UNIVERSIDADE FEDERAL DO VALE DO SÃO FRANCISCO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - PROFIAP

LUCIANO SANTOS DA GAMA

OS CONTRATOS DE SERVIÇOS DO IFBA E A ESCASSEZ DE RECURSOS: Uma análise dos orçamentos anuais de 2016 a 2023

JUAZEIRO - BA
2026

LUCIANO SANTOS DA GAMA

OS CONTRATOS DE SERVIÇOS DO IFBA E A ESCASSEZ DE RECURSOS: Uma análise dos orçamentos anuais de 2016 a 2023

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Administração Pública em Rede Nacional (Profiap) da Universidade Federal do Vale do São Francisco (Univasf), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Orientador: Prof. Dr. Rennan Kertlly de Medeiros

JUAZEIRO - BA
2026

Gama, Luciano Santos da.
G184c Os contratos de serviços do IFBA e a escassez de recursos: uma análise dos orçamentos anuais de 2016 a 2023 / Luciano Santos da Gama. – Juazeiro - BA, 2026.

147 f. : il.

Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) Universidade Federal do Vale do São Francisco, Campus Juazeiro, 2026.

Orientador: Prof. Dr. Rennan Kertlly de Medeiros.

1. Orçamento. 2. Contratos Administrativos. 3. Restos a Pagar. I. Título. II. Medeiros, Rennan Kertlly de. III. Universidade Federal do Vale do São Francisco.

CDD 352.480981

Ficha catalográfica elaborada pelo Sistema Integrado de Biblioteca SIBI/UNIVASF
Bibliotecário: Márcio Pataro. CRB - 5/1369

UNIVERSIDADE FEDERAL DO VALE DO SÃO FRANCISCO

FOLHA DE APROVAÇÃO

LUCIANO SANTOS DA GAMA

OS CONTRATOS DE SERVIÇOS DO IFBA E A ESCASSEZ DE RECURSOS: Uma análise dos orçamentos anuais de 2016 a 2023.

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação em Administração Pública em Rede Nacional (Profiap) da Universidade Federal do Vale do São Francisco (Univasf), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Aprovado em: 12 de fevereiro de 2026

Banca Examinadora

gov.br Documento assinado digitalmente
RENNAN KERTLLY DE MEDEIROS
Data: 19/02/2026 12:06:50-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

Prof. Dr. Rennan Kertlly de Medeiros - Univasf
(Orientador)

gov.br Documento assinado digitalmente
ALEXANDRE RODRIGUES SANTOS
Data: 20/02/2026 08:35:59-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

Prof. Dr. Alexandre Rodrigues Santos - UFPI
(Examinador interno ao PROFIAP)

gov.br Documento assinado digitalmente
FRANCISCO DE TARSO RIBEIRO CASELLI
Data: 20/02/2026 10:11:51-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

Prof. Dr. Francisco de Tarso Ribeiro Caselli - UFPI
(Examinador externo)

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, a Deus, pela força que sempre me deu para lutar pelos meus objetivos.

À minha esposa, Bianca, que sempre me apoiou e acreditou em mim em todos os momentos.

Ao meu filho, Caio. Para ele, busco servir de exemplo e me tornar uma pessoa melhor.

Aos meus pais, Alfredo e Zilda, que são minhas referências.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Rennan, pela atenção e parceria.

Ao Prof. Dr. Ricardo, meu orientador inicial, que, devido ao estado de saúde, precisou se afastar, mas por quem tenho grande admiração e que me ajudou muito no início.

Aos professores membros da banca, agradeço pelo tempo disponibilizado e pelas sugestões apresentadas.

Ao coordenador do programa, Prof. Dr. Marcelo, pela disponibilidade e atenção.

Aos meus colegas de mestrado, que fizeram esse momento mais enriquecedor, pelas experiências compartilhadas que tornaram essa jornada mais leve.

GAMA, Luciano Santos da. **Os Contratos de Serviços do IFBA e a Escassez de Recursos:** Uma Análise dos Orçamentos Anuais de 2016 a 2023**.** Dissertação de Mestrado - Programa de Pós-Graduação em Administração Pública (Profiap/Univasf). Juazeiro (BA), 2026.

RESUMO

O objetivo desse estudo é identificar a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio do IFBA em um cenário de escassez de recursos, no período de 2016 a 2023. Para desenvolver a pesquisa, foram coletados documentos que apresentam os dados desde o planejamento orçamentário até o cancelamento de restos a pagar não processados com os contratos de serviços, como Relatórios de Gestão, Planos de Desenvolvimento Institucional disponíveis no portal do IFBA, e extração de relatórios gerenciais do sistema Tesouro Gerencial. Assim, desenvolveu-se um estudo de caso com metodologia classificada como descritiva, quali-quantitativa, por meio de pesquisa bibliográfica e documental. A partir da análise dos documentos e dos dados, os principais resultados indicaram que: o IFBA reduziu seu poder de compra, pois houve uma perda real de 31,54% do orçamento de custeio; os contratos de serviços representam, em média, 67,76% das despesas empenhadas com orçamento de custeio das despesas discricionárias, em termos reais; a variação acumulada real dos gastos com esses contratos apresentou uma redução de 5,5% no período; e os cancelamentos médios de restos a pagar desses contratos são superiores aos orçamentos médios anuais de 6 das 19 unidades gestoras executoras do IFBA, bem como superam 50% dos orçamentos médios anuais de 17 das 19 unidades da instituição. Logo, o IFBA precisa melhorar seu controle orçamentário, principalmente, dos valores a serem inscritos em restos a pagar, com o objetivo de evitar o desperdício de recursos.

Palavras-chave: Orçamento; Contratos administrativos; Restos a Pagar.

GAMA, Luciano Santos da. **IFBA Service Contracts and Resource Shortages:** An Analysis of the Annual Budgets from 2016 to 2023. Master's Dissertation - Postgraduate Program in Public Administration (Profiap/Univasf). Juazeiro (BA), 2026.

ABSTRACT

The objective of this study is to identify the share of expenses related to administrative service contracts in the discretionary expenses of the IFBA's operating budget in a scenario of resource scarcity, from 2016 to 2023. To develop the research, documents presenting data from budget planning to the cancellation of unprocessed accounts payable related to service contracts were collected, such as Management Reports, Institutional Development Plans available on the IFBA portal, and extraction of management reports from the Tesouro Gerencial system. Thus, a case study was developed with a methodology classified as descriptive, qualitative-quantitative, through bibliographic and documentary research. From the analysis of the documents and data, the main results indicated that: IFBA reduced its purchasing power, as there was a real loss of 31.54% of the operating budget; service contracts represent, on average, 67.76% of the expenses committed to the operating budget of discretionary expenses, in real terms; The accumulated real variation in spending on these contracts showed a reduction of 5.5% during the period; and the average cancellations of outstanding payments from these contracts exceed the average annual budgets of 6 of the 19 executing management units of IFBA, as well as exceeding 50% of the average annual budgets of 17 of the 19 units of the institution. Therefore, IFBA needs to improve its budgetary control, especially regarding the amounts to be recorded as outstanding payments, in order to avoid wasting resources.

Keywords: Budget; Administrative contracts; Outstanding payments.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1. Identificação dos tipos de emendas.....23
Quadro 2. Classificação da despesa por natureza.....26
Quadro 3. Categoria Econômica 27
Quadro 4. Grupo de Natureza de Despesa 27
Quadro 5. Contratos administrativos de serviços por natureza de despesa.....56

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Etapas da despesa e dos restos a pagar 29
Figura 2. Indexação das despesas primárias 32
Figura 3. Dotação anual atualizada - Função: Educação (R$) 33
Figura 4. Fluxograma do tratamento dos dados 46
Figura 5. Campi do IFBA 47

LISTA DE TABELAS

Tabela 1. IPCA anual (%) 32
Tabela 2. Indicadores da execução orçamentária e de RPNP 43
Tabela 3. Estatística descritiva das previsões e das dotações de custeio (R$).....50
Tabela 4. Variações anuais e acumuladas do custeio (R$) 52
Tabela 5. Grau de execução orçamentária - custeio (RP 2) (R$) 54
Tabela 6. Participação dos contratos de serviços no orçamento de custeio (R$).....57
Tabela 7. Variação das despesas empenhadas – anuais e acumuladas (%).....59
Tabela 8. Despesas empenhadas com orçamento de emendas (R$) 60
Tabela 9. Despesas empenhadas com contratos de serviços (%) 61
Tabela 10. Contratos de serviços - subelemento da despesa (%).....62
Tabela 11. RPNPI dos contratos de serviços (R$).....63
Tabela 12. RPNPC dos contratos de serviços (R$).....64
Tabela 13. RPNPI dos contratos de serviços - Elementos de Despesa (%).....66
Tabela 14. RPNPC dos contratos de serviços - Elemento de Despesa (%).....67
Tabela 15. Estatística descritiva dos subelementos da natureza 339037 (R$).....69
Tabela 16. Estatística descritiva dos subelementos da natureza 339039 (R$).....70

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CEFETs	Centros Federais de Educação Tecnológica
CF/1988	Constituição Federal de 1988
CGU	Controladoria Geral da União
EAD	Ensino a Distância
EC	Emenda Constitucional
EJA	Educação de Jovens e Adultos
FUNASA	Fundação Nacional de Saúde
GND	Grupo de Natureza de Despesa
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IFBA	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia
IFPI	Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Piauí
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MARE	Ministério da Administração e Reforma do Estado
MEC	Ministério da Educação
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
MF	Ministério da Fazenda
MPDG	Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão
NRF	Novo Regime Fiscal
OPI	Orçamento Plurianual de Capital
PAC	Programa de Aceleração do Crescimento
PISA	Programa IFBA Saneando a Bahia
PDI	Planos de Desenvolvimento Institucional
PDRAE	Plano Diretor de Reforma do Aparelho do Estado
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
PIB	Produto Interno Bruto
PLOA	Projeto de Lei Orçamentária Anual
PO	Plano Orçamentário
PPA	Plano Plurianual
PROFIAP	Programa de Pós-graduação em Administração Pública em Rede Nacional

QRAC	Quadros de Recursos e Aplicação de Capital
RFEPCT	Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica
RP	Resultado Primário
RPNP	Restos a Pagar Não Processados
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
SOF	Secretaria de Orçamento Federal
TCU	Tribunal de Contas da União
UFAPE	Universidade Federal do Agreste de Pernambuco
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco
UFPI	Universidade Federal do Piauí
UFRPE	Universidade Federal Rural de Pernambuco
UNB	Universidade de Brasília
UNIVASF	Universidade Federal do Vale do São Francisco

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 13
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA 14
1.2 OBJETIVOS 15
1.2.1 Objetivo geral 15
1.2.2 Objetivos específicos 16
1.3 JUSTIFICATIVA 16
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO 17
2 REFERENCIAL TEÓRICO 18
2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO 18
2.1.1 Emendas. 22
2.1.2 Créditos adicionais 23
2.2 CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA POR NATUREZA 26
2.3 RESTOS A PAGAR 28
2.4 EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 95/2016: TETO DE GASTOS 31
2.5 CONTRATOS ADMINISTRATIVOS DE SERVIÇOS 34
2.5.1 Objeto e características gerais 34
2.5.2 Contratos de serviços terceirizados 36
2.6 EFICIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA 37
2.7 ESTUDOS RECENTES 39
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS 42
3.1 PROCEDIMENTO, CRITÉRIOS E DELIMITAÇÕES 42
3.2 PLANEJAMENTO DA PESQUISA 44
3.3 *LÓCUS* DA PESQUISA 47
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO 50
4.1 ORÇAMENTO DO IFBA 50
4.1.1 Grau de Execução Orçamentária 54

4.2 CONTRATOS DE SERVIÇOS NO ORÇAMENTO DO IFBA.....55
4.2.1 Contratos de Serviços e o Orçamento de Custeio 57
4.2.2 Contratos de serviços nível elemento e subelemento da despesa 60
4.3 RESTOS A PAGAR DOS CONTRATOS DE SERVIÇOS 63
4.3.1 Restos a Pagar Não Processados Inscritos (RPNPI) 63
4.3.2 Restos a Pagar Não Processados Cancelados (RPNPC).....64
4.3.3 RPNPI – Elemento da Despesa 66
4.3.4 RPNPC – Elemento da Despesa.....67
4.3.5 RPNPC – Subelemento da Despesa.....68
5 PRODUTO TÉCNICO-TECNOLÓGICO.....72
6 CONCLUSÕES.....74
REFERÊNCIAS.....78
ANEXO A - Elementos de despesa 86
APÊNDICE A – Orçamento de custeio do IFBA (RP 2) (R$).....90
APÊNDICE B – Destaque recebido de custeio (RP 2) (R$) 91
APÊNDICE C – Empenhadas segundo a natureza da despesa (R$) 100
APÊNDICE D – Contratos de serviços (nominal e real) (R$) 103
APÊNDICE E – Subelemento das naturezas 339037 e 339039 (R$) 104
APÊNDICE F – Subelementos acima dos 10% (nominal) (R$).....109
APÊNDICE G – Provisão recebida por UG executora (nominal e real) (R$)....110
APÊNDICE H – RPNP inscritos e despesas empenhadas (R$) 114
APÊNDICE I – RPNP cancelados e inscritos dos contratos de serviços (R$) .115
APÊNDICE J – RPNP cancelados 339037 e 339039 (R$).....116
APÊNDICE K – RPNP cancelados 339037 e 339039 – 10 maiores (real) (R$)..119
APÊNDICE L – Relatório Técnico (PTT).....121

1 INTRODUÇÃO

A crise econômica de 2008 provocou a desaceleração da economia mundial, reduzindo as taxas de crescimento das principais economias, porém, no caso do Brasil, essa redução foi maior do que nos países emergentes (Almeida; Lisboa; Pessoa, 2015). Diante desse cenário, o governo federal adotou diversas medidas restritivas, as quais limitaram a capacidade de funcionamento e de desenvolvimento de diversas áreas governamentais.

Entretanto, o Brasil se manteve em crescimento econômico até 2013, mas em processo de desaceleração, acompanhada pelo crescimento das despesas. Assim, o descontrole das finanças públicas, a instabilidade política e as políticas adotadas para enfrentar o crescimento acelerado da dívida pública são alguns dos principais responsáveis pela recessão econômica de 2014 a 2016 (Tourinho; Brum, 2020), empatada em termos de duração com a crise de 1989 a 1992, ambas consideradas as maiores enfrentadas no pós-guerra (CODACE, 2017).

Dessa forma, para conter o avanço das despesas públicas, em 15 de dezembro de 2016 foi promulgada a Emenda Constitucional Nº 95 (EC 95/2016), o chamado Novo Regime Fiscal (NRF). Esse regime estabeleceu o teto de gastos públicos da União, limitando o crescimento das despesas primárias ao da inflação acumulada do exercício anterior, pelo prazo de 20 anos.

Ademais, além do teto de gastos para a educação pública federal, houve a desafetação tributária, que corresponde a uma desvinculação da arrecadação líquida de impostos para financiamento dessa área (IPEA, 2018). Com isso, desde 2018, a União não é mais obrigada a destinar ao menos 18% de suas receitas para a manutenção e desenvolvimento do ensino.

Além dessas imposições, contingenciamentos e cortes orçamentários tornaram-se rotineiros na educação federal, agravando ainda mais a capacidade de planejamento e execução das verbas recebidas. Assim, essas medidas, juntamente com a crise financeira brasileira dos últimos anos, intensificaram as dificuldades das instituições federais de ensino, especialmente considerando a dinâmica do governo federal de parcelar (distribuir “gota a gota”) ao longo do ano os recursos (Dutra; Brisolla, 2020).

Ao comparar a evolução do número de matrículas e do custeio na Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica (RFEPCT), entre 2012 e 2017, o

aumento dos matriculados chegou a 44,4%, porém do custeio apenas 21,9% (Dutra; Brisolla, 2020). Assim, percebe-se que o montante orçamentário não acompanhou o número de matriculados, o que traz grandes consequências para o plano de expansão da Rede.

Diante dessas restrições, as instituições federais de ensino vivenciam, há muitos anos, períodos de dificuldades para a continuidade da oferta da educação no país. Essas medidas afetaram principalmente as despesas discricionárias do orçamento de custeio, pois são aquelas passíveis de ajuste dentro do orçamento anual repassado pelo Ministério da Educação (MEC). Com isso, houve a redução nas contratações de serviços, nas aquisições de materiais de consumo, no fornecimento de passagens e diárias, ajustes em contratos de locação de mão de obra, maior controle de gastos com água e energia, tudo para lidar com o cenário de escassez de recursos que a educação federal ainda atravessa.

Nesse cenário, para exemplificar, o orçamento de custeio da Universidade Federal do Piauí (UFPI), no período de 2015 a 2021, reduziu de R$ 128,5 milhões, em 2015, para R$ 88,1 milhões, em 2021, o equivalente a uma queda de 31,43% (Pimentel, 2021). Além disso, Reitores das Universidades Federais em Pernambuco (Universidades Federal de Pernambuco (UFPE); Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE); Universidade Federal do Vale do São Francisco (UNIVASF); e Universidade Federal do Agreste de Pernambuco (UFAPE)) destacaram que, em dez anos, desde 2014, o governo federal reduziu o orçamento de custeio dessas instituições em mais de R$ 128 milhões (Costa, 2024).

Diante dessas considerações, os gestores precisaram ajustar seus orçamentos anuais com frequência para permitir que essas instituições permaneçam em funcionamento, como a redução de postos de serviços terceirizados, redução das aquisições de materiais de consumo, a diminuição do consumo de água e energia elétrica, a redução de diárias dos servidores, entre outros. Logo, a eficiência na gestão dos recursos públicos é exigida dos gestores que lidam cada vez mais com a escassez de recursos.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

O orçamento público anual é materializado na forma de lei ordinária, chamada Lei Orçamentária Anual (LOA), prevendo as receitas a serem arrecadadas e fixando

as despesas a serem realizadas em um determinado exercício financeiro (Paludo, 2017). No caso das instituições federais de ensino, o orçamento é repassado pelo MEC, na forma de créditos orçamentários, autorizando gastos para despesas obrigatórias e discricionárias. Esta última é passível de limitações no decorrer do exercício, como contingenciamento, bloqueios e cortes, e aquelas são de execução obrigatória, como no caso das despesas de pessoal e demais benefícios aos servidores.

Com o advento da EC 95/2016, conhecida como teto de gastos públicos, com vigência a partir de 2017, houve a limitação do crescimento das despesas públicas dos próximos 20 anos, provocando o congelamento das despesas, principalmente das áreas de educação e saúde. Ainda, a pandemia enfrentada no período de 2020 a 2022 agravou a situação financeira do país, elevando ainda mais a variação da inflação acumulada, principalmente em 2021, a qual chegou a 10,06%, beirando o dobro do teto da meta para o ano, que era de 5,25%, como relatam Santos e Kappes (2022).

O Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA), órgão com autonomia administrativa e financeira, o qual apresenta diversas unidades espalhadas pelo estado da Bahia, firma diversos contratos administrativos de serviços necessários para o funcionamento das atividades. Para isso, é dependente do repasse de orçamento para manutenção e expansão de suas atividades, assim, também foi afetado pelas restrições orçamentárias, prejudicando sua capacidade de oferta de educação de qualidade.

Diante dessas considerações, o IFBA, assim como outras instituições de ensino, teve que enfrentar a redução de repasses financeiros e as limitações impostas pelo governo federal. Assim, surge a necessidade e o interesse em realizar uma pesquisa sobre essa situação enfrentada e os reflexos no orçamento da instituição, a partir da seguinte questão: **Qual a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio do IFBA em um cenário de escassez de recursos?**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

- Mensurar a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio do IFBA em um cenário de escassez de recursos.

1.2.2 Objetivos específicos

- Avaliar as variações anuais e acumuladas dos orçamentos anuais (planejados, recebidos e empenhados), em termos nominais e reais, do período de 2016 a 2023; e
- Analisar as despesas empenhadas e os restos a pagar para atender aos contratos administrativos de serviços, em termos nominais e reais, do período de 2016 a 2023.

1.3 JUSTIFICATIVA

Esta pesquisa se justifica devido à relevância do tema apresentado, pois é importante verificar o comportamento das finanças públicas de uma instituição de ensino diante da escassez de recursos. Nesse cenário, a qualidade do ensino ofertado é prejudicada, além de colocar em risco a capacidade de operação dos Institutos Federais.

Ademais, a evidencia empírica dos resultados da pesquisa proporcionará a identificação dos reais impactos em termos financeiros das medidas adotadas pelo governo para conter os avanços das despesas públicas em uma Instituição Federal de Educação. Além disso, as informações financeiras, que apesar de transparentes, são de difícil compreensão para a população em geral e não aborda questões específicas como a apresentada na pesquisa.

Por fim, a pesquisa permitirá evidenciar se o IFBA utilizou todo o orçamento recebido no período destacado e se os valores inscritos em restos a pagar foram utilizados em sua totalidade. Ademais, permitirá identificar se o governo repassou os valores de acordo com as regras do teto de gastos e quais os impactos, em termos financeiros, dessa restrição nos contratos administrativos de serviços, que são os que possuem maior representatividade dentro do custeio e são imprescindíveis para o funcionamento adequado da instituição.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Esta pesquisa está estruturada em seis seções. Primeiro uma introdução, onde é exposta a contextualização do tema e o problema de pesquisa, o objetivo geral, os objetivos específicos e a justificativa da pesquisa. Na segunda seção consta o referencial teórico, onde são apresentados os principais delineamentos sobre os conceitos, as características gerais e estudos anteriores sobre o tema abordado.

Na terceira seção, que traz os procedimentos metodológicos, nos quais são apresentados os critérios e delineamento da pesquisa, o planejamento da pesquisa e o lócus da pesquisa. Já na quatro seção, consta os resultados e discussões, expondo os argumentos e os dados essenciais ao embasamento dos resultados da pesquisa.

Na quinta seção, apresenta-se o Produto Técnico-Tecnológico, visando apresentar um plano de ação para auxiliar na solução do problema. Por fim, são apresentados as conclusões finais do estudo, expondo os resultados e recomendações, seguidas das referências bibliográficas, anexo e apêndices.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento é um instrumento de planejamento de qualquer entidade, pública ou privada, e representa os ingressos previstos e a sua aplicação em um determinado período (Secretaria do Tesouro Nacional, 2024). No caso do orçamento público, é o instrumento de controle das finanças do governo através do qual são previstas as receitas e fixadas as despesas para um determinado período, sendo uma tarefa complexa a sua elaboração devido à multiplicidade de agentes envolvidos, bem como as diferentes necessidades regionais e políticas envolvidas.

O processo orçamentário é um instrumento de planejamento que expressa o esforço do governo para atender as demandas da sociedade, cujas receitas são arrecadadas por meio do pagamento, pelos cidadãos, de tributos, de contribuições sociais e de tarifas de serviços públicos (Paludo, 2017). Logo, a capacidade de oferta de serviços pelo Estado como saúde, transporte, educação, entre outros, depende diretamente da arrecadação de recursos e de programação das despesas, alocando estes recursos entre as diferentes áreas governamentais.

Segundo Giacomoni (2007, p. 213) “de acordo com o modelo de integração entre planejamento e orçamento, o orçamento anual constitui-se em instrumento, de curto prazo, que operacionaliza os programas setoriais e regionais de médio prazo”. Estes, por sua vez, buscam cumprir os objetivos e metas, os planos estratégicos e as políticas básicas fixadas nos planos nacionais (Giacomoni, 2007).

O sistema orçamentário brasileiro é regulado por leis ordinárias que buscam a integração entre o planejamento e o orçamento, a qual apresentava essa deficiência antes da Constituição Federal de 1988 (CF/1988). Assim, na seção “Dos Orçamentos” a CF/1988 apresenta, no art. 165, que as “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I – o plano plurianual; II – as diretrizes orçamentárias; III – os orçamentos anuais” (Brasil, 1988, art.165).

Nesse contexto, essa integração ocorreu por meio dos instrumentos de planejamento e orçamento: o Plano Plurianual (PPA); a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Essas leis têm caráter de norma geral, devendo no que for aplicável, serem observadas por todos os entes públicos federal, estaduais e municipais (Giacomoni, 2007).

Nesse sentido, a CF/1988 trouxe diretrizes inovadoras para o sistema orçamentário, como a criação do PPA e da LDO, que buscam a conexão entre os planos de médio prazo aos orçamentos anuais, além de definir cada um desses instrumentos. Anteriormente à CF/1988, havia as figura dos Quadros de Recursos e Aplicação de Capital (QRAC) e o Orçamento Plurianual de Capital (OPI), porém estes não passavam de formalidades as quais não se aproximavam da visão plurianual do PPA como planejamento de médio prazo.

> É óbvia a superioridade do plano plurianual sobre o "orçamento plurianual de investimentos", previsto na atual Constituição. Este último estabelece apenas dotações financeiras, que se desatualizam em razão do processo inflacionário, inviabilizando a compatibilização do orçamento anual com o plurianual. Além disso, face à regulamentação existente, o orçamento plurianual dura três anos mas é elaborado anualmente! Desse modo, pouca ou nenhuma atenção é dada aos dois últimos anos do seu período de vigência, pois nessa fase será inteiramente reformulado, em cada elaboração do orçamento plurianual do ano seguinte. Por isso tudo, na prática, vale a rima: o atual orçamento plurianual é rigorosamente ornamental (Serra, 1988, p.1).

O PPA é o instrumento mais abrangente, com duração de quatro anos, sendo considerado um planejamento de médio/longo prazo. Dessa forma, estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital, ou seja, os investimentos públicos, e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada, que são aquelas com duração superior a dois exercícios financeiros (Brasil, 1988).

Logo, cabe ao PPA declarar as escolhas do governo, visando dar rumo às políticas públicas e aos meios para sua implementação e, ainda, orientar a ação do Estado para alcance dos objetivos, bem como condicionar a elaboração de todos os demais planos no âmbito federal (Paludo, 2017). Em relação à vigência do PPA não coincide com o mandato presidencial, pois tem início no segundo ano do mandato, encerrando no final do primeiro ano do mandato subsequente.

Quanto aos prazos, o projeto de PPA deve ser encaminhado ao Legislativo quatro meses antes do término do exercício financeiro, ou seja, até 31 de agosto, e devolvido ao Executivo até o encerramento da sessão legislativa, em 22 de dezembro. Esse prazo está disposto no art. 35, § 2º do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88.

A LDO compreende as metas e prioridades da administração pública federal, estabelece as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com a

trajetória sustentável da dívida pública. Ademais, deve dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, orientar a elaboração da LOA, dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento (Brasil, 1988).

Assim, a LDO busca ser o elo entre o planejamento estratégico (PPA) e o planejamento operacional (LOA), buscando diminuir a distância entre essas leis. Nesse sentido, as diretrizes do planejamento de longo prazo dificilmente eram incorporadas na LOA antes da CF/88. Ainda, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), aumentou o rol das funções da LDO, sendo uma delas, a limitação de empenho e movimentação financeira, chamado de contingenciamento do orçamento, que afeta com frequência as finanças dos órgãos e entidades da administração pública, conforme art. 9 da referida lei.

> Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias (Brasil, 2000)

Dessa forma, se houver frustração na arrecadação de receitas, o governo deve adotar medidas para manter o equilíbrio entre receitas e despesas, que são os bloqueios das despesas previstas na LOA. Assim, caso não se confirme a arrecadação das receitas, as despesas devem ser diminuídas na mesma proporção. Logo, a liberação dos recursos bloqueados depende da conveniência da administração, o que estimula a negociação entre o governo e os órgãos/parlamentares.

Quanto aos prazos, o projeto de LDO deve ser elaborado pelo Poder Executivo e encaminhado ao Legislativo até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, até 15 de abril. Já a devolução para sanção deve ocorrer até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, em 17 de julho, conforme disposto no art. 35, § 2º do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88.

A LOA é o instrumento para viabilizar a concretização das situações planejadas no PPA e, obviamente, transformá-las em realidade. Assim, obedecidas as diretrizes da LDO, elabora-se o orçamento anual, no qual são programadas as ações a serem executadas, visando alcançar os objetivos determinados (Kohama, 2006). De acordo

com Mendes (2008), a LOA seria a execução prática das prioridades definidas na fase de planejamento, as quais seriam submetidas a realidade fiscal, visto que o ritmo da execução dos projetos e atividades dependeria da efetiva entrada de recursos fiscais nos cofres públicos.

Ademais, a LOA é composta por três orçamentos, conforme artigo 165, § 5º, da Carta Magna:

> A lei orçamentária anual compreenderá:
> I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
> II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;
> III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público (Brasil, 1988).

Diante dessas considerações, a LOA é o orçamento propriamente dito, no qual o governo prevê a arrecadação de receitas e a fixação de despesas a serem realizadas no período de um ano. Através dela, o poder público escolhe quais setores serão mais beneficiados, de acordo com a política do governo em curso. Logo, é a concretização ano a ano do planejamento de médio/longo prazo, consoante o PPA, conforme os critérios estabelecidos na LDO, com a finalidade de atender os objetivos e metas, compreendendo as ações a serem executadas.

Assim, é composta por três tipos de orçamento: o Orçamento Fiscal, que por sua abrangência e dimensão, é considerado o mais importante dos três tipos de orçamento, contempla as receitas e despesas dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, incluindo Ministério Público e Tribunais de Contas; O Orçamento de Investimento das Estatais independentes, ou seja, aquelas que não dependem de recursos do ente público controlador, sendo consideradas empresas autossustentáveis; e o Orçamento da Seguridade Social, o qual compreende as despesas relativas à Saúde, à Previdência Social e à Assistência Social (Paludo, 2017).

Quanto aos prazos, o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) deve ser encaminhado ao Legislativo quatro meses antes do término do exercício financeiro, ou seja, até 31 de agosto. Já a devolução ao Executivo deve ocorrer até o encerramento da sessão legislativa, em 22 de dezembro, conforme disposto no art. 35, § 2º do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88.

2.1.1 Emendas

Segundo Giacomoni (2007), no processo de discussão, votação e aprovação do projeto de lei orçamentária, as casas Legislativas exercem diversas atividades, porém a síntese de todo trabalho está particularmente representada nas emendas propostas pelos parlamentares, que, de forma similar ao PLOA, serão objeto de avaliação e parecer. Nesse sentido, as emendas parlamentares são instrumentos para aperfeiçoar as propostas orçamentárias enviadas pelo Poder Executivo, influenciando na alocação de recursos.

Logo, tais emendas podem acrescentar, diminuir ou modificar determinadas rubricas do PLOA enviado pelo Executivo (Senado Federal, 2024). A Carta Magna, no artigo 166, § 3º e 4º, estabelece regras quanto à aprovação de emendas aos projetos que tratam de matéria orçamentária:

> § 3º As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso:
> I - sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;
> II - indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre:
> a) dotações para pessoal e seus encargos;
> b) serviço da dívida;
> c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou
> III - sejam relacionadas:
> a) com a correção de erros ou omissões; ou
> b) com os dispositivos do texto do projeto de lei.
> § 4º As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual (Brasil, 1988).

Ademais, o art. 33 da Lei 4.320/1964, veda emendas aos projetos de lei de orçamento que visem:

> a) alterar a dotação solicitada para despesa de custeio, salvo quando provada, nesse ponto, a inexatidão da proposta;
> b) conceder dotação para o início de obra cujo projeto não esteja aprovado pelos órgãos competentes;
> c) conceder dotação para instalação ou funcionamento de serviço que não esteja anteriormente criado;
> d) conceder dotação superior aos quantitativos previamente fixados em resolução do Poder Legislativo para concessão de auxílios e subvenções (Brasil, 1964).

Diante disso, percebe-se uma preocupação dos legisladores em evitar que os

parlamentares alterem o orçamento anual, sem embasamento técnico e legal, na tentativa de conquistar mais recursos para emendas. Quanto à iniciativa, as emendas podem ser: individual, de bancada estadual, de comissão e da relatoria.

A individual, de autoria de cada deputado ou senador (Senado Federal, 2024). As de bancada estadual, referem-se às relativas aos interesses de cada estado ou Distrito Federal (Giacomoni, 2007). A terceira, proposta pelas comissões técnicas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, e as propostas pela Mesas Diretoras das Casas Legislativas (Portal da Transparência, 2024). Por fim, as de Relator, de autoria do parlamentar escolhido para dar parecer final sobre o orçamento anual, bem como dos relatores setoriais, que dão parecer sobre assuntos específicos em áreas temáticas do orçamento (Portal da Transparência, 2024).

Para fins de controle, em 2022, a Controladoria Geral da União (CGU) junto à Secretaria de Orçamento Federal (SOF), definiu novas regras de identificação das emendas, permitindo discriminar, a partir de 2014, o tipo de emenda às quais as despesas estão associadas, por meio do Resultado Primário (RP) e do Plano Orçamentário (PO), conforme Quadro 1.

Quadro 1. Identificação dos tipos de emendas

Exercício	Emenda Individual	Emenda de Bancada	Emenda de Comissão	Emenda de Relator
Até 2013	Não identificadas	Não identificadas	Não identificadas	Não identificadas
2014	RP = 6	Não identificadas	Não identificadas	Não identificadas
2015	RP = 6	Não identificadas	Não identificadas	Não identificadas
2016	RP = 6	PO = EBPM (impositivas) e PO = EBAN (não impositivas)	PO = ECOM	PO = EREL
2017 a 2019	RP = 6	RP = 7 (impositivas) e PO = EBAN (não impositivas)	PO = ECOM	PO = EREL
2020	RP = 6	RP = 7 (impositivas) e PO = EB (não impositivas)	RP = 8	RP = 9
2021 a 2023	RP = 6	RP = 7	RP = 8	RP = 9

Fonte: Portal da Transparência (2024).

2.1.2 Créditos adicionais

No decorrer do exercício financeiro algumas modificações no orçamento

autorizado podem ser necessárias devido a fatos imprevisíveis, bem como para reforçar algum crédito que foi insuficientemente orçado. Dessa forma, o orçamento não pode ser um instrumento engessado, mas sim um processo contínuo e dinâmico para que se adapte a realidade do exercício em que está sendo utilizado.

Segundo Paludo (2017):

> É fácil, portanto, perceber que nenhum gestor público é capaz de prever com certeza absoluta o que ocorrerá no ano seguinte. É claro que existem metodologias e que o trabalho de planejamento e programação é feito com responsabilidade, mas sem dúvida o que vai determinar a execução é a realidade do ano seguinte a sua elaboração, quando o gestor público irá analisar a conveniência, oportunidade e necessidade de realizar as despesas discricionárias autorizadas na LOA, assim como novas despesas que se fizeram necessárias (Paludo, 2017, p.255).

