

Relações de Poder e Interesses Institucionais em uma IES na Perspectiva de Execução do Orçamento Público

Power Relations and Institutional Interests in a Higher Education Institution from the Perspective of Public Budget Execution

Lidiane Zambenedetti¹, Rodrigo Angonese²

¹Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, Brasil.

²Universidade de Passo Fundo, Rio Grande do Sul, Brasil.

INFOARTIGO

Palavras-chave:

Gasto público,
Comportamento,
Interesse individual,
Interesse coletivo,
Transparência.

ARTICLE INFO

Keywords:

Public expenditure,
Behavior,
Individual interest,
Collective interest,
Transparency.

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo verificar o papel do orçamento público em um contexto ambiental que envolve relações de poder e interesses institucionais. Esta pesquisa considerou o orçamento como um instrumento socioinstitucional. Foi desenvolvida a partir de fundamentos teóricos da perspectiva interpretativista, que percebe o orçamento como um fenômeno socialmente construído, com implicações diretas do poder institucional e da política social. Nessa perspectiva, o controle gerencial não apresenta uma função técnica racional direcionada e servida por operações internas da organização. Pesquisa qualitativa e explicativa, operacionalizada por meio de estudo de casos. A coleta dos dados envolveu entrevistas, análise documental e observação participante em uma instituição pública federal de ensino. Os resultados confirmam parcialmente que o processo orçamentário da instituição envolve relações de poder e interesse institucional. Dentre as evidências coletadas, não foi possível configurar o predomínio de interesses pessoais sobre os interesses coletivos.

ABSTRACT

This research aims to verify the role of the public budget in an environmental context that involves relations of power and institutional interests. This research considered the budget as a socio-institutional instrument. It was developed from theoretical foundations of the interpretative perspective, which perceives the budget as a socially constructed phenomenon, with direct implications of institutional power and social policy. In this perspective, the managerial control does not present a rational technical function directed and served by internal operations of the organization. Qualitative and explanatory research, operationalized through case studies. Data collection involved interviews, documentary analysis and non-participant observation at a federal public educational institution. The results partially confirm that the institution's budget process involves relations of power and institutional interest. Among the evidences collected, it was not possible to configure the predominance of personal interests over collective interests. Transparency enhances efficiency in the use of public resources because minimizes opportunistic behavior.

This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License.

Correspondência para autores:

lidiane.zambenedetti@erechim.ifrs.edu.br (Zambenedetti, L.) (ORCID: [0000-0001-9105-3201](https://orcid.org/0000-0001-9105-3201)),
rangonese@gmail.com (Angonese, R.) (ORCID: [0000-0002-0854-9925](https://orcid.org/0000-0002-0854-9925))

DOI: doi.org/10.51359/1679-1827.2021.239979

1. INTRODUÇÃO

O orçamento é um dos mais importantes mecanismos de coordenação e controle das organizações (DAVILA; WOUTERS, 2005; ARNOLD; ARTZ, 2019). Não por acaso, o orçamento é um dos temas mais tratados na literatura sobre contabilidade gerencial (LUFT; SHIELDS, 2003; HANSEN, OTLEY, VAN DER STEDE, 2003; COVALESKI *et al.*, 2003). Nele estão integrados o processo de gestão e o plano financeiro, todos traçados com a finalidade de alcançar determinada estratégia, em determinado período (HANSEN, OTLEY, VANDER STEDE, 2003). O orçamento não é utilizado apenas em empresas privadas, ele é instrumento essencial também para a área pública, pois é arrecadando e gastando conforme um plano prévio que o governo modifica uma sociedade, já que sem o orçamento o governo não funciona (PEREIRA, 1999).

Segundo Pederiva (1998) o orçamento público é muito mais que mero documento que autoriza a realização de despesas públicas. É através dele que se expressa o planejamento das despesas, em obediência a um plano governamental concebido para o Estado, conforme os objetivos e as prioridades previamente deliberados e que devem ser seguidos, qualquer que seja a plataforma de governo. O orçamento público é um instrumento de planejamento das ações do governo, é importante para a análise das decisões das políticas públicas, pois estabelece uma relação entre as ideias dos governantes e dos gestores públicos (ABREU; CÂMARA, 2015)

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, define orçamento como “o instrumento de planejamento de qualquer entidade, seja pública ou privada, e representa o fluxo previsto de ingressos e de aplicação de recursos em determinado período” (BRASIL, 2017, p. 69). Giacomoni (2010) explica que a principal diferença entre o orçamento privado e público é de que no primeiro tem-se como objetivo a obtenção de lucros mediante uma maior geração de receitas do que despesas, enquanto na área pública, busca-se através da execução de despesas, a satisfação da necessidade coletiva. O planejamento do governo assemelha-se ao orçamento empresarial promovendo o crescimento das instituições (SIMIONOVSKI, 2013).

Pesquisas cujo objeto de estudo é o orçamento utilizam diversas abordagens teóricas e perspectivas em busca da melhor compreensão do fenômeno (LUFT; SHIELDS, 2003). Covaleski *et al.* (2003) explicam que as pesquisas na área do controle gerencial com foco no orçamento seguem, geralmente, três perspectivas teóricas: a econômica, a psicológica e a sociológica. Neste estudo, optou-se pela perspectiva sociológica, a qual Covaleski *et al.*, (2003) explicam que o orçamento não serve apenas para facilitar a tomada de decisão ou para identificar as melhores soluções no planejamento e controle de recursos, podendo ser utilizado para facilitar os processos políticos e a pluralidade de interesses existentes em meio à vida organizacional complexa.

Como este estudo considera o orçamento como mais do que um instrumento técnico; considera-o como um instrumento socioinstitucional (ZAMBENEDETTI, ANGONESE, 2020), ele será desenvolvido a partir de fundamentos teóricos da perspectiva interpretativista, que percebem o controle gerencial como um fenômeno socialmente construído. Nessa perspectiva, o controle gerencial não apresenta uma função técnica racional direcionada e servida por operações internas da organização (COVALESKI; DIRSMITH; SAMUEL, 1996).

Santos e Oliveira (2017) afirmam que o orçamento das instituições federais de ensino trabalha com duas naturezas de despesa: despesas correntes e investimentos. Machado (2005) explica que a classificação segundo a natureza da despesa torna o orçamento público mais flexível, pois ele é liberado apenas com classificações gerais de custeio e investimento. Segundo o autor, isso faz com que a decisão das prioridades a serem atendidas fique a critério de cada unidade gestora e, nesse momento, são definidas as prioridades dos recursos públicos, podendo ocorrer as relações de poder e de interesses institucionais.

Esta pesquisa tem por objeto o processo orçamentário de uma Instituição Federal de Ensino Superior. No que se refere ao contexto do ensino superior público, Melo (2009) menciona que, durante o decorrer do ano, os recursos são alocados conforme as solicitações apresentadas pelas unidades de ensino, sem critérios preestabelecidos, podendo comprometer a eficácia e a eficiência da distribuição de recursos internos. Muitas vezes, o problema está na falta de critério preestabelecido e de indicadores para a alocação de recursos (MELO, 2009).

