simplesmente orçamento. Sobre o aspecto formal ela não se difere das outras leis referentes ao orçamento público, tendo o seu projeto iniciado no Poder Executivo, devendo ser apreciado pela Câmara dos Deputados e dos Senadores sob regimento comum e, após esse processo, é realizada a sua sanção e a sua publicação para que possa produzir seus efeitos (ROSA, 2013).

Cabe destacar que a LOA é o instrumento que permite o funcionamento do orçamento público, na medida em que integra as ações que orientam o planejamento, obedecendo às prioridades e diretrizes que estão presentes na LDO (SANTOS FILHO; OLIVEIRA, 2017).

Tal lei é de competência do Poder Executivo como comentado e deverá indicar condições gerais referentes ao processo de elaboração, execução e controle orçamentário. Ela comporta três orçamentos de acordo com o que prevê a CF/88. Esses orçamentos são: o fiscal, de investimento e de seguridade social (MILIONE; ABERH; GOULARTE, 2015).

O orçamento fiscal refere-se aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, abrangendo seus fundos e órgãos. O orçamento de investimento corresponde aos negócios em empresas que a União possua a maior parte do capital votante. Estes dois primeiros tipos de orçamento provêm principalmente da arrecadação de tributos e da obtenção de recursos provenientes do seu patrimônio. Por último, o orçamento de seguridade social alcança todas as entidades e órgãos públicos, bem como todas as fundações e fundos que foram criados e mantidos pelo Estado (PISCITELLI; TIMBÓ, 2014).

A LOA, bem como destacado anteriormente, faz parte da legislação orçamentária, na qual os administradores públicos irão prever o montante que será arrecadado e fixar as despesas que serão incorridas dentro do exercício financeiro. Entretanto, a fixação da despesa não indica que há efetivamente recursos em caixa, sendo necessária para a sua execução a efetiva coleta dos respectivos valores. Dessa forma, torna-se necessário que a previsão de arrecadação da receita esteja em harmonia com a execução da despesa e isso deverá se dar por meio do processo de planejamento e de gestão financeira (PINHO, 2011).

Portanto, fica evidente a importância do orçamento bem como do planejamento público para que os gestores tenham uma boa administração dos recursos públicos, buscando harmonia entre entradas e saídas de recursos com o fim de atender as necessidades da população.

Vale destacar ainda que no caso das instituições federais de ensino superior, tais entidades primeiramente recebem o limite orçamentário pelo Ministério da Educação (MEC) e após isso começam o processo de elaboração do projeto da lei orçamentária que deve ser passado para a Secretaria de Orçamento Federal onde será consolidado e enviado ao Presidente da República. Da presidência, o projeto é enviado ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto (SANTOS FILHO; OLIVEIRA, 2017).

2.1 Ciclo Orçamentário

Sabe-se que, essencialmente, o governo tem o dever de produzir bens e prestar serviços para suprir as necessidades básicas da população, buscando melhorar a vida da sociedade em geral. Contudo, para que isso ocorra o governo deve realizar suas ações em momentos oportunos, observando também a economia nos gastos públicos.

Dentro desse contexto, adotar um planejamento que seja bem estruturado é um dos meios que as entidades públicas possuem de atingir uma boa qualidade dos gastos, a fim de que consigam cumprir os objetivos das políticas públicas. Entretanto, somente planejar bem não significa que não haverá problemas na fase da execução das ações públicas (AZEVEDO, 2013).

Portanto, torna-se necessário conhecer todo o processo orçamentário na busca de garantir uma boa gestão dos recursos públicos que consiste na elaboração, estudo e aprovação, execução e avaliação do orçamento.

A elaboração, que deve estar em conformidade com a LDO, é a etapa que estabelece os objetivos concretos bem como o estudo das condições necessárias para realizá-los, assim como os materiais, recursos humanos, dentre outros. A segunda etapa que consiste no estudo e aprovação é de competência do Poder Legislativo, devendo o Poder Executivo elaborar e enviar o projeto da lei do orçamento no prazo estabelecido. O Legislativo por seu turno deve devolvê-lo para sanção e, assim, efetivar a LOA do exercício seguinte (KOHAMA, 2014).

Na fase de execução, as decisões que estão expressas no orçamento ganham natureza financeira, representada pelos fluxos de caixa que afetam os cofres públicos. O orçamento no setor público, diferentemente do que ocorre no setor privado, não é mero orientador de ações. As decisões expressas sobre os gastos devem sempre definir a execução financeira. Dessa forma, o comportamento financeiro deve ser produto do planejamento que possui natureza orçamentária (GIACOMONI, 2017).

Por último, a avaliação corresponde ao julgamento do nível da execução dos objetivos estabelecidos no orçamento e as modificações que possam vir a ocorrer durante esse processo. Vale salientar que tal avaliação deve se dar de forma ativa, devendo assim ser realizada no momento da execução orçamentária (KOHAMA, 2014).

3 RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS

3.1 Receitas Públicas

As receitas públicas correspondem toda e qualquer entrada de recursos ao erário público e tais entradas podem ser feitas na forma de numerários ou outros bens aos quais o Estado, por meio de leis, possui o direito de coletar. Destaca-se que mesmo que um total recebido não pertença ao governo, sendo mero depositário neste caso, ainda assim, esse total arrecado é reconhecido como receita pública (KOHAMA, 2014).

Nesse matiz, as receitas públicas recebem várias classificações que podem ser dadas de forma normatizada ou somente utilizadas para fins acadêmicos. A doutrina, por exemplo, classifica as receitas em originárias ou derivadas, levando em consideração as suas procedências (BRASIL, 2016).

Assim, há aquelas receitas públicas que são provenientes da exploração de atividades que são, em regra, reguladas pelo mercado (PISCITELLI; TIMBÓ, 2014). Nessa situação, elas são classificadas como originárias e o Estado atua como entidade que explora atividades privadas, sendo que a arrecadação desse tipo de receita não depende de prévia autorização legislativa (SILVA, 2011). Já as receitas que o Estado recolhe de forma impositiva, pois seu caráter soberano permite que isso ocorra, são nomeadas como receitas derivadas. Essas receitas são provenientes da CF/88 ou legal e a título de exemplo nesse âmbito tem-se o recolhimento dos impostos (BRASIL, 2016).

As receitas também podem ser classificadas como efetivas ou não efetivas, bem como ordinárias ou vinculadas. As efetivas correspondem às receitas que pertencem ao Estado e que, como o próprio nome sugere, contribuem de forma efetiva para o aumento do patrimônio da entidade. Agora, as receitas não efetivas correspondem às entradas que não contribuem para aumentar o patrimônio de forma concreta. À exemplo de receitas não efetivas pode-se citar as alienações de bens e direitos (SLOMSKI, 2013).

Seguindo com as classificações, o mesmo autor explica que as receitas ordinárias são as que o governo pode utilizar de forma livre, claro que dentro do que for previsto em lei, para atender as necessidades existentes. Entretanto, as receitas vinculadas possuem um objeto ao qual estão vinculadas, assim, já possuem destinação certa ao ingressarem nos cofres públicos.

Além dessas classificações, as receitas públicas podem ser denominadas orçamentárias ou extraorçamentárias. As primeiras são materializadas na Lei do Orçamento e correspondem aos valores que pertencem à entidade pública que está recebendo. Já as receitas extraorçamentárias tratam de entradas que independem de legislação autorizativa e que não pertencem à entidade pública de fato, devendo esta entregar a quem de direito pertence (KOHAMA, 2014).

Além disso, a Lei 4.320/64 classifica as receitas em duas grandes classes: as receitas correntes e de capital. Essas duas classes são utilizadas para financiar as finalidades dos programas e ações de governo no exercício financeiro. Entretanto, as receitas de capital diferentemente das receitas correntes não irão alterar o patrimônio líquido da entidade governamental de modo geral (BRASIL, 2016).

Nesse contexto, as organizações públicas podem tanto arrecadar recursos próprios como por transferências. Tais transferências são recebidas pela entidade pública por outra pessoa de direito público ou privado se classificando em transferências correntes ou de capital dependendo do tipo de despesa para a qual será destinada (SILVA, 2011). Cabe destacar que a maior parte dos recursos das universidades federais são oriundas das transferências advindas da União que são repassadas pelo seu órgão superior, o Ministério da Educação (MEC).

À parte dessas classificações, as receitas públicas orçamentárias passam por estágios que são resumidos em: previsão, lançamento, recolhimento e arrecadação. A previsão corresponde aos valores que estão na lei do orçamento, pois tais valores correspondem à estimativa das receitas com base em estudos de previsão (KOHAMA, 2014).