Nesse sentido, o art. 40 da Lei nº 4.320/64 define que os créditos adicionais são autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na LOA. Esses créditos são classificados em: suplementares, especiais e extraordinários. Os créditos suplementares são destinados a reforçar uma dotação existente na lei de orçamento (Brasil, 1964), ou seja, a despesa está autorizada na LOA mas é insuficiente.

Os créditos especiais são para despesas sem dotação orçamentária específica (Brasil, 1964), isto é, para cobertura de despesas eventuais ou essenciais não computadas inicialmente (Kohama, 2006). Por fim, os créditos extraordinários são para as despesas consideradas urgentes e imprevistas, que necessitam de celeridade na sua realização, como no caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública (Brasil, 1964).

De acordo com o art. 166, da CF/1988 os projetos de lei do PPA, LDO, LOA e dos créditos adicionais serão apreciados pelas duas casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum. Dessa forma, os projetos de créditos adicionais devem ser apreciados pelo Poder Legislativo da mesma forma que os projetos das demais leis orçamentárias.

Porém, quanto aos créditos suplementares, a própria LOA pode conter autorização de abertura desses créditos em valor ou percentual determinado, dispensando-se assim o envio ao Poder Legislativo. Esse mecanismo é uma das exceções ao princípio orçamentário da exclusividade, o qual veda a inclusão de dispositivos estranhos à previsão de receitas e à fixação de despesas na LOA.

Assim, não se inclui nessa proibição a autorização para a abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receitas, nos termos da lei (Brasil, 1988). Além disso, caso a necessidade ultrapasse os valores autorizados na LOA, um novo projeto de lei deve ser enviado ao Poder Legislativo.

Quanto ao mecanismo jurídico para autorização, os créditos suplementares e especiais são autorizados por lei e abertos por decreto do Poder Executivo (Brasil, 1964), já os créditos extraordinários podem ser abertos por medida provisória ou por decreto do Poder Executivo mediante publicação no Diário Oficial do respectivo ente da federação (Paludo, 2017), dando imediato conhecimento ao Legislativo (Brasil, 1964).

Em relação à vigência dos créditos adicionais, em regra, é restrita ao exercício financeiro em que foram concedidos. Porém, quanto aos créditos especiais e extraordinários, se o ato de autorização ocorrer nos últimos quatro meses do exercício, poderão ser reabertos, no limite dos seus saldos, e incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente (Brasil, 1988).

Quanto à fonte de recursos, a Carta Magna veda a abertura de créditos suplementares ou especiais sem prévia autorização legislativa e sem a indicação das fontes de recursos. Entretanto, para os créditos extraordinários, apesar de urgentes e inadiáveis, estão sujeitos a limites, pois são vedados a concessão ou utilização de créditos ilimitados (Brasil, 1988). Logo, a dotação deve ser equivalente à despesa a que se destina, não mais (Paludo, 2017), sendo dispensada a prévia indicação das fontes de recursos e justificando sua abertura posteriormente.

Assim, as fontes de recursos para a abertura dos créditos suplementares ou especiais, desde que não comprometidas, conforme artigo 43, § 1º, da Lei nº 4.320/1964, são:

> I - o superavit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;
> II - os provenientes de excesso de arrecadação;
> III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei;
> IV - o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las (Brasil, 1964).

A Carta Magna também indica possíveis fontes, em seu artigo 166, § 8:

> Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de

> lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes poderão ser utilizados, conforme o caso, mediante créditos especiais ou suplementares, com prévia e específica autorização legislativa (Brasil, 1988)

Por fim, além dessas fontes, o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 apresenta, em seu artigo 91, a seguinte:

> Sob a denominação de Reserva de Contingência, o orçamento anual poderá conter dotação global não especificamente destinada a determinado órgão, unidade orçamentária, programa ou categoria econômica, cujos recursos serão utilizados para abertura de créditos adicionais (Brasil, 1967).

2.2 CLASSIFICAÇÃO DA DESPESA POR NATUREZA

A despesa pública é constituída pelo conjunto de gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais destinados à execução de serviços públicos, despesas de pessoal, à satisfação dos compromissos da dívida pública, à aquisição de bens, bem como restituições, consignações, etc (Kohama, 2006).

Para visualização das despesas sobre diferentes enfoques, é imprescindível a classificação da despesa orçamentária. Assim, essas classificações permitem a realização da programação, da execução, do controle e da avaliação das despesas, além de contribuir para a transparência da gestão dos recursos públicos (Paludo, 2017).

A classificação por natureza de despesa é formada por um código estruturado que agrega a categoria econômica, o grupo de natureza de despesa, a modalidade de aplicação e o elemento, sendo facultado o desdobramento do elemento da despesa conforme as necessidades da escrituração contábil (Secretaria do Tesouro Nacional, 2024). Dessa forma, essa estrutura deve ser observada por todas as esferas do governo na gestão dos recursos públicos, e o detalhamento em subelemento facultado a todos os entes.

Assim, a classificação da natureza de despesa segue a estrutura conforme Quadro 2.

Quadro 2. Classificação da despesa por natureza

NATUREZA	**DÍGITO(S)**	**1º**	**2º**	**3º e 4º**	**5º e 6º**	**7º e 8º**
	NÍVEL	Categoria Econômica	Grupo de Natureza de Despesa	Modalidade de Aplicação	Elemento de Despesa	Subelemento

Fonte: SIOP (2025, p. 238)

O primeiro nível, a categoria econômica, proporciona a análise do impacto das ações governamentais na economia (Bezerra Filho, 2008), conforme Quadro 3. As despesas correntes destinam-se à manutenção das atividades dos órgãos ou das entidades, já as despesas de capital estão relacionadas à aquisição ou formação de um bem de capital.

Quadro 3. Categoria Econômica

Categoria Econômica	
3	Despesas Correntes
4	Despesas de Capital

Fonte: Tesouro Nacional Transparente (2024, p. 77)

O Grupo de Natureza de Despesa (GND) “é um agregador de elementos de despesa com as mesmas características quanto ao objeto do gasto” (Secretaria do Tesouro Nacional, 2024), dispostos em 6 (seis) grupos conforme Quadro 4.

Quadro 4. Grupo de Natureza de Despesa

Grupo de Natureza de Despesa	
1	Pessoal e Encargos Sociais
2	Juros e Encargos da Dívida
3	Outras Despesas Correntes
4	Investimentos
5	Inversões Financeiras
6	Amortização da Dívida

Fonte: Tesouro Nacional Transparente (2024, p. 78)

Quanto às Despesas Correntes, o art. 12 da Lei nº 4.320/1964, determina que são divididas em Despesas de Custeio e Transferências Correntes. Assim, o custeio refere-se aos valores destinados à manutenção dos serviços anteriormente criados, além das despesas de pessoal, de material de consumo e de serviços terceirizados. Logo, engloba os GND 1, 2 e 3.

Ademais, há a classificação das despesas em discricionárias e obrigatórias (Congresso Nacional, 2024). As primeiras referem-se às sujeitas à avaliação da oportunidade pelos gestores. Quanto às obrigatórias, o governo tem a obrigação legal ou contratual de realizar.

A modalidade de aplicação tem por finalidade identificar se os recursos serão aplicados por órgãos ou entidades do mesmo ente da federação ou em outra esfera governamental, evitando assim a dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados (Silva, 2011). Quanto ao elemento da despesa, sua finalidade é identificar o objeto do gasto tais como vencimentos e vantagens fixas, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma jurídica, material de consumo, e outros que auxiliam a administração pública no alcance dos seus objetivos (Brasil, 2001).

O Anexo A apresenta a descrição dos elementos de despesa que, segundo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), 11º edição, pode não contemplar todas as despesas a eles inerentes sendo, em alguns casos, exemplificativa. Quanto aos códigos dos elementos de despesas, estes foram definidos no Anexo II da Portaria Conjunta STN/SOF nº 163, de 2021, consolidada pela Portaria Conjunta STN/SOF/ME nº 103, de 5 de outubro de 2021.

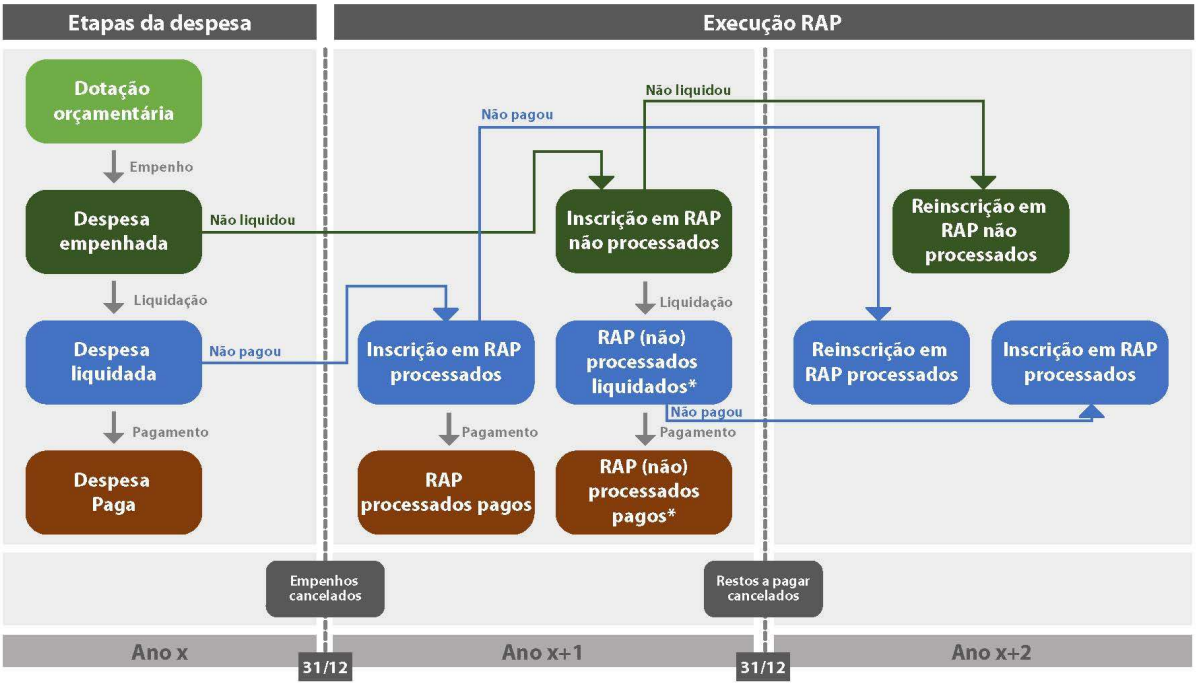
2.3 RESTOS A PAGAR

Conforme o art. 36 da Lei nº 4.320/1964, são inscritas em restos a pagar as despesas empenhadas e não pagas até 31 de dezembro, distinguindo-se em processados e não processados. As processadas são aquelas cujo estágio da liquidação já foi cumprido, estando pendente apenas o pagamento da despesa. Já as não processadas referem-se às despesas não liquidadas, seja porque o serviço/material tenha sido prestado ou entregue e esteja em curso a fase verificação do direito adquirido pelo credor (em liquidação), seja porque o prazo de cumprimento da obrigação esteja vigente (a liquidar).

Portanto, restos a pagar são compromissos financeiros assumidos em um exercício financeiro, mas que não foram pagos até 31 de dezembro. Ademais, os processados são inscritos automaticamente e os não processados são indicados pelo ordenador de despesas.

Na Figura 1, apresenta-se o fluxo das etapas da despesa e da execução dos restos a pagar.

Figura 1. Etapas da despesa e dos restos a pagar



Fonte: Tesouro Nacional Transparente (2024)

Segundo Paludo (2017), os restos a pagar são resíduos passivos cujos pagamentos poderão ou não ocorrer durante sua vigência. Portanto, para o favorecido do empenho, a inscrição em restos a pagar não constitui um direito ao pagamento, sendo imprescindível o cumprimento do estágio da liquidação para a realização. Logo, se o bem não for entregue pelo fornecedor ou o serviço não for prestado, os empenhos inscritos nessa condição poderão ser cancelados.

Ademais, para os empenhos estimativos, como fornecimento de água, luz, entre outros, pode ocorrer que o valor a ser pago seja superior ao valor inscrito, nesse caso é necessário que a diferença seja paga mediante um empenho de despesas de exercícios anteriores, comprometendo, assim, o orçamento do exercício de sua emissão (Paludo, 2017). Já quando o valor a pagar for inferior ao valor inscrito a diferença deverá ser cancelada.

Diante desses conceitos, percebe-se que as normas permitem que as despesas empenhadas sejam utilizadas em exercícios diferentes, fornecendo um prazo maior para execução dessas rubricas. Nesse contexto, há um descompasso entre a execução orçamentária e financeira, o qual a despesa é empenhada em um exercício mas o pagamento ocorre em exercícios futuros (Giacomoni, 2007).

O Decreto nº 93.872/1986 apresenta as condições para a inscrição dos

empenhos em restos a pagar. Assim, conforme artigo 35 do referido decreto, o empenho de despesa que não for liquidada até dia 31 de dezembro será anulado, exceto quando:

> I - vigente o prazo para cumprimento da obrigação assumida pelo credor, nele estabelecida;
> II - vencido o prazo de que trata o item anterior, mas esteja em curso a liquidação da despesa, ou seja de interesse da Administração exigir o cumprimento da obrigação assumida pelo credor;
> III - se destinar a atender transferências a instituições públicas ou privadas;
> IV - corresponder a compromissos assumidos no exterior (Brasil, 1986).

Além disso, o artigo 42 da LRF determina que haja suficiente disponibilidade de caixa para os casos de finais de mandatos dos titulares de Poder ou Órgão.

> É vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito (Brasil, 2000).

Essas regras se aplicam para os Restos a Pagar Não Processados (RPNP), porém quanto aos processados, como o estágio da liquidação já foi cumprido, a administração pública tem o dever de pagar os compromissos assumidos. Dessa forma, conforme Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) nº 401/2000, o não pagamento caracteriza-se como enriquecimento ilícito por parte da administração, posto que o serviço foi prestado (PGFN, 2000). Dessa forma, a inscrição em processados é automática e eles não podem ser cancelados automaticamente.

Quanto a sua validade, o Decreto nº 93.872/1986 estabelecia que os RPNP e não liquidados teriam validade até em 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição. Porém, havia ressalvas, entre elas, em relação às despesas do MEC financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino.

Assim, com exceções, a regra geral era que os órgãos e entidades deveriam providenciar a utilização dos saldos em até um ano e meio após a inscrição em restos a pagar, caso contrário, esses saldos seriam objeto de bloqueio. No entanto, caso a execução fosse iniciada até o bloqueio, eles poderiam ser desbloqueados, sem previsão de cancelamento (Tesouro Nacional, 2023).

Contudo, devido às dificuldades de controlar o crescimento dos saldos dos RPNP, o Poder Executivo alterou as regras de inscrição, bloqueio e cancelamento desses saldos por meio do Decreto nº 9.428/2018 (Tesouro Nacional, 2023). Entre as principais mudanças, reduziram-se às exceções ao bloqueio, excluindo as despesas do MEC e do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), sendo esta última reinserida pelo Decreto nº 11.855/2023, as quais não serão objeto de bloqueio nem de cancelamento por decurso do prazo (Brasil, 1986).

Além disso, outra mudança promovida pelo Decreto nº 9.428/2018 é o cancelamento automático dos restos a pagar desbloqueados que não forem liquidados em até um ano e meio a partir da data do bloqueio. Dessa forma, diante das alterações citadas, os gestores, principalmente da área da educação, precisam atuar com maior eficiência na gestão dos restos a pagar para evitarem a perda de recursos, o que pode levar à utilização do orçamento atual para cobrir despesas de exercícios anteriores que tiveram seus saldos cancelados.

2.4 EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 95/2016: TETO DE GASTOS

A crise econômica e política que se instaurou no país a partir de 2014, teve diversas consequências para a sociedade e para o governo federal, entre elas, o *Impeachment* de Dilma Roussef e a nomeção de Michel Temer à Presidência da República no primeiro semestre de 2016. Devido a essa crise, a partir de 2015, contingenciamentos e cortes orçamentários tornaram-se cada vez mais frequentes, consequentemente, o governo buscou adotar medidas para conter o avanço das contas públicas e da dívida, assim, implantou-se o Novo Regime Fiscal (NRF) conhecido como teto de gastos públicos.

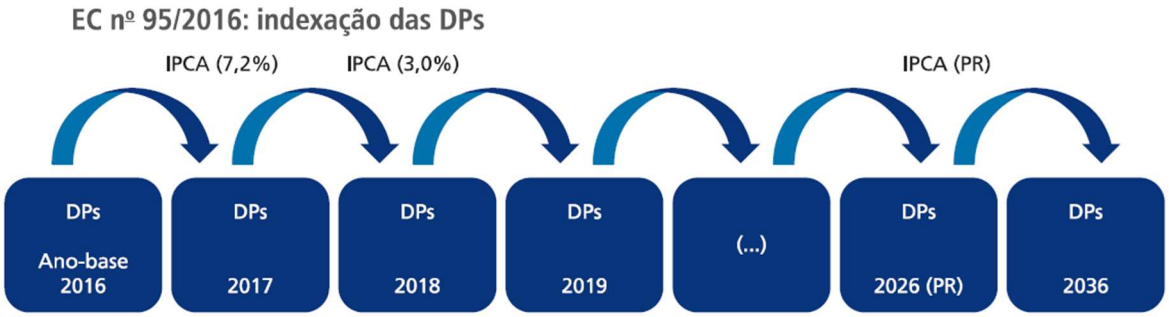
Dessa forma, esse teto de gastos foi instituído pela EC 95/2016, uma medida que limita o crescimento das despesas primárias do governo federal à inflação do ano anterior por um período de 20 anos, de 2017 a 2036. Esse teto foi implementado com os objetivos de controlar o crescimento das despesas públicas, promover a estabilidade econômica e a sustentabilidade da dívida pública.

Assim, a partir de 2018, houve a limitação do crescimento das Despesas Primárias ao Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) de 2017. Logo, os gastos federais só poderão aumentar de acordo com a inflação acumulada, conforme IPCA. Quanto a 2017, primeiro ano da vigência, o teto foi definido com base

na despesa primária paga em 2016, incluindo os restos a pagar, com a correção de 7,2%, que corresponde à inflação prevista para aquele ano. (Senado, 2016).

A metodologia para crescimento das despesas primárias está apresentada na Figura 2.

Figura 2. Indexação das despesas primárias



Fonte: IPEA (2018)

Nesse contexto, os valores informados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) referentes à variação acumulada no ano do IPCA, dos períodos de 2016 a 2023, foram:

Tabela 1. IPCA anual (%)

Ano	IPCA
2016	6,29
2017	2,95
2018	3,75
2019	4,31
2020	4,52
2021	10,06
2022	5,79
2023	4,62

Fonte: IBGE adaptada (2025)

Segundo a Exposição dos Motivos Interministerial – EMI, nº 00083/2016, do Ministério da Fazenda (MF) e do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (MPDG), a principal motivação para implantação dessa ferramenta foi o crescimento acelerado da despesa pública primária. Esta corresponde aos gastos que não incluem o pagamento de juros da dívida pública, como saúde e educação.

Nesse sentido, segundo documento, no período de 2008 a 2015, essa despesa pública cresceu 51% acima da inflação, enquanto a receita evoluiu apenas 14,5%. Ademais, a Dívida Bruta do Governo passou de 51,7% do Produto Interno Bruto (PIB), em 2013, para 67,5% em abril de 2016, e as projeções indicavam que se nada fosse feito ultrapassaria 80% do PIB nos próximos anos. Dessa forma, era necessário estabilizar o crescimento da despesa primária, como um instrumento para conter a expansão da dívida pública.

Com a implantação do teto de gastos, uma das principais implicações na área da educação foi a desvinculação dos gastos com base na receita. Anteriormente, a CF/1988, em sua redação original, obrigava a União a destinar ao menos 18% de suas receitas à manutenção e desenvolvimento do ensino, porém com o NRF, a partir de 2018, não é mais obrigada.

Diante disso, com a desvinculação das receitas da União para a educação, os gastos com a educação passaram a ser limitados pelo reajuste inflacionários do período. Assim, de acordo com o Portal da Transparência do Tesouro Nacional, as dotações atualizadas, que correspondem aos valores totais repassados no exercício, tiveram a seguinte distribuição orçamentária no período de 2016 a 2023:

Figura 3. Dotação anual atualizada - Função: Educação (R$)



Fonte: Tesouro Nacional Transparente (2024)

Ainda, em 2020, o Congresso Nacional promulgou, em 07 de maio de 2020, a Emenda Constitucional nº 106/2020, que instituiu o Orçamento de Guerra para enfrentamento da calamidade pública decorrente da pandemia do Covid-19. Essa

emenda autorizou gastos extras, bem como permitiu agilizar as compras, obras, contratações de pessoal temporário e serviços necessários para ações de combate aos efeitos do coronavírus.

Em 2023, com a mudança do chefe do Poder do Executivo, iniciaram-se medidas para recompor o orçamento das universidades e dos institutos federais, ano em que o orçamento da educação atingiu o ponto mais alto, conforme Figura 3. Assim, a recomposição orçamentária buscou aliviar os gestores da área da educação, que passaram, nos últimos seis anos, cortes contínuos de recursos e, consequentemente, dificuldades de funcionamento (Planalto, 2023a).

Posteriormente, foi sancionada em a Lei Complementar nº 200, de 30 de agosto de 2023, conhecida como Novo Arcabouço Fiscal, estabelecendo novas regras que substituem o teto de gastos públicos. Nesse sentido, essa mudança objetivou tornar o regime fiscal sustentável e mais flexível, abrindo espaço para recomposições orçamentárias (Planalto, 2023b).

Entre as principais mudanças, a cada ano haverá limite na despesa primária reajustada pelo IPCA e, também, por um percentual do quanto cresceu a receita primária descontada da inflação, utilizando limites globais das despesas a partir de 2024 (Senado Federal, 2023). Dessa forma, o teto de gastos teve vigência de 2016 a 2023, sendo substituído pelo Novo Arcabouço Fiscal a partir de 2024.

2.5 CONTRATOS ADMINISTRATIVOS DE SERVIÇOS

Como se trata de uma pesquisa sobre a participação dos contratos administrativos de serviços no orçamento do IFBA, é necessário introduzir alguns conceitos, como objeto, características gerais e tipos de contratos firmados pela administração pública.

2.5.1 Objeto e características gerais

Segundo Alexandrino e Paulo (2016), os contratos administrativos são acordos de vontades entre a administração pública e os particulares, com objetivo determinado, nos termos estipulados pela própria administração pública, em conformidade com o interesse público e regidos, predominantemente, pelo direito público. Entretanto, esses contratos dependem da livre manifestação da vontade dos

interessados, ainda que sejam regidos pelo direito público.

Em relação ao objeto do contrato, este consiste em uma ou várias relações jurídicas relativas a um bem, direito ou serviço para atender o interesse da administração pública ou necessária ao funcionamento da instituição (Alexandrino, Paulo, 2016). Assim, sempre que necessitar adquirir materiais, equipamentos, contratar serviços, entre outros, a regra geral é que seja formalizado um contrato bilateral entre os envolvidos.

Quanto à legislação, a Lei nº 14.133/2021, a partir de 2024, é o único regime jurídico que trata dos contratos firmados pela administração pública, revogando a Lei nº 8.866/1993, cuja validade ocorreu até o final de 2023. Porém, como o período de análise desta pesquisa refere-se aos anos de 2016 a 2023, a maioria dos contratos firmados pelo IFBA utilizou a Lei nº 8.666/93 como norma jurídica, a qual estabelecia, em seu art. 1º, “normas gerais sobre licitações e contratos administrativos pertinentes a obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações e locações” aplicável a todos os Poderes da República, em todas as esferas governamentais.

Nos contratos administrativos firmados pela administração pública há algumas cláusulas de privilégios chamadas de cláusulas exorbitantes. Estas são prerrogativas especiais conferidas à administração pública nas relações dos contratos administrativos firmados, decorrência da posição de supremacia em relação ao contratado (Carvalho Filho, 2014). As suas principais características aplicáveis aos contratos são a prerrogativa de, nas condições estabelecidas na lei: modificá-los unilateralmente; rescindí-los unilateralmente; fiscalizar a sua execução; aplicar sanções; e ocupar provisoriamente bens móveis, imóveis, pessoal e serviços vinculados ao objeto do contrato.

Ademais, há cláusulas necessárias que, sempre que for o caso, devem constar no termo de ajuste, sob pena de nulidade, como: objeto; regime de execução; preço; condições de pagamento; critérios de reajuste; garantias; direitos e responsabilidades das partes; entre outras. Porém, nem todas estarão presentes se o objeto do contrato não exigir.

Os principais contratos firmados pelo IFBA que utilizam o orçamento de custeio são: contratos de compras e contratos de serviços. O primeiro, refere-se às aquisições de bens móveis, como materiais de expediente, de laboratório, gêneros alimentícios, entre outros, necessários à manutenção das atividades da instituição.

Quanto aos contratos de serviços, estes são os serviços prestados pelo setor

privado à administração pública, tais como serviços de fornecimento de energia elétrica, de água e esgoto, passagens e despesas com locomoção, manutenção de aparelhos de ar-condicionado, serviços de tecnologia da informação – TIC, serviços contratados de pessoa jurídica e física, bem como os de locação de mão de obra.

Segundo art. 57 da Lei nº 8.666/93, a regra geral era que a duração dos contratos ficava limitada a vigência dos créditos orçamentários, porém com exceções. Já a Lei nº 14.133/2021 estabelece que a duração será a prevista em edital, devendo observar a disponibilidade de créditos orçamentários, assim como a previsão no PPA, quando ultrapassar um exercício financeiro (Brasil, 2021). Diante dessas considerações, cada norma determina a vigências dos prazos dependendo dos tipos de contratos firmados, como no caso dos contratos de serviços e fornecimentos contínuos que podem ter duração de até 10 anos, desde que atendidas as condições da lei (Brasil, 2021).

2.5.2 Contratos de serviços terceirizados

O Plano Diretor de Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE) buscava tornar o Estado mais eficiente e voltado ao cidadão, com a finalidade de transformar a cultura burocrática em uma cultura gerencial (Paula, 2005) . Esse plano diretor teve como principais medidas a de transferir ao setor privado as atividades não exclusivas, visando o ajuste fiscal, a liberalização comercial e a desestatização. Esta última, com a finalidade de reduzir o tamanho do Estado, abordava a privatização, a terceirização e a desregulamentação (Paludo, 2016).

Dessa forma, houve a promulgação da EC nº 19 de 1998, a qual seguiu as recomendações do PDRAE e dividiu as atividades estatais em exclusivas e não-exclusivas (Paula, 2005). A primeira refere-se às atividades de regulação, de legislação, de fiscalização, do fomento e da formulação de políticas públicas, ou seja, atividades voltadas ao núcleo estratégico do Estado. As não-exclusivas, são os serviços de caráter competitivo e as atividades auxiliares ou de apoio.

Entretanto, a contratação de terceiros para a execução de serviços já estava prevista nas normas jurídicas desde a edição do Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967, que estabeleceu diretrizes para a Reforma Adminstrativa, prevendo em seu artigo 10, § 7º, esse tipo de contratação:

> Para melhor desincumbir-se das tarefas de planejamento, coordenação, supervisão e controle e com o objetivo de impedir o crescimento desmesurado da máquina administrativa, a Administração procurará desobrigar-se da realização material de tarefas executivas, recorrendo, sempre que possível, à execução indireta, mediante contrato, desde que exista, na área, iniciativa privada suficientemente desenvolvida e capacitada a desempenhar os encargos de execução (Brasil, 1967).

Para Bresser-Pereira (2001), o Decreto-Lei nº 200/1967 foi uma tentativa de superar a rigidez burocrática, sendo considerado o primeiro momento da administração gerencial no país. No entanto, para o ex-ministro, faltavam alguns elementos essenciais, como a diferenciação entre as atividades exclusivas e não-exclusivas, uso do planejamento estratégico nas organizações e seu controle através dos contratos de gestão e de competição administrativa, bem como o fortalecimento do núcleo estratégico do Estado.

Diante dessas considerações, com a EC nº 19/1998, a administração pública passou a adotar com maior frequência a terceirização de serviços auxiliares ou de apoio, como limpeza, vigilância, apoio administrativo, transporte, técnicos e de manutenção, concentrando a atuação dos seus servidores públicos nas atividades estratégicas. Assim, as contratações passaram a ser regra nas instituições públicas, as quais contratam empresas privadas para prestarem serviços básicos, porém sem relação empregatícia com os colaboradores, ou seja, a relação com as empresas é voltada à prestação de serviços ofertados por elas.

Nesses contratos, a administração pública realiza a fiscalização dos acordos celebrados e as empresas prestam os serviços mediante pagamento do valor estabelecido neles, por tempo determinado, nos termos da lei. Nesse sentido, “cada vez que a Administração Pública recorre a terceiros para a execução de tarefas que ela mesma pode executar, ela está terceirizando” (Di Pietro, 2008).

2.6 EFICIÊNCIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

No Brasil, com a promulgação da EC nº 19 de 1988, a eficiência passou a ser um dos princípios previstos no art. 37 da CF/1988, devido à reforma gerencial, iniciada em 1995 com o PDRAE. Assim, esse princpio visa à atuação da administração pública com o menor custo, maior qualidade e no menor tempo possível, ou seja, busca-se os melhores resultados.

Devido à semelhança entre os termos eficiência e eficácia, é pertinente a

apresentação de ambas definições. Segundo Chiavenato (2003), a eficiência está voltada a como fazer bem e corretamente determinado trabalho, já a eficácia preocupa-se em atingir objetivos e resultados. Dessa forma, os conceitos apresentam finalidades diferentes, porém, tanto no setor público quanto no privado, são desejáveis.

Assim, cada organização deve ser considerada sob o ponto de vista de cada termo, simultanemente. Contudo:

> Nem sempre a eficácia e a eficiência andam de mãos dadas. Uma empresa pode ser eficiente em suas operações e pode não ser eficaz, ou vice-versa. Pode ser ineficiente em suas operações e, apesar disso, ser eficaz, muito embora a eficácia seja bem melhor quando acompanhada da eficiência. Pode também não ser nem eficiente nem eficaz. O ideal seria uma empresa igualmente eficiente e eficaz, a qual se poderia dar o nome de excelência (Chiavenato, 2003).

O Tribunal de Contas da União (TCU, 2011) apresenta a eficiência como a relação entre quantidade de produto e o custo dos insumos, em um período de tempo. Nesse contexto, é responsabilidade de cada agente público revisar a sua atuação, no sentido de produzir o melhor possível com os insumos disponíveis (Coelho, 2011).

De acordo com o guia referencial para medição de desempenho e manual para construção de indicadores, a eficiência:

> É a relação entre os produtos/serviços gerados (outputs) com os insumos utilizados, relacionando o que foi entregue e o que foi consumido de recursos, usualmente sob a forma de custos ou produtividade. Por exemplo: uma campanha de vacinação é mais eficiente quanto menor for o custo, ou seja, quanto menor for o custo da campanha, mantendo-se os objetivos propostos (MP, 2009).

Ademais, esse conceito busca a utilização dos recursos de forma econômica e oportuna. Este critério verifica se os recursos (humanos, ambientais, financeiros e de tempo) investidos são justificados pelos resultados alcançados (Dantas e Martins, 2022).

Enquanto no setor privado a eficiência está voltada à maximização do lucro, no setor público busca-se atender aos interesses da sociedade. Logo, em um cenário de escassez de recursos e de demanda por serviços públicos de qualidade, a busca pela utilização eficiente dos recursos limitados é cada vez mais bem vista, mas, para isso, uma maior capacidade gerencial é indispensável (Nonaka, 2019).

2.7 ESTUDOS RECENTES

Com o intuito de expandir as discussões sobre a relação entre orçamento, em um cenário de crise financeira, e contratações de serviços, apresentam-se a seguir estudos anteriores relacionados a esse tema.

Maurício (2025) analisou, por meio de métodos mistos sequenciais, os principais determinantes associados ao cancelamento de RPNP. Assim, analisou 87.190 empenhos de 2023 e 2024, as justificativas apresentadas por gestores e a percepção de especialistas dos 12 Centros de Gestão, Contabilidade e Finanças do Exército (CGCFEx). Os resultados sinalizaram que o fenômeno resulta de um ecossistema de fragilidades interdependentes, com deficiências nos controles internos, erros de planejamento, desafios na responsabilização e fiscalização contratual, falhas na gestão de riscos, aspectos culturais e limitações de capital humano.

A pesquisa de Costa (2024) estudou os impactos causados pela redução de funcionários terceirizados no IFPI - Campus São Raimundo Nonato, ocasionados pelos cortes orçamentários a partir do ano de 2017. Os resultados apontaram que: o campus teve um impacto negativo na qualidade dos serviços prestados; a redução forçada de postos de trabalho levou à precarização do trabalho; os serviços objeto de cortes orçamentários passaram a sofrer críticas da comunidade; e os cortes tiveram impacto negativo para a administração do Campus*,* com respectiva precarização dos serviços e inviabilização de atividades importantes para a unidade.

Alencar (2022) analisou a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços no orçamento da UFPI, no período de 2015 a 2019. Os resultado indicaram que os valores repassados pelo MEC não foram gastos em sua totalidade pela UFPI, pois o orçamento final foi superior ao orçamento executado em todo o período analisado. Além disso, os contratos de serviços representam mais de 60% dos gastos com despesas discricionárias do orçamento de custeio da UFPI. Outro achado da pesquisa foi que a universidade teve uma perda de poder de compra no período analisado.

No estudo de Mota, Corrêa e Nascimento (2022) buscaram identificar os impactos do Decreto nº 9.428/2018 na gestão dos RPNP, no âmbito das universidades federais no período de 2016 a 2021. Os resultados apontaram que esse decreto não

impactou de forma relevante a liquidação dos restos a pagar nas universidades federais. Ademais, o expressivo cancelamento de restos a pagar em 2019 pode ter sido causado, não pela falta de prazo para a execução, mas pela limitação do desempenho das universidades federais na liquidação dos restos a pagar nas despesas de capital. Além disso, a pandemia do COVID-19 pode ter aumentado o volume dos restos a pagar referentes a outras despesas correntes.

Araújo, Lins e Diniz (2022) verificaram qual a influência no fenômeno “use ou perca” na execução orçamentária das universidades federais brasileiras, na relação entre a pressão por gastos no último trimestre do exercício financeiro e a proporção por restos a pagar cancelados e reinscritos, de 2015 a 2019. Os resultados da pesquisa, das 63 universidades analisadas, indicaram que 87% apresentaram pressão por gastos no último trimestre do exercício financeiro. Observou-se ainda que o orçamento é empenhado sob uma atmosfera de “use ou perca”, tendo em vista a impossibilidade de utilização da dotação orçamentária no exercício seguinte.