Diante do contexto exposto, este estudo procura responder à seguinte pergunta de pesquisa: “Como o orçamento público é utilizado considerando um contexto ambiental que envolve relações de poder e interesses institucionais?” Assim sendo, tem como objetivo verificar o papel do orçamento público em um contexto ambiental que envolve relações de poder e interesses institucionais. O pressuposto que norteia a pesquisa infere

que o processo orçamentário de uma instituição pública de ensino envolve relações de poder e interesses institucionais.

A relevância desta pesquisa deve-se ao fato da perspectiva institucional oferecer inovação às pesquisas na área de controle de gestão, pois ela é estudada como sendo uma implicação da construção social da realidade, em vez de refletir passivamente a realidade (COVALESKI; DIRSMITH; SAMUEL, 1996). Como contribuição teórica, esta pesquisa explora a dimensão sociológica que envolve a ferramenta do orçamento público. Pesquisas que mostram o avanço de estudos através dessa visão ampliam a maneira com que o fenômeno é observado. A contribuição prática vai diretamente às organizações ligadas à área pública, pois compreender o orçamento público além de uma ferramenta de controle econômico, mostrando que podem existir forças, como relações de poder e interesses institucionais, permite que o interesse social prevaleça, evitando o desperdício de recursos públicos. Com relação direta as entidades públicas de ensino, Saviani (2015) menciona que investimentos em educação pública permitem o desenvolvimento via distribuição de renda e redução de desigualdades sociais. Conforme pesquisa realizada pela UNESCO (2014), a educação é um fator diferencial, uma vez que através dela os indivíduos têm maiores chances de conseguir trabalhos qualificados, além de participação ativa na vida democrática podendo desta forma, ter pleno conhecimento dos seus direitos e deveres e usufruir dos mesmos.

Mesmo frente ao aumento dos investimentos em educação no Brasil, Barros, Henriques e Mendonca (2012) apontam que a desigualdade educacional no Brasil é 100% maior do que nos Estados Unidos, enquanto o valor de um ano de educação é 60% maior no Brasil. Por isso, estudar o orçamento de uma instituição pública de ensino pode ser relevante em busca da compreensão e explicação do comportamento das atividades práticas e como elas influenciam a tomada de decisão da instituição (CALIMAN, 2014).

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O estudo do orçamento através da perspectiva sociológica refere-se às tradições de pesquisa sociológica e organizacional que se preocupam com questões orçamentárias dentro e entre as organizações. O vínculo entre orçamento e política sugere que o orçamento não serve apenas para facilitar a tomada de decisão para identificar as melhores soluções no planejamento e controle de recursos. O orçamento também pode ser utilizado para facilitar os processos políticos e a pluralidade de interesses existentes em meio à vida organizacional complexa (COVALESKI *et al.*, 2003).

Covaleski, Dirsmith e Samuel (1996) afirmam que teóricos interpretativistas percebem a contabilidade gerencial como um fenômeno socialmente construído, e não apenas como uma função técnica racional direcionada e servida por operações internas da organização. Portanto, o orçamento pode ser estudado como mais do que um instrumento técnico, um instrumento socioinstitucional, utilizando a perspectiva sociológica para entender as relações de poder e os interesses envolvidos no processo orçamentário. Conforme Fonseca e Machado-da-Silva (2002), pesquisadores que utilizam a abordagem institucional consideram que o comportamento individual é modelado por padrões criados e compartilhados durante a interação dos indivíduos, apresentados como a maneira mais eficaz de funcionamento das organizações.

Quanto ao orçamento, Menezes *et al.* (2015) afirmam que a principal necessidade do momento é a busca por um modo de governar que atenda às necessidades sociais e traga retornos eficazes a todos. Para eles, o orçamento deixou de ser visto como mero componente técnico de previsão de receita e fixação de despesas, passando a ser peça-chave, direcionador de caminhos e agente de transformação.

2.1. Relações de poder e interesses institucionais

As relações de poder estão presentes em qualquer organização (CLEGG, 1989). O poder, em uma perspectiva institucional, não deve ser entendido apenas como uma ideologia dominante ou uma maneira de pensar. Além disso, em busca de influenciar relações sociais, envolve também a utilização de regras que estabilizam os significados dentro da organização (CLEGG, 1989).

Na visão de Huxham e Beech (2008), o poder é compreendido como a habilidade de influenciar, controlar ou resistir às ações dos outros. Os autores enfatizam que o poder sempre trata de uma questão

relacional, envolvendo, pelo menos, dois agentes, podendo ser utilizado tanto para coerção, como de maneira positiva.

A habilidade de resistir a ações está presente em pesquisas como a de Dias et al. (2020) quando releva que no contexto de implementação de um setor de auditoria interna em uma Universidade Pública, estavam presentes indícios que sugerem a existência de forças contrárias à sua implementação.

Giddens (1978) conceitua as relações de poder como sendo a capacidade transformadora da ação humana, ou seja, a habilidade de determinadas pessoas em alterar acontecimentos através da mobilização dos recursos que compõem os meios necessários para o alcance de resultados pretendidos com a ação. Para Foucault (2007), o poder não está localizado em determinados grupos de pessoas, lugares ou instituições; o poder se manifesta pelas práticas sociais, ele é difundido, heterogêneo e inconstante. Sendo assim, o poder pode ser analisado como algo que opera em uma rede, na qual os indivíduos exercem o poder e sofrem sua ação. Em resumo, o poder é a forma pela qual a conduta dos indivíduos ou grupos pode ser dirigida (FOUCAULT, 2007).

Frezatti *et al.* (2011) explicam que centralizar o poder de decisão pode gerar uma falta de comunicação no processo orçamentário, além de uma incerteza em todas as fases do processo (YUEN, 2004). Conforme o estudo de Caliman (2014), realizado na reitoria de uma instituição de ensino, a centralização do poder dificulta a compreensão dos demais indivíduos da organização em relação às políticas e metas estabelecidas pelo orçamento. Em sua pesquisa, o autor evidenciou que o poder é formalmente centrado na Reitoria, a qual impõe submissão a regras e procedimentos.

Outra importante contribuição é trazida por Buckley e Michie (1996) e Frezatti *et al.* (2011) os quais afirmam que a centralização do poder de decisão gera impactos negativos no desenvolvimento do processo. A centralização do poder pode prejudicar o processo orçamentário, pois podem ocorrer concessões orçamentárias a aliados políticos (CALIMAN, 2014).

No que se refere ao interesse institucional, Bueno (2008) menciona que ele pode ser compreendido como um interesse jurídico especialmente qualificado, porque transcende o interesse individual das partes. Em instituições públicas, como é o caso das instituições de ensino superior, o interesse jurídico pressupõe que o foco deve estar orientado para a execução do orçamento e não para o lucro (GHELMAN; COSTA, 2006). A execução orçamentária permite que a instituição viabilize o cumprimento de sua função social, atendendo ao propósito pelo qual foi instituída. Portanto, deve prevalecer o interesse social em detrimento do interesse individual das pessoas que integram a organização.