A etapa de lançamento refere-se à especificação das receitas sejam tributárias ou não tributárias que sejam devidas pelo contribuinte, assim sendo, é a etapa em que se conhece as prováveis entradas de recursos que são provenientes de obrigações dos contribuintes para com a Fazenda Pública (SLOMSKI, 2013).

A etapa da arrecadação corresponde ao pagamento feito pelo contribuinte ao governo o qual é representado pelos agentes arrecadadores. Tais agentes são repartições públicas competentes ou outras entidades que venham obter essa competência por meio de lei. Por fim, no último estágio tem-se o recolhimento que condiz com o ato da entrega dos recursos arrecadados pelos agentes competentes ao Tesouro Público (KOHAMA, 2014).

3.2 Despesas Públicas

Sabe-se que o governo realiza gastos para atender as demandas da sociedade, sendo que tais gastos correspondem às despesas públicas e estas, no geral, recebem duas classificações que as dividem em orçamentárias e extraorçamentárias. As primeiras precisam de autorização legislativa e de um crédito correspondente para a sua realização. Assim, essas despesas são as despesas que integram o orçamento público. Já as despesas extraorçamentárias são aquelas que não se encontram no orçamento previsto da entidade pública (KOHAMA, 2014).

Nesse contexto, as despesas orçamentárias possuem classificações que estão dispostas na Lei 4.320/64, que permitem que sejam identificados pela sua fonte de recurso, unidade administrativa, área em que atuem, programas institucionais e por sua natureza. Nesse âmbito, os gastos públicos dividem-se em 2 grandes categorias econômicas que são as despesas correntes e de capital (MEDEIROS; DUARTE; LIMA, 2014).

As despesas correntes correspondem àquelas que não contribuem de forma direta para a produção ou aquisição de bens de capital, que são obras, aquisição de veículos dentre outros. Já as despesas de capital possuem a característica de contribuir diretamente para a aquisição ou produção desses bens de capital (BRASIL, 2016).

Em se tratando das fases de execução das despesas, a Lei 4.320/64 verbaliza que a execução das despesas está dividida em três fases: o empenho, a liquidação e o pagamento. O empenho consiste em colocar a despesa no crédito orçamentário devido e deduzi-la da dotação

do respectivo crédito orçamentário. Já a liquidação consiste na segunda fase da despesa e ocorre quando do recebimento do bem comprado pela administração pública ou quando da prestação de serviço pelo credor do ente público. Por fim, a despesa encerra-se com o seu pagamento, com a efetiva saída de caixa dos cofres públicos (GIACOMONI, 2017).

Referindo-se ao orçamento anual, as despesas que pertencem ao orçamento financeiro são aquelas que foram legalmente empenhadas, obedecendo, assim, o princípio da competência, em concordância com a Lei 4.320/64. Entretanto, na fase do empenho ainda não surgiu a obrigação para o setor público, pois ainda não ocorreu o fato gerador. Tal obrigação será evidenciada nas demonstrações contábeis quando a ocorrência da fase de liquidação da despesa (PISCITELLI; TIMBÓ, 2014).

Nos casos em que não ocorre a fase do pagamento dentro do exercício em que a despesa tiver sido empenhada, surge os restos a pagar que podem ser divididos em processados e não processados, bem como estabelece o art. 92 da Lei 3.420/64 (NEVES, 2013). Os Restos a Pagar Processados correspondem às despesas empenhadas e liquidadas, mas não pagas até o final do exercício financeiro e aquelas despesas que não chegaram a fase de liquidação correspondem aos Restos a Pagar não Processados (BRASIL, 2016).

Pela lei 4.320/64, todas as despesas que serão executadas no ano financeiro devem estar contidas no orçamento. Entretanto, de acordo com a legislação brasileira, os orçamentos anuais podem ser alterados pelos créditos adicionais, sendo que tais créditos são classificados em: suplementares, especiais e extraordinários.

Cada uma dessas classificações recebeu função e características próprias. Dessa forma, o crédito suplementar deve ser utilizado para os casos em que a despesa não possua dotação suficiente, sendo assim, necessário um reforço na sua dotação orçamentária (ROCHA; MARCELINO; SANTANA, 2013).

A utilização de créditos orçamentários especiais ocorre nos casos em que não há dotação orçamentária por equívocos na etapa do planejamento ou por surgimento de situação imprevisível, porém pela necessidade pública precisam ser utilizados para completarem o orçamento (LIMA, 2015).

Já os créditos adicionais extraordinários são destinados às despesas consideradas urgentes e imprevistas como está no art. 43, III da Lei 4.320/64. Porém, Kohama (2014), considera o termo despesas imprevistas errôneo, uma vez que pode ocorrer o entendimento de que houve uma falha no planejamento, sendo que, na verdade, tais despesas correspondem às situações inesperadas. Assim, o melhor seria aplicar o termo despesas imprevisíveis, caracterizando melhor o sentido de sua aplicação.

4 CONTROLES NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A transparência pública é um meio pelo qual as pessoas podem obter discernimento sobre a origem e destinação dos recursos públicos, os quais são provenientes da arrecadação da sociedade. Dessa forma, os sujeitos conseguem exercer o controle social, tornando-se, assim, cidadãos atuantes. Nesse contexto, Gama e Rodrigues (2016) declararam que a transparência e a disponibilidade da informação são pilares fundamentais para um governo que esteja aberto à participação da sociedade nos assuntos que lhes pertençam de direito.

No Brasil, Leite Filho, Colares e Andrade (2015) afirmam que a LRF iniciou o processo de transparência pública de tal forma que, em seu art. 48, ela estabelece que as informações públicas devam ser dadas com ampla divulgação, incluindo em meios eletrônicos. Tais informações correspondem ao processo de planejamento, à prestação de contas com pareceres prévios devidos, além de divulgar os relatórios da execução orçamentária e da gestão fiscal, bem como suas versões simplificadas.

Adiciona-se que, com o advento da LRF, surgiram outros normativos legais que estabeleceram mudanças na relação entre os cidadãos e os gestores públicos. Um desses

normativos é a Lei Complementar nº 131/2009 nomeada Lei da Transparência que trouxe a divulgação de informações públicas em tempo real, bem como a divulgação das receitas, despesas e convênios (BAIRRAL; SILVA, 2015).

Vale destacar ainda que com a promulgação da Lei da Transparência houve alterações na LRF que enaltecem a transparência, por meio da possibilidade de participação em audiências públicas pelos cidadãos que tratam de questões orçamentárias, disponibilidade de informações em meios eletrônicos e em tempo real (SALES; MARTINS, 2014).

Além da Lei da Transparência, houve também a publicação da Lei nº 12.527/2011, conhecida como a Lei de Acesso à Informação (LAI) que estabelece informações mínimas que devem ser divulgadas, bem como as de caráter contábil, orçamentário e financeiro (GAMA; RODRIGUES, 2016). Nesse contexto, Sales e Martins (2014) ressaltam que a LAI visou regulamentar o direito à obtenção de informações que foi previsto na CF/88. Para isso, tal lei estabelece a necessidade da disponibilidade dessas informações em meios eletrônicos de acesso público, devendo tais dados serem divulgados na forma em que os seus usuários compreendam. Assim, há o fortalecimento da transparência e facilitação do controle das contas públicas.

Ressalta-se que com a instauração da CF/88 houve uma abertura para a participação da sociedade no processo de planejamento público, mas que, no entanto, não se observou com a mesma força a participação na execução orçamentária. Assim, uma vez que não haja o acompanhamento da execução orçamentária, existiria o risco de participação ilusória, já que na fase da execução pode ocorrer que o que foi colocado no planejamento não seja cumprido no momento da execução (GOMES, 2014).

Essa participação da sociedade no acompanhamento das ações públicas é exatamente o controle social sendo exercido na Administração Pública. Para o exercício de tal controle, a sociedade utiliza ferramentas que a auxilia quer seja no processo de escolhas de interesse social, quer para efetuar denúncias contra ações ilegais ou irregulares. Dentre essas ferramentas, as principais são as ouvidorias do setor público, as audiências públicas e o orçamento participativo (SERRA; CARNEIRO, 2012).