Nonaka (2019) buscou medir a eficiência na gestão orçamentária dos RPNP nas universidades federais no período de 2008 a 2018. Os resultados indicaram que a FURG foi a que mais cancelou, uma taxa de 31,6% dos RPNP. As que menos cancelaram foram as UNIFESSPA com 0,3%, UFSB com 0,7% e UFJF com 1,0%. Concluiu que existe uma ineficiência na utilização dos recursos RPNP, indicando que sempre existirá um volume a ser executado nos exercícios subsequentes, com tendência de um efeito acumulador ao longo dos anos.

A pesquisa realizada por Alencar (2017) teve como objetivo verificar a plausibilidade dos aspectos justificadores da crise financeira na Universidade de Brasília (UNB), no período de 2015 a 2017. Os principais pontos que justificaram a crise financeira na instituição são a redução no montante dos recursos do Tesouro Nacional repassados à universidade e que, apesar dos cortes de funcionários terceirizados, as dificuldades financeiras permaneceram. Ainda, o orçamento recebido pela UNB teve queda de 42%, de 2016 para 2017, além de bloqueios pelo MEC.

Rocha e Ferreira (2015) analisaram a representatividade do cancelamento de RPNP em relação ao total inscrito e em relação ao orçamento total de cada um dos Poderes da União. Observou-se que os valores cancelados de RPNP são elevados em valores absolutos, destacando-se o Poder Executivo, tanto em relação ao volume inscrito, quanto ao cancelado. Ademais, o percentual de cancelamento em relação ao total inscrito apresentou-se alto, embora não seja expressivo em relação à dotação

atualizada. Alguns órgãos específicos destacaram-se como os Ministérios da Fazenda, da Saúde, dos Transportes e das Cidades.

Neste capítulo, apresentaram-se alguns conceitos relevantes para fundamentação teórica, com base em autores renomados em suas áreas correspondentes, bem como alguns estudos anteriores que contribuíram para o desenvolvimento das ideias desta pesquisa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta seção é destinada a apresentar a metodologia aplicada para a realização da pesquisa, bem como os procedimentos para a coleta e a análise dos dados. Dessa forma, o presente tópico busca identificar e apresentar, em uma sequência lógica, o percurso para desenvolvimento da pesquisa com o intuito de responder ao problema levantado e alcançar os objetivos predefinidos.

De acordo com Gil (2023), pesquisa é um procedimento racional e sistemático que visa encontrar respostas aos questionamentos levantados. Ainda, segundo o autor, é necessária quando não se dispõe de informação suficiente para responder ao problema, assim como quando a informação disponível encontra-se em um estado que não possa ser adequadamente relacionada ao problema. Nesse sentido, a informação disponível sobre as variações dos gastos com os contratos de serviços do IFBA não está adequadamente relacionada ao cenário de crise financeira.

3.1 PROCEDIMENTO, CRITÉRIOS E DELIMITAÇÕES

A presente pesquisa possui caráter qualitativo e quantitativo quanto à forma de abordagem do problema, tendo em vista que se utiliza das relações entre os montantes orçamentários e as medidas fiscais e legais, por meio de análise cuidadosa e avaliação detalhada. De acordo com Creswell (2010) a pesquisa de métodos mistos combina a abordagem dos métodos qualitativos e quantitativos, proporcionando uma maior compreensão do problema da pesquisa do que a utilização isolada desses métodos.

Nesse sentido, quanto à abordagem quantitativa, utilizou-se ferramentas da estatística descritiva, a análise dos valores monetários e das séries temporais. Já a qualitativa possibilitou a análise dos documentos institucionais e do contexto em que esses dados foram produzidos. Além disso, realizou-se o deflacionamento de todos os valores para o ano-base 2016, permitindo, assim, a análise em termos reais e nominais.

Ademais, utilizou-se dos seguintes indicadores:

Tabela 2. Indicadores da execução orçamentária e de RPNP

Seq.	Indicador	Operacionalização	Relação com o desempenho	Estudos que embasaram a utilização do indicador
1	Grau de execução orçamentária (GEO)	Despesas empenhadas / Dotação atualizada	Quanto maior, melhor	Vasconcelos (2018)
2	Restos a pagar não processados inscritos (RPNPI)	Valor inscrito em RPNP no exercício / Despesas empenhadas	Quanto menor, melhor	Nonaka (2019); Queiroz (2020)
3	Restos a pagar não processados cancelados (RPNPC)	RPNP cancelados / RPNP Inscritos	Quanto menor, melhor	Areias (2019); Nonaka (2019); Vasconcelos (2018)

Fonte: Adaptado de Mota, Corrêa e Nascimento (2022)

Convém ressaltar que os indicadores utilizados foram adaptados, exceto o RPNPI. Primeiramente, no GEO, utilizou-se a dotação atualizada, a qual corresponde à dotação inicial constante na LOA mais créditos adicionais abertos/reabertos ao longo do exercício, menos as anulações correspondentes. No indicador RPNPC, considerou-se os cancelamentos acumulados no período de 2016 a 2023, já que em regra os RPNP têm um prazo de utilização de 18 meses, bem como considerou-se a sua relação com os RPNP inscritos no exercício.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa é classificada como descritiva, pois tem como finalidade a descrição das características e as relações de determinadas variáveis, conforme relata Gil (2023). Nesse sentido, analisou-se às seguintes variáveis: a previsão orçamentária elaborada pelo IFBA, segundo os PDIs; as dotações iniciais e atualizadas; os gastos com contratos administrativos de serviços, por meio do levantamento das despesas empenhadas segundo a natureza de despesa; as inscrições e os cancelamentos de restos a pagar dos contratos de serviços; e as variações anuais e acumuladas do IPCA.

Dessa forma, o estudo analisa exclusivamente as despesas discricionárias, que são classificadas como RP 2, excluindo-se, assim, as despesas obrigatórias. Ademais, analisa-se apenas o orçamento custeio do IFBA, excluindo-se o orçamento de capital. Essas escolhas ocorreram devido às despesas discricionárias serem as passíveis de ajustes dentro do exercício financeiro e tendo em vista que os contratos de serviços utilizam o orçamento de custeio como fonte de recursos.

Em relação ao período analisado, de 2016 a 2023, deve-se ao fato de que,

apesar da crise econômica se estender há alguns anos, foi em 2016 que a emenda do teto de gastos foi promulgada, tendo vigência até 2023, sendo substituída, a partir de 2024, pelo Novo Arcabouço Fiscal, com a sanção de Lei Complementar nº 200/2023. Assim, será possível investigar as consequências da EC 95/2016 e dos contingenciamentos e cortes frequentes que agravaram a crise financeira das instituições federais de ensino no país nesse período.

Em relação aos procedimentos, enquadra-se como estudo de caso. Na concepção de Gil (2023), o estudo de caso consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos casos, possibilitando uma compreensão profunda e detalhada de determinado fenômeno. O autor ainda pontua que os objetivos dessa modalidade de pesquisa não são os de proporcionar o conhecimento das característica de uma população, mas de possibilitar uma visão global do problema ou de identificar possíveis fatores que o influenciam ou são por eles influenciados.

Ademais, para cumprimento dos objetivos do trabalho, foram adotadas como fontes principais a pesquisa bibliográfica e documental. A primeira se refere a utilização de livros, revistas, isto é, materiais acessíveis ao público em geral (Vergara, 2016). Quanto à pesquisa documental, utiliza-se, como fontes, documentos cujo conteúdo dos textos não passaram por tratamento analítico, constituindo-se matéria-prima a partir da qual o pesquisador vai desenvolver sua investigação e análise (Severino, 2013).

Dessa forma, da pesquisa bibliográfica e documental levantou-se conceitos teóricos e legais sobre orçamento público, contratos administrativos de serviços, bem como medidas votadas para o ajuste fiscal adotadas pelo governo federal. Ademais, coletou-se: os Planos de Desenvolvimento Institucional (PDI) períodos de 2014 a 2018 e de 2020 a 2024; relatórios de gestão de 2016 a 2023; e os relatórios gerenciais extraídos do sistema Tesouro Gerencial.

3.2 PLANEJAMENTO DA PESQUISA

De início, realizou-se uma pesquisa documental, por meio da CF/1988 e da legislação infraconstitucional, a fim de consolidar o arcabouço constitucional-legal do orçamento público referente ao tema de estudo. Posteriormente, houve a pesquisa bibliográfica com o intuito de identificar as opiniões dos autores sobre as áreas temáticas da pesquisa.

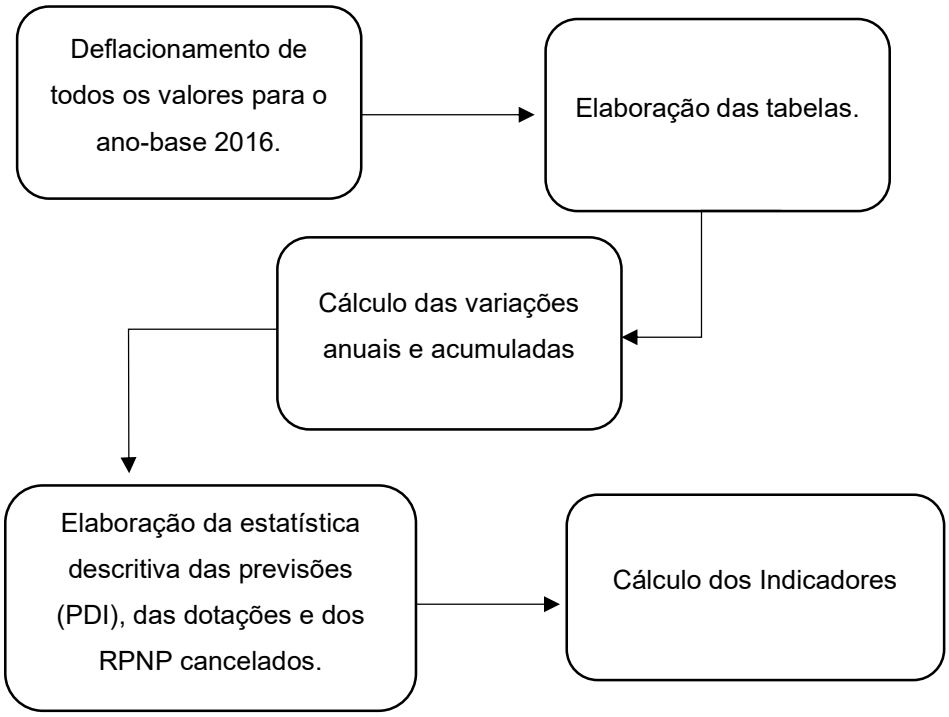
Além disso, foram identificadas as regras de aplicação do teto de gastos, bem como a variação dos gastos com educação no país após a implantação do teto de gastos e a série histórica da inflação, todas essas informações referentes ao período de 2016 a 2023. Por fim, houve a leitura de artigos científicos e dissertações relacionadas ao tema desta pesquisa. Logo, com base na pesquisa documental e bibliográfica, elaborou-se o referencial teórico de forma a alicerçar o desenvolvimento da pesquisa.

O próximo passo foi a especificação de quais dados seriam necessários para alcançar os objetivos do estudo. Assim, realizou-se a coleta dos PDIs (2014-2018) e (2020-2024) disponíveis no portal institucional do IFBA, assim como dos relatórios de gestão de 2016 a 2023. Posteriormente, foram coletados dados obtidos por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), por meio da ferramenta de consulta e extração de relatórios Tesouro Gerencial. Assim, foram analisados dados da execução orçamentária e dos restos a pagar do IFBA necessários para o alcance dos objetivos da pesquisa.

Nesse contexto, houve a seguinte separação: previsão orçamentária, conforme PDIs; dotação inicial e atualizada, para o grupo natureza de despesa outras despesas correntes (custeio); despesas empenhadas referentes ao orçamento de custeio; despesas empenhadas segundo as naturezas de despesas que abrangem os contratos administrativos de serviços, em nível de elemento e subelemento; restos a pagar não processados inscritos e cancelados dos dos contratos administrativos de serviços, em nível de elemento e subelemento.

Em seguida, iniciou-se o tratamento dos dados utilizando a ferramenta Excel, conforme etapas apresentadas na Figura 4.

Figura 4. Fluxograma do tratamento dos dados



Fonte: Elaborado pelo autor

De posse das tabelas e cálculos oriundos dos tratamentos dos dados, iniciou-se à análise das informações e apresentação dos resultados, utilizando-se do referencial teórico e documentos institucionais como material de apoio. Assim, a análise e discussões dos dados foram realizados em em três tópicos: (1) orçamento do IFBA, no qual é apresentada a previsão orçamentária e as dotações iniciais e atualizadas, em termos nominais e reais, e as variações anuais e acumuladas, de 2016 a 2023, bem como a análise do indicador GEO; (2) contratos de serviços no orçamento do IFBA, analisou-se a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio e as variações acumuladas no período, em nível de elemento e subelemento, em termos nominais e reais; (3) restos a pagar dos contratos de serviços, analisou-se o comportamento dos RPNP dos contratos administrativos de serviços por meio dos indicadores RPNPI e RPNPC, em termos nominais e reais.

Posteriormente, apresenta-se o Produto Técnico-Tecnológico com recomendações que visam melhorar o controle orçamentário dos contratos de serviços do IFBA, bem como ações que auxiliem no planejamento orçamentário do órgão. Por fim, são apresentadas as principais conclusões da pesquisa.

3.3 *LÓCUS* DA PESQUISA

O IFBA, criado em 2008 através da transformação dos Centros Federais de Educação Tecnológica (CEFETs) em institutos federais pela Lei nº 11.892, é vinculado ao MEC, possui natureza autárquica, detentor de autonomia administrativa, financeira, patrimonial, didático-pedagógico e disciplinar.

Esse órgão está localizado no estado da Bahia, com a Reitoria em Salvador, é composto por: 22 (vinte e dois) campi; 01 (um) núcleo avançado; 02 (dois) campi em fase de implantação; 05 (cinco) centros de referência, também em construção; 01 (um) núcleo avançado; 01 (um) polo de inovação; na modalidade de Ensino a Distância (EAD) possui cursos em 57 (cinquenta e sete) cidades baianas; e por meio do Programa IFBA Saneando a Bahia (PISA), em parceria com a Fundação Nacional de Saúde (FUNASA), atua no desenvolvimento de módulos para capacitação e apoio técnico à elaboração de minuta de Planos Municipais de Saneamento Básico em 50 (cinquenta) municípios do estado (IFBA, 2020).

Figura 5. Campi do IFBA



Fonte: PDI (2020 – 2024)

Quanto ao ensino, oferece educação profissional gratuita em diversas modalidades, com 300 (trezentos) cursos presenciais: sendo 90 (noventa) cursos distintos; 07 (sete) de pós-graduação; 27 (vinte e sete) de nível superior, 36 (trinta e seis) de nível técnico; e 03 (três) técnicos na modalidade de Educação de Jovens e Adultos (EJA). Ainda, oferece 17 (dezessete) cursos a distância, sendo 01 (um) de pós-graduação, 06 (seis) cursos superiores e 06 (seis) cursos técnicos. Para isso, é composto por 1.700 (mil e setecentos) professores, mais de 1.000 (mil) técnicos administrativos, possui mais de 36.000 (trinta e seis mil) estudantes presenciais e a distância.

Nesse contexto, a escolha do local desta pesquisa se justifica pela relevância que a instituição tem para a população baiana como agente de desenvolvimento social, ambiental, tecnológico e econômico do estado. Assim, ao analisar a instituição em nível de órgão, este estudo evidenciará uma visão macro dos efeitos das medidas adotadas pelo governo federal sobre as finanças da instituição, bem como da gestão dos recursos recebidos.

Como limitações da pesquisa, não será feita a análise das finanças de cada um dos 22 campi. Isso deve-se ao fato de que cada dirigente possui prioridades e forma de gerir suas finanças, e cada campi tem sua própria realidade. Por exemplo, alguns campi estão localizados na região metropolitana, outros em cidades com baixo desenvolvimento econômico, ou seja, variáveis que afetariam a qualidade do estudo com o excesso de informações.

Além disso, o estudo analisou exclusivamente as despesas discricionárias do custeio do IFBA, excluindo-se, assim, as despesas obrigatórias e o orçamento de capital. Nesse sentido, tal escolha ocorre devido aos contratos de serviços utilizarem o orçamento de custeio como fonte de recursos.

Em relação ao período analisado, de 2016 a 2023, deve-se ao fato de que, apesar da crise econômica se estender há alguns anos, foi em 2016 que a emenda do teto de gastos foi promulgada, tendo vigência até 2023, sendo substituída, a partir de 2024, pelo Novo Arcabouço Fiscal, com a sanção de Lei Complementar nº 200/23. Assim, será possível investigar as consequências da EC 95/2016 e dos contingenciamentos e cortes frequentes que agravaram a crise financeira das instituições federais de ensino no país nesse período.

Ademais, a pesquisa é voltada apenas para o orçamento empenhado com

contratos administrativos de serviços, desconsiderando-se os demais estágios da despesa pública, a liquidação e o pagamento, tendo em vista que não contribuiriam para o alcance dos objetivos da pesquisa. Além disso, não será analisado o volume de postos contemplados nos contratos de serviços de locação de mão de obra, pois haveria o excesso de informações, tendo em vista que cada campi tem suas necessidades estruturais e pode alterar seus postos diversas vezes durante a vigência dos contratos, conforme a necessidade.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 ORÇAMENTO DO IFBA

O orçamento público é uma estimativa, uma previsão, de viabilização do planejamento governamental e de realização das políticas públicas (Paludo, 2017). Como uma autarquia vinculada ao MEC, o IFBA depende, em sua totalidade, dos recursos transferidos pelo Governo Federal para atender às despesas de custeio, de investimento e de pessoal (IFBA, 2020).

Diante do exposto, a Tabela 3 apresenta a estatística descritiva da previsão orçamentária elaborada pelo IFBA, conforme PDIs, da dotação inicial (orçamento inicial) e da dotação atualizada (orçamento final), em valores nominais e reais, referentes às despesas discricionárias (RP 2) do orçamento de custeio, no período de 2016 a 2023, conforme dados do Apêndice A. Em relação aos valores reais, houve o deflacionamento dos valores nominais para o ano-base 2016, utilizando-se como índice de reajuste de preços os valores anuais do IPCA, de 2016 a 2023.

Tabela 3. Estatística descritiva das previsões e das dotações de custeio (R$)

Custeio (RP 2)	Previsão (PDI) Nominal	Previsão (PDI) Real	Dotação Inicial Nominal	Dotação Inicial Real	Dotação Atualizada Nominal	Dotação Atualizada Real
Mínimo	82.923.292,00	65.757.895,96	65.294.649,00	50.945.787,57	60.911.861,00	47.526.141,55
Máximo	109.394.720,16	102.419.324,07	93.367.661,00	93.367.661,00	93.104.070,00	93.104.070,00
Média	91.450.975,73	78.945.318,31	81.703.520,00	70.810.765,88	80.890.734,63	69.986.607,01
Mediana	88.706.054,33	72.818.632,79	83.702.922,50	72.818.748,23	82.674.465,00	69.360.417,35
Desvio-padrão	9.092.272,33	14.604.660,95	8.276.909,81	14.427.923,63	9.944.864,63	14.533.527,60
Coeficiente de Variação	9,94%	18,50%	10,13%	20,38%	12,29%	20,77%

Fonte: Elaborado pelo autor

Percebe-se, pelos valores apresentados na Tabela 3, em termos nominais, que a média da previsão (PDI) é superior às médias da dotação inicial e da dotação atualizada. Consequentemente, o planejamento orçamentário de todas as unidades do IFBA foi prejudicado, pois o orçamento de custeio recebido no período foi inferior ao planejado.

Nesse contexto, ao analisar o PDI (2014-2018), verifica-se que este foi elaborado em 2014, antes da vigência da regra do teto de gastos, que iniciou-se em

2017, dessa forma não havia a regra da indexação da inflação para o crescimento do orçamento. Assim, a previsão orçamentária presente nesse PDI consolidava as informações encaminhadas pelos campi para a formulação dessa previsão para o período de 5 anos (IFBA, 2014).

Quanto ao PDI (2020-2024), elaborado em 2020, já havia a regra do teto de gastos, assim o IFBA aplicou a projeção do IPCA para o período de 2021 a 2024, com base na projeção do Relatório de Acompanhamento Fiscal do Senado Federal, que estimou, para o período de 2020 a 2030, o percentual de 4% ao ano para o IPCA (IFBA, 2020). Entretanto, as dotações iniciais e atualizadas foram inferiores aos planejamentos orçamentários em todos os anos que abrangem o PDI (2020-2024), conforme Apêndice A.

Em relação às dotações recebidas, em termos nominais, devido ao cenário de contenção de gastos, a média da dotação inicial é superior à da dotação atualizada, isto é, os dados sugerem que houve cortes orçamentários durante o período analisado, que reduziram a dotação inicialmente recebida pela instituição. Entretanto, conforme Apêndice A, apenas em 2023 a dotação atualizada é superior à dotação inicial, consequência da recomposição orçamentária de 2023, ano em que o IFBA contou com o maior orçamento dos últimos anos (IFBA, 2024).

De acordo com Fávero e Belfiore (2017) a mediana está no centro da distribuição do conjunto de dados ordenados de forma crescente, de modo que 50% dos dados são menores ou iguais a mediana e os outros 50% são maiores ou iguais a ela. De acordo com a Tabela 3, na coluna da previsão (PDI) nominal, a mediana é inferior a média, assim, os maiores valores estão influenciando a média, tornando-a mais alta. Porém, para a dotação inicial e atualizada, em termos nominais, as medianas são superiores às médias, ou seja, os menores valores estão influenciando a média, tornando-a mais baixa.

Quanto à análise em termos reais, segundo Assaf Neto (2012), é comum trabalhar-se com valores deflacionados para se chegar à evolução real de uma série de informações monetárias em um período. Dessa forma, a Tabela 3 sinaliza uma variação significativa dos valores mínimos em termos reais quando comparados aos valores nominais.

Nesse contexto, para a previsão (PDI), o valor mínimo em termos nominais, ocorreu em 2020, primeiro ano do planejamento orçamentário a seguir a regra do teto de gastos, já em termos reais, em 2023, por causa do processo de deflacionamento

para o ano-base 2016. No entanto, para a dotação inicial e atualizada os valores mínimos, em termos reais e nominais, ocorreram em 2021.

Dessa forma, os dados sugerem que o enfrentamento da pandemia da Covid-19, na qual o governo federal precisou adotar ações de combate a essa crise de saúde pública, reduziu o orçamento final do IFBA em 2021. Além disso, com o crescimento do IPCA acumulado desse ano, maior do período analisado, de 10,06%, o qual elevou os preços dos bens e serviços de maneira generalizada, são possíveis fatores que influenciaram essa variação.

Quanto aos valores máximos, entretanto, não houve grandes distorções ao comparar os valores reais aos nominais. Isso ocorreu tendo em vista que, para a dotação inicial e atualizada, os valores referem-se ao ano de 2016, apresentando os mesmos valores em termos reais e nominais. Porém, para a previsão (PDI), esses valores referem-se ao ano de 2018, último ano da previsão do PDI (2014-2018), assim, havia uma expectativa de aumento do orçamento do IFBA, no entanto, o valor máximo nominal é maior que o real.

Fávero e Belfiore (2017) explicam que quando o coeficiente de variação for inferior a 30% os dados são considerados razoavelmente homogêneos, se superior, heterogêneos. Desse modo, a Tabela 3 apresenta conjuntos de dados homogêneos, entretanto, os percentuais dobram ao comparar os valores nominais aos reais, ou seja, há uma maior dispersão em torno da média ao deflacionar os valores.

Tabela 4. Variações anuais e acumuladas do custeio (R$)

Período	Previsão (PDI) Nominal	Dotação Atualizada Nominal
2017-2016	13,35%	-9,83%
2018-2017	10,01%	-0,60%
2019-2018	-24,20%	-1,86%
2020-2019	0,00%	-7,27%
2021-2020	4,00%	-19,79%
2022-2021	4,00%	27,15%
2023-2022	4,00%	16,74%
Acumulado	**6,33%**	**-2,89%**

Fonte: Elaborado pelo autor

A Tabela 4 apresenta as variações anuais e acumuladas da previsão (PDI) e

da dotação atualizada, referentes às despesas discricionárias (RP 2) do orçamento de custeio, em termos nominais, de 2016 a 2023. Assim, a previsão (PDI) apresentou um crescimento acumulado de 6,33% e a dotação atualizada apresentou uma variação acumulada negativa de 2,89%. Portanto, esperava-se um crescimento orçamentário no período, entretanto, ocorreu o oposto, a dotação atualizada, que corresponde ao orçamento final recebido, diminuiu no período analisado.

Em relação à variação negativa da previsão (PDI) nominal, 2019-2018, não foi possível identificar a previsão orçamentária para 2019. Assim, para este estudo, foi considerado o mesmo valor de 2020, tendo em vista que o orçamento de 2019 foi igual ao de 2020, segundo PDI (2020-2024) (IFBA, 2020). Diante disso, aquele período é o único com variação negativa, influenciando a variação acumulada da previsão (PDI) nominal para baixo.

Quanto às variações anuais e acumuladas da dotação atualizada, percebe-se que houve reduções orçamentárias anuais, de 2016 a 2021, com variação positiva a partir de 2022. Nesse contexto, cabe destacar que, em 2023, houve a recomposição orçamentária, a qual tornou o orçamento final deste ano quase 50% maior que o orçamento final de 2021, e menor apenas que o orçamento final de 2016, conforme Apêndice A.

Segundo Assaf Neto (2012), enquanto a inflação representa um aumento nos níveis de preços, a Taxa de Desvalorização da Moeda evidencia a redução do poder de compra causada por esse aumento. Nesse sentido, quanto maior a inflação acumulada de um período maior será a redução da capacidade aquisitiva, como consequência da desvalorização da moeda.

Diante dessas considerações, a inflação acumulada de 2017 a 2023 foi de 41,85%, porém, ao relacioná-la com as variações acumuladas da Tabela 4, percebe-se que a previsão (PDI) estimou um aumento de apenas 6,33%. Nesse sentido, há uma diferença de 35,52%, ou seja, como o acumulado do IPCA foi superior ao estimado, recomenda-se que o IFBA utilize outra técnica para estimar a sua expectativa de inflação para os anos futuros.

Ademais, em relação à dotação atualizada, houve uma variação acumulada negativa de 2,89% no período, isto é, apesar da regra do teto de gastos, o orçamento de custeio das despesas discricionárias não foi incrementado pelo IPCA. Logo, os dados sinalizam que o IFBA reduziu seu poder de compra, já que houve uma perda real de 31,54% no período, pois a dotação atualizada em 2016 foi de R$

93.104.070,00 e, em 2023, este valor incrementado pela inflação acumulada de 41,85%, seria de R$ 132.067.911,63, porém a dotação atualizada em 2023 foi de apenas R$ 90.414.030,00.

4.1.1 Grau de Execução Orçamentária

A partir da dotação orçamentária recebida, as unidades do IFBA iniciam a reserva dessa dotação para fins específicos por meio da emissão de empenhos. Estes correspondem a uma garantia fornecida pelo ente público ao fornecedor de materiais ou ao prestador de serviços, comprovando a existência de reserva orçamentária para o futuro pagamento (Paludo, 2017).

Nesse contexto, o indicador de GEO apresenta o percentual de utilização do orçamento recebido. Assim, na Tabela 5, são apresentados os resultados do indicador GEO, que representa a relação das despesas empenhadas com a dotação atualizada (Mota; Corrêa; Nascimento, 2022), referente às despesas discricionárias (RP 2) do orçamento de custeio, de 2016 a 2023.

Para fins de análise, apresentam-se os valores das despesas empenhadas e da dotação atualizada em termos nominais e reais. Cabe destacar que, ao calcular o indicador GEO, os resultados apresentam os mesmos percentuais, tanto em termos nominais quanto em termos reais, assim, para este estudo, utilizaram-se os valores deflacionados, isto é, em termos reais.

Tabela 5. Grau de execução orçamentária - custeio (RP 2) (R$)

Ano	Despesas Empenhadas Nominal	Despesas Empenhadas Real(1)	Dotação Atualizada Nominal	Dotação Atualizada Real (2)	GEO (1/2)
2016	85.996.866,71	85.996.866,71	93.104.070,00	93.104.070,00	92,37%
2017	95.412.652,99	92.678.633,31	83.954.753,00	81.549.055,85	113,65%
2018	85.586.372,67	80.129.081,42	83.451.092,00	78.129.953,83	102,56%
2019	91.919.246,33	82.502.299,44	81.897.838,00	73.507.564,78	112,24%
2020	75.551.895,58	64.879.211,39	75.940.907,00	65.213.269,91	99,49%
2021	62.572.122,40	48.821.551,29	60.911.861,00	47.526.141,55	102,73%
2022	80.436.258,28	59.325.025,23	77.451.326,00	57.123.515,77	103,85%
2023	110.596.974,04	77.967.678,03	90.414.030,00	63.739.284,39	122,32%
Média	**86.009.048,63**	**74.037.543,35**	**80.890.734,63**	**69.986.607,01**	**106,15%**

Fonte: Elaborado pelo autor

Percebe-se, com base na Tabela 5, que o indicador GEO costuma estar acima de 100%, ou seja, o valor empenhado normalmente supera o valor da dotação atualizada. Dessa forma, o indicador revela que o IFBA recebeu recursos de outros órgãos, isso porque nos valores empenhados são considerados tanto empenhos custeados com orçamento do IFBA, quanto aqueles que utilizam orçamento de outros órgãos. De forma semelhante, no estudo de Mota, Corrêa e Nascimento (2022), das 63 universidades federais brasileiras analisadas de 2016 a 2021, esse indicador costuma ser superior a 100%.

Diante disso, em 75% dos anos, o indicador esteve acima de 100%, com a média de 106,15%, de 2016 a 2023, apresentando os maiores percentuais em 2017 e 2023. Em 2017, por meio do relatório extraído do sistema Tesouro Gerencial, identificou-se que houve o recebimento de diversos créditos de outros órgãos e fundos por meio de destaque, com maior montante, em termos nominais, de R$ 7.061.952,00, do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, conforme Apêndice B.

Já em 2023, também houve o recebimento de diversos créditos de outros órgãos e fundos por meio de destaque, com maior montante, em termos nominais, de R$ 11.263.948,80, da Secretaria de Qualificação e Fomento à Geração de Emprego e Renda. Quanto aos percentuais inferiores a 100%, em 2016 e 2020, os dados indicam que o IFBA empenhou abaixo do orçamento final recebido, devolvendo, assim, os saldos para o MEC ou para os órgãos e fundos, tendo em vista que o orçamento é anual e não pode ser utilizado no exercício seguinte. A consulta aos relatórios de gestão desses anos não permite identificar, de forma inequívoca, as razões desses percentuais abaixo de 100%.

4.2 CONTRATOS DE SERVIÇOS NO ORÇAMENTO DO IFBA

Os contratos administrativos de serviços são imprescindíveis para a manutenção/funcionamento dos órgãos públicos, como fornecimento de energia elétrica, vigilância patrimonial, limpeza e conservação, entre outros. São atividades destinadas a obter determinada utilidade, intelectual ou material, de interesse da administração (Brasil, 2021).

Nesse sentido, a contratação de serviços pela administração pública segue as orientações contidas na Lei nº 14.133/2021. Esta lei apresenta, em seu art. 95

hipóteses em que a celebração do contrato deve ser realizada.

> O instrumento de contrato é obrigatório, salvo nas seguintes hipóteses, em que a Administração poderá substituí-lo por outro instrumento hábil, como carta-contrato, nota de empenho de despesa, autorização de compra ou ordem de execução de serviço:
> I - dispensa de licitação em razão de valor;
> II - compras com entrega imediata e integral dos bens adquiridos e dos quais não resultem obrigações futuras, inclusive quanto à assistência técnica, independentemente de seu valor.
> § 1º Às hipóteses de substituição do instrumento de contrato, aplica-se, no que couber, o disposto no art. 92 desta Lei.
> § 2º É nulo e de nenhum efeito o contrato verbal com a Administração, salvo o de pequenas compras ou o de prestação de serviços de pronto pagamento, assim entendidos aqueles de valor não superior a R$ 10.000,00 (dez mil reais) (Brasil, 2021).

Na execução orçamentária das contratações, o IFBA conta com a Assessoria Jurídica Federal e Auditoria Interna visando à conformidade das contratações com as normas, atendendo aos requisitos legais para suas licitações e formalizações de contratos (IFBA, 2023). Conforme consta no Apêndice C, os contratos administrativos de serviços do IFBA são classificados em quatro naturezas, até o nível elemento, descritas no Quadro 5.

Quadro 5. Contratos administrativos de serviços por natureza de despesa

Natureza de despesa	**Descrição**
339033 – Passagens e Despesas com Locomoção	Registra despesas orçamentárias, realizadas diretamente ou por meio de empresa contratada, com aquisição de passagens (aéreas, terrestres, fluviais ou marítimas), taxas de embarque, seguros, fretamento, pedágios, locação ou uso de veículos para transporte de pessoas e suas respectivas bagagens, inclusive quando decorrentes de mudanças de domicílio no interesse da administração.
339037 – Locação de Mão de Obra	Registra despesas orçamentárias com prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, tais como limpeza e higiene, vigilância ostensiva e outros, nos casos em que o contrato especifique o quantitativo físico do pessoal a ser utilizado.
339039 - Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica	Registra despesas orçamentárias decorrentes da prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos públicos, exceto as relativas aos Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC, tais como: assinaturas de jornais e periódicos; tarifas de energia elétrica, gás, água e esgoto; serviços de comunicação (telex, correios, telefonia fixa e móvel, que não integrem pacote de comunicação de dados); fretes e carretos; locação de imóveis (inclusive despesas de condomínio e tributos à conta do locatário, quando previstos no contrato de locação); locação de equipamentos e materiais permanentes; conservação e adaptação de bens imóveis; seguros em geral (exceto os decorrentes de obrigação patronal); serviços de asseio e higiene; serviços de divulgação, impressão, encadernação e emolduramento; serviços funerários; despesas com congressos, simpósios, conferências ou exposições; vale-refeição; auxílio-creche (exclusive a indenização a servidor); e outros congêneres, bem como os encargos resultantes do pagamento com atraso de obrigações

	não tributárias.
339040 - Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - Pessoa Jurídica	Registra despesas orçamentárias decorrentes da prestação de serviços por pessoas jurídicas para órgãos e entidades da Administração Pública, relacionadas à Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC, não classificadas em outros elementos de despesa, tais como: locação de equipamentos e softwares, desenvolvimento e manutenção de software, hospedagens de sistemas, comunicação de dados, serviços de telefonia fixa e móvel, quando integrarem pacote de comunicação de dados, suporte a usuários de TIC, suporte de infraestrutura de TIC, serviços técnicos profissionais de TIC, manutenção e conservação de equipamentos de TIC, digitalização, outsourcing de impressão e serviços relacionados a computação em nuvem, treinamento e capacitação em TIC, tratamento de dados, conteúdo de web; e outros congêneres

Fonte: Adaptado do MCASP 11º edição (Secretaria do Tesouro Nacional, 2024)

4.2.1 Contratos de Serviços e o Orçamento de Custeio

Conforme apresentado no tópico anterior, os contratos administrativos do IFBA estão classificados em quatro naturezas de despesas. Dessa forma, nesta seção é apresentada a soma dos valores empenhados anualmente dessas quatro rubricas.