Sobre o interesse das instituições e dos indivíduos, Mintzberg *et al.* (2006) apontam que as organizações podem ser compostas por grupos de interesse que interagem na busca pelo poder e influência, visto que se agrupam para a formulação de políticas, gerenciamento de recursos, articulações e definição de prioridades. Nessa perspectiva, Silva *et al.* (2012) contribuem quando mencionam que em um modelo orçamentário tradicional de uma instituição pública de ensino superior, a gestão dos recursos tende a permanecer centralizada nas mãos de uma ou um grupo de pessoas que possui a prerrogativa de definir os critérios de distribuição. Continuando, os autores colocam que esses critérios podem privilegiar o bem-estar das relações interpessoais dentro das organizações, sem necessariamente um reflexo na melhoria da qualidade do ensino, pesquisa e extensão (SILVA *et al.*, 2012).

Caliman (2014) relata que na instituição de ensino pesquisada pelo autor, os gestores não negaram o relacionamento para a obtenção de vantagens. Foi constatado que a famosa conversa com o “processo embaixo do braço” permite a solução de alguns problemas relacionados à alocação de recursos orçamentários – uma cultura enraizada naquela instituição de ensino. Para Pires, Rosa e Silva (2010), a luta dos departamentos por uma “fatia justa” (*fair share*) de recursos traz a elaboração do orçamento para uma arena na qual os tomadores de decisões exercitam mais a sua habilidade de negociação do que a sua capacidade técnica em escolher racionalmente as melhores alternativas para a aplicação dos escassos recursos orçamentários colocados à sua disposição.

Silva *et al.* (2012, p. 222) apresentam em sua pesquisa um modelo de distribuição dos recursos orçamentários mais equitativa, “reconhecendo a competência de cada departamento e evitando a luta por uma “fatia justa” de recursos”. Assim, a nova proposta de distribuição de recursos orçamentários “permitiu o abandono das práticas clientelistas e adoção de critérios técnicos para melhor aplicação dos escassos recursos públicos”. Portanto, espera-se que os interesses da instituição prevaleçam sobre os interesses individuais, permitindo a maximização do atendimento do interesse social.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Yin (2016) diz que o estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo em profundidade e em seu real contexto. Na visão de Scapens (2006) é de grande valia compreender como os sistemas de contabilidade são desenvolvidos na prática realizada por contadores e gestores, pois o estudo de caso possibilita o entendimento da natureza da contabilidade gerencial através do comportamento das organizações e dos indivíduos que fazem parte delas. Esta pesquisa foi desenvolvida junto a uma instituição de ensino superior, que foi selecionada intencionalmente (EISENHARDT, 1989), por questões de acessibilidade.

A instituição de ensino atua com uma estrutura multicampi para promover a educação profissional e tecnológica de excelência e impulsionar o desenvolvimento sustentável das regiões. Foram objeto de estudo os três maiores e os três menores *campi*, seguindo as recomendações de Scapens (1990), que recomenda a escolha de casos que permitam ao pesquisador iniciar o processo de desenvolvimento teórico e, para tal, pode ser apropriado selecionar casos extremos. Para a classificação do tamanho deles foi levado em consideração sua estrutura e o número de alunos, uma vez que isto impacta diretamente no valor do orçamento anual.

A coleta de dados foi realizada através de entrevista semiestruturada, análise de documentos e observação participante. Ao todo, foram realizadas 31 entrevistas, com servidores que participam do processo de planejamento, execução e controle do orçamento da instituição de ensino. Os entrevistados desenvolvem suas atividades nos seguintes cargos: responsável pela execução orçamentária e financeira, contador, diretor administrativo, coordenador de desenvolvimento institucional, diretor-geral, pró-reitor de administração e reitor.

Para a realização das entrevistas foi elaborado um roteiro, o qual foi pré-testado com o objetivo de identificar a melhor forma de aplicação do instrumento, verificar a adequação do conteúdo e identificar problemas que poderiam interferir na fidedignidade dos dados. O pré-teste revelou a necessidade de modificações pontuais em algumas questões. Foi elaborado o protocolo de estudo de caso conforme orientação de Yin (2010).

As entrevistas foram gravadas, transcritas e submetidas a revisão pelos entrevistados, seguindo as recomendações de Gibbs (2009). As entrevistas aconteceram no período de julho a setembro de 2016. Também foram analisados relatórios extraídos do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, editais de licitações, matriz orçamentária anual, planilhas auxiliares utilizadas para o planejamento da distribuição interna de recursos, site da instituição e atas de reuniões. A Tabela 1 mostra a definição constitutiva das categorias e subcategorias de análise, fundamentadas pelos respectivos autores.

Categorias	Subcategorias	Definição constitutiva
Perspectiva sociológica do orçamento		O orçamento também pode ser utilizado para facilitar os processos políticos e a pluralidade de interesses existentes em meio à vida organizacional complexa (COVALESKI <i>et al.</i> , 2003)
	Relações Poder	Poder, em uma perspectiva institucional, não deve ser entendido apenas como uma ideologia dominante ou uma maneira de pensar. Além disso, o poder para influenciar relações sociais envolve também a utilização de regras que estabilizam os significados dentro da organização (CLEGG, 1989). Portanto, percebe-se que as relações de poder estão presentes em qualquer organização. Huxham e Beech (2008) entendem poder como a habilidade de influenciar, controlar ou resistir às ações dos outros. Os autores enfatizam que o poder sempre trata de uma questão relacional, envolvendo, pelo menos, dois agentes, podendo ser utilizado tanto para coerção como de maneira positiva.
	Interesse Institucional	É um interesse jurídico especialmente qualificado, porque transcende o interesse individual das partes (BUENO, 2008).

Tabela 1 - Definição constitutiva das categorias e subcategorias de análise

Nota. Fonte: dados da pesquisa (2016)

Foi aplicada a técnica de análise de conteúdo conforme Bardin (2009). Martins e Theóphilo (2007) afirmam que a análise de conteúdo é uma técnica utilizada para estudar e analisar a comunicação de maneira objetiva e sistemática. Objetiva encontrar informações confiáveis sobre determinado contexto, a partir de discursos escritos ou orais de seus atores. Conforme Gibbs (2009), essa técnica baseia-se em obter ou utilizar dados ou técnicas de diferentes fontes, quando possível. Por fim, para auxiliar na análise dos dados foi utilizado o software Atlas Ti. O software Atlas Ti permite a descoberta de fenômenos complexos, os quais, possivelmente, não seriam detectáveis na simples leitura do texto, principalmente, em relação à técnica tradicional de tratamento dos dados manualmente (QUEIROZ; CAVALCANTE, 2001). O projeto de pesquisa foi submetido a avaliação do Comitê de Ética em Pesquisa, tendo sido aprovado.

Os recursos orçamentários, após a aprovação da Lei Orçamentária anual, são transferidos da Secretaria do Tesouro Nacional para a Secretaria do Orçamento Federal, a fim de que destine os recursos pertencentes a cada Unidade Orçamentária que compõe o executivo federal. Neste estudo, a Unidade Orçamentária é representada por uma Reitoria, responsável pela liberação de recursos para os demais *campi*. Cada *campus* representa uma Unidade Gestora, que, conforme o artigo 207 da Constituição Federal possui autonomia de gestão financeira (BRASIL, CF, 1988). É no contexto do processo orçamentário e da autonomia de gestão financeira que podem ocorrer as relações de poder e interesses institucionais.

