

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RECÔNCAVO DA BAHIA
CENTRO DE CIÊNCIAS AGRÁRIAS, AMBIENTAIS E BIOLÓGICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS E
SEGURANÇA SOCIAL
CURSO DE MESTRADO**

**INTEGRAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA COM O
PLANEJAMENTO INSTITUCIONAL E SUA INFLUÊNCIA
NOS RESULTADOS DA GESTÃO PÚBLICA DO INSTITUTO
FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA
BAHIA (IFBA)**

Edna da Silva Hora

**CRUZ DAS ALMAS – BAHIA
2017**

**INTEGRAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA COM O
PLANEJAMENTO INSTITUCIONAL E SUA INFLUÊNCIA NOS
RESULTADOS DA GESTÃO PÚBLICA DO INSTITUTO FEDERAL DE
EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA BAHIA (IFBA)**

Edna da Silva Hora

Graduada em Administração
Universidade Estadual de Cruz- UESC, 2007

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Gestão de Políticas Públicas e Segurança Social da Universidade Federal do Recôncavo da Bahia, como requisito para obtenção do Título de Mestre em Gestão de Políticas Públicas e Segurança Social.

Orientador: Prof. Dr. Warli Anjos de Souza

**CRUZ DAS ALMAS – BAHIA
2017**

FICHA CATALOGRÁFICA

H811i

Hora, Edna da Silva.

Integração da execução orçamentária com o planejamento institucional e sua influência nos resultados da gestão pública do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA) / Edna da Silva Hora._ Cruz das Almas, BA, 2017.

120f.; il.

Orientador: Warli Anjos de Souza.

Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Recôncavo da Bahia. Centro de Ciências Agrárias.

CDD: 350.722

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RECÔNCAVO DA BAHIA
CENTRO DE CIÊNCIAS AGRÁRIAS, AMBIENTAIS E BIOLÓGICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS E
SEGURANÇA SOCIAL - PPGGPPSS
MESTRADO PROFISSIONAL**

**INTEGRAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA COM O
PLANEJAMENTO INSTITUCIONAL E SUA INFLUÊNCIA NOS
RESULTADOS DA GESTÃO PÚBLICA DO INSTITUTO FEDERAL DE
EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA BAHIA (IFBA)**

Comissão Examinadora da Defesa de Dissertação de Mestrado
Edna da Silva Hora

Aprovado em: 09 de março de 2017

Prof. Dr. Warli Anjos de Souza
Universidade Federal do Recôncavo da Bahia – UFRB
Orientador

Prof. Dr. José Pereira Mascarenhas Bisneto
Universidade Federal do Recôncavo da Bahia – UFRB
Examinador Interno

Prof^a. Dr^a. Áurea Fabiana Apolinário de Albuquerque Gerum
Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária – EMBRAPA
Examinadora Externa

DEDICATÓRIA

À minha mãe Antônia,
principal responsável pelas
minhas conquistas.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar a Deus, por ter-me permitido chegar até aqui.

À minha família, por estar sempre presente, dando-me suporte em todos os momentos; em especial ao meu pai, minha mãe, às minhas irmãs, à minha avó e às minhas tias.

Ao meu tio Guga, pela colaboração e pelo apoio incondicional, tanto na execução deste trabalho como em todas as fases da minha vida.

Aos colegas da turma 2015 do mestrado em Gestão de Políticas Públicas e Segurança Social, dos quais desejo contar sempre com o carinho e amizade.

Aos professores do mestrado em Gestão de Políticas Públicas e Segurança Social, pela contribuição no meu aperfeiçoamento profissional.

Ao IFBA, pela permissão e disponibilização de informações para execução deste trabalho.

Aos colegas do Campus Valença, pela convivência, amizade e participação no meu crescimento pessoal e profissional.

Ao professor Dr. Warli Anjos de Souza pela disponibilidade e dedicação em orientar-me e por compartilhar o seu conhecimento.

INTEGRAÇÃO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA COM O PLANEJAMENTO INSTITUCIONAL E SUA INFLUÊNCIA NOS RESULTADOS DA GESTÃO PÚBLICA DO INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA BAHIA (IFBA)

RESUMO: O planejamento orçamentário é uma ferramenta de gestão que tem como objetivo alocar de forma eficiente os recursos públicos para a concretização de políticas públicas, que podem ter sua implementação maximizada por intermédio da integração da execução do orçamento com o planejamento institucional. Este trabalho visou avaliar o nível de integração da execução orçamentária e financeira com o planejamento dos programas de governo e ações do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA), na alocação dos recursos públicos e sua influência sobre os resultados da gestão, no período de 2013 a 2015. O IFBA é uma autarquia federal, que recebe recursos públicos por meio da Lei Orçamentária Anual para a execução de políticas públicas educacionais tendo sua prestação de contas apresentada e avaliada pelo Tribunal de Contas da União. Para o alcance do objetivo, foi feita uma análise qualiquantitativa *ex-post-facto*, na modalidade estudo de caso, por meio de uma metodologia fundamentada no processo integrado de planejamento e orçamento do Governo Federal, com as análises e inferências na abordagem da *accountability* direcionada para o estudo das finanças públicas. A coleta de dados foi efetuada através da análise documental e aplicação de questionários. Os resultados foram analisados através da estatística descritiva, análise de correlação e indicadores de desempenho fundamentados nos critérios metodológicos da Associação Brasileira de Orçamento Público – ABOP. Estes mostram a falta de integração entre execução e planejamento, principalmente, das despesas discricionárias devido aos contingenciamentos e restrições de limites para a execução das despesas, provocando o aumento do número de metas reprogramadas para o ano subsequente e dificultando o controle das ações e programas de governo. Ao mesmo tempo que os responsáveis pela execução e pelo planejamento apontam a falta de padronização nos procedimentos e problemas na gestão da informação como algumas das principais causas que reduzem o nível de integração da execução do orçamento com o planejamento.

Palavras-chave: Gestão de Políticas Públicas; Orçamento Público; Planejamento Público.

INTEGRATION OF BUDGETARY IMPLEMENTATION WITH INSTITUTIONAL PLANNING AND ITS INFLUENCE IN THE RESULTS OF THE PUBLIC MANAGEMENT OF THE FEDERAL INSTITUTE OF EDUCATION, SCIENCE AND TECHNOLOGY OF BAHIA (IFBA)

ABSTRACT: Budget planning is a management tool that aims to efficiently allocate public resources for the implementation of public policies, which can be maximized by integrating budget execution with institutional planning. This work aimed to evaluate the degree of integration of budgetary and financial execution with the planning of IFBA government programs and actions, the allocation of public resources and their influence on management results, from 2013 to 2015. The Institute as a federal authority receives public resources through the Annual Budget Law for the execution of educational public policies and its presentation of accounts are presented and evaluated to the Federal Audit Court. In order to reach the objective, a qualitative ex-post-facto study, in the case study modality, through a methodology based on the integrated planning and budget process of the Federal Government, with the analysis and inferences in the accountability approach directed to the study of public finances. The Data was collected through documentary analysis and questionnaires. The results were analyzed through descriptive statistics with correlation analyzes and performance indicators based on the methodological criteria of the Brazilian Association of Public Budget - ABOP. The lack of integration between execution and planning was found, specifically the one related to the discretionary expenses due to the constraints and limits for the execution of the expenses, causing the increase of the number of reprogramed goals for the subsequent year and making the control of the actions and programs of government difficult. At the same time, those responsible for execution and planning point out the lack of standardization in procedures and problems in information management, one of the causes that restrict the integration of budget execution with planning.

Keywords: Public Policy Management; Public budget; Public Planning.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABOP	Associação Brasileira de Orçamento Público
CGU	Controladoria Geral da União
DEA	Despesas de Exercícios Anteriores
IFBA	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MPDG	Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
MEC	Ministério da Educação
PDI	Plano de Desenvolvimento Institucional
PMI	Sistema Operacional Plano de Metas Institucional
PPA	Plano Plurianual
PLOA	Projeto de Lei Orçamentária Anual
PMBOK	Project Management Body of Knowledge
RM	<i>Ranking</i> Médio
SOF	Secretaria de Orçamento Federal
STN	Secretária do Tesouro Nacional
TCU	Tribunal de Contas da União

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Estrutura do planejamento governamental.....	24
Figura 2 - Relação da vigência do PPA, LDO e LOA com a da gestão.....	28
Figura 3 - Ciclo orçamentário.....	30
Figura 4 - Ciclo de políticas públicas	46
Figura 5 - Dimensões que constituem os 6E's de desempenho	51
Figura 6 - Processo integrado de planejamento e orçamento.....	54
Figura 7 - <i>Accountabilty</i> de Guillermo O'Donnel.....	55
Figura 8 - <i>Accountability</i> e finanças públicas no Brasil.....	55
Figura 9 - Planejamento e execução do orçamento do IFBA por grupo de despesa no período de 2013 a 2015	57
Figura 10 - Despesa discricionária	58
Figura 11 - Evolução receitas e despesas primárias	59
Figura 12 - Distribuição do orçamento por Operações Especiais e Programas de governo do IFBA no período de 2013 a 2015	61
Figura 13 - Planejamento e execução do orçamento por operações especiais e programas do IFBA no período de 2013 a 2015.....	62
Figura 14 - Indicadores de desempenho por grupo de despesa no período de 2013 a 2015 – IFBA.....	73
Figura 15 - Indicador da capacidade de pagamento por grupo de despesa no período de 2013 a 2015 - IFBA	75
Figura 16 - Indicador da despesa não executada e de restos a pagar por grupo de despesa no período de 2013 a 2015 – IFBA.....	76
Figura 17 - Comportamento das metas do IFBA no período de 2013 a 2015.....	78
Figura 18 - Formação dos servidores que atuam com planejamento e orçamento no IFBA.....	81
Figura 19 - Tempo de atuação no setor de planejamento ou orçamento.....	81
Figura 20 - Participação e custeio dos cursos de capacitação dos servidores que atuam com planejamento e orçamento no IFBA.....	83

Figura 21 - Despesas discricionárias em casos de contingenciamentos.....	83
Figura 22 - Despesas discricionárias em casos de contingenciamentos por grupo	84
Figura 23 - Fatores que provocam maiores revisões no orçamento e no plano de metas da instituição.....	85
Figura 24 - Aquisições não planejadas e programação do orçamento do IFBA.....	85
Figura 25 - Diferencial Semântico quanto à eficiência, eficácia e efetividade do IFBA.....	97

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Descrição dos 6E's de desempenho.....	51
Quadro 2 – Unidades gestoras que formam o Instituto Federal da Bahia.....	53
Quadro 3 – Indicadores de desempenho por grupo de despesa – IFBA.....	69

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Planejamento e execução dos programas - IFBA.....	61
Tabela 2 – Comparação entre execução e créditos adicionais dos programas de governo – IFBA	63
Tabela 3 - Planejamento e execução das ações no período de 2013 a 2015 - IFBA.....	64
Tabela 4 – Créditos adicionais – IFBA.....	65
..	
Tabela 5 – Servidores x pagamento de pessoal – IFBA	66
Tabela 6 - Critérios de avaliação para os indicadores	67
Tabela 7 – Dotação e execução da despesa por grupo – IFBA.....	68
Tabela 8 – Indicadores de desempenho por grupo de despesa no período de 2013 a 2015 – IFBA	74
Tabela 9 – Metas executadas por objetivos no período de 2013 a 2015 - IFBA.....	79
Tabela 10 – Metas reprogramadas por objetivos no período de 2013 a 2015 – IFBA.....	79
Tabela 11 – Avaliação da necessidade de capacitação na área de atuação.....	82
Tabela 12 – Grau de avaliação dos procedimentos para a integração da execução do orçamento com o planejamento institucional do IFBA.....	87
Tabela 13 – Priorização de intervenções nos procedimentos para a integração da execução do orçamento com o planejamento do IFBA.....	92
Tabela 14 – Grau de avaliação da eficiência, eficácia e efetividade.....	94

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	16
2.2 PLANEJAMENTO PÚBLICO.....	22
2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO E CONTROLE	30
2.3.1 Aspectos do orçamento público.....	30
2.3.2 Controle orçamentário.....	38
2.3.3 Gestão de políticas públicas e orçamento público	42
2.3.4 Indicadores de avaliação do desempenho do orçamento orientado por resultados.....	49
3 METODOLOGIA	53
3.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO.....	53
3.2 DESCRIÇÃO DO MODELO DA PESQUISA.....	54
4 ANÁLISES E DISCUSSÕES DOS RESULTADOS	57
4.1 EXECUÇÃO DAS AÇÕES E PROGRAMAS DE GOVERNO SOBRE A RESPONSABILIDADE DO IFBA.....	57
4.2 INDICADORES DE DESEMPENHO DO ORÇAMENTO	66
4.3 AVALIAÇÃO DA EXECUÇÃO DO PLANO DE METAS	77
4.4 PERCEPÇÃO DOS <i>STAKEHOLDERS</i> RESPONSÁVEIS PELO EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO E PELO PLANEJAMENTO NAS UNIDADES GESTORAS DE ORÇAMENTO DO IFBA.....	80
5 CONCLUSÕES	98
5.1 RECOMENDAÇÕES	100
REFERÊNCIAS	103
APÊNDICES	108

1 INTRODUÇÃO

A necessidade do Estado em atender as suas crescentes demandas em consonância com a política fiscal e as normas estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) exige cada vez mais atenção às práticas de planejamento e execução do orçamento público. A execução orçamentária das organizações públicas pode encontrar dificuldades quanto a integração com os programas e ações definidas na Lei Orçamentária Anual (LOA) e sua real execução.

Essa falta de integração entre execução do orçamento e planejamento impossibilita a fiel execução das metas e mostra a ineficiência dos instrumentos de avaliação direcionados para os resultados, sobretudo em organizações públicas que têm seus orçamentos planejados e definidos na LOA, como o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA).

O IFBA atua na execução de políticas públicas educacionais alicerçadas em ensino, pesquisa e extensão, constituindo-se como uma unidade orçamentária do Ministério da Educação. Possui autonomia para definir as ações e os programas de governo que integrarão a LOA e autonomia administrativa para gerir os recursos disponibilizados.

O balanço da execução do orçamento público mostra como as previsões se realizaram e como as autorizações foram usadas depois de findo o exercício financeiro, equivalendo-se à prestação de contas da Administração (BALEIRO, 2015). Assim, a não vinculação da execução com o planejamento poderá comprometer o controle e a prestação de contas (*accountability*) das despesas públicas, provocando a redução dos indicadores de eficiência, eficácia e efetividade das instituições, transformando-se em um problema de gestão de políticas públicas.

O orçamento configura-se como instrumento de gestão capaz de promover a execução das metas e objetivos estipulados no planejamento governamental, ao mesmo tempo que é uma peça importante na estrutura de governança da gestão. Isso está associado com a capacidade financeira e administrativa, em sentido amplo, do governo em executar as políticas (PEREIRA, 2010).

Essa capacidade passa pela necessidade de avaliação das ações implementadas com direcionamento para os resultados. A administração pública, com foco no gerenciamento das organizações, necessita de instrumentos de gestão que

mensurem esses resultados por meio de indicadores de desempenho que possam subsidiar a inserção de melhorias na gestão do serviço público, alicerçada em mecanismos de governança para resultados (MPDG, 2009).

Os mecanismos de governança devem ser utilizados com a finalidade de integrar as metas planejadas com a execução do orçamento, tendo em vista que a falta desta integração pode acarretar a ineficiência na execução e o mal uso dos recursos públicos na implementação de políticas públicas. Portanto, é imprescindível o controle das ações com foco na integração, visando manter o risco de execução em níveis aceitáveis, e assegurar resultados positivos para as instituições públicas por meio da gestão de recursos públicos de forma eficiente, eficaz e efetiva.

A gestão dos recursos públicos é inerente à atividade fiscal do Estado, a qual é realizada pelos poderes públicos com o desígnio de obter e aplicar recursos públicos para o custeio dos serviços público (PEREIRA, 2012). A aplicação desses recursos na implantação das políticas públicas depende da confirmação da arrecadação da receita e da política fiscal vigente, a não confirmação destas gera o contingenciamento das despesas, o qual reduz o nível de investimento das organizações públicas por meio da redução da disponibilidade de recursos.

O contingenciamento versa sobre o bloqueio das despesas programadas na lei orçamentária anual quando as receitas não são confirmadas como previstas. Esse procedimento tem sido utilizado com frequência pela administração pública no sentido de não contrair despesas sem o respaldo financeiro (MENDES, 2015).

A ação de retrain os gastos públicos, junto com o comportamento das estruturas de governança das organizações públicas tem interferido na integração da execução do orçamento com o planejamento. Com isso, estas organizações, demandam de instrumentos de pesquisas que investiguem as distorções de execução no intento de aprimorar seus resultados.

Diante do exposto, neste estudo buscou-se um aprofundamento na gestão de finanças públicas e na integração entre execução do orçamento e planejamento direcionado para os resultados. Analisou-se o IFBA dentro da problemática de averiguação: qual o nível de integração da execução orçamentária e financeira com o planejamento institucional na alocação dos recursos públicos e sua influência sobre os resultados da gestão?

Buscar a integração da execução do orçamento com o planejamento é indispensável para a concretização das políticas públicas implementadas pelas instituições. Essa integração permite aos gestores a verificação e aprimoramento das atividades administrativas, bem como contribui para a tomada de decisão.

Sendo assim, este trabalho poderá contribuir para o aperfeiçoamento da execução dos próximos exercícios financeiros da organização pesquisada, a partir do estudo *ex-post-facto* dos dados de três anos de execução (2013, 2014 e 2015). Os resultados apresentados poderão servir de base para que outras instituições busquem implementar os programas e ações definidos na LOA de maneira eficiente e eficaz, para que os dispêndios do governo gerem os resultados esperados.

Para averiguação da problemática o objetivo geral foi: avaliar o nível de integração da execução orçamentária e financeira com o planejamento institucional do IFBA na alocação dos recursos públicos e sua influência sobre os resultados da gestão no período de 2013 a 2015. Como objetivos específicos: (i) analisar a estratégia de atuação do IFBA frente as suas responsabilidades institucionais no período citado; (ii) analisar a execução dos programas de governo e ações sobre a responsabilidade da unidade orçamentária; (iii) examinar o nível de integração do planejamento com a execução orçamentária e financeira da unidade, sob a perspectiva da eficiência, eficácia e efetividade e seu efeito sobre os resultados Institucionais.

O trabalho foi estruturado em 5 capítulos, a começar por este introdutório; seguido do capítulo 2 com a fundamentação teórica, o qual versa sobre administração pública, planejamento público; orçamento público e controle; gestão de políticas públicas e orçamento público e indicadores de avaliação do desempenho do orçamento orientado por resultados. O capítulo 3 discorre sobre a metodologia utilizada para atingir os objetivos propostos, o passo a passo do estudo com métodos e procedimentos definidos como apropriados para a coleta, análise, interpretação e apresentação dos dados; no capítulo 4 são feitas as análises e discussão dos resultados. Na sequência, no capítulo 5, são apresentadas as conclusões com sugestões de medidas que possam contribuir para a melhoria da gestão orçamentária e financeira na alocação de recursos públicos. Finalizando, são apresentadas as referências e os apêndices.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Administração engloba planejamento, organização, direção e controle da utilização de recursos com a finalidade de alcançar os objetivos organizacionais. Em uma época de mudanças e incertezas, diante de crises políticas e econômicas, administrar concentra as atenções, à medida que tem a tarefa fundamental de fazer a gestão de pessoal e dos recursos na busca da eficiência, eficácia e efetividade das organizações.

Administrar é gerir os recursos disponíveis com base no ciclo PDCA – Planejar - Executar - Verificar - Agir, desenvolvido por Walter A. Shewhart na década de 1930 e disseminado de Edwards Deming, com foco na eficiência e eficácia dos resultados por meio de práticas e ferramentas gerenciais que, dentro das limitações legais e institucionais, podem ser incorporadas tanto ao setor privado como ao serviço público. De acordo com Castro (2011) uma dessas limitações está na percepção de que a administração pública deve ser vista, juridicamente, como contraponto da administração privada. Nesta todas as ações e procedimentos são permitidos, com exceção do que é legalmente proibido; enquanto que na área pública nada é permitido sem a devida autorização legal para a prática da ação pública, com ressalva para os atos dotados de discricionariedade.

A ação pública acontece por intermédio da gestão pública na busca do bem-estar (*Welfare*) de forma coletiva. Sendo assim, Administração Pública “é a soma de todo o aparelho de Estado, estruturada para realizar os serviços públicos, visando à satisfação das necessidades da população, ou seja, o bem comum” (PEREIRA, 2010, p.176).

Desta forma, a administração pública diz respeito à gestão dos bens e recursos para a prestação e execução dos serviços públicos através da estrutura de governança pública do Estado. Essa estrutura precisa fazer uso de mecanismos capazes de possibilitar a realização do controle, monitoramento e avaliação das ações pela sociedade, em consonância com os princípios de eficiência, responsabilidade e transparência.

Procopiuk (2013), com base nos trabalhos de Kooinan (1993:1999), afirma que a governança pode ser analisada como modelo ou estrutura que advêm, e se materializa, em um sistema sociopolítico como resultado de esforços comuns da intervenção de uma multiplicidade de agentes que participam da formulação e implementação de políticas de caráter público. De tal modo, a utilização da estrutura de governança não pode ser abreviada à atuação de um agente ou grupos deles, ou seja, não pode ser considerado o controle de governo realizado unicamente pela sociedade, precisa ser vista como resultado das interações da multiplicidade de agentes (atores) que influenciam na condução das políticas e na gestão destas.

Para Galès e Lascoumes (2012) a governança decorre da constatação de dificuldades técnicas e falhas de planejamento na implementação das políticas. Segundo os autores, esses problemas fizeram surgir à noção de governança como um instrumento de coordenação dos atores, dos grupos sociais e das instituições governamentais, com a finalidade de construir metas, objetivos e resultados coletivos provenientes da gestão pública.

De acordo com o Tribunal de Contas da União (TCU) a diferença entre gestão e governança pública incide na definição de que a primeira refere-se aos processos organizacionais e responsabiliza-se pelo planejamento, execução, controle e ação, ou seja, relaciona-se com a gerência dos recursos e poderes que são colocados à disposição dos órgãos e entidades para o alcance de seus objetivos; enquanto que a governança direciona, monitora, supervisiona, controla e avalia a atuação da gestão, visando ao atendimento das necessidades e expectativas dos cidadãos e demais partes interessadas (BRASIL, 2014).

Segundo o referencial de governança do TCU, a primeira tem as funções de implementar programas, garantir a conformidade com as regulamentações, revisar e reportar o progresso de ações, garantir a eficiência administrativa, manter a comunicação com as partes interessadas, avaliar o desempenho e aprender. Já a segunda apresenta as funções de definir o direcionamento estratégico, supervisionar a gestão; envolver as partes interessadas, gerenciar riscos estratégicos, gerenciar conflitos internos, auditar e avaliar o sistema de gestão e controle, e promover a *accountability* e a transparência no atendimento das demandas públicas (BRASIL, 2014).

Nesse contexto, a administração pública tem a missão de atuar como um eixo de conexão entre o governo e a sociedade. Ela faz a interligação entre a oferta (governo) e demanda (sociedade) de serviços públicos e sofre influência do cenário cultural, econômico e político vigente, assim como pelas normas e procedimentos legais necessários para a implantação das políticas (PEREIRA, 2010; CARNEIRO, 2010).

Meirelles et al (2011) e Castro (2011) apontam a análise da administração pública em sentido subjetivo (formal) e objetivo (material). A formalidade está presente no conjunto de órgãos ou entidades públicas que desempenham as atividades administrativas com o intuito de alcançar os objetivos do governo, ou seja, são responsáveis pela execução e implementação das políticas.

Já a materialidade compreende o conjunto de funções necessárias aos serviços públicos em geral; é a atividade concreta do Estado. Desse modo, é o objeto de atuação da administração pública, enquanto que no sentido formal são analisados os sujeitos a quem são designados à incumbência de colocar em prática as políticas planejadas.

Os atos de execução das políticas podem ser classificadas como de Governo ou de Estado. Pereira (2010) ressalta que as políticas relativas ao Estado são as estabelecidas por lei, definem as premissas e objetivos do estado para o setor econômico e social em uma temporalidade histórica.

As políticas estatais apresentam a estabilidade como característica e suas alterações são feitas para adequação a um novo contexto histórico. São as políticas estruturantes, podendo ser perenes, de caráter contínuo e com independência temporal e ideológica à gestão político-administrativa vigente. Já as políticas de governo são as diretrizes e objetivos estabelecidos em um plano de governo, diz respeito à direção da política que determinado grupo político, que está no governo, pretende implantar nos diversos setores da sociedade (PEREIRA, 2010).

As políticas de governo podem ser alteradas de acordo com a ideologia e pretensões do grupo que está no comando da gestão político-administrativa. Segundo BUCCI (2002) são as metas, programas e princípios da ação do governo que visam fundamentar a orientação, articulação e atuação dos agentes públicos e privados; assim como são responsáveis pela alocação dos recursos visando os interesses públicos avaliados como relevantes para o momento histórico.

Contudo, é pertinente ressaltar a necessidade do alinhamento das políticas de governo com as políticas de Estado para que haja conformidade entre as políticas que são disponibilizadas aos cidadãos com a intenção de solucionar algum problema público. Observa-se, também, que a implementação, seja da política de Governo ou de Estado, acontece através dos mesmos órgãos ou entidades públicas, envolvendo os mesmos *stakeholders*, tornando-se pertinente um alinhamento entre as ações administrativas que executam.

A ação de administrar é caracterizada pela vinculação às normas ou técnicas de gestão pública que respondem pela execução das tarefas do governo no âmbito técnico e legal. Nesse sentido, o ato de administrar recursos e bens públicos pode ser considerado como instrumento do Estado com a finalidade de efetivar as opções de políticas do governo (CASTRO, 2011).

Já as atividades de governo são resultantes de acordos orientados pela política, ideologia e anseios de determinados grupos. Estes assumem a responsabilidade política de comando e direção das políticas, mas sem a responsabilidade de execução, a qual é transferida aos agentes administrativos.

Assim, governo, “[...] pela sua etimologia, significa autoridade, poder de direção que preside a vida do Estado e prevê as necessidades coletivas” (CASTRO, 2011, p.17), enquanto que o Estado é a unidade administrativa de um determinado território. De acordo com Pereira (2010), governo deve ser entendido como a cúpula político-administrativa do Estado, o qual apresenta temporalidade provisória advinda da alternância na gestão político-administrativa do Estado que, atualmente, se não houver nenhum impedimento legal, acontece a cada 4 (quatro) anos.

A gestão administrativa do Estado transitou por diferentes modelos de gestão, passando pela administração pública patrimonial e burocrática até chegar ao gerencialismo, que ficou conhecido com a Nova Administração Pública (*New Public Management*). Cada modelo apresenta características e abordagens inerentes à sua época temporal dentro do cenário político, cultural, econômico e social, assim como das relações de contratos (ou da falta dessas relações) alusivos à época que foram implementados.

A administração patrimonialista prevaleceu no período que antecedeu ao capitalismo; período dominado por monarquias absolutas na qual o patrimônio público era confundido com o patrimônio privado. Dessa maneira, a coisa pública (*res public*)

e a privada concentravam-se no mesmo grupo para o qual não existia limitações legislativas ou qualquer outra norma. Segundo Bresser-Pereira (1998) as normas adotadas na época pelos soberanos era o nepotismo, o empreguismo e a corrupção que junto com a ineficiência, falta de planejamento, métodos, profissionalismo e, principalmente, de controle eram as principais características do referido modelo de administração pública.

Pereira (2010) apresenta a seguinte definição em relação ao modelo de administração pública patrimonialista:

Na Administração pública patrimonialista o aparelho de Estado atua como uma extensão do poder do monarca. Os servidores públicos possuem *status* de nobreza real. Os cargos funcionam como recompensas, o que gera nepotismo. Isso contribui para a prática de corrupção e do controle do órgão público por parte do soberano (PEREIRA, 2010, p. 113).

Fundamentada no nascimento do capitalismo e da democracia, surge a administração pública burocrática, com a missão de propagar os ideais de separação entre o público e o privado, assim como a separação entre a política e gestão pública. Esse modelo marcou a transição do sistema autoritário para o burocrático, por meio da reforma burocrática que tornou o aparelho do Estado mais profissionalizado e efetivo, porém não particularmente eficiente com suas regras rígidas e padronização de processos (Bresser-Pereira, 1998:2004).

O modelo burocrático veio para combater os vícios negativos de gestão do patrimonialismo por meio dos princípios de desenvolvimento da carreira pública, alicerçada em critérios objetivos e austeros dos processos administrativos. A utilização da burocracia é fundamentada na centralização das decisões, hierarquia e unidades de comanda com estruturas em forma de pirâmide, ou seja, as informações e tomadas de decisões ocorrem do nível estratégico ou gerencial para o operacional.

Max Weber (1864-1920) foi o grande precursor da burocracia com o modelo burocrático weberiano, o qual estabeleceu a impessoalidade, a neutralidade e racionalidade ao aparato governamental (ABRUCIO, 1997). Contudo, sem negar os benefícios do modelo burocrático, este passou a não atender, de maneira satisfatória, às necessidades do Estado e das organizações públicas frente às crescentes demandas nos campo socioeconômico e político do Estado, surgindo a necessidade de um novo modelo de gestão pública (PEREIRA, 2010).

Por conseguinte, surge a administração pública gerencial em substituição à burocrática, propagando os conceitos de eficiência, eficácia e orientação ao cliente/usuário dos serviços públicos, com foco nos resultados. Para Osborne e Gaebler (1994), o foco nos resultados da administração gerencial é contraditório ao modelo tradicionalmente burocrático, que se concentrava excessivamente sobre as entradas.

De acordo com Carneiro (2010), é o modelo administrativo que difunde o empreendedorismo, gerenciamento participativo e habilidades criativas dos gestores públicos. É o modelo de gestão que acontece por meio da extensa delegação de autoridade e na cobrança a *posteriori* de resultados (BRESSER-PEREIRA, 1998).

O gerencialismo surge em um cenário de recursos escassos, crise fiscal e da necessidade de controle do gasto público, provocando a transformação no Estado com a maximização das ideias de privatização, descentralização e modernização dos serviços públicos (ABRUCIO, 1997). Além do foco nos resultados, apresenta a avaliação das metas alcançadas com base nos parâmetros de qualidade contínua, eficiência, eficácia e publicização dos processos executados.

De acordo com Abrucio (1998) a administração pública gerencial passou por três modelo teóricos que apresentam um grau de reciprocidade e não são mutuamente excludente: gerencialismo puro, consumerismo e o public service orientation – PSO (orientação para o serviço público).

Com foco na eficiência governamental, o gerencialismo puro tinha como principais objetivos a redução dos custos e o aumento da produtividade. Dessa forma, buscava a racionalização e controle dos gastos públicos através de mecanismos de avaliação de desempenho para medir a atuação do governo. Baseava-se na separação entre política e administração, em uma gestão fundamentada em objetivos e na autonomia por meio da descentralização administrativa.

Contudo, a ênfase na eficiência provocou a falta de avaliação dos resultados (eficácia) e a vinculação com a qualidade dos serviços. Com isso, é congregado o consumerismo visando estabelecer estratégias de gestão mais flexíveis e voltadas para a satisfação do consumidor de serviços públicos dentro de parâmetros semelhantes aos do setor privado. Todavia, o consumidor público não segue os mesmos padrões de compra do mercado por ser consumidor de serviços públicos, os

quais têm algumas demandas atendidas de forma obrigatória pelo governo (ABRUCIO, 1998).

Assim, alguns autores criaram o PSO que ressalta a substituição de cliente consumidor por cidadão com direitos e deveres. A orientação para os serviços é alicerçada na participação política, equidade e justiça com a presença da transparência, da *accountabilty* e do controle social visando avaliar o alcance dos resultados na gestão pública (efetividade).