Assim, na Tabela 6 apresenta-se a participação dos contratos administrativos de serviços no orçamento de custeio empenhado (RP 2), no período de 2016 a 2023. Para fins de análise, os valores são apresentados em termos nominais e reais. Ademais, o cálculo do percentual anual foi realizado sobre os valores em termos reais, apesar de apresentar os mesmos resultados tanto em termos reais quanto em nominais.

Tabela 6. Participação dos contratos de serviços no orçamento de custeio (R$)

	Despesas Empenhadas				
Ano	**Contratos de Serviços Nominal**	**Contratos de Serviços Real (1)**	**Custeio Nominal**	**Custeio Real(2)**	**½ (%)**
2016	58.709.392,57	58.709.392,57	85.996.866,71	85.996.866,71	68,27%
2017	65.540.696,21	63.662.648,09	95.412.652,99	92.678.633,31	68,69%
2018	60.606.012,64	56.741.557,91	85.586.372,67	80.129.081,42	70,81%
2019	56.220.463,22	50.460.786,80	91.919.246,33	82.502.299,44	61,16%
2020	50.543.156,39	43.403.280,65	75.551.895,58	64.879.211,39	66,90%
2021	40.655.895,73	31.721.537,05	62.572.122,40	48.821.551,29	64,97%
2022	55.785.542,81	41.144.115,91	80.436.258,28	59.325.025,23	69,35%
2023	78.696.561,60	55.478.807,00	110.596.974,04	77.967.678,03	71,16%
Média	**58.344.715,15**	**50.165.265,75**	**86.009.048,63**	**74.037.543,35**	**67,76%**

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme informações apresentadas na Tabela 6, a participação dos contratos administrativos nas despesas empenhadas com orçamento de custeio representa, em média, 67,76%, em termos reais. Desse modo, os dados indicam que os contratos de serviços representam mais da metade das despesas empenhadas com o orçamento de custeio. De forma semelhante, no estudo de Alencar (2022), a média da participação desses contratos nos valores empenhados com as despesas discricionárias do orçamento de custeio foi de 66%, em termos nominais, de 2015 a 2019.

Quanto aos dados da Tabela 6, o ano de 2019 apresentou o menor percentual do período, 61,16%, e o maior foi em 2023, 71,16%. Ademais, os dados sinalizam que essa participação aumentou no período, pois a variação percentual apresentou um crescimento de 2,89%. Essa variação é visível ao verificar os percentuais, em 2016, quando representava 68,27%, enquanto em 2023, chegou a 71,16%. Diante disso, os contratos de serviços estão aumentando sua participação no orçamento de custeio (RP 2).

Entretanto, no estudo de Alencar (2022), houve uma redução na participação de 10%, de 2015 a 2019. Ao comparar os dados do IFBA, de 2016 a 2019, percebe-se uma redução nesse período de 7,11%. Logo, os dados sinalizam que há uma semelhança no comportamento da participação desses contratos entre o IFBA e a UFPI.

Quanto à comparação dos valores empenhados dos contratos de serviços, em termos reais e nominais, percebe-se que, em 2023, houve o maior montante empenhado com esses contratos, em termos nominais. Porém, ao depurar a inflação, os dados indicam que aquele ano representa apenas o quarto maior montante do período.

Logo, os dados sugerem um crescimento aparente das despesas empenhadas com contratos de serviços no período de 34,04%, em termos nominais, porém, ao deflacionar, verifica-se uma redução de 5,5%. Desse modo, ao expressar os valores monetários com o mesmo poder aquisitivo, os dados indicam que ocorreu o oposto, isto é, houve uma redução das despesas empenhadas com contratos de serviços no período analisado.

Tabela 7. Variação das despesas empenhadas – anuais e acumuladas (%)

Período	Contratos de Serviços Nominal	Contratos de Serviços Real	Custeio Nominal	Custeio Real
2017-2016	11,64%	8,44%	10,95%	7,77%
2018-2017	-7,53%	-10,87%	-10,30%	-13,54%
2019-2018	-7,24%	-11,07%	7,40%	2,96%
2020-2019	-10,10%	-13,99%	-17,81%	-21,36%
2021-2020	-19,56%	-26,91%	-17,18%	-24,75%
2022-2021	37,21%	29,70%	28,55%	21,51%
2023-2022	41,07%	34,84%	37,50%	31,42%
Acumulado	**34,04%**	**-5,50%**	**28,61%**	**-9,34%**

Fonte: Elaborado pelo autor

A Tabela 7 apresenta as variações anuais e acumuladas das despesas empenhadas com orçamento de custeio e com contratos adminstrativos de serviços, em termos nominais e reais. Nesse sentido, os dados sinalizam que a variação acumulada das despesas empenhadas com contratos de serviços foi superior ao empenhado com orçamento de custeio, em 5,44%, em termos nominais, ou seja, o crescimento do orçamento de custeio não acompanha o crescimento dos gastos com esses contratos. No entanto, em termos reais, ambos tem variação acumulada negativa, apresentando uma diferença de 3,83%, isto é, o orçamento de custeio apresentou uma queda superior ao dos contratos de serviços.

Ademais, os dados sugerem que esse crescimento nominal decorre da variação acumulada do IPCA, de 41,85%, tendo em vista que esses contratos têm como fator de reajuste esse índice. Em termos reais, a variação acumulada negativa dos contratos de serviços sugere que houve a redução desses contratos, reflexo de medidas que buscam a economia de recursos, devido à perda do poder aquisitivo do IFBA identificada na seção 4.1. Logo, as variações acumuladas nominais sinalizam crescimento aparente do custeio e dos contratos de serviços, porém, em termos reais os dados indicam o contrário.

Por fim, a Tabela 8 apresenta a utilização de créditos decorrentes de emendas parlamentares para a contratação de serviços, identificadas com RP 6, 7 e 9, em termos nominais e reais.

Tabela 8. Despesas empenhadas com orçamento de emendas (R$)

Ano	Contratos de Serviços Nominal	Contratos de Serviços Real (1)	Custeio Nominal	Custeio Real (2)	½ (%)
2019	277.560,00	249.124,52	998.614,63	896.308,52	27,79%
2020	2.232.721,83	1.917.320,94	2.980.206,68	2.559.213,87	74,92%
2021	1.594.925,49	1.244.431,76	1.792.559,09	1.398.634,28	88,97%
2022	4.248.910,11	3.133.744,72	4.841.283,22	3.570.644,08	87,76%
2023	5.449.613,68	3.841.820,52	7.492.934,68	5.282.302,92	72,73%
Média	**2.760.746,22**	**2.077.288,49**	**3.621.119,66**	**2.741.420,73**	**75,77%**

Fonte: Elaborado pelo autor

De acordo com a Tabela 8, os dados sugerem que em 2019 foi o primeiro o ano de utilização de emendas para empenhar despesas com contratos de serviços, no período de 2016 a 2023, representando 27,79% do orçamento de emendas daquele ano. Porém, em 2023, o percentual chega a 72,73%, maior montante do período, no total de 3.841.820,52, um crescimento de 1.442,13%, em termos reais.

Logo, os dados indicam para um crescente empenho do IFBA na obtenção de recursos oriundos de fontes externas, através de parcerias com o Poder Legislativo Federal, por meio de emendas parlamentares, sejam elas de bancadas ou individuais (IFBA, 2024). Dessa forma, em média 75,77% dos recursos captados foram utilizados para custear as contratações de serviços, as quais são imprescindíveis para o funcionamento/manutenção da instituição.

4.2.2 Contratos de serviços nível elemento e subelemento da despesa

Nesta seção, busca-se segregar a participação dos contratos administrativos por natureza de despesa. Primeiramente até o nível de elemento, conforme apresentado na seção 4.2, posteriormente, até o nível de subelemento. Dessa forma, será possível evidenciar um maior detalhamento do objeto do gasto (Secretaria do Tesouro Nacional, 2024) dos contratos administrativos de serviços.

Nesse contexto, a Tabela 9 apresenta a participação de cada natureza de despesa dos contratos administrativos de serviços, até o nível de elemento, no total das despesas empenhadas com esses contratos, em termos reais, conforme dados do Apêndice D.

Tabela 9. Despesas empenhadas com contratos de serviços (%)

Ano	339033 - Passagens e Despesas com Locomoção Real	339037 - Locação de Mão de Obra Real	339039 - Outros Serviços de Terceiros – PJ Real	339040 - Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação – PJ Real
2016	0,98%	61,32%	37,70%	0,00%
2017	0,86%	59,05%	40,08%	0,00%
2018	1,30%	64,80%	33,74%	0,16%
2019	0,48%	68,67%	30,24%	0,60%
2020	0,13%	71,25%	25,98%	2,63%
2021	0,22%	69,39%	29,13%	1,25%
2022	0,63%	64,01%	33,90%	1,46%
2023	0,94%	54,28%	43,42%	1,36%
Média	**0,75%**	**63,39%**	**35,04%**	**0,82%**

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme informações apresentadas na Tabela 9, os dados indicam que os contratos de locação de mão de obra são os que têm a maior média de participação nos contratos administrativos de serviços, seguido por outros serviços de terceiros - pessoa jurídica, e as demais naturezas com média abaixo de 1%.

Contudo, conforme Apêndice D, há uma queda da participação dos serviços de locação de mão de obra de 16,35%, no período, uma redução de aproximadamente 6 milhões de reais, em termos reais, que, com base na seção 4.1, pode ser consequência da escassez de recursos enfrentada pela instituição. No entanto, quanto aos outros serviços de terceiros - pessoa jurídica, houve um crescimento de 8,83%, aproximadamente 2 milhões de reais, em termos reais.

Devido à representatividade dos serviços de locação de mão de obra e outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, o Apêndice E apresenta todos os subelementos de ambas as naturezas. Posteriormente, selecionou-se os subelementos dessas naturezas que estão acima dos 10% do total empenhado com as respectivas naturezas em termos nominais, resultando no Apêndice F. Neste, também aplicou-se o deflacionamento para o ano-base 2016.

Assim, a Tabela 10 apresenta a participação dos contratos de serviços, até o nível de subelemento, a partir dos dados do Apêndice F.

Tabela 10. Contratos de serviços - subelemento da despesa (%)

	339037 - Locação de Mão de Obra				339039 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica		
Ano	**33903701 - Apoio Administrativo, Técnico e Operacional Real**	**33903702 – Limpeza e Conservação Real**	**33903703 – Vigilância Ostensiva Real**	**33903704 - Manutenção e Conservação de Bens Imóveis Real**	**33903916 - Manutenção e Conserv. de Bens Imóveis Real**	**33903943 - Serviços de Energia Eletrica Real**	**33903965 - Serviços de Apoio ao Ensino Real**
2016	22,27%	29,53%	40,29%	7,91%	51,62%	35,97%	12,41%
2017	24,94%	28,55%	37,03%	9,49%	25,51%	55,22%	19,27%
2018	25,04%	29,89%	35,36%	9,71%	22,50%	58,09%	19,41%
2019	22,52%	31,04%	36,20%	10,24%	19,80%	61,88%	18,33%
2020	21,58%	32,88%	33,50%	12,04%	32,61%	42,93%	24,47%
2021	20,82%	32,58%	33,21%	13,39%	47,40%	28,93%	23,68%
2022	25,82%	31,54%	29,22%	13,42%	26,74%	44,90%	28,36%
2023	27,49%	32,37%	27,70%	12,43%	15,35%	25,11%	59,53%
Média	**23,87%**	**30,86%**	**34,47%**	**10,80%**	**29,06%**	**41,62%**	**29,32%**

Fonte: Elaborado pelo autor

Conforme descrito na Tabela 10, em relação aos contratos de locação de mão de obra, o serviço em que há o maior dispêndio de recursos, em termos reais, é o de vigilância ostensiva, com média de 34,47%, seguido pelo serviço de limpeza e conservação, com média de 30,86%. Quanto a outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, o serviço com maior emprego de recursos, em termos reais, é o de energia elétrica, com média 41,62%, seguido por serviços de apoio ao ensino, com média de 29,32%.

Quanto aos serviços de vigilância ostensiva, cabe destacar uma queda expressiva do valor empenhado no período, de 42,93%, em termos reais, pois, em 2016, o montante empenhado foi de R$ 14.505.220,35, já em 2023, o valor empenhado foi de apenas R$ 8.277.441,01, conforme Apêndice F. Dessa forma, os dados sinalizam que houve uma redução significativa em termos monetários na contratação desse serviço, que é imprescindível para segurança das unidades do IFBA, enquanto os demais serviços de locação de mão de obra aumentaram discretamente sua participação, conforme Tabela 10.

Quanto à natureza outros serviços de terceiros - pessoa jurídica, o serviço de energia elétrica, em termos reais, apresentou a maior média, entretanto, em 2023, obteve a menor participação em relação aos demais anos, de 25,11%. Da análise do Relatório de Gestão de 2023, verificou-se, como possíveis influenciadores para essa

redução, a implementação de ações de sustentabilidade como a aquisição de usinas fotovoltaicas para 100% dos campi, a implementação do Portal de gerenciamento energético em 07 campi e o Programa de Gestão na modalidade teletrabalho em todas as unidades (IFBA, 2024).

4.3 RESTOS A PAGAR DOS CONTRATOS DE SERVIÇOS

Nesta seção, busca-se identificar, com a utilização de indicadores, como se deu a gestão das despesas empenhadas com contratos administrativos após a inscrição em restos a pagar. Dessa forma, pretende-se identificar quais contratos apresentaram as maiores taxas de perda de recursos com cancelamentos de saldos inscritos em RPNP.

Assim, analisou-se apenas as naturezas de despesas dos contratos administrativos de serviços inscritos em RPNP devido à representatividade que esses contratos têm no orçamento de custeio das despesas discricionárias do IFBA, conforme destacado nos tópicos anteriores.

4.3.1 Restos a Pagar Não Processados Inscritos (RPNPI)

O indicador RPNPI corresponde à taxa inscrição em RPNP do total das despesas empenhadas com contratos administrativos de serviços que utilizam o orçamento de custeio das despesas discricionárias (RP 2), compreendendo o período de 2016 a 2023. Nesse indicador, utiliza-se a forma percentual para melhor compreensão dos montantes inscritos em RPNP em relação aos valores empenhados, deflacionados para o ano-base 2016, bem como a média de cada variável.

Tabela 11. RPNPI dos contratos de serviços (R$)

Ano	RPNP Inscritos	RPNP Inscritos Real (1)	Despesas Empenhadas	Despesas Empenhadas Real (2)	RPNPI (1/2)
2016	16.730.187,46	16.730.187,46	58.709.392,57	58.709.392,57	28,50%
2017	16.518.603,88	16.045.268,46	65.540.696,21	63.662.648,09	25,20%
2018	10.135.771,55	9.489.478,74	60.606.012,64	56.741.557,91	16,72%
2019	9.174.897,85	8.234.947,52	56.220.463,22	50.460.786,80	16,32%
2020	13.557.743,27	11.642.536,36	50.543.156,39	43.403.280,65	26,82%

2021	11.391.181,58	8.887.906,22	40.655.895,73	31.721.537,05	28,02%
2022	10.434.269,76	7.695.700,05	55.785.542,81	41.144.115,91	18,70%
2023	21.363.351,10	15.060.546,59	78.696.561,60	55.478.807,00	27,15%
Média	**13.663.250,81**	**11.723.321,43**	**58.344.715,15**	**50.165.265,75**	**23,37%**

Fonte: Elaborado pelo autor

De acordo com a Tabela 11, o indicador RPNPI apresentou uma média, em termos reais, de 23,37%, isto é, do total das despesas empenhadas anualmente com contratos de serviços, em torno de 23,37% é inscrito em RPNP para utilização em exercícios futuros. Como possíveis causas para a inscrição dos valores em RPNP, destaca-se a liberação tardia dos créditos orçamentários, provocando grande concentração de emissão de empenhos no final do exercício (Queiroz, 2020). Além disso, esses créditos são empenhados sob a atmosfera “use ou perca” no encerramento do exercício, assim, a inscrição em restos a pagar é o destino desses saldos (Araújo; Lins; Diniz, 2022).

4.3.2 Restos a Pagar Não Processados Cancelados (RPNPC)

O indicador RPNPC corresponde à taxa de cancelamento dos saldos inscritos em RPNP dos contratos administrativos de serviços. Assim, analisaram-se os dados de 2016 a 2022, excluindo-se 2023, devido à limitação temporal para a execução desses saldos. Além disso, utiliza-se a forma percentual para melhor compreensão dos montantes cancelados em relação aos valores inscritos em RPNP, após o deflacionamento, utilizando como ano-base 2016, bem como a média de cada variável.

Tabela 12. RPNPC dos contratos de serviços (R$)

Ano	RPNP Cancelados	RPNP Cancelados Real (1)	RPNP Inscritos	RPNP Inscritos Real(2)	RPNPC (1/2)
2016	2.392.384,05	2.392.384,05	16.730.187,46	16.730.187,46	14,30%
2017	2.845.310,90	2.763.779,41	16.518.603,88	16.045.268,46	17,22%
2018	1.704.986,65	1.596.270,64	10.135.771,55	9.489.478,74	16,82%
2019	2.558.845,32	2.296.696,63	9.174.897,85	8.234.947,52	27,89%
2020	1.768.417,08	1.518.605,25	13.557.743,27	11.642.536,36	13,04%
2021	1.623.189,08	1.266.484,27	11.391.181,58	8.887.906,22	14,25%
2022	1.387.402,80	1.023.266,22	10.434.269,76	7.695.700,05	13,30%
Média	**2.040.076,55**	**1.836.783,78**	**12.563.236,48**	**11.246.574,97**	**16,33%**

Fonte: Elaborado pelo autor

De acordo com base na Tabela 12, o maior percentual da série foi em 2019, de 27,89%, isto é, nesse ano houve o pior controle dos saldos inscritos em restos a pagar no período estudado. Todavia, em 2020, verifica-se o melhor percentual, de 13,04%, ou seja, houve a menor taxa de cancelamento dos saldos inscritos em restos a pagar no período analisado.

Ademais, o indicador RPNPC informa que do total inscrito em RPNP, dos contratos de serviços, uma média de 16,33% é cancelado. Essa taxa representa, em termos monetários reais, uma média de R$ 1.836.783,78 de valores cancelados dos R$ 11.246.574,97 que são inscritos anualmente.

Esses valores cancelados representam a perda de orçamento anual pelo IFBA com RPNP dos contratos administrativos de serviços, pois, quando são cancelados, os créditos orçamentários não retornam ao crédito disponível do IFBA para emissão de novos empenhos, ou seja, o recurso é perdido. A partir do cancelamento dessa rubrica, não se obtém saldo orçamentário para realização de novas despesas (Nonaka, 2019).

Além disso, comparou-se esses valores médios cancelados com os orçamentos médios anuais de custeio (RP 2) recebidos por cada campi que tem autonomia orçamentária e financeira, após o deflacionamento para o ano-base 2016, conforme Apêndice G. Logo, os dados indicam que a média dos valores cancelados dos RPNP, em termos reais, é superior aos orçamentos médios anuais de custeio de 6 das 19 unidades gestoras executoras do IFBA.

Portanto, os orçamentos médios perdidos com cancelamentos dos RPNP, dos contratos administrativos de serviços, superam os orçamentos médios para funcionamento/manutenção de 31% dos campi com autonomia financeira do IFBA. Ainda, aquela média supera 50% dos orçamentos anuais de 17 das 19 unidades encontradas.

Logo, os dados indicam falta de planejamento orçamentário no momento da inscrição em RPNP, o que provoca cancelamentos elevados dessa rubrica, quando analisado em nível de órgão. Esses saldos, caso fossem bem geridos, poderiam ter ajudado diversas unidades do IFBA, devido ao cenário de escassez de recursos com as quais todas essas unidades convivem há anos.

Rocha e Ferreira (2015) consideraram em sua pesquisa esses cancelamentos como medida de ineficiência ou falta de planejamento, pois é resultado da aplicação

de recursos em quantidade superior ao necessário. Ademais, segundo Nonaka (2019) quanto maior a representatividade de cancelamentos de RPNP maior será a ineficiência da gestão, pois mesmo sendo postergadas para os exercícios seguintes como restos a pagar, as despesas não foram executadas e ainda deixaram de existir no plano.

4.3.3 RPNPI – Elemento da Despesa

O indicador RPNPI corresponde à taxa de inscrição em RPNP do total das despesas empenhadas com contratos administrativos de serviços que utilizam o orçamento de custeio (RP 2), até o nível elemento da despesa, compreendendo o período de 2016 a 2023, com base nos dados do Apêndice H. Nesse indicador, utiliza-se a forma percentual para melhor compreensão dos montantes inscritos em RPNP em relação aos valores empenhados, após o deflacionamento, bem como a média de cada variável.

Tabela 13. RPNPI dos contratos de serviços - Elementos de Despesa (%)

Ano	339033 - Passagens e Despesas com Locomoção Real	339037 - Locação de Mão de Obra Real	339039 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica Real	339040 - Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação – PJ Real
2016	14,88%	17,29%	47,08%	0,00%
2017	21,60%	16,11%	38,68%	0,00%
2018	5,45%	15,83%	18,82%	30,57%
2019	11,42%	14,04%	20,88%	51,70%
2020	0,00%	22,88%	30,97%	93,86%
2021	27,59%	20,64%	44,63%	50,60%
2022	31,05%	14,20%	26,99%	18,60%
2023	9,01%	14,70%	43,11%	26,84%
Média	**15,13%**	**16,96%**	**33,89%**	**34,02%**

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base nas informações da Tabela 13, o maior indicador RPNPI do período foi dos serviços de tecnologia da informação e comunicação – pessoa jurídica, de 93,86%, em 2020. Através de consulta ao Relatório de Gestão 2020, não foi possível identificar as causas para a elevada taxa de inscrição em RPNP, no entanto, pelo elevado valor empenhado, de R$ 1.142.808,27, em termos reais, os dados sinalizam

que os empenhos foram emitidos ao final do exercício de 2020, para inscrição em RPNP e utilização nos exercícios seguintes.

Contudo, o menor indicador RPNPI foi dos serviços de passagens e despesas com locomoção, de 0%, em termos reais. Nesse contexto, foi o primeiro ano da pandemia da Covid-19, na qual evitou-se a locomoção dos servidores, o que levou ao menor montante empenhado no período, de R$ 57.522,26, em termos reais, e a utilização completa dentro do exercício de emissão, conforme Apêndice H. Quanto ao serviços de tecnologia da informação e comunicação – pessoa jurídica, não houve empenhos nos anos de 2016 e 2017, desse modo não houve inscrição em RPNP nesses anos.

Por fim, a maior média do indicador é de 34,02%, dos serviços de tecnologia da informação e comunicação – pessoa jurídica, seguido por outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, de 33,89%. Porém, as maiores médias, em termos monetários reais, são dos outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, de R$ 6.105.554,45, seguido por locação de mão de obra, R$ 5.343.857,01, conforme Apêndice H.

4.3.4 RPNPC – Elemento da Despesa

O indicador RPNPC apresenta a taxa de cancelamento dos saldos inscritos em RPNP dos contratos administrativos de serviços, até o nível de elemento da despesa, a partir dos dados do Apêndice I. Assim, analisaram-se os dados de 2016 a 2022, excluindo-se 2023, devido à limitação temporal para a execução desses saldos. Além disso, utiliza-se a forma percentual para melhor compreensão dos montantes cancelados em relação aos valores inscritos em RPNP, após o deflacionamento, bem como a média de cada variável.

Tabela 14. RPNPC dos contratos de serviços - Elemento de Despesa (%)

Ano	339033 - Passagens e Despesas com Locomoção Real	339037 - Locação de Mão de Obra Real	339039 - Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica Real	339040 - Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação – Pessoa Jurídica Real
2016	60,68%	12,15%	15,20%	0,00%
2017	72,08%	12,29%	19,60%	0,00%
2018	26,46%	12,45%	23,85%	5,42%

2019	70,28%	25,69%	30,20%	41,52%
2020	0,00%	12,58%	17,53%	1,50%
2021	38,04%	18,26%	9,27%	23,70%
2022	73,40%	12,48%	12,91%	10,11%
Média	**48,71%**	**15,13%**	**18,37%**	**11,75%**

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base nas informações da Tabela 14, a maior média do indicador RPNPC é dos serviços de passagens e despesas com locomoção, de 48,71%, seguido por outros serviços de terceiros - pessoa jurídica, de 18,37%. Dessa forma, esses serviços são os que têm as maiores taxas de cancelamentos dos valores que são inscritos em RPNP.

O maior indicador RPNPC do período foi dos serviços de passagens e despesas com locomoção, de 73,40%, em 2022. Já o menor indicador RPNPC, desconsiderando-se os valores zerados por não terem sido inscritos em RPNP, foi dos serviços de tecnologia da informação e comunicação – pessoa jurídica, de 1,5 %, em 2020.

Entretanto, as maiores médias dos RPNP cancelados, em termos monetários reais, são das naturezas outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, de R$ 974.408,44, seguido por locação de mão de obra, de R$ 808.681,17, conforme Apêndice I. Logo, apesar do indicador RPNPC apresentar a maior média referente aos serviços de passagens e despesas com locomoção, em termos percentuais, são aqueles contratos que apresentam as maiores médias monetárias de desperdícios de recursos com cancelamento de RPNP.

Assim, os dados sugerem que há necessidade de melhorar o controle orçamentário desses contratos no exercício corrente, evitando a inscrição em RPNP e seu posterior cancelamento. Para Maurício (2025), há fragilidades no acompanhamento da execução do empenho ao longo do exercício, a persistência desses empenhos até o final do ano e a subsequente inscrição em RPNP, reforçam questões sobre os mecanismos de controle utilizados e o monitoramento da execução orçamentária.

4.3.5 RPNPC – Subelemento da Despesa

Devido à representatividade dos valores cancelados em RPNP dos serviços

de locação de mão de obra e outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, conforme seção anterior, selecionou-se, a partir dos valores nominais, todos os subelementos da primeira e os dez maiores montantes acumulados cancelados dos outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, tendo em vista que foram empenhados em 41 subelementos diferentes, conforme Apêndice J. Essa seleção dos 10 maiores montantes cancelados representam 74,47% do total cancelado dessa natureza, de 2016 a 2022.

Posteriormente, aplicou-se o deflacionamento desses valores selecionados, resultando no Apêndice K. Por fim, calculou-se a estatística descritiva desses valores, resultando nas Tabelas 15 e 16 para fins de análise.

Tabela 15. Estatística descritiva dos subelementos da natureza 339037 (R$)

RPNP Cancelados	Apoio Administrativo, Técnico e Operacional Real	Limpeza e Conservação Real	Vigilância Ostensiva Real	Manutenção e Conservação de Bens Imóveis Real	Serviços de Copa e Cozinha Real
Mínimo	55.088,39	88.386,41	64.573,78	41.456,26	0,00
Máximo	430.221,61	437.257,88	656.029,97	280.668,50	1.247,05
Média	202.734,83	218.153,28	269.395,07	118.161,11	236,88
Mediana	196.652,18	215.819,31	219.046,55	76.851,80	0,00
Desvio-Padrão	131.865,52	116.565,53	206.630,35	89.492,82	471,05
Coeficiente De Variação	65,04%	53,43%	76,70%	75,74%	198,86%

Fonte: Elaborado pelo autor

Com base na Tabela 15, os contratos de serviços que apresentam a maior média de cancelamento dos RPNP, em termos reais, são os de vigilância ostensiva, de R$ 269.395,07, seguidos por serviços de limpeza e conservação, de R$ 218.153,28, de 2016 a 2022. Esses serviços também obtiveram os maiores valores máximos, de R$ 656.029,97 e R$ 437.257,88, respectivamente.

Dessa forma, ambos os serviços, imprescindíveis para o funcionamento de qualquer instituição de ensino, estão sendo empenhados com valores superestimados, consequentemente, são cancelados devido à impossibilidade de utilização desses saldos. Diante disso, é necessária uma análise criteriosa por parte de todas as unidades do IFBA no momento da indicação em RPNP, uma vez que os valores mensais das notas fiscais são fixos e estabelecidos nos contratos.

Como pode ser observado, as medianas são inferiores às médias em todos os

serviços. Diante disso, percebe-se que os maiores valores anuais cancelados, para cada serviço, estão influenciando as médias, tornando-as mais altas. Ademais, as maiores medianas também são dos serviços de vigilância ostensiva e de limpeza e conservação.

Da análise dos coeficientes de variação, nenhum está abaixo de 30%, assim, os valores cancelados de RPNP, para todos os subelementos da Tabela 15, são considerados bastante heterogêneos. Isso ocorre devido aos valores elevados do desvio-padrão de cada serviço quando comparados às médias, indicando alta dispersão dos montantes cancelados.

Tabela 16. Estatística descritiva dos subelementos da natureza 339039 (R$)

RPNP Cancelados	Comissões e Corretagens Real	Manutenção e Conserv. de Bens Imóveis Real	Manutenção e Conserv. de Veiculos Real	Exposições, Congressos e Conferências Real	Serviços de Energia Eletrica Real
Mínimo	9.971,89	56.155,80	13.044,94	0,00	20.702,64
Máximo	62.513,20	482.313,85	87.815,74	379.615,91	110.965,33
Média	30.426,41	198.634,48	43.382,01	97.309,45	62.334,12
Mediana	28.149,76	198.084,10	35.460,83	6.439,57	47.460,76
Desvio-Padrão	22.283,95	161.457,75	26.946,79	162.217,83	32.939,57
Coeficiente De Variação	73,24%	81,28%	62,12%	166,70%	52,84%

RPNP Cancelados	Serviços de Agua, Esgoto e Resíduos Sólidos Real	Serviços Gráficos e Editoriais Real	Serviços de Apoio ao Ensino Real	Serv. de Apoio Admin., Técnico e Operacional Real	Serviços de Copias e Reprodução de Documentos Real
Mínimo	10.697,32	3.768,14	0,00	1.238,35	3.255,98
Máximo	65.593,70	539.950,47	72.930,14	128.959,30	153.221,94
Média	32.781,24	119.916,36	28.210,20	55.599,31	61.553,69
Mediana	32.031,04	27.861,34	12.101,49	56.196,42	37.349,61
Desvio-Padrão	18.388,14	192.871,85	27.216,36	56.802,22	53.918,29
Coeficiente De Variação	56,09%	160,84%	96,48%	102,16%	87,60%

Fonte: Elaborado pelo autor

De acordo com a Tabela 16, os contratos de serviços, em nível de subelemento, que apresentam a maior média de cancelamento dos RPNP, em termos reais, são os de manutenção e conservação de bens imóveis, de R$ 198.634,48, seguidos por serviços gráficos e editoriais, de R$ 119.916,36, de 2016 a 2022. Esses serviços também obtiveram os maiores valores máximos, de R$ 539.950,47 para o último e R$

482.313,85 para os serviços de manutenção e conservação de bens imóveis.

Como pode ser observado as medianas são inferiores às médias, exceto para os serviços de apoio administrativo, técnico e operacional. Dessa forma, os dados indicam que os maiores valores anuais cancelados estão influenciando as médias, tornando-as mais alta, exceto para aquele serviço, que ocorreu o oposto.

Da análise dos coeficientes de variação, nenhum está abaixo de 30%, assim, os valores cancelados de RPNP, para todos os subelementos, são considerados bastante heterogêneos. Isso ocorre devido aos valores elevados do desvio-padrão de cada serviço quando comparados às médias, indicando alta dispersão dos montantes cancelados.

Por fim, da análise conjunta dos RPNP cancelados em nível de subelemento, das tabelas 15 e 16 e do Apêndice K, os dados indicam que os serviços que mais foram cancelados RPNP são os de vigilância ostensiva, seguidos por limpeza e conservação, ambos serviços de locação de mão de obra. Esses serviços apresentaram as maiores médias e os maiores montantes cancelados acumulados, apesar dos maiores médias em termos monetários inscritos em RPNP serem dos outros serviços de terceiros - pessoa jurídica, conforme destacado na seção 4.3.3. Assim, os dados sinalizam que há maior eficiência na execução desta rubrica quando comparada aos serviços de locação de mão de obra.

De acordo com Maurício (2025), a manutenção de “passivos fantasmas” não só mascara uma falha original dos saldos a serem inscritos em RPNP, mas também gera um custo de oportunidade, pois esses recursos poderiam ter sido remanejados para outras necessidades. Comparando a média cancelada dos serviços de vigilância ostensiva, de R$ 269.395,07, em termos reais, com o menor orçamento médio das unidades do IFBA, o campus Brumado, de R$ 1.109.798,28, aquele valor representa 24,27% deste orçamento médio.

Nesse contexto, se o campus recebesse anualmente esse orçamento cancelado, teria ajudado de diversas formas os contratos administrativos, os auxílios estudantis, a aquisição de materiais, entre outras possibilidades, isto é, o campus teria outra realidade. Ademais, apesar da complexidade no controle desses saldos devido às quantidades de unidades e agentes envolvidos, caso não houvesse o desperdício de recursos, mas sim o remanejamento ao longo do exercício corrente, o cenário de escassez de recursos com a qual todas as unidades convivem poderia ter sido mitigado.

5 PRODUTO TÉCNICO-TECNOLÓGICO

Nesta seção, apresenta-se o Produto Técnico-Tecnológico proposto, conforme Apêndice L, que segundo Carneiro (2022) é um “objeto tangível com elevado grau de novidade fruto de aplicação de conhecimentos científicos, técnicas e expertises desenvolvidas no âmbito da pesquisa na Pós-Graduação”. Assim, esse produto, visa apresentar uma alternativa de intervenção para resolução/redução do problema junto ao IFBA. Não possui caráter prescritivo, mas sim como possibilidades a serem consideradas conforme sua pertinência a determinado contexto.