4. RESULTADOS

4.1. *Relações de poder*

Em busca de compreender o vínculo existente entre orçamento e relações de poder, intencionou-se identificar quem era o detentor do poder na Instituição e também como eram tratadas essas relações. Durante as entrevistas, inicialmente buscou-se compreender se, após a aprovação de uma execução orçamentária, poderia existir dentro da Instituição alguém com poder suficiente para fazer com que a despesa não se realizasse.

A partir dessa situação, muitas foram as soluções apresentadas pelos diferentes *campi* analisados. Em relação a quem seria o detentor do poder, evidenciou-se que a tomada de decisão ocorre de maneira coletiva, na maioria dos *campi*. Nesse caso, o poder não está centralizado em uma pessoa ou em um grupo de pessoas, e as decisões são tomadas com a participação de toda a comunidade acadêmica. A necessidade da participação da comunidade acadêmica vai ao encontro com o que Giacomoni (2010) apresenta em seu estudo. O autor afirma que o orçamento público busca a satisfação da necessidade coletiva e, por isso, deve ser desenvolvido de maneira que todos os envolvidos possam participar de seu planejamento.

A necessidade da construção do orçamento de maneira participativa também está explícita nos estudos de Borna e Lunkes, (2007), Almeida *et al.*, (2009), Carvalho e Ceccato, (2011), Caliman (2014) e Oliana (2018). Eles explicam que a população pode ter influência direta na escolha das prioridades a serem atendidas. A participação da comunidade acadêmica no planejamento da distribuição dos recursos orçamentários da instituição pesquisada é garantida pela Instrução Normativa (IN) 01/2016, da Instituição de Ensino Superior, a qual apresenta, em seu artigo 1º, a necessidade do envolvimento dos três segmentos (discentes, docentes e técnicos-administrativos), bem como a realização de eventos e a formulação de ferramentas informatizadas com a finalidade de coletar sugestões da comunidade.

Apenas em um *campus* afirmou-se que o poder de decisão está centralizado na direção-geral, neste caso, ele pode vir a apresentar sintomas descritos nos estudos de Frezatti *et al.* (2011), que é a geração de uma falta de comunicação no processo orçamentário, além de uma incerteza em todas as fases do processo, evidenciado nos estudos de Yuen (2004). Caliman (2014), ao realizar uma pesquisa em uma Reitoria de uma instituição de ensino, constatou que a centralização de poder dificulta a compreensão dos demais indivíduos da organização em relação às políticas e metas estabelecidas pelo orçamento, o que, de acordo com Buckley e Michie (1996) e Frezatti *et al.* (2011), gera impactos negativos no desenvolvimento do processo. Outras consequências como atrasos na implementação de ações podem decorrer e caracterizar concentração de poder (DIAS *et al.*, 2020).

Os entrevistados citaram que utilizam o Plano de Desenvolvimento Institucional e o Plano de Ação como ferramentas de planejamento, de longo e curto prazo, respectivamente. Isso dificulta a presença de relações de poder no planejamento orçamentário, considerando que, em consulta realizada ao PDI 2014-2018 e a IN 01/2016,

ficou evidenciado que essas ferramentas de controle devem ser planejadas com a participação da comunidade. Fernandes (2014) corrobora essa evidência em seu estudo realizado no Instituto Federal do Rio Grande do Norte, no qual constatou que tais ferramentas são resultados de um processo de construção coletiva.

Foi observado que os *campi* em implantação têm maior facilidade de buscar um consenso com a coletividade, diferente do que ocorre em *campi* mais antigos. Isso pode ser explicado considerando que os *campi* com menor tempo de implantação tendem a apresentar menor resistência do que os mais antigos. Essa abordagem se justifica em razão de o ser humano possuir um determinado grau de resistência após ter suas atribuições executadas através de uma rotina (BURNS; SCAPENS, 2000; ANGONESE; LAVARDA, 2014). Como os *campi* em implantação podem não possuir rotinas totalmente estabelecidas, são menos afetados pela resistência.

Em relação à utilização do orçamento e de outros instrumentos como forma de poder, os relatos dos entrevistados apontam que, em determinados *campi*, em outras gestões, servidores que tomaram posicionamento contrário durante o período eleitoral carregavam consigo sentimento de estarem preteridos em detrimento de outros. Essa evidência materializa-se no depoimento de um servidor entrevistado quando menciona “[...] nesta gestão não ocorreu nenhum caso dizendo que tem o recurso pra mim, por exemplo, e não tem pra outra pessoa”. Essa evidência também foi constatada em outra instituição de ensino, nos estudos de Marra e Melo (2005), que apontaram a utilização de cargos de confiança para obtenção do poder. Na pesquisa, as autoras identificaram a existência de favorecimento político, de forma que a individualidade foi predominante sobre a coletividade.

Os entrevistados citaram também, a falta de clareza sobre os procedimentos e critérios utilizados para a redistribuição de recursos no final do ano. Quando questionado, um dos entrevistados afirmou que:

Infelizmente, essa resposta eu não tenho pra te dizer. Não temos acessos em informações sobre os recursos, pra quem vai, pra quem não vai. Não tenho conhecimento dessa parte. Às vezes era feito projeto... o *campus* às vezes recebia, às vezes não recebia... ia pra um, ia pra outro... com certeza tem aí algo que não foi muito bem esclarecido, um sempre teve mais que o outro.

Isso mostra que a assimetria da informação pode ser um determinante para permitir que os gestores utilizem instrumentos de gestão como instrumento para implementar o poder. A falta de transparência pode ter o objetivo de influenciar e controlar a ação dos demais, conforme o conceito de Huxham e Beech (2008). O aumento da transparência pode ser um elemento inibidor das relações de poder, considerando que reduz a probabilidade de o gestor agir em seu favor ou de terceiros (CRUZ, 2015).

No depoimento de outro servidor, ele explicou ser importante ter relações de amizade na instituição. Exemplificou dizendo que, em determinada data, chegou em uma reunião em que já estavam decididos para quais *campi* iriam alguns recursos que estavam sobrando. Conforme o entrevistado, ele questionou sobre como o seu *campus* não estaria contemplado nesta divisão de recursos e a responsável pela reunião “já mudou todo o planejamento e liberou recurso para nossa obra”.

Este relato ratificou a carência de transparência no processo de redistribuição de recursos e, ainda, a informalidade desse processo, uma vez que não foi constatado nenhum documento e/ou normativa interna que o formalize. Essa informalidade, por vezes, acabou por gerar conflitos entre os dirigentes, evidenciando a existência de favorecimentos em determinados casos.