Além do controle exercido pela sociedade, há ainda o controle interno e o controle externo. O primeiro também é conhecido como controle primário, que remete a cada esfera de governo que eles exerçam suas próprias atividades, sendo que seus próprios órgãos executam o controle de suas ações (SALES; MARTINS, 2014). Já o controle externo, assim como o controle interno, foi criado pela Lei 4.320/64, porém este fica a cargo do Poder Legislativo, recebendo destaque por manter-se desvinculado da estrutura administrativa o que permite imparcialidade em relação ao objeto de controle (NEVES, 2013).

No âmbito federal, o controle externo é de responsabilidade do Congresso Nacional, sendo auxiliado pelo Tribunal de Contas da União (TCU) que possui a competência de apreciar as contas do Presidente da República e de julgar as contas dos demais administradores do dinheiro público (PISCITELLI; TIMBÓ, 2014).

Portanto, tendo em vista todo o exposto, conclui-se que esses controles permitem obter conhecimento dos gastos públicos, viabilizando seu acompanhamento e análise a fim de que com maior controle tenha-se maior eficiência de gastos.

5 ESTUDOS ANTERIORES

Lyrio et al. (2014) investigaram também a eficiência do gerenciamento orçamentário, porém de uma só universidade, a Universidade Federal de Santa Catarina. Eles analisaram a relação da aplicação dos recursos com o desempenho das ações orçamentárias.

Os achados do estudo apontaram que as informações sobre o desempenho orçamentário não são tidas como prioridades para o processo de destinação dos recursos. Além disso, verificou-se que as ações com baixo desempenho não receberam maiores investimentos a fim de se reverter a situação. Portanto, tendo em vista seus resultados, os autores concluíram

que os recursos foram mal alocados, pois apesar de ter havido aumento na alocação de recursos nas ações, estas tenderam a diminuir seu desempenho.

Já Groschupf (2015) estudou, em sua dissertação, o orçamento público como ferramenta de ação governamental para a distribuição de recursos feita pelo Estado. A autora estudou as IFES sediadas no Paraná a fim de se obter a percepção dos gestores dessas IFES quanto à eficiência, eficácia e efetividade do orçamento. O resultado da pesquisa apontou que há deficiências nesse quadro, apresentando que há problemas para conectar o processo orçamentário ao planejamento.

Santos Filho e Oliveira (2017) analisaram a execução orçamentária e financeiras das Instituições de Ensino Superior brasileiras no intervalo de 2000 a 2016. Os achados indicam que houve um acréscimo nos recursos no período de 2003 a 2013, apresentado um maior controle de 2014 a 2016. Os autores salientaram que o grupo de pessoal e encargos, mesmo sendo o mais representativo, perdeu espaço para o grupo outras despesas correntes e de investimentos. Tal mudança foi instigada pelas ações governamentais que buscaram promover a interiorização e amplificação do ensino superior no País.

Por fim, Santos et al. (2017) expandiram a pesquisa para 42 IFES, utilizando agora como parâmetro os indicadores de gestão do Tribunal de Contas da União para identificar a eficiência do uso dos recursos públicos. No estudo realizado, apresentou-se um efeito oposto entre as duas variáveis que possuem maior relevância para avaliar a eficiência orçamentária das IFES. Esse achado sinalizou uma ação assistemática dos gestores perante o orçamento planejado. Para tanto, os autores concluíram que a análise desses indicadores é importante para a identificação de deficiências, possibilitando também uma redefinição das IFES à medida que são analisados os comportamentos dessas variáveis.

6 METODOLOGIA

O presente estudo identifica-se como qualitativo quanto a sua abordagem, pois segundo Beuren (2008) esse tipo de pesquisa visa uma análise mais profunda do fenômeno analisado, destacando características que não podem ser apontadas por uma pesquisa quantitativa, tendo em vista a superficialidade desta. Dessa forma, o estudo buscou identificar como foi realizada a execução das receitas e despesas da UFC, tentando compreender os fatos que contribuíram para o desempenho orçamentário no período.

Quanto ao objetivo, a pesquisa classifica-se como descritiva, pois propõe-se a detalhar características do objeto de estudo (GIL, 2010). Para tanto, a pesquisa buscou tratar e analisar os dados, com auxílio de quadros, tabelas e gráficos. Prodanov e Freitas (2013) salientam que esta é um tipo de pesquisa em que o investigador somente registra e expõe os fatos observados sem intervir neles.

Além disso, foi realizada uma análise comparativa, que consiste em uma técnica científica cujo objetivo é identificar semelhanças e evidenciar diferenças do evento a ser investigado (CERVO; BERVIAN; SILVA, 2007). Para isso a presente pesquisa, realizou um corte temporal de 2013 a 2017, justificando-se o período escolhido para melhor comparação dos valores e identificar tendências da execução orçamentária da entidade.

A pesquisa também é classificada como bibliográfica quanto aos procedimentos, uma vez que o estudo foi realizado com base na literatura de variados autores como forma de pontuar aspectos relevantes sobre o tema (CERVO; BERVIAN; SILVA, 2007).

Por fim, com base na técnica de coleta de dados, a pesquisa é caracterizada como documental, pois as informações foram coletadas a partir do Portal da Transparência, dos relatórios emitidos pela própria instituição e de solicitação via Sistema Eletrônico de Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC), um sistema que permite o acesso de informações públicas pelo cidadão, com base na LAI. Assim, de acordo com Beuren (2008), a pesquisa recebe essa classificação por utilizar materiais que não tiveram tratamento analítico anterior.

As informações sobre a execução das receitas e despesas coletadas pelo Portal da Transparência corresponderam ao período de 2014 a 2017, que são os anos disponíveis no sítio. Já os dados referentes ao ano de 2013 foram coletados via solicitação no e-Sic juntamente à UFC, devido à indisponibilidade dos dados em tempo real. Acrescenta-se que todos os dados foram tratados no *Excel* para apoio das análises necessárias ao estudo.

6.1 Unidade de análise

As Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) pertencem à Administração Indireta da Administração Pública e possuem um papel de importantes agentes para o desenvolvimento social e econômico brasileiro, sendo seus gestores responsáveis por administrar os recursos públicos (GROSCHUPF, 2015).

Neste cenário, a Universidade Federal do Ceará (UFC) é uma autarquia que foi criada em 16 de dezembro de 1954 pela Lei nº 2.373, tendo sido instalada somente em 25 de junho de 1955. No começo, a entidade era constituída somente pela Escola de Agronomia, Faculdade de Direito, Faculdade de Medicina e Faculdade de Farmácia e Odontologia (UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ, 2017).

Hoje, a universidade possui aproximadamente todas as áreas de conhecimento que estão representadas em todos os seus oito campi. A UFC tem por objetivo a formação de seus discentes com a mais alta qualificação, geração e consolidação de conhecimentos, preservando e disseminando valores culturais e artísticos. Dessa forma ela constitui uma entidade estratégica para o desenvolvimento regional (UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ, 2017).

A responsabilidade de planejamento e execução orçamentária da UFC fica a cargo de sua Pró-Reitoria de Planejamento e Administração (PROPLAD) e em se tratando de sua sustentabilidade financeira, a UFC, bem como as demais IFES, são custeadas em quase sua totalidade por recursos oriundos de transferências da União, sendo que tais recursos são distribuídos através de uma matriz de repartição que é elaborada no Ministério de Educação (MEC). Além dos recursos do Tesouro Nacional, há também as descentralizações e arrecadações próprias.

As descentralizações correspondem aos financiamentos de projetos específicos como bolsas da CAPES que podem se dar através de convênios, transferências ou termos de cooperação. Já as arrecadações próprias podem se referir às taxas de concursos e aluguéis.

Vale destacar que dentro do período analisado, houve alteração na gestão superior da universidade e que de acordo com a própria entidade, tal fato acarretou na revisão das metas propostas no planejamento estratégico da universidade.

7 COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A coleta de dados iniciou-se por meio de consulta detalhada do orçamento e da execução das receitas e despesas dos anos de 2014 a 2017, pois é o período disponível no Portal da Transparência. Para isso, os filtros utilizados na busca desses dados foram a Unidade Gestora 153045 que corresponde à UFC e os anos analisados.

Contudo, foi necessária uma solicitação dos dados referentes aos Restos a Pagar e ao ano de 2013 no e-Sic, uma vez que estas informações não se encontram abertamente disponíveis em todo ou em nível de detalhamento necessário até a data deste estudo.

Antes da análise, as receitas foram agrupadas por origem e espécie e as despesas por grupo e elemento de despesas a fim de que fosse possível uma análise mais detalhada da execução orçamentária, identificando assim para as receitas as fontes dos recursos e para as despesas os principais objetos de gastos realizados pela UFC.

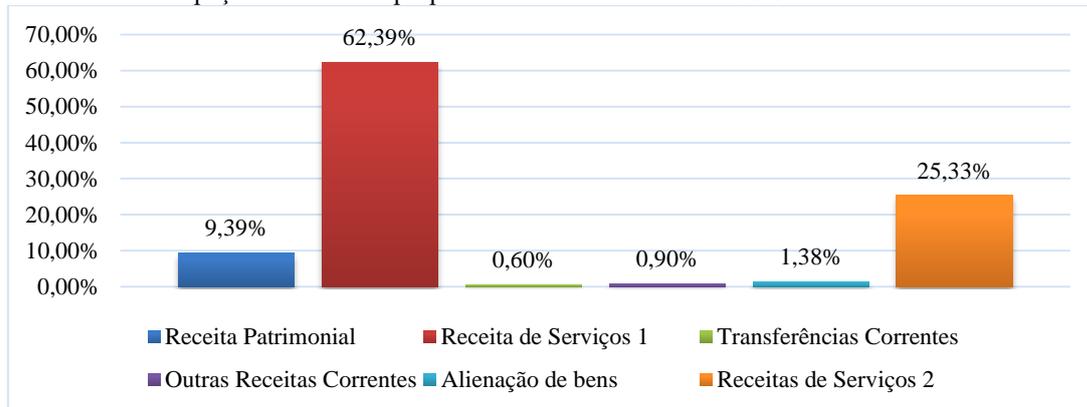
A análise dos dados foi realizada de forma comparativa no seguinte modo: as receitas foram analisadas, comparando sua previsão e arrecadação. Já as despesas foram comparadas inicialmente seus valores empenhados e as dotações atualizadas, posteriormente

seus valores liquidados e empenhados e por último seus valores pagos e liquidados para cada elemento de despesa. Além disso, analisou-se a participação de cada despesa e receita do total realizado e, posteriormente, confrontou-se as receitas e despesas executadas.

Os Restos a Pagar foram analisados separadamente em processados e não processados, verificando o saldo inscrito, cancelado e pago, além do montante liquidado para os restos a pagar não processados. Por fim, procurou-se estabelecer uma comparação da execução entre os anos estudados.

Dessa forma, como Santos Filho e Oliveira (2017), a pesquisa se propôs a estudar a execução orçamentária, porém de uma forma mais detalhada referente aos dados e para uma única instituição. Assim, iniciando a análise pelas receitas próprias, o gráfico 1 representa a participação de cada uma dessas receitas do total próprio arrecadado para o ano de 2013.

Gráfico 1: Participação das receitas próprias arrecadadas no ano de 2013.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Dentre as receitas próprias, as que tiveram maior representatividade foram as receitas de serviços 1 da categoria receitas correntes e as receitas de serviços 2 que são provenientes receitas correntes intraorçamentárias. Tais receitas representaram respectivamente 62,39% e 25,33% do total das arrecadações próprias.

Vale ressaltar que pelo caráter de sazonalidade, as receitas próprias arrecadadas acabaram variando muito das receitas previstas, que são calculadas mediante dados históricos. Dentre as receitas que mais variaram seu valor, está a de serviços 2 com um aumento de aproximadamente 799 vezes do previsto, colocando-a como a segunda maior receita dentre as receitas próprias. Vale destacar ainda que, no ano de 2013, as receitas próprias corresponderam a 0,86% do total dos recursos obtidos pela universidade.

Referindo-se às despesas do ano de 2013 do grupo Pessoal e Encargos Sociais, observou-se que houve compatibilidade entre a demanda com o planejado no decorrer do ano, tendo o valor empenhado sido próximo à sua dotação. As despesas de maior participação do grupo foram as despesas com vencimentos e vantagens fixas e as despesas com aposentadoria do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), que representaram cerca de 77,50% do grupo.

Comparando o valor liquidado com o empenhado, todas as despesas do grupo Pessoal e Encargos Sociais obtiveram valores iguais para essas duas fases da despesa, com a exceção das despesas com obrigações patronais que embora não tenham obtido valores iguais, chegaram a um valor muito próximo. Na fase de pagamento, o valor pago foi igual ou muito próximo se comparado com a fase de liquidação para a maioria das despesas do grupo. Isso indica que tal grupo de despesa não apresentou dificuldades na sua execução em 2013.

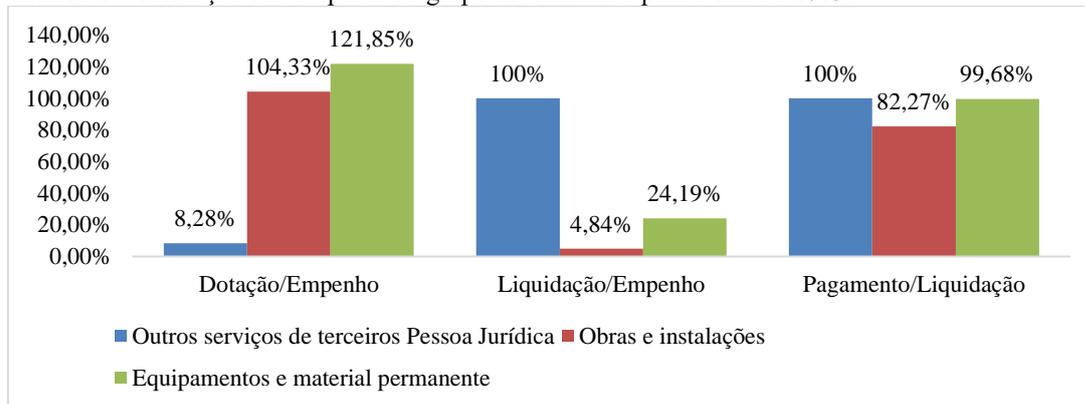
Já para as despesas do grupo Outras Despesas Correntes, a relação do valor empenhado com a dotação atualizada variou muito. Ilustra-se que o empenho das despesas com auxílio financeiro a pesquisador foi cerca de 22,3 vezes maior que sua dotação, cabendo

ressaltar que isso é possível uma vez a entidade empenha valores com dotações de outros órgãos. Além disso, as despesas com outros auxílios financeiros à pessoa física também teve seu valor empenhado muito maior que sua dotação, cerca de 4.023 vezes.

Cabe destacar que as despesas de exercícios anteriores foram empenhadas em aproximadamente 58,55% de sua dotação, tendo sido a despesa que apresentou menor relação entre sua fase de empenho e sua dotação. Contudo, de modo geral, as despesas do grupo Outras Despesas Correntes obtiveram valores acima de 78% do valor da dotação atualizada, tendo as fases de liquidação e pagamento apresentado valores iguais ou próximos.

Tratando-se agora do grupo de Investimentos, a única despesa que teve valor empenhado muito abaixo de sua dotação foram as despesas com outros serviços de terceiros pessoa jurídica, chegando a 8,28% do valor da dotação, tendo apresentado R\$ 182.085,00 para sua dotação e R\$ 15.085,00 de empenho que foram totalmente liquidados e pagos. Já analisando a fase de liquidação entre as despesas do grupo, verificou-se que as despesas com obras e instalações e as despesas de equipamentos e material permanente tiveram valores muito abaixo dos valores empenhados. No que tange a esse grupo de despesa, o gráfico 2 detalha a execução dessas despesas para o ano de 2013.

Gráfico 2 - Execução das despesas do grupo Investimento para o ano de 2013.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Nesse contexto, a partir do gráfico 2, pode-se perceber que as despesas com obras e instalações alcançaram 4,84% do valor empenhado, sendo pago 82,27% do valor liquidado. O baixo valor liquidado para as obras foi justificado pelo fato de existirem obras em andamento com parcelas a serem liquidadas posteriormente.

As despesas com equipamentos e material permanente foram liquidadas em 24,19% aproximadamente do valor empenhado sendo paga quase sua totalidade. Uma das dificuldades na execução orçamentária para esse tipo de despesa pode ser explicada pela especificidade que tais materiais podem possuir devido à necessidade de cada curso, uma vez que se trata de uma universidade que possui desde materiais comuns a equipamentos complexos.

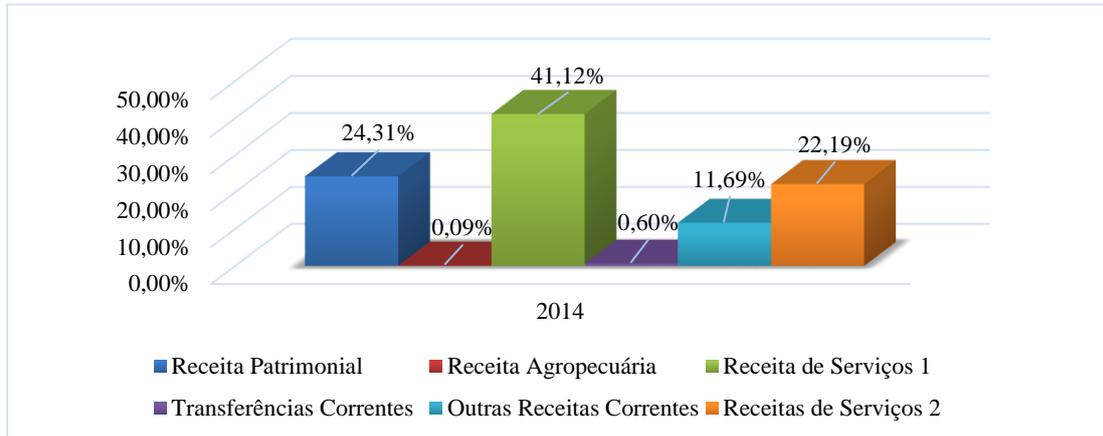
No que tange à confrontação das receitas e despesas de 2013, observou-se que houve um superávit de R\$ 63 milhões se comparando o total arrecadado pela UFC com as suas despesas empenhadas, porém realizando a comparação com seus recursos próprios a entidade apresentava um déficit de R\$ 1,1 bilhão. Evidencia-se, assim, a dependência da entidade perante as transferências do Tesouro Nacional.

Vale destacar que a UFC divulgou em seu relatório de gestão a dificuldade encontrada na execução orçamentária decorrente da não liberação de empenho e destacaram o uso de créditos adicionais como forma de suprir as necessidades não atendidas pela LOA.

No ano de 2014, os recursos próprios representaram 0,74% do total arrecadado pela UFC e estão representados em porcentagem de participação no gráfico 3. Portanto, as receitas

de serviços 1 novamente apresentaram a maior participação em relação ao total de recursos próprios, representando 41,12% da arrecadação própria. Entretanto, a receita patrimonial apareceu como a segunda maior receita própria em 2014, obtendo 24,31% do total arrecadado e as receitas de serviços 2 referentes às receitas correntes intraorçamentárias com 22,19% em terceiro.

Gráfico 3 - Participação das receitas próprias para o ano de 2014.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Vale destacar que as despesas com Pessoal e Encargos Sociais no ano de 2014, tiveram valores aproximados ou iguais para as dotações atualizadas e os empenhos, com exceção das despesas com sentenças judiciais e de exercícios anteriores que foram empenhadas em, respectivamente, 63% e 56% do valor dotado. Apesar disso, todas as despesas do grupo foram liquidadas e pagas no montante empenhado e o grupo teve participação de 80,53% do orçamento empenhado.

Já as despesas do grupo Outras Despesas Correntes representaram 14,74% do total empenhado em 2014. Ressalta-se que as despesas referentes aos outros auxílios financeiros foram empenhadas em um montante próximo a 920 vezes maior que sua dotação, sendo liquidados e pagos totalmente.

Em geral, as outras despesas tiveram valores iguais ou próximos para as dotações e sua execução, à exceção das despesas com material de consumo e outros serviços de terceiros que foram liquidados em cerca 56% e 65%, respectivamente, do total empenhado. A etapa de pagamento para tais despesas estava em equilíbrio com a fase de liquidação, porém foi comprometida somente pela despesa de contribuições sendo pagas em aproximadamente 9% do valor liquidado.

No que se refere às despesas de Investimento, identificou-se que tais despesas representaram 4,75% do valor empenhado em 2014. Vale destacar que no mesmo ano foi criado a Superintendência de Infraestrutura de Obras da UFC que se ocupou das licitações de obras, sendo que para as despesas com obras foi divulgado que 40 obras foram concluídas e 26 estavam em andamento, e que havia 37 licitações em andamento que somavam R\$ 63,87 milhões. A título de exemplo teve-se que o campi de Sobral estava com plano de trabalho de expansão com ampliação de quantidades de salas de aulas, com etapas em inícios e conclusões de construções, dentre outros.

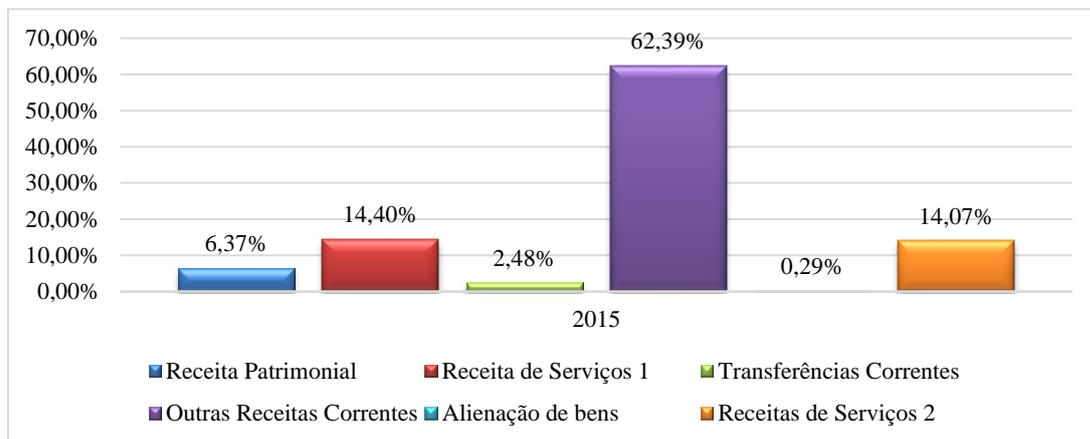
No contexto das despesas de Investimento, relacionando o valor empenhado com o fixado, percebeu-se que somente a despesa com obras e instalações não teve o mesmo valor ou valor aproximado nessas duas fases da despesa, apresentando 77,22% de empenho do valor da dotação. Entretanto, a fase de liquidação teve situação distinta, sendo que as despesas com outros serviços de terceiros pessoa jurídica obtiveram 22,11% de liquidação em comparação ao

valor empenhado, as despesas com obras e instalações 7,51% e as despesas de equipamentos e material permanente 32,47%.

Além disso, comparando as receitas próprias arrecadadas com os valores empenhados no ano de 2014 pela UFC obteve um déficit de R\$ 1,15 bilhão. Entretanto, comparando os valores empenhados com as receitas totais, a entidade obteve um superávit de R\$ 141,5 milhões. No ano de 2014, a UFC também divulgou em seu relatório de gestão que houve empecilhos na execução orçamentária por bloqueio de algumas emendas e de limites de empenho no final do exercício.

Passando a análise para o ano de 2015, percebeu-se que foi o ano de maior arrecadação própria, sendo que tais receitas representaram 1,09% do total dos seus recursos. Entretanto, diferentemente dos dois anos anteriores, a maior receita foi a de origem outras receitas correntes com a espécie indenizações e restituições, representando cerca de 62% do total. Abaixo dessas receitas ficaram as duas receitas de serviços que obtiveram valores muito próximos e representaram 28,47% do total próprio arrecadado. Tais resultados podem ser visualizados no gráfico abaixo:

Gráfico 4: Participação das receitas próprias para o ano de 2014.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

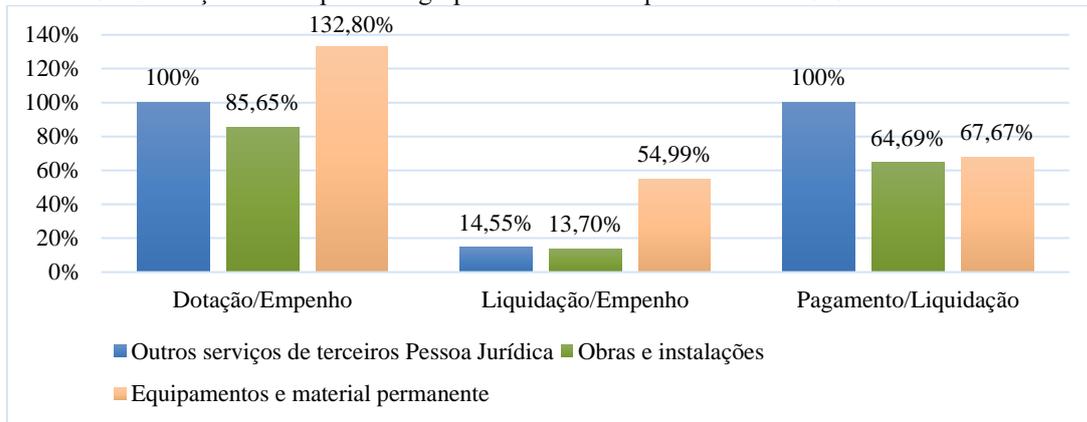
Em relação às despesas executadas no ano de 2015, observou-se que para as despesas de Pessoal e Encargos Sociais, as despesas foram empenhadas aos valores próximos da dotação atualizada e representaram 82,44% do total empenhado. Além disso, as despesas que tiveram maior participação foram os vencimentos e vantagens e aposentadoria para o RPPS. Todas as despesas do grupo foram liquidadas e pagas praticamente em toda sua totalidade.

Já as despesas do grupo Outras Despesas Correntes tiveram participação de 14,71% do total empenhado, ou seja, do total de gastos assumidos pela UFC no ano de 2015. Contudo, o empenho de tais despesas variou em relação aos montantes de suas dotações. Ressalta-se que para as despesas com outros auxílios financeiros à pessoa física não havia dotação, porém houve empenho de R\$ 1,9 milhão, que foram totalmente liquidados e pagos.

Salienta-se também que as despesas com material de consumo foi a despesa mais comprometida em todas as fases da execução. Tal despesa foi empenhada na porcentagem de 61,83% em relação a sua dotação, liquidada em 63,01% do valor empenhado e pago em 74,52% do valor liquidado. Nota-se, portanto, uma dificuldade crescente na execução desta despesa no decorrer do período estudado.

No que se refere às despesas de Investimento, tem-se que tais despesas ocuparam 2,85% do valor total empenhado em 2015. Destaca-se que, embora tenham continuado com dificuldades na execução, tais despesas obtiveram melhor desempenho na fase de empenho, como pode ser observado no gráfico 5.

Gráfico 5 - Execução das despesas do grupo Investimentos para o ano de 2015.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Assim, a partir do gráfico 5 pode-se inferir que somente as despesas obras e equipamentos tiveram empenho em um montante menor que o fixado no orçamento. Entretanto, todas as três despesas do grupo tiveram sua liquidação e pagamento comprometidos. As despesas com outros serviços de terceiros foram liquidados em 14,55% de seu empenho, obras e instalações 13,7% e as despesas de equipamentos e material permanente cerca de 55%.

Na fase de pagamento, as despesas referentes aos outros serviços de terceiros pessoa jurídica foram pagas no montante da liquidação. Já as despesas com obras e instalações e com equipamentos foram pagas acima da metade do valor liquidado.

Contrastando as receitas próprias arrecadas com as despesas empenhadas no ano de 2015, observou-se que houve um déficit R\$ 1,16 bilhão, porém comparando com os recursos totais houve superávit de R\$ 220,6 milhões.

Analisando o ano de 2016, percebeu-se que foi o ano de menor arrecadação própria para a UFC, correspondendo a 0,46% do total dos seus recursos. A maior receita própria arrecadada foi a receita de serviços 1, que correspondeu aos serviços administrativos e comerciais, representando cerca de 53% do total dos recursos próprios. A segunda maior receita própria foram as receitas patrimoniais referentes à exploração do patrimônio imobiliário, obtendo participação de quase 18% do total dos recursos próprios.

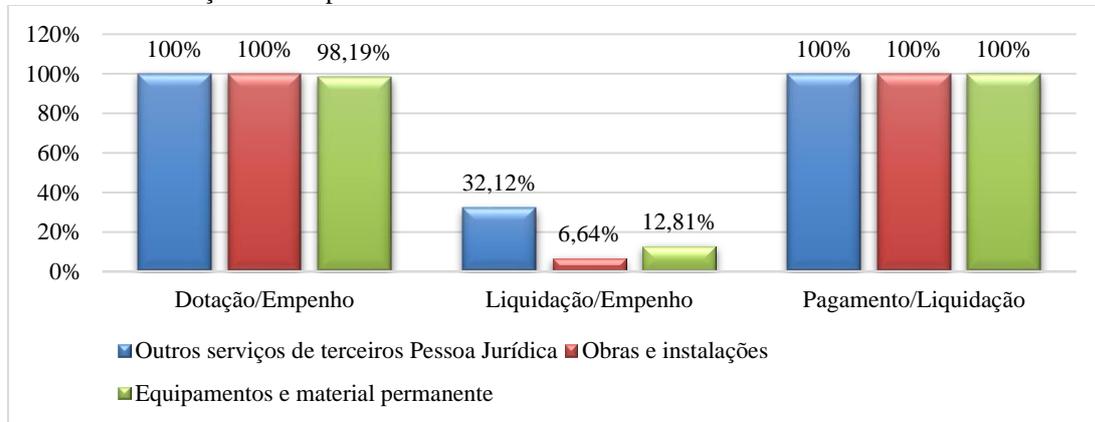
No que tange às despesas, percebeu-se que o grupo Pessoal e Encargos Sociais representaram cerca de 82% do total empenhado em 2016 e, em geral, tais despesas apresentaram valores aproximados entre as dotações e os empenhos, exceto pelas despesas com sentenças judiciais que foram empenhadas em cerca de 20% do valor dotado. Vale destacar que praticamente todas as despesas do grupo foram liquidadas e pagas em montantes iguais aos valores empenhados.

O grupo de despesas Outras Despesas Correntes representaram 15,58% do total empenhado em 2016. Tais despesas foram empenhadas em valores próximos ou maiores às dotações, com a exceção das despesas com obrigações tributárias e contributivas que foram empenhadas em valores cinco vezes maiores com o que foi dotado. Além disso, as despesas com auxílios financeiros a pesquisador não tiveram dotação, mas foram empenhados no montante de R\$ 2,4 milhões.

Já na fase de liquidação as despesas do grupo Outras Despesas Correntes tiveram valores liquidados acima de 72% do valor empenhado, com a exceção das despesas com material de consumo que foram empenhadas em somente 40% do total empenhado. Já a fase de pagamento para as despesas do grupo apresentou execução acima de 92% do total liquidado para as despesas do grupo.

O grupo de Investimentos continuou diminuindo sua representatividade ocupando 2,56% do total empenhado para o ano de 2016 e está apresentado no gráfico 6.

Gráfico 6 – Execução das despesas de Investimento em 2016.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

As três despesas representativas do grupo foram empenhadas em valores iguais ou aproximados ao valor dotado, porém a fase de liquidação ficou comprometida. As despesas com obras e instalações foram liquidadas em aproximadamente 7% do valor empenhado, equipamentos e material permanente em 13% e outros serviços de terceiros pessoa jurídica em 32%. Já o pagamento foi realizado no montante liquidado para tais despesas.

Por fim, dentre os anos estudados, 2017 foi o ano de maior arrecadação com um montante de R\$ 1,57 bilhões de recursos totais. A arrecadação própria em 2017 voltou a subir e representaram 0,53% do total arrecadado pela UFC. Além disso, as receitas de serviços administrativos e comerciais continuaram a ser as maiores receitas de arrecadação própria representando 44% do total de recursos próprios.

A segunda maior receita própria foi de origem outras receitas correntes com espécie de indenizações, restituições e ressarcimentos e corresponderam a aproximadamente 20% dos recursos próprios.

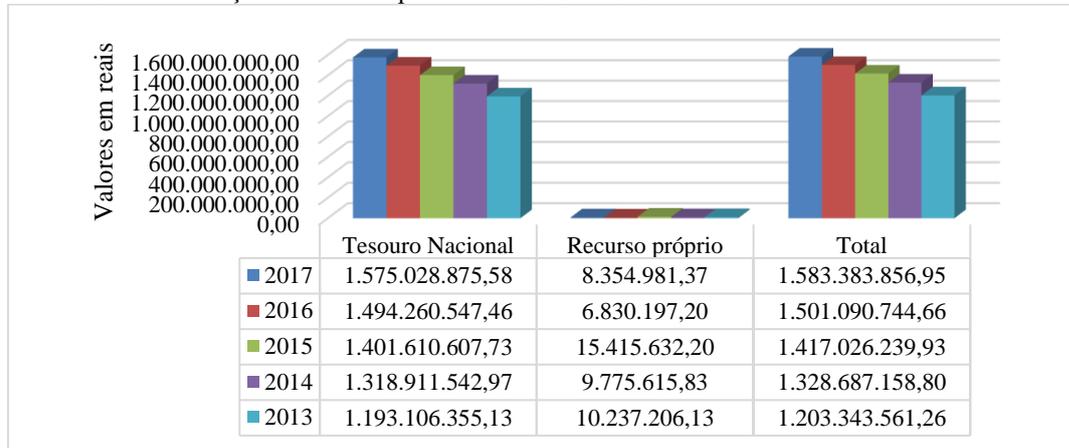
Verificando, no momento, a execução das despesas, observou-se que as despesas do grupo Pessoal e Encargos Sociais cresceram sua participação em relação a 2016 e ocuparam 82,89% do total empenhado em 2017. Tais despesas foram empenhadas em valores bem próximos ao valor dotado, tendo as fases de liquidação e pagamento o mesmo montante do valor empenhado. Dessa forma, o ano de 2017 apresentou equilíbrio entre as fases de execução orçamentária.

As despesas do grupo Outras Despesas Correntes ocuparam 15,18% do montante empenhado em 2017 e assim como nos anos anteriormente estudados, as despesas do grupo tiveram valores bem próximos dos valores dotados à exceção das despesas de outros auxílios financeiros à pessoa física que tiveram valor empenhado quase 55 vezes maior que o valor fixado. E, nas fases de liquidação e pagamento, as despesas tiveram valores próximos, exceto pelas despesas com material de consumo que foram liquidadas em 38% do valor empenhado e pagas pelo montante liquidado.

Já as despesas do grupo de Investimentos continuaram diminuindo o grau de representatividade na fase de empenho em 2017, ocupando 1,93% do total empenhado no ano corrente. Além disso, embora os empenhos de obras e instalações e equipamentos tenham ultrapassado suas dotações, a fase de liquidação seguiu comprometida, tendo as obras e instalações sido liquidadas em 35,15%, equipamentos e material permanente em 49,79% e outros serviços de terceiros pessoa jurídica em 8,78% do valor empenhado. Já na sua fase de pagamento, as despesas do grupo foram pagas em quase sua totalidade liquidada.

Contrapondo as receitas próprias com as despesas empenhadas em 2017, obteve-se um déficit de R\$ 1,33 bilhão, porém comparando com os recursos totais houve um superávit de R\$ 233 milhões no ano de 2017. O gráfico 7 apresenta as receitas arrecadadas pela UFC, incluindo as transferências recebidas do Tesouro Nacional.

Gráfico 7 - Arrecadação da UFC no período de 2013 a 2017.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Assim, de acordo com o gráfico 7, percebe-se que as receitas próprias tiveram oscilações no decorrer dos anos, tendo ocorrido a maior arrecadação em 2015, todavia as receitas arrecadadas provenientes no Tesouro Nacional aumentaram no período analisado.

No que diz respeito ao desempenho orçamentário das despesas, de maneira geral, percebeu-se que as despesas do grupo de despesa 1 - Pessoal e Encargos Sociais e 2 - Outras Despesas Correntes cresceram no decorrer do tempo, enquanto as despesas do grupo 3 - Investimento diminuíram conforme tabela 1 e que tais dados correspondem aos valores empenhados em cada ano, ou seja, o compromisso de gastos assumidos pela entidade ao ano.

Tabela 1 – Valores em reais das despesas por grupos de despesas no período de 2013 a 2017.

Grupo	2013	2014	2015	2016	2017
1	873.380.887,97	940.315.870,59	973.653.227,09	1.056.467.304,86	1.111.873.324,84
2	164.667.622,38	171.851.092,91	173.703.822,23	201.149.564,42	203.693.306,06
3	81.621.084,77	55.413.567,57	33.614.687,78	33.041.027,49	25.851.440,19
Total	1.119.669.595,12	1.167.580.531,07	1.180.971.737,10	1.290.657.896,77	1.341.418.071,09

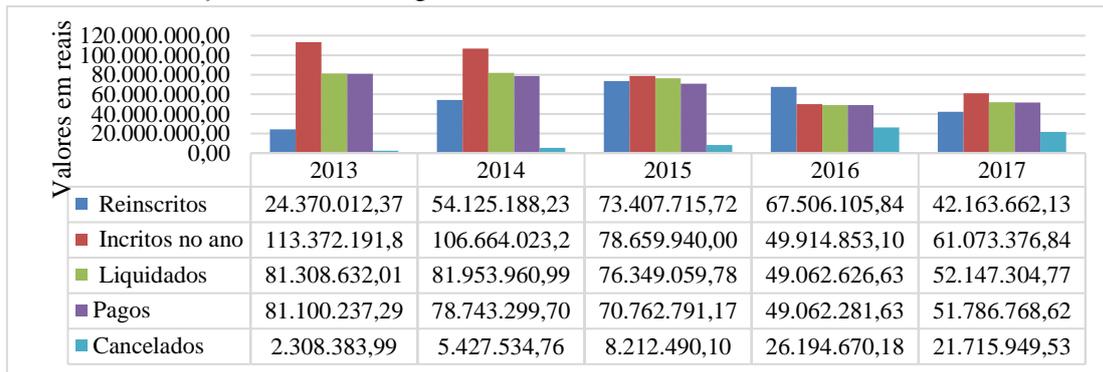
Fonte: Elaborada pelo autor, 2018.

Assim, observa-se que a maior parte das despesas concentraram-se no grupo 1, sendo que pelo o que já foi exposto, foi o grupo de despesa que menos teve a execução comprometida no período analisado, obtendo assim harmonia entre fixação e execução. Tal indício vai de encontro com os achados do estudo de Santos Filho e Oliveira (2017).

No que se refere aos Restos a Pagar do período, percebeu-se que sua maior parte corresponde aos Restos a Pagar Não Processados, os quais estão apresentados no gráfico 8 e a partir do qual pôde-se inferir que a maior inscrição foi em 2013, tendo uma tendência de diminuição até 2016, voltando a subir em 2017.

Já os valores cancelados aumentaram de 2013 a 2016, diminuindo somente em 2017 e que a fases de liquidação e pagamento dos Restos a Pagar Não Processados tiveram valores próximos em cada ano. Vale destacar ainda que as despesas de maior participação nos Restos a Pagar foram as despesas do grupo de Investimento, ocupando mais de 50% do total em cada ano estudado.

Gráfico 8 – Execução dos Restos a Pagar Não Processados de 2013 a 2017.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Portanto, pode-se inferir que a entidade vem adotando uma política de redução de tais dívidas com base nos dados dos últimos cinco anos, de 2013 a 2017.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo foi pensado tendo em vista a importância do orçamento público como ferramenta de gestão de recursos públicos utilizados para atender às demandas da sociedade em contrapartida o atual cenário econômico do País, tornando-se relevante o acompanhamento do uso de recursos na área da educação.

Para tanto, o presente estudo limitou-se a analisar de que forma foi realizada a execução orçamentária de uma instituição federal de ensino superior, procurando identificar de que forma foi realizada a execução orçamentária de 2013 a 2017, bem como confrontar os recursos arrecadados com as despesas realizadas.

A partir dos dados colhidos, percebeu-se que a entidade é custeada basicamente pelos recursos recebidos por transferência de seu órgão superior, entretanto sua arrecadação própria oscilou durante o período analisado, enquanto as transferências aumentaram. No que se refere as receitas próprias, as que mais se destacaram foram as receitas de serviços.

No que tange às despesas, o grupo de maior participação no orçamento foi o de Pessoal e Encargos Sociais cuja execução foi realizada de acordo com o previsto de modo geral. Já o segundo maior grupo correspondeu às Outras Despesas Correntes, entretanto, para esse grupo existiram despesa que não foram empenhadas de acordo com o previsto seja para mais ou para menos, variando seus valores também durante as fases de liquidação e pagamento.

As despesas que mais se destacaram na pesquisa foram as despesas com outros auxílios financeiros à pessoa física que não tinham dotação ou a tinham em valor muito menor que o empenhado e as despesas com material de consumo que passaram a apresentar dificuldades em sua execução no decorrer dos anos analisados.

O terceiro grupo de despesas analisado foi o grupo de Investimento que teve as despesas mais comprometidas da UFC durante as fases de execução no período analisado, principalmente para as despesas com obras e instalações que foram as que obtiveram maior participação nos restos a pagar. Tais dificuldades foram explicadas em suma pela existência de obras a serem concluídas em períodos posteriores.

Por fim, ao comparar a arrecadação própria com as despesas empenhadas obteve-se déficit de mais de R\$ 1 bilhão em todos os anos, porém ao confrontar tais despesas com o total arrecadado em cada ano, a UFC fechava o ano com superávit em todos os anos.

A limitação encontrada no estudo foi a pouca divulgação de informações que explicassem o desempenho da execução orçamentária pela entidade em seus relatórios de gestão e para futuras pesquisas propõe-se instigar um estudo mais aprofundado, obtendo maiores informações perante os responsáveis pelo setor de execução orçamentária.

REFERÊNCIAS

- ALVES, M. A.; PEDERIVA, J. H. **O processo orçamentário federal e a execução das despesas em dezembro: estratégia de planejamento orçamentário?**. *Revista de Políticas Públicas*, São Luís, v. 19, n. 1, p. 267-279, jan./jun. 2015. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=321143201020>>. Acesso em: 12 abr. 2018.
- BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BAIRRAL, M. A. C.; SILVA, A. H. C.; ALVES, F. J. S. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. *Revista Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 49, n. 3, p. 643-675, mai./jun., 2015. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/0034-7612125158>>. Acesso em: 26 jun. 2018.
- BRASIL. Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público. 7. ed. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>>. Acesso em: 13 jul. 2018.
- CERVO, A. L., BERVIAN, P. A., SILVA, R. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- GAMA, J. R.; RODRIGUES, G. M. Transparência e acesso à informação: um estudo da demanda por informações contábeis nas universidades federais brasileiras. *Revista TransInformação*, Campinas, v. 28, n. 1, p. 47-57, jan./abr. 2016. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/2318-08892016002800004>>. Acesso em: 15 abr. 2018.
- GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOMES, J. M. A execução orçamentária do MA de 1988 a 2012: enriquecimento privado e empobrecimento social. *Revista de Políticas Públicas*, São Luís, v. 18, n. 1, p. 183-194, jan./jun. 2014. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=321131780014>>. Acesso em: 27 abr. 2018.
- GROSCHUPF, S. L. B. O orçamento público como instrumento para o planejamento e desenvolvimento institucional (PDI): um estudo multicaso nas instituições de ensino superior públicas federais do estado do Paraná. Dissertação (Mestrado), Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Programa de Pós-Graduação em Planejamento e Governança Pública, Curitiba, 2015. Disponível em: <<http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/1167>>. Acesso em: 21 mai. 2018.
- KOHAMA, H. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 15. ed. – São Paulo: Atlas, 2014.
- LEITE FILHO, G. A.; COLARES, A. F. V.; ANDRADE, I. C. F. Transparência da gestão fiscal pública: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios do estado de minas gerais. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 26, n. 2, p. 114-136, maio/ago. 2015. Disponível em: <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2647>>. Acesso em: 15 abr. 2018.

LIMA, S. E. A importância do planejamento orçamentário e sua influência na abertura de créditos adicionais na administração pública municipal. Trabalho de conclusão de especialização, Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Escola de Administração. Curso de Especialização em Gestão Pública UAB, Porto Alegre, 2015. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/10183/131561131561>>. Acesso em: 10 jul. 2018. P.31-32

LYRIO, M. V. L.; MELO, V. S.; CODESSO, M. M., LUNKES, R.J. Orçamento por desempenho: uma análise da relação entre desempenho e alocação de recursos em ações no orçamento de uma instituição federal de ensino superior. **Revista GUAL**, Santa Catarina, v. 7, n. 1, p. 148-168, jan, 2014. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=319330058009>>. Acesso em: 15 abr. 2018.

MEDEIROS, A. L.; DUARTE, M. T.; LIMA, J. N. Perfil da Execução Orçamentária das Instituições Federais de Ensino Superior da Região Norte do Brasil no Período 2011-2013. **In XXXVIII Encontro ANPAD...** Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/2014_EnANPAD_APB1394.pdf>. Acesso em: 31 jul. 2018.

MILIONE, K. C.; BEHR, A.; GOULARTE, J. L. L. Análise do processo de elaboração da proposta de lei orçamentária anual em uma instituição pública federal de ensino superior. **Revista GUAL**, Florianópolis, v. 8, n. 4, p. 164-188, dez. 2015. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.5007/1983-4535.2015v8n4p164>>. Acesso em: 12 abr. 2018.

NEVES, T. J. G. Um estudo de variáveis que impactam a execução física e orçamentária dos programas das universidades federais brasileiras. Dissertação (Mestrado), Universidade Federal de Pernambuco. Programa de Pós- Graduação em Ciências Contábeis, Recife, 2013. Disponível em: <<https://www3.ufpe.br/ppgcontabeis/images/documentos/Dissertacoes/thiago%20jos%20galvao.pdf>>. Acesso em: 04 mai. 2018. P. 30-33.

OPOVO, Jornal. **UFC é a 10ª melhor do País, segundo Ranking Web of Universities**: Em 2016, o Ranking Universitário da Folha já havia apontado a universidade como a 10ª melhor instituição brasileira. 2017. Disponível em: <<https://www.opovo.com.br/noticias/fortaleza/2017/02/ufc-e-a-10-melhor-do-pais-segundo-ranking-web-of-universities.html>>. Acesso em: 20 set. 2018.

PINHO, L. F. G. A programação financeira como medida para execução orçamentária responsável - estudo de caso referente ao exercício financeiro de 2010 do Município de Jaú-SP. **Revista JurisFIB**, Bauru, v. II, dez. 2011. Disponível em: <<http://www.revistajurisfib.com.br/artigos/1327592915.pdf>>. Acesso em: 11 abr. 2018.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 13. ed. rev., ampliada. São Paulo: Atlas, 2014.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho. Disponível em: <<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>>. Acesso em: 5 mai. 2018.

ROSA, M. B. **Contabilidade do setor público**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

ROCHA, D. G.; MARCELINO, G. F.; SANTANA, C. M. Orçamento público no Brasil: a

utilização do crédito extraordinário como mecanismo de adequação da execução orçamentária brasileira. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 48, n.4, p.813-827, out./nov./dez. 2013. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/html/2234/223429367014/>>. Acesso em: 03 jun. 2018.

SALES, T. S.; MARTINS, A. L. P. Planejamento, transparência, controle social e responsabilidade na administração pública após o advento da lei de responsabilidade fiscal. **Revista NOMOS**, v. 34, n.1, jan./jun., 2014. Disponível em: <<http://www.periodicos.ufc.br/nomos/article/view/1212/1176>>. Acesso em: 09 jul. 2018.

SANTOS, A. R.; BARBOSA, F. L. S.; MARTINS, D. F. V.; MOURA, H. J. Orçamento, Indicadores e Gestão de Desempenho das Universidades Federais Brasileiras. **Revista Administração Pública e Gestão Social**, v. 9, n. 4, p. 276-285, out./dez., 2017. Disponível em: <<http://www.apgs.ufv.br/index.php/apgs/article/view/1295#.WwOSWkgvzIU>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

SANTOS FILHO, J. E; OLIVEIRA, L. N. A execução orçamentária das instituições federais de ensino superior do Brasil, uma visão regionalizada para o período 2000-2016. *In*: CONGRESSO INTERNACIONAL DE DESEMPENHO DO SETOR PÚBLICO, 2017, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, Centro Administrativo do Governo do estado de Santa Catarina, 2017. Disponível em: <<http://cidesp.com.br/index.php/Icidesp/1cidesp/paper/view/90>>. Acesso em: 21 mai. 2018.

SERRA, R. C. C.; CARNEIRO, R. Controle social e suas interfaces com os controles interno e externo no Brasil contemporâneo. **Revista Espacios Públicos**, v. 15, n. 34, p. 43-64, 2012. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/html/676/67623463002/>>. Acesso em: 09 jul. 2018.

SILVA, L. M. da. **Contabilidade Governamental: Um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, P. M.; CARVALHO, W. W.; CARVALHO, F. A.; FURTADO, R. P. M. Planejamento orçamentário: as práticas da universidade federal de lavras. **Rev. GUAL**, Florianópolis, v. 5, n. 4, p. 209-227, dez. 2012. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.5007/1983-4535.2012v5n4p209>>. Acesso em: 15 abr. 2018.

SLOMSKI, V. **Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSASB/ IFAC/CFC)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. Relatório de Gestão. 2017. Disponível em: <http://www.ufc.br/images/_files/a_universidade/relatorio_gestao/2017/relatorio_gestao_2017_desempenho_financeiro.pdf>. Acesso em: 16 ago. 2018.