Dessa forma, pretende-se promover a discussão e participação dos atores envolvidos e tomadores de decisão no controle orçamentário do IFBA. Para isso, segue recomendações para amenizar os efeitos negativos da escassez de recursos e melhorar a gestão orçamentária do IFBA:

1. Estimativa de inflação: Utilizar outra técnica para estimar a sua expectativa de inflação, já que todos os contratos administrativos de serviços e os orçamentos anuais utilizam o IPCA como fator de reajuste. Nesse sentido, o PDI (2020-2024), do IFBA, utilizou o Relatório de Acompanhamento Fiscal do Senado Federal como técnica para projeção do IPCA. Como sugestão, utilizar o Relatório Focus do Banco Central do Brasil. Este relatório é divulgado semanalmente, apresenta as expectativas de mercado para o IPCA do ano corrente e dos próximos três anos, além de outros indicadores (Banco Central do Brasil, 2025);
2. Envio tempestivo de documentos: Orientar as empresas para o envio tempestivo dos documentos necessários para liquidação da despesa, principalmente no final do exercício. Ainda, caso essa ação anterior não seja possível, solicitar a empresa o valor exato de determinada nota fiscal que será emitida para fins de inscrição do valor em RPNP.
3. Controle dos valores a serem inscritos: Aumentar o controle das despesas empenhadas dos contratos administrativos de serviços a serem inscritas em RPNP. Assim, como os maiores montantes cancelados de RPNP são dos serviços de locação de mão de obra, sugere-se inscrever apenas os valores das notas fiscais que tiverem certo grau de certeza do valor a ser pago, com base na ação anterior.

4. Repactuações/reajustes pendentes: Inscrever apenas o valor que estiver confirmado e documentado. Caso contrário, emitir empenho de despesas de exercícios anteriores no exercício de recebimento da nota fiscal. Essa medida evitará o cancelamento de saldos baseados em estimativas feitas pelo IFBA ou pela empresa.
5. Outros serviços de terceiros – pessoa jurídica: Devido à quantidade de serviços dessa natureza, há necessidade de maior controle na inscrição em RPNP dos contratos de serviços continuados, ou seja, aqueles que há certeza em sua utilização, como: aquisição de combustíveis por meio de comissões e corretagens; serviços de energia elétrica; e serviços de água, esgoto e resíduos sólidos. Assim, em dezembro, as unidades devem verificar se há notas fiscais/faturas a serem emitidas, para isso devem solicitar o valor à empresa e anexá-lo ao respectivo processo. Caso a empresa não forneça, não inscrever saldos em RPNP e realizar o empenho de despesas de exercícios anteriores no ano seguinte, após o recebimento do documento fiscal. Dessa forma, evita-se o cancelamento de saldos inscritos com base em estimativas.
6. Análise prévia de inscrição: Estabelecer rotinas de análise prévia das condições de inscrição em RPNP, entre a Chefia do Departamento Administrativo, Gestor e Fiscal do contrato e o Financeiro, para reduzir a subjetividade dos saldos a serem inscritos.
7. Capacitação periódoca: Incentivar a capacitação dos fiscais e gestores dos contratos, dos servidores dos setores orçamentários, de contratos, gestores administrativos e ordenadores de despesas quanto às regras do Decreto nº 93.872/96.

Dessa forma, propõe-se a criação de instrumento(s), como proposta de intervenção inicial, com foco no controle da inscrição dos empenhos em RPNP que contemple os pontos acima destacados, bem como capacitação periódica nesse sentido. Assim, com o relatório técnico pretende-se auxiliar a administração no tratamento da problemática imposta pela escassez de recursos, bem como pelo aprimoramento do controle visando evitar o desperdício orçamentário.

6 CONCLUSÕES

O objetivo deste estudo consistiu em mensurar a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio do IFBA em um cenário de escassez de recursos, no período de 2016 a 2023. Dessa forma, foram analisadas os orçamentos anuais (planejados, recebidos e empenhados) e os gastos com contratos administrativos de serviços, em termos nominais e reais.

O IFBA faz parte do governo federal, logo é dependente do envio de créditos orçamentários para manutenção/funcionamento das diversas unidades que o compõe. Assim sendo, está sujeito a diversas medidas, como cortes orçamentários e contingenciamentos ao longo do exercício, de forma inesperada, bem como medidas que afetam a instituição por muitos anos, como o teto de gastos. Esta medida limitou o crescimento das despesas à variação da inflação do ano anterior, tendo vigência a partir de 2017, sendo substituída, em 2024, pelo Novo Arcabouço Fiscal.

Dessa forma, a fim de atingir os objetivos deste estudo, analisou-se desde a previsão orçamentária até os cancelamentos dos RPNP dos contratos administrativos de serviço, utilizando-se de indicadores, da estatística descritiva e da análise em termos nominais e reais. Para esta última, aplicou-se o deflacionamento para o ano-base 2016 visando à análise dos montantes orçamentários a partir de um mesmo valor da moeda.

Segundo os dados apurados, as médias da dotação inicial e da atualizada foram inferiores à média do planejamento orçamentário, conforme PDIs. A previsão orçamentária estimou um crescimento acumulado de 6,33%, enquanto a dotação atualizada, que corresponde ao orçamento final recebido, obteve uma variação negativa de 2,89%. Com isso, os dados sugerem o erro do planejamento incial, já que o orçamento de custeio das despesas discricionárias recebido pela instituição no período foi inferior ao planejado.

Ainda, a média da dotação atualizada é inferior à média da dotação inicial, isto é, os dados sugerem que houve cortes orçamentários no período investigado. Esses fatos sinalizam o cenário de contenção de gastos adotados pelo governo federal, impactando as finanças das instituições públicas, principalmente, após a adoção do teto de gastos. A EC 95/2016 (teto dos gastos) provocou a queda dos recursos orçamentários destinados à educação, que vinha crescendo entre 2004 e 2018, porém

passou a apresentar queda continua a partir de 2018 (Senado Federal, 2024).

Ao verificar a aplicação da correção do orçamento do IFBA com base na inflação, utilizando o IPCA como índice de correção, há uma descoberta importante. A inflação acumulada, de 2017 a 2023, foi de 41,85%, porém ao relacioná-la com a variação acumulada da dotação atualizada, os dados indicam que o IFBA reduziu seu poder de compra, já que houve uma perda real de 31,54%. Logo, o orçamento recebido do MEC não foi incrementado pela inflação no período investigado

O indicador GEO, que relaciona as despesas empenhadas com a dotação atualizada, apesentou uma média acima dos 100%. Nesse sentido, os dados indicam que o IFBA recebeu créditos de outros órgãos, isso porque nos valores empehados são considerados tanto os empenhos custeados com o orçamento do IFBA, quanto aqueles que utilizam orçamento de outros órgãos. Desse modo, sinaliza que a instituição tem buscado parceria/convênios com outros órgãos para enfrentamento desse cenário de crise financeira.

Quanto à participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio do IFBA, os dados expostos indicam que representa, em média, 67,76% das despesas empenhadas com o orçamento de custeio, em termos reais. Desse modo, os resultados sugerem que os contratos de serviços representam mais da metade das despesas empenhadas com o orçamento de custeio, com destaque para os contratos de locação de mão de obra (vigilância ostensiva e limpeza e conservação) pois são os mais dispendiosos.

Ademais, os dados sinalizam que essa participação aumentou no período, pois a variação do percentual dos valores empenhados com contratos administrativos apresentou um crescimento de 2,89%. Diante disso, os contratos de serviços estão aumentando sua participação no orçamento de custeio.

Em relação à variação acumulada das despesas empenhadas com esses contratos, ao deflacionar os valores, identificou-se uma redução do volume empenhado de 5,5% no período. Porém, em termos nominais, ocorreu o contrário, um crescimento de 34,04%. Desse modo, há uma aparência de crescimento dos gastos com esses contratos, no entanto, ao apresentá-los com o mesmo poder aquisitivo, os dados indicam o oposto. Nesse sentido, os dados sugerem que houve adoção de medidas voltadas para a economia de recursos ao longo dos anos.

Ainda, os resultados indicam que houve a captação de créditos externos, através de parcerias com o Poder Legislativo Federal, por meio de emendas

parlamentares, os quais, em média, 75,77% foram utilizados para custear os contratos administrativos de serviços. Cabe destacar que cada vez mais estes recursos estão sendo utilizados para custear esses contratos, pois houve um crescimento do montante empenhado de 1.442,13%, em termos reais, de 2019 a 2023.

Da análise dos restos a pagar, o indicador RPNPI, que evidencia o percentual dos valores inscrito em RPNP em relação ao que foi empenhado com contratos de serviços, apresentou uma média de 23,37%. Isso é reflexo, da liberação tardia dos créditos orçamentários, provocando grande concentração de emissão de empenhos no final do exercício (Queiroz, 2020). Além disso, esses créditos são empenhados sob a atmosfera “use ou perca” no encerramento do exercício, assim a inscrição em restos a pagar é o destino desses saldos (Araújo; Lins; Diniz, 2022).

Quanto ao indicador RPNPC, os dados sinalizam que, dos valores inscritos em RPNP, de 2016 a 2022, em média, 16,33% é cancelado. Essa taxa representa, em termos reais, a média de R$ 1.836.783,78 de RPNP cancelados, dos R$ 11.246.574,97, que são inscritos em média anualmente. Nesse sentido, esse valores cancelados representam um desperdício do orçamento anual das despesas empenhadas com contratos administrativos de serviços.

Além disso, comparou-se esses valores médios cancelados com os orçamentos médios anuais de custeio recebidos, de 2016 a 2023, pelas unidades que tem autonomina orçamentária e financeira, após o deflacionamento para o ano-base 2016. Os dados indicaram que são superiores aos orçamentos médios de 6 das 19 unidades gestoras executoras do IFBA, bem como superam 50% dos orçamentos médios de 17 unidades das 19 encontradas.

As maiores médias dos RPNP cancelados, em termos monetários reais, são da natureza de despesa outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, de R$ 974.408,44, seguido por locação de mão de obra, de R$ 808.681,17. Porém, até o nível de subelemento, os serviços que mais foram cancelados RPNP são os de vigilância ostensiva seguidos por limpeza e conservação, ambos serviços de locação de mão de obra.

De acordo com Nonaka (2019), para medir a eficiência na utilização de recursos em RPNP, deve-se analisar não só a inscrição, mas também a taxa de cancelamento e de reinscrição que são as etapas onde o gestor possui maior grau de atuação. Nesse sentido, os resultados sinalizam para uma ineficiência na execução orçamentária dos RPNP devido aos montantes cancelados anualmente, quando analisamos a

instituição em nível de órgão.

Logo, os dados apresentados acima sinalizam uma combinação de fatos preocupantes: o orçamento inicial e final recebidos foram abaixo do planejado; houve cortes orçamentários; redução do poder de compra; redução dos gastos com contratos de serviços; houve desperdício orçamentário com cancelamento de RPNP; a média anual desses cancelamentos superam as médias dos orçamentos de várias unidades do IFBA.

Com base nos resultados desta pesquisa, foi desenvolvido um relatório técnico visando auxiliar a administração no tratamento da problemática imposta pela escassez de recursos, bem como pelo aprimoramento do controle orçamentário com o objetivo de evitar o desperdício orçamentário. Nesse relatório, destaca-se a importância do envolvimento de todos agentes envolvidos na execução orçamentária, além disso é necessário a capacitação periódica dos gestores e servidores de toda a instituição envolvidos na execução orçamentária.

As medidas presentes naquele relatório, se implementadas, constituem uma ferramenta para a instituição lidar com esse cenário de crise financeira e aprimoramento da gestão dos orçamentos que são recebidos, evitando-se o desperdício de recursos que são escassos. Consequentemente, os contratos de serviços, que são cruciais para o funcionamento de todas unidades do IFBA, serão menos afetados caso os recursos sejam estrategicamente aplicados.

Como limitações da pesquisa, não houve a analise das finanças de cada um dos 22 campi. Além disso, o estudo analisou exclusivamente as despesas discricionárias do custeio do IFBA, excluindo-se, assim, as despesas obrigatórias e o orçamento de capital. Nesse sentido, tal escolha ocorre devido aos contratos de serviços utilizarem o orçamento de custeio como fonte de recursos. Ademais, a pesquisa é voltada apenas para a execução orçamentária com contratos administrativos de serviços, desconsiderando-se o volume de postos contemplados nos contratos de serviços de locação de mão de obra.

Como sugestões para pesquisas futuras, a análise do orçamento de capital de uma instituição de ensino em um cenário de escassez de recurso. Também sugere-se investigar o nível de conhecimento dos gestores e servidores quanto às regras voltadas à área de finanças públicas e licitações. Por fim, a previsão dos indicadores utilizados nesta pesquisa a partir dos métodos econometricos.

REFERÊNCIAS

ALENCAR, Hugo Marinni Silva. **A Terceirização nas Finanças Públicas:** Os Contratos Administrativos de Serviços no Orçamento da UFPI – 2015 a 2019. 2022. 72 p. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Universidade Federal do Piauí, Teresina, 2022. Disponível em: https://sigaa.ufpi.br/sigaa/public/programa/noticias_desc.jsf?lc=pt_BR&id=968&noticia=466362172. Acesso em: 30 abr. 2024.

ALENCAR, Islorane Fernandes de Andrade. **O Impacto da Crise Financeira na Instituição Pública Universidade de Brasília – UNB.** 30 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade de Brasília, Brasília, 2017. Disponível em: https://bdm.unb.br/handle/10483/19490. Acesso em: 30 abr. 2024.

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo Descomplicado.** 24. ed. São Paulo: Método, 2016.

ALMEIDA, M; LISBOA, M. B.; PESSOA, S. O Ajuste Inevitável - Desequilíbrio da Economia Brasileira é Estrutural e Exige Correções Mais Duras e Profundas. **Folha de São Paulo,** jul. 2015. Disponível em: https://feeds.folha.uol.com.br/fsp/ilustrissima/226576-ajuste-inevitavel.shtml. Acesso em: 21 out. 2024.

ARAÚJO, J. G. R.; LINS, T. S. M.; DINIZ, J. A. O Fenômeno Use It or Lose it na Execução Orçamentária das Universidades Federais e a Inscrição em Restos a Pagar. **Advances in Scientific and Applied Accounting** (2022). Disponível em: https://www.semanticscholar.org/reader/c7d2e2c15b085da9a09c8a7db6f136af2698a2ac. Acesso em: 30 abr. 2024.

ASSAF NETO, Alexandre. **Matemática Financeira e Suas Aplicações.** 12. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Expectativas de Mercado.** Disponível em: https://www.bcb.gov.br/controleinflacao/expectativasmercado. Acesso em: 01 jul. 2025.

BEZERRA FILHO, J. E. **Contabilidade Pública:** Teoria, Técnica de Elaboração de Balanços e Questões. 3 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 29 maio 2024.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em: 20 nov. 2024.

BRASIL. **Decreto nº 9.428, de 28 de junho de 2018.** Altera o Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, para dispor sobre despesas inscritas em restos a pagar não processados. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9428.htm. Acesso em: 28 maio 2024.

BRASIL. **Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986.** Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm. Acesso em: 29 maio 2024.

BRASIL**.** Constituição (1988). **Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016.** Altera o Ato de Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo regime Fiscal, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil-_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm. Acesso em: 29 maio 2024.

BRASIL. **Exposição de Motivos Interministerial nº 83/2016, 15 de junho de 2016.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/projetos/expmotiv/emi/2016/83.htm. Acesso em: 28 maio 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 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/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 05 out. 2024.

BRASIL. **Lei Complementar nº 200, de 30 de Agosto de 2023.** Institui regime fiscal sustentável para garantir a estabilidade macroeconômica do País e criar as condições adequadas ao crescimento socioeconômico, com fundamento no art. 6º da Emenda Constitucional nº 126, de 21 de dezembro de 2022, e no inciso VIII do caput e no parágrafo único do art. 163 da Constituição Federal; e altera a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp200.htm. Acesso em: 29 maio 2024.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm. Acesso em: 29 maio 2024.

BRASIL. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm. Acesso em: 20 nov. 2024.

BRASIL. **Lei nº 14.133, de 01 de abril de 2023**. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/l14133.htm. Acesso em: 29 maio 2024.

BRASIL. Portaria Conjunta STN/SOF/ME nº 103, de 5 de outubro de 2021. **Diário Oficial da União**. Seção: 1, Brasília, DF, p. 36, 08 out. 2021. Disponível em: https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-conunta-stn/sof/me-n-103-de-5-de-outubro-de-2021-351613861. Acesso em: 27 set. 2024.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Do Estado patrimonial ao gerencial. *In*: SACHS, I. WILHEIM, J. PINHEIRO, P. (Orgs.), **Brasil:** um século de transformações. São Paulo: Cia das Letras, 2001, p. 222–259. Disponível em: https://www.bresserpereira.org.br/papers/2000/00-73EstadoPatrimonial-Gerencial.pdf. Acesso em: 20 nov. 2024.

CASSI, Guilherme H. G.; GONÇALVES, O. O. Emenda Constitucional 95/2016: Propósito e Consequências do Novo Regime Fiscal. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito – UFC**, Ceará,v.40, n.1 (20220): jan/jun 2020.

CARNEIRO, T. C. J. **Produtos Técnicos e Tecnológicos.** Profiap. 2022. Disponível em: https://profiap.org.br/wp-content/uploads/2022/04/apresentacao-live-12-04-2022.pdf. Acesso em: 30 jun. 2025.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo.** 28. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

CHIAVENATO, I**. Introdução à Teoria Geral da Administração:** Uma Visão Abrangente da Moderna Administração das Organizações . 7. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

CODACE – Comitê de Datação de Ciclos Econômicos. Comunicado de 30/10/2017. **Fundação Getúlio Vargas (FGV)**, 2017. Diponível em: https://portalibre.fgv.br/sites/default/files/2020-03/comite-de-data_o-de-ciclos-econ_micos-comunicado-de-30_10_2017-_1_.pdf. Acesso em: 21 out. 2024.

COELHO, Jerri. Princípio de Eficiência: parâmetro para uma nova gestão**. Revista do TCU**, Brasília, n. 122, p. p. 58–65, 2011. Disponível em: https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/193. Acesso em: 13 set. 2025.

CONGRESSO NACIONAL. **Glossário de Termos Orçamentários**. Disponível em: https://www.congressonacional.leg.br/legislacao-e-publicacoes/glossario-orcamentario/-/orcamentario/lista/D. Acesso em: 01 out. 2024.

COSTA, Iris. **Orçamento das Universidades Federais em PE Teve Redução de R$ 128 Milhões em Dez Anos, Dizem Reitores**. G1 PE, 03 de maio 2024. Disponível em: https://g1.globo.com/pe/pernambuco/educacao/noticia/2024/05/03/orcamento-das-universidades-federais-em-pe-teve-reducao.ghtml. Acesso em: 19 nov. 2024.

COSTA, Raniel Borges da. **A Gestão dos Contratos Terceirizados Continuados do Instituto Federal do Piauí – *Campus* São Raimundo do Nonato em Meio aos Cortes Orçamentários nas Instituições Federais de Ensino**. 2024. 117 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública). Universidade Federal do Vale do São Francisco, Campus Juazeiro, 2024.

CRESWELL. John W. **Projeto de Pesquisa:** Métodos Qualitativos, Quantitativos e Misto. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

DANTAS, D. Q; MARTINS, L.B. Estudo sobre a eficácia e a eficiência do uso da ferramenta Alice como fundamento para a prevenção e o combate à corrupção no âmbito da Controladoria-Geral da União. **Cadernos Técnicos da CGU**, Brasília, p. p. 158 –166, 2022. Disponível em: https://revista.cgu.gov.br/Cadernos_CGU/issue/view/42/49. Acesso em: 13 set. 2025.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo.** 21. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DUTRA, N. L. L.; BRISOLLA, L. S. Impactos e Rupturas na Educação Superior Brasileira após a Emenda Constitucional 95/2016: o caso dos institutos federais. **FINEDUCA – Revista de Financiamento da Educação**, v.10, n. 7, 2020. Disponível em: https://seer.ufrgs.br/index.php/fineduca/article/view/79581 . Acesso em: 20 set. 2024.

FÁVERO, L. P.; BELFIORE, P. **Manual de Análise de Dados.** 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2017.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2023.

IBGE. **IPCA - Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo**. Disponível em: https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/precos-e-custos/9256-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor-amplo.html?t=series-historicas&utm_source=landing&utm_medium=explica&utm_campaign=inflacao#plano-real-mes. Acesso em: 10 fev. 2025.

IFBA. **PDI 2014-2018.** Salvador, PRODIN/IFBA, 2014. Disponível em: https://portal.ifba.edu.br/menu-de-apoio/paginas-menu-de-apoio/acesso-rapido/pdi20142018/pdi-2014-2018-publicado-pelo-consup. Acesso em: 20 fev. 2025.

IFBA. **PDI 2020-2024.** Salvador, PRODIN/IFBA, 2020. Disponível em: https://portal.ifba.edu.br/menu-de-apoio/paginas-menu-de-apoio/acesso-rapido/pdi-2020-2024/pdi_ifba2020-2024_web.pdf. Acesso em: 20 fev. 2025.

IFBA. **Relatório de gestão:** ano 2023**.** Salvador, CONSUP/IFBA, 2024. Disponível em: https://portal.ifba.edu.br/institucional2/consup/resolucoes-2024/res-consup-ifba-no-136-de-12-08/view. Acesso em: 03 jun. 2025.

IPEA. **Implicações dos Novos Regimes Fiscais no Financiamento da Educação Pública - 2407**. 2018. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/8692/1/td_2407.PDF . Acesso em: 05 out. 2024

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública:** Teoria e Prática**.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MAURÍCIO, Fernando Henrique. **Cancelamentos de restos a pagar no Exército Brasileiro:** um estudo dos determinantes e propostas para mitigar as perdas orçamentárias. 2025. 159 f. Dissertação (Mestrado em Governança e Desenvolvimento) – Escola Nacional de Administração Pública, Brasília – DF, 2025. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/8999. Acesso em: 12 set. 2025.

MENDES, Marcos José. **Sistema Orçamentário Brasileiro**: Planejamento, Equilíbrio Fiscal e Qualidade dos Gastos Públicos. Brasília: Consultoria Legislativa, 2008. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-39-sistema-orcamentario-brasileiro-planejamento-equilibrio-fiscal-e-qualidade-do-gasto-publico. Acesso em: 16 set. 2024.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, DESENVOLVIMENTO E GESTÃO (MP). **Produto 4:** guia referencial para medição de desempenho e manual para construção de indicadores. Brasília: 2009, 113 p. Disponível em: https://bibliotecadigital.economia.gov.br/bitstream/777/613/1/guia_indicadores_jun2010.pdf. Acesso em: 15 set. 2025

MOTA, S. C.; CORRÊA, D. M. M. C.; NASCIMENTO, R. S. A Gestão de Restos a Pagar nas Universidades Federais no Contexto do Decreto nº 9.428/2018. Contextus – **Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, 20(esp.), e81697, 2022. Disponível em: http://periodicos.ufc.br/contextus/article/view/81697. Acesso em: 09 out. 2024.

NONAKA, Thiago Hiromitsu. **Restos a Pagar Não Processados como Indicador de Eficiência na Gestão Orçamentária**. 2019. 87 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade de Brasília, Brasília – DF, 2019. Disponível em: https://repositorio.unb.br/handle/10482/38168. Acesso em: 11 set. 2025.

PALUDO, Augustinho. **Administração Pública.** 5. ed. São Paulo: Método, 2016.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento Público, Administração Financeira e Orçamentária e LRF**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2017.

PAULA, A. P. P. de. Administração pública brasileira entre o gerencialismo e a gestão social. **RAE-Revista de Administração de Empresas**, *[S. l.]*, v. 45, n. 1, p. 36–49, 2005. Disponível em: https://hml-bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rae/article/view/37088. Acesso em: 20 nov. 2024.

PIMENTEL, Izabella. **UFPI Tem 7º Ano Seguido de Corte de Verba e Controla Gastos Para Seguir Funcionando.** CIDADEVERDE. Teresina, 2021. Disponível em: https://cidadeverde.com/noticias/346874/ufpi-tem-7o-ano-seguido-de-corte-de-verba-e-controla-gastos-para-seguir-funcionando. Acesso em: 22 out. 2024.

PLANALTO. **Governo Anuncia R$ 2,4 Bilhões Para Recompor Orçamento de Universidades e Institutos Federais**. 2023a. Disponível em: https://www.gov.br/planalto/pt-br/acompanhe-o-planalto/noticias/2023/04/governo-anuncia-r-2-4-bilhoes-para-recompor-orcamento-de-universidades-e-institutos-federais . Acesso em: 08 out. 2024.

PLANALTO. **Presidente Lula sanciona a lei do novo arcabouço fiscal:** Novas regras substituem o antigo "teto de gastos". Objetivo é garantir ao mesmo tempo responsabilidades social e fiscal. 2023b. Disponível em: https://www.gov.br/planalto/pt-br/acompanhe-o-planalto/noticias/2023/08/presidente-lula-sanciona-a-lei-do-novo-arcabouco-fiscal . Acesso em: 08 out. 2024.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. **Entenda a Gestão – Emendas Parlamentares**. Disponível em: https://portaldatransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/emendas-parlamentares . Acesso em: 01 out. 2024.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PGFN. **Parecer PFGN 401/2000**. Disponível em: http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/4012000. Acesso em: 28 set. 2024.

QUEIROZ, A. G. A. **Avaliação de Desempenho**: um Estudo de Caso Sobre os Restos a Pagar Não Processados no Instituto Federal de Rondônia - IFRO. 2020. 163 f. Dissertação (Mestrado em Assessoria da Administração) - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto, Região Norte, Portugal. Disponível em: https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/17480/1/Adriana_Queiroz_MAA_2020_Vers%C3%A3o_Final.pdf. Acesso em: 10 out. 2024.

ROCHA, A. L.; FERREIRA, L. O. G. A Eficiência no Governo Federal: O cancelamento das despesas inscritas em restos a pagar não processados de 2002 a 2013**.** *In:* CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 6., 2015. **Anais eletrônicos**[...] Santa Catarina: UFSC, 2015. Disponível em: https://daankrug.github.io/ccn-ufsc-cdn/6CCF/20_16.pdf. Acesso em: 11 set. 2025.

SANTOS, Raphael Pereira; KAPPES, Sylvio. Uma Análise da Inflação Brasileira na Pandemia a partir dos Dados do IPCA. **Cadernos CEPEC/UFPA**, Belém, v. 11, n.2: 01-25, Dez. 2022. Disponível em: https://periodicos.ufpa.br/index.php/cepec/article/view/15098/pdf. Acesso em: 10 jun. 2025.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Brasília: 2024, 623 p. Disponível em: https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2025/26. Acesso em: 30 maio 2025.

SENADO FEDERAL. **Emendas ao orçamento – Senado Notícias.** Fonte: Agência Senado. 2024. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/noticias/glossario-legislativo/emendas-ao-orcamento. Acesso em: 01 out. 2024.

SENADO FEDERAL. **Novo Arcabouço Fiscal Entra em Vigência no Brasil**. Fonte: Agência Senado. 2023.
Disponível em: https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/08/31/novo-arcabouco-fiscal-entra-em-vigencia-no-brasil#:~:text=Ap%C3%B3s%20os%20primeiros%20quatro%20meses,o%20crescimento%20real%20da%20despesa. Acesso em: 08 out. 2024.

SENADO FEDERAL. **Teto de Gastos Provocou Queda de Recursos para Educação, Apontam Especialistas.** Fonte: Agência Senado. 2022.
Disponível em: https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/11/21/teto-de-gastos-provocou-queda-de-recursos-para-educacao-apontam-especialistas. Acesso em: 13 set. 2025.

SERRA, José. A Constituição e o Gasto Público. **Folha de São Paulo**, p. 1-3, maio 1988. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/103510/1988_26%20a%2031%20de%20Maio_%20051.pdf?sequence=3. Acesso em: 04 set. 2024.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico.** 1. ed. São Paulo: Cortez, 2013.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental:** Um Enfoque Administrativo da Nova Contabilidade Pública. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SISTEMA INTEGRADO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO - SIOP. **Manual Técnico do Orçamento - MTO 2025.** disponível em: https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/lib/exe/fetch.php/mto2025:mto2025.pdf. Acesso em: 25 set. 2024.

TESOURO NACIONAL. **Decreto Traz Mudanças na Regulamentação de Restos a Pagar da União**. 2023. Disponível em: https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/decreto-traz-mudancas-na-regulamentacao-de-restos-a-pagar-da-uniao . Acesso em: 03 out. 2024.

TESOURO NACIONAL TRANSPARENTE. **Despesas e Transferências Sujeitas ao Teto - EC nº 95/2016.** Disponível em: https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/execucao-orcamentaria-e-financeira/despesas-e-transferencias-sujeitas-ao-teto-ec-no-95-2016 . Acesso em: 07 out. 2024.

TESOURO NACIONAL TRANSPARENTE. **Relatório de avaliação dos restos a pagar**. 2024. Disponível em: https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/relatorio-de-avaliacao-dos-restos-a-pagar/2024/114. Acesso em: 18 de out. 2024.

TCU. **Técnica de Indicadores de Desempenho para Auditorias**. Brasília: 2011, 29 p. Disponível em: https://apoioauditoria.tcu.gov.br//wp-content/uploads/sites/17/2025/04/Indicadores_mapa-de-produtos.pdf. Acesso em: 15 set. 2025.

TOURINHO, O. A. F.; BRUM, A. F. O. **Políticas Fiscais para Estabilização da Dìvida Pública: Uma Abordagem de Equilíbrio Geral Aplicada ao Brasil**. Estud. Econ., São Paulo, vol. 50 n. 1, p. 5-42, jan.-mar., 2020. Disponível em: https://www.revistas.usp.br/ee/article/view/143805/159964. Acesso em: 21 out. 2024

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração.** 16. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

ANEXO A - Elementos de despesa

Elementos de despesa	
01	Aposentadorias, Reserva Remunerada e Reformas
03	Pensões
04	Contratação por Tempo Determinado
06	Benefício Mensal ao Deficiente e ao Idoso
07	Contribuição a Entidades Fechadas de Previdência
08	Outros Benefícios Assistenciais do servidor e do militar
10	Seguro Desemprego e Abono Salarial
11	Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Civil
12	Vencimentos e Vantagens Fixas - Pessoal Militar
13	Obrigações Patronais
14	Diárias - Civil
15	Diárias - Militar
16	Outras Despesas Variáveis - Pessoal Civil
17	Outras Despesas Variáveis - Pessoal Militar
18	Auxílio Financeiro a Estudantes
19	Auxílio-Fardamento
20	Auxílio Financeiro a Pesquisadores
21	Juros sobre a Dívida por Contrato
22	Outros Encargos sobre a Dívida por Contrato
23	Juros, Deságios e Descontos da Dívida Mobiliária
24	Outros Encargos sobre a Dívida Mobiliária
25	Encargos sobre Operações de Crédito por Antecipação da Receita
26	Obrigações decorrentes de Política Monetária
27	Encargos pela Honra de Avais, Garantias, Seguros e Similares
28	Remuneração de Cotas de Fundos Autárquicos
29	Distribuição de Resultado de Empresas Estatais Dependentes

30	Material de Consumo
31	Premiações Culturais, Artísticas, Científicas, Desportivas e Outras
32	Material, Bem ou Serviço para Distribuição Gratuita
33	Passagens e Despesas com Locomoção
34	Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização
35	Serviços de Consultoria
36	Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física
37	Locação de Mão de obra
38	Arrendamento Mercantil
39	Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica
40	Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - Pessoa Jurídica
41	Contribuições
42	Auxílios
43	Subvenções Sociais
45	Subvenções Econômicas
46	Auxílio-Alimentação
47	Obrigações Tributárias e Contributivas
48	Outros Auxílios Financeiros a Pessoas Físicas
49	Auxílio-Transporte
51	Obras e Instalações
52	Equipamentos e Material Permanente
53	Aposentadorias do RGPS - Área Rural
54	Aposentadorias do RGPS - Área Urbana
55	Pensões do RGPS - Área Rural
56	Pensões do RGPS - Área Urbana
57	Outros Benefícios do RGPS - Área Rural
58	Outros Benefícios do RGPS - Área Urbana
59	Pensões Especiais

61	Aquisição de Imóveis
62	Aquisição de Produtos para Revenda
63	Aquisição de Títulos de Crédito
64	Aquisição de Títulos Representativos de Capital já Integralizado
65	Constituição ou Aumento de Capital de Empresas
66	Concessão de Empréstimos e Financiamentos
67	Depósitos Compulsórios
70	Rateio pela Participação em Consórcio Público
71	Principal da Dívida Contratual Resgatado
72	Principal da Dívida Mobiliária Resgatado
73	Correção Monetária ou Cambial da Dívida Contratual Resgatada
74	Correção Monetária ou Cambial da Dívida Mobiliária Resgatada
75	Correção Monetária da Dívida de Operações de Crédito por Antecipação da Receita
76	Principal Corrigido da Dívida Mobiliária Refinanciado
77	Principal Corrigido da Dívida Contratual Refinanciado
81	Distribuição Constitucional ou Legal de Receitas
82	Aporte de Recursos pelo Parceiro Público em Favor do Parceiro Privado Decorrente de Contrato de Parceria Público-Privada - PPP
83	Despesas Decorrentes de Contrato de Parceria Público-Privada - PPP, exceto Subvenções Econômicas, Aporte e Fundo Garantidor
84	Despesas Decorrentes da Participação em Fundos, Organismos, ou Entidades Assemelhadas, Nacionais e Internacionais
85	Contrato de Gestão
86	Compensações a Regimes de Previdência
91	Sentenças Judiciais
92	Despesas de Exercícios Anteriores
93	Indenizações e Restituições
94	Indenizações e Restituições Trabalhistas
95	Indenização pela Execução de Trabalhos de Campo
96	Ressarcimento de Despesas de Pessoal Requisitado
97	Aporte para Cobertura do Déficit Atuarial do RPPS

98	Despesas do Orçamento de Investimento
99	A Classificar

Fonte: Tesouro Nacional Transparente (2024, p. 84)

APÊNDICE A – Orçamento de custeio do IFBA (RP 2) (R$)

Ano	Previsão (PDI) Nominal	Previsão (PDI) Real	Dotação Inicial Nominal	Dotação Inicial Real	Dotação Atualizada Nominal	Dotação Atualizada Real	IPCA	IPCA Acumulado	Índice
2016	87.722.276,03	87.722.276,03	93.367.661,00	93.367.661,00	93.104.070,00	93.104.070,00	6,29	6,29	100,00
2017	99.436.743,39	96.587.414,66	83.954.753,00	81.549.055,85	83.954.753,00	81.549.055,85	2,95	6,48	102,95
2018	109.394.720,16	102.419.324,07	83.451.092,00	78.129.953,83	83.451.092,00	78.129.953,83	3,75	6,72	106,81
2019	82.923.292,00*	74.427.963,03	84.271.519,00	75.638.066,81	81.897.838,00	73.507.564,78	4,31	7,01	111,41
2020	82.923.292,00	71.209.302,55	81.514.394,00	69.999.429,65	75.940.907,00	65.213.269,91	4,52	7,32	116,45
2021	86.240.223,68	67.288.455,98	65.294.649,00	50.945.787,57	60.911.861,00	47.526.141,55	10,06	8,06	128,16
2022	89.689.832,63	66.149.914,19	86.279.713,00	63.634.811,71	77.451.326,00	57.123.515,77	5,79	8,53	135,59
2023	93.277.425,93	65.757.895,96	75.494.379,00	53.221.360,59	90.414.030,00	63.739.284,39	4,62	8,92	141,85

Fonte: elaborado pelo autor

*Segundo o PDI 2020-2024, o orçamento de 2020 foi igual ao de 2019.