Pôde-se constatar que o bom relacionamento entre colegas também é determinante nas relações de poder. Essa evidência está pautada na conversa informal com um servidor, que revelou a necessidade de manter relações próximas com níveis hierárquicos superiores, em determinadas situações, para possível obtenção de vantagem. Isso induz a crer que, eventualmente, relações socioinstitucionais e não puramente técnicas direcionam a gestão da organização. Entretanto, essa evidência não foi corroborada em nenhum documento institucional. Caliman (2014) também relatou que a impessoalidade não é considerada para o trato de problemas relacionados ao processo orçamentário, destacando o relacionamento entre gestores para a obtenção de vantagens.

Uma entrevistada explicou que inicialmente não existiam regras para a redistribuição dos recursos e, portanto, elas foram deliberadas ao acaso, conforme determinadas pessoas consideravam ser a melhor maneira. Isso mostra que, inicialmente, alguém detinha o poder para deliberar quem receberia os recursos provenientes da redistribuição.

Em situações como essa, a falta de regras sobre os procedimentos abre precedente para que grupos possam utilizar essa redistribuição em causa própria. A possibilidade de regulamentação interna de procedimentos é um elemento que pode mitigar atitudes que expressem poder, bem como beneficiar interesses de pessoas ou grupos da organização em detrimento do interesse da coletividade. Essa falta de regulamentação pode ter o objetivo de influenciar e controlar a ação dos demais, conforme o conceito de poder apresentado por Huxham e Beech (2008).

Os resultados do estudo de Caliman (2014) corroboram essa situação, evidenciando que o poder fica formalmente concentrado na Reitoria, a qual impõe submissão a regras, procedimentos, formalidades e a metodologias de trabalho. Da mesma forma, essa influência política prejudica o processo orçamentário da instituição de ensino, pois a Reitoria pode fazer concessões orçamentárias a seus aliados políticos, impondo seus interesses e estabelecendo suas regras.

Portanto, os resultados corroboraram a visão de Clegg (1989) e Huxham e Beech (2008), evidenciando a existência de relações de poder na instituição objeto de estudo. A pesquisa mostrou que as relações de poder não são apenas para a imposição de ideologias dominantes, sendo necessárias também para o estabelecimento de regras na instituição.

4.2. *Relações de interesses institucionais*

As relações de interesse institucional foram estudadas a partir do conceito de Bueno (2008). Para o autor, o interesse institucional é um interesse jurídico especialmente qualificado, porque transcende o interesse individual das partes. Ele entende que o interesse institucional também pode ser compreendido como o interesse público.

A primeira evidência de que os interesses institucionais seguem o que está previsto na missão e nos objetivos da instituição, emerge do relato dos entrevistados, que explicam que desde a escolha dos cursos que serão oferecidos em cada campus, é realizada, previamente, uma consulta à comunidade local. Esse fato vai ao encontro do que está previsto do Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) (2014-2018), o qual explica que a instituição tem o compromisso social de atender às demandas locais e regionais nas quais estão inseridos seus campi, oferecendo à comunidade cursos de Educação Profissional Técnica. Atendendo às demandas regionais, a Instituição garante o oferecimento de mão de obra qualificada capaz de cobrir a necessidade das organizações locais.

Em consulta ao site institucional, foi possível identificar matérias que registram a escolha dos cursos. A reportagem intitulada “Campus [nome] consulta a comunidade para a abertura de novos cursos” apresenta texto que resume as informações obtidas a partir de uma audiência pública com a finalidade de consultar a população da região sobre os novos cursos a serem ofertados pela instituição.

Outra evidência de que as relações de interesse institucional, vistas como de interesse público, são consideradas para o planejamento da Instituição, é a participação de toda a comunidade acadêmica para a construção do PDI e dos Planos de Ação. Em trecho extraído do PDI (2014-2018), fica clara a necessidade de o planejamento ser construído de maneira coletiva: “O primeiro elemento é o PDI, que é construído com a participação da comunidade acadêmica[...]”. Foram obtidas evidências que buscam a participação comunitária também na elaboração dos Planos de Ação. Isso materializa-se em uma reportagem publicada no site institucional, intitulada “Convite para preencher o formulário Plano de Ação 2017 – Pensando no Futuro”.

No ano de 2016 os campi receberam a informação de que deveriam realizar cortes emergenciais em seus planejamentos orçamentários. Os gestores explicaram que, devido ao pouco tempo hábil, não foi possível realizar outra consulta à comunidade acadêmica. Porém, deixaram claro que o valor previsto somente seria capaz de cobrir as necessidades básicas da Instituição e que, por isso, optaram por priorizar a garantia dos recursos de custeio, em busca de garantir o funcionamento da Instituição. Ou seja, procuraram garantir o interesse institucional básico, que é continuar oferecendo uma estrutura mínima para a realização das aulas. A seguir, apresenta-se trecho extraído das entrevistas em relação a esse assunto:

Sobre os cortes, foi uma decisão meio que colegiada da gestão do [...], na reunião de CD [colégio de dirigentes, composto por todos os diretores de campus]. [...] Esses contingenciamentos ou a redução de limite de empenho têm acontecido nas rubricas de

investimento, então nós decidimos que iríamos tirar toda nossa demanda de investimento, para tentar receber a maior quantidade possível de recurso de custeio, para manter a instituição funcionando (E1).

Em busca de melhor compreender as relações de interesses existentes na instituição objeto de análise, foram verificados os critérios utilizados para atender uma ação em detrimento de outra, uma vez que neste processo podem existir relações de interesse. Os gestores explicaram que, em momentos de impasse, sempre buscam estudar qual das ações trará maior retorno para a Instituição, ou qual das ações atenderá o maior número de alunos.

Isso pode ser evidenciado nas liberações de despesas com diárias, bem como nos gastos com capacitação. Os gestores explicaram que, antes de autorizar o gasto com capacitação de um servidor, é analisado se ele está previsto no Levantamento das Necessidades de Capacitação (LNC). Este planejamento é realizado no ano anterior, e nele estão previstas todas as necessidades de capacitação de cada setor. Caso algum servidor solicite participação em uma capacitação que não está prevista no plano, deverá justificar os motivos de sua necessidade. E ainda, caso dois servidores solicitem participação em um evento onde exista recurso disponível apenas para a liberação de um deles, os gestores explicaram que seria liberado o responsável pelo setor e, que este, posteriormente, faria o papel de disseminador do conhecimento adquirido na capacitação. A seguir, o trecho extraído da entrevista com um servidor do *Campus B* evidencia os critérios utilizados para a tomada de decisão de gastos com capacitação:

Qual é a repercussão dessa capacitação que eu tô fazendo? Eu vou fazer ela para ser um multiplicador ou vou fazer ela simplesmente para ter aquele conhecimento específico do servidor? Então, se for pra atender a vários, como um docente, que sei lá, vai trabalhar com três ou quatro cursos, alguma coisa assim, vai se priorizar esse em detrimento do outro (B2).

Quando questionados sobre como são definidas as prioridades de investimento de recursos, os gestores explicaram que a prioridade é atingir os interesses da unidade, buscando a qualidade do ensino oferecido aos alunos. Conforme o servidor C1, um dos motivos é que “o crescimento da Instituição está diretamente ligado ao crescimento do número de alunos, então, conseqüentemente, teremos um orçamento maior”. No caso da instituição analisada, o número de alunos impacta diretamente no valor do orçamento anual do *campus*. Sendo assim, uma das prioridades é garantir o número de alunos para manter o funcionamento da Instituição.