Esse novo modelo de administração pública (NAP) permite liberdade aos gestores públicos para escolher os meios mais adequados para o cumprimento das metas, na perspectiva da produtividade com incentivo à criatividade e a inovação através da descentralização da tomada de decisão com responsabilização sobre estas. Neste contexto, a Lei de Responsabilidade Fiscal surge com o propósito de exigir maior transparência dos gastos públicos e de responsabilizar os gestores pelos seus atos na gestão da coisa pública.

No Brasil, o decreto lei 200 de 1967 pode ser considerado como o marco inicial da administração pública gerencial, o qual dispõe sobre a organização da administração pública federal e estabelece, em seu artigo sexto, que as atividades desta devem seguir os princípios de planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle. Esses princípios são fundamentais para a gestão de bens e recursos públicos, os quais demandam eficientes estruturas de governança do Estado com a finalidade de produzir benefícios coletivos aos clientes/usuários dos serviços públicos, assim como de mecanismos que reduzam as incertezas (gestão de riscos) e contribuam para o alcance dos resultados desejados, como o instrumento do planejamento público.

2.2 PLANEJAMENTO PÚBLICO

Planejar é traçar objetivos, medidas e ações com o pensamento no futuro. É uma atividade complexa por contemplar um processo contínuo de pensamento sobre o futuro e avaliação de caminhos alternativos a serem seguidos, para alcançar os resultados desejados com as ações dentro de um processo decisório permanente e de qualidade (OLIVEIRA, 2014).

A qualidade no processo de planejar tem influência direta nos resultados, tendo em vista que o planejamento é a identificação e sistematização dos caminhos e os meios mais adequados para o alcance destes. Para tanto, Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008) enfatizam que o planejamento pode ser compreendido como o conjunto de ações desenvolvidas de maneira sistêmica, de forma contínua, com o intuito de eleger os meios disponíveis que mais se ajustam à concretização dos resultados.

Planejar é prever os resultados de maneira eficiente por meio do pensamento estratégico baseado em indagações que vão desde os motivos que levam à definição de determinada ação à identificação e localização de onde esta será aplicada. “O processo de planejar envolve, portanto, um modo de pensar; e um salutar modo de pensar envolve indagações; e indagações envolvem questionamentos sobre o que, como, quando, quanto, para quem, por que, por quem, e onde fazer” (OLIVEIRA, 2014, p. 5).

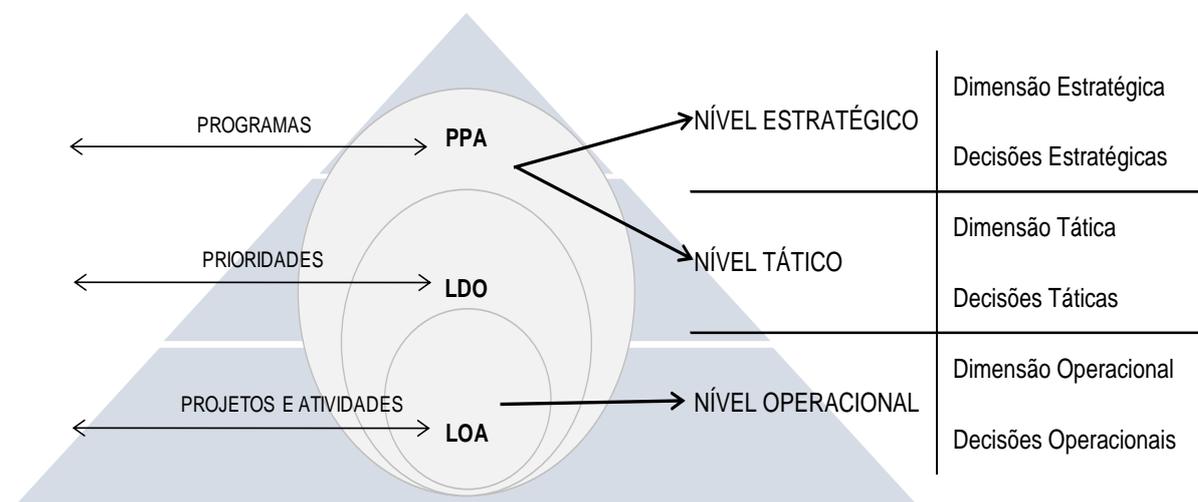
No planejamento público o pensamento estratégico e as indagações são voltados para as necessidades públicas, que de acordo com Baleeiro (2015), são humanas como todas as outras, com a distinção de somente encontrarem satisfação eficaz por meio da ação coordenada de grupos voluntários ou formados com a participação dos indivíduos. O autor ainda salienta que, em princípio, toda necessidade pública é coletiva, mas nem toda necessidade coletiva é pública. Assim, o planejamento atua no sentido de suprir as necessidades públicas, dentro dos princípios econômicos de necessidades ilimitadas e recursos escassos.

Planejamento constitui o instrumento que faz a previsão e a delimitação da promoção de serviços públicos definidos por grupos políticos, para um período de tempo pré-definido, fundamentados nas demandas públicas. Para Baleeiro (2015, p.7) serviços públicos são “os meios técnicos e jurídicos pelos quais, através de seus agentes e suas instalações, a pessoa de direito público interno, usando do estatal, busca atingir os fins que lhes atribuem às ideias políticas e morais da época”.

Os serviços públicos são executados e planejados por meio das organizações em seus planejamentos e planos de metas institucionais. Estes são peças importantes para o cumprimento das medidas e ações balizadas no planejamento do governo que são expressas no Plano Plurianual (PPA), priorizadas para cada exercício (ano) seguinte na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e executadas por meio da Lei Orçamentária Anual (LOA), formando o ciclo orçamentário do planejamento federal,

que são estabelecidos por leis de iniciativa do Poder Executivo, como mostra a Figura 1.

Figura 1 - Estrutura do Planejamento Governamental



Fonte: A autora, baseado em Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008) e Rebouças (2014).

A nível nacional o PPA é considerado como o planejamento estratégico para o governo, por representar as decisões e objetivos estratégicos para a nação através dos programas voltados para a implementação de políticas públicas de forma macro, ao mesmo tempo que apresenta a dimensão tática através dos programas. É o instrumento no qual são esquematizadas as estratégias para suprir as demandas públicas, com uma visão de futuro e de médio prazo por meio de decisões estratégicas com abrangência nacional e estratégias de abrangência regional, que buscam minimizar as desigualdades regionais e atender as demandas de acordo com as reais necessidades da população.

O PPA 2012-2015 apresentou a segregação da gestão tática da gestão operacional, que passou a apresentar três dimensões: a estratégica e tática vinculadas ao PPA e a operacional vinculada a LOA. A Dimensão Estratégica do Plano Plurianual, juntamente com suas composições, traduz as principais linhas estratégicas definidas pelo governo federal para a implementação de políticas públicas, enquanto que os programas compõem a Dimensão Tática do PPA (PPA 2016-2019).

No entanto, o PPA não pode ser considerado como planejamento estratégico para os órgãos, entidade ou unidade administrativa, já que estas instituições elaboraram seus próprios planejamentos em consonância com programas e políticas

públicas estabelecidos no PPA, os quais serão definidos de acordo com contexto geográfico, econômico e social e da área de atuação. Assim, o PPA caracteriza-se como o planejamento estratégico governamental que serve de diretrizes e subsidia os planejamentos das instituições, nas quais serão operacionalizados os objetivos do governo na busca de promover o bem estar social.

Instituído pela constituição de 1988, o PPA estabelece as diretrizes, objetivos e metas expressos em programas e ações a serem desenvolvidas no prazo de quatro anos; traduz o modo como o governo visualiza e busca construir o desenvolvimento do Estado (ALBUQUERQUE, MEDEIROS e FEIJÓ, 2008). O conceito de programa foi estabelecido pela portaria de nº 42 de 1999 no Ministério do Orçamento e Gestão (MOG), atual Ministério do Planejamento Desenvolvimento e Gestão (MPDG), como instrumento de organização da ação governamental visando a concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurados por indicadores no plano plurianual.

De acordo como o parágrafo 1º do artigo 165 da Constituição Federal de 1988, o plano plurianual estabelece, de forma regionalizada, às diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Em consonância a esta afirmação, Paludo e Procopiuck (2014, p.106) destacam o PPA como “o instrumento legal de planejamento de maior alcance no estabelecimento das prioridades e no direcionamento das ações do governo”. E Pereira (2012) corrobora ao enfatizar a importância do planejamento no PPA como instrumento fundamental para o cumprimento de determinações constitucionais, por se tratar de lei discutida e aprovada no âmbito do Congresso Nacional, que devem incluir todas as ações do governo.

Dessa forma, representa os planos, metas e objetivos traçados em determinado governo com base em suas ideologias e prioridades para o período de 4 (quatro anos). Esse período inicia-se no segundo ano do mandato presidencial e é finalizado no primeiro ano do mandato seguinte, na busca de assegurar certa continuidade administrativa e evitar a quebra brusca de programas e ações na transição da gestão política-administrativa do país (CARNEIRO, 2010).

O PPA, além de representar o compromisso com os objetivos e a visão de futuro, é um instrumento que permite a precisão de alocação de recursos orçamentários nas funções de Estado e nos Programas de Governo (PALUDO e

PROCOPIUCK, 2014). Assim sendo, é o instrumento que permite a integração entre planejamento e orçamento através da vinculação da execução orçamentária aos programas e ações estabelecidos.

Os orçamentos anuais devem refletir as diretrizes do Plano Plurianual, assim como os programas destes devem ser revisados anualmente a fim de elaborar as propostas orçamentárias setoriais que dão origem à Lei Orçamentária Anual. Esta necessidade de integração entre o planejamento e o orçamento foi reforçada pela LRF, que apresentou um novo enfoque para a gestão dos recursos públicos, com a execução das ações do governo combinada aos instrumentos de planejamento (PEREIRA, 2012).

A obrigatoriedade da compatibilidade das ações deve seguir os três objetivos principais da citada Lei: responsabilidade na gestão fiscal, equilíbrio entre receita e despesa e transparência fiscal. Esses objetivos são fontes norteadoras e essenciais na elaboração, execução e acompanhamento do Plano Plurianual, os quais possibilitam a implementação das políticas públicas na busca do bem-estar social.

Ressalta-se que as decisões apontadas no PPA e implementadas pela execução dos orçamentos, geralmente refletem a visão e os objetivos do grupo que está no governo e das coalizões partidárias efetuadas. É neste cenário de coalizão de objetivos e interesses que, segundo a Teoria da Escolha Pública (*public choice*) as decisões coletivas sobre políticas e bens públicos são resultados de decisões individuais (BORSANI, 2004). As decisões sobre os programas e ações do PPA são feitas por indivíduos que fazem parte de um grupo ou organismo coletivo e suas decisões influenciarão diretamente à coletividade.

Diante disto, a LRF, através da responsabilidade na gestão fiscal, determina a ação planejada e transparente com o intuito de assegurar a execução das ações de forma integrada e que atendam às demandas com fins públicos e coletivos, sob pena de responsabilização dos gestores. Esta integração entre o PPA e o orçamento é feita pela LDO, que segundo Giacomoni (2010, p. 212) “[...] tem por finalidade destacar, da programação plurianual, as prioridades e metas a serem executadas em cada orçamento anual”.

Assim, a LDO é o instrumento que direciona a elaboração da LOA, assegurando-a coerência com o PPA e a situação fiscal do país. É o instrumento de planejamento que tem a função de fazer o elo entre os programas estratégicos do

governo (PPA) e a operacionalização destes (LOA). Estabelece as ações que serão implementadas em cada ano, ou seja, é a divisão dos programas do PPA em etapas (cada LOA do seu período de vigência), elegendo, dos programas contidos no PPA, aqueles que deverão ser contemplados com dotações orçamentárias na LOA correspondente (PALUDO e PROCOPIUCK, 2014). Dessa forma, tem a função de equilibrar as estratégias traçadas no PPA com as reais possibilidades que vão sendo apresentadas ao longo dos anos, de acordo com o nível de arrecadação das receitas e da conjuntura política e econômica vigente.

Sendo assim, é o momento de escolhas para a execução dos planos e programas do governo. Contudo, a parcela que permite estas escolhas são as despesas discricionárias, nas quais os gestores podem definir a aplicação de recursos públicos de acordo com sua conveniência e oportunidade (*public choice*).

Já as despesas obrigatórias não poderão ser desconsideradas no momento de priorização para a LOA. Estas despesas, diante do seu caráter imperativo para cumprimento de obrigações anteriormente assumidas, são umas das grandes preocupações do governo, para o qual os cenários macroeconômicos apresentam à necessidade de reestruturação visando o controle do gasto público.

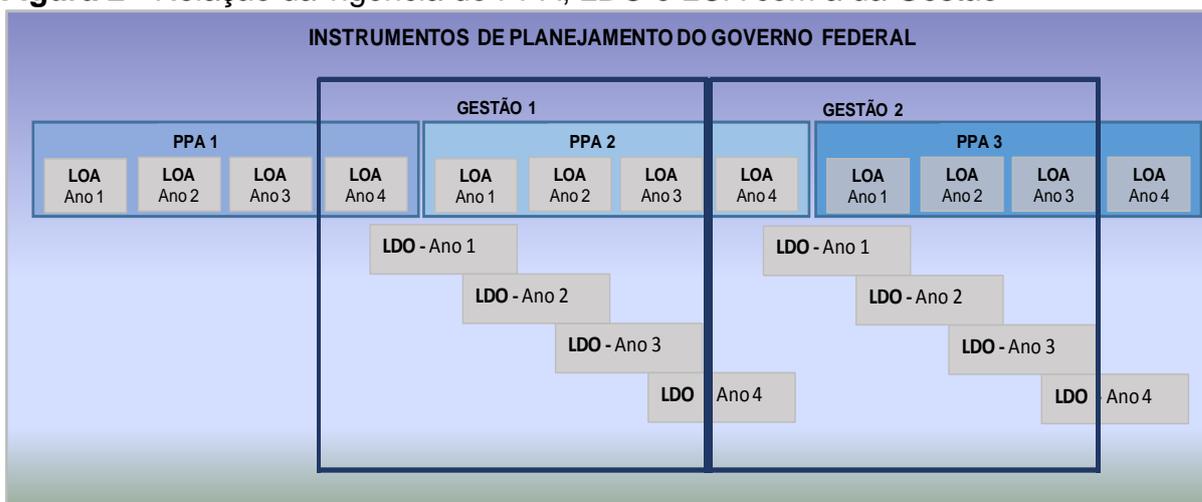
Com relação a essas despesas, a Secretaria de Orçamento Federal (SOF) apresenta as seguintes definições:

Despesas Obrigatórias - são aquelas nas quais o gestor público não possui discricionariedade quanto à determinação do seu montante, bem como ao momento de sua realização, por determinação legal ou constitucional. Por possuírem tais características, essas despesas são consideradas de execução obrigatória e necessariamente têm prioridade em relação às demais despesas, tanto no momento de elaboração do orçamento, quanto na sua execução.

Despesas Discricionárias - são aquelas que permitem ao gestor público flexibilidade quanto ao estabelecimento de seu montante, assim como quanto à oportunidade de sua execução, e são efetivamente as que concorrem para produção de bens e serviços públicos.

A LDO tem vigência de 18 meses, iniciando-se com o projeto de lei orçamentária anual (PLOA) e conclui-se com a execução da LOA no ano seguinte. Ressaltando-se que, apesar de apresentar vigência superior a um exercício financeiro (um ano), a LDO não faz referência a duas LOA's de forma concomitante; sua simultaneidade incide sobre a execução da LOA do ano vigente com o PLOA do ano subsequente, conforme Figura 2.

Figura 2 - Relação da vigência do PPA, LDO e LOA com a da Gestão



Fonte: A autora com base em Vignoli (2004).

Já a LOA tem a vigência de um ano e caracteriza-se como o documento que determina a gestão dos recursos públicos para o exercício fiscal a que se refere. Em forma de Lei Ordinária, tem a função de viabilizar a realização dos programas e políticas públicas preestabelecidos no plano plurianual (PALUDO, e PROCOPIUCK 2014).

A LOA é o instrumento de planejamento relacionado com a dimensão operacional do planejamento governamental, à medida que se refere diretamente às autorizações para realizar as ações governamentais. A Constituição Federal de 1988 destaca que durante a execução orçamentária do exercício os gestores não poderão realizar despesas ou assumir compromissos que não tenham sido autorizados na LOA, com a exceção para os oriundos de autorizações na lei de créditos adicionais. Por essa razão, é imperativo a sua aderência com a lei de diretrizes orçamentárias e plano plurianual, tendo em vista que os recursos alocados são necessários para colocar em prática a parcela dos programas de ação do PPA que são destacados e priorizados na LDO para cada exercício.

A lei orçamentária anual é o planejamento de curto prazo com a premissa de proporcionar as aquisições de bens e serviços para realizar políticas públicas, implantar e manter serviços públicos que proporcionem melhorias ao público alvo demandante (a sociedade). Essas realizações acontecem com base na estimativa de receitas e fixação de despesas para o ano a que se refere. Segundo Mendes (2015, p.51), “a LOA é o instrumento pelo qual o poder público prevê a arrecadação de

receitas e fixa a realização de despesas para o período de um ano, é o orçamento por excelência ou o orçamento propriamente dito”.

Com o encargo de fazer a previsão das receitas e fixar as despesas, a lei orçamentária anual é o instrumento de autorização para a execução do que foi planejado com base nas normas de controles impostas na LRF. Esta instituiu normas de planejamento e controle das contas públicas com o estabelecimento de critérios transparentes para estimar as receitas e rigorosos controles da despesa pública. Essas normas foram incorporadas em todo processo orçamentário buscando assegurar a transparência e o controle (ARVATE, 2004).

O orçamento é constituído de programas, com a quantificação de metas e a alocação de recursos para as ações orçamentárias que, segundo a portaria 42/1999, são classificados em:

Projeto - um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo.

Atividade - um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo.

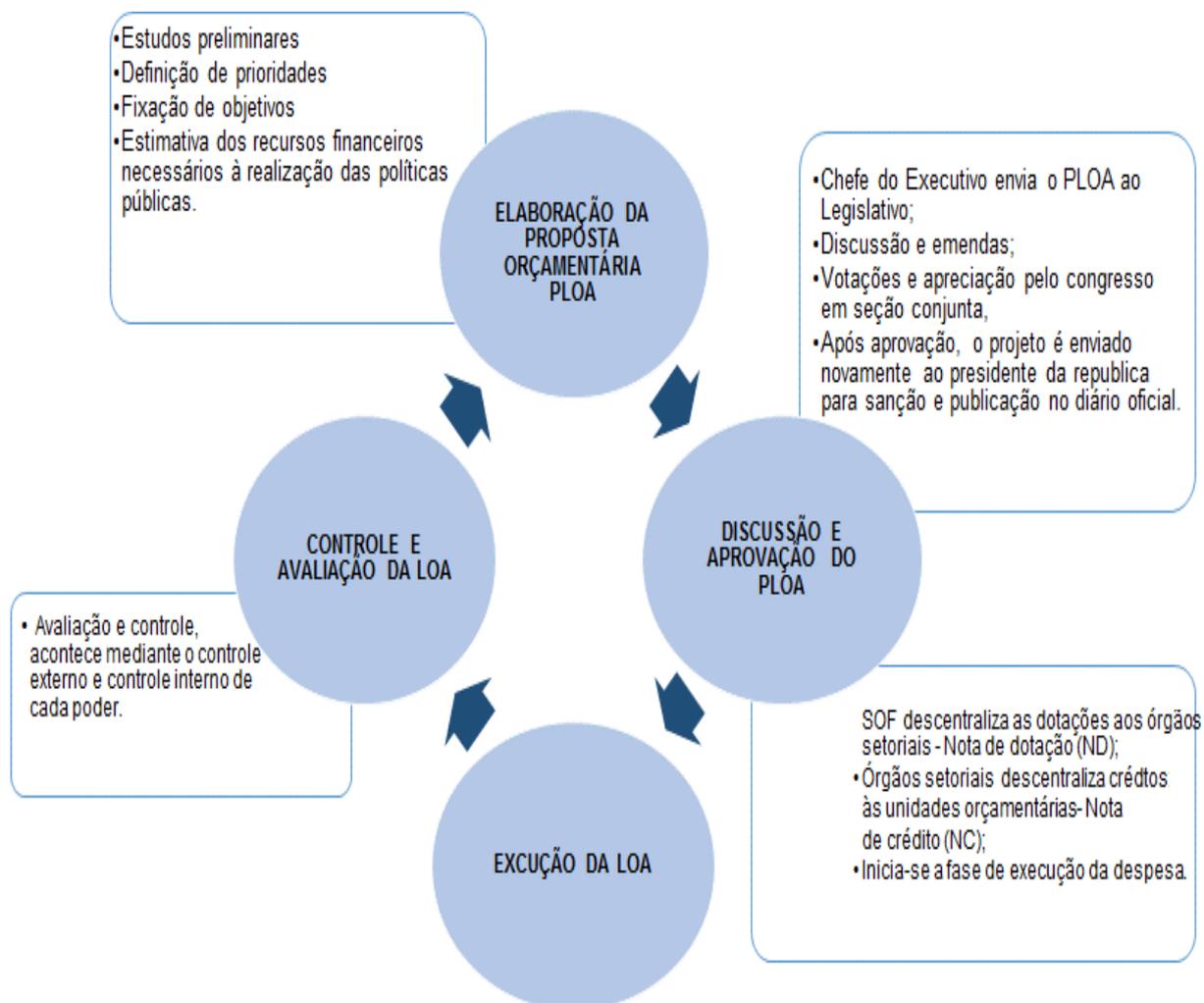
Operações Especiais - as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contra prestação direta sob a forma de bens ou serviços.

As ações orçamentárias são colocadas em prática a cada exercício financeiro por meio de dotações orçamentárias dos Ministérios para as unidades orçamentárias, e de descentralização de créditos destas para as unidades administrativas. Os créditos são autorizados em consonância com as propostas orçamentárias que fornecem informações para a elaboração do PLOA. É o momento do planejamento orçamentário a nível institucional com a identificação de todas as necessidades para que os créditos apontados na proposta sejam suficientes para a execução.

De acordo com Paludo e Procopiuck (2014), o planejamento somente se completa com a execução e se, não estiver vinculado a está não atingirá seus

objetivos, tornando-se um planejamento enganoso e inútil. Esta execução faz parte do ciclo orçamentário, Figura 3, que se repetirá a cada ano.

Figura 3 – Ciclo orçamentário



Fonte: A autora, com base em Giacomani (2010).

2. 3 ORÇAMENTO PÚBLICO E CONTROLE

2. 3. 1 Aspectos do orçamento público

Para equilibrar as receitas e despesas as organizações utilizam o orçamento. Nas instituições públicas esse instrumento de várias funções e aspectos é denominado de orçamento público, como afirma Giacomani (2010, p. 54): “o orçamento público é caracterizado por possuir multiplicidade de aspectos: político, jurídico, contábil, econômico, financeiro e administrativo”. Esses aspectos tem grande

importância no planejamento, execução e controle das ações de políticas públicas à medida que se relaciona com a gestão destas, por meio das instituições, na busca de cumprir os objetivos e metas traçados pelo governo.

Em relação ao aspecto jurídico, Teixeira (1960) define o orçamento como a lei responsável por estimar as receitas e fixar as despesas para o governo durante o exercício fiscal. O artigo 2º da Lei 4.320/64 ressalta que a discriminação da receita e da despesa contida na lei do orçamento tem a finalidade de evidenciar a política econômica financeira e os programas de trabalho do governo. Assim, o orçamento é o instrumento legal que permite a concretização das políticas públicas através das autorizações para os processos de aquisições no setor público, dentro das estratégias e programas definidos pelo governo em seu planejamento, e da política econômica financeira traçada para determinado período.

O planejamento e a política econômica do governo buscam atender as demandas públicas, enquanto os desejos e anseios para esse atendimento relacionam-se com o aspecto político do orçamento, tendo como base sua aprovação através do processo político, que constrói a vinculação da sociedade com a administração pública. Dessa forma, “[...] num regime de governo democrático-representativo, é através do processo político que os anseios e as aspirações populares se manifestam no processo sociológico da administração pública” (TEIXEIRA, 1960, p.78). Assim sendo, a peça orçamentária não se restringe às suas características formais e técnicas ou a um instrumento de planejamento, apresentando-se, desde suas origens, como uma peça de cunho político (OLIVEIRA, 2009).

O aspecto político do orçamento envolve estruturas de tomadas de decisões, com o intuito de coalizar ideologias e interesses diversos, inerentes ao processo pelo qual passa a votação e aprovação orçamentária para cada exercício fiscal. Dessa forma, a relação da política com o orçamento traduz o poder do governo em estabelecer prioridades e efetivar suas políticas públicas diante dos objetivos e interesses divergentes entre seus pares. Para Diniz (1995), apud Giambiagi e Além (2011), esse poder de fazer valer as suas políticas advém do conceito de governança diante das seguintes dimensões em particular:

- a) Capacidade de *comando* do Estado, isto é, força para definir e implementar políticas públicas.

- b) Capacidade de *coordenação* do mesmo Estado de levar em consideração uma diversidade de interesses conflitantes, estabelecendo prioridades e conciliando objetivos, no contexto do jogo político.

No aspecto contábil são feitos os acompanhamentos e controles da execução do orçamento público mediante registros de recursos e de gastos públicos. A contabilidade pública é uma grande aliada no processo de fiscalização e avaliação entre o planejamento e a execução da peça orçamentária, conforme o Artigo 90 da lei 4.320/64 demonstra, em seus registros, o montante dos créditos vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada, assim como a origem dos créditos para estas despesas e os créditos que foram disponibilizados para as instituições.

A aplicação da contabilidade no setor público, e em particular no orçamento público, tem a missão de demonstrar “as ações previstas no orçamento e aprovadas pelo Poder Executivo, as modificações executadas pelo Poder Executivo e a execução orçamentária [...]” (CASTRO, 2011, p. 91-92). Diante do exposto, verifica-se a importância da contabilidade para o orçamento público no processo de transparência das contas públicas com a aplicação de conceitos que almejam tornar disponível à sociedade o conhecimento sobre a gestão pública:

A contabilidade pública tem como objetivo aplicar os conceitos, princípios e normas contábeis na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da administração pública, visando disponibilizar para a sociedade conhecimento amplo sobre a gestão da coisa pública (PEREIRA, 2012, p. 164).

Já a interação do orçamento com a economia acontece através da política fiscal e as funções básicas do Estado: alocativa, distributiva e estabilizadora, as quais Musgrave (1973) considera como objetivos da política orçamentária e o principal instrumento de ação do Estado na Economia. O Tesouro Nacional define política fiscal como o reflexo dos conjuntos de medidas pelas quais o Governo arrecada receitas e realiza despesas de modo a cumprir as funções de alocação de recursos, redistribuição da renda e estabilização macroeconômica (BRASIL, 2011). Nesse sentido, pode-se considerar que:

a) Função Alocativa - proporciona os ajustes na alocação dos recursos com a oferta de bens e serviços que não são ofertados pelo mercado ou reduzindo os efeitos negativos e potencializando os positivos dos bens e serviços que são ofertados através do procedimento da regulamentação. A importância dessa função com o

aspecto econômico do orçamento é ressaltado por Mendes (2015) ao afirmar que este objetiva a racionalização do processo de alocação de recursos, buscando o equilíbrio das contas públicas com a finalidade de promover os melhores resultados para a sociedade.

b) Função Distributiva – proporciona ajustes na distribuição da renda e riqueza através da intervenção na economia com o intuito de facilitar o acesso à renda e aos bens públicos. Para Giacomoni (2010, p. 25) “o orçamento público é o principal instrumento para viabilização das políticas de distribuição de renda”, as quais buscam uma sociedade menos desigual.

c) Função Estabilizadora – promove o alto nível de emprego e o equilíbrio dos preços a fim de gerar o crescimento econômico e desenvolvimento do país. Para o orçamento público esta função relaciona-se com as despesas e receitas, já que uma demanda por bens e serviços pelo governo no setor privado, através dos gastos públicos, gera emprego e renda; assim como uma intervenção nos ingressos de recursos públicos com a redução ou aumento nas alíquotas de impostos influencia diretamente no nível de renda disponível no mercado.

A influência direta do governo nos setores econômicos foi analisada com a utilização da teoria econômica de John Maynard Keynes, a partir de 1936 com a publicação do livro *A Teoria Geral do Emprego do Juro e da Moeda*, diante de cenário de incertezas e desequilíbrio econômico pós-guerra mundial.

A proposição de intervenções estatais na economia tinha como alvo minimizar as ações das falhas de mercado e aumentar a renda nacional e o emprego, promovendo o bem estar da sociedade (PEREIRA, 2010). Por meio da teoria econômica keynesiana, o orçamento público passou a interagir diretamente com a política econômica do Governo através da política fiscal, na qual o orçamento passou a ser utilizado de forma sistemática como instrumento para a estabilização ou ampliação dos níveis da atividade econômica (GIACOMONI, 2010), contando com dois componentes fundamentais para o alcance de seus objetivos: receita e despesa pública. A esse respeito Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008, p. 32) destacam:

A política fiscal apresenta dois componentes fundamentais: a receita e a despesa. No processo de arrecadar receitas e executar despesas, o governo realiza expressivas intervenções no mercado, promovendo impactos sobre os níveis de emprego, sobre a distribuição da renda, sobre a oferta e a procura de bens e serviços e afetando de forma direta e indiretamente os diversos setores da economia.

A teoria de Keynes questiona o papel do Estado como promotor de bens e serviços públicos que possam ser implementados pelo setor privado. Para o autor, o papel do Estado é de intervir apenas na demanda através do estímulo dos gastos públicos ou reduzindo os impostos e criando condições para o pleno emprego, e não competir com o setor privado. A intervenção estatal não se refere à promoção da competição entre Estado e mercado, mas sim de complementação do mercado de forma adequada (PEREIRA, 2012).

Assim, a atuação do Estado diante das falhas são “exceções” às regras dos mercados ineficientes, segundo Samuelson (2004), apud, Pereira (2012). Todavia, o teorema de Sappington-Stiglitz (1988) afirma que uma maior eficiência para o governo poderia advir da administração direta de empresas no setor econômico (PEREIRA, 2012).

As falhas de mercados configuram-se como conjunturas econômicas que provocam a interferência do Estado com estratégias e instrumentos de intervenções da política econômica do governo, que pode ser classificada em política monetária, política regulatória e pela, já citada, política fiscal (ALBUQUERQUE, MEDEIROS e FEIJÓ, 2008). A política monetária diz respeito ao controle da oferta de moeda, da taxa de juros e do crédito, tem influência nas decisões de produção e consumo, assim como na inflação e nos preços que provocam o aumento ou a restrição da demanda, enquanto que a política regulatória abrange a aplicação de medidas legais utilizadas para a alocação e distribuição de recursos, estabilização da economia, e normas e regras que se propõem a eliminar práticas abusivas que possam causar danos à sociedade (PEREIRA, 2012).

Giambiagi e Além (2011) expõem as seguintes falhas de mercado: bens públicos, existência de monopólios naturais, externalidades, ocorrência de desemprego e inflação. Essas falhas apresentam relação direta ou indireta com a elaboração e execução do orçamento público.

Bens públicos são aqueles que não são competidores e nem exclusivos, o seu acesso é para todos irrestritamente; a utilização por um indivíduo não provoca prejuízos ou exclusão de acesso a outros (VASCONCELLOS, 2011). Por essa razão o mercado não apresenta interesse em ofertá-los por causa da inexistência do direito à propriedade e dos caronas, aqueles que se negam a pagar, mas desfrutam do bem público pela impossibilidade da aquisição do custo individual pelo uso. Com isso, o

governo intervém nessa falha de mercado com a promoção destes bens, financiando-os por meio da cobrança dos impostos (GIAMBIAGI; ALÉM, 2011).

Outra falha de mercado que se relaciona com o orçamento público é a falta de competição com a existência de monopólios naturais, que ocorre pelo alto custo de produção e uma demanda reduzida com a atuação de várias empresas. A intervenção do governo ocorre para regulamentar a atividade e evitar cobranças abusivas pelo mercado ou responsabilizando-se diretamente pela produção do bem ou serviço do setor monopolizado.