APÊNDICE B – Destaque recebido de custeio (RP 2) (R$)

Emitente - UG		2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
114601	Fundacao ibge-administracao central/rj			997,60					
114702	Fundacao escola nacional de adm. Publica								27.877,68
152004	Instituto benjamin constant-rj		908,20						893,72
152734	Coord-geral de sup. A gestao orcament/spo/mec	2.412.070,00	974.422,90			438.900,00	78.100,00	1.044.117,27	4.125.000,00
153019	Universidade tecnologica federal do parana	692,28	249,79	759,58				1.228,65	
153038	Universidade federal da bahia			26.515,01	101.648,96				19.983,51
153046	Universidade federal do espirito santo					1.711,30			
153052	Universidade federal de goias						395,90		
153065	Universidade federal da paraiba								
153080	Universidade federal de pernambuco								

153114	Universidade federal do rio grande do sul	228,54	114,27					
153163	Universidade federal de santa catarina	159,84						
153164	Universidade federal de santa maria	209,80						
153173	Fundo nacional de desenvolvimento da educacao		7.061.952,00	2.136.922,14	11.770.000,00	1.763.000,00	2.108.200,00	3.981.840,00
154003	Und.coord.de aperf.de pessoal nivel superior		2.077.880,00		20.000,00	71.260,82		208.252,20
154040	Fundacao universidade de brasilia - unb	1.650,00		2.850,00				
154043	Fundacao universidade federal de uberlandia				598,64			
154045	Fundacao universidade federal de mato grosso							
154080	Universidade federal de roraima							229,35

154618	Inst. Fed. Baiano - campus gov. Mangabeira							
155821	Inst.fed.baiano / campus serrinha							
158009	Inst. Fed. Do parana/reitoria							
158092	Universidade federal do reconcavo da bahia	5.940,27			2.222,67			
158121	Inst.fed.de educ.,cienc.e tec.do norte de mg							1.105,75
158122	Inst.fed.de educ.,cienc.e tec.de minas gerais							
158123	Instituto fed ciencia tecnol sudeste mg					442,30	442,30	
158124	If goiano – reitoria							215,01
158125	Instituto federal catarinense – reitoria			374,15			819,10	892,82
158126	Inst.fed.de educ.,cie.e tec.sul-rio-grandense		249,78					
158128	Inst. Fed. Do maranhao							1.843,20

158129	Inst fed de educ ci-enc e tecnologia baiano	2.014,08	951,06		901,02
158132	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do mat.g.do sul				
158133	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do ceara			688,05	458,70
158134	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.de ser-gipe				
158135	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do para			245,73	2.457,30
158136	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.de per-nambuco				
158137	Inst.fed.de educ.ci-encia tec do sul de minas			917,40	458,70
158138	Ifpb - reitoria				
158139	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.flumi-nense	439,56			1.607,04
158141	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do rs				711,66

158142	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do ama-zonas								
158143	Ifb - reitoria - brasi-lia-df								
158144	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do mato grosso								249,99
158145	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.da bahia	(1.740.928,89)	(1.966.732,94)	(424.747,39)	(1.632.084,97)	(4.151,30)	(321.828,43)	(485.945,24)	(137.128,80)
158146	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do piaui								3.986,10
158147	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.de ala-goas	2.637,36						2.252,55	4.996,14
158148	Inst. Fed. De educ.,cienc. E tec. De rondonia							419,60	419,60
158150	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do amapa							199,30	
158151	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do esp.santo		154.953,50	150.213,50			450,48		
158152	Instituto federal educ.cienc.e tec.de roraima								400,00

158153	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.de goias					399,60
158154	Instituto federal de sao paulo					491,46
158155	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do rn	749,34			958,32	2.874,96
158156	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do acre					
158157	Inst.fed.de educ.,ci-enc.e tec.do r.de ja-neiro			245,73		
158277	Inst.fed.bai-ano/campus santa ines					
158369	Inst.fed.do rn/cam-pus natal - central					
158404	Inst. Fed. Da ba-hia/campus barrei-ras				(245,73)	
158405	Inst. Fed. Da ba-hia/campus va-lenca					
158409	Inst. Fed. Da ba-hia/campus vit. Da conquista					

158410	Inst. Fed. Da bahia/campus eunapolis			(245,73)	
158411	Inst. Fed. Da bahia/campus salvador				
158435	Inst.fed.baiano/campus senhor do bonfim				
158443	Inst.fed.baiano/campus catu			1.638,20	
158451	Inst. Fed. Do ms/campus coxim				467,70
158499	Inst.fed.sertao pernambucano/campus petrolina				
158516	Inst.fed.de educ.,cienc.e tec.de sta.cat/ifsc				
158589	Inst. Fed. Da bahia/campus irece		(299,32)		(229,35)
158592	Inst. Fed. Da bahia/campus jacobina	(374,15)			(503,01)

158717	Universidade federal do oeste da bahia - ufob	1.504,21						2.032,37
158719	Universidade federal do cariri						1.440,00	
158720	Universidade federal do sul da bahia			380,00				
170009	Escola de administracao fazendaria							
170077	Centro regional de treinamento da esaf/ba							
180074	Se nac. De futebol e defesa dir. Torcedor				224.824,78			
255000	Fundacao nacional de saude - df		4.605.973,37	1.494.653,61		252.000,00		
380908	Secretaria de qualificacao fomento g emp rend							11.263.948,80
420006	Secretaria do audiovisual/minc				192.660,00			
490002	Subsec. De planej., orc. E administ./mda							168.740,00

580003	Coord-geral de orc,financas e contab.							40.156,60
810008	Mir - igualdade racial						1.350.000,00	
810009	Sec.nac. De prom. E def.dos dir.da pess.idosa							900.000,00
Total		**686.617,05**	**12.910.720,21**	**3.388.544,05**	**10.455.697,04**	**661.284,78**	**1.844.066,80**	**4.027.129,77**	**20.626.029,82**

Fonte: elaborado pelo autor

APÊNDICE C – Empenhadas segundo a natureza de despesa (R$)

Natureza de despesa		2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
335039	Outros servicos de terceiros-pessoa juridica						21.964,40		
335041	Contribuicoes	1.500,00	51.514,00	89.689,50	99.816,65	88.605,00	73.290,00	94.832,00	117.958,96
335092	Despesas de exercicios anteriores						1.868,00		
339014	Diarias - pessoal civil	934.281,76	796.184,85	1.170.491,52	328.350,67	47.529,04	41.130,33	459.885,06	996.143,15
339018	Auxilio financeiro a estudantes	15.148.852,35	15.115.993,36	14.249.799,39	16.769.027,20	17.207.203,54	16.425.055,99	16.299.985,79	18.730.117,25
339020	Auxilio financeiro a pesquisadores	948.792,60	1.726.729,97	1.321.357,13	647.952,15	1.719.545,41	1.257.534,28	714.960,69	1.033.410,85
339030	Material de consumo	3.572.869,51	2.826.922,48	1.884.503,55	2.206.919,80	3.168.551,08	1.310.365,72	1.672.715,84	2.288.223,91
339031	Premiacoes cult., art., cient., desp. E outr.	6.505,40	4.500,00		31.789,00	42.214,87	400,00	8.408,68	31.736,30

339032	Material, bem ou servico p/ distrib. Gratuita	3.379.468,10	2.718.555,07	2.191.027,89	1.104.904,49	1.047.428,40	273.985,58	2.093.906,45	3.354.995,70
339033	Passagens e despesas com locomocao	575.143,63	565.994,22	788.245,18	271.285,82	66.984,72	89.796,35	352.185,49	738.382,60
339035	Servicos de consultoria						2.500,00		
339036	Outros servicos de terceiros - pessoa fisica	2.220.590,11	3.519.117,77	2.403.971,36	6.832.462,86	893.234,35	1.160.657,47	1.739.152,36	2.740.501,72
339037	Locacao de mao-de-obra	36.001.670,87	38.703.601,54	39.271.315,28	38.609.387,51	36.013.026,12	28.212.475,42	35.706.083,64	42.720.333,06
339039	Outros servicos de terceiros - pessoa juridica	22.132.578,07	26.271.100,45	20.450.720,98	17.001.731,97	13.132.344,37	11.844.736,08	18.913.453,73	34.167.265,13
339040	Servicos de tecnologia da informacao e comunicacao - pj			95.731,20	338.057,92	1.330.801,18	508.887,88	813.819,95	1.070.580,81
339047	Obrigacoes tributarias e contributivas	38.002,44	59.774,03	110.447,70	111.090,61	94.812,76	73.234,60	116.603,52	161.839,44
339048	Outros auxilios financeiros a pessoa fisica	21.900,00	1.507.926,00	400.000,00	2.536.360,35		479.760,00	550.380,91	1.475.650,80

339049	Auxilio-transporte								43.720,00
339092	Despesas de exercicios anteriores	337.181,51	665.466,98	281.636,34	3.206.326,44	394.504,08	430.310,85	161.907,87	275.529,46
339093	Indenizacoes e restituicoes	71.207,46	63.211,99	104.087,77	115.767,67	82.322,96	81.600,59	403.169,57	269.754,65
339139	Outros servicos de terceiros - pessoa juridica (intra)	396.744,64	218.042,26	347.338,24	202.914,15	136.480,57	155.581,08	140.743,46	110.778,34
339147	Obrig.tribut.e contrib-op.intra-orcamentarias	209.578,26	576.600,26	414.118,94	1.277.843,07	81.984,16	124.858,29	193.483,92	270.051,91
339192	Despesas de exercicios anteriores		21.417,76	11.890,70	227.258,00	4.322,97	2.129,49	579,35	0,00
Total		**85.996.866,71**	**95.412.652,99**	**85.586.372,67**	**91.919.246,33**	**75.551.895,58**	**62.572.122,40**	**80.436.258,28**	**110.596.974,04**

Fonte: elaborado pelo autor

APÊNDICE D – Contratos de serviços (nominal e real) (R$)

Despesas Empenhadas (RP 2)									
	339033		339037		339039		339040		
Ano	Passagens e Despesas com Locomoção Nominal	Passagens e Despesas com Locomoção Real	Locação de Mão de obra Nominal	Locação de Mão de obra Real	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica Nominal	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica Real	Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - Pj Nominal	Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - Pj Real	Total Real
2016	575.143,63	575.143,63	36.001.670,87	36.001.670,87	22.132.578,07	22.132.578,07	0,00	0,00	**58.709.392,57**
2017	565.994,22	549.775,83	38.703.601,54	37.594.561,96	26.271.100,45	25.518.310,30	0,00	0,00	**63.662.648,09**
2018	788.245,18	737.983,87	39.271.315,28	36.767.236,67	20.450.720,98	19.146.710,34	95.731,20	89.627,04	**56.741.557,91**
2019	271.285,82	243.493,12	38.609.387,51	34.653.931,32	17.001.731,97	15.259.937,80	338.057,92	303.424,55	**50.460.786,80**
2020	66.984,72	57.522,26	36.013.026,12	30.925.719,55	13.132.344,37	11.277.230,57	1.330.801,18	1.142.808,27	**43.403.280,65**
2021	89.796,35	70.063,10	28.212.475,42	22.012.627,40	11.844.736,08	9.241.789,60	508.887,88	397.056,94	**31.721.537,05**
2022	352.185,49	259.751,18	35.706.083,64	26.334.694,80	18.913.453,73	13.949.444,49	813.819,95	600.225,45	**41.144.115,91**
2023	738.382,60	520.538,44	42.720.333,06	30.116.603,12	34.167.265,13	24.086.936,83	1.070.580,81	754.728,60	**55.478.807,00**
Média	**431.002,25**	**376.783,93**	**36.904.736,68**	**31.800.880,71**	**20.489.241,35**	**17.576.617,25**	**519.734,87**	**410.983,86**	**50.165.265,75**

Fonte: elaborado pelo autor

APÊNDICE E – Subelemento das naturezas 339037 e 339039 (R$)

	Despesas Empenhadas (RP 2)											
	Natureza Despesa (Subelemento)		**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**	**2021**	**2022**	**2023**	**Total**	**%**
339037 - Locacao De Mao-De-Obra	33903701	Apoio Administrativo, Tecnico E Operacional	8.016.396,14	9.652.291,14	9.834.138,52	8.692.388,49	7.771.762,60	5.867.112,58	9.213.020,01	11.648.587,77	**70.695.697,25**	23,95%
	33903702	Limpeza E Conservacao	10.632.662,34	11.048.213,91	11.738.853,29	11.982.530,19	11.839.286,71	9.182.105,04	11.253.923,92	13.720.768,90	**91.398.344,30**	30,96%
	33903703	Vigilancia Ostensiva	14.505.220,35	14.330.832,27	13.886.852,74	13.976.635,69	12.064.180,21	9.358.633,24	10.424.277,98	11.741.531,25	**100.288.163,73**	33,97%
	33903704	Manutencao E Conservacao De Bens Imoveis	2.847.392,04	3.672.264,22	3.811.470,73	3.954.838,51	4.337.196,60	3.773.096,48	4.788.620,62	5.269.924,50	**32.454.803,70**	10,99%
	33903705	Servicos De Copa E Cozinha					600,00	16.128,08	26.241,11	339.520,64	**382.489,83**	0,13%
	33903706	Manutencao E Conservacao De Bens Moveis						15.400,00			**15.400,00**	0,01%
	33903737	Juros				2.994,63					**2.994,63**	0,00%
		Total	**36.001.670,87**	**38.703.601,54**	**39.271.315,28**	**38.609.387,51**	**36.013.026,12**	**28.212.475,42**	**35.706.083,64**	**42.720.333,06**	**295.237.893,44**	
339039 - Outros Servicos De Terceiros - Pesoa Juridica	33903901	Assinaturas De Periodicos E Anuidades	146.990,82	36.603,84	13.090,00	31.209,69	100.810,00	31.108,00	45.183,00	30.829,00	**435.824,35**	0,27%
	33903903	Comissoes E Corretagens	88.113,28	474.325,58	691.888,96	386.767,05	135.752,18	153.952,03	341.197,81	563.652,14	**2.835.649,03**	1,73%
	33903904	Direitos Autorais		0,00	30.968,17		157.178,37			0,00	**188.146,54**	0,11%
	33903905	Servicos Tecnicos Profissionais	43.760,50	25.405,51	364.304,08	379.239,73	438.280,56	389.686,62	8.762,00	95.497,51	**1.744.936,51**	1,06%
	33903908	Manutencao De Software	14.053,30	53.220,00							**67.273,30**	0,04%
	33903910	Locacao De Imoveis		0,00							**0,00**	0,00%
	33903911	Locacao De Softwares	238.359,26	248.028,33							**486.387,59**	0,30%
	33903912	Locacao De Maquinas E Equipamentos	7.900,00	3.600,00	7.200,00	5.848,50					**24.548,50**	0,01%

33903914	Locacao Bens Mov. Out.Naturezas E Intangiveis	1.080,00		760,00						**1.840,00**	0,00%
33903916	Manutencao E Conserv. De Bens Imoveis	6.560.783,42	2.195.420,12	2.086.332,70	1.837.617,55	2.546.017,80	4.107.344,65	2.941.898,33	4.001.783,20	**26.277.197,77**	16,03%
33903917	Manut. E Conserv. De Maquinas E Equipamentos	536.769,55	890.239,54	454.637,18	670.861,20	305.416,87	338.571,21	695.152,01	1.566.139,73	**5.457.787,29**	3,33%
33903919	Manutencao E Conserv. De Veiculos	544.701,34	627.503,63	696.414,48	480.835,95	315.384,95	278.292,06	527.607,71	707.493,75	**4.178.233,87**	2,55%
33903920	Manut.E Cons.De B.Moveis De Outras Naturezas	28.793,54	1.361.017,09	6.301,62	57.091,00	13.512,76	77.114,69	8.775,06	33.979,73	**1.586.585,49**	0,97%
33903922	Exposicoes, Congressos E Conferencias	351.216,87	714.964,99	26.140,00	5.014,50	5.014,50		97.376,86	270.368,19	**1.470.095,91**	0,90%
33903923	Festividades E Homenagens	228.962,63	343.961,06	1.750.699,26	36.872,43	0,00		117.113,15	44.035,72	**2.521.644,25**	1,54%
33903925	Taxa De Administracao	26.020,80	29.712,28	18.432,10	26.185,34	8.487,32	22.508,66	132.527,27	111.805,97	**375.679,74**	0,23%
33903935	Multas Dedutiveis			628,47	2,45	10,00	292,57			**933,49**	0,00%
33903936	Multas Por Infracao	52.931,63	28.222,40	47.971,42	56.538,69	30.349,09	19.999,57	947,62	260,32	**237.220,74**	0,14%
33903937	Juros E Multa De Mora	36.614,27	16.507,91	34.898,25	32.744,68	20.861,47	23.480,20	47.405,42	40.793,37	**253.305,57**	0,15%
33903939	Encargos Financeiros Indedutiveis			0,00			433,46	14,99		**448,45**	0,00%
33903941	Fornecimento De Alimentacao	349.961,03	337.519,81	296.202,58	208.452,69	23.322,00		52.147,00	194.625,39	**1.462.230,50**	0,89%
33903943	Servicos De Energia Eletrica	4.572.393,46	4.751.317,19	5.385.161,59	5.743.679,90	3.351.851,08	2.506.681,18	4.938.959,77	6.544.865,04	**37.794.909,21**	23,06%
33903944	Servicos De Agua, Esgoto E Residuos Solidos	1.765.184,49	2.260.990,92	2.760.767,59	2.855.720,67	1.475.574,71	834.725,39	1.698.771,66	1.993.764,23	**15.645.499,66**	9,54%

33903945	Servicos De Gas							19.950,00	2.300,00	**22.250,00**	0,01%
33903946	Servicos Domesticos					3.410,00		7.395,00		**10.805,00**	0,01%
33903947	Servicos De Comunicacao Em Geral	150.295,90	163.999,57	170.679,58	169.590,70	125.644,76	54.808,55	63.586,16	142.002,69	**1.040.607,91**	0,63%
33903948	Servico De Selecao E Treinamento	951.000,00	163.000,78	213.764,90	63.981,50	192.815,04	136.751,00	3.029.539,91	71.136,51	**4.821.989,64**	2,94%
33903950	Serv.Medico-Hospital.,Odontol.E Laboratoriais	7.400,00	7.400,00	3.015,50	7.950,00	1.998,00	1.044,00	10.138,00	10.378,50	**49.324,00**	0,03%
33903951	Servicos De Analises E Pesquisas Cientificas	46.071,00	14.300,00		8.982,00	14.660,00	17.592,00	21.894,30	30.204,00	**153.703,30**	0,09%
33903956	Servicos De Tecnologia Da Informacao	18.467,00	5.754,00							**24.221,00**	0,01%
33903958	Servicos De Telecomunicacoes	575.033,80	588.833,46	591.379,27	439.208,40	305.106,37	198.665,09	217.083,41	264.398,27	**3.179.708,07**	1,94%
33903959	Servicos De Audio, Video E Foto	18.251,50	8.095,50	179,10	2.000,00	3.793,50	81.100,00	225,00	81.118,50	**194.763,10**	0,12%
33903962	Servicos De Producao Industrial	47.961,00	7.960,80	7.995,80	80,00	6.180,00			2.947,20	**73.124,80**	0,04%
33903963	Servicos Graficos E Editoriais	693.486,59	1.331.893,25	208.469,89	152.377,40	308.092,11	81.336,48	41.124,00	46.085,50	**2.862.865,22**	1,75%
33903965	Servicos De Apoio Ao Ensino	1.576.826,21	1.657.718,68	1.799.321,59	1.701.155,26	1.910.728,58	2.051.757,74	3.119.564,28	15.515.643,70	**29.332.716,04**	17,90%
33903966	Servicos Judiciarios		1.800,00	500,00	200,00					**2.500,00**	0,00%
33903968	Serv. De Conserv. E Rebenef. De Mercadorias	13.331,20	17.459,52		16.302,00	1.259,00	3.000,00	1.500,00	2.300,00	**55.151,72**	0,03%
33903969	Seguros Em Geral	538.763,52	268.340,66	239.034,81	230.146,86	122.387,79	43.040,86	141.819,80	190.652,73	**1.774.187,03**	1,08%

33903970	Confeccao De Uniformes, Bandeiras E Flamulas	17.820,00	25.994,00	6.630,00				2.400,00		**52.844,00**	0,03%
33903974	Fretes E Transportes De Encomendas	5.500,00	1.168,00		43.800,00	3.434,00		1.400,00	2.740,00	**58.042,00**	0,04%
33903975	Servico De Incineracao,Destruicao E Demolicao	4.440,00	4.662,00						1.080,00	**10.182,00**	0,01%
33903977	Vigilancia Ostensiva/Monitorada/Rastreamento	65.483,33	7.920,00	7.796,28					317.675,70	**398.875,31**	0,24%
33903978	Limpeza E Conservacao	78.859,29	124.506,85	141.373,18	119.926,06	155.437,64	128.761,00	199.249,31	453.262,11	**1.401.375,44**	0,85%
33903979	Serv. De Apoio Admin., Tecnico E Operacional	550.419,00	5.674.499,13	980.223,39	249.949,38	874.900,87	106.660,82	115.476,69	249.191,26	**8.801.320,54**	5,37%
33903980	Hospedagens	3.680,00	93.999,54	9.412,00	2.145,00					**109.236,54**	0,07%
33903982	Servicos De Controle Ambiental	51.900,00	51.300,00	41.490,00	22.500,00	40.750,00	5.250,00	10.500,00		**223.690,00**	0,14%
33903983	Servicos De Copias E Reproducao De Documentos	831.393,49	1.316.239,29	1.349.484,79	948.850,79	111.641,96	28.549,11	98.559,79	123.321,34	**4.808.040,56**	2,93%
33903984	Servicos De Outsourcing - Almox Virtual (In 51/2021)						117.668,64	148.257,51	452.538,83	**718.464,98**	0,44%
33903988	Promocao					5.549,19				**5.549,19**	0,00%
33903992	Servicos De Publicidade Institucional	3.600,00					592,50		760,00	**4.952,50**	0,00%
33903995	Manut.Cons.Equip. De Processamento De Dados	263.490,92	298.738,92							**562.229,84**	0,34%

33903996	Outros Serv.De Terceiros Pj-Pagto Anteci-pado	4.489,93	5.456,30	7.172,45	7.904,60	1.576,00	3.968,00	8.897,91	3.635,00	**43.100,19**	0,03%
33903997	Comunicacao De Dados	20.024,20	31.500,00							**51.524,20**	0,03%
33903999	Outros Servicos De Terceiros-Pessoa Juridica					15.155,90		1.053,00	4.000,00	**20.208,90**	0,01%
	Total	**22.132.578,07**	**26.271.100,45**	**20.450.720,98**	**17.001.731,97**	**13.132.344,37**	**11.844.736,08**	**18.913.453,73**	**34.167.265,13**	**163.913.930,78**	

Fonte: elaborado pelo autor

APÊNDICE F – Subelementos acima dos 10% (nominal) (R$)

339037 - Locação De Mão de obra (Despesas Empenhadas)									
	33903701		33903702		33903703		33903704		
	Apoio Administrativo, Técnico E Operacional	Apoio Administrativo, Técnico E Operacional Real	Limpeza E Conservação	Limpeza E Conservação Real	Vigilância Ostensiva	Vigilância Ostensiva Real	Manutenção E Conservação De Bens Imóveis	Manutenção E Conservação De Bens Imóveis Real	**Total**
2016	8.016.396,14	8.016.396,14	10.632.662,34	10.632.662,34	14.505.220,35	14.505.220,35	2.847.392,04	2.847.392,04	**36.001.670,87**
2017	9.652.291,14	9.375.707,76	11.048.213,91	10.731.630,80	14.330.832,27	13.920.186,76	3.672.264,22	3.567.036,64	**37.594.561,96**
2018	9.834.138,52	9.207.078,90	11.738.853,29	10.990.342,29	13.886.852,74	13.001.377,66	3.811.470,73	3.568.437,81	**36.767.236,67**
2019	8.692.388,49	7.801.870,30	11.982.530,19	10.754.943,42	13.976.635,69	12.544.756,72	3.954.838,51	3.549.673,04	**34.651.243,49**
2020	7.771.762,60	6.673.900,43	11.839.286,71	10.166.834,06	12.064.180,21	10.359.958,44	4.337.196,60	3.724.511,38	**30.925.204,31**
2021	5.867.112,58	4.577.782,03	9.182.105,04	7.164.286,51	9.358.633,24	7.302.021,65	3.773.096,48	2.943.937,59	**21.988.027,79**
2022	9.213.020,01	6.794.978,49	11.253.923,92	8.300.228,46	10.424.277,98	7.688.330,70	4.788.620,62	3.531.803,26	**26.315.340,91**
2023	11.648.587,77	8.211.918,53	13.720.768,90	9.672.746,49	11.741.531,25	8.277.441,01	5.269.924,50	3.715.144,83	**29.877.250,86**
Média	**8.836.962,16**	**7.582.454,07**	**11.424.793,04**	**9.801.709,30**	**12.536.020,47**	**10.949.911,66**	**4.056.850,46**	**3.430.992,08**	**31.765.067,11**

339039 - Outros Serviços De Terceiros - Pessoa Jurídica ((Despesas Empenhadas)							
	33903916		33903943		33903965		
	Manutenção E Conserv. De Bens Imóveis	Manutenção E Conserv. De Bens Imóveis Real	Serviços De Energia Eletrica	Serviços De Energia Eletrica Real	Serviços De Apoio Ao Ensino	Serviços De Apoio Ao Ensino Real	**Total**
2016	6.560.783,42	6.560.783,42	4.572.393,46	4.572.393,46	1.576.826,21	1.576.826,21	**12.710.003,09**
2017	2.195.420,12	2.132.511,04	4.751.317,19	4.615.169,68	1.657.718,68	1.610.217,27	**8.357.898,00**
2018	2.086.332,70	1.953.300,71	5.385.161,59	5.041.784,55	1.799.321,59	1.684.590,45	**8.679.675,72**
2019	1.837.617,55	1.649.357,23	5.743.679,90	5.155.251,14	1.701.155,26	1.526.875,23	**8.331.483,60**
2020	2.546.017,80	2.186.359,80	3.351.851,08	2.878.358,68	1.910.728,58	1.640.813,41	**6.705.531,89**
2021	4.107.344,65	3.204.732,87	2.506.681,18	1.955.824,08	2.051.757,74	1.600.872,59	**6.761.429,54**
2022	2.941.898,33	2.169.770,16	4.938.959,77	3.642.684,52	3.119.564,28	2.300.806,05	**8.113.260,73**
2023	4.001.783,20	2.821.141,78	6.544.865,04	4.613.941,16	15.515.643,70	10.938.081,47	**18.373.164,41**
Média	**3.284.649,72**	**2.834.744,63**	**4.724.363,65**	**4.059.425,91**	**3.666.589,51**	**2.859.885,34**	**9.754.055,87**

Fonte: elaborado pelo autor

APÊNDICE G – Provisão recebida por UG executora (nominal e real) (R$)

Ug Executora		2016		2017		2018		2019	
		Nominal	Real	Nominal	Real	Nominal	Real	Nominal	Real
156059	Instituto Federal Da Bahia-Brumado	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	852.626,45	765.276,54
156060	Instituto Federal Da Bahia-Sto Antonio Jesus	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.244.944,19	1.117.402,09
156061	Intituto Federal Da Bahia-Juazeiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.513.475,81	1.358.423,18
158403	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Camacari	2.842.755,45	2.842.755,45	2.677.138,91	2.600.426,33	2.495.530,19	2.336.406,32	2.597.261,57	2.331.177,21
158404	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Barreiras	4.024.342,61	4.024.342,61	4.211.435,42	4.090.758,06	4.174.422,44	3.908.246,43	4.177.371,91	3.749.408,33
158405	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Valenca	3.364.488,42	3.364.488,42	2.887.882,56	2.805.131,19	2.850.702,89	2.668.931,94	2.740.464,86	2.459.709,60
158406	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Santo Amaro	2.494.896,00	2.494.896,00	2.603.678,79	2.529.071,19	2.659.806,29	2.490.207,59	2.674.819,56	2.400.789,53
158407	Inst. Fed.Da Bahia/Campus Simoes Filho	4.120.319,83	4.120.319,83	4.359.660,35	4.234.735,65	4.002.302,06	3.747.101,06	4.523.490,97	4.060.068,17
158408	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Porto Seguro	3.715.833,76	3.715.833,76	3.077.437,67	2.989.254,66	2.519.330,91	2.358.689,42	2.444.771,20	2.194.309,18
158409	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Vit. Da Conquista	6.302.234,73	6.302.234,73	6.439.314,21	6.254.797,68	6.438.241,81	6.027.716,63	6.920.117,67	6.211.165,16
158410	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Eunapolis	4.254.755,46	4.254.755,46	3.806.417,17	3.697.345,48	4.003.671,98	3.748.383,63	3.728.372,80	3.346.408,30

158411	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Salvador	19.579.958,87	19.579.958,87	17.782.491,67	17.272.939,94	18.320.852,02	17.152.649,39	18.314.629,95	16.438.331,96	
158585	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Paulo Afonso	2.894.904,48	2.894.904,48	2.650.849,39	2.574.890,13	2.510.199,46	2.350.140,22	2.411.187,95	2.164.166,46	
158587	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Ilheus	2.918.712,14	2.918.712,14	2.569.100,26	2.495.483,50	2.561.973,64	2.398.613,10	2.705.389,14	2.428.227,32	
158588	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Jequie	2.062.751,85	2.062.751,85	2.175.587,77	2.113.246,98	2.257.991,37	2.114.013,82	1.991.016,60	1.787.040,85	
158589	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Irece	1.964.215,07	1.964.215,07	1.995.826,17	1.938.636,40	2.013.230,70	1.884.859,96	2.046.147,31	1.836.523,52	
158590	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Feira De Santana	2.365.772,06	2.365.772,06	2.206.368,74	2.143.145,93	2.279.967,39	2.134.588,57	2.268.803,74	2.036.369,24	
158591	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Seabra	1.804.510,21	1.804.510,21	2.430.371,52	2.360.729,99	1.917.615,53	1.795.341,55	1.912.149,98	1.716.253,96	
158592	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Jacobina	2.000.312,09	2.000.312,09	2.422.461,21	2.353.046,34	2.566.850,61	2.403.179,09	2.268.756,06	2.036.326,44	
	Total	**66.720.177,83**	**66.720.177,83**	**64.316.908,37**	**62.473.927,51**	**63.572.689,29**	**59.519.068,72**	**67.335.797,72**	**60.437.377,03**	

		2020		**2021**		**2022**		**2023**		
Ug Executora		**Nominal**	**Real**	**Nominal**	**Real**	**Nominal**	**Real**	**Nominal**	**Real**	**Média Real**
156059	Instituto Federal Da Bahia-Brumado	1.469.935,09	1.262.287,71	1.265.489,80	987.391,39	1.646.077,23	1.214.049,18	1.872.397,93	1.319.986,56	**1.109.798,28**
156060	Instituto Federal Da Bahia-Sto Antonio Jesus	1.611.355,00	1.383.730,23	1.262.318,02	984.916,63	1.437.938,43	1.060.538,31	1.711.581,43	1.206.615,56	**1.150.640,57**
156061	Intituto Federal Da Bahia-Juazeiro	1.370.677,82	1.177.051,82	1.285.013,94	1.002.625,00	1.646.368,82	1.214.264,24	2.224.738,01	1.568.376,15	**1.264.148,08**
158403	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Camacari	2.063.815,59	1.772.274,90	2.064.533,17	1.610.840,55	2.417.177,19	1.782.766,89	2.902.174,52	2.045.949,36	**2.165.324,63**

158404	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Barreiras	3.368.267,13	2.892.455,75	2.823.086,56	2.202.697,62	3.951.822,85	2.914.630,73	4.547.444,48	3.205.817,25	**3.373.544,60**
158405	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Valenca	2.635.251,72	2.262.988,27	2.315.506,57	1.806.661,15	2.789.379,51	2.057.281,30	3.346.050,65	2.358.869,24	**2.473.007,64**
158406	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Santo Amaro	2.481.784,31	2.131.200,12	1.978.099,24	1.543.400,96	2.339.738,15	1.725.652,43	2.948.514,48	2.078.617,70	**2.174.229,44**
158407	Inst. Fed.Da Bahia/Campus Simoes Filho	3.809.529,25	3.271.383,88	3.182.110,06	2.482.823,72	4.021.412,59	2.965.956,01	4.760.850,28	3.356.262,19	**3.529.831,31**
158408	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Porto Seguro	2.191.906,76	1.882.271,53	2.051.572,43	1.600.728,00	2.774.572,78	2.046.360,73	3.270.899,68	2.305.889,97	**2.386.667,16**
158409	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Vit. Da Conquista	6.132.453,61	5.266.165,08	5.061.748,99	3.949.401,56	5.501.465,86	4.057.555,73	6.781.362,49	4.780.665,04	**5.356.212,70**
158410	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Eunapolis	3.593.265,85	3.085.670,49	2.321.704,25	1.811.496,86	3.312.445,46	2.443.063,80	4.108.744,22	2.896.546,21	**3.160.458,78**
158411	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Salvador	15.275.912,19	13.117.991,66	13.509.442,18	10.540.667,30	16.444.002,00	12.128.122,99	19.632.176,95	13.840.118,73	**15.008.847,60**
158585	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Paulo Afonso	2.189.586,68	1.880.279,19	2.092.306,60	1.632.510,61	2.265.445,42	1.670.858,51	2.811.221,22	1.981.829,91	**2.143.697,44**
158587	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Ilheus	2.377.887,05	2.041.979,69	1.938.248,92	1.512.307,96	2.771.556,01	2.044.135,74	3.052.382,84	2.151.841,90	**2.248.912,67**
158588	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Jequie	2.032.708,46	1.745.562,05	1.484.087,75	1.157.951,23	1.989.808,30	1.467.564,88	2.540.208,66	1.790.773,87	**1.779.863,19**
158589	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Irece	1.836.440,47	1.577.019,46	1.585.427,20	1.237.020,78	1.951.517,15	1.439.323,59	2.410.168,25	1.699.099,13	**1.697.087,24**
158590	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Feira De Santana	2.127.244,68	1.826.743,81	1.792.270,68	1.398.409,25	2.123.400,11	1.566.094,29	2.607.243,68	1.838.031,62	**1.913.644,35**