Durante a análise destas relações, a transparência revelou-se como um fator-chave para garantir as finalidades da instituição. A participação ativa da comunidade acadêmica em todo o processo orçamentário potencializa a probabilidade de que os interesses institucionais sejam preservados. Conforme Cruz e Ferreira (2008) e Cruz (2015), a transparência deve ser conceito de presença assídua em tudo que se relaciona ao setor público. Cruz (2015) explica que a transparência aumenta a democracia, divulgando como as decisões são tomadas e as preferências alocativas definidas. Conforme a autora, isso possibilita a intervenção da coletividade na eliminação da soberania de interesses particulares em detrimento do interesse público.

Ainda em relação à importância da transparência no processo orçamentário, Carvalho, Barbosa e Alves (2016) explicam que a Lei Complementar 101/2000 reforça que “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas [...]” (BRASIL, 2000).

As evidências relacionadas às relações de interesses institucionais apontaram que os interesses pessoais pouco predominam em detrimento dos interesses da organização. Embora prevaleça uma preocupação para que a Instituição realmente atinja os objetivos a que se propôs, foi possível observar que existem alguns grupos que limitam a utilização da estrutura, o que pode potencializar o atendimento de interesses individuais. Esse fato materializa-se no relato do entrevistado A1, quando menciona que,

O problema é que ainda não existe uma cultura de interesse institucional estabelecida, isso é um trabalho que deve ser feito, existe muito a cultura do “meu departamento”, o “meu laboratório”, tanto isso é verdade que dizem: “o laboratório do professor tal”. Mas a verdade é que ele é da instituição.

Segundo o entrevistado, muitos ainda não têm uma visão de interesse institucional. Dentro dos *campi*, ainda há pessoas que potencializam interesses pessoais, e um exemplo disso, são professores se considerarem

donos dos equipamentos e/ou laboratórios, não lembrando que essas aquisições provêm de recursos públicos, devendo ser utilizadas por todos em prol da educação, fato esse corroborado por outros depoimentos.

Entretanto, percebe-se que, diante das evidências encontradas, predomina o interesse institucional em detrimento do interesse individual. Possivelmente, o interesse institucional impera devido ao fato de existir uma ampla normatização interna sobre o uso dos recursos, a qual ainda pode ser aprimorada. Outro ponto positivo é o fato da tomada de decisão ser colegiada, como consta nos relatos dos entrevistados. A transparência nas ações, na medida do possível, minimiza a existência de interesses que não sejam os da instituição.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O orçamento público envolve elementos que estão presentes no contexto socioinstitucional. Esses elementos destacam-se quando busca-se visualizar o processo orçamentário entendendo-o como um instrumento que permite ser utilizado para fortalecer relações de poder e interesses que nem sempre priorizam o coletivo. Posiciona-se o orçamento como um fenômeno socialmente construído em que as relações destacadas nesta pesquisa podem ser materializadas.

Apurou-se que o poder está, na maioria das vezes, na coletividade, uma vez que toda a comunidade acadêmica está envolvida no processo de planejamento orçamentário. Por meio dos relatos dos entrevistados e da análise dos documentos e observação, ficou evidenciado que todos os campi analisados observam o PDI. Essa ferramenta é construída de maneira conjunta com toda a comunidade acadêmica e busca detalhar as ações que serão realizadas nos próximos cinco anos.

O PDI cita a necessidade de todas as unidades orçamentárias realizarem seus planejamentos anuais por meio do Plano de Ação (PA). Tanto o PDI como o PA, são documentos que nortearão o processo orçamentário. A formulação do PA envolve uma comissão responsável que conduz o processo, e permite a manifestação das necessidades de todos os membros da comunidade acadêmica. Após sua construção, o PA é submetido às instâncias superiores para aprovação. A participação coletiva mitiga a possibilidade da utilização do processo orçamentário como um instrumento de poder dentro da instituição.

Quanto aos interesses institucionais, na maioria dos casos, os mesmos prevalecem sobre os interesses pessoais. Salienta-se que existe um empenho por parte da equipe gestora para que a Instituição continue a cumprir seu papel frente às comunidades em que atua, ficando a cargo de uma minoria a busca por limitar a utilização da estrutura institucional. Dessa forma destaca-se a postura da direção da instituição no sentido de inibir condutas que possam priorizar o individual em detrimento do coletivo.

Outro aspecto revelado pela pesquisa foi o fato de a transparência potencializar a eficiência no uso dos recursos públicos. Mesmo tendo sido evidenciado no relato de um dos entrevistados que relações de amizade com superiores hierárquicos poderiam influenciar na distribuição dos recursos orçamentários, observou-se que em um processo onde a transparência é predominante, esse tipo de comportamento é minimizado. Sendo assim, a transparência e a regulamentação emergem como sugestão para a melhoria da gestão das organizações.

O pressuposto desta pesquisa argumentava que o processo orçamentário de uma instituição pública de ensino envolve relações de poder e interesses. Foi possível confirmar parcialmente que o processo orçamentário da instituição objeto de análise envolve relações de poder e interesse institucional, porém os interesses institucionais predominam, na maioria das vezes, sobre os particulares.

As contribuições gerenciais desta pesquisa lançam luzes a um novo olhar sobre orçamento público. Acredita-se que fornece subsídios importantes a partir das reflexões aqui propostas para as instituições públicas, no tocante das relações de poder e interesses institucionais que podem envolver o planejamento e execução orçamentária. Como possibilidade de estudos futuros, sugere-se analisar as semelhanças e diferenças existentes no planejamento orçamentário de outras instituições públicas de ensino. Sugere-se a realização de pesquisas de cunho exploratório, que possam identificar outros elementos que também exerçam influência no processo orçamentário.

Agradecimentos

O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – Brasil (CAPES) - Código de Financiamento 001.

REFERÊNCIAS

- ABREU, C. R.; CÂMARA, L. M. O orçamento público como instrumento de ação governamental: uma análise de suas redefinições no contexto da formulação de políticas públicas de infraestrutura. **Revista Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 49(1), p. 73- 90, jan/fev. 2015.
- ALMEIDA, L. B. MACHADO, E. A. RAIFUR, L. NOGUEIRA, D. R. A Utilização do Orçamento como Ferramenta de Apoio à Formulação de Estratégia, de Controle e de interatividade: Um Estudo Exploratório nas Cooperativas Agropecuárias da Região Sul do Brasil. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 20, n. 3, p. 65 – 99, 2009.
- ANGONESE, R.; LAVARDA, C. E. F.. Análise dos Fatores de Resistência Envolvidos no Processo de Mudança no Sistema de Contabilidade Gerencial. **R. Cont. Fin. – USP**, São Paulo, v. 25, n. 66, p. 214-227, set./out./nov./dez. 2014.
- Arnold, M.; Artz, M. The use of a single budget or separate budgets for planning and performance evaluation. **Accounting, organizations and society**, v. 73, p. 50- 67, 2019.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2009.
- BARROS, R. P.; HENRIQUES, R.; MENDONÇA, R. S. Pelo fim das décadas perdidas: educação e desenvolvimento sustentado no Brasil. In: HENRIQUES, Ricardo. (Org.). **Desigualdade e Pobreza no Brasil**. Rio de Janeiro: IPEA, 2012, p. 271-298.
- BORNIA, A. C.; LUNKES, R. J. Uma Contribuição à Melhoria do Processo Orçamentário. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 4, p. 37-59, out./dez., 2007.
- BRASIL. Constituição Federal (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado 1988.
- BRASIL. Lei 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 05 mai. 2000.
- BRASIL. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. 7. ed. Brasília, DF, 2017.
- BUCKLEY, P. J.; MICHIE, J. **Firms organizations and contracts**. New York: Oxford University Press, 1996.
- BUENO, C. S. **Amicus curiae no processo civil brasileiro: um terceiro enigmático**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- BURNS, J.; SCAPENS, R. W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management Accounting Research**, v. 11, p. 3-25, 2000.
- CALIMAN, D. R.. **Fatores que inibem a institucionalização do orçamento como ferramenta de controle gerencial em uma IFES**. 2014. 125 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2014.
- CARVALHO, D.; CECCATO, M. **Manual Completo de Contabilidade Pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.
- CARVALHO D.; BARBOSA, C. R. ; ALVES, A. V. S. . Instrumentos de planejamento e controle na Administração Pública: Elementos, Características e Evolução. **REBAP Revista Brasileira de Administração Política**, v. 8, n. 1, p. 111-126, 2016.
- CLEGG, S. R. Radical revisions: power, discipline and organizations. **Organization Studies**, v. 10, n. 1, p. 97-115, 1989.
- COVALESKI, M. A.; DIRSMITH, M. W.; SAMUEL, S. Managerial accounting research: the contributions of organizational and sociological theories. **Journal of Management Accounting Research**, v. 8, n. 1, p. 1-35, 1996.

COVALESKI, M. A.; EVANS III, J. H.; LUFT, J. L.; SHIELDS, M. D. Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration. **Journal of Management Accounting Research**, v. 15, n. 1, p. 3-49, July/September 2003.

CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S. Transparência na Elaboração, Execução e Prestação de Contas do Orçamento Municipal: Um Estudo em um Município Brasileiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis (UERJ)**, v. 13, n. 2, p. 1-14, 2008.

CRUZ, Cláudia Ferreira. **Responsabilidade na Gestão Fiscal: um estudo em grandes municípios com base nos pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal no período de 2010-2013**. 2015. 301 f. Tese (Doutorado em Ciências) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Departamento de Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

DAVILA, A.; WOUTERS, M. Managing budget emphasis through the explicit design of conditional budgetary slack. **Accounting, Organizations and Society**, v. 30, n.7-8 , p. 587-608, October/November 2005.

DIAS, L. P. P.; GOMES, D.G.; ANGONESE, R.; QUINTANA, A. C. Auditoria interna e gestão: estudo de caso em uma universidade federal à luz da teoria institucional. *Revista Gestão Universitária na América Latina - GUAL*, Florianópolis, p. 116-139, maio 2020. ISSN 1983-4535. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/gual/article/view/1983-4535.2020v13n2p116/43316>>. Acesso em: 17 ago. 2020. doi:<https://doi.org/10.5007/1983-4535.2020v13n2p116>.

ISENHARDT, K. M. Building theories from case study research. **The Academy of Management Review**, v. 14, n. 4, p. 532-550, 1989.

FERNANDES, F. das C. de M. Gestão dos institutos federais: o desafio do centenário da rede federal de educação profissional e tecnológica. **Holos**, v. 2, n. 1, p. 3-9, 2014.

FONSECA, V. S.; MACHADO-DA-SILVA, C. L. Conversações entre abordagens da estratégia em organizações: escolha estratégica, cognição e instituição. **Organizações & Sociedade**, v. 9, n. 25, p. 93-109, 2002.

FOUCAULT, M. **Vigiar e Punir**. Petrópolis: Vozes, 2007.

FREZATTI, F.; NASCIMENTO, A.; R. JUNQUEIRA, E.; RELVAS, T. R. S. Processo Orçamentário: uma aplicação da análise substantiva com utilização da Grounded Theory. **Revista O&S**, v. 18, n. 58, p. 445-466, Julho/Setembro, 2011.

GHELMAN, S.; COSTA, S. R. da. **Adaptando o BSC para o setor público utilizando os conceitos de efetividade, eficácia e eficiência**. In: XIII SIMPEP, 13, 1996. Bauru. Anais... Bauru: SIMPEP, 1996.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIBBS, G. **Análise de dados qualitativos**. Porto Alegre: Artmed, 2009.

GIDDENS, A. **Novas regras do método sociológico**. Rio de Janeiro: Zahar, 1978.

HANSEN, S.C.; OTLEY, D. T.; VAN DER STEDE, W. A. Practice development in budgeting: an overview and research perspective, **Journal of Management Accounting Research**, v. 15, n.1, p. 95-116, 2003.

HUXHAM, C.; BEECH, N.. **Poder Interorganizacional**. Porto Alegre: Bookman, 2008.

LUFT, J.; SHIELDS, M. D. Mapping management accounting: graphics and guidelines for theory-consistent empirical research. **Accounting, Organization and Society**, v. 28, n. 2-3, p. 169-249, 2003.

MACHADO, N. **Sistema de informação de custos diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental**. Brasília: ENAP, 2005.

MARRA, A. V.; MELO, M. C. O. L. A. Prática social de gerentes universitários em uma Instituição Pública. **RAC. Revista de Administração Contemporânea**, v. 9, n. 3, p. 9-31, 2005.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MELO, Sérgio Gaudêncio Portela. **A distribuição de recursos financeiros intraorganização**: Um estudo de modelos no cenário da criação dos Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia. 2009. 102 f. Dissertação (Mestrado em Educação) – Programa de Pós-Graduação em Educação, Faculdade de Educação, Universidade de Brasília, Brasília, 2009.

MENEZES, M. F.; ALMEIDA, N. H.; SOUZA, S. F.; SARTORI, I.; EMBIRUÇU M. Matriz da distribuição do orçamento para a rede federal de educação profissional, científica e tecnológica: análise crítica e proposição de um novo modelo. *In*: XVI Congresso Latino-Iberoamericano de Gestão da Tecnologia, 16., 2015, Porto Alegre. **Anais...** Porto Alegre, 2015.

MINTZBERG, H.; LAMPEL, J.; QUINN, J. B.; GHOSHAL, S. **O processo da estratégia**. 4 ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

OLIANA, F. H.. **Orçamento participativo: uma proposta de modelo de elaboração para a Universidade Tecnológica Federal do Paraná-Campus Londrina**. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2018.

PIRES, J.; ROSA, P. M.; SILVA, A. T. Um modelo de alocação de recursos orçamentárias baseados em desempenho acadêmico para universidades públicas. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 3, n. 2, p. 239-270, 2010.

PEDERIVA, João Henrique. Accountability, Constituição e Contabilidade. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 35, n. 140, p. 17-39, out./dez. 1998.

PEREIRA, José Matias. **Finanças Públicas**. São Paulo, Atlas, 1999.

QUEIROZ, T. L. A.; CAVALCANTE, P. As contribuições do software Atlas Ti para análise qualitativa de relatos de experiência escritos. *In*: X Congresso Nacional de Educação e Seminário Internacional de representações sociais, subjetividade e educação, 10., 2011, Curitiba. **Anais...** Curitiba, 2011.

SANTOS, J. E.; OLIVEIRA, L. N. **A Execução Orçamentária das Instituições Federais de Ensino Superior Do Brasil, Uma Visão Regionalizada Para O Período 2000-2016**. *In*: I Congresso Internacional de Desempenho do Setor Público – CIDESP, Florianópolis, 2017.

SAVIANI, D. História, educação e transformação: tendências e perspectivas para a educação pública no Brasil. *In*: LOMBARDI, J. C.; SAVIANI, D. (orgs.). **História, educação e transformação**. Campinas: Autores Associados, 2015.

SCAPENS, R. W. Researching management accounting practice: the role of case study methods. **British Accounting Review**, v. 22, n. 3, p. 259-281, 1990.

SCAPENS, R. W.. Understanding management accounting practices: a personal journey. **The British Accounting Review**, v. 38, n. 1, p. 1-30, 2006.

SILVA, Patrícia Maria; CARVALHO, Walter Weider de; CARVALHO, Fauze Alvarenga;

FURTADO, Renata Pedretti Moraes. Planejamento orçamentário: as práticas da Universidade Federal de Lavras. **Revista GUAL**, Florianópolis, v. 5, n. 4, p. 209-227, Edição Especial 2012.

SIMIONOVSKI, C. S. *et al.* Disposição dos recursos nos institutos federais de ensino: um estudo de caso nas instituições do Rio Grande do Sul. *In*: XIII Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária nas Américas, 13., 2013, Buenos Aires. **Anais...** Buenos Ayres – Argentina, nov. 2013.

UNESCO. **Relatório de Monitoramento Global de EPT 2013/14**: ensinar e aprender; alcançar a qualidade para todos, relatório conciso. Brasília, 2014. Disponível em:

<<http://unesdoc.unesco.org/images/0022/002256/225654por.pdf>>.

YIN, R.K. **Pesquisa qualitativa do início ao fim**. Porto Alegre: Penso, 2016.

YUEN, D. C. Y. Goal characteristics, communication and reward systems, and managerial propensity to create budgetary slack. **Managerial Auditing Journal**, v. 19, n. 4, p. 517-532, 2004.

ZAMBENEDETTI, L.; ANGONESE, R. O Processo Orçamentário de uma Instituição Pública Federal de Ensino sob a Ótica do Isomorfismo. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 12, n. 2, p. 2020. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=351562414010>>.

Apêndice A – Roteiro de entrevista

Questões	Entrevistado(s)
1. Como são definidos os interesses institucionais?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/contadores/diretores administrativos/diretores gerais/ Pró-reitor de Administração/ Reitor.
2. Quem participa do processo decisório de liberação interna do orçamento? Caso ocorra um impasse, como será tomada a decisão?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/contadores/diretores administrativos/diretores gerais/ Pró-reitor de Administração/ Reitor.
3. Como ocorre a distribuição interna de recursos? Quais são os critérios levados em consideração no momento da distribuição do recurso?	Responsáveis pela execução orçamentária e financeira/contadores/diretores administrativos/Diretores gerais dos <i>campi</i>
4. De que forma é dada publicidade para o plano de ação? Quais os meios disponíveis para as pessoas poderem participar de sua construção?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/contadores/diretores administrativos/diretores gerais/ Pró-reitor de Administração/ Reitor.
5. O conselho de campus tem como uma de suas atribuições apreciar e emitir parecer da proposta orçamentária. Como o conselho de <i>campus</i> participa do planejamento orçamentário do seu <i>campus</i> ?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/contadores/diretores administrativos dos <i>campi</i> .
6. Existe alguma diferença para distribuição interna de recursos entre orçamento de custeio e de investimento?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/contadores/diretores administrativos dos <i>campi</i> .
7. Além do cumprimento das ações básicas de investimento de recurso (como custeio de serviços terceirizados e disponibilidade mínima de recursos para atividades de pesquisa, extensão e ensino) como são estabelecidas as prioridades de distribuição de recursos?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/contadores/diretores administrativos dos <i>campi</i> .
8. Quando uma execução orçamentária é aprovada, pode existir, dentro da instituição, uma pessoa ou um grupo de pessoas com poder suficiente para fazer com que a despesa não se realize?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/contadores/diretores administrativos dos <i>campi</i> .
9. De que forma podem ocorrer liberações extraorçamentárias para os <i>campus</i> ? Quando ocorre liberação extraorçamentária, seja por emenda parlamentar ou de outra maneira (que será relatada na questão anterior), como são estabelecidos os critérios para escolha da prioridade a ser atendida pela instituição?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/contadores/diretores administrativos/diretores de ensino/diretores gerais dos <i>campi</i> ; Contador/Diretor Administrativo e Pró-reitor de Administração da reitoria.
10. Como ocorre a redistribuição de recursos orçamentários e extraorçamentários pela reitoria para os <i>campus</i> ?	Contadores/diretores administrativos/diretores gerais/ Pró-reitor de Administração/ Reitor.

11. Como se dá o processo decisório quando mais de um campus apresenta necessidades e condições de execução de recursos além do valor previsto na LOA?	Contador/Diretor Administrativo e Pró-reitor de Administração da reitoria.
12. Existe alguma legislação específica que normatize a distribuição interna de recursos no campus?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/ contadores/diretores administrativos/diretores de ensino/ diretores gerais dos <i>campi</i> ;
13. A maneira com que são distribuídos os recursos internos no seu campus tem como base critérios utilizados por algum outro campus ou instituição de ensino público?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/ contadores/diretores administrativos/diretores de ensino/ diretores gerais dos <i>campi</i> ;
14. Existe alguma legislação específica que normatize a distribuição interna de recursos nos <i>campus</i> ? Em caso positivo, qual é a legislação?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/ contadores/diretores administrativos/diretores de ensino/ diretores-gerais dos <i>campi</i> ; Contador/Diretor Administrativo e Pró-reitor de Administração da reitoria.
15. Relate em detalhes como ocorre o processo de distribuição interna de recursos, desde o planejamento com base no valor previsto pela matriz conif, aprovação da LOA, até a distribuição dentro de cada setor, coordenadorias de cursos, setores de pesquisa, extensão, ensino e administração. Cite também como é realizado o replanejamento em momentos que ocorrem contingenciamentos?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/ contadores/diretores administrativos/diretores de ensino/ diretores-gerais dos <i>campi</i> ; Contador/Diretor Administrativo e Pró-reitor de Administração da reitoria.
16. Qual a sua formação acadêmica e seu cargo originário na instituição?	Responsável pela execução orçamentária e financeira/ contadores/diretores administrativos/diretores gerais/ Pró-reitor de Administração/ Reitor.