Já as intervenções provocadas pelas externalidades advêm das ações de determinados agentes da economia, que afetam de forma direta ou indireta a outros agentes do sistema econômico, sendo estas ações positivas ou negativas. Nessa falha de mercado o governo interfere de forma regulatória, como acontece nas outras falhas, com a promoção de subsídios nas externalidades positivas, e a cobrança de impostos nas externalidades negativas (VASCONCELLOS, 2011). Dessa forma, a ação governamental busca minimizar as atividades que provocam externalidades negativas e potencializar aquelas que causam as externalidades positivas.

A ocorrência de desemprego e inflação são fatores de grande relevância que provam a interferência do governo, tendo em vista que o funcionamento do sistema de mercado por si só não garante o nível de emprego e da inflação adequado, fazendo-se necessário a implementação de políticas que busquem a manutenção do funcionamento econômico o mais próximo do pleno emprego e de preços estabilizados (GIAMBIAGI e ALÉM, 2011). Essa intervenção do governo que não permite o livre funcionamento do mercado é justificada por Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008) ao afirmar que "o livre funcionamento das forças de mercado não é eficaz para solucionar problemas estruturais que causem desajustes econômicos, como desemprego elevado e inflação" (ALBUQUERQUE, MEDEIROS e FEIJÓ, 2008 p. 25).

Contudo, as intervenções nas falhas de mercado também apresentam imperfeições como: a ampliação dos gastos públicos que gera o endividamento do governo pela necessidade de contrair empréstimos internos ou externos; a ampliação da carga tributária com a concepção de novos tributos ou o aumento dos já existentes e aumento dos preços com a inflação – são as falhas de governo. Dentro deste contexto, deve-se buscar o alinhamento da política fiscal e as ações de intervenções

para atingir o equilíbrio da economia, destacando-se a forte relação entre a economia e o orçamento público.

O aspecto financeiro do orçamento público está interligado com a arrecadação das receitas e os dispêndios das despesas públicas, sendo parte importante no processo da execução do orçamento por mostrar o fluxo de caixa do setor público. “É a ótica que representa o fluxo financeiro gerado pelas entradas de recursos, obtidos com a arrecadação de receitas e os dispêndios com as saídas de recursos proporcionados pelas despesas, evidenciado a execução do orçamento” (MENDES, 2015, p. 32).

De acordo com Baleeiro (2015) o aspecto financeiro incide nas funções de obter, criar, gerir e gastar o dinheiro imprescindível para suprir as necessidades do Estado. Sendo assim, mostra a real situação das finanças públicas para determinado período, revelando o real gasto público e as prioridades do Governo em meio ao risco orçamentário, já que a execução da despesa necessitará da confirmação da arrecadação da receita.

O risco orçamentário relaciona-se com a possibilidade da não confirmação das receitas e despesas previstas na elaboração do planejamento orçamentário para o exercício financeiro (MENDES, 2015). Isso pode acontecer devido ao caráter de presunção da receita e o caráter taxativo da despesa, no qual a primeira é estimada, enquanto a segunda é fixada, permitindo que o governo arrecade menos ou mais do que fora previamente estabelecido na lei orçamentária, ao mesmo tempo que o impede de gastar mais do que foi previamente autorizado (TEIXEIRA, 1960).

De tal modo, faz-se necessária a utilização da programação financeira para manter os ajustes ao orçamento anual, à medida que os pagamentos ficam subordinados aos limites da programação financeira estabelecidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), e vão depender do nível de arrecadação do exercício financeiro vigente, promovendo o equilíbrio entre arrecadação e gastos públicos (ALBUQUERQUE, MEDEIROS e FEIJÓ, 2008). Na busca desse equilíbrio, a lei de responsabilidade fiscal determina a limitação de empenho, ou seja, a limitação para contrair despesas em virtude da arrecadação de receitas abaixo do estimado, por meio do instrumento do contingenciamento.

Todavia, o inciso 1º do Artigo 9º da própria lei de responsabilidade fiscal prevê a recomposição das despesas (dotações de empenhos que foram reduzidas) na

mesma proporção em que se restabeleçam as receitas. Dessa forma, o contingenciamento é aplicado até que aconteça uma evolução das receitas, porém se isso não acontece os contingenciamentos são transformados em cortes de despesas e interferem diretamente no planejamento orçamentário das instituições.

No aspecto administrativo, o orçamento público inter-relaciona-se com a gestão dos recursos públicos presente em todo o ciclo do orçamento, ou seja, da sua concepção à avaliação e controle. A gestão orçamentária abarca os conceitos e instrumentos da administração gerencial no setor público, com a execução das ações governamentais focada no desempenho e resultados, buscando sempre a eficiência do serviço público.

A execução dessas ações advém da gestão do orçamento com a participação de agentes públicos dotados de poder para a tomada de decisão (Governabilidade) e de estruturas de governança que contribuam de forma positiva na implementação das ações e dos programas de governo contidos no orçamento. Pereira (2010, p. 69) conceitua governabilidade e governança da seguinte forma:

No conceito de governabilidade, a legitimidade é proveniente da capacidade do governo de representar os interesses de suas próprias instituições. Por sua vez, o conceito de governança, uma parcela de sua legitimidade advém do processo como ela se concretiza, ou seja, quando grupos específicos da população participam da elaboração e implementação de uma política pública, ela tem maior possibilidade de obter sucesso nos seus objetivos.

Constata-se que a gestão do orçamento acontece através das instituições e dependem das estruturas de governança destas, sendo esta gestão executada por meio de contratos e priorizada diante da análise de oferta e demanda, ou seja, da quantidade de recursos e programas de ação que são disponibilizados pelo governo (oferta), com as necessidades públicas a serem atendidas pelo portfólio da instituição (demanda) (WILLIAMSON, 2005). O Project Management Body of Knowledge (PMBOK) diz que “portfólio refere-se a projetos, programas, subportfólios e operações gerenciados por um grupo para atingir os objetivos estratégicos” (PMBOK, 2013, p. 9).

As instituições têm papel importante no desempenho da ação governamental visto que para elas são consignadas as dotações orçamentárias. Assim como é responsabilidade das instituições efetuarem o planejamento, a execução orçamentária e financeira dos programas e ações voltados para as políticas públicas,

têm a obrigação de fazer as prestações de contas e responder aos órgãos de controle com base na responsabilidade fiscal a que são submetidas.

Estas instituições são classificadas como Unidades Orçamentárias que têm o encargo de apresentar o detalhamento da despesa e a previsão de receita, bem como a responsabilidade do processo de elaboração da proposta orçamentária no seu âmbito de atuação (MENDES, 2015). De acordo com o artigo 14 da lei 4.320/64, constituem unidades orçamentárias o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignados dotações próprias.

2.3.2 Controle orçamentário

Planejar, executar e controlar são processos inerentes ao orçamento público, com o pressuposto de auxiliar os gestores na tomada de decisão para a concretização das políticas de acordo com as diretrizes da política econômica de cada governo. Giacomoni (2010) salienta que se a fase da política econômica é expansionista, cresce a função do planejamento no orçamento; em uma fase contracionista, é necessário reforçar a função do controle. Contudo, sempre será imprescindível a ênfase nesta última função, tendo em vista que sem controle de gastos o governo não cumpre suas metas e objetivos, assim como não garante a governança da gestão independentemente da política econômica que aborde.

De tal modo, o resultado das políticas públicas perpassa pelo controle da estimativa de receita e fixação de despesa no orçamento. Controlar as receitas e despesas públicas contribui para o alinhamento entre os objetivos dos programas e ação do governo e a fidedigna realização das políticas conforme o planejado.

Abrucio e Loureiro (2004) enfatizam que o orçamento público é um instrumento essencial para a execução de políticas públicas. É o principal documento de políticas públicas, no qual os governantes elegem prioridades e decidem a forma como gastar os recursos arrecadados na sociedade e como esse crédito será distribuído entre diferentes grupos sociais conforme seu peso e força política.

Contudo, se o orçamento não estiver integrado ao planejamento das instituições essa efetividade pode ficar comprometida, à medida que uma distorção entre o planejado e o orçado pode comprometer todos os resultados almejados pelo governo, sendo necessária a integração entre os setores que atuam nestas áreas,

buscando sempre a relação entre planejamento e orçamento a fim de obter uma execução dos programas e ações de acordo com o programado pelas unidades executivas do governo.

A integração é inerente ao processo orçamentário, o qual se firma como o instrumento capaz de equilibrar e controlar as receitas e despesas dentro dos parâmetros estabelecidos pelo planejamento da Instituição. Esse processo, de caráter contínuo e simultâneo, institui a elaboração, aprovação, execução, controle e avaliação da programação dos gastos públicos, representando o período de tempo no qual são processadas as atividades típicas do orçamento público, englobando a sua concepção até a apreciação final (PEREIRA, 2009).

Araújo e Arruda (2006, p.65) definem processo orçamentário como “o conjunto das funções a serem cumpridas pelo orçamento em termos de planejamento, controle gerencial e controle operacional”. Para esses autores, a ação de planejar envolve a decisão quanto aos objetivos, recursos e políticas sobre aquisição, utilização e disposição de recursos.

O controle gerencial está relacionado à obtenção e utilização eficaz e eficiente dos recursos para o alcance dos objetivos; já o controle operacional relaciona-se com a eficácia e eficiência na execução das ações específicas. Nesse contexto, o gerenciamento e acompanhamento do planejamento orçamentário configuram-se como o controle gerencial do orçamento, enquanto que o monitoramento da execução e implementação das ações pertinentes às políticas públicas acontece por meio do controle operacional.

O sucesso das políticas públicas passa pela elaboração, execução e implementação das ações por meio da execução orçamentária dos projetos e programas previamente estabelecidos e legalmente autorizados. Lima e Castro (2003, p. 29) definem elaboração e execução orçamentária como “as fases de compilação, organização, consolidação, destinação e aplicação dos créditos estabelecidos pela programação orçamentária para determinado período”. Angélico (1994, p.62) enfatiza que a despesa orçamentária manuseada na execução orçamentária precisa de autorização legislativa:

Despesa orçamentária é aquela cuja realização depende de autorização legislativa e que não pode efetivar-se sem crédito orçamentário correspondente. Em outras palavras é a que integra o orçamento, isto é, a despesa discriminada e fixada no orçamento público.

Para a discriminação da despesa é essencial o processo da elaboração da proposta orçamentária feito pelas unidades orçamentárias, onde são definidas a alocação dos recursos e as prioridades das instituições com base no planejamento e nos planos de metas elaborados de acordo com as necessidades e visão de futuro dessas instituições. Teixeira (1960) mostra que a proposta orçamentária deve expressar os programas, atividades e funções que serão implementadas no exercício financeiro, e não apresentar apenas a função de solicitação de dinheiro para a execução das atividades.

Assim, identifica-se a importância de um estudo aprofundado e detalhado das necessidades para que não ocorra divergência entre os créditos solicitados e a real necessidade da instituição. O rastreamento das reais necessidades da organização precisa da contribuição de todos os setores, para que não ocorram distorções entre o proposto a fazer e o real executado, evitando, principalmente, a alocação de recursos em metas não planejadas, incidindo na maximização dos resultados por meio da execução do orçamento.

É na execução orçamentária que são colocadas em prática as ações sugeridas e traçadas nas propostas orçamentárias. É nesta etapa que a realização dos fins do Estado se torna efetiva com a execução dos serviços públicos destinados a atender as necessidades coletivas. Para tanto, deve apresentar estreita relação com a peça orçamentária aprovada, que sendo implementada, conduzirá toda a execução financeira (VIGNOLI, 2004).

Pereira (2012) apresenta o orçamento como instrumento de controle da administração pública por permitir a reavaliação dos objetivos e da finalidade do governo. Para este autor, isso representa a maior fonte de informação e de controle democrático.

No Brasil, utiliza-se o orçamento programa, no qual os objetivos do governo são alocados em programas com as definições de ações e alocação dos créditos orçamentários para cada programa específico da Lei Orçamentária. O orçamento programa facilita o acompanhamento e execução dos programas de trabalho do governo por meio do plano e identificação de onde serão alocados os recursos públicos. Dessa forma, ele contribui para o acompanhamento e o controle da integração entre execução e planejamento do orçamento (ALBUQUERQUE, MEDEIROS e FEIJÓ, 2008).

Para que a execução aconteça em consonância com o orçamento aprovado é imperativo o acompanhamento e o controle das ações por meio de um planejamento de execução. O controle da execução orçamentária foi disciplinado pela Lei 4.320/64, evoluindo para a Constituição Federal vigente visando o controle da administração pública.

O controle da administração pública é a verificação da conformidade da atuação desta com seus atos praticados, possibilitando ao agente controlador adotar medida ou proposta de melhoria, de acordo com os parâmetros preestabelecidos. Bergern (1965, apud, MEDAUAR, 2014) sintetiza controle como ato de estabelecer a conformidade de uma coisa em relação à outra coisa e Pereira (2010) afirma que esta conformidade deve ser vista como um instrumento da democracia comum em um Estado democrático organizado, no qual a estrutura formal para controle dos recursos públicos, de forma eficiente, eficaz e efetiva, visa garantir o bom desempenho da execução das atividades do Estado.

O inciso III do artigo 75 da lei 4.320/64 determina que o controle da execução do orçamento compreenderá o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços, ou seja, compreenderá o cumprimento das ações que efetivarão as políticas públicas. Além disso, a referida Lei disciplina a existência de dois sistemas de controle: o interno, realizado pela própria administração, no âmbito do seu próprio poder; e o externo, que é concretizado por uma instituição independente e autônoma ou instituições auxiliares de outros poderes, como o Tribunal de Contas da União no âmbito dos recursos federais (MENDES, 2015).

Os tribunais de contas são responsáveis por apreciar as prestações de contas das instituições públicas, por meio dos balanços e relatórios de gestão, com o intuito de avaliar e controlar os gastos, caracterizando-se como um instrumento importante de *accountability* das finanças públicas. Seu principal objetivo é a realização do controle financeiro e patrimonial, tendo a fiscalização da execução financeira conforme as leis orçamentárias como uma de suas funções (ABRUCIO; LOUREIRO, 2004).

Souza (2008) afirma que é relevante destacar que o controle deve ocorrer de forma prévia, concomitantemente e posterior à execução para que os processos de avaliação ocorram com eficiência e possam fornecer subsídios para a produção dos

balanços que são apreciados e auditados pelos Tribunais de Contas. [...] “É dever de todo ente estatal prestar contas dos bens ou recursos sob sua responsabilidade – ou seja, de tudo que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos” (PEREIRA, 2012, p.89).

Agindo assim, a organização evita recomendações dos tribunais e contribui para a gestão dos recursos públicos com qualidade e eficiência de acordo com os princípios do orçamento e da administração pública como legalidade, economicidade e equilíbrio. Desse modo, obedece aos princípios da transparência e responsabilização da LRF, permitindo a prática do controle social no acompanhamento dos gastos públicos.

Um dos instrumentos para a concretização da transparência e do controle efetuado pela sociedade é o acesso à informação referente aos planos, projetos, orçamentos e execução das despesas públicas. Esse acesso é proveniente, principalmente, do advento da Lei Federal 12.527/2011 de acesso à informação, a alguns dispositivos constitucionais e LRF que garantem a participação popular e realização de audiências públicas durante os processos de elaboração e discussão dos planos, leis de diretrizes orçamentárias e orçamentos (MEDAUAR, 2014:BRASIL, 2000).

O fomento ao controle social e a transparência é uma das grandes diretrizes do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União (antiga Controladoria-Geral da União - CGU), que tem a missão de apurar qualquer dano ou ameaça de prejuízo ao patrimônio público no âmbito do poder executivo federal, competência restrita ao âmbito administrativo, ficando o penal para o Ministério Público (PEREIRA, 2010).

2.3.3 Gestão de políticas públicas e orçamento público

Para o estudo sobre políticas públicas faz-se necessário o entendimento polissêmico da palavras: *polity*, *politics* e *policy*. *Polity* relaciona-se com as questões institucionais, ou seja, as normas e regras da política, enquanto *politics* são as alianças e as relações de poder com objetivo à resolução pacífica dos conflitos quanto aos bens públicos (PEREIRA, 2012).

As relações de poder ocorrem entre grupos, os quais, na maioria das vezes, divergem quanto ao conteúdo e forma de promover o bem-estar social. É nessa

perspectiva, da teoria dos grupos, que Dye (2005) afirma que a política é, na verdade, a luta entre grupos para influenciar as políticas públicas e que a função do sistema político é administrar o conflito entre esses grupos por meio do estabelecimento de regras, formalização e oficialização dos acordos que são feitos na *politics*.

Assim, como resultado da *politics* tem-se as coalizões de partidos e ideias no jogo político do qual resulta a *policy* (política pública). As *policies* são as estratégias e diretrizes para a atuação do governo na busca de satisfazer as necessidades dos *policytakers* (destinatários da política pública) de forma coletiva.

Diante dos conceitos, entende-se que a política refere-se às normas e procedimentos legalmente preestabelecidos, direcionando e controlando os conflitos do jogo de ideias e interesses para a implantação de ações que busquem minimizar ou erradicar problemas públicos, mediante a coalizão de objetivos na tomada de decisão para as políticas públicas. Para Schmitter (1965, p. 57) a política compreende o estudo do conflito e da integração:

[...] o estudo da política compreenderá dois focos distintos mas altamente relacionados: de um lado o estudo dos conflitos: tipos fontes, padrões e intensidades; e de outro lado o estudo da integração: autoridade, estruturas, formulação de decisões e crenças comuns.

A visão da política pública como diretriz que norteia a ação do governo é defendida pelos autores, que preconizam a abordagem estadista para a implantação de políticas públicas. Nesta visão, o Estado, com a atuação intervencionista e a supremacia em fazer as leis, deve ser o único promotor das ações para o estado de bem-estar social. Outros autores apresentam a abordagem multi ou policêntrica ao considerar que organizações não governamentais façam parte das redes de políticas públicas (*policy networks*), em parceria com os entes estatais, onde a ênfase “pública” está na definição do problema, à medida que estes são públicos (SECCHI, 2015).

A abordagem estadista aceita a participação de entes não governamentais em outras fases da política pública que não seja a fase da tomada de decisão. Contudo, o processo da tomada de decisão não é fácil: escolher uma política em detrimento de outra tem influência direta nos resultados visualizados pelos *policytaker*, uma vez que essa decisão surge diante dos objetivos, anseios e ideologias dos *policymakers*. Para tanto, Dye (1972, apud Procopiuck, 2013) considera a inação, também, como uma

tomada de decisão em política pública ao defini-la como qualquer coisa que os governos (*policymakers*) decidem fazer ou não fazer diante dos problemas públicos.

Na solução desses problemas é necessária a mobilização político-administrativa para a articulação e alocação de esforços e recursos (Procopiuck, 2013). Os recursos são definidos e disponibilizados por meio do jogo político (*politics*) e são fatores determinantes à implementação da *politics*, ocupando lugar central no processo político por estabelecer um nexo entre os recursos financeiros do Estado e o resultado de determinadas políticas (BORSANI, 2004).

No entanto, para uma gestão competente das políticas públicas é imperativo uma gestão eficiente do orçamento público, visto que este fornece subsídios para a execução através dos programas e ações embutidos no planejamento governamental. Galès e Lascumes (2012) citam a definição clássica de política pública como um programa de ação do governo, corroborada por Rose (1994, apud, GALÈS; LASCUMES, 2012 p.42), que conceitua programa de ação governamental como “uma combinação de recursos financeiros, administrativos e humanos para a realização de objetivos mais ou menos definidos com clareza”.

A perfeita combinação dos fatores necessários para a implementação das políticas públicas decorre da fixação da despesa e previsão de receita na elaboração dos orçamentos públicos. Depende, também, do alinhamento entre os interesses diversos no momento da aprovação destes, da capacidade dos burocratas (funcionários e servidores públicos) na execução dos planos de ação e, principalmente, do processo de monitoramento, controle e avaliação destes planos que visam à efetivação das *policies*.

A implementação das políticas públicas por meio do orçamento acontece através da relação agente-principal, à medida que, após a elaboração, votação e aprovação pelos agentes políticos (principal), o orçamento tem a sua execução delegada aos burocratas (agentes). De acordo Secchi (2015, p. 117) “o principal é aquele que contrata uma pessoa ou organização para que ela faça coisas em seu nome. O agente é a pessoa ou organização contratada pelo principal”.

Os burocratas apresentam maior contato com os destinatários das políticas públicas e têm como função principal manter a administração pública ativa, independente dos ciclos eleitorais, abastecer os sistemas de controles e fornecer informações sobre o andamento das implementações das políticas (SECCHI, 2015).

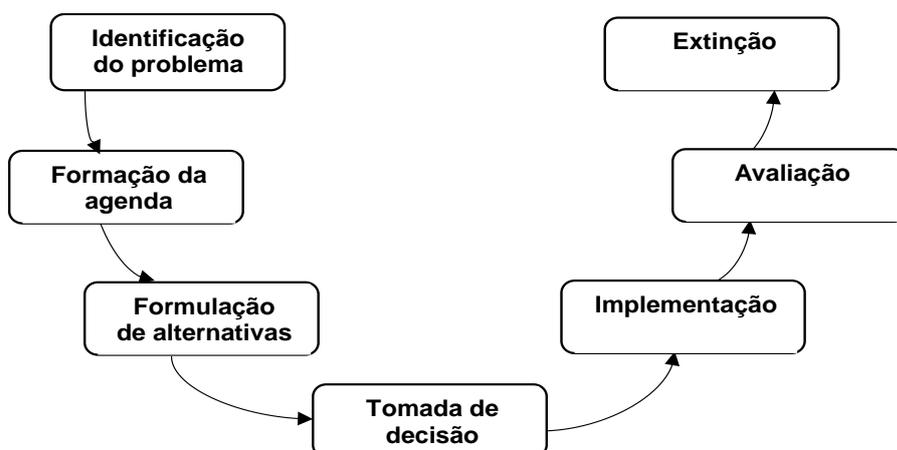
Contudo, podem atuar de maneira divergente ao programado ou esperado pelo principal nas lacunas disponíveis para a atuação discricionária, as quais conforme Galès e Lascoumes (2012) estão presentes no interior dos procedimentos e da legislação que alicerçam a ação pública, provocando problemas na relação entre o principal e o agente.

O problema principal-agente, de acordo com a racionalidade limitada introduzida por Simon (1957), é decorrente da falta de simetria das informações, do tempo para a tomada de decisão e do autointeresse dos decisores (*Public Choice*) que podem não seguir a impessoalidade weberiana. Com isso, surgem os contratos incompletos e a má adaptação àqueles preestabelecidos entre o principal e o agente que, conseqüentemente, refletirá nos resultados das políticas públicas (WILLIAMSON, 2005).

Pereira (2012) salienta a importância de distinguir política pública de decisão política, sendo que a primeira geralmente envolve mais do que uma decisão, demandando várias ações estratégicas na sua concepção, escolha, execução e avaliação. Dentro desse entendimento, Easton (1968) define a política pública como um sistema, uma relação entre formulação, resultados e o ambiente no qual é possível o seu estudo através de uma estrutura de fases denominada processos ou ciclos de políticas públicas (*polycycle*).

Secchi (2015) apresenta o ciclo com sete fases, conforme Figura 4. Entretanto, de acordo com esse autor, apesar do ciclo contribuir para a compreensão das fases, através da simplificação das ideias, na maioria das vezes essa sequência não reflete a realidade, já que as fases podem acontecer de forma simultânea ou de maneira inversa ao apresentado na figura. Dessa forma, outros autores apresentam diferentes modelos; não obstante, todos buscam esquematizar os processos das políticas públicas.

Figura 4 – Ciclo de políticas públicas



Fonte: Secchi, 2015.

O problema pode ser identificado tanto no início do ciclo apresentado, como também na implementação da política, de acordo com os critérios de tomada de decisão dos *policymakers* (responsáveis pela elaboração de políticas públicas). Da mesma forma que não é possível identificar a extinção de todas as políticas públicas, já que algumas podem ser intertemporais ou pauta constante na formação da agenda.

A formação da agenda é o agrupamento dos problemas considerados relevantes e/ou prioritários que serão discutidos, analisados e transformados em objetivos a serem alcançados, os quais fornecerão subsídios para a formulação das alternativas. “A etapa da construção de alternativas é o momento em que são elaborados métodos, programas, estratégias ou ações que poderão alcançar os objetivos estabelecidos” (SECCHI,2015, p.48).

As alternativas definidas serão expressas no planejamento governamental (PPA), com a demonstração das estratégias e programas de governo que buscam erradicar ou minimizar determinado problema público. Para tanto, são feitas as *policy-making* (tomadas de decisão) fundamentadas nos critérios técnicos, culturais e ideológicos dos *policymakers* na busca da eficácia da política pública, que é a capacidade de fazer acontecer os resultados desejados (DENHARDT, 2012).

Os resultados sofrem influência direta dos critérios utilizados pelos diferentes tomadores de decisões e dos fatores ambientais que envolvem a execução da política pública. Denhardt (2012) destaca que as decisões e execuções não são feitas no vácuo, afirmando que a execução das políticas é condicionada por um conjunto complexo de fatores ambientais.

Os diferentes tomadores de decisão, que operam em ambientes institucionais semelhantes, podem dar respostas diferentes mesmo quando lidam com problemas iguais ou semelhantes. Por isso, mesmo como procedimentos operacionais – padrão estabelecidos, o processo exato seguido e a decisão considerada “ótima” irão variar de acordo com os contextos estrutural e institucional de cada situação de tomada de decisão (HOWLETT, RAMESH e PERL, 2013, p. 159-160).

Considerar os contextos estruturais e institucionais como aspectos preponderantes na tomada de decisão contribui para a implementação voltada para as diferentes realidades e limitações encontradas no momento da execução das políticas. Uma dessas limitações são as restrições orçamentárias, uma vez que os recursos disponíveis são limitados diante da vasta lista de problemas públicos e de interesses dos *policymakers* em criar medidas de intervenções.

A implementação, geralmente, estará alinhada com a disponibilidade do orçamento para a sua execução, e os *policymakers* fazem a tomada de decisão em consonância com essa disponibilidade. “O Estado define os ajustes orçamentários, ou seja, as dotações a serem investidas em políticas públicas” (WILDAVSKY, 1979, apud GALÈS; LASCOUMES, p.177). Nesse contexto, o orçamento é um dos aspectos analisados na tomada de decisão para a implementação dessas políticas.

No Brasil, a disponibilidade orçamentária é esboçada no PPA, priorizada na LDO e expressa na LOA para cada ano de aplicação. VIGNOLI (2004) enfatiza a importância do Plano Plurianual ser feito de forma adequada com tudo aquilo que se tem a pretensão de realizar no período de sua validade. Se isso não ocorrer a LOA fica impossibilitada de alocar recursos para os projetos que, originalmente, não foram incluídos no PPA, a não ser por meio de lei específica. Desse modo, o PPA apresenta diretrizes para a execução das políticas públicas, assim como algumas limitações para a implementação.

A Lei Orçamentária Anual é a autorização para a implementação das políticas através da apresentação dos recursos que serão disponibilizados em cada programa de ação governamental e, conseqüentemente, em cada política pública. Como define AVRATE (2004, p.369):

A LOA é o instrumento de execução de planos e programas, de realização de obras e serviços visando o desenvolvimento da comunidade, nesse contexto, deve necessariamente refletir o programa de governo, o qual deve estar explicitado na LDO e no PPA.

Sendo assim, a implementação é a fase na qual os orçamentos são executados e as ações planejadas são colocadas em prática no intuito de garantir os resultados almejados e traçados pelos atores das políticas públicas. “Os atores podem ser indivíduos ou coletivos; eles são dotados de recursos, possuem certa autonomia, estratégias e capacidade de fazer escolhas” (LASCOUMES; GALÈS, 2014, p.45).

Depois de colocadas em prática, as políticas precisam ser avaliadas para a verificação do nível e efeitos dos resultados alcançados. É uma fase de grande relevância, pois permite a identificação dos pontos positivos e negativos do processo de execução e fornece subsídios para a melhoria dos processos. “A avaliação é a fase do ciclo de políticas públicas em que o processo de implementação e o desempenho da política são examinados com o intuito de conhecer melhor o estado da política e o nível de redução do problema que a gerou” (SECCHI, 2015, p. 63).

Nesse aspecto, avaliar a execução do orçamento é forma, também, de avaliar a execução das políticas, de modo que essa é a parte das finanças públicas responsável pela efetivação da despesa orçamentária através da concretização das aquisições de bens e serviços que proporcionam a implementação dos programas de ação do governo. Executar o orçamento de maneira ineficiente ou em desacordo com as necessidades dos programas poderá implicar negativamente no resultado final da política pública.

A extinção nem sempre pode ser visualizada, já que parte das políticas tem duração contínua com o objetivo de atacar problemas perenes na sociedade. Essa continuidade precisa ser programada no planejamento do governo, como informa Arvate (2004), fazendo referência à Constituição Federal de 1988, no parágrafo 1º do artigo 165, que determina a necessidade da lei que institui o plano plurianual em estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas para as despesas relativas aos programas de duração continuada.

Todavia, as restrições orçamentárias podem causar a extinção de determinada política pública com base no aumento das despesas públicas e da política de governo adotada. Galès e Lascoumes (2012) salientam que fazer essa supressão não é fácil por se deparar imediatamente com a mobilização das partes envolvidas nos resultados da política e, conseqüentemente, gerar problemas do principal-agente no jogo político através da relação cidadão - político no período eleitoral.

2.3.4 Indicadores de avaliação do desempenho do orçamento orientado por resultados

Avaliar o desempenho do orçamento por meio de indicadores é de grande relevância para as organizações públicas que almejam a gestão por desempenho. Essa é formada por um conjunto sistêmico de ações na busca de definir o conjunto de resultados a serem alcançados, enfatizando os esforços e a capacidade indispensáveis para o seu alcance (MPDG, 2009).

Marins e Marini (2010) corroboram com a definição do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (MPDG) ao afirmar que a gestão de desempenho não está atrelada unicamente ao monitoramento dos resultados, sendo preciso proporcionar o alinhamento dos esforços com os resultados pretendidos. Dessa forma, em relação ao orçamento público, faz-se necessário o acompanhamento e monitoramento da execução, com a finalidade de buscar a conformidade entre o planejado e o executado, para que os resultados auferidos possam representar os preestabelecidos e desejados pelo Governo e pelas organizações públicas.

Para tanto, é imprescindível o monitoramento contínuo durante todas as fases do processo orçamentário, principalmente durante a execução. Segundo o PMBOK (2013) esse procedimento fornece uma visão melhor sobre a saúde do projeto (programas e políticas públicas), assim como identifica as áreas que demandam de uma atenção adicional, permitindo a implementação de ações preventivas ou corretivas para que se alcancem os resultados pretendidos.

As ações de prevenção e correção na execução orçamentária têm sua relevância potencializada à medida que esta dependerá do nível de arrecadação das receitas para a efetivação das despesas discricionárias dos programas e políticas públicas. Dessa maneira, o monitoramento contínuo garante o fiel acompanhamento das metas, ao mesmo tempo que permite as alterações e ajustes necessários com base no controle interno e externo.

Para o controle externo, que é exercido pelo poder legislativo com o auxílio dos tribunais de contas com a função fiscalizadora, o monitoramento contínuo permite a aplicação de medidas punitivas, de acordo com a legislação vigente, aos responsáveis pela gestão dentro do período de atuação, por intermédio das auditorias dos Tribunais de Contas. Assim, Pereira (2012, p. 365) afirma que “é essencial, também, a

realização de auditorias concomitantes à gestão, e não mais a *posteriori*. Dessa forma, torna-se possível fazer a intimação do ordenador ainda dentro do período da gestão, com vistas a proceder a eventuais correções”.

O controle interno é feito pelos sistemas de controle interno de cada poder, sendo ele realizado pelo órgão no âmbito da própria administração, do próprio poder, dentro de sua estrutura (MENDES, 2015). Estes são responsáveis pelas auditorias internas e contribuem diretamente para a gestão de desempenho através do monitoramento e avaliação das ações.

Para uma eficiente gestão de desempenho são necessários a implementação dos mecanismos de monitoramento e avaliação dos resultados, como os indicadores de desempenho. “Indicadores de desempenho de modo geral servem para mensurar os resultados e gerir o desempenho, confrontando-o com metas ou padrões preestabelecidos” (SANTOS, 2014, p. 35).

Assim sendo, os indicadores de desempenho são elementos fundamentais na gestão pública com foco em resultados, podendo ser utilizados em todo o ciclo de gestão: planejamento, tomada de decisões, implementação e controle. São medidas que atribuem números a objetos, acontecimentos ou situações, de acordo com os parâmetros preestabelecidos. São mensuráveis independentemente de sua coleta obedecendo às técnicas ou abordagens qualitativas ou quantitativas (RUA, 2004).

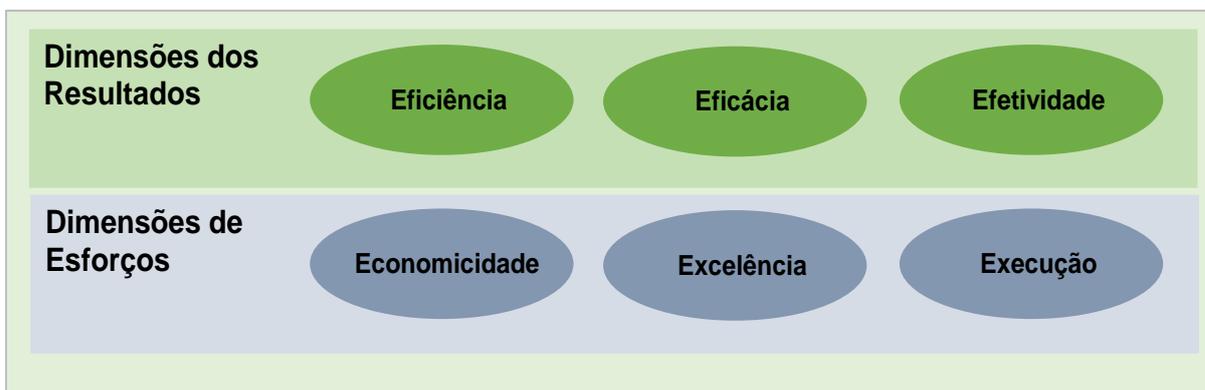
Os indicadores contribuem para os processos de avaliações e, de acordo com Cohen e Franco (2013), na avaliação o indicador é a unidade que possibilita mensurar o alcance de um objetivo específico, e são importantes na avaliação dos orçamentos e das políticas públicas por serem utilizados pelos órgãos de controle interno e externo da Administração Pública.

O Tribunal de Contas da União (TCU) utiliza a mensuração por indicadores de desempenho no cumprimento de sua função de avaliação de controle das organizações públicas. Para esse órgão, os indicadores são números, porcentagens, ou razões que medem um aspecto de desempenho, com o objetivo de compará-lo com as metas preestabelecidas (TCU, 2011).

Neto (2013) ressalta que os indicadores são instrumentos de gestão utilizados para auxiliar as atividades políticas e administrativas. Para o MPDG (2009), são instrumentos de gestão fundamentais nas atividades de monitoramento e avaliação das organizações por permitir o acompanhamento do alcance das metas com a

identificação dos avanços de melhorias de qualidade, correção de problemas e necessidades de mudanças através dos 6E's de desempenho da Figura 5, apresentados no Quadro 1.

Figura 5 – Dimensões que constituem os 6E's de desempenho



Fonte: MPDG, 2009.

Quadro 1– Descrição dos 6E's de desempenho

EFETIVIDADE	Vincula-se com o grau de satisfação ou valor agregado, a transformação produzida no contexto em geral.
EFICÁCIA	Representa a relação entre os recursos aplicados e o produto final obtido.
EFICIÊNCIA	Preocupação em realizar corretamente as ações e/ou atividades a que se propõe. Ênfase nos métodos e procedimentos internos.
ECONOMICIDADE	Obtenção e uso dos recursos com menor ônus possível, dentro dos requisitos de qualidade exigida.
EXCELÊNCIA	É a conformidade de critérios e padrões de qualidade/excelência para a realização dos processos, atividades e projetos na busca da melhor execução e economicidade.
EXECUÇÃO	Refere-se à realização dos processos, projetos e planos conforme o preestabelecido.

Fonte: MPDG (2009) e Pereira (2010).

Para garantir a confiabilidade e produzir os resultados desejados, os indicadores precisam apresentar alguns critérios básicos de qualidade, a fim de garantir a sua operacionalização. Martins e Marini (2010) apresentam os seguintes critérios:

- Seletividade ou importância – fornece informações sobre as principais variáveis estratégicas dos processos, programas ou das políticas públicas que se pretende averiguar.
- Simplicidade ou clareza – os indicadores precisam ser simples e de fácil compreensão para facilitar o entendimento pelos usuários da informação.
- Representatividade – os dados devem apresentar precisão e ter capacidade de responder aos objetivos preestabelecidos.
- Investigativos – fornecer informações que subsidie a tomada de decisão e contribua para as análises de desempenho.
- Comparabilidade – os indicadores devem ser facilmente comparáveis com as referências desejadas.
- Estabilidade – os procedimentos devem ser gerados de forma sistemática e constante.
- Custo efetividade – projetados para ser economicamente eficaz, ou seja, os benefícios em relação aos custos devem satisfazer aos níveis de aspiração.

O uso de indicadores na gestão pública tem grande relevância à medida que fornece subsídio para a tomada de decisão e contribui para minimizar os riscos para obtenção dos resultados desejados. É uma ferramenta capaz de produzir informações que auxiliam no planejamento, execução e controle dos recursos públicos; assim como se caracteriza como um instrumento eficaz para a *accountability* e para a governança pública.

3 METODOLOGIA

3.1 CARACTERIZAÇÃO DO OBJETO DE ESTUDO

O objeto de estudo desta pesquisa foi o Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA), composto por 17 (dezessete) unidades gestoras - a Reitoria e 16 (dezesesseis) campi, como pode ser observado no Quadro 2, e de 5 (cinco) novos campi, que até o período de análise não recebiam descentralização de créditos orçamentários. O IFBA oferta ensino de formação básico com cursos de nível médio, tecnológico na modalidade integrada e subsequente, assim como cursos de formação superior com graduação e pós-graduação.

Os Institutos Federais de Educação são autarquias federais regidas pelo regime de direito público e são instituições da Administração Indireta do Poder Público: possuem patrimônio e receita próprios, com a finalidade de executar as atividades típicas da Administração Pública, sendo dessa forma titulares de seus direitos e obrigações. Apesar da autonomia administrativa e financeira, ficam sobre o controle do ente que os criou (Ministério da Educação), vinculando-se por intermédio do controle de finalidade e supervisão de sua atuação dentro do limite da lei.

Quadro 2 – Unidades gestoras que formam o Instituto Federal da Bahia

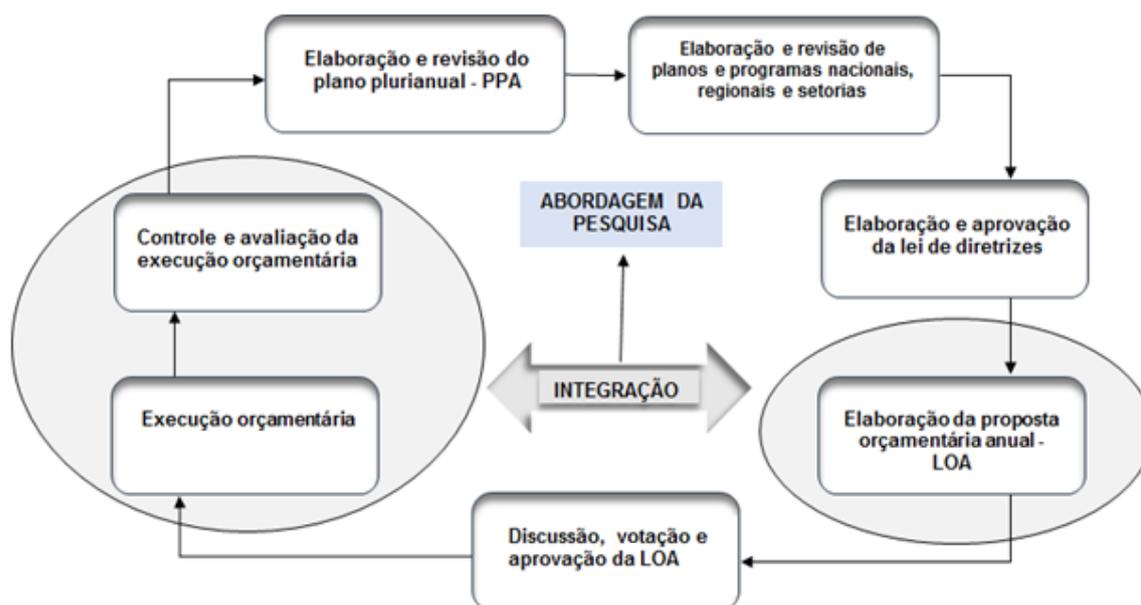
Unidade Gestora	
Reitoria	Campus Paulo Afonso
Campus Barreiras	Campus Porto Seguro
Campus Camaçari	Campus Salvador
Campus Eunápolis	Campus Santo Amaro
Campus Feira de Santana	Campus Seabra
Campus Ilhéus	Campus Simões Filho
Campus Irecê	Campus Valença
Campus Jacobina	Campus Vitória da Conquista
Campus Jequié	

Fonte: Relatório de Gestão do IFBA, 2015.

3.2 DESCRIÇÃO DO MODELO DA PESQUISA

Para atingir os objetivos propostos, utilizou-se um estudo exploratório-descritivo de natureza aplicada, por meio de uma abordagem quali-quantitativa na modalidade do estudo de caso. A referida abordagem foi fundamentada no processo integrado de planejamento e orçamento do governo Federal, conforme Figura 6.

Figura 6 - Processo integrado de planejamento e orçamento



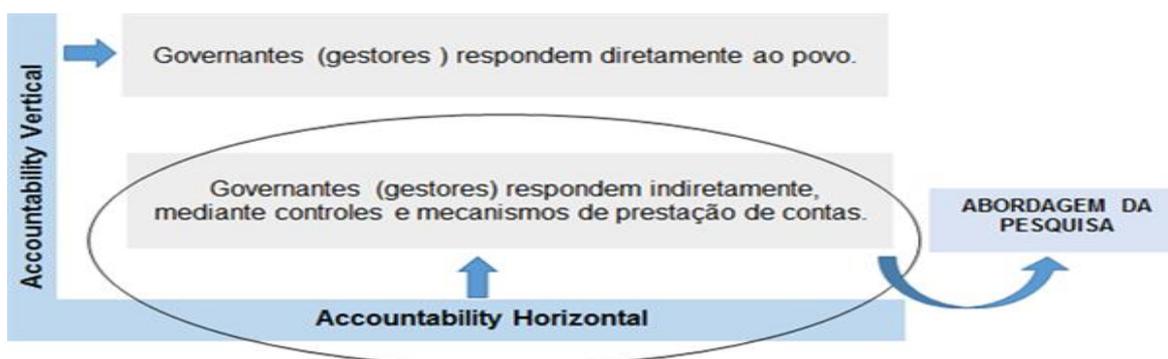
Fonte: Adaptado de Giacomoni, 2010.

As análises e as inferências da pesquisa ocorreram no âmbito da *accountability* direcionada para o estudo das finanças públicas. De acordo com Pereira (2010, p.71):

“O termo *accountability* pode ser considerado o conjunto de mecanismos e procedimentos que levam os decisores governamentais a prestarem contas dos resultados de suas ações, garantindo-se mais transparência e a exposição das políticas públicas”.

Neste trabalho foi utilizado o modelo da *Accountability* e Finanças Públicas de Abrucio e Loureiro (2004), visto que os referidos autores ampliam a análise vertical e horizontal de O’Donnell, Figura 7, classificando as formas da *accountability* em processo eleitoral, controle institucional durante o mandato e regras estatais intertemporais, de acordo com a Figura 8.

Figura 7 – Accountability de Guillermo O'Donnell



Fonte: A autora, com base em Abrucio e Loureiro, 2004.

Foram analisados aspectos inerentes ao controle institucional durante o mandato, e das regras intertemporais com foco na gestão do orçamento público. Assim, o modelo serviu de base para identificar os fatores preponderantes para o alcance do objetivo geral e específicos.

Figura 8 - Accountability e finanças públicas no Brasil

FORMAS DE ACCOUNTABILITY	INSTRUMENTOS
Processo Eleitoral	✓ Financiamento de campanhas eleitorais
Controle Institucional durante o Mandato	✓ Comissões Parlamentares de Inquérito ✓ Orçamento Participativo ✓ Auditorias Financeiras Internas (Secretaria de Controle Interno e Corregedoria Geral da União) ✓ Regras de discussão, publicização e accountability horizontal do Orçamento (processo de elaboração do PPA, LDO e LOA) ✓ Tribunais de Contas
Regras estatais Intertemporais	✓ Regras de restrição orçamentária e de responsabilidade fiscal ✓ Limites de endividamento público ✓ Metas Inflacionárias

Fonte: Abrucio e Loureiro, 2004.

Com a finalidade de mensurar o nível de integração entre a execução e o planejamento do orçamento do IFBA, realizou-se uma pesquisa documental de caráter *ex-post-facto* com a LOA, relatório de gestão apresentados ao Tribunal de Contas da União (TCU), relatório institucional e relatórios de avaliação do plano de metas da instituição, com recorte temporal do triênio 2013-2015. A coleta de dados foi complementada com informações do sistema de consultas do Governo Federal.

Com o propósito de averiguar os métodos e procedimentos da execução orçamentária, e investigar os motivos de possíveis distorções com o planejamento institucional, foram aplicados questionários (on-line) com a finalidade de averiguar a percepção dos *stakeholders* responsáveis pela execução do orçamento e pelo planejamento das unidades gestoras, os quais são servidores técnicos administrativos da Instituição. A averiguação aconteceu apenas com os *campi* que possuem descentralização de créditos orçamentários (Reitoria e 16 *campi*).

A princípio o objetivo era obter os resultados dos questionários das 17 (dezesete) unidades gestoras. Contudo, com dificuldades em obter a resposta de todas as unidades, optou-se por uma amostra com o critério da maioria absoluta – número subsequente à metade do total de todos os membros do grupo. Assim, para validar os dados apurados, considerou-se o valor amostral a resposta de 9 (nove) ou mais unidades gestoras. Saliendo-se que os cinco *campi*, que até o período analisado não possuem orçamento descentralizados, não foram inquiridos.

Os questionários foram elaborados, em sua maioria, com questões de múltiplas escolhas, para os quais utilizou-se as escalas de Likert e de Diferencial Semântico (DS). As análises dos resultados foram feitas por meio de indicadores de desempenho e da estatística descritiva com análise do coeficiente de correlação de Pearson dado pela Fórmula:

$$r = \frac{\sum xy - \frac{\sum x \sum y}{n}}{\sqrt{\left(\sum x^2 - \frac{(\sum x)^2}{n}\right) \left(\sum y^2 - \frac{(\sum y)^2}{n}\right)}}$$

Onde: $r = -1$ \longleftrightarrow alta correlação negativa entre duas variáveis $\uparrow \downarrow$
 $r = 0$ \longleftrightarrow não existe correlação
 $r = +1$ \longleftrightarrow alta correlação positiva entre duas variáveis $\uparrow \uparrow$

Os indicadores utilizados para as análises da relação entre o executado e o planejado no orçamento basearam-se nos critérios metodológicos da ABOP, descrito no tópico que versa sobre os indicadores de desempenho do orçamento. Os resultados são apresentados em figuras, quadros e tabelas, sendo discutidos de forma dissertativa argumentativa. Estes fundamentaram as sugestões de medidas que poderão contribuir para o aperfeiçoamento da integração da execução orçamentária com o planejamento institucional, com foco na eficiência, eficácia e efetividade da gestão dos recursos públicos.

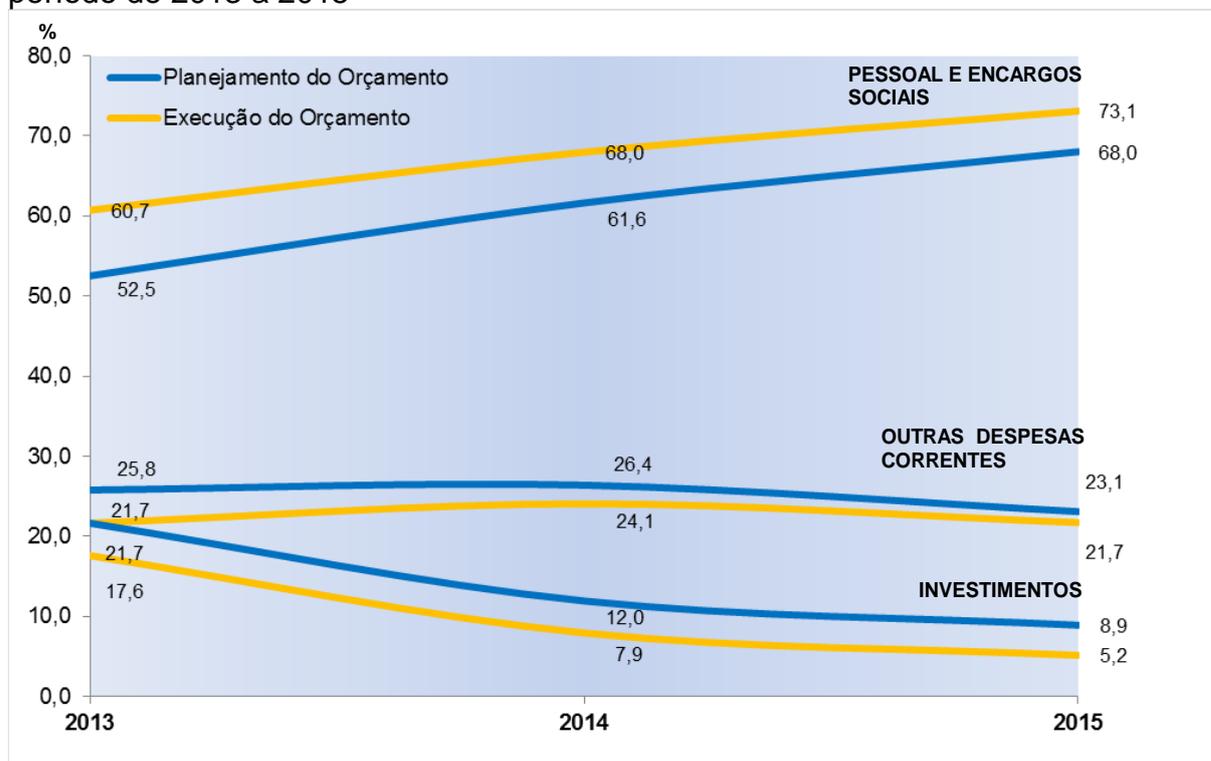
4 ANÁLISES E DISCUSSÕES DOS RESULTADOS

4.1 EXECUÇÃO DAS AÇÕES E PROGRAMAS DE GOVERNO SOBRE A RESPONSABILIDADE DO IFBA

A análise dos programas de governo e ações sobre a responsabilidade do IFBA foi realizada com na *accountability* dos relatórios de gestão apresentados ao TCU e nos relatórios institucionais referentes ao período de 2013 a 2015. Para complementar as informações foram utilizados dados do Tesouro Gerencial, fornecidos pela Diretoria de Orçamento e Finanças da Instituição.

Partindo-se da averiguação das despesas por grupo, percebe-se que as de Pessoal e Encargos Sociais são as que absorvem a maior parte do orçamento, tanto no planejamento (créditos autorizados na LOA) quanto na execução (despesa empenhada), conforme Figura 9. Isso ocorre devido à concentração de ações oriundas de pagamentos de folha de pessoal e encargos sociais, as quais concentram o maior volume de créditos entre as ações.

Figura 9 – Planejamento e execução do orçamento do IFBA por grupo de despesa no período de 2013 a 2015

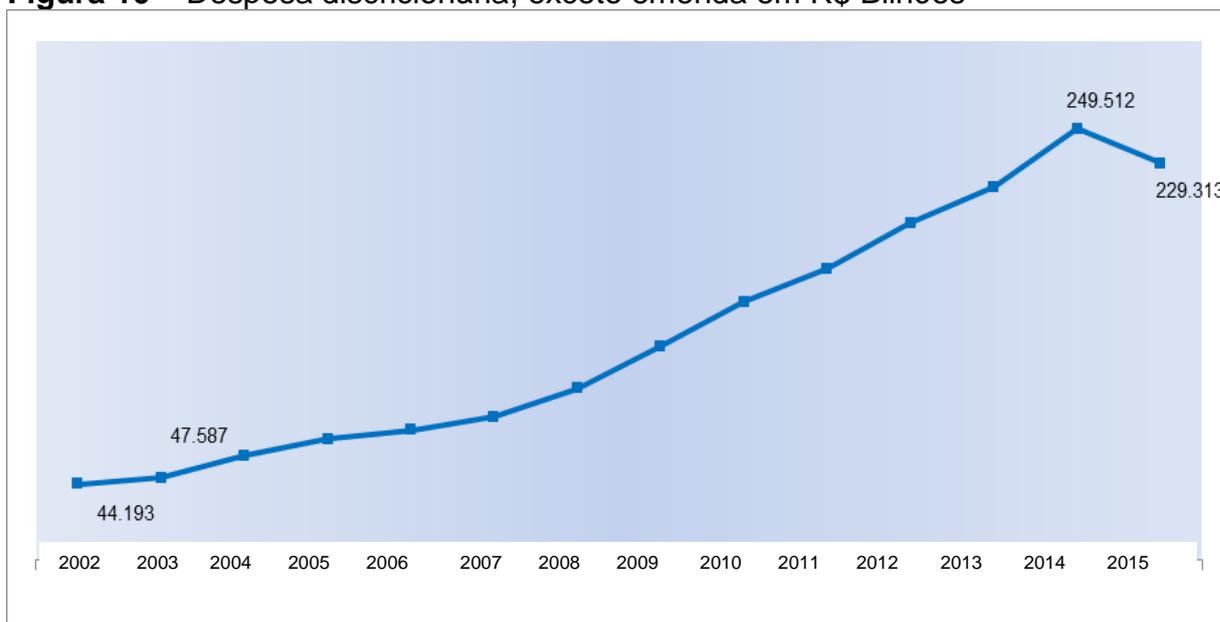


Fonte: LOA e Relatório Institucional 2013 a 2015.

Na análise comparativa entre o orçamento planejado e o executado é possível observar o crescimento das despesas com pessoal e encargos sociais no período analisado que, de acordo com o relatório de gestão, é justificado pelo ingresso de servidores na instituição para repor as aposentarias e atender às novas demandas da instituição. Verifica-se também uma sobreposição da curva da execução sobre a de planejamento, apontando que houve uma suplementação no orçamento com créditos adicionais.

O grupo de Outras Despesas Correntes concentra as despesas de funcionamento e manutenção por meio das ações de capacitação, assistências e benefícios legais aos servidores, assistência aos alunos, funcionamento e expansão dos Institutos Federais. Com base na Figura 9 é possível observar o aumento da representatividade do total do orçamento de 2013 para 2014 e um decréscimo em 2015. Assim como fica visível que a despesa executada foi menor que a planejada em todo o período, provocando uma subposição da curva de execução sob a de planejamento, devido ao contingenciamento das despesas discricionárias da União que ocorreu em 2015 através dos decretos 8.456/2015 e 8.496/2015 os quais contingenciaram 70,9 bilhões e 8,6 bilhões, respectivamente. Segundo o MPDG (2015) foi o maior contingenciamento desde 2002, como mostra a Figura 10. Mendes (2015) aponta que esse procedimento tem sido muito utilizado pela administração pública com o propósito de não contrair despesas sem o respaldo financeiro.

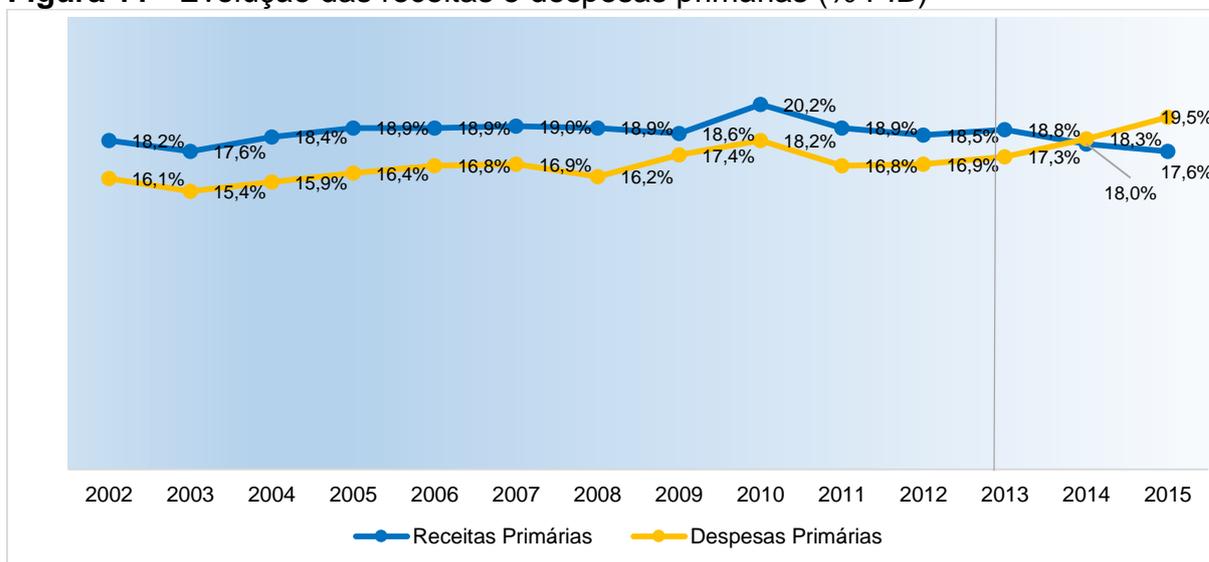
Figura 10 – Despesa discricionária, exceto emenda em R\$ Bilhões



Fonte: MPDG, 2015.

O relatório anual (2015) do Tesouro Nacional corrobora com os dados apresentados ao mostrar a evolução das receitas e despesas primárias sobre Produto Interno Bruto (PIB), como pode ser visualizado na Figura 11. Expõe a queda da receita e aumento da despesa no período de 2013 a 2015. Esse desapontamento da arrecadação da receita, provocado pela queda da perspectiva do crescimento econômico, ocasiona o risco do orçamento com a não confirmação da previsão da receita e gera o contingenciamento das despesas discricionárias da União, as quais, segundo o STN, sofreram uma queda de 14,1% em 2015 em relação ao ano anterior, enquanto que as despesas obrigatórias cresceram 7,4% no mesmo período.

Figura 11 - Evolução das receitas e despesas primárias (% PIB)



Fonte: STN, 2016.

O contingenciamento ocorre nas despesas de custeio e de investimento, sendo que, no Instituto, esta última é a mais afetada. De acordo com a Figura 9, as despesas com investimento sofreram um decréscimo em todo o período analisado. Assim como no grupo de outras despesas correntes, denota-se que as despesas obrigatórias sofrem um acréscimo, enquanto que as despesas discricionárias foram reduzidas no período com o intuito de garantir a manutenção do Instituto, porém com uma queda significativa das despesas de investimento.

Ressalta-se que a despesa com investimento é importante para reformas e ampliação das Instituições Públicas. Tem a finalidade de promover a execução de obras e aquisições de materiais e equipamentos de cunho permanente, os quais geram aumento da capacidade produtiva e o crescimento das instituições.

As despesas com investimentos são incorporadas e aumentam o patrimônio, entretanto, geram despesas correntes, geralmente contínuas, destinadas para o funcionamento e manutenção destes investimentos, os quais devem ser planejadas e previstas no orçamento. Com isso, a redução em investimentos evita futuros gastos de caráter obrigatório, podendo comprometer o crescimento e desenvolvimento da instituição.

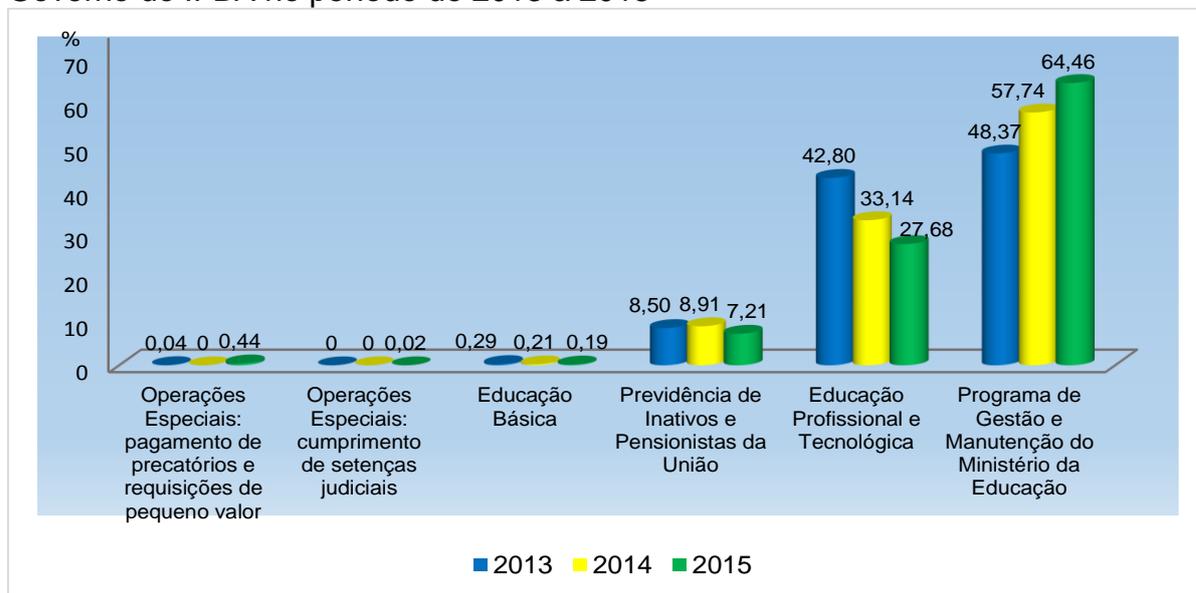
Em relação à comparação da curva de planejamento com a curva de execução do investimento, percebe-se que a primeira está abaixo da segunda durante todo o período analisado; isso ocorreu devido à insuficiência de limites de crédito orçamentário para investimento. Esse limite é determinado pelos órgãos setoriais na busca do equilíbrio entre arrecadação da receita e gastos públicos (ALBUQUERQUE, MEDEIROS; FEIJÓ, 2008), no caso do IFBA o órgão setorial é o MEC. Destarte, mesmo o Instituto tendo crédito orçamentário autorizado na LOA, só pode empenhá-lo após a autorização do MEC.

De acordo com o relatório institucional, essa autorização não ocorreu como previsto, o que ocasionou dificuldades no processo de aquisição e conseqüentemente, na execução destas despesas. Essa restrição é fundamentada no artigo 9º da LRF, o qual determina que se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar como previsto, os Poderes e o Ministério Público estabelecerão limites para empenho e para a movimentação financeira nos montantes necessários (LRF, 2000). Isso confirma o momento contracionista da política fiscal do país, fazendo-se necessário o austero controle dos gastos na implementação das ações previstas na LOA, como afirma Giacomoni (2010).

As ações são agrupadas em Operações Especiais e Programas de Governo, por meio do orçamento programa que, segundo Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008), contribuem para o acompanhamento e controle da execução destas ações. Estas são destacadas dos programas estratégicos do PPA e priorizadas na LDO para a sua implementação, por intermédio da LOA, que é o instrumento de previsão de arrecadação da receita e fixação da despesa pra o período de um ano (MENDES, 2015). De tal modo, os créditos orçamentários do IFBA, no período analisado, foram distribuídos em duas operações e quatro programas: Educação Básica, Previdência de Inativos e Pensionistas da União, Educação Profissional e Tecnológica, Gestão e Manutenção do Ministério da Educação. A Figura 12 representa a disposição de

créditos nos programas e operações da instituição e o percentual de crédito que foi alocado em cada um deles.

Figura 12 – Distribuição do orçamento por Operações Especiais e Programas de Governo do IFBA no período de 2013 a 2015



Fonte: LOA de 2013 a 2015.

Os Programas de Educação profissional e Tecnológica e o de Gestão e Manutenção do Ministério da Educação apresentam uma concentração de crédito no planejamento orçamentário acima de 90%, ao mesmo tempo que indica forte relação entre eles, de forma inversamente proporcional, no qual primeiro apresenta um decréscimo na distribuição orçamentária no período de 2013 a 2015, e o segundo apresenta um acréscimo no mesmo período, com uma alta correlação negativa (-0,99) entre os programas.

Tabela 1 – Planejamento e execução dos programas - IFBA

Ano	Educação Profissional e Tecnológica (%)		Programa de Gestão e Manutenção do Ministério da Educação (%)	
	A	B	C	D
	Planejamento	Execução	Planejamento	Execução
2013	42,8	34,7	48,4	56,5
2014	33,1	27,5	57,7	63,5
2015	27,8	22,4	64,5	69,3

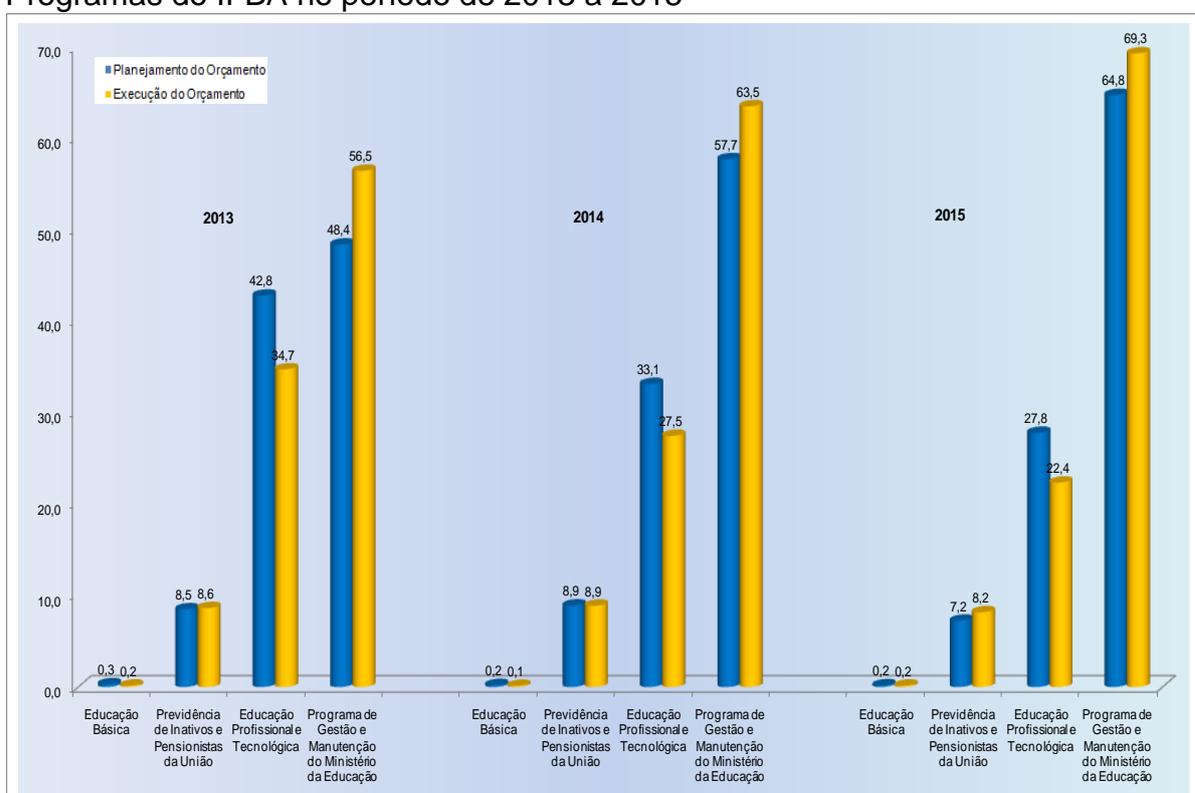
Fonte: LOA e Relatório Institucional 2013 a 2015.

$$r=(A/C) = -0,99$$

$$r=(B/D) = -0,99$$

A comparação entre o planejamento orçamentário com a execução orçamentária dos programas (Figura 13) mostra que, enquanto a execução do Programa Educação Profissional e Tecnológica é menor que a previsão da LOA (planejamento), a execução do Programa de Gestão e Manutenção do Ministério da Educação é maior que a despesa planejada. Com isso, a execução entre os programas analisados mantém uma alta correlação negativa (-0,99), ou seja diminui em um programa e aumenta no outro.

Figura 13 – Planejamento e execução do orçamento por Operações Especiais e Programas do IFBA no período de 2013 a 2015



Fonte: LOA e Relatório Institucional 2013 a 2015.

A Tabela 2 mostra como é alta a correlação entre os dois programas que absorvem a maior parte dos créditos disponibilizados no orçamento, ao evidenciar que os valores não executados no Programa Educação Profissional e Tecnológica são aproximadamente os mesmos adicionados no Programa de Gestão e Manutenção do Ministério da Educação. Sendo assim, é imperativo a instituição fazer uma averiguação rigorosa da real necessidade das despesas obrigatórias e discricionárias, e alocá-las dentro dos programas de forma eficiente para diminuir a necessidade de créditos adicionais suplementares e devoluções de orçamento dos programas

analisados, buscando sempre a racionalização dos recursos públicos e a eficiência da função alocativa do Estado.

Tabela 2 – Comparação entre execução e créditos adicionais dos programas de governo - IFBA

Ano	Educação Profissional e Tecnológica (%)			Programa de Gestão e Manutenção do Ministério da Educação (%)		
	Planejado	Executado	Não Executado	Planejado	Executado	Suplementado
2013	42,8	34,7	8,1	48,4	56,5	8,1
2014	33,1	27,5	5,6	57,7	63,5	5,8
2015	27,7	22,4	5,3	64,5	69,3	4,8

Fonte: LOA e Relatório Institucional 2013 a 2015.

Contudo, vale ressaltar que o programa que apresenta créditos não executados possui a maioria das ações com despesas discricionárias suscetíveis de contingenciamentos. A esse respeito, o relatório de análise econômica dos gastos públicos federais para o período 2006 a 2015, do Ministério da Fazenda, afirma que a maior participação das despesas obrigatórias ou não contingenciáveis no orçamento dificulta a adequação entre o planejamento e a realidade econômica para a definição e execução das políticas públicas, reduzindo a eficiência da política fiscal (BRASIL, 2016). E, para reverter esta situação e garantir a eficiência fiscal e eficácia das políticas, Correia (2008) aponta a importância em associar a cultura do gerencialismo dos gastos públicos à execução das ações contidas no orçamento.

Na averiguação detalhada do planejamento e da execução das ações do IFBA, verifica-se que a ação *Funcionamento das Instituições Federais de Educação Profissional e Tecnológica* e a ação *Expansão e Reestruturação de Instituições Federais de Educação Profissional e Tecnológica*, são as grandes responsáveis pela queda de alocação de crédito do Programa da Educação Profissional e Tecnológica. Nestas ações são disponibilizados os créditos de investimentos, sendo que a última chega a variar 50% para menos do valor disponibilizado no ano anterior, como destacado na Tabela 3.

A ação de funcionamento visa garantir o andamento do Instituto com o pagamento de serviços terceirizados; despesas de manutenção (água e energia), obras de manutenção, reformas e adaptações; aquisição e reposição de acervo bibliográfico, assim como aquisições de materiais e contratação de serviços discricionários. Dessa forma, a redução de crédito na ação atingiu diretamente estas aquisições discricionárias, já que as obrigatórias foram mantidas.

A ação de Expansão e Reestruturação visa à ampliação da instituição com intuito de aumentar a oferta de vagas através da construção, ampliação e reforma de imóveis e a aquisição de materiais e equipamentos para atender às novas demandas. Em 2016 foram inaugurados cinco novos campi do IFBA: Brumado, Euclides da Cunha, Juazeiro, Lauro de Freitas e Santo Antônio de Jesus. Porém, estes ainda não têm créditos descentralizados, os quais são executados pela Reitoria que, segundo o relatório de gestão (2015, p. 61), apresentou dificuldades em atender às despesas de funcionamento (custeio) dos novos campi devido à insuficiência de orçamento gerado pelo contingenciamento.

Todavia, a Constituição Federal destaca que o PPA estabelecerá as diretrizes para execução destas despesas de caráter continuado, decorrentes de investimentos. Sendo assim, contingencia-las reflete no atraso da execução ou no cancelamento de ações aprovadas no orçamento e indicadas no plano plurianual, como aponta Gontijo (2010) no artigo sobre orçamento impositivo, contingenciamento e transparência.

Outra ação do programa que sofreu grande queda no valor orçamentário disponibilizado foi a de *Capacitação de Recursos Humanos da Educação Profissional e Tecnológica*, a qual não teve dotação em 2015. Esta ação tem a finalidade de promover a atualização de conhecimentos relacionados à área de atuação dos servidores da educação profissional. Embora apresente grande relevância para manter uma estrutura de governança eficiente com a qualificação dos atores envolvidos na implementação das políticas públicas, a citada ação tem caráter discricionário e disponibilização de crédito reduzida já no momento da elaboração da proposta orçamentária para o PLOA.

Tabela 3 - Planejamento e execução das ações do IFBA no período de 2013 a 2015 (em %)

Ação	2013		2014		2015	
	Dotação Inicial	Despesa Empenhada	Dotação Inicial	Despesa Empenhada	Dotação Inicial	Despesa Empenhada
Fomento ao Desenvolvimento da Educação Profissional e Tecnológica	0,53	0,26	0,04	0,78	0,22	0,11
Capacitação de Recursos Humanos da Educação Profissional e Tecnológica	0,17	0,07	0,20	0,07	0,00	0,00
Assistência ao Educando da Educação Profissional e Tecnológica	3,20	2,50	4,23	3,74	3,64	3,74
Funcionamento das Instituições Federais de Educação Profissional e Tecnológica	25,50	19,81	21,41	17,72	21,16	16,23
Expansão e reestruturação de Instituições Federais de Educação Profissional e Tecnológica	15,04	12,10	7,25	5,17	2,66	2,28
Educação Profissional e Tecnológica	42,80	34,74	33,14	27,47	27,68	22,36

Tabela 3 - Planejamento e execução das ações do IFBA no período de 2013 a 2015 (em %) – Continuação

Contribuição da União, suas Autarquias e Fundações para o Custeio do Regime de Previdência dos Servidores Públicos Federais	7,18	8,26	8,77	9,14	8,83	10,53
Assistência Médica e Odontológica aos Servidores Civis, Empregados, Militares e seus Dependentes	1,08	1,04	1,21	0,98	0,96	0,85
Assistência Pré-escolar aos dependentes dos Servidores Civis, Empregados e Militares	0,08	0,08	0,08	0,10	0,08	0,09
Benefícios assistenciais decorrentes do auxílio -funeral		0,00	0,02	0,02	0,02	0,03
Auxílio Transporte aos Servidores Civis, Empregados e Militares	0,68	0,53	0,59	0,58	0,46	0,75
Auxílio Alimentação aos Servidores Civis, Empregados e Militares	2,30	2,69	2,76	2,73	2,42	2,61
Contribuição à Entidades Nacionais Representativas de Educação e Ensino	0,03	0,03				
Pagamento de Pessoal e Ativo da União	36,83	43,83	43,97	49,95	51,55	54,41
Capacitação de Servidores Públicos Federais em Processo de Qualificação e Requalificação	0,20	0,001	0,34	0,01	0,16	0,03
Programa de Gestão e manutenção do Ministério da Educação	48,37	56,46	57,73	63,52	64,46	69,29

Fonte: Tesouro Gerencial/DGCOF/IFBA.

O Programa de Gestão e Manutenção do Ministério da Educação apresenta aumento de créditos devido à concentração de ações com despesas de caráter obrigatório e continuado, como os benefícios destinados aos servidores e seus dependentes e, principalmente, pela ação de *Pagamento de Pessoal e Ativo da União* que absorve a maior parte do orçamento no período analisado, com um crescimento acima de 7% ao ano. É a ação responsável pelo pagamento de todos os servidores e empregados ativos e, no Instituto, tem a execução acima do previsto na LOA, configurando como a ação que mais recebe créditos adicionais do Programa de Gestão e Manutenção do Ministério da Educação, com uma correlação positiva de 0,86 (Tabela 4), denotando-se que a ação responde por 86% dos créditos adicionais do referido programa e uma alta correlação positiva de 0,99 entre o aumento do número de servidores do Instituto com a despesa executada para a ação, conforme a Tabela 5.

Tabela 4 – Créditos adicionais, IFBA

Ano	Créditos Adicionais (%)	
	Ação Pagamento de Pessoal e Ativo da União	Programa de Gestão e manutenção do Ministério da Educação
2013	7,0	8,1
2014	5,9	5,8
2015	2,7	4,8

$r = 0,86$

Fonte: LOA e Relatório Institucional 2013 a 2015.

Tabela 5 – Servidores x pagamento de pessoal, IFBA

Ano	Nº de Servidores	Gasto com Pagamento de Pessoal Ativo do IFBA	
2013	2335	150.404.108,60	
2014	2479	187.042.694,28	
2015	2685	243.613.700,60	$r = 0,99$

Fonte: Tesouro Gerencial/DGCOF e Relatório Institucional 2013 a 2015.

A influência da ação de *Pagamento de Pessoal e Ativo da União* no *Programa de Gestão e Manutenção do Ministério da Educação* fica evidente ao constatar que a correlação entre o comportamento do planejamento e da execução destes é positivamente quase perfeita, com coeficiente de $0,99$. Diante disto, pode-se afirmar que esta ação, junto com as ações de benefícios dos servidores e seus dependentes, são as que determinam o comportamento do programa e, por conseguinte, de todo o orçamento. Portanto, necessita de vigilância na previsão orçamentária (planejamento) em busca da eficiência entre o planejado e o executado, sobretudo em razão do programa apresentar 90% das ações com despesas obrigatórias, tendo em vista que a execução orçamentária deve apresentar estreita relação com o orçamento aprovado, como afirma Vignoli (2004).

Dessa forma, a utilização do contingenciamento, como vem acontecendo, reflete diretamente na integração entre o planejamento e execução do orçamento, assim como nos resultados das organizações públicas. Ademais, Sadeck et al (2005) alegam que mesmo com a liberação de recurso depois da realização do pagamento dos juros e do cumprimentos da metas econômicas, a prática de contingenciar as despesas prejudica a continuidade das políticas e dificulta o controle social.

4.2 INDICADORES DE DESEMPENHO DO ORÇAMENTO

O Tribunal de Contas da União, por meio do acórdão 2267/2005, estabeleceu a metodologia de cálculo para indicadores de Gestão da Rede Federal de Educação Profissional, Ciência e Tecnologia. Os indicadores de eficiência e eficácia passaram a ser cobrados nos relatórios de gestão das instituições. Com isso, o IFBA passou a incorporar os indicadores no seu processo de *accountability* ao incluí-los no relatório de prestação de contas apresentado ao TCU. Estes indicadores refletem o

comportamento da instituição frente à relação das despesas com resultados acadêmicos e financeiros.

De acordo com o TCU (2011) os indicadores são instrumentos de gestão utilizados para auxiliar as atividades políticas administrativas da gestão pública. Dentro deste contexto, neste tópico, foram feitas análises de indicadores de execução e eficiência do orçamento, os quais se referem aos índices de realização (execução) dos programas de governo e ações, conforme o preestabelecido na Lei Orçamentária Anual.

Assim, foram criados indicadores de desempenho do orçamento do IFBA no período de 2013 a 2015, através da utilização dos critérios de avaliação para indicadores da Associação Brasileira de Orçamento Público – ABOP (Tabela 6), com base nos índices de PPD - Planejamento e Programação da Despesa – (Despesa Empenhada / Dotação Inicial) x 100 - e COFD - Capacidade Operacional Financeira da Despesa – (Despesa Empenhada / Dotação Final) x 100. Para fins didáticos e de padronização com outros índice que foram utilizados neste estudo, o primeiro foi denominado de indicador de Planejamento e o segundo de Indicador de Execução.

Tabela 6 - Critérios de avaliação para os indicadores*

Código	Avaliação	Varição do Indicador de 100%
1	Ótimo	Positiva ou Negativa até 2,50%
2	Bom	Positiva ou Negativa de 2,51% até 5,00%
3	Regular	Positiva ou Negativa de 5,01% até 10,00%
4	Deficiente	Positiva ou Negativa de 10,01% até 15,00%
5	Altamente deficiente	Positiva ou Negativa superior a 15,00%

Fonte: Informativo nº 60, ABOP.

*Quanto mais próximo de 100,00%, melhor o indicador de desempenho.

Os indicadores utilizados foram:

- Indicador de Dotação – (Dotação Final / Dotação Inicial) x 100 – mede o desempenho da previsão de créditos autorizados na LOA com a dotação final após o incremento dos créditos adicionais.

- Indicador de Planejamento - (Despesa Empenhada / Dotação Inicial) x 100 – mede o desempenho do planejamento inicial na execução orçamentária da instituição.

- Indicador de Execução - $(\text{Despesa Empenhada} / \text{Dotação Final}) \times 100$ – mede o desempenho do orçamento executado em relação a dotação de créditos atualizados com os créditos adicionais.

- Indicador de Liquidação - $(\text{Despesa Liquidada} / \text{Despesa Empenhada}) \times 100$ – mede o desempenho da despesa liquidada (*despesa em que o material foi entregue e/ou o serviço foi executado gerando a obrigação financeira de pagamento*) em relação ao orçamento executado.

A Tabela 7 apresenta os créditos autorizados e a execução da despesa do IFBA, no período de 2013 a 2015. Esses dados serviram de base para a criação dos indicadores de desempenho da despesa utilizados neste estudo, os quais são apresentados no Quadro 03.

Tabela 7 – Dotação e execução da despesa por grupo - IFBA

GRUPO DE DESPESA	Pessoal e Encargos Sociais	Outras Despesas Correntes	Investimentos
Dotação Inicial (LOA)	149.237.812,00	73.289.019,00	61.512.533,00
Dotação Final	214.667.369,00	80.277.945,00	62.157.377,00
Despesa empenhada	208.400.393,88	74.336.089,26	60.391.969,42
2013 Despesa Liquidada	208.156.148,44	61.687.861,21	15.900.950,99
Despesas Inscritas em RP Não Processados	244.245,44	12.648.228,05	44.491.018,43
Despesas Pagas	208.152.337,04	57.777.723,58	13.499.215,35
Despesa Não Executada	6.266.975,12	5.941.855,74	1.765.407,58
Dotação Inicial (LOA)	203.918.524,00	87.325.621,00	39.528.611,00
Dotação Final	256.927.273,00	91.906.194,00	39.666.352,00
Despesa empenhada	254.530.666,07	90.141.231,14	29.766.482,61
2014 Despesa Liquidada	254.467.746,76	70.451.113,88	10.809.436,73
Despesas Inscritas em RP Não Processados	62.919,31	19.690.117,26	18.957.045,88
Despesas Pagas	254.467.746,76	70.371.809,80	10.801.251,51
Despesa Não Executada	2.396.606,93	1.764.962,86	9.899.869,39
Dotação Inicial (LOA)	314.588.767,00	106.555.802,00	41.253.846,00
Dotação Final	336.437.720,00	110.560.214,00	41.266.316,00
Despesa empenhada	327.362.912,30	97.307.846,87	23.104.336,25
2015 Despesa Liquidada	327.335.536,31	75.238.324,71	11.942.090,88
Despesas Inscritas em RP Não Processados	27.375,99	22.069.522,16	11.162.245,37
Despesas Pagas	327.335.536,31	67.056.468,70	9.445.718,69
Despesa Não Executada	9.074.807,70	13.252.367,13	18.161.979,75

Fonte: Tesouro Gerencial/DGCOF/IFBA.

Quadro 3 – Indicadores de desempenho por Grupo de Despesa - IFBA

INDICADOR/GRUPO DE DESPESA		2013		2014		2015	
		%	Avaliação	%	Avaliação	%	Avaliação
DOTAÇÃO	Pessoal e Encargos Sociais	143,34	5 Altamente deficiente	126,00	5 Altamente deficiente	106,95	3 Regular
	Outras Despesas Correntes	109,54	3 Regular	105,25	3 Regular	100,35	2 Bom
	Investimentos	101,05	1 Ótimo	100,35	1 Ótimo	100,03	1 Ótimo
PLANEJAMENTO	Pessoal e Encargos Sociais	139,64	5 Altamente deficiente	124,82	5 Altamente deficiente	104,06	2 Bom
	Outras Despesas Correntes	101,43	1 Ótimo	103,22	2 Bom	91,32	3 Regular
	Investimentos	98,18	1 Ótimo	75,30	5 Altamente deficiente	56,01	5 Altamente deficiente
EXECUÇÃO	Pessoal e Encargos Sociais	97,08	2 Bom	99,07	1 Ótimo	97,30	2 Bom
	Outras Despesas Correntes	98,08	1 Ótimo	98,08	1 Ótimo	88,01	4 Deficiente
	Investimentos	97,16	2 Bom	75,04	5 Altamente deficiente	55,99	5 Altamente deficiente
LIQUIDAÇÃO	Pessoal e Encargos Sociais	99,88	1 Ótimo	99,98	1 Ótimo	99,99	1 Ótimo
	Outras Despesas Correntes	82,99	5 Altamente deficiente	78,16	5 Altamente deficiente	77,32	5 Altamente deficiente
	Investimentos	26,33	5 Altamente deficiente	36,31	5 Altamente deficiente	51,69	5 Altamente deficiente

Fonte: Dados da pesquisa.

O Indicador de dotação do IFBA mostra que nas despesas com investimento quase não houve incremento de créditos adicionais, avaliado como bom em todos os anos do período analisado, enquanto o grupo de outras despesas correntes apresentou a necessidade de créditos adicionais em torno de 10% no primeiro ano analisado, de 5% no segundo e menos de 1% no terceiro. Com isso foi avaliado como regular nos dois primeiros e bom no último. E, como já citado, tal situação é justificada pela queda nos gastos discricionários que ocorreu em todo o orçamento da União.

Já as despesas com pessoal e encargos sociais são as que apresentaram as maiores necessidades de créditos adicionais, chegando a quase 50% no primeiro ano de avaliação, sendo avaliadas como altamente deficiente nos dois primeiros anos e regular no último. Os relatórios de gestão do período analisado apontam o aumento do número de servidores com a expansão do Instituto como causa desses créditos adicionais, assim como os ajustes legais na folha de pagamento.

Para Figueiredo e Limongi (2008) os grupos de despesas que abarcam as obrigatórias, como as de pessoal e encargos sociais, são aqueles que mais recebem suplementação da LOA, já que a sua subestimação não impedirá a execução devido à prioridade dos gastos compulsórios sobre os gastos livres. No tocante a esse assunto a nota técnica nº 84/16 da Câmara dos Deputados afirma que essas despesas continuam sendo subestimadas no orçamento, assim como tem crescido significativamente em relação à despesa total (Brasil, 2016).

Com relação aos indicadores de planejamento, constata-se que o grupo de investimento teve a avaliação de ótimo no primeiro ano e altamente deficiente em 2014 e 2015. Esse indicador ratifica a informação de que as despesas com investimentos são aquelas que mais sofrem com os contingenciamentos e com a insuficiência de liberação dos limites para empenho nos dois últimos anos de análises, visto que a parcela não executada foi contingenciada ou teve a liberação de limites para empenho próximo ao final do exercício, acarretando dificuldades no processo de aquisição devido temporalidade dos procedimentos.

O indicador de planejamento das despesas correntes variou entre ótimo, bom e regular em 2013, 2014 e 2015, respectivamente. Assim, os valores das despesas executados foram aproximadamente os mesmos planejados na LOA. Portanto, não seriam necessários os créditos adicionais que foram solicitados, os quais tornaram a avaliação do indicador de dotação inferior ao do planejamento. Já os indicadores

planejamento das despesas com pessoal e encargos sociais mantiveram-se semelhantes às do indicador de dotação, sendo altamente deficiente nos dois primeiros anos e bom no último, ratificando que são estas despesas que mais utilizaram créditos adicionais. Esse indicador apresenta as mesmas inferências de análise do indicador de dotação – subestimação da despesa.

Contudo, evidencia-se que no último ano de análise o planejamento foi avaliado como bom, mas ainda acima de 100% necessário para ser considerado eficiente, ressaltando a necessidade de aperfeiçoamento dos instrumentos de previsão para a integração da execução com o planejamento orçamentário, e as dificuldades em adequá-lo ao atual comportamento das receitas. Gontijo (2010) enfatiza a necessidade de compatibilidade entre o cronograma de arrecadação das receitas com o cronograma de despesas para um planejamento perfeito (eficiente).

Na análise do indicador de execução, estas despesas obtiveram os melhores resultados, tendo em vista que a despesa empenhada (executada) variou 1,88%, em média nos três anos, da dotação final do orçamento destinada ao grupo de despesa de pessoal e encargos sociais. Dessa forma, foi avaliado como bom, ótimo e bom no período de análise, nesta sequência.

O grupo de outras despesas correntes apresentou o mesmo indicador de execução em 2013 e 2014, com a variação das despesas executadas para as planejadas de 1,92% - avaliado como bom e decrescendo para deficiente em 2015 com uma variação acima de 10%. Já o grupo de Investimentos obteve os piores indicadores de execução ao analisar a evolução do período.

Essas despesas apresentaram um crescimento de variação negativa entre a despesa empenhada com a dotação final de 2,84%, 24,96% e 44,01%, com conceito de avaliação bom no primeiro ano e altamente deficiente nos dois últimos. De acordo com o relatório de Gestão do IFBA, o investimento sofreu um contingenciamento de 10,9% em 2014, e em 2015 foi contingenciado em torno de 20,0% do total das despesas discricionárias. Esses fatores contribuíram para a queda no indicador de execução dos grupos de despesas de investimentos e de outras despesas correntes.

Figueiredo e Limongi (2008) ratificam essa informação ao afirmar que, na prática, o grupo de investimentos é o único que apresenta total discricionariedade para utilização. Assim, configura-se como o grupo que recebe a menor dotação, ao mesmo tempo que sofre as maiores perdas na execução.

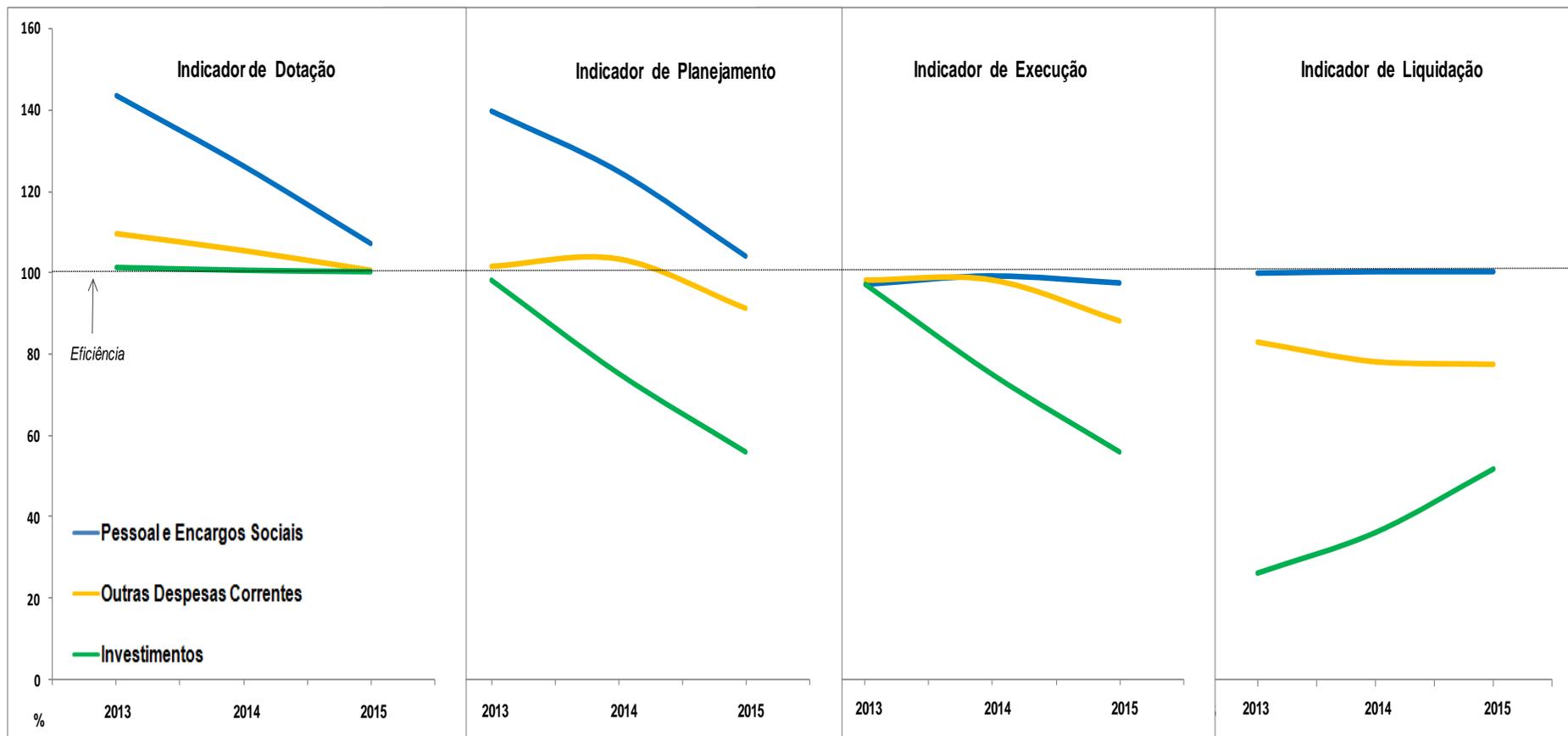
Quanto aos indicadores de liquidação, pode-se observar que as despesas com pessoal e encargos foram liquidadas, quase que em sua totalidade, com um ótimo desempenho de liquidação nos três anos analisados. Já os grupos de investimentos e outras despesas correntes foram altamente deficientes no período analisado, sendo que o primeiro apresentou indicadores ainda menores que o segundo.

Esse indicador destaca as dificuldades das instituições em fazer as aquisições para as despesas discricionárias durante os primeiros meses do ano, diante da prioridade de empenho das despesas obrigatórias para funcionamento e manutenção. Com a insuficiência de limites, para empenhar durante os primeiros meses do ano, grande parte das despesas discricionárias é executada próximo ao final do ano e, na maioria das vezes, a entrega do material ou conclusão do serviço não ocorre no mesmo exercício ou o fornecedor atrasa na entrega. Dessa maneira, a liquidação ocorre em exercício diferente do empenho, provocando altos índices de restos a pagar. Segundo Figueiredo e Limongi (2008) a liberação para os gastos discricionários, principalmente de investimentos, só acontece no final do ano em virtude da liberação de dotação para a execução destas despesas estar atrelado ao risco orçamentário das receitas.

A representação da Figura 14 mostra o comportamento dos indicadores de dotação, planejamento e execução do IFBA durante o período analisado. Com o critério de quanto mais próximo de 100% melhor é o desempenho do indicador, pode-se afirmar que o grupo de despesa de investimento apresenta eficiência na dotação do orçamento, mas é ineficiente no planejamento, na execução e na liquidação, enquanto o grupo de outras despesas correntes se aproxima da eficiência do planejamento e da execução nos primeiros anos analisados, ficando abaixo da linha de eficiência no último ano e totalmente abaixo da linha de eficiência na liquidação.

O grupo de despesas com pessoal e encargos sociais é, portanto, eficiente na liquidação, ficando bem próximo da eficiência na execução. Porém, apresenta uma ineficiência na dotação e no planejamento, que vem diminuindo ao longo dos anos analisados com a queda da curva para a direita. Destacando-se que fatores anteriormente mencionados, como: contingenciamento, insuficiência de limites orçamentários e atraso na entrega dos materiais e/ou conclusão dos serviços influência nos resultados dos indicadores e, conseqüentemente, nos resultados da gestão.

Figura 14 – Indicadores de desempenho por grupo de despesa no período de 2013 a 2015 do IFBA



Fonte: Dados da pesquisa.

Para complementar as análises da integração da execução do orçamento com o planejamento do IFBA, foram elaborados indicadores da despesa não executada e do desempenho da despesa financeira - indicadores da capacidade de pagamento e de restos a pagar. A despesa financeira tem seu fato gerador com a liquidação, que gera a obrigação de pagamento financeiro após o recebimento dos materiais e/ou conclusão dos serviços.

O pagamento pode acontecer de forma total ou parcial, a depender das características do contrato que é vinculada com a forma de como são feitos os empenhos. A lei 4.320/1964 define como ordinário o pagamento total e de uma única vez; estimativo a despesa cujo montante não se possa determinar, e global as despesas sujeitas a parcelamentos definidos (Lei 4.320/1964).

Com o designo de contribuir para o alcance dos objetivos, utilizou-se os seguintes indicadores de desempenho do orçamento:

- Capacidade de Pagamento – $(\text{Despesa Paga} / \text{Despesa Liquidada}) \times 100$ – mede a capacidade de honrar seus compromissos financeiros e efetuar o pagamento das despesas liquidadas - *quanto mais próximo de 100,00 %, melhor será o indicador.*
- Restos a Pagar - $(\text{Restos a Pagar} / \text{Despesa Empenhada}) \times 100$ – mede o índice de despesas que ficam para o próximo exercício financeiro e é inversamente proporcional ao indicador de capacidade de pagamento – *quanto mais próximo de 0 (zero), melhor será o indicador.*
- Despesa Não Executada - $(\text{Despesa Não Executada} / \text{Dotação Final}) \times 100$ – mede a devolução de créditos não utilizados no exercício - *quanto mais próximo de 0 (zero), melhor será o indicador.*

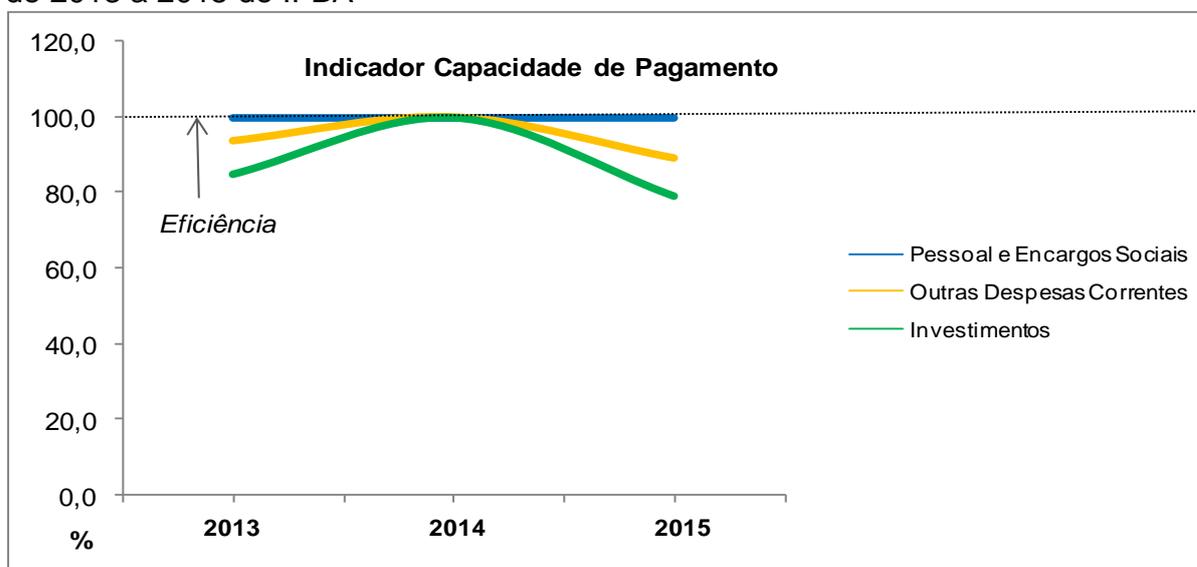
Tabela 8 – Indicadores de desempenho por grupo de despesa no período de 2013 a 2015 do IFBA

ANO	INDICADORES	Pessoal e Encargos Sociais (%)	Outras Despesas Correntes (%)	Investimentos (%)
2013	Capacidade de pagamento	100,00	93,66	84,90
	Restos a pagar	0,12	17,01	73,67
	Despesa não executada	2,92	7,40	2,84
2014	Capacidade de pagamento	100,0	99,9	99,9
	Restos a pagar	0,02	21,84	63,69
	Despesa não executada	0,93	1,92	24,96
2015	Capacidade de pagamento	100,00	89,13	79,10
	Restos a pagar	0,008	22,68	48,31
	Despesa não executada	2,70	11,99	44,01

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 8, o grupo de despesa de pessoal e encargos sociais apresenta eficiência na capacidade de pagamento em todo o período analisado, tendo em vista que tributos e folha de pessoal tem prioridade de pagamento. Já os pagamentos de investimentos e outras despesas correntes aproximaram-se da linha de eficiência de pagamento no ano de 2014, conforme Figura 15, e apresentam os piores resultados em 2015 - 79,10% e 89,13%, respectivamente.

Figura 15 – Indicador da capacidade de pagamento por grupo de despesa no período de 2013 a 2015 do IFBA



Fonte: Dados da pesquisa.

É preciso analisar a capacidade de pagamento do IFBA com cautela, dado que a instituição não possui receita própria para honrar todos os seus compromissos, e depende diretamente do nível de arrecadação da receita da União e da capacidade de pagamento do Governo Federal. Esse indicador relaciona-se com o aspecto financeiro do orçamento público por depender do fluxo financeiro gerado com as entradas de recursos (arrecadação de receitas), e com a saída destes (pagamento das despesas); incide sobre as funções de obter, criar, gerir e gastar os recursos nas prioridades do governo para atender às demandas públicas (MENDES; BALEEIRO, 2015).

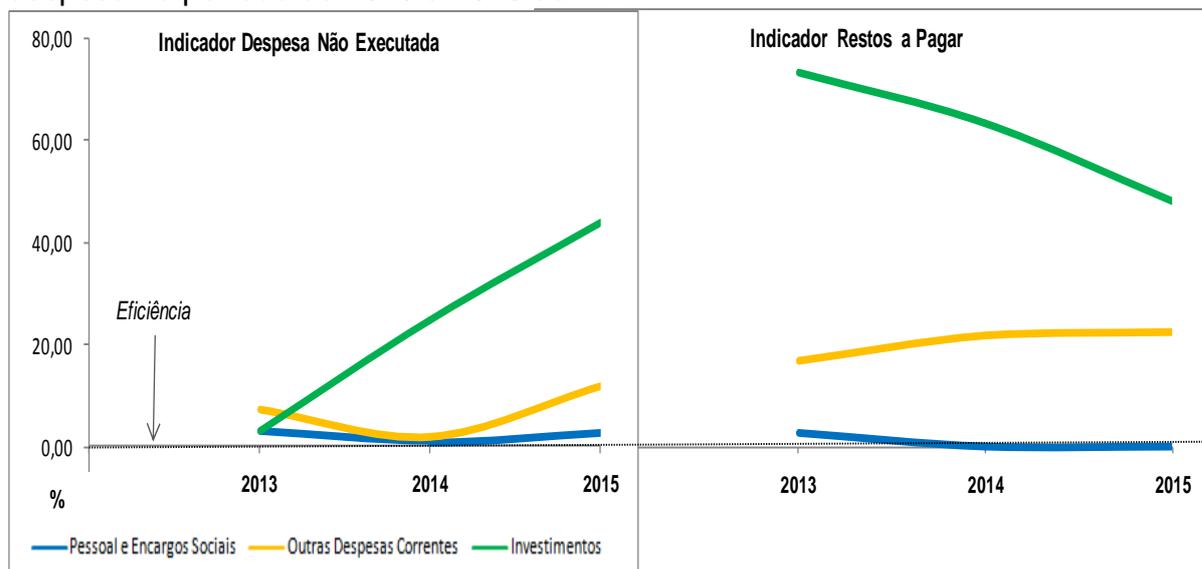
Os relatórios de Gestão de 2013 a 2015 apontam a insuficiência de limites financeiros para honrar os compromissos assumidos pela Instituição como uma das principais dificuldades encontradas à realização das metas traçadas para atender às demandas institucionais. Contudo, percebe-se que praticamente só a parcela

discricionária do orçamento apresenta a capacidade de pagamento abaixo da linha da eficiência, tornando-se necessário gerir os riscos deste indicador.

Os indicadores de despesa não executada e de restos a pagar tem relação direta com a disponibilidade dos limites de créditos orçamentários para empenho e os limites de recursos financeiros, respectivamente. Por isso, Gontijo (2010) afirma que a retenção desses limites são os principais mecanismos para restringir e retardar a realização das despesas. Todavia, restringe também a execução e implementação das políticas públicas.

Os índices do indicador de restos a pagar também dependem diretamente da capacidade de pagamento, enquanto que os índices de despesa não executada tem desdobramento no nível das metas não executadas do planejamento da instituição. A Figura 16 mostra a performance desses indicadores que têm a linha de eficiência em 0 (zero).

Figura 16 – Indicador da despesa não executada e de restos a pagar por grupo de despesa no período de 2013 a 2015 do IFBA



Fonte: Dados da pesquisa.

O grupo de despesa com pessoal e encargos sociais tem a despesa executada quase em sua totalidade, e praticamente fica igual à linha da eficiência do indicador de restos a pagar, enquanto que o grupo de outras despesas correntes se aproxima da eficiência do indicador de despesa não executada em 2014, mas se mantém um pouco distante em 2013 e 2015, e fica totalmente acima da linha de eficiência em relação ao indicador de restos a pagar.

O indicador de despesa não executada que mais sofreu aumento no período analisado foi o de investimentos, como mostra a Figura 16. Contudo, segundo os relatórios de gestão, estas despesas tiveram um alto percentual cancelado em virtude do bloqueio para empenho nos dois últimos anos, decorrentes do contingenciamento.

Assim, o alto índice de não execução de investimentos advém dos contingenciamentos, e pode não representar o real nível de eficiência da instituição em executar tais despesas, como já fora apontado. Já em relação ao indicador de restos a pagar, esse grupo fica totalmente distante da linha de eficiência, ratificando que foram as que mais sofreram, também, com a insuficiência de recursos financeiros.

Os resultados obtidos com os indicadores mostram a necessidade de medidas de melhoria no planejamento das ações, e programas de governo da Instituição por meio de medidas que identifiquem a real necessidade de créditos orçamentários, principalmente para despesas com pessoal. Expõe os reflexos dos contingenciamentos sobre as ações planejadas e executadas com as despesas discricionárias, que demandam controle e gestão de riscos visando diminuir as incertezas e potencializar os resultados.

4.3 AVALIAÇÃO DA EXECUÇÃO DO PLANO DE METAS

A avaliação de execução das metas da instituição foi feita através do relatório de avaliação do planejamento institucional de 2013 a 2015, no qual são avaliadas as metas planejadas em todos os *campi* do Instituto. O Plano de Metas é o planejamento tático institucional baseado em 4 (quatro) objetivos que contemplam os programas e ações de governo da LOA. Para o TCU, a gestão tática contribui para a boa governança das organizações públicas (BRASIL, 2014).

Na metodologia adotada pela instituição, cada campus faz o planejamento para o exercício, de acordo com as suas demandas e limitação da proposta orçamentária, com alusão ao Planejamento Estratégico (PDI – Plano de Desenvolvimento Institucional). As metas são inseridas, acompanhadas e controladas no Sistema Operacional Plano de Metas Institucional (PMI) da Pró - Reitoria de Administração e Planejamento com os atributos físicos e financeiros.

O planejamento deve estar alinhado com os programas e ações autorizadas para a execução das metas. Dessa forma, os setores responsáveis pelo planejamento

e pela execução orçamentária precisam atuar de maneira conjunta para que a execução da meta aconteça em consonância com a planejada.

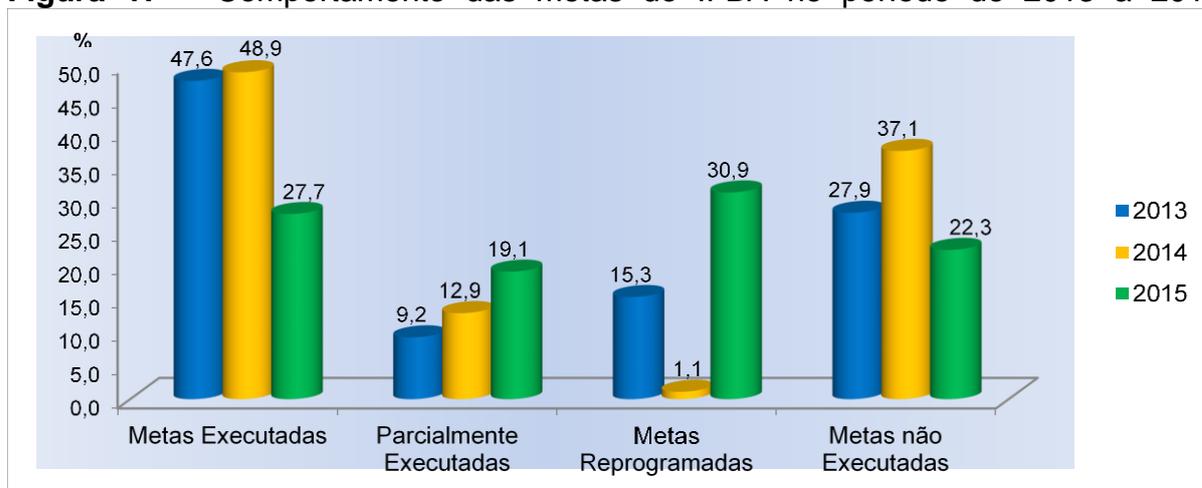
O PMI compila as informações com base nos dados apresentados pelos *campi* e apresenta um relatório com os prazos e custos das metas. Ao final de cada exercício é emitido outro relatório com a avaliação de execução das metas balizadas no processo de controle e *accountability*, os quais são mecanismos de governança pública.

Destarte, foi feita uma análise do comportamento da execução dos objetivos apontados no planejamento: Ensino, Pesquisa, Extensão e Gestão, os quais absorvem os créditos autorizados nas ações e programas de governo contidos no orçamento da instituição.

A Figura 17 mostra um decréscimo do percentual de execução das metas de 2014 para 2015, assim como um decréscimo das metas não executadas para o mesmo período. Essa queda no percentual de metas executadas e não executadas reflete no aumento das metas reprogramadas e parcialmente executadas, principalmente em 2015.

Isso evidencia que a instituição atua com a reprogramação das metas para o ano seguinte, no planejamento tático. E ratifica as informações da Tabela 8, que mostra altos índices de metas não executadas no indicador de despesas não executadas, assim como a variação negativa do indicador de execução do período.

Figura 17 – Comportamento das metas do IFBA no período de 2013 a 2015



Fonte: Avaliação Institucional Plano de Metas/IFBA.

Ao detalhar a execução das metas por objetivos, apresentados na Tabela 9, percebe-se que as de gestão tiveram a maior média negativa de variação no período analisado, enquanto que as de ensino foram aquelas que tiveram maior média de variação positiva já pesquisa e extensão aumentaram de 2013 para 2014, mas sofreram uma retração em 2015. Ressalta-se, portanto, que o objetivo gestão concentra grande parte das despesas discricionárias e retrata o desempenho destas em períodos de contingenciamentos.

Sendo assim, verifica-se que o orçamento e suas restrições têm influência direta sobre o resultado de avaliação das metas previstas no planejamento da instituição. Já que ele expõe a real possibilidade de implementá-las por meio da função alocativa e leva a gestão a determinar as prioridades de execução. Por isso, Abrucio e Loureiro (2004) enfatizam que o orçamento é um instrumento essencial para a execução de políticas públicas por estabelecer as prioridades para os gastos.

Tabela 9 – Metas executadas por objetivos no período de 2013 a 2015 do IFBA

OBJETIVOS	2013	Variação (%) 2013/2014	2014	Variação (%) 2014/2015	2015	Média Variação (%)
Ensino	20,3	-0,7	19,6	9,2	28,8	4,3
Pesquisa	6,5	3,2	9,7	-4,7	5,0	-0,8
Extensão	7,3	1,7	9,0	-1,4	7,6	0,2
Gestão	65,9	-4,2	61,7	-3,1	58,6	-3,6

Fonte: Avaliação Institucional Plano de Metas/IFBA.

A Tabela 10 expõe um comportamento inverso das metas de gestão quando analisada a variação das metas reprogramadas do período estudado. Mostra o alto índice médio de variação positiva das metas reprogramadas de gestão, sendo que de 2014 para 2015 essa variação aproximou-se de 10%, enquanto que as de ensino teve um decréscimo de variação de 13,2% no mesmo período. Desta forma, as metas de gestão foram as que apresentaram a maior média de reprogramação das metas para o ano subsequente.

Tabela 10 – Metas reprogramadas por objetivos no período de 2013 a 2015 do IFBA

OBJETIVOS	2013	Variação (%) 2013/2014	2014	Variação (%) 2014/2015	2015	Média Variação (%)
Ensino	12,0	10,2	22,2	-13,2	9,0	-1,5
Pesquisa	3,8	-3,8	0,0	2,0	2,0	-0,9
Extensão	10,4	-6,7	3,7	1,5	5,2	-2,6
Gestão	73,8	0,2	74,1	9,7	83,8	5,0

Fonte: Avaliação Institucional Plano de Metas/IFBA.

As metas do objetivo gestão são divididas em 7 (sete) subáreas: estrutura física, sustentabilidade, acervo bibliográfico, equipamentos/móveis/veículos, informatização, gestão organizacional e recursos humanos. A maioria dessas metas é atendida com créditos de investimentos e executadas por meio do Programa de Educação Profissional e Tecnológica, mais especificamente nas ações de Funcionamento das Instituições Federais de Educação Profissional e Tecnológica, Expansão e reestruturação de Instituições Federais de Educação Profissional e Tecnológica, que apresentam decréscimos de crédito disponibilizados no orçamento no período analisado. Assim como apresentam dificuldades de integração com o planejamento já que, de acordo com o Quadro 3, mostram os piores indicadores de planejamento e execução do orçamento.

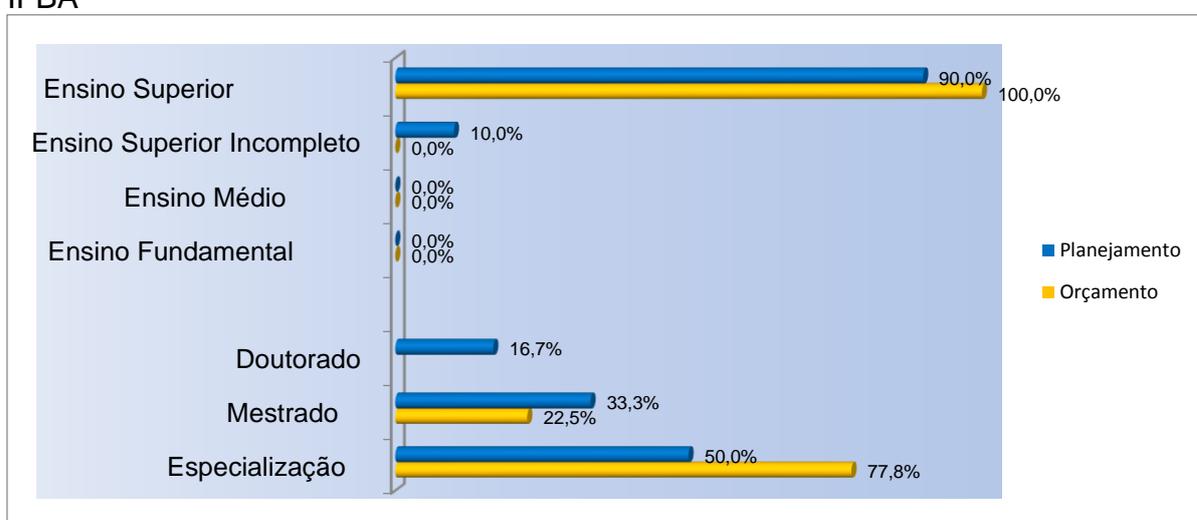
A reprogramação compromete a realização das metas previstas para o ano seguinte, assim como pode comprometer a execução do planejamento da instituição, com a necessidade de estabelecer prioridades entre as metas reprogramadas do planejamento tático anterior com as táticas do exercício vigente, ao mesmo tempo que pode provocar a extinção de metas necessárias para a manutenção de determinada política pública e interferir nas relações entre o ofertante e as partes envolvidas nos resultados destas políticas. Com isso, Le Galés e Lascoumes (2012) afirmam que qualquer suspensão ou restrição de políticas públicas geram impactos negativos nas partes interessadas e geram a mobilização das mesmas.

4.4 PERCEPÇÃO DOS *STAKEHOLDERS* RESPONSÁVEIS PELO EXECUÇÃO DO ORÇAMENTO E PELO PLANEJAMENTO NAS UNIDADES GESTORAS DE ORÇAMENTO DO IFBA

Com a finalidade de examinar a integração do planejamento com a execução financeira e orçamentária do IFBA, foram enviados questionários aos responsáveis pelo planejamento e pela execução do orçamentos dos 17 (dezessete) *campi* que têm os créditos descentralizados. Contudo, 7 (sete) não responderam, obtendo-se as respostas da reitoria e de 9 (nove) *Campi*. Dessa forma, o número amostral utilizado foi de 10 unidades descentralizadas, ressaltando-se que em alguns se obteve resposta dos dois setores, enquanto que outros somente o orçamento ou o planejamento respondeu. Esse número amostral valida o trabalho de acordo com a metodologia proposta.

Os servidores técnicos administrativos que atuam com planejamento e execução orçamentária, conforme a Figura 18, em sua maioria, têm nível superior, sendo que o orçamento apresenta maior percentual de servidores com especialização e graduação em Ciências Contábeis ou Administração, enquanto que o planejamento tem a maior concentração de servidores com mestrado e doutorado e maioria de graduados em Administração. Há servidores de outras áreas como Letras, Direito e Ciência da Computação.

Figura 18 – Formação dos servidores que atuam com planejamento e orçamento no IFBA



Fonte: Dados da pesquisa.

A Figura 19 expõe a comparação de tempo de atuação do servidor, no qual o planejamento apresenta maior rotatividade de servidores por apresentar a maioria destes com tempo de atuação de até 2 (dois) anos. Já o orçamento concentra servidores com tempo de atuação acima de cinco anos.

Figura 19 – Tempo de atuação no setor de planejamento ou orçamento



Fonte: Dados da pesquisa.

Essa informação evidencia a necessidade de capacitação, que além de ser necessária para o acompanhamento das normas e procedimentos dos setores é potencializada no planejamento, em virtude da rotatividade de servidores. De acordo com os dados da Tabela 11, 90% dos servidores do planejamento consideram a capacitação muito necessária, e 10% necessária; já no orçamento esse percentual é de 70% e 30%, respectivamente.

Tabela 11 – Avaliação da necessidade de capacitação na área de atuação

CAPACITAÇÃO	Orçamento	Planejamento
Não é necessário	0	0
Necessário	30%	10%
Muito Necessário	70%	90%

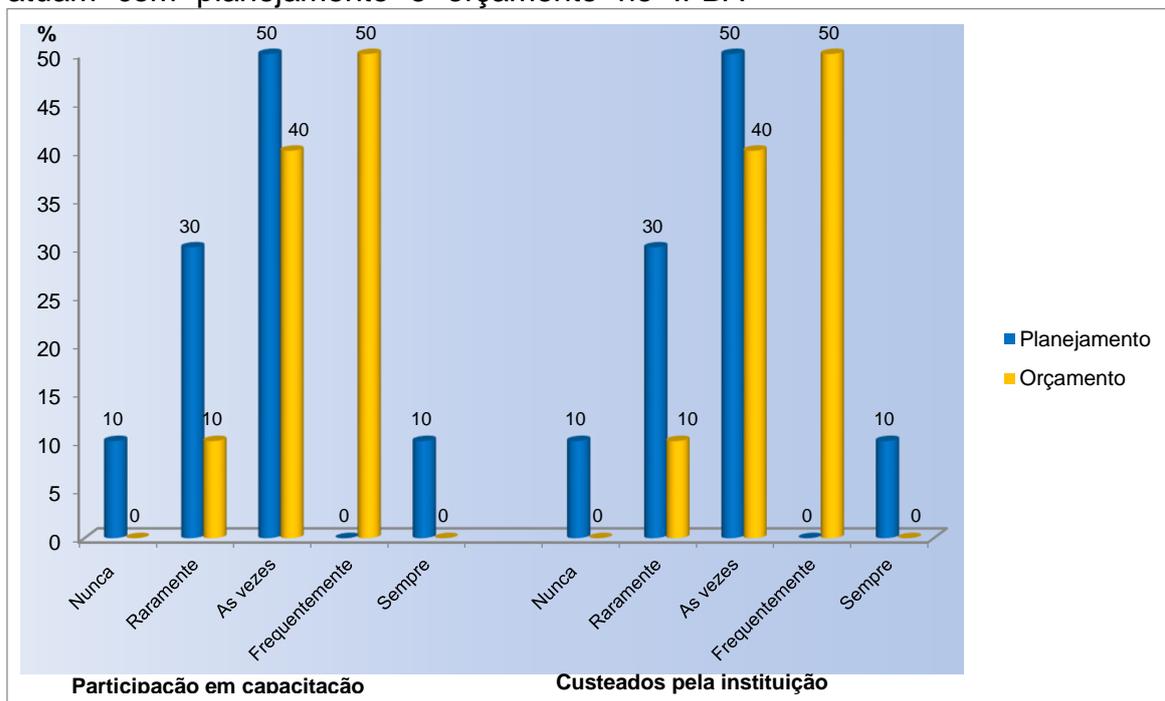
Fonte: Dados da pesquisa.

Essa diferença de percepção quanto à necessidade de capacidade deve-se à ocorrência de que a maioria dos servidores do orçamento afirmam participarem de capacitação frequentemente e os do planejamento às vezes, ao mesmo tempo que mantêm as mesmas respostas quanto ao custeio das capacitações pela instituição, conforme pode ser observado na Figura 20. Sendo assim, o planejamento evidencia uma maior necessidade de capacitação devido ao alto índice de rotatividade e menor participação em cursos de capacitação.

A esse respeito, o Decreto 5.707/2006 instituiu a política e as diretrizes para o desenvolvimento de pessoal da administração pública federal, com a finalidade de adequar as competências requeridas dos servidores aos objetivos das instituições para o desenvolvimento permanente do servidor (BRASIL, 2006). Porém, como exposto na Tabela 3, no IFBA a ação de Capacitação de Recursos Humanos da Educação Profissional e Tecnológica não recebeu dotação orçamentária em 2015, e a ação de Capacitação de Servidores Públicos Federal, em Processo de Qualificação e Requalificação, sofreu uma queda de mais de 50% de 2014 para 2015.

A falta de dotação para estas ações, com o contingenciamento de despesas, mostra um cenário de dificuldades para a participação de servidores em cursos de capacitações. No entanto, o TCU aponta a necessidade de assegurar a adequada capacitação como forma de promover a governança pública nas instituições (BRASIL, 2014).

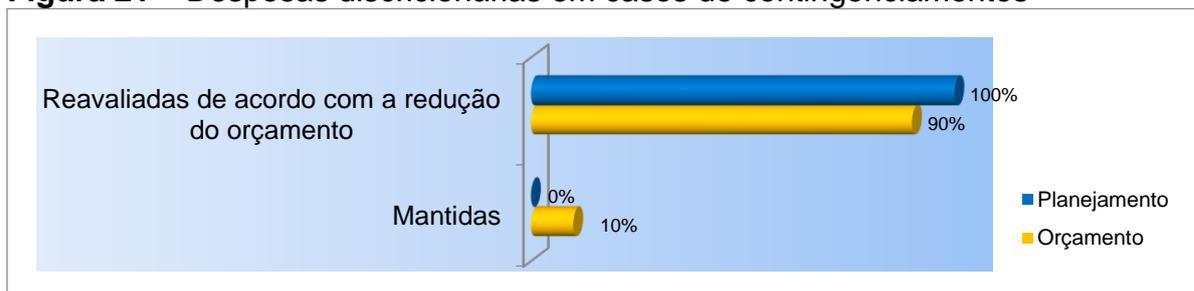
Figura 20 – Participação e custeio dos cursos de capacitação dos servidores que atuam com planejamento e orçamento no IFBA



Fonte: Dados da pesquisa.

As despesas para capacitação fazem parte das despesas discricionárias, as quais, em casos de contingenciamentos, são reavaliadas de acordo com a redução do orçamento e sofrem as maiores reduções. Essa afirmação é ratificada pela maioria dos servidores que atua no planejamento e no orçamento, consoante Figura 21.

Figura 21 – Despesas discricionárias em casos de contingenciamentos

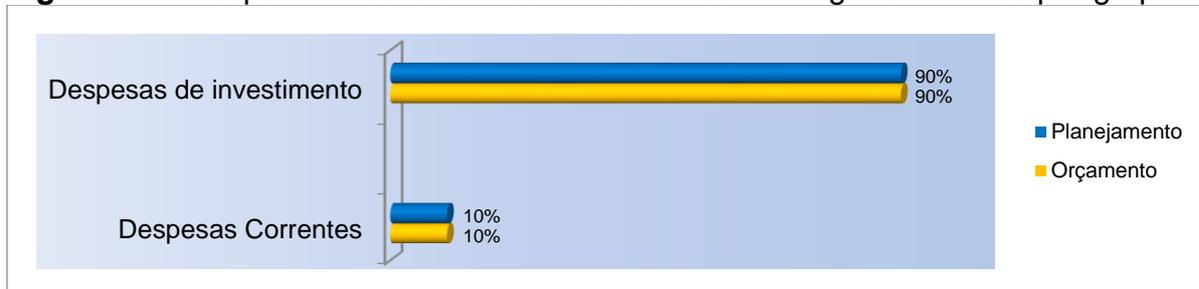


Fonte: Dados da pesquisa.

Já em relação à discricionariedade das despesas por grupo, os dados apurados confirmam a informação anterior de que as de investimentos são aquelas que sofrem maiores decréscimos de crédito orçamentário em casos de contingenciamentos, conforme observado na Figura 22. Ressalta-se que, de acordo com a Figura 14, são

despesas que apresentam os piores indicadores de eficiência no planejamento, execução e liquidação do orçamento.

Figura 22 – Despesas discricionárias em casos de contingenciamentos por grupo



Fonte: Dados da pesquisa.

Pereira (2010) afirma que o orçamento é a fonte de controle da administração pública por permitir a reavaliação dos objetivos e finalidades do governo. Assim, os dados apresentados ratificam a necessidade de intensificação do controle frente à política fiscal contracionista e a necessidade de reavaliação das metas programadas, devido os contingenciamentos das despesas discricionárias.

Conforme a Figura 23, o contingenciamento de despesa é o principal fator que provoca alterações tanto no orçamento como no plano de metas da instituição, já que não se deve executar uma meta sem identificar o crédito orçamentário correspondente. Tal situação provoca a reprogramação de metas para o ano seguinte, assim como compromete o orçamento futuro e inibe a integração da execução deste com o planejamento. Para Rezende e Cunha (2003) a oscilação do ambiente macroeconômico sobre o orçamento origina um alto grau de incerteza que por sua vez gera contingenciamentos com a frustração da receita, que restringe o horizonte da execução orçamentária, dificultando a relação entre o planejamento e o orçamento.

Outros fatores que provocam revisões, destacados tanto pelo orçamento como pelo planejamento, são as mudanças dentro da própria unidade e a execução de metas não planejadas. Esses fatores dizem respeito à cultura do imediatismo e do não planejar no serviço, o que por vezes pode comprometer o crescimento institucional. Contudo, essas práticas têm sido coibidas através de mecanismos de controles impostos pela LRF, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal pressupondo a ação de planejamento e transparência aos recursos públicos (BRASIL, 2000).

Figura 23 – Fatores que provocam maiores revisões no orçamento e no plano de metas da instituição



Fonte: Dados da pesquisa.

No IFBA, conforme Figura 24, a maioria das aquisições que não foram planejadas e nem previstas na programação orçamentária são implementadas e realocadas no orçamento, ou seja, é feita uma adequação do planejamento. Porém, 40% dos inquiridos, tanto do orçamento como do planejamento, afirmam que as metas são implementadas independentes de realocação no planejamento, exibindo procedimentos diversos entre os campi.

Figura 24 – Aquisições não planejadas e não previstas do orçamento do IFBA



Fonte: Dados da pesquisa.

Essa diferença nos procedimentos adotados pelas unidades descentralizadas do IFBA evidencia um problema de gestão e relaciona-se com suas funções, apresentadas pelo TCU, de garantir a conformidade com as regulamentações dos processos organizacionais, assim como garantir a eficiência administrativa destes. A conformidade nos procedimentos é necessária para a integração da execução do orçamento com o planejamento institucional, relacionando-se, também, com as funções da governança de avaliar e auditar o sistema de gestão e controle, bem como supervisionar a gestão.

De tal modo, buscando identificar esses procedimentos, foi realizada uma análise da percepção dos servidores que atuam com planejamento e orçamento do IFBA, fundamentada na governança pública sob a perspectiva de órgãos e entidades públicas, apresentadas pelo TCU envolvendo estruturas administrativas, os processos de trabalho, instrumentos, fluxo de informações, além do comportamento dos envolvidos direta e indiretamente no direcionamento, monitoramento e avaliação das organizações, sob a perspectiva de atividades intraorganizacionais, que pode ser compreendida como um sistema pelo qual os recursos de uma organização são dirigidos, controlados e avaliados (BRASIL, 2014).

Com esse propósito, foi utilizado a Escala Likert com cinco pontos e atributos diferentes: 1 - Nunca, 2 – Raramente, 3 - Às vezes, 4 - Frequentemente e 5 – Sempre, apresentados no quadro 5. Para averiguação dos resultados foram utilizados a Moda (Mo) e o *Ranking* Médio (RM) de cada procedimento, sob a ótica do planejamento (P) e do orçamento (O), com base no método de análise de Malhotra (2001):

$$\left[\text{RM} = \frac{\sum f (\%). p}{\text{NA}} \longleftrightarrow \text{Número da Amostra} \right]$$

Tabela 12 – Grau de avaliação dos procedimentos para a integração da execução do orçamento com o planejamento institucional do IFBA

Procedimentos	1	2	3	4	5	RM	Mo	P/O
	Nunca	Raramente	Às vezes	Frequentemente	Sempre			
As alterações no orçamento são comunicadas ao setor de planejamento?	10%	10%	40%	20%	20%	33%	Às vezes	P
As alterações no planejamento são comunicadas ao setor de orçamento?	10%	0%	20%	50%	20%	37%	Frequentemente	O
	20%	10%	40%	20%	10%	29%	Às vezes	P
A comunidade é informada destas alterações?	0%	20%	40%	30%	10%	33%	Às vezes	O
O setor de planejamento é consultado para verificar se as aquisições dos bens e serviços estão de acordo com as ações planejadas?	30%	20%	10%	40%	0%	26%	Frequentemente	P
	10%	20%	40%	30%	0%	29%	Às vezes	O
As despesas de exercícios anteriores (DEA) são consideradas no orçamento do ano seguinte?	20%	10%	20%	40%	10%	31%	Frequentemente	P
	10%	10%	30%	40%	10%	33%	Frequentemente	O
São feitas programações das despesas obrigatórias no último mês ano para evitar pagamento de DEA visando não comprometer o orçamento do ano seguinte?	30%	0%	30%	20%	20%	30%	Às vezes	P
	30%	20%	10%	40%	0%	26%	Frequentemente	O
São feitos relatórios de acompanhamento do plano de metas?	0%	0%	20%	30%	50%	43%	Sempre	O
São feitos relatórios de acompanhamento da execução orçamentária?	10%	10%	10%	50%	20%	36%	Frequentemente	P
Os setores estratégicos da instituição participada na elaboração do plano de metas visando uma elaboração de forma colegiada?	0%	10%	20%	30%	40%	40%	Sempre	P
Os setores estratégicos da instituição participam da elaboração da proposta orçamentária visando uma elaboração de forma colegiada?	0%	10%	20%	40%	30%	39%	Frequentemente	P
O Campus apresenta dificuldades na elaboração do plano de metas?	10%	0%	10%	50%	30%	39%	Frequentemente	O
O Campus apresenta dificuldades na elaboração da proposta orçamentária?	0%	10%	20%	40%	30%	39%	Frequentemente	P
O Campus apresenta dificuldades na elaboração da proposta orçamentária?	0%	20%	30%	50%	0%	33%	Frequentemente	O
A proposta orçamentária anual tem sintonia com o plano de metas para cada ano?	0%	20%	30%	50%	0%	33%	Frequentemente	O
O Campus apresenta distorção na integração entre as metas traçadas e as aquisições de bens e contratação de serviços?	0%	10%	60%	20%	10%	33%	Às vezes	P
	10%	10%	40%	30%	10%	32%	Às vezes	O
São feitas as avaliações das ações planejadas? Meta física e financeira, qualidade no sistema PMI (Plano de Metas Institucionais)?	0%	10%	40%	30%	20%	36%	Às vezes	P

Fonte: Dados da pesquisa.

As avaliações quanto aos procedimentos para a integração da execução do orçamento com o planejamento institucional, em sua maioria foram apontados com “às vezes” e “frequentemente”, sendo que o primeiro foi mais presente nas avaliações dos servidores do planejamento, enquanto o segundo nas dos servidores do orçamento. Isso evidencia a divergência de procedimentos, como acontece na comunicação entre os setores e a comunidade sobre as alterações no orçamento.

Na tabela 12, com o RM de ordem decrescente, cuja finalidade é mostrar a priorização de intervenções nos procedimentos da integração, aponta a comunicação dessas alterações para a comunidade em nível 1, no planejamento por possuir o menor RM, e com nível 2 para o orçamento. Alguns servidores do planejamento apontaram a comunicação sobre as alterações no orçamento como uma das principais distorções entre as metas traçadas e as aquisições de bens e contratação de serviços, assim como o alinhamento destas informações como práticas necessárias para melhoria na gestão da informação para a eficiência, eficácia e efetividade da integração. De acordo com o CIPFA (2004, apud, BRASIL, 2014) a informação de boa qualidade é uma das diretrizes para a boa governança.

A esse respeito o referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública do TCU diz que manter a comunicação entre as partes interessadas é uma das funções da gestão. Sendo assim, faz-se necessária a criação de mecanismos que promovam a eficiência na comunicação entre os setores que atuam na integração da execução do orçamento com o planejamento.

A consulta para verificação das aquisições no planejamento foi avaliada como “frequentemente” pelos responsáveis do planejamento e da execução orçamentária. Contudo, seus RM's apresentam diferentes níveis de prioridades de intervenções, 4 e 6, respectivamente. De acordo com servidores do planejamento, a ausência da vinculação objetiva entre o planejado e o executado é uma das principais dificuldades na elaboração do plano de metas. A ocorrência de dificuldades na elaboração do plano e da proposta orçamentária foi sinalizada como “frequentemente” e nível de priorização de 9 na primeira e 6 na segunda, mostrando variação RM das elaborações. Porém, mesmo com as dificuldades apresentadas, o setor de orçamento considera que a proposta orçamentária apresenta frequente sintonia com o plano de metas.

O orçamento apontou a efetiva vinculação entre o planejado e o executado como prática necessária de melhoria na gestão da informação e, para os dois setores,

a ausência de vinculação, decorrentes de aquisições consideradas urgentes pela falta de planejamento em detrimento de algumas ações planejadas é um dos principais fatores causadores de distorções entre as metas traçadas e as aquisições de bens e contratação de serviços. Dessa forma, os responsáveis por esse setores avaliaram a presença destas distorções como “às vezes”, e o RM com nível de priorização 4 no planejamento e 6 no orçamento.

A execução de metas não planejadas em detrimento das planejadas aponta falhas nas funções do controle gerencial e operacional. Segundo Araújo e Arruda (2006) estas funções, junto com as de planejamento, precisam ser cumpridas, uma vez que gerenciar e acompanhar o planejamento é inerente ao primeiro, e monitorar a execução e a implementação das ações planejadas faz parte do segundo.

Um fator importante na elaboração, seja do plano de metas ou da proposta orçamentária, é a participação dos setores estratégicos da instituição visando uma elaboração de forma colegiada. Nas unidades pesquisadas, este procedimento foi avaliado como “sempre” no planejamento e “frequentemente” no orçamento, assim como apresentou um dos menores níveis de priorização de intervenções, 10 e 9, respectivamente.

Para o TCU o processo decisório faz parte das atividades intraorganizacionais da governança pública, na qual o envolvimento das partes interessadas é uma das suas funções, enquanto que manter a comunicação entre as partes (setores estratégicos) é função da gestão (BRASIL, 2014). Alinhar a função da governança com a função da gestão é necessário para a eficiência e eficácia dos resultados das políticas públicas, e Denhardt (2012) afirma que estes terão influência direta dos critérios utilizados pelos tomadores de decisão e de fatores ambientais que envolvem a execução, como a cultura organizacional.

Mesmo apresentando um dos menores níveis de priorização de intervenções no processo decisório para elaboração da proposta orçamentária e do plano de metas, alguns servidores, tanto do planejamento como do orçamento, apontam a falta de participação de alguns setores estratégicos, como uma das principais dificuldades na elaboração do plano de metas e da proposta. Em alguns casos, de acordo com os dados coletados, isso ocorre em virtude da cultura do não planejar, assim como da falta de conhecimento sobre o tema e sua importância na implementação de ações necessárias às unidades descentralizadas.

A implementação de ações de forma eficiente, eficaz e efetiva passa pelo monitoramento e controle da execução do orçamento, e das metas planejadas por meio de relatórios de acompanhamento. Para esse procedimento, o setor planejamento pontuou a ocorrência como “frequentemente” e o de orçamento como “sempre”.

No entanto, de acordo com a maioria dos pesquisados, só os relatórios não garantem o efetivo acompanhamento e controle da integração das ações planejadas com as executadas, para estes, o Instituto ainda é carente de mecanismos de controle para identificar se o que foi adquirido/contratado está no plano de metas e, principalmente, de mecanismos para a não execução das metas não planejadas, com ressalva para aquelas resultantes de situações emergenciais que não poderiam ser previstas dentro das perspectivas de que o planejamento não é imutável, mas precisa de coerências nas alterações.

A LRF institui normas de planejamento e controle para a gestão de recursos públicos, as quais, segundo Arvate (2004), precisam ser incorporadas em todo processo orçamentário, da mesma forma que é imperativo o monitoramento contínuo durante todas as fases do processo orçamentário, principalmente durante a execução. Esse monitoramento é importante por permitir a identificação das áreas que demandam uma atenção adicional, ao mesmo tempo que permite a implementação de ações preventivas ou corretivas (PMBOK, 2013).

O mecanismo de controle e avaliação de execução das metas planejadas utilizadas pelo IFBA é o sistema PMI (Plano de Metas Institucionais) descrito anteriormente. Porém, para a maioria dos pesquisados, a ocorrência destas avaliações por meio do sistema é “às vezes”, ou seja, o uso do sistema não está sendo potencializado para gerar os resultados desejados e dificulta a integração entre o executado e o planejado.

Outro fator que dificulta essa integração são as despesas do exercício anterior (DEA), que são empenhadas com o orçamento do exercício corrente, podendo comprometer a implementação de suas metas. Com base nos dados coletados, os servidores do orçamento afirmam que estas despesas são “frequentemente” consideradas na programação do orçamento do ano seguinte, enquanto que para o planejamento a avaliação foi “às vezes”; com isso esse procedimento é apontado entre as principais prioridades de intervenções.

Todavia, de acordo com os servidores do orçamento, as despesas obrigatórias são “sempre” programadas no último mês do ano para evitar pagamento de DEA visando não comprometer o orçamento do ano seguinte. Deste modo, o referido procedimento ocupa o último lugar na escala de priorização de intervenção, mostrando a preocupação em deixar saldos no empenho do último mês do ano para essas despesas, mas com a necessidade de programação no orçamento e no plano de metas para as ocorrências DEA no exercício futuro, já que 80% dos pesquisados afirmam que as DEA consomem até 10% do orçamento vigente e precisam ser considerados na elaboração do plano de metas e da proposta orçamentária.

Para Barros (2010), mesmo não havendo expressado dispositivo legal que determine o planejamento dessas despesas, em virtude da necessidade de controle e transparência das contas públicas, seria viável a realização de estimativas, de forma criteriosa das despesas prováveis de ser reconhecidas em anos posteriores. Essa medida evitaria o comprometimento das receitas de exercícios seguintes; com isso também evitaria o comprometimento dos créditos orçamentários do exercício seguinte, cumprindo-se a função da gestão de implementar os programas de governo gerenciando os riscos.

Dentro do contexto das dificuldades em integrar a execução do orçamento ao planejamento institucional, os pesquisados dos dois setores apontaram as constantes alterações no orçamento oriundas dos contingenciamentos e insuficiência de limites de créditos, com fatores que provocam a não execução das metas programadas. Conforme Piscitelli (2006) o orçamento que se caracteriza pela não realização das despesas previstas, autorizadas e programadas torna-se uma peça de ficção.

Os servidores do planejamento ainda apontaram o não cumprimento dos prazos para entrega do plano pelas coordenações e/ou setores estratégicos, e a variação das necessidades prioritárias como outras dificuldades apresentadas. Alguns pesquisados no orçamento também apontaram outras dificuldades, como o pouco tempo para composição dos orçamentos após a fixação do limite para o campus; atividades; projetos orçados de forma incompleta - sem considerar os custos de encargos, instalações e manutenção, além de interesses diversos para a decisão de alocação dos créditos orçamentários, em virtude destas decisões coletivas serem resultantes de decisões individuais como afirma a Teoria da Escolha Pública (BORSANI, 2004).

Tabela 13 – Priorização de intervenções nos procedimentos para a integração da execução do orçamento com o planejamento do IFBA

Procedimentos	RM	Priorização de intervenções	P/O
A comunidade é informada sobre as alterações no orçamento e/ou planejamento?	26%	1	P
As despesas de exercícios anteriores (DEA) são consideradas no orçamento do ano seguinte?	26%		O
As alterações no planejamento são comunicadas ao setor de orçamento?	29%	2	P
A comunidade é informada sobre as alterações no orçamento e/ou planejamento?	29%		O
As despesas de exercícios anteriores (DEA) são consideradas no orçamento do ano seguinte?	30%	3	P
O setor de planejamento é consultado para verificar se as aquisições dos bens e serviços estão de acordo com as ações planejadas?	31%	4	P
O Campus apresenta distorção na integração entre as metas traçadas e as aquisições de bens e contratação de serviços?	32%	5	O
As alterações no orçamento são comunicadas ao setor de planejamento?	33%	6	O
As alterações no planejamento são comunicadas ao setor de orçamento?	33%		O
O setor de planejamento é consultado para verificar se as aquisições dos bens e serviços estão de acordo com as ações planejadas?	33%		O
O Campus apresenta dificuldades na elaboração da proposta orçamentária?	33%		O
A proposta orçamentária anual tem sintonia com o plano de metas para cada ano?	33%		O
O campus apresenta distorção na integração entre as metas traçadas e as aquisições de bens e contratação de serviços?	33%		P
São feitos relatórios de acompanhamento do plano de metas?	36%	7	P
São feitas avaliações das ações planejadas? Meta física e financeira, qualidade no sistema PMI (Plano de Metas Institucionais)?	36%		P
As alterações no orçamento são comunicadas ao setor de planejamento?	37%	8	O
Os setores estratégicos da instituição participam da elaboração da proposta orçamentária visando uma elaboração de forma colegiada?	39%	9	O
O Campus apresenta dificuldades na elaboração do plano de metas?	39%		P
São feitos relatórios de acompanhamento da execução orçamentária?	40%	10	O
Os setores estratégicos da instituição participam da elaboração do plano de metas visando uma elaboração de forma colegiada?	40%		P
São feitas programações das despesas obrigatórias no último mês ano para evitar pagamento de DEA visando não comprometer o orçamento do ano seguinte?	43%		O

Fonte: Dados da pesquisa.

Para avaliar a eficiência, a eficácia e a efetividade da integração entre a execução do orçamento e as metas traçadas, foi feito uma adaptação do modelo de escala e representação gráfica do Diferencial Semântico (DS) de cinco pontos, a qual

apresentou adjetivos opostos nas extremidades da escala utilizada no questionário. Contudo, para efeitos de avaliação foram considerados atributos para os pontos intermediários e calculado o RM por meio dos pontos utilizados na Escala Likert. A adaptação da representação gráfica do DS foi feita através da Mo e os pontos intermediários da escala receberam os atributos de 2 – Ruim, 3 – Regular e 4 - Bom. Foram analisados 12 (doze) critérios de avaliação, os quais foram divididos em 4 (quatro) áreas com base nos mecanismos de governança pública apresentados pelo TCU (2014): integração, controle, *accountability* e gestão da Informação, conforme Tabela 13.

A integração da proposta anual com o plano de metas para cada ano foi avaliado como regular na eficácia e efetividade, tanto no planejamento como no orçamento, enquanto que a eficiência foi avaliada como regular no primeiro e bom no segundo. Dessa forma, as dificuldades apresentadas nos procedimentos refletem nos resultados e na efetividade das ações.

O envolvimento do setor de planejamento na elaboração da proposta orçamentária foi considerado pelo planejamento com bom na eficiência e regular na eficácia e efetividade. Já o orçamento considera esse envolvimento eficiente e eficaz e bom na efetividade, ou seja, o primeiro acredita que necessita de mais espaço na elaboração da proposta.

Já na análise inversa, do envolvimento do orçamento no planejamento institucional, as divergências persistem, porém os atributos do planejamento são elevados para bom nos três graus de avaliação e para eficiente, bom e efetivo no orçamento. Isso ocorre devido a necessidade de quantificar as metas planejadas de acordo com os valores disponibilizados no orçamento.

De acordo com o grau de avaliação da eficiência, eficácia e efetividade da padronização dos procedimentos, visualiza-se que os do planejamento são mais padronização com atributos de bom nos três níveis avaliados, uma vez que o orçamento apresenta o atributo regular para esses mesmos níveis. A padronização dos procedimentos faz parte da função da gestão de implementar os programas com eficiência administrativa e da função de governança de definir o direcionamento estratégico da organização pública (BRASIL, 2014).

Tabela 14 – Grau de avaliação da eficiência, eficácia e efetividade

	Critérios de Avaliação	Eficiência		Eficácia		Efetividade		P/O
		RM	Mo	RM	Mo	RM	Mo	
Integração	Como avalia a integração da proposta orçamentária anual com o plano de metas para cada ano?	32%	Regular	25%	Regular	31%	Regular	P
		31%	Bom	27%	Regular	31%	Regular	O
	Como avalia o envolvimento da unidade de planejamento na elaboração da proposta orçamentária?	29%	Bom	25%	Regular	23%	Regular	P
		38%	Eficiente	41%	Eficaz	35%	Bom	O
	Como avalia participação do setor de orçamento no planejamento institucional do Campus?	35%	Bom	34%	Bom	34%	Bom	P
		43%	Eficiente	34%	Bom	38%	Efetivo	O
Controle	Qual a sua percepção em relação à padronização dos procedimentos para a elaboração do plano de metas / da proposta orçamentária no IFBA?	30%	Bom	29%	Bom	28%	Bom	P
		28%	Regular	27%	Regular	32%	Regular	O
	Como avalia o controle dos recursos públicos no Campus?	37%	Bom	36%	Bom	37%	Bom	P
		40%	Eficiente	39%	Bom	38%	Bom	O
	Como avalia o controle de execução feito pela Reitoria no Campus em relação ao planejamento / orçamento?	37%	Bom	38%	Bom	37%	Bom	P
		38%	Eficiente	35%	Bom	32%	Bom	O
Accountability	Como avalia a atuação da auditoria interna do IFBA em relação aos procedimentos de controle dos gastos públicos?	22%	Bom	29%	Regular	31%	Regular	P
		34%	Bom	32%	Regular	35%	Regular	O
	Como avalia a atuação do controle externo (Tribunal de Contas) em relação aos procedimentos de controle dos gastos públicos?	31%	Bom	40%	Eficaz	36%	Bom	P
		39%	Bom	40%	Bom	37%	Bom	O
	Como avalia os procedimentos para o cumprimento do princípio da transparência e responsabilização da Lei de Responsabilidade Fiscal?	39%	Eficiente	34%	Bom	34%	Bom	P
		38%	Eficiente	37%	Bom	37%	Bom	O
Gestão da Informação	Como avalia a prestação de contas dos recursos públicos no Campus?	42%	Eficiente	36%	Bom	26%	Regular	P
		41%	Eficiente	36%	Bom	36%	Bom	O
	Como é a gestão da informação entre a Reitoria e os campi, em relação à área de atuação?	31%	Bom	30%	Bom	33%	Bom	P
		27%	Regular	23%	Regular	26%	Regular	O
	Como acontece a troca de informação com outros campi, em relação à área de atuação?	21%	Ineficiente	20%	Ruim	19%	Ruim	P
		23%	Ineficiente	24%	Ruim	25%	Regular	O

Fonte: Dados da pesquisa.

Desta forma, a área da integração apresenta o menor RM de eficiência na padronização dos procedimentos para a elaboração do plano de metas e da proposta orçamentária; o da eficácia, na integração da proposta orçamentária anual com o plano de metas, e na avaliação do envolvimento da unidade de planejamento quando feita a elaboração da proposta orçamentária pelo setor de planejamento. Sendo que este último critério também apresentou o menor RM da efetividade.

Com isso, é necessário ao Instituto o estabelecimento de mecanismos que visem aperfeiçoar os níveis de integração entre a execução orçamentária com o planejamento. De acordo com Paludo e Procopiuck (2014) este somente se completa com a execução. Caso contrário, os objetivos preestabelecidos não serão alcançados e o planejamento não terá utilidade.

O controle dos gastos públicos nos *campi* foi apontado como bom e eficiente na avaliação da eficiência pelos setores de planejamento e orçamento, respectivamente, e como bom na eficácia e efetividade pelos dois setores. Esse controle só se efetiva com a aquisição de produtos e/ou serviços planejados e realmente necessários à instituição, para evitar o desperdício de recursos.

Mesmo os *campi* tendo autonomia para planejar, implementar as metas e executar o orçamento, a Reitoria, diante da relação agente – principal pode fazer o acompanhamento e controle de execução dos gastos públicos, já que tanto a disponibilização de créditos orçamentários na LOA quanto a prestação de contas apresentadas ao TCU, são feitas de forma unificada. Essa relação é uma das característica do modelo gerencial de gestão pública, no qual, segundo Bresser-Pereira (1998), a delegação de autoridade é extensa, porém com a cobrança a posteriori dos resultados, e a responsabilidade final pelos resultados produzidos alcançados é da autoridade delegante (BRASIL, 2014).

O controle feito pela Reitoria foi pontuado como bom e eficiente na avaliação da eficiência e como bom na eficácia e na efetividade pelos dois setores. Nesse âmbito, a agilidade nas informações e o controle concomitante com a execução foram apontados como pontos carentes para a melhoria desse controle; ressaltando-se que a falta de simetria das informações é um dos fatores causadores de problema na relação agente – principal. Porém, foi destacada pelos pesquisados, que o número de servidores atuantes no planejamento e orçamento não é suficiente para o alcance da eficiência, eficácia e efetividade desse critério de avaliação.

A atuação da auditoria interna do IFBA (controle interno), em relação aos procedimentos de controle dos gastos públicos, foi pontuada como bom na eficiência e regular na eficácia e na efetividade; sendo que esse critério de avaliação apresentou o menor RM de eficiência, eficácia e efetividade dentre todos os critérios avaliados na área do controle. Isto posto, foi apontada a criação de auditoria itinerante nos campi como medida de melhoria do controle interno dos gastos.

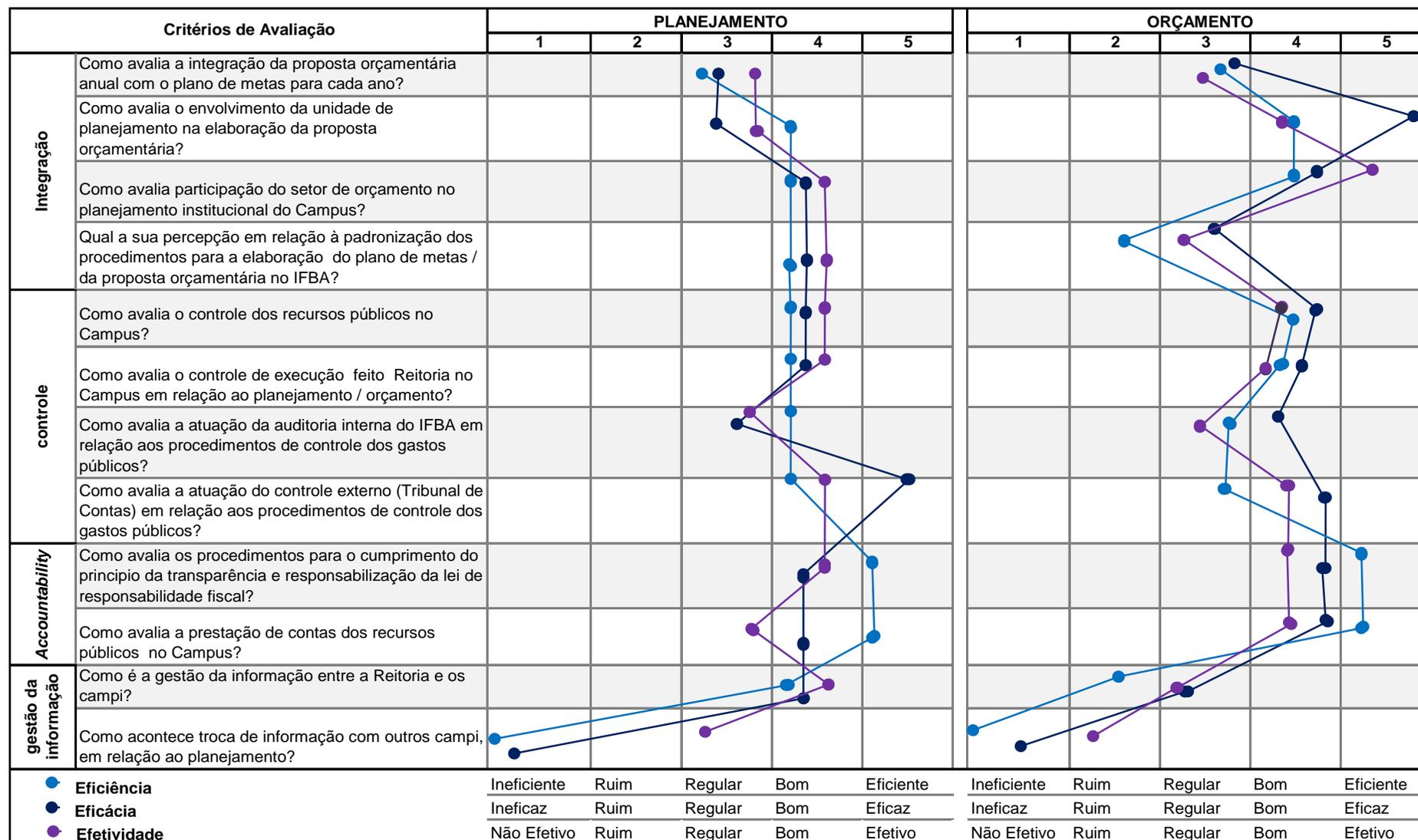
Já o controle externo feito pelo TCU foi avaliado como bom na execução, eficaz e bom na eficácia e bom na efetividade, esse controle é feito de forma unificada no IFBA. Abrucio e Loureiro (2004) afirmam que a fiscalização da conformidade da execução com as leis orçamentárias é uma das funções dos tribunais de contas, as quais se caracterizam como importante instrumento de *accountability*.

A *accountability* relaciona-se com os critérios de avaliação das prestações de contas. Os procedimentos para o cumprimento do princípio da transparência e responsabilização da LRF foram avaliados como eficiente, bom na eficácia e na efetividade. Já a prestação de contas dos recursos públicos no Campus tem praticamente os mesmos níveis de avaliação do critério anterior, com ressalva para a efetividade no planejamento, a qual foi pontuada como regular. Essa avaliação diz a respeito a uma das funções da governança pública e contribui para o controle social no acompanhamento dos gastos públicos.

No que concerne à utilização da informação como tomada de decisão para o planejamento, a gestão da informação entre a Reitoria e os campi foi avaliada como bom na eficiência, eficácia e efetividade, enquanto o orçamento pontuou como regular nos três níveis avaliados. Já a troca de informação entre os *campi* apresenta os menores RM do grupo, assim como os menores entre todos os critérios avaliados, como ineficiente e ruim na eficácia para o planejamento e para o orçamento, e como ruim no primeiro e regular no segundo na análise da efetividade.

A gestão da informação foi apontada com um dos principais fatores na distorção entre o executado e o planejado. Assim sendo, é indispensável para o Instituto buscar garantir a qualidade do fluxo de informação com o objetivo de assegurar a integração entre a execução orçamentária e o planejamento institucional, uma vez que foi a área avaliada neste trabalho que apresentou os piores índices de eficiência, eficácia e efetividade, como mostra a representação da escala de Diferencial Semântico da Figura 25.

Figura 25 – Diferencial Semântico quanto á eficiência, eficácia e efetividade do IFBA



Fonte: Dados da pesquisa.

5 CONCLUSÕES

A integração da execução orçamentária com o planejamento institucional é fator preponderante na execução das ações e programas do governo, assim como tem influência direta nos resultados das políticas públicas. Contudo, as organizações públicas que são responsáveis pela implementação dessas políticas sofrem interferência do ambiente externo - como o cenário político-econômico e a política fiscal, e do ambiente interno – como a performance dos mecanismo de governança pública.

No objeto de estudo deste trabalho essa interferência ocorre, principalmente, pelas restrições dos gastos públicos com os contingenciamentos das despesas autorizadas na Lei Orçamentária Anual (externo), por dificuldades na padronização dos procedimentos, e na gestão da informação para a tomada de decisão (interno). Esses mecanismos, juntamente com o controle e a *accountability*, contribuem para o alcance da eficiência, eficácia e efetividade da organização e das ações por ela implementadas.

Com isso, diante dos resultados obtidos é possível apontar o contingenciamento de despesa como um dos principais fatores que provoca alterações no cronograma de execução do orçamento, no plano de metas da Instituição, e conseqüentemente, na integração destes. Tais limitações restringiram a concretização das metas provenientes de gastos discricionários, bem como enfatizou a redução no grupo de despesa de investimentos, que apresentou os piores índices nos indicadores de planejamento, execução e liquidação no período analisado.

As conseqüências das restrições nas despesas discricionárias, em virtude da frustração da receita, diante do cenário econômico do país, acarretaram desvios entre a execução e o planejamento das ações e programas do governo, principalmente daqueles que não concentram despesas de caráter obrigatório. Esses desvios implicaram elevados índices nos indicadores de despesas não executadas desses programas.

Contudo, em cenários de contingenciamentos, o alto índice de despesa não executada dificulta a avaliação da eficiência dessa execução; já os limites para empenho, geralmente são liberados próximos ao final do ano e, por vezes, impedem as aquisições dos materiais e/ou contratação dos serviços necessários para a

implementação das ações e programas, uma vez que os processos licitatórios seguem procedimentos jurídicos carentes de uma certa temporariedade. As restrições dos limites de recursos financeiros refletem nos resultados dos indicadores de liquidação e restos a pagar da instituição, sendo que estas restrições influenciam diretamente nos resultados da gestão da organização.

Dessa forma, fica evidente a necessidade de controle dos gastos públicos perante a política fiscal contracionista e a limitação de gastos, principalmente das despesas de caráter obrigatório, e em particular, das de pessoal e encargos sociais que absorvem a maior parte do orçamento planejado na LOA, assim como apresentam os maiores índices de incrementações do orçamento, para as quais a lei de responsabilidade fiscal tornou indispensável o acompanhamento e controle.

O grupo de despesa com pessoal e encargos é o único que apresenta a subestimação da despesa, ou seja, a execução é acima daquela prevista na LOA, justamente por depender dos créditos adicionais. Com isso, exibe índices ineficientes nos indicadores de dotação e planejamento, enquanto se apresenta eficiente na execução e liquidação das despesas. A eficiência destes últimos indicadores advém da primazia na alocação dos créditos orçamentários e dos recursos financeiros para despesas obrigatórias em detrimento das discricionárias.

A contenção com gastos discricionários provocou o aumento das metas reprogramadas, não executadas do planejamento tático do ano corrente, comprometendo o orçamento do ano seguinte com metas que deveriam ser executadas no ano em curso, ficando o crescimento da instituição inviabilizado pela falta de investimentos nas ações de ampliação e manutenção da estrutura física e tecnológica do objetivo referente à gestão do plano de metas institucional, o qual apresentou a menor média de variação de execução e a maior variação média de reprogramação do período analisado, comprometendo a integração da execução do orçamento com o planejamento institucional.

As divergências quanto aos procedimentos inerentes a essa integração foram apontadas pelos responsáveis pelo orçamento e planejamento do IFBA como fatores carentes de medidas de intervenções. Na análise desses procedimentos a área da integração apresentou o menor ranking médio de eficiência na padronização para a elaboração do plano de metas e da proposta orçamentária.

Essas elaborações foram realizadas de forma colegiada, com a participação dos setores estratégicos da instituição. Contudo, tem-se a ressalva que a falta de alguns desses setores nas reuniões comprometeu o estabelecimento de prioridades, assim como a solicitação *a posteriori* de materiais e/ou serviços não lançados no plano de metas.

Já a divulgação das alterações efetuadas no orçamento e no plano de metas foi sinalizada como os procedimentos mais carentes de intervenção, tanto na troca de informação entre os setores envolvidos no planejamento e execução das ações, como na divulgação para as outras partes interessadas. Assim sendo, é imperativo implementar ações de intervenções no âmbito da informação para a tomada de decisão e divulgação dos atos, visto que a gestão da informação faz parte de governança pública e contribui para a *accountability* e o controle social, uma vez que é exigida pela lei de responsabilidade fiscal com base no princípio da transparência.

Destarte, a gestão da informação apresentou os piores conceitos na avaliação da eficiência, eficácia e efetividade dos mecanismos de governança mensurados neste trabalho, considerado como um dos principais fatores na distorção entre o executado e o planejado. Apresentou problemas na relação agente-principal pela falta de simetria das informações entre a unidade orçamentária (reitoria) e as unidades descentralizadas (*Campi*).

5. 1 RECOMENDAÇÕES

No intento de contribuir para a efetivação da integração da execução orçamentária com o planejamento institucional do Instituto, apresentam-se sugestões de medidas que possam fornecer subsídios para o aperfeiçoamento da execução de políticas públicas. As sugestões fundamentaram-se nos resultados da pesquisa, principalmente, da percepção dos responsáveis pelo planejamento e pelo orçamento nas unidades descentralizadas, os quais apontaram algumas medidas de melhorias para a gestão dos recursos públicos.

Na área da integração sugere-se capacitações que abordem a temática da importância do planejamento e sua integração com a execução orçamentária, focando na missão e nos objetivos institucionais com a finalidade de minimizar a cultura do não planejar no serviço público, e evitar conflitos de interesses no momento da elaboração

do plano de metas e da proposta orçamentária, bem como, na prática diária, favorecer a construção coletiva destes instrumentos por meio de comissões, com base nos limites orçamentários e nas prioridades da instituição.

Outras possibilidades de melhorias no âmbito da integração é a criação de cronograma e padronização dos procedimentos para os *campi* com um fluxograma unificado e integrado para as rotinas de planejamento e execução do orçamento. Percebe-se, também, que é necessário que haja a obrigatoriedade de parecer do setor de planejamento para garantir a vinculação das aquisições (execução) com metas traçadas no plano de metas institucional; o objetivo é evitar que metas não planejadas sejam executadas em detrimento das programadas.

A integração entre a Reitoria e os *campi* é outra medida fundamental. Recomenda-se, nesse sentido, encontros específicos entre os responsáveis pelo planejamento e pelo orçamento dos *campi*. Contudo, propõe-se que estes aconteçam através de web conferencia para garantir a eficiência do gasto público, principalmente, em períodos de contingenciamentos.

Para a área do controle recomenda-se o criterioso estabelecimento de prioridades dos gastos com base no alinhamento entre as metas traçadas e o real valor do orçamento disponível para a execução. Outra ação importante nessa área é a composição de metas e políticas de redução de gastos públicos na reitoria e nos *campi* por intermédio de grupos de trabalho ou comissões com a participação de membros das partes interessadas.

A integração entre o executado e o planejado evidencia o controle dos gastos públicos, bem como reflete o aperfeiçoamento do sistema de plano de metas utilizado pela instituição para que a vinculação da execução do orçamento ao planejamento institucional aconteça de forma informatizada. Para êxito desta medida, faz-se necessário intensificar a prática do acompanhamento concomitante à execução das metas e restringir a implementação das que não forem planejadas, bem como minuciosa avaliação das aquisições emergenciais.

Na área da *accountability* preconiza-se maximizar a divulgação dos atos de procedimentos inerentes à gestão dos recursos públicos, principalmente os atos relacionados à execução do orçamento e à elaboração e implementação das metas. Além da *accountability*, essa publicização, fundamentada no princípio da transparência, contribui para o controle social.

A prestação de contas por *campi* é uma possibilidade para a *accountability* interna da instituição e pode contribuir para a prestação de contas geral apresentada ao Tribunal de Contas da União de forma unificada. Da mesma forma, possibilita a avaliação individualizada e colabora para implementação de ações de intervenção de melhorias e controle de forma específica, de acordo com as necessidades e particularidades de cada campus.

Para a gestão da informação sugere-se a implementação de mecanismos que garantam a difusão de informações entre os setores de planejamento e orçamento, principalmente as que dizem respeito a alterações oriundas dos contingenciamentos. É necessário garantir que tais informações cheguem aos responsáveis em tempo hábil para as devidas adequações.

Na abordagem da informação para as partes interessadas, indica-se a efetivação de canais de comunicação eficientes, tais como a divulgação de relatórios em locais apropriados na instituição, com ressalva para as informações carentes de sigilos e que não poderão ser divulgadas. Sugere-se, ainda, a criação de um banco de dados para o compartilhamento de procedimentos e legislações específicas dos setores, assim como a utilização de uma das ferramenta de rede de relacionamentos (grupos) para a troca de informação entre os *campi*, tendo em vista que essa troca apresentou os piores conceitos na avaliação da eficiência, eficácia e efetividade da gestão da informação.

Para futuras pesquisas na área da integração da execução orçamentária com o planejamento institucional, indica-se a análise destes com o planejamento estratégico ou Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) - no caso das instituições de ensino - para uma verificação da conformidade das ações táticas de curto prazo com as estratégias de longo prazo. Bem como a verificação da percepção, dessa integração, dos gestores máximos das instituições - os pró-reitores e ordenadores de despesas.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. **O Impacto do modelo gerencial na administração Pública**: um breve estudo sobre a experiência internacional recente. Brasília: Cadernos ENAP, nº 10, 1997. Disponível em www.enap.gov.br. Acesso em 30/06/2015

_____. **Os avanços e os dilemas do modelo pós-burocrático**: a reforma da administração pública à luz da experiência internacional recente. In: Bresser-Pereira, Luiz Carlos; SPINK, Peter. Reforma do Estado e da Administração pública gerencial. Rio de Janeiro: FGV, 1998.

_____; LOUREIRO, Maria Rita. Finanças Públicas, democracia e *Accountability*. In: BIDERMAN, Ciro. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

ALBUQUERQUE, Claudioano; MEDEIROS, Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de Finanças Públicas**. Brasília: Gestão Pública, 2008.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. São Paulo: Atlas, 1994.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública**: da teoria à prática. São Paulo: Saraiva, 2006.

ARVATE, Paulo Roberto. Legislação e execução orçamentária. In: BIDERMAN, Ciro. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

ABOP. Associação Brasileira de Orçamento Público. **Informativo nº 60**. Disponível em <http://www.abop.org.br>. Acesso 15/10/2016.

BARROS, Laura Correa. Restos a pagar, despesas de exercícios anteriores e fiscalização do cumprimento do percentual mínimo de aplicação de recursos públicos no ensino e na saúde. **Revista do tribunal de contas do Estado**. Minas Gerais, v. 74 — n. 1, jan-mar, 2010. Disponível em: <http://revista.tce.mg.gov.br>. Acesso em 06/12/2016.

Brasil. Ministério do Planejamento Desenvolvimento e Gestão (MPDG). **Guia Referencial para a medição de desempenho e manual para construção de indicadores**. Brasília, 2009. Disponível em <http://www.gespublica.gov.br/guiaindicadoresjun2010.pdf>. Acesso em 11/05/2015.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório Anual do Tesouro Nacional - 2015**. Brasília, 2016. Disponível em <http://www.tesouro.gov.br>, acesso em 10/11/2016.

_____. Secretária de Política Econômica. **Evolução dos Gastos Públicos Federais no Brasil**: Uma análise para o período 2006-15. Relatório de Análise Econômica dos Gastos Públicos Federais. Brasília, 2016. Disponível em <http://www.fazenda.gov.br>, acesso em 10/11/2016.

_____. **Decreto nº 5.707, de 23 fevereiro de 2006**. Institui a Política e as Diretrizes para o Desenvolvimento de Pessoal da administração pública federal

direta, autárquica e fundacional, e regulamenta dispositivos da Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Disponível em <https://www.planalto.gov.br>. Acesso em 05/12/2016.

_____. **Lei complementar nº101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>. Acesso em 05/12/2016.

_____. **Lei 4.320 de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>. Acesso em 05/7/2015.

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

_____. Boletim do Tribunal de Contas da União Especial. **Técnica de indicadores de desempenho para auditorias**. Brasília, n.3, 29 p.2011. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU>. Acesso em: 20/07/2015.

_____. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública**. Versão 2 - Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BORSANI, Hugo. Relações entre política e economia: teoria da escolha pública. In. ARVATE, Paulo Roberto; BIDERMAN, Ciro. **Economia do setor público**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

Bresser-Pereira; Luiz Carlos. Instituições, bom estado e Reforma Pública. In: BIDERMAN, Ciro. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. Ano 49, nº 1, janeiro a março de 1998.

_____. Uma reforma gerencial da administração pública no Brasil. **Revista do serviço público**. Disponível em www.enap.gov.br. Acesso em 12/03/2016.

BUCCI, Maria Paula Dallari. **Direito Administrativo e políticas públicas**. São Paulo: Saraiva, 2002.

CARNEIRO, Margareth F. Santos. **Gestão Pública: o papel do planejamento estratégico, gerenciamento de portfólio, programas e projetos e dos escritórios de projetos na modernização da gestão pública**. Rio de Janeiro: Brasport, 2010.

CASTRO, Domingos Poubert de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração da áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa**. São Paulo: Atlas, 2011.

Cohen, Ernesto; FRANCO, Rolando. **Avaliação de projetos sociais**. Rio de Janeiro: Vozes, 2013.

CORREIA, Fernando Motta. Execução orçamentária e ajuste fiscal: o papel dos mecanismos de contingenciamento dos gastos públicos. **Revista Economia & Tecnologia** - Ano 04, Vol. 14 – Julho/Setembro de 2008. Disponível em <http://revistas.ufpr.br/ret/article/view/27389/18239>, acesso em 12/11/2016.

Denhart, Robert B. **Teorias da Administração Pública**. Tradução de Francisco G. Heidemann. São Paulo: CengageLearning, 2012.

DYE, Thomas R. Mapeamento dos modelos de análise de políticas públicas, 2005. In HEIDEMANN, F.G.; SALM, J.F. **Políticas públicas e desenvolvimento**. Brasília: UNB, 2010.

EASTON, David. **Uma teoria de análise política**. Rio de Janeiro: Zahar, 1968. Tradução :VELHO,Guilherme.

Figueiredo, Argelina Maria Cheibub; Limongi, Fernando. **Política orçamentária no presidencialismo de coalizão**. Rio de Janeiro: FGV, 2008.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. São Paulo: Atlas, 2010.

GONTIJO, Vander. Orçamento impositivo, contingenciamento e transparência. **Cadernos ASLEGIS**, n.39, jan/abr, 2010. Disponível em <http://bd.camara.leg.br>, acesso em 12/11/2016.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Cláudia Duarte. **Finanças Públicas: teoria e prática no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

HOWLETT, Michael; MAMESH, M; PERL, Anthony. **Política Pública: seus ciclos e subsistemas: uma abordagem integral**. Tradução: Francisco G. Heidemann. São Paulo: Elsevier, 2013.

INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA BAHIA. **Relatório de Gestão Institucional IFBA 2013**. Salvador: IFBA, 2014.

_____. **Relatório de Gestão Institucional IFBA 2014**. Salvador: IFBA, 2015.

_____. **Relatório de Gestão Institucional IFBA 2015**. Salvador: IFBA, 2016.

_____. **Plano de Metas Institucional IFBA 2013**. Departamento de Planejamento. Salvador: IFBA, 2014.

_____. **Plano de Metas Institucional IFBA 2014**. Departamento de Planejamento. Salvador: IFBA, 2015.

_____. **Plano de Metas Institucional IFBA 2015**. Departamento de Planejamento. Salvador: IFBA, 2016.

LASCOURMES, Pierre; GALÈS, Patrick Le. **Sociologia da ação pública**. Maceió: EDUFAL, 2012.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de Castro. **Contabilidade Pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Humberto F.; MARINI, Caio. **Um Guia de governança para resultados na administração Pública**. Brasília: Publix, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes; AZEVEDO, Eurico de Andrade; ALEIXO, Delcio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2011.

MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa de Marketing: uma orientação aplicada**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MENDES, Sérgio. **Administração financeira e orçamentária**. São Paulo: Método, 2015.

MEDAUAR, Odete. **Controle da Administração Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

MUSGRAVE, Ricard Abel. **Teoria das finanças públicas: um estudo da economia governamental**. Tradução: Auripebo Berrame Simões. São Paulo: Atlas, 1973.

NETO, José Arimathea valente. **Análise Comparativa entre os modelos do Tribunal de Contas da União e do Ministério do Planejamento, Orçamento e gestão para elaboração de indicadores de desempenho**. Monografia (Especialização em análises de políticas públicas) TCU. Brasília, 2013. Disponível em: <http://portal3.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2673668.PDF>. Acesso em 14/07/2015.

OLIVEIRA; Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia e práticas**. São Paulo: Atlas, 2014.

OLIVEIRA, Fabrício. **Economia e política das finanças públicas: uma abordagem crítica da teoria convencional, à luz da economia brasileira**. São Paulo: Hucitec, 2009.

OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. **Reinventando o governo: como o espírito empreendedor está transformando o setor público**. Tradução de Sérgio Bath e Ewandro Magalhães Júnior. MH Comunicações, 1994.

PEREIRA, José Matias. **Curso de Administração pública: foco nas instituições e ações governamentais**. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Finanças Públicas: foco na política fiscal, no planejamento e orçamento público**. São Paulo: Atlas, 2012.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Orçamento autorizativo x orçamento impositivo**. Estudo/Setembro, Câmara dos Deputados, 2006. Disponível em <http://bd.camara.gov.br>. Acesso em 07/12/2016.

PALUDO, Augustinho Vicente; PROCOPIUCK, Mario. **Planejamento governamental: referencial teórico, conceitual e prático**. São Paulo: Atlas, 2013.

PROCOPIUCK, Mario. **Políticas Públicas e Fundamentos da Administração Pública**: análise e avaliação, governança e redes de políticas, administração judiciária. São Paulo: Atlas, 2013.

PROJECT MANAGEMENT INSTITUTE(PMI). **Um guia do conjunto de conhecimentos do gerenciamento de projetos**. (Guia PMBOK). Pennsylvania: PMI, 2013.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando (Coordenadores). **O orçamento público e a transição do poder**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2003.

RUA, Maria das Graças. **Desmistificando o problema**: uma rápida introdução ao estudo dos indicadores. Brasília: ENAP, 2004. Disponível em: <http://www.enap.gov.br/downloads/ec43ea4fUFAMMariadasGraEstudo>. Acesso em: 20/07/2016.

SADECK, Francisco; GERIN, Álvaro; VALLE, Bruno. **Contingenciamento: necessidade tributária ou instrumento da política econômica?** Brasília: INESC, maio 2005. (Nota Técnica, 98). Disponível em www.inesc.org.br/biblioteca/publicacoes/notas-tecnicas. Acesso em 13/11/2016.

SANTOS, Cíntia Regina da Silva. **O olho do dono engorda o boi? Uma análise da relação entre indicadores do Tribunal de Contas para os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia e o índice geral de cursos**. 114 p. Dissertação (Mestrado em Administração) Universidade Federal da Bahia. Salvador, 2014.

SCHMITTER, Philippe C. Reflexões sobre o conceito de "política". **Revista de Direito Público e Ciência Política**. Rio de Janeiro, v. 8, n. 2, Mai/Ago, 1965. Disponível em <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rdpcp/article/view/59651>. Acesso em 10/06/2016.

SECCHI, Leonardo. **Políticas Públicas**: conceitos, esquemas de análises, casos práticos. São Paulo: CengageLearning, 2015.

SOUZA, Francisco José de. **O caráter impositivo da lei orçamentária anual e seus efeitos no sistema de planejamento orçamentário**. 49 p. Finanças Públicas. XIII prêmio Tesouro nacional, 2008. Disponível em http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XIIIpremio/sistemas/2tosiXIIIPTN/Carater_Impositivo_Lei_Orcamentaria.pdf. Acesso em 14/07/2015

TEIXEIRA, José; JÚNIOR, Machado. **Administração orçamentária comparada**: Brasil - Estados Unidos. Rio de Janeiro: FGV, 1960.

VASCONCELLOS, Marco Antônio Sandoval de. **Economia: micro e macro**. São Paulo: Atlas, 2011.

VIGNOLI, Francisco Humberto. Legislação e execução orçamentária. In: BIDERMAN, Ciro. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

WILLIAMSON, Oliver. **Por que Direito, Economia e Organizações**. In: ZYBERSZTAJN, Decio; SZTAJN, Rachel. **Direito e Economia**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

APÊNDICES

APÊNDICE A

QUESTIONÁRIO PARA A COORDENAÇÃO DE ORÇAMENTO

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RECÔNCAVO DA BAHIA
CENTRO DE CIÊNCIAS AGRÁRIAS, AMBIENTAIS E BIOLÓGICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS E SEGURANÇA SOCIAL -CURSO DE MESTRADO

TEMA: INTEGRAÇÃO ENTRE A EXECUÇÃO E O PLANEJAMENTO DO ORÇAMENTO E SUA INFLUÊNCIA NOS RESULTADOS DA GESTÃO PÚBLICA DO INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA BAHIA

OBSERVAÇÃO: 1. Para as questões relacionadas á eficiência, eficácia e efetividade:

1.1 Considerar as definições do Tribunal de Contas:

Eficiência - relacionada aos processos e procedimentos;

Eficácia - diz respeito ao o grau de alcance das metas programadas (planejado X Executado);

Efetividade - relaciona-se ao alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo;

2. Utilizar-se-á a escala de diferencial Semântico (DS), a qual apresenta dois adjetivos opostos em cada extremo, cabendo ao pesquisados marcar na posição que mais se aproxima da sua percepção quanto aos temas abordados.

1. Identificação

1.1 Campus _____

1.2 Nome (Opcional) _____

1.3 Formação

Ensino Fundamental Ensino Médio

Ensino Superior Incompleto Ensino Superior

1.4 Graduação em: _____

1.5 Pós – Graduação: Especialização Mestrado Doutorado

2. Tempo de atuação na coordenação de planejamento

Inferior a 1 ano Entre 1 e 2 anos Entre 2 e 5 anos Acima de 5 anos

3. Como avalia a necessidade de capacitação na área de atuação?

Não necessário 1 2 3 4 5 Muito Necessário

Legenda:					
1 = Nunca; 2 = Raramente; 3 = As vezes; 4 = Frequentemente; 5 = Sempre					
	1	2	3	4	5
4. Participa de curso de capacitação e aperfeiçoamento em sua área de atuação?	<input type="radio"/>				
5. A instituição incentiva participação em curso de capacitação em sua área de atuação (como promotora, parceria ou financiando cursos)?	<input type="radio"/>				
6. As alterações no orçamento são comunicadas ao setor de planejamento?	<input type="radio"/>				
7. O setor de planejamento é consultado para verificar se as aquisições dos bens e serviços estão de acordo com as ações planejadas? As aquisições chegam ao setor de orçamento com a avaliação do planejamento?	<input type="radio"/>				
8. As alterações no planejamento são comunicadas ao setor de orçamento?	<input type="radio"/>				
9. A comunidade é informada destas alterações?	<input type="radio"/>				
10. As despesas de exercícios anteriores são consideradas no orçamento do ano seguinte?	<input type="radio"/>				
10.1 Qual o percentual médio do orçamento que é utilizado em DEA por ano? <input type="radio"/> Até 5% <input type="radio"/> De 5% a 10% <input type="radio"/> <input type="radio"/> De 10% a 15% <input type="radio"/> Acima de 15%					
11. São feitas programações das despesas obrigatórias no último mês ano para evitar pagamento de DEA (Despesas de Exercícios Anteriores) visando não comprometer o orçamento do ano seguinte?	<input type="radio"/>				
12. São feitos relatórios de acompanhamento da execução do orçamento?	<input type="radio"/>				

<p>13. A proposta orçamentária anual tem sintonia com planejamento a longo prazo do Campus e com o plano de metas para cada ano?</p>	<input type="radio"/>				
<p>14. Os setores estratégicos da Instituição participada na elaboração da proposta orçamentária visando uma elaboração de forma colegiada?</p>	<input type="radio"/>				
<p>15. O Campus apresenta dificuldades na elaboração proposta orçamentária?</p> <p>16. Aponte das principais dificuldades:</p> <hr/> <hr/> <hr/>	<input type="radio"/>				
<p>17. O Campus apresenta distorção na integração entre as metas traçadas e as aquisições de bens e contratação de serviços?</p> <p>18. Aponte três das principais distorções :</p> <hr/> <hr/> <hr/>	<input type="radio"/>				

19. Qual o procedimento para as aquisições que não estão no planejamento e na programação do orçamento?

- Não acontece a solicitação de aquisições fora do planejado
- São implementadas e realocadas no planejamento
- São implementadas independente de realocação no planejamento
- Não são implementadas

20. Quais fatores que provocam maiores revisões no orçamento da instituição?

- Não são feitas revisões das ações orçadas
- Mudanças das políticas do governo
- Conjuntura econômica
- Mudanças na própria unidade
- Contingenciamento do orçamento

- Execução de metas que não planejadas
- Má formulação do planejamento
- Outros, _____

21. Em casos de contingenciamento no orçamento, quais despesas discricionárias sofrem maiores cortes na execução orçamentária?

- Despesas Correntes Despesas de investimento

22. Em casos de contingenciamento do orçamentário, as de despesas discricionárias são:

- Mantidas Reavaliadas de acordo com a redução do orçamento Outros, _____

23. Como avalia a integração da proposta orçamentária anual com o plano de metas para cada ano e o planejamento a longo prazo do Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

24. Como avalia o envolvimento da unidade de planejamento na elaboração da proposta orçamentária?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

25. Como avalia participação da unidade orçamentária no planejamento institucional do Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

26. Como avalia o controle dos recursos públicos no Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

27. Como avalia o controle da execução do orçamento feito pela Unidade Orçamentária (Reitoria) no Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

28. Cite três pontos carentes de melhoria nesse controle:

29. Como avalia a atuação da auditoria interna do IFBA em relação aos procedimentos de controle dos gastos públicos?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

30. Como avalia a atuação do controle externo (Tribunal de Contas) em relação aos procedimentos de controle dos gastos públicos?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

31. Qual a sua percepção em relação à padronização dos procedimentos para a elaboração da proposta e a execução do orçamento no IFBA?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

32. Como avalia os procedimentos para o cumprimento do princípio da transparência e responsabilização da lei de responsabilidade fiscal?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

33. Como avalia a prestação de contas dos recursos públicos (Accountability) no Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

34. Como é a gestão da informação entre a Unidade Orçamentária e os campi?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

35. Como acontece troca de informação com outros campi, em relação ao orçamento?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

36. Cite três práticas que poderiam contribuir para uma melhor gestão da informação em relação à integração do orçamento com o planejamento no IFBA.

37. Qual a sua visão da integração entre a execução orçamentária e o planejamento do da Instituição? Qual a influência dessa integração nos resultados da gestão?

Obrigada pela participação!

APENDICE B

QUESTIONÁRIO PARA A COORDENAÇÃO DE PLANEJAMENTO

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RECÔNCAVO DA BAHIA
CENTRO DE CIÊNCIAS AGRÁRIAS, AMBIENTAIS E BIOLÓGICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS E SEGURANÇA SOCIAL -CURSO DE MESTRADO

TEMA: INTEGRAÇÃO ENTRE A EXECUÇÃO E O PLANEJAMENTO DO ORÇAMENTO E SUA INFLUÊNCIA NOS RESULTADOS DA GESTÃO PÚBLICA DO INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DA BAHIA

OBSERVAÇÃO: 1. Para as questões relacionadas á eficiência, eficácia e efetividade:

1.2 Considerar as definições do Tribunal de Contas:

Eficiência - relacionada aos processos e procedimentos;

Eficácia - diz respeito ao o grau de alcance das metas programadas (planejado X Executado);

Efetividade - relaciona-se ao alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo;

2. Utilizar-se-á a escala de diferencial Semântico (DS), a qual apresenta dois adjetivos opostos em cada extremo, cabendo ao pesquisados marcar na posição que mais se aproxima da sua percepção quanto aos temas abordados.

1. Identificação

1.1 Campus _____

1.2 Nomes (Opcional) _____

1.3 Formação

- Ensino Fundamental Ensino Médio Ensino Superior Incompleto
 Ensino Superior Especialização Mestrado

1.4 Graduação em: _____

1.5 Pós – Graduação: Especialização Mestrado Doutorado

2. Tempo de atuação com planejamento na Instituição:

- Inferior a 1 ano Entre 1 e 2 anos Entre 2 e 5 anos Acima de 5 anos

3. Como avalia a necessidade de capacitação na área de atuação?

Não necessário 1 2 3 4 5 Muito Necessário

Legenda:					
1 = Nunca; 2 = Raramente; 3 = As vezes; 4 = Frequentemente; 5 = Sempre					
	1	2	3	4	5
4. Participa de curso de capacitação e aperfeiçoamento em sua área de atuação?	<input type="radio"/>				
5. A instituição incentiva participação em curso de capacitação em sua área de atuação (como promotora, parceria ou financiando cursos)?	<input type="radio"/>				
6. As alterações no orçamento são comunicadas ao setor de planejamento?	<input type="radio"/>				
7. O setor de planejamento é consultado para verificar se as aquisições dos bens e serviços estão de acordo com as ações planejadas? As aquisições chegam ao setor de orçamento com a avaliação do planejamento?	<input type="radio"/>				
8. As alterações no planejamento são comunicadas ao setor de orçamento?	<input type="radio"/>				
9. A comunidade é informada destas alterações?	<input type="radio"/>				
10. As despesas de exercícios anteriores são consideradas no orçamento do ano seguinte?	<input type="radio"/>				
11. São feitos relatórios de acompanhamento do plano de metas?	<input type="radio"/>				
12. A proposta orçamentária anual tem sintonia com planejamento a longo prazo do Campus e com o plano de metas para cada ano?	<input type="radio"/>				
13. Os setores estratégicos da Instituição participada na elaboração do planejamento e o plano de metas visando uma elaboração de forma colegiada?	<input type="radio"/>				
14. O Campus apresenta dificuldades na elaboração planejamento e o plano de metas?	<input type="radio"/>				
15. Aponte das principais dificuldades:	<input type="radio"/>				

19. Qual o procedimento para as aquisições que não estão no planejamento e na programação do orçamento?

<hr/> <hr/> <hr/>					
16. O Campus apresenta distorção na integração entre as metas traçadas e as aquisições de bens e contratação de serviços?	<input type="radio"/>				
17. Aponte três das principais distorções : <hr/> <hr/> <hr/>					
18. São feitas as avaliações das ações planejadas? Meta física e financeira, qualidade na execução?	<input type="radio"/>				

- Não acontece solicitação de aquisições fora do planejado
- São implementadas e realocadas no planejamento
- São implementadas independente de realocação no planejamento
- Não são implementadas

20. Quais fatores provocam maiores revisões nas ações planejadas da instituição?

- Não são feitas revisões das ações planejadas
- Mudanças das políticas do governo
- Conjuntura econômica
- Mudanças na própria unidade
- Contingenciamento do orçamento
- Execução de metas que não planejadas
- Má formulação do planejamento
- Outros, _____

21. Em casos de contingenciamento no orçamento, quais despesas sofrem maiores cortes na execução orçamentária?

Despesas Correntes Despesas de investimento

22. Em casos de contingenciamento do orçamentário, as de despesas discricionárias são:

Mantidas Reavaliadas de acordo com a redução do orçamento Outros, _____

23. Como avalia a integração da proposta orçamentária anual com o plano de metas para cada ano e o planejamento a longo prazo do Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

24. Como avalia o envolvimento da unidade de planejamento na elaboração da proposta orçamentária?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

25. Como avalia participação da unidade orçamentária no planejamento institucional do Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

26. Como avalia o controle dos recursos públicos no Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

27. Como avalia o controle das ações planejadas feito pela Unidade Orçamentária (Reitoria) no Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

28. Cite três pontos carentes de melhoria nesse controle:

29. Como avalia a atuação da auditoria interna do IFBA em relação aos procedimentos de

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

30. Como avalia a atuação do controle externo (Tribunal de Contas) em relação aos procedimentos de controle dos gastos públicos?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

31. Qual a sua percepção em relação à padronização dos procedimentos para a elaboração do planejamento e do plano de metas no IFBA?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

32. Como avalia os procedimentos para o cumprimento do princípio da transparência e responsabilização da lei de responsabilidade fiscal?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

33. Como avalia a prestação de contas dos recursos públicos (Accountability) no Campus?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

34. Como é a gestão da informação entre a Unidade Orçamentária (Reitoria) e os campi?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

35. Como acontece troca de informação com outros campi, em relação ao planejamento?

Ineficiente 1 2 3 4 5 Eficiente

Ineficaz 1 2 3 4 5 Eficaz

Não Efetivo 1 2 3 4 5 Efetivo

36. Cite três práticas que poderiam contribuir para uma melhor gestão da informação em relação à integração do orçamento com o planejamento no IFBA.

37. Qual a sua visão da integração entre a execução orçamentária e o planejamento da Instituição? Qual a influência dessa integração nos resultados da gestão?

Obrigada pela participação!