158591	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Seabra	1.661.089,06	1.426.438,71	1.481.466,75	1.155.906,21	1.984.592,12	1.463.717,73	2.335.299,27	1.646.318,66	**1.671.152,13**
158592	Inst. Fed. Da Bahia/Campus Jacobina	2.101.037,10	1.804.238,39	1.829.501,04	1.427.458,03	2.101.422,92	1.549.885,22	2.522.497,27	1.778.287,85	**1.919.091,68**
	Total	**60.331.145,44**	**51.808.589,43**	**51.323.934,15**	**40.045.214,83**	**63.470.142,90**	**46.811.822,29**	**76.443.560,90**	**53.890.506,46**	**55.213.335,51**

Fonte: elaborado pelo autor

APÊNDICE H – RPNP inscritos e despesas empenhadas (R$)

	Restos A Pagar Nao Processados Inscritos		Despesas Empenhadas		Restos A Pagar Não Processados Inscritos		Despesas Empenhadas	
Ano	**339033 - Passagens E Despesas Com Locomoção**	**339033 - Passagens E Despesas Com Locomoção Real**	**339033 - Passagens E Despesas Com Locomoção**	**339033 - Passagens E Despesas Com Locomoção Real**	**339037 - Locação De Mão de obra**	**339037 - Locação De Mão de obra Real**	**339037 - Locação De Mão de obra**	**339037 - Locação De Mão de obra Real**
2016	85.582,71	85.582,71	575.143,63	575.143,63	6.224.973,83	6.224.973,83	36.001.670,87	36.001.670,87
2017	122.251,51	118.748,43	565.994,22	549.775,83	6.234.975,17	6.056.313,91	38.703.601,54	37.594.561,96
2018	42.957,59	40.218,46	788.245,18	737.983,87	6.214.768,90	5.818.493,15	39.271.315,28	36.767.236,67
2019	30.975,58	27.802,19	271.285,82	243.493,12	5.419.536,72	4.864.315,79	38.609.387,51	34.653.931,32
2020	0,00	0,00	66.984,72	57.522,26	8.241.034,31	7.076.881,43	36.013.026,12	30.925.719,55
2021	24.773,30	19.329,23	89.796,35	70.063,10	5.822.765,21	4.543.180,24	28.212.475,42	22.012.627,40
2022	109.366,05	80.661,93	352.185,49	259.751,18	5.068.917,66	3.738.533,77	35.706.083,64	26.334.694,80
2023	66.542,77	46.910,73	738.382,60	520.538,44	6.281.340,46	4.428.163,92	42.720.333,06	30.116.603,12
Média	**60.306,19**	**52.406,71**	**431.002,25**	**376.783,93**	**6.188.539,03**	**5.343.857,01**	**36.904.736,68**	**31.800.880,71**

	Restos A Pagar Não Processados Inscritos		Despesas Empenhadas		Restos A Pagar Não Processados Inscritos		Despesas Empenhadas	
Ano	**339039 - Outros Serviços De Terceiros - Pessoa Jurídica**	**339039 - Outros Serviços De Terceiros - Pessoa Jurídica Real**	**339039 - Outros Serviços De Terceiros - Pessoa Jurídica**	**339039 - Outros Serviços De Terceiros - Pessoa Jurídica Real**	**339040 - Serviços De Tecnologia Da Informação E Comunicação - Pj**	**339040 - Serviços De Tecnologia Da Informação E Comunicação - Pj Real**	**339040 - Serviços De Tecnologia Da Informação E Comunicação - Pj**	**339040 - Serviços De Tecnologia Da Informação E Comunicação - Pj Real**
2016	10.419.630,92	10.419.630,92	22.132.578,07	22.132.578,07	0,00	0,00	0,00	0,00
2017	10.161.377,20	9.870.206,12	26.271.100,45	25.518.310,30	0,00	0,00	0,00	0,00
2018	3.848.784,13	3.603.371,98	20.450.720,98	19.146.710,34	29.260,93	27.395,15	95.731,20	89.627,04
2019	3.549.619,06	3.185.967,53	17.001.731,97	15.259.937,80	174.766,49	156.862,01	338.057,92	303.424,55
2020	4.067.642,51	3.493.035,30	13.132.344,37	11.277.230,57	1.249.066,45	1.072.619,63	1.330.801,18	1.142.808,27
2021	5.286.161,29	4.124.498,01	11.844.736,08	9.241.789,60	257.481,78	200.898,73	508.887,88	397.056,94
2022	5.104.589,26	3.764.843,03	18.913.453,73	13.949.444,49	151.396,79	111.661,32	813.819,95	600.225,45
2023	14.728.095,55	10.382.882,73	34.167.265,13	24.086.936,83	287.372,32	202.589,20	1.070.580,81	754.728,60
Média	**7.145.737,49**	**6.105.554,45**	**20.489.241,35**	**17.576.617,25**	**268.668,10**	**221.503,25**	**519.734,87**	**410.983,86**

Fonte: elaborado pelo autor

APÊNDICE I – RPNP cancelados e inscritos dos contratos de serviços (R$)

	Restos A Pagar Nao Processados Cancelados		Restos A Pagar Nao Processados Inscritos		Restos A Pagar Nao Processados Cancelados		Restos A Pagar Nao Processados Inscritos	
Ano	**339033 - Passagens E Despesas Com Locomoção**	**339033 - Passagens E Despesas Com Locomoção Real**	**339033 - Passagens E Despesas Com Locomoção**	**339033 - Passagens E Despesas Com Locomoção Real**	**339037 - Locação De Mão de obra**	**339037 - Locação De Mão de obra Real**	**339037 - Locação De Mão de obra**	**339037 - Locação De Mão de obra Real**
2016	51.931,37	51.931,37	85.582,71	85.582,71	756.170,22	756.170,22	6.224.973,83	6.224.973,83
2017	88.118,68	85.593,67	122.251,51	118.748,43	766.038,07	744.087,49	6.234.975,17	6.056.313,91
2018	11.366,82	10.642,03	42.957,59	40.218,46	773.976,76	724.625,25	6.214.768,90	5.818.493,15
2019	21.769,41	19.539,18	30.975,58	27.802,19	1.392.461,87	1.249.806,88	5.419.536,72	4.864.315,79
2020	0,00	0,00	0,00	0,00	1.036.465,18	890.051,04	8.241.034,31	7.076.881,43
2021	9.424,29	7.353,25	24.773,30	19.329,23	1.062.971,88	829.377,91	5.822.765,21	4.543.180,24
2022	80.272,85	59.204,50	109.366,05	80.661,93	632.709,91	466.649,40	5.068.917,66	3.738.533,77
Média	**37.554,77**	**33.466,29**	**59.415,25**	**53.191,85**	**917.256,27**	**808.681,17**	**6.175.281,69**	**5.474.670,30**

	Restos A Pagar Nao Processados Cancelados		Restos A Pagar Nao Processados Inscritos		Restos A Pagar Nao Processados Cancelados		Restos A Pagar Nao Processados Inscritos	
Ano	**339039 - Outros Serviços De Terceiros - Pessoa Jurídica**	**339039 - Outros Serviços De Terceiros - Pessoa Jurídica Real**	**339039 - Outros Serviços De Terceiros - Pessoa Jurídica**	**339039 - Outros Serviços De Terceiros - Pessoa Jurídica Real**	**339040 - Serviços De Tecnologia Da Informação E Comunicação - Pj**	**339040 - Serviços De Tecnologia Da Informação E Comunicação - Pj Real**	**339040 - Serviços De Tecnologia Da Informação E Comunicação - Pj**	**339040 - Serviços De Tecnologia Da Informação E Comunicação - Pj Real**
2016	1.584.282,46	1.584.282,46	10.419.630,92	10.419.630,92	0,00	0,00	0,00	0,00
2017	1.991.154,15	1.934.098,25	10.161.377,20	9.870.206,12	0,00	0,00	0,00	0,00
2018	918.057,04	859.518,46	3.848.784,13	3.603.371,98	1.586,03	1.484,90	29.260,93	27.395,15
2019	1.072.055,91	962.225,88	3.549.619,06	3.185.967,53	72.558,13	65.124,69	174.766,49	156.862,01
2020	713.225,12	612.472,83	4.067.642,51	3.493.035,30	18.726,78	16.081,38	1.249.066,45	1.072.619,63
2021	489.768,85	382.139,43	5.286.161,29	4.124.498,01	61.024,06	47.613,68	257.481,78	200.898,73
2022	659.111,68	486.121,78	5.104.589,26	3.764.843,03	15.308,36	11.290,54	151.396,79	111.661,32
Média	**1.061.093,60**	**974.408,44**	**6.062.543,48**	**5.494.507,56**	**24.171,91**	**20.227,89**	**265.996,06**	**224.205,26**

Fonte: Elaborado pelo autor

APÊNDICE J – RPNP cancelados 339037 e 339039 (R$)

Natureza Despesa (Subelemento)		2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Total	%
33903701	Apoio Administrativo, Tecnico E Operacional	311.615,97	219.112,69	124.640,58	479.327,81	64.150,48	123.087,74	266.632,26	**1.588.567,53**	24,74%
33903702	Limpeza E Conservacao	215.819,31	271.351,88	200.349,82	487.167,21	118.873,27	297.826,27	119.839,34	**1.711.227,10**	26,65%
33903703	Vigilancia Ostensiva	129.517,33	66.478,71	396.446,84	379.778,70	763.947,44	280.740,92	141.766,80	**2.158.676,74**	33,62%
33903704	Manutencao E Conservacao De Bens Imoveis	99.217,61	209.094,79	52.539,52	46.188,15	89.493,99	359.718,67	103.914,14	**960.166,87**	14,95%
33903705	Servicos De Copa E Cozinha						1.598,28	557,37	**2.155,65**	0,03%
Total		**756.170,22**	**766.038,07**	**773.976,76**	**1.392.461,87**	**1.036.465,18**	**1.062.971,88**	**632.709,91**	**6.420.793,89**	
33903901	Assinaturas De Periodicos E Anuidades				298,00				**298,00**	0,00%
33903903	Comissoes E Corretagens	12.160,38	64.357,34	62.682,56	34.452,31	11.612,28	36.078,13	14.346,56	**235.689,56**	3,17%
33903904	Direitos Autorais					157.178,37			**157.178,37**	2,12%
33903905	Servicos Tecnicos Profissionais	18.360,00	3.993,25	460,00	15.619,27	280,00	53.419,28	1.400,00	**93.531,80**	1,26%
33903908	Manutencao De Software		665,01						**665,01**	0,01%
33903911	Locacao De Softwares	730,00	51.206,22						**51.936,22**	0,70%
33903914	Locacao Bens Mov. Out.Naturezas E Intangiveis	1.080,00							**1.080,00**	0,01%
33903916	Manutencao E Conserv. De Bens Imoveis	331.843,35	205.960,23	211.574,86	537.365,94	65.393,47	77.854,84	83.032,62	**1.513.025,31**	20,37%
33903917	Manut. E Conserv. De Maquinas E Equipamentos	9.055,49	13.175,39	12.971,88	55.952,34	17.542,63	9.605,68	53.864,19	**172.167,60**	2,32%
33903919	Manutencao E Conserv. De Veiculos	68.606,00	90.406,30	37.875,93	27.101,64	58.147,92	31.384,56	17.687,08	**331.209,43**	4,46%
33903920	Manut.E Cons.De B.Moveis De Outras Naturezas	4.827,27	185.112,05	535,00	8.481,00	417,00			**199.372,32**	2,68%

33903922	Exposicoes, Congressos E Conferencias	282.762,16	390.814,58	7.375,00	1.267,50	5.014,50		8.731,14	**695.964,88**	9,37%
33903923	Festividades E Homenagens				394,83			6.649,91	**7.044,74**	0,09%
33903925	Taxa De Administracao	24.447,68	20.761,69	6.311,73	3.434,41	2.487,32	2.273,68	10.636,82	**70.353,33**	0,95%
33903935	Multas Dedutiveis					4,90			**4,90**	0,00%
33903936	Multas Por Infracao	30.275,03	12.006,09	22.905,73	10.478,01	10.834,23	3.377,54		**89.876,63**	1,21%
33903937	Juros E Multa De Mora	27.862,35	11.721,35	27.772,81	14.140,22	7.676,23	7.555,76	15.154,35	**111.883,07**	1,51%
33903939	Encargos Financeiros Indedutiveis						89,15		**89,15**	0,00%
33903941	Fornecimento De Alimentacao	78.730,96	20.061,64	20.602,56	65.989,41			4.777,40	**190.161,97**	2,56%
33903943	Servicos De Energia Eletrica	110.965,33	45.949,83	50.693,13	49.315,31	24.108,24	85.691,66	137.556,42	**504.279,92**	6,79%
33903944	Servicos De Agua, Esgoto E Residuos Solidos	17.457,81	32.975,96	70.061,04	43.236,60	49.201,19	13.710,21	30.684,19	**257.327,00**	3,46%
33903946	Servicos Domesticos					823,00		3.166,00	**3.989,00**	0,05%
33903947	Servicos De Comunicacao Em Geral	30.145,63	13.613,89	14.053,93	7.133,91	31.205,11	3.045,68	2.523,18	**101.721,33**	1,37%
33903948	Servico De Selecao E Treinamento	2.036,80	13.042,00	7.822,42	12.370,00	4.600,00		138.700,00	**178.571,22**	2,40%
33903950	Serv.Medico-Hospital.,Odontol.E Laboratoriais		296,00	388,50					**684,50**	0,01%
33903951	Servicos De Analises E Pesquisas Cientificas	10.205,00							**10.205,00**	0,14%
33903958	Servicos De Telecomunicacoes	30.291,52	32.571,34	41.735,87	6.410,06	8.356,93	11.765,19	4.563,15	**135.694,06**	1,83%
33903959	Servicos De Audio, Video E Foto			179,10					**179,10**	0,00%
33903962	Servicos De Producao Industrial	16.225,00				200,00			**16.425,00**	0,22%
33903963	Servicos Graficos E Editoriais	162.126,00	555.879,01	70.866,79	27.944,06	4.388,00	18.301,00	37.776,00	**877.280,86**	11,81%

33903965	Servicos De Apoio Ao Ensino	11.298,51	75.081,58	57.347,93	13.482,77		11.974,53	51.667,63	**220.852,95**	2,97%
33903968	Serv. De Conserv. E Rebenef. De Mercadorias	907,48	120,00		3.208,00		150,00		**4.385,48**	0,06%
33903969	Seguros Em Geral	54.487,49	56.314,89	16.074,16	12.186,12	23.655,04	3.742,67	1.008,27	**167.468,64**	2,25%
33903970	Confeccao De Uniformes, Bandeiras E Flamulas	8.611,60	6.580,00	707,20					**15.898,80**	0,21%
33903974	Fretes E Transportes De Encomendas					78,00			**78,00**	0,00%
33903978	Limpeza E Conservacao	1.949,15	0,01	11.539,24	7.503,99	36.469,36	7.448,40	6.433,20	**71.343,35**	0,96%
33903979	Serv. De Apoio Admin., Tecnico E Operacional	128.959,30	1.274,88	1.862,36	75.395,39	150.057,75	72.024,12	6.136,73	**435.710,53**	5,87%
33903983	Servicos De Copias E Reproducao De Documentos	107.874,57	79.270,29	163.657,31	38.894,82	43.493,65	22.127,37	4.414,64	**459.732,65**	6,19%
33903984	Servicos De Outsourcing - Almox Virtual (In 51/2021)						18.149,40	18.202,20	**36.351,60**	0,49%
33903995	Manut.Cons.Equip. De Processamento De Dados		777,39						**777,39**	0,01%
33903997	Comunicacao De Dados	0,60	7.165,94						**7.166,54**	0,10%
	Total	**1.584.282,46**	**1.991.154,15**	**918.057,04**	**1.072.055,91**	**713.225,12**	**489.768,85**	**659.111,68**	**7.427.655,21**	

Fonte: elaborado pelo autor

APÊNDICE K – RPNP cancelados 339037 e 339039 – 10 maiores (real) (R$)

Natureza Despesa (Subelemento)		2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Total
33903701	Apoio Administrativo, Tecnico E Operacional Real	311.615,97	212.834,08	116.693,05	430.221,61	55.088,39	96.038,53	196.652,18	**1.419.143,82**
33903702	Limpeza E Conservacao Real	215.819,31	263.576,38	187.574,80	437.257,88	102.080,88	232.377,29	88.386,41	**1.527.072,96**
33903703	Vigilancia Ostensiva Real	129.517,33	64.573,78	371.167,98	340.871,12	656.029,97	219.046,55	104.558,80	**1.885.765,52**
33903704	Manutencao E Conservacao De Bens Imoveis Real	99.217,61	203.103,24	49.189,41	41.456,26	76.851,80	280.668,50	76.640,92	**827.127,75**
33903705	Servicos De Copa E Cozinha Real	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.247,05	411,08	**1.658,13**
Total		**756.170,22**	**744.087,49**	**724.625,25**	**1.249.806,88**	**890.051,04**	**829.377,91**	**466.649,40**	**5.660.768,19**

Natureza Despesa (Subelemento)		2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Total
33903903	Comissoes E Corretagens Real	12.160,38	62.513,20	58.685,70	30.922,74	9.971,89	28.149,76	10.581,17	**212.984,85**
33903916	Manutencao E Conserv. De Bens Imoveis Real	331.843,35	200.058,50	198.084,10	482.313,85	56.155,80	60.745,81	61.239,95	**1.390.441,35**
33903919	Manutencao E Conserv. De Veiculos Real	68.606,00	87.815,74	35.460,83	24.325,13	49.933,77	24.487,63	13.044,94	**303.674,04**
33903922	Exposicoes, Congressos E Conferencias Real	282.762,16	379.615,91	6.904,74	1.137,65	4.306,14	0,00	6.439,57	**681.166,17**
33903943	Servicos De Energia Eletrica Real	110.965,33	44.633,15	47.460,76	44.263,05	20.702,64	66.860,44	101.453,48	**436.338,85**
33903944	Servicos De Agua, Esgoto E Residuos Solidos Real	17.457,81	32.031,04	65.593,70	38.807,09	42.250,88	10.697,32	22.630,84	**229.468,69**
33903963	Servicos Graficos E Editoriais Real	162.126,00	539.950,47	66.348,07	25.081,25	3.768,14	14.279,25	27.861,34	**839.414,52**
33903965	Servicos De Apoio Ao Ensino Real	11.298,51	72.930,14	53.691,22	12.101,49	0,00	9.343,06	38.106,99	**197.471,41**
33903979	Serv. De Apoio Admin., Tecnico E Operacional Real	128.959,30	1.238,35	1.743,61	67.671,28	128.860,15	56.196,42	4.526,09	**389.195,20**

33903983	Servicos De Copias E Reproducao De Documentos Real	107.874,57	76.998,82	153.221,94	34.910,12	37.349,61	17.264,76	3.255,98	**430.875,80**
	Total	**1.234.053,41**	**1.497.785,33**	**687.194,66**	**761.533,65**	**353.299,02**	**288.024,45**	**289.140,35**	**5.111.030,87**

Fonte: elaborado pelo autor

APÊNDICE L – Relatório Técnico (PTT)

PROFIAP
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

UNIVASF
UNIVERSIDADE FEDERAL DO VALE DO SÃO FRANCISCO



OS CONTRATOS DE SERVIÇOS DO IFBA E A ESCASSEZ DE RECURSOS: UMA ANÁLISE DOS ORÇAMENTOS ANUAIS DE 2016 A 2023

OS CONTRATOS DE SERVIÇOS DO IFBA E A ESCASSEZ DE RECURSOS: UMA ANÁLISE DOS ORÇAMENTOS ANUAIS DE 2016 A 2023

Relatório técnico apresentado pelo mestrando Luciano Santos da Gama ao Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede, sob orientação do docente Rennan Kertlly de Medeiros, como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.



SUMÁRIO

Resumo 03

Contexto 04

Público-alvo 05

Descrição da situação-problema 06

Objetivos da proposta 07

Diagnóstico e análise 08

Proposta de intervenção 20

Responsáveis pela proposta de intervenção e data 22

Referências 23

Protocolo de recebimento 24

RESUMO

Neste relatório técnico identificou-se a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio do IFBA em um cenário de escassez de recursos, no período de 2016 a 2023. Para isso, foram coletados documentos que apresentam os dados desde o planejamento orçamentário até o cancelamento de restos a pagar não processados com os contratos de serviços, como Relatórios de Gestão, Planos de Desenvolvimento Institucional e extrações de relatórios gerenciais do sistema Tesouro Gerencial. Assim, desenvolveu-se um estudo de caso com metodologia classificada como descritiva, quali-quantitativa, por meio de pesquisa bibliográfica e documental.

Os resultados indicaram que: o IFBA reduziu seu poder de compra, pois houve uma perda real de 31,54% do orçamento de custeio; os contratos de serviços representam, em média, 67,76% das despesas empenhadas com orçamento de custeio das despesas discricionárias, em termos reais; a variação acumulada real dos gastos com esses contratos apresentou uma redução de 5,5% no período; e os cancelamentos médios de restos a pagar desses contratos são superiores aos orçamentos médios anuais de 6 das 19 unidades gestoras executoras do IFBA, bem como superam 50% dos orçamentos médios anuais de 17 das 19 unidades da instituição.

CONTEXTO

A crise econômica de 2008 provocou a desaceleração da economia mundial, reduzindo as taxas de crescimento das principais economias, porém, no caso do Brasil, essa redução foi maior do que nos países emergentes (Almeida; Lisboa; Pessoa, 2015). Diante desse cenário, o governo federal adotou diversas medidas restritivas, as quais limitaram a capacidade de funcionamento e de desenvolvimento de diversas áreas governamentais.

Dessa forma, para conter o avanço das despesas públicas, em 2016 foi promulgada a Emenda Constitucional (EC) Nº 95/2016, o chamado Novo Regime Fiscal. Este regime estabeleceu o teto dos gastos públicos da União, limitando o crescimento das despesas primárias ao da inflação acumulada do exercício anterior, pelo prazo de 20 anos.

Ademais, além do teto dos gastos para a educação pública federal, houve a desafetação tributária, que corresponde a uma desvinculação da arrecadação líquida de impostos para financiamento dessa área (IPEA, 2018). Com isso, desde 2018, a União não é mais obrigada a destinar ao menos 18% de suas receitas para a manutenção e desenvolvimento do ensino.

Devido a essas restrições, as instituições federais de ensino vivenciam, há muito anos, períodos de dificuldades para a continuidade da oferta da educação no país. Essas medidas afetaram principalmente as despesas discricionárias do orçamento de custeio, pois são aquelas passíveis de ajuste dentro do orçamento anual repassado pelo Ministério da Educação (MEC). Com isso, houve a redução nas contratações de serviços, nas aquisições de materiais de consumo, no fornecimento de passagens e diárias, ajustes em contratos de locação de mão de obra, maior controle de gastos com água e energia, tudo para lidar com o cenário de escassez de recursos que a educação federal ainda atravessa.

Diante dessas considerações, os gestores precisaram ajustar seus orçamentos anuais com frequência para permitir que essas instituições permaneçam em funcionamento. Logo, cada vez mais a eficiência na gestão dos recursos públicos é exigida dos gestores que lidam com a escassez de recursos.



PÚBLICO-ALVO

O IFBA, criado em 2008 por meio da transformação dos Centros Federais de Educação Tecnológica em institutos federais pela Lei nº 11.892, é vinculado ao MEC, possui natureza autárquica, com autonomia administrativa, financeira, patrimonial, didático-pedagógica e disciplinar.

Localizado no estado da Bahia, com a Reitoria em Salvador, é composto por vinte e dois campi; um núcleo avançado; dois campi em fase de implantação; cinco Centros de Referência, também em construção; um polo de inovação; na modalidade de Ensino a Distância possui cursos em 57 cidades baianas; e por meio do Programa IFBA Saneando a Bahia (PISA), em parceria com a Fundação Nacional de Saúde (FUNASA), atua no desenvolvimento de módulos para captação e apoio técnico à elaboração de minuta de Planos Municipais de Saneamento Básico em cinquenta municípios do estado (IFBA, 2020).

Oferece educação profissional gratuita em diversas modalidades, com trezentos cursos presenciais, dezessete cursos a distância. Para isso, é composto por mil e setecentos professores, mais de mil técnicos administrativos, possui mais de trinta e seis mil estudantes, presenciais e a distância.

Nesse contexto, a escolha do local desta pesquisa se justifica pela relevância que a instituição tem para a população baiana como agente de desenvolvimento social, ambiental, tecnológico e econômico do estado. Assim, ao analisar a instituição em nível de órgão, este estudo fornecerá uma visão macro dos efeitos das medidas adotadas pelo governo federal sobre as finanças da instituição.

Por fim, evidenciará se o IFBA utilizou todo o orçamento recebido no período destacado e se os valores inscritos em restos a pagar foram utilizados em sua totalidade. Ademais, permitirá identificar se o governo repassou os valores de acordo com as regras do teto dos gastos e quais os impactos, em termos financeiros, dessa restrição nos contratos administrativos de serviços, que são os que possuem maior representatividade dentro do custeio e são imprescindíveis para o funcionamento adequado da instituição. Além disso, as informações financeiras, que apesar de transparentes, são de difícil compreensão para a população em geral e não aborda questões específicas como a apresentada.

INSTITUTO FEDERAL
Bahia



DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO PROBLEMA

O orçamento público anual é materializado na forma de lei ordinária, chamada Lei Orçamentária Anual (LOA), prevendo as receitas a serem arrecadas e fixando as despesas a serem realizadas em um determinado exercício financeiro (Paludo, 2017). No caso das instituições federais de ensino, o orçamento é repassado pelo MEC, na forma de créditos orçamentários, autorizando gastos para despesas obrigatórias e discricionárias. Esta última, é passível de limitações no decorrer do exercício, como contingenciamento, bloqueios e cortes, e aquelas são de execução obrigatória, como no caso das despesas de pessoal e demais benefícios ao servidores.

Com o advento da EC 95/2016, conhecida como teto dos gastos públicos, com vigência a partir de 2017, houve a limitação do crescimento das despesas públicas dos próximos 20 anos, provocando o congelamento das despesas, principalmente, das áreas de educação e saúde. Ainda, a pandemia enfrentada no período de 2020 a 2022 agravou a situação financeira do país, elevando ainda mais a variação da inflação acumulada, principalmente em 2021, a qual chegou a 10,06% beirando o dobro do teto da meta para o ano, que era de 5,25%, como relatam Santos e Kappes (2022).

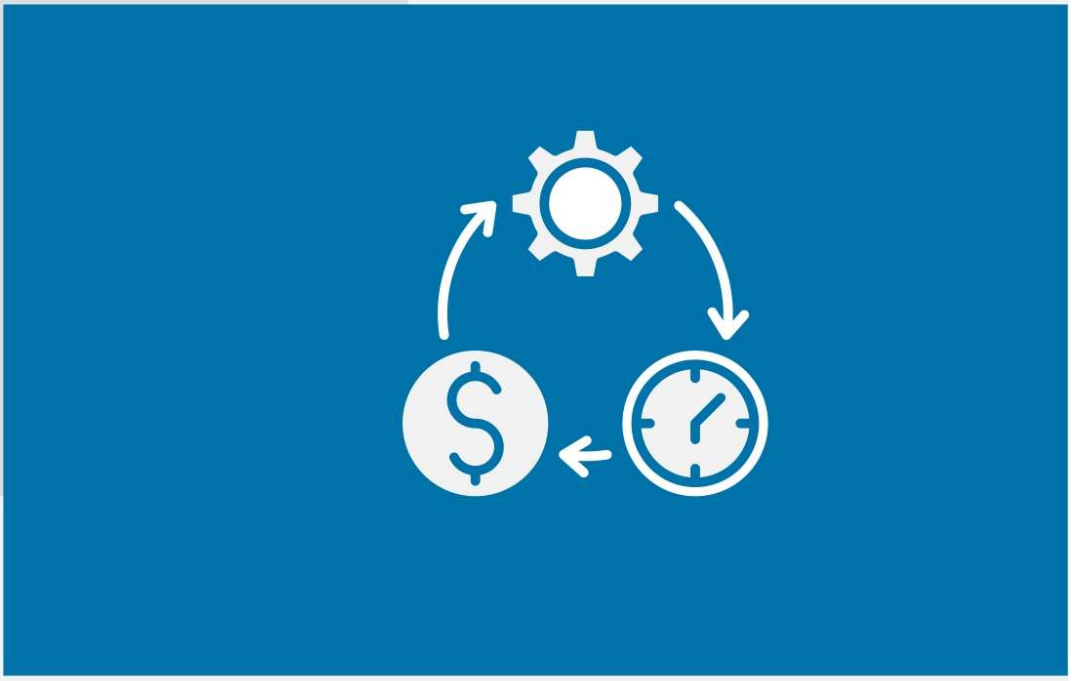
O IFBA, órgão com autonomia administrativa e financeira, que apresenta diversas unidades espalhadas pelo estado da Bahia, firma diversos contratos administrativos de serviços necessários para o funcionamento das atividades. Para isso, é dependente do repasse de orçamento para manutenção e expansão de suas atividades, assim, também foi afetado pelas restrições orçamentárias, prejudicando sua capacidade de oferta de educação de qualidade.

Diante dessas considerações, o IFBA, assim como outras instituições de ensino, teve que enfrentar a redução de repasses financeiros e as limitações impostas pelo governo federal. Dessa forma, surge a necessidade e o interesse em realizar uma pesquisa sobre essa situação enfrentada e os reflexos no orçamento da instituição, a partir da seguinte questão: Qual a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio do IFBA em um cenário de escassez de recursos?



OBJETIVOS DA PROPOSTA

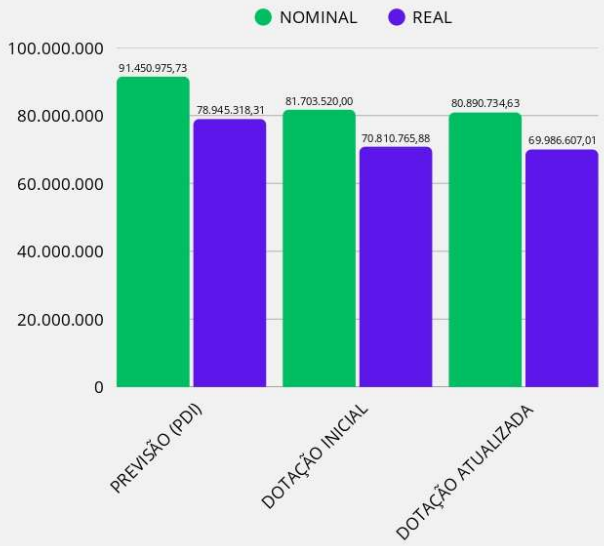
Tendo em vista o contexto, o diagnóstico e a descrição da situação-problema, o objetivo geral deste relatório técnico é mensurar a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio do IFBA em um cenário de escassez de recursos. Para tanto, considerou-se os seguintes objetivos específicos: avaliar as variações anuais e acumuladas dos orçamentos anuais (planejados, recebidos e empenhados), em termos nominais e reais, do período de 2016 a 2023; e analisar as despesas empenhadas e os restos a pagar para atender os contratos administrativos de serviços, em termos nominais e reais, do período de 2016 a 2023. Assim, a partir dos resultados encontrados, apresentar uma alternativa de intervenção para resolução/redução do problema junto ao IFBA.



DIAGNÓSTICO E ANÁLISE

ORÇAMENTO DO IFBA

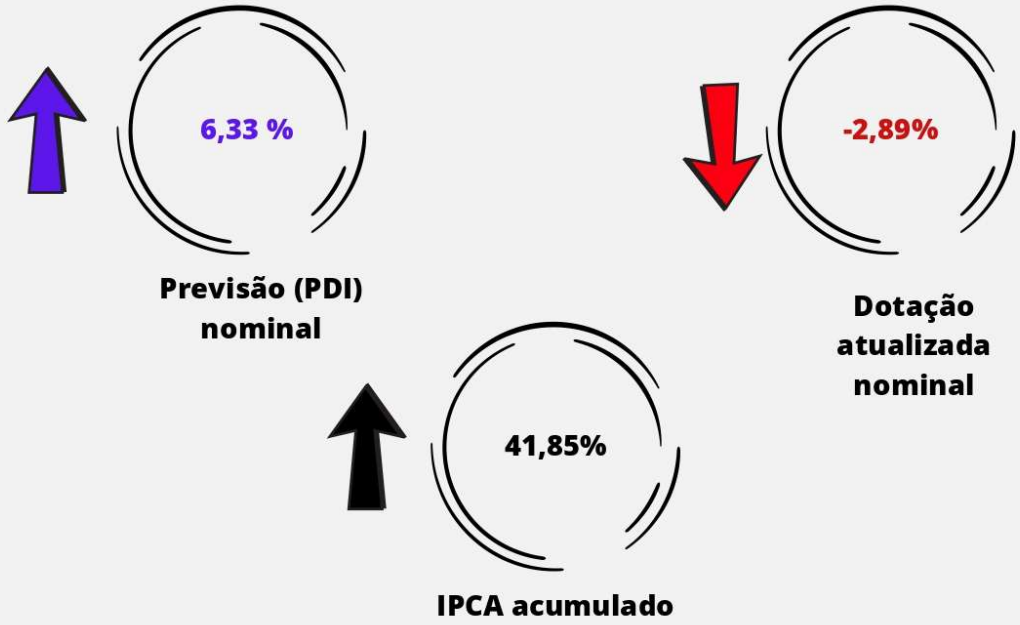
Gráfico 1. Médias das previsões e das dotações de custeio (RP 2) (R$)



Fonte: Elaborado pelo autor

- Segundo Assaf Neto (2012), é comum trabalhar-se com valores deflacionados para se chegar à evolução real de uma série de informações monetárias em um período. Dessa forma, o Gráfico 1 sinaliza uma queda dos valores médios em termos reais quando comparados aos valores nominais.
- Em termos nominais, a média da previsão (PDI) é superior às médias da dotação inicial (orçamento inicial) e da dotação atualizada (corresponde à dotação inicial constante na LOA mais créditos adicionais abertos/reabertos ao longo do exercício, menos as anulações correspondentes), o mesmo ocorre em termos reais. Consequentemente, o planejamento orçamentário de todas as unidades do IFBA foi prejudicado, pois o orçamento de custeio recebido no período foi inferior ao planejado.
- Em relação às dotações recebidas, em termos nominais, devido ao cenário de contenção de gastos, a média da dotação inicial é superior à da dotação atualizada, de forma semelhante ocorre em termos reais. Logo, os dados sugerem que houve cortes orçamentários durante o período analisado que reduziram a dotação inicialmente recebida pela instituição.

Figura 1. Variações acumulados (2016 - 2023) (%)



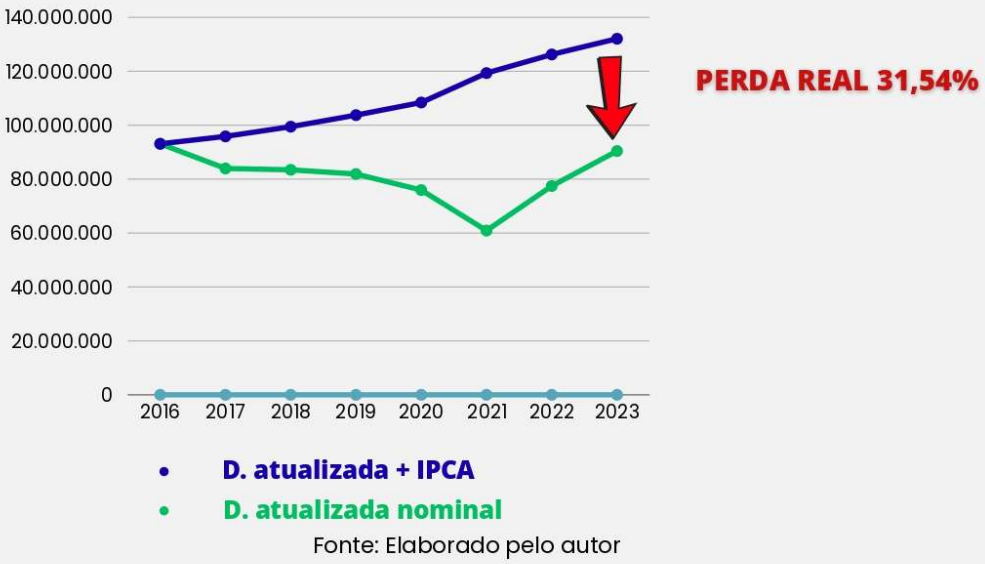
Fonte: Elaborado pelo autor

- Conforme Figura 1, a previsão (PDI) apresentou um crescimento acumulado de 6,33% e a dotação atualizada apresentou uma variação acumulada negativa de 2,89%. Portanto, esperava-se um crescimento orçamentário no período, entretanto, ocorreu o oposto, a dotação atualizada, que corresponde ao orçamento final recebido, diminuiu no período analisado.

- Quanto ao PDI 2020-2024, elaborado em 2020, já havia a regra do teto dos gastos, assim o IFBA aplicou a projeção do IPCA para o período de 2021 a 2024, com base na projeção do Relatório de Acompanhamento Fiscal do Senado Federal, que estimou, para o período de 2020 a 2030, o percentual de 4% ao ano para o IPCA (IFBA, 2020). Entretanto, as dotações recebidas foram inferiores aos planejamentos orçamentários em todos os anos que abrangem o PDI 2020-2024.

- Diante dessas considerações, a inflação acumulada de 2017 a 2023 foi de 41,85%, porém, ao relacioná-la com as variações acumuladas da Figura 1, percebe-se que a previsão (PDI) estimou um aumento de apenas 6,33%. Nesse sentido, há uma diferença de 35,52%, ou seja, como o acumulado do IPCA foi superior ao estimado, é recomendado que o IFBA utilize outra técnica para estimar a sua expectativa de inflação para os anos futuros.

Gráfico 2. Dotação atualizada de 2016 corrigida pelo IPCA x dotação atualizada nominal (R$)



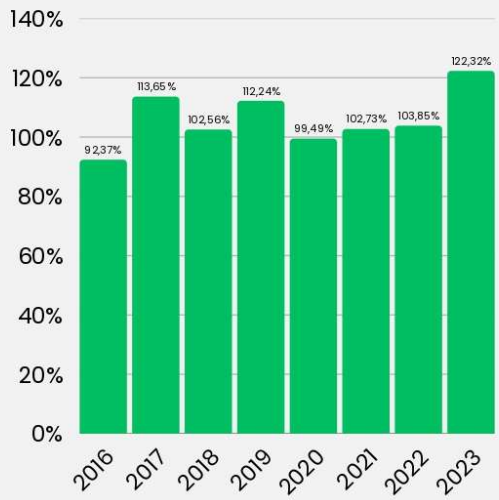
Fonte: Elaborado pelo autor

- Segundo Assaf Neto (2012), enquanto a inflação representa um aumento nos níveis de preços, a Taxa de Desvalorição da Moeda evidencia a redução do poder de compra causada por esse aumento. Nesse sentido, quanto maior a inflação acumulada de um período, maior será a redução da capacidade aquisitiva, como consequência da desvalorização da moeda.

- De acordo com o Gráfico 2, os dados sinalizam que o IFBA reduziu seu poder de compra, já que houve uma perda real de 31,54% no período, pois a dotação atualizada nominal em 2016 foi de R$ 93.104.070,00 e, em 2023, este valor incrementado pela inflação acumulada de 41,85% seria de R$ 132.067.911,63, porém a dotação atualizada nominal em 2023 foi de apenas R$ 90.414.030,00.



Gráfico 3. Grau de Execução Orçamentária - Custeio (RP2) (%)



Fonte: Elaborado pelo autor

- O indicador de Grau de Execução Orçamentária (GEO) apresenta o percentual de utilização do orçamento recebido. Assim, esse indicador representa a relação das despesas empenhadas com a dotação atualizada (Mota; Corrêa; Nascimento, 2022), referente às despesas discricionárias (RP 2) do orçamento de custeio, de 2016 a 2023.
- Cabe destacar que, ao calcular o indicador GEO, os resultados apresentam os mesmos percentuais, tanto em termos nominais quanto em termos reais. Assim, para este estudo,, utilizou-se os valores deflacionados, isto é, em termos reais.
- Conforme Gráfico 3, o indicador GEO costuma estar acima de 100%, ou seja, o valor empenhado normalmente supera o valor da dotação atualizada. Dessa forma, o indicador revela que o IFBA recebeu recursos de outros órgãos, isso ocorre porque nos valores empenhados são considerados tanto empenhos custeados com orçamento do IFBA, como aqueles que utilizam orçamento de outros órgãos.

CONTRATOS DE SERVIÇOS NO ORÇAMENTO DO IFBA

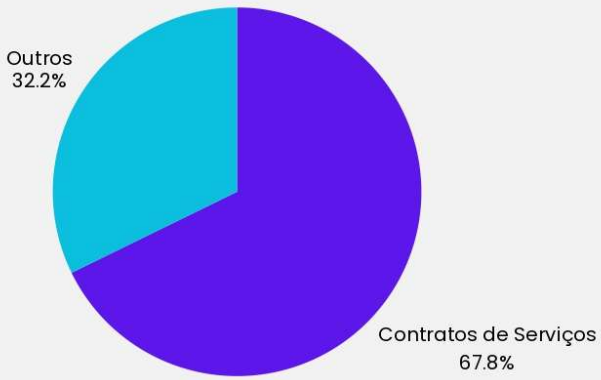
Quadro 1. Contratos administrativos de serviços por natureza de despesa

339033	Passagens e despesas com locomoção
339037	Locação de Mão de Obra
339039	Outros Serviços de Terceiros – Pessoa Jurídica
339040	Serviços de Tecnologia da Informação e Comunicação - Pessoa Jurídica

Fonte: Elaborado pelo autor

- Os contratos administrativos de serviços do IFBA são classificados em quatro naturezas, até o nível elemento, conforme o Quadro 1.

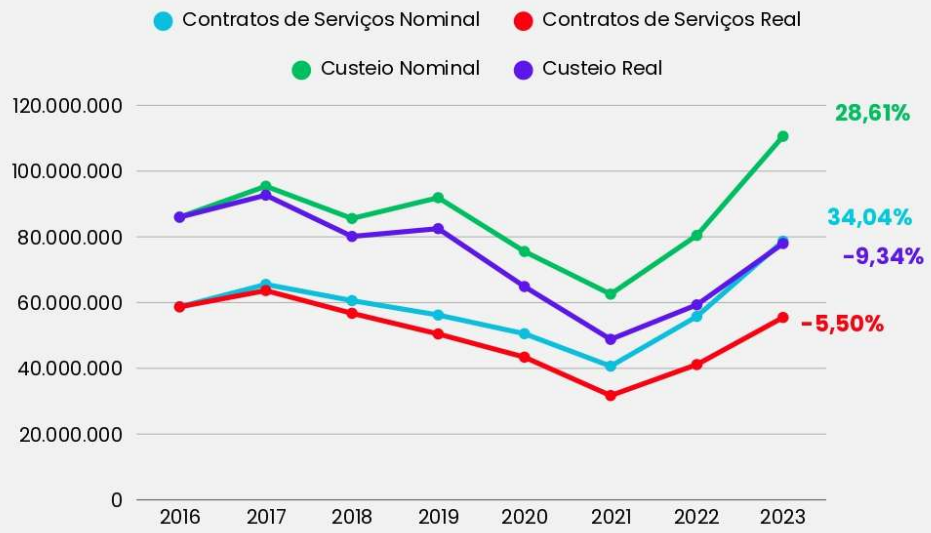
Gráfico 4. Média das despesas empenhadas - custeio (RP 2) (%)



Fonte: Elaborado pelo autor

- Conforme informações apresentadas no Gráfico 4, a participação dos contratos administrativos de serviços nas despesas empenhadas com orçamento de custeio (RP 2) representa, em média, 67,76%, em termos reais. Desse modo, os dados indicam que os contratos de serviços representam mais da metade das despesas empenhadas com o orçamento de custeio.

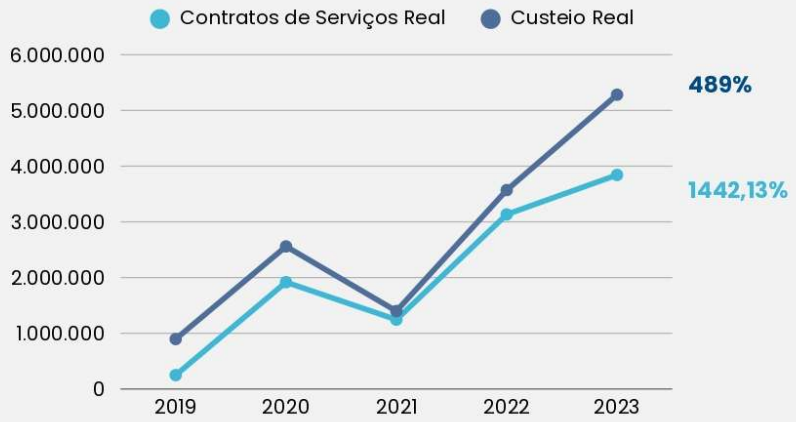
Gráfico 5.Variações acumuladas do custeio e dos contratos de serviços - Nominal e Real (R$)



Fonte: Elaborado pelo autor

- O Gráfico 5 sinaliza que a variação acumulada das despesas empenhadas com contratos de serviços foi superior ao total empenhado com orçamento de custeio, em 5,44%, em termos nominais, ou seja, o crescimento do orçamento de custeio não está acompanhado o dos gastos com esses contratos. No entanto, em termos reais, ambos tem variação acumulada negativa, apresentando uma diferença de 3,83%, isto é, o total empenhado com orçamento de custeio apresentou uma queda superior ao dos contratos de serviços.
- Ademais, os dados sugerem que esse crescimento nominal decorre da variação acumulada do IPCA, de 41,85%, tendo em vista que esses contratos têm como fator de reajuste esse índice. Em termos reais, a variação acumulada negativa dos contratos de serviços sugere que houve a redução desses contratos, reflexo de medidas que buscam a economia de recursos, devido à perda do poder aquisitivo do IFBA. Logo, as variações acumuladas nominais sinalizam uma aparência de crescimento do custeio e dos contratos de serviços, porém, em termos reais os dados indicam o contrário.

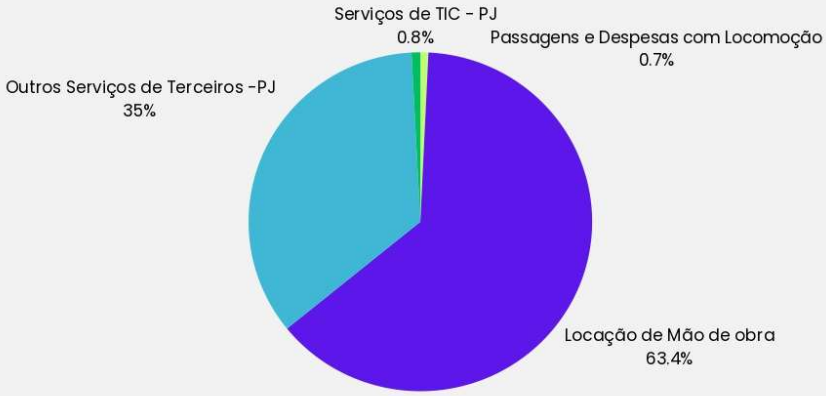
Gráfico 6 .Variações acumuladas do custeio e dos contratos de serviços (emendas) (R$)



Fonte: Elaborado pelo autor

- O Gráfico 6 sinaliza que em 2019 foi o primeiro o ano da utilização de emendas para empenhar despesas com contratos de serviços, no período de 2016 a 2023, representando 27,79% do orçamento de emendas daquele ano. Porém, em 2023, o percentual chega a 72,73%, maior montante do período, no total de 3.841.820,52, um crescimento de 1.442,13% em termos reais.
- Os dados indicam um crescente empenho do IFBA na obtenção de recursos oriundos de fontes externas, através de parcerias com o Poder Legislativo Federal, por meio de emendas parlamentares, sejam elas de Bancadas ou Individuais (IFBA, 2024). Dessa forma, em média 75,77% dos recursos captados foram utilizados para custear as contratações de serviços, as quais são imprescindíveis para o funcionamento/manutenção da instituição.

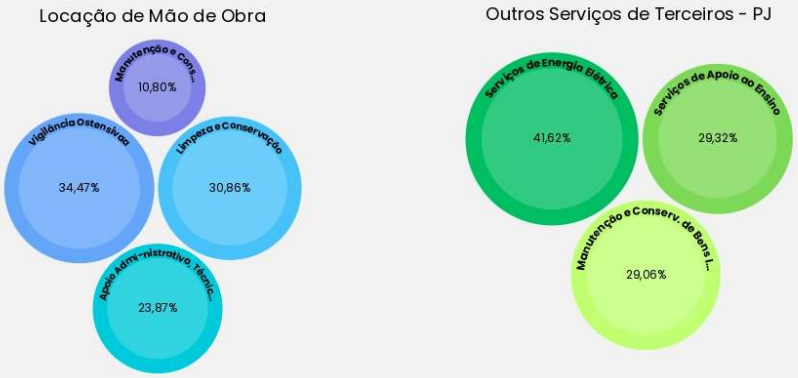
Gráfico 7. Despesas empenhadas com contratos de serviços - Real (%)



Fonte: Elaborado pelo autor

- O Gráfico 7 indica que os contratos de locação de mão de obra são os que têm a maior média de participação nos contratos administrativos de serviços, seguido por outros serviços de terceiros pessoa jurídica, e as demais naturezas com média abaixo de 1%, no período analisado.

Gráfico 8 . Contratos de serviços - subelemento da despesa - Real (%)



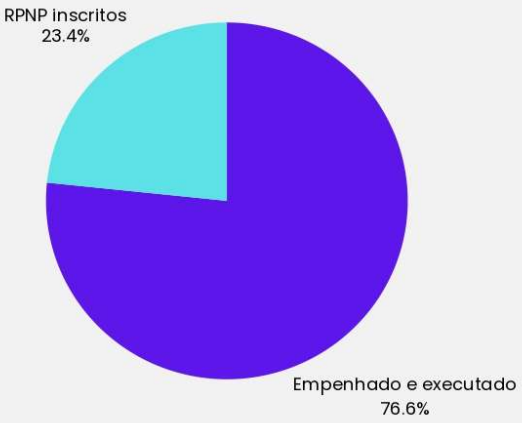
Fonte: Elaborado pelo autor

- Devido à representatividade dos serviços de locação de mão de obra e outros serviços de terceiros pessoa jurídica, foram selecionados os subelementos dessas naturezas que estão acima dos 10% do total empenhado, em termos nominais, após aplicou-se o deflacionamento para o ano-base 2016.

- O Gráfico 8 indica, em relação aos contratos de locação de mão de obra, o serviço em que há o maior dispêndio de recursos, em termos reais, é o de vigilância ostensiva, uma média de 34,47%, seguido pelo serviço de limpeza e conservação, uma média de 30,86%. Quanto a outros serviços de terceiros pessoa jurídica, o serviço com maior emprego de recursos, em termos reais, é o de energia elétrica, em média 41,62%, seguido por serviços de apoio ao ensino, uma média de 29,32%.

RESTOS A PAGAR DOS CONTRATOS DE SERVIÇOS

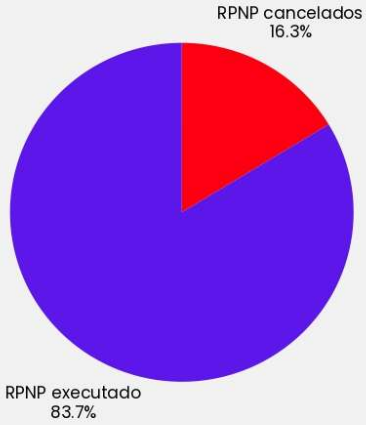
Gráfico 9 . RPNPI dos contratos de serviços - Real(%)



Fonte: Elaborado pelo autor

- O indicador Restos a Pagar Não Processados Inscritos (RPNPI) corresponde à taxa inscrição em RPNP do total das despesas empenhadas com contratos administrativos de serviços que utilizam o orçamento de custeio das despesas discricionárias (RP 2), compreendendo o período de 2016 a 2023.
- De acordo com o Gráfico 9, o indicador RPNPI apresentou uma média, em termos reais, de 23,37%, isto é, do total das despesas empenhadas anualmente com contratos de serviços, em torno de 23,37% é inscrito em RPNP para utilização em exercícios futuros. Como possíveis causas para a inscrição dos valores em RPNP, destaca-se a liberação tardia dos créditos orçamentários, provocando grande concentração de emissão de empenhos no final do exercício (Queiroz, 2020). Além disso, esses créditos são empenhados sob a atmosfera "use ou perca" no encerramento do exercício, assim a inscrição em restos a pagar é o destino desses saldos (Araújo; Lins; Diniz, 2022).

Gráfico 10. RPNPC dos contratos de serviços - Real(%)

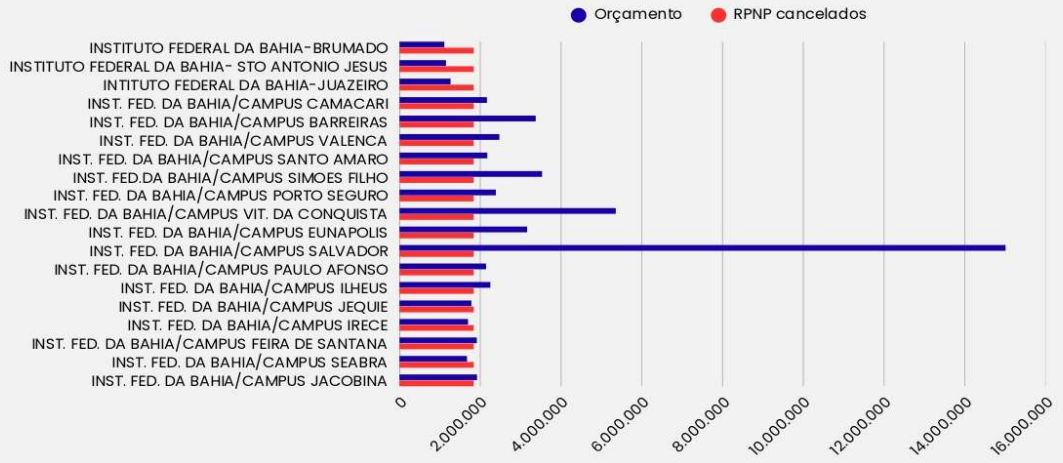


Fonte: Elaborado pelo autor

- O indicador Restos a Pagar Não Processados Cancelados (RPNPC) corresponde à taxa de cancelamento dos saldos inscritos em RPNP dos contratos administrativos de serviços. Assim, analisou-se os dados de 2016 a 2022, excluindo-se 2023, devido à limitação temporal para a execução desses saldos.
- De acordo com o Gráfico 10, o indicador RPNPC informa que, do total inscrito em RPNP, referente aos contratos de serviços, uma média de 16,33% é cancelado. Essa taxa representa, em termos monetários reais, uma média de R$ 1.836.783,78 de valores cancelados dos R$ 11.246.574,97 que são inscritos anualmente.

- Esses valores cancelados representam a perda de orçamento anual pelo IFBA com RPNP dos contratos administrativos de serviços, pois, quando são cancelados, os créditos orçamentários não retornam para o crédito disponível do IFBA para emissão de novos empenhos, ou seja, o recurso é perdido.

Gráfico 11. Orçamento das UGE x RPNP cancelados - Real (R$)

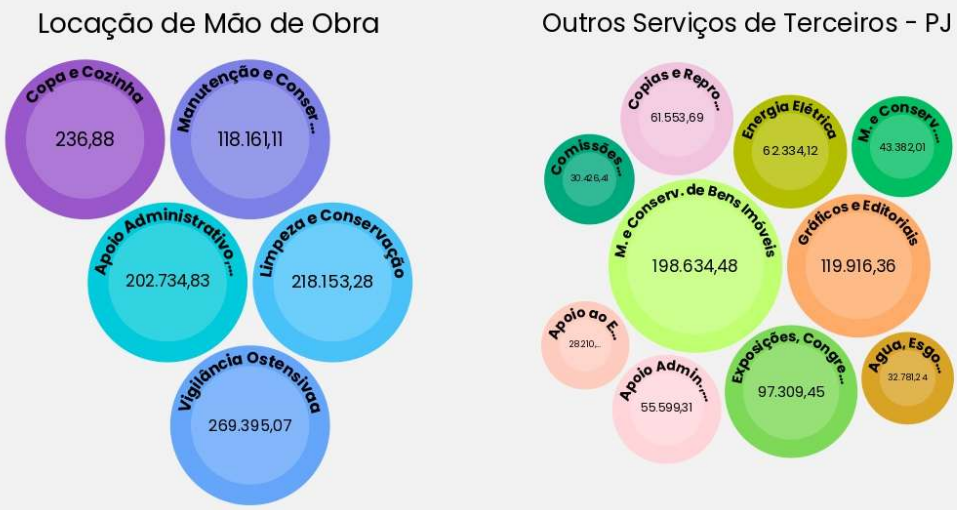


Fonte: Elaborado pelo autor

- No Gráfico 11, compara-se os valores médios cancelados de RPNP, a nível de órgão, com os orçamentos médios anuais de custeio (RP 2) recebidos por cada campi que tem autonomia orçamentária e financeira, classificada como Unidade Gestora Executora (UGE), após o deflacionamento para o ano base 2016. Logo, os dados indicam que a média do RPNP cancelados, em termos reais, é superior aos orçamentos médios anuais de custeio de 6 das 19 UGEs do IFBA. Ainda, aquela média supera 50% dos orçamentos médios anuais de 17 das 19 unidades analisadas.

- Portanto, os dados indicam uma falta de planejamento orçamentário no momento da inscrição em RPNP, o que provoca cancelamentos elevados dessa rubrica, quando analisado a nível de órgão. Esses saldos, caso fossem bem geridos, poderiam ter ajudado diversas unidades do IFBA, devido ao cenário de escassez de recursos com o qual todas essas unidades convivem há anos.

Gráfico 12. 10 maiores RPNP cancelados dos subelementos 339037 e 339039 - Real (R$)



Fonte: Elaborado pelo autor

- Devido à representatividade dos valores cancelados em RPNP dos serviços de locação de mão de obra e outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, selecionou-se, a partir dos valores nominais, todos os subelementos da primeira e os dez maiores montantes acumulados cancelados dos outros serviços de terceiros – pessoa jurídica, tendo em vista que foram empenhados em 41 subelementos diferentes. Essa seleção dos 10 maiores montantes cancelados representam 74,47% do total cancelado daquela natureza, de 2016 a 2022. Posteriormente, aplicou-se o deflacionamento para o ano-base 2016 desses valores selecionados
- Conforme Gráfico 12, os dados indicam que os serviços que apresentam as maiores médias de cancelamentos dos RPNP são os de vigilância ostensiva, seguidos por limpeza e conservação, ambos serviços de locação de mão de obra. Esses serviços apresentaram as maiores médias e os maiores montantes cancelados acumulados, de 2016 a 2022, apesar dos maiores médias em termos monetários inscritos em RPNP serem dos outros serviços de terceiros - pessoa jurídica. Assim, os dados sinalizam que há maior eficiência na execução desta rubrica quando comparada aos serviços de locação de mão de obra.
- De acordo com Maurício (2025), a manutenção de "passivos fantasmas" não só mascara uma falha original dos saldos a serem inscritos em RPNP, mas também gera um custo de oportunidade, pois esses recursos poderiam ter sido remanejados para outras necessidades.
- Nesse sentido, apesar da complexidade no controle desses saldos devido às quantidades de unidades e agentes envolvidos, caso não houvesse o desperdício de recursos, mas sim o remanejamento ao longo do exercício corrente, o cenário de escassez de recursos com o qual todas as unidades convivem poderia ter sido mitigado.

PROPOSTA DE INTERVENÇÃO

Propõe-se neste relatório técnico recomendações para resolução/redução do problema junto ao IFBA. Dessa forma, propõe-se a criação de instrumento(s), como proposta de intervenção inicial, com foco no controle da inscrição dos empenhos em RPNP que contemple os pontos destacados a seguir. Assim, com o relatório técnico, pretende-se auxiliar a administração no tratamento da problemática imposta pela escassez de recursos, bem como pelo aprimoramento do controle visando evitar o desperdício orçamentário.

Por fim, as recomendações não possuem caráter prescritivo, mas sim como possibilidades a serem consideradas conforme sua pertinência a determinado contexto.

Recomendação	Agentes
Utilizar outra técnica para estimar a sua expectativa de inflação, já que todos os contratos administrativos de serviços e os orçamentos anuais utilizam o IPCA como fator de reajuste. Nesse sentido, o PDI 2020-2024, do IFBA, utilizou o Relatório de Acompanhamento Fiscal do Senado Federal como técnica para projeção do IPCA. Como sugestão, utilizar o Relatório Focus do Banco Central do Brasil. Este relatório é divulgado semanalmente, apresenta as expectativas de mercado para o IPCA do ano corrente e dos próximos três anos, além de outros indicadores (Banco Central do Brasil, 2025).	PROAP
Orientar as empresas para o envio tempestivo dos documentos necessários para liquidação da despesa, principalmente no final do exercício. Ainda, caso essa ação anterior não seja possível, solicitar à empresa o valor exato de determinada nota fiscal que será emitida para fins de inscrição do valor em RPNP.	Contratados/ Gestores e Fiscais de contratos
Aumentar o controle das despesas empenhadas dos contratos administrativos de serviços a serem inscritas em RPNP. Assim, como os maiores montantes cancelados de RPNP são dos serviços de locação de mão de obra, sugere-se inscrever apenas os valores das notas fiscais que tiverem grau adequado de certeza do valor a ser pago, com base na ação anterior.	DOF/Gestores e Fiscais de contratos/ Administração

Em relação às repactuações pendentes, inscrever apenas o valor que estiver confirmado e documentado. Caso contrário, emitir empenho de despesas de exercícios anteriores no exercício de recebimento da nota fiscal. Essa medida evitará o cancelamento de saldos baseados em estimativas feitas pelo IFBA ou pela empresa.	DOF/Gestores e Fiscais de contratos/ Gestão Administrativa e Ordenador de despesas
Quanto aos outros serviços de terceiros pessoa jurídica, devido à quantidade de serviços dessa natureza, há necessidade de maior controle na inscrição em RPNP dos contratos de serviços continuados, ou seja, aqueles que há certeza em sua utilização, como: aquisição de combustíveis por meio de comissões e corretagens; serviços de energia elétrica; e serviços de água, esgoto e resíduos sólidos. Assim, em dezembro, as unidades devem verificar se há notas fiscais/faturas a serem emitidas, para isso as unidades devem solicitar o valor à empresa e anexá-lo ao respectivo processo. Caso a empresa não forneça, não inscrever saldos em RPNP e realizar o empenho de despesas de exercícios anteriores no ano seguinte, após o recebimento do documento fiscal. Dessa forma, evita-se o cancelamento de saldos inscritos com base em estimativas.	Contratados/ DOF/Gestores e Fiscais de contratos/ Gestão Administrativa e Ordenador de despesas
Estabelecimento de rotinas para análise prévia das condições de inscrição em RPNP, para reduzir a subjetividade dos saldos a serem inscritos.	PROAP
Incentivar a capacitação dos fiscais e gestores dos contratos, dos servidores dos setores orçamentários, financeiros e contábeis, gestores administrativos e ordenadores de despesas quanto às regras do Decreto 93.872/96.	PROAP

RESPONSÁVEIS PELA PROPOSTA DE INTERVENÇÃO E DATA

Luciano Santos da Gama (Mestrando)
Contato: luciano.gama@ifba.edu.br

Prof. Dr. Rennan Kertlly de Medeiros (Orientador)
Contato: rennan.medeiros@univasf.edu.br

Juazeiro - BA , 12 de fevereiro de 2026

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M; LISBOA, M. B.; PESSOA, S. O Ajuste Inevitável - Desequilíbrio da Economia Brasileira é Estrutural e Exige Correções Mais Duras e Profundas. Folha de São Paulo, jul. 2015. Disponível em: https://feeds.folha.uol.com.br/fsp/ilustrissima/226576-ajuste-inevitavel.shtml. Acesso em: 21 out. 2024.

ARAÚJO, J. G. R.; LINS, T. S. M.; DINIZ, J. A. O Fenômeno Use It or Lose it na Execução Orçamentária das Universidades Federais e a Inscrição em Restos a Pagar. Advances in Scientific and Applied Accounting (2022). Disponível em: https://www.semanticscholar.org/reader/c7d2e2c15b085da9a09c8a7db6f136af2698a2ac. Acesso em: 30 abr. 2024.

ASSAF NETO, Alexandre. Matemática Financeira e Suas Aplicações. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2012

IFBA. PDI 2020-2024. Salvador, PRODIN/IFBA, 2020. Disponível em: https://portal.ifba.edu.br/menu-de-apoio/paginas-menu-de-apoio/acesso-rapido/pdi-2020-2024/pdi_ifba2020-2024_web.pdf. Acesso em: 20 fev. 2025.

IFBA. Relatório de gestão: ano 2023. Salvador, CONSUP/IFBA, 2024. Disponível em: https://portal.ifba.edu.br/institucional2/consup/resolucoes-2024/res-consup-ifba-no-136-de-12-08/view. Acesso em: 03 jun. 2025.

IPEA. Implicações dos Novos Regimes Fiscais no Financiamento da Educação Pública - 2407. 2018. Disponível em: https://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/8692/1/td_2407.PDF . Acesso em: 05 out. 2024

MAURÍCIO, Fernando Henrique. Cancelamentos de restos a pagar no Exército Brasileiro: um estudo dos determinantes e propostas para mitigar as perdas orçamentárias. 2025. 159 f. Dissertação (Mestrado em Governança e Desenvolvimento) – Escola Nacional de Administração Pública, Brasília – DF, 2025. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/8999. Acesso em: 12 set. 2025.

MOTA, S. C.; CORRÊA, D. M. M. C.; NASCIMENTO, R. S. A Gestão de Restos a Pagar nas Universidades Federais no Contexto do Decreto nº 9.428/2018. Contextus – Revista Contemporânea de Economia e Gestão, 20(esp.), e81697, 2022. Disponível em: http://periodicos.ufc.br/contextus/article/view/81697. Acesso em: 09 out. 2024.

PALUDO, Augustinho Vicente. Orçamento Público, Administração Financeira e Orçamentária e LRF. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2017.

QUEIROZ, A. G. A. Avaliação de Desempenho: um Estudo de Caso Sobre os Restos a Pagar Não Processados no Instituto Federal de Rondônia - IFRO. 2020. 163 f. Dissertação (Mestrado em Assessoria da Administração) - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto, Região Norte, Portugal. Disponível em: https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/17480/1/Adriana_Queiroz_MAA_2020_Vers%C3%A3o_Final.pdf. Acesso em: 10 out. 2024.

SANTOS, Raphael Pereira; KAPPES, Sylvio. Uma Análise da Inflação Brasileira na Pandemia a partir dos Dados do IPCA. Cadernos CEPEC/UFPA, Belém, v. 11, n.2: 01-25, Dez. 2022. Disponível em: https://periodicos.ufpa.br/index.php/cepec/article/view/15098/pdf. Acesso em: 10 jun. 2025.

Protocolo de recebimento do produto técnico-tecnológico

Ao
Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Bahia (IFBA)

Pelo presente, encaminhamos o produto técnico-tecnológico intitulado Relatório Técnico Conclusivo, derivado da dissertação de mestrado OS CONTRATOS DE SERVIÇOS DO IFBA E A ESCASSEZ DE RECURSOS: Uma análise dos orçamentos anuais de 2016 a 2023, de autoria de Luciano Santos da Gama.

Os documentos citados foram desenvolvidos no âmbito do Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional (Profiap), instituição associada à Universidade Federal do Vale do São Francisco.

A solução técnico-tecnológica é apresentada sob a forma de um Relatório Técnico Conclusivo e seu propósito é mensurar a participação dos gastos com contratos administrativos de serviços nas despesas discricionárias do orçamento de custeio do IFBA em um cenário de escassez de recursos.

Solicitamos, por gentileza, que ações voltadas à implementação desta proposição sejam informadas à Coordenação Local do Profiap, por meio do endereço "profiap@univasf.edu.br".

Juazeiro-BA, 12 de fevereiro de 2026

Registro de recebimento

Assinatura, nome e cargo (detalhado) do recebedor

Preencha os campos em azul / Se assinatura física, coletá-la sob carimbo. Documento com este teor (ou equivalente) será adequado se elaborado e assinado pelo Sistema Eletrônico de Informações (SEI) da Instituição do recebedor / **Apague este rodapé na versão final do documento.**

Discente: Luciano Santos da Gama, mestrando

Orientador: Prof. Dr. Rennan Kertlly de Medeiros

Universidade Federal do Vale do São Francisco

12 de fevereiro de 2026

PROFIAP
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA