

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS
FACULDADE DE TECNOLOGIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO

GLAUCE CAVALCANTE LINDOSO

**INTEGRAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E
ORÇAMENTO COMO FORMA DE OTIMIZAR RECURSOS E CRIAR
VALOR PARA A ORGANIZAÇÃO: UM ESTUDO NA UNIVERSIDADE
FEDERAL DO AMAZONAS**

MANAUS

2016

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS
FACULDADE DE TECNOLOGIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO

GLAUCE CAVALCANTE LINDOSO

**INTEGRAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E
ORÇAMENTO COMO FORMA DE OTIMIZAR RECURSOS E CRIAR
VALOR PARA A ORGANIZAÇÃO: UM ESTUDO NA UNIVERSIDADE
FEDERAL DO AMAZONAS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal do Amazonas, como parte do requisito para obtenção do título de Mestre em Engenharia de Produção, na área de concentração Estratégia e Organizações.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. MARIOMAR DE SALES LIMA

MANAUS
2016

Ficha Catalográfica

Ficha catalográfica elaborada automaticamente de acordo com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

L747i Lindoso, Glauce Cavalcante
Integração entre planejamento estratégico e orçamento como forma de otimizar recursos e criar valor para a organização: um estudo na Universidade Federal do Amazonas / Glauce Cavalcante Lindoso. 2016
71 f.: il. color; 31 cm.

Orientadora: Mariomar de Sales Lima
Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal do Amazonas.

1. Planejamento Estratégico. 2. Orçamento. 3. Plano Interno. 4. Criação de Valor. I. Lima, Mariomar de Sales II. Universidade Federal do Amazonas III. Título

GLAUCE CAVALCANTE LINDOSO

**INTEGRAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E
ORÇAMENTO COMO FORMA DE OTIMIZAR RECURSOS E CRIAR
VALOR PARA A ORGANIZAÇÃO: UM ESTUDO NA UNIVERSIDADE
FEDERAL DO AMAZONAS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal do Amazonas, como parte do requisito para obtenção do título de Mestre em Engenharia de Produção, na área de concentração Estratégia e Organizações.

Aprovada em 09 de Dezembro de 2016

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Dr.^a MARIOMAR DE SALES LIMA
Universidade Federal do Amazonas

Prof.^a Dr.^a ANA FLÁVIA DE MORAES MORAES
Universidade Federal do Amazonas

Prof. Dr. RICARDO JORGE DA CUNHA COSTA NOGUEIRA
Universidade Federal do Amazonas

Dedico este trabalho a minha filha, meus pais, familiares e à memória de meus avós Francisco André Ferreira e Glauce da Rocha Lindoso, que sempre me apoiaram e incentivaram, tornando possível a conclusão desta jornada.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por guiar sempre meus caminhos e dar forças e ânimo para concluir esta caminhada.

A minha filha, meus pais e familiares, por sempre me motivarem e apoiarem em todos os momentos da minha vida.

A Prof.^a Dr.^a Mariomar de Sales Lima por toda paciência e dedicação durante a orientação deste trabalho.

A Prof.^a Dr.^a Ana Flávia de Moraes Moraes pelo apoio e parceria na realização deste estudo e publicações.

A Universidade Federal do Amazonas pela oportunidade de cursar o mestrado como servidora e permitir a realização da pesquisa na instituição.

A todos os professores do programa de pós-graduação em engenharia de produção que compartilharam seus conhecimentos e experiências.

A todas as pessoas que colaboraram direta ou indiretamente para que este trabalho pudesse ser concluído.

RESUMO

O presente estudo teve como objetivo formular uma proposta de integração entre o planejamento estratégico e o orçamento de uma Instituição Federal de Ensino Superior (IFES), a fim de otimizar a alocação dos seus recursos e criar valor para a Instituição. Trata-se de um estudo de caso, cujos dados foram coletados por meio de pesquisa bibliográfica e documental, com observação participativa e tratados por meio de análise de conteúdo. O resultados mostram que o Plano Interno (PI) é a melhor alternativa para a realização dessa integração, pois permite o detalhamento pormenorizado do orçamento, garantindo o acompanhamento gerencial interno, além de proporcionar, por meio de sua estrutura detalhada, maior visibilidade e transparência, assegurando um controle efetivo das despesas. Assim, a proposta de integração foi formulada da seguinte forma: o campo SUBAÇÃO do PI foi preenchido apenas pela ação de governo e para que houvesse a integração com o planejamento, se vinculou um PI para cada Unidade que estivesse responsável por projetos, permitindo a integração do orçamento, tanto com o planejamento interno constante do Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI), quanto com o Plano Plurianual (PPA) e o Plano Nacional de Educação (PNE).

Palavras-chave: Planejamento Estratégico, Orçamento, Plano Interno.

ABSTRACT

The purpose of this study was to formulate a proposal for integration between the strategic planning and the budget of a Federal Institution of Higher Education (IFES), in order to optimize the allocation of its resources and create value for the Institution. It is a case study, whose data were collected through bibliographical and documentary research, with participatory observation and treated through content analysis. The results show that the Internal Plan (PI) is the best alternative for this integration, since it allows detailed budget detailing, ensuring internal management follow-up, and providing, through its detailed structure, greater visibility and transparency, Ensuring effective control of expenses. Thus, the integration proposal was formulated as follows: the SUBAÇÃO del PI field was filled only by government action and for integration to the planning, if an PI was linked to each Unit that was responsible for projects, allowing integration Of the budget, both with the internal planning contained in the Institutional Development Plan (PDI), as well as with the Pluriannual Plan (PPA) and the National Education Plan (PNE).

Keywords: Strategic Planning, Budget, Internal plan.

SUMÁRIO

| | |
|--|----|
| 1 INTRODUÇÃO | 15 |
| 1.1 Definição do Problema..... | 16 |
| 1.2 Objetivos..... | 18 |
| 1.2.1 Objetivo Geral..... | 18 |
| 1.2.2 Objetivos Específicos | 18 |
| 1.3 Justificativa..... | 19 |
| 2 REVISÃO DA LITERATURA | 20 |
| 2.1 Caracterização das Instituições Federais de Ensino Superior - IFES | 20 |
| 2.2 Planejamento Estratégico: conceituações e metodologia básica para elaboração | 22 |
| 2.3 O Planejamento estratégico nas Instituições Federais de Ensino Superior | 26 |
| 2.4 Orçamento Público e o Processo Orçamentário | 29 |
| 2.4.1 Orçamento: conceito e definições | 29 |
| 2.4.2 Processo Orçamentário..... | 30 |
| 2.4.3 Técnicas orçamentárias | 32 |
| 2.4.4 Estrutura orçamentária | 33 |
| 2.5 Integração entre planejamento e orçamento | 34 |
| 2.6 Criação de Valor para a organização | 40 |
| 3 METODOLOGIA..... | 43 |
| 3.1 Classificação da Pesquisa..... | 43 |
| 3.2 Procedimentos técnicos | 43 |
| 3.3 Coleta de Dados | 45 |
| 3.4 Análise de Dados | 45 |
| 4 RESULTADOS | 47 |
| 4.1 Alternativas para integração entre planejamento e orçamento..... | 47 |
| 4.2 O planejamento estratégico da UFAM..... | 48 |
| 4.3 O processo orçamentário da UFAM | 52 |
| 4.4 Proposta de integração do PE e Orçamento da UFAM..... | 52 |
| 4.5 Efeitos observados na UFAM após a utilização da proposta de integração..... | 62 |
| 5 CONCLUSÃO..... | 64 |
| 6 REFERÊNCIAS..... | 66 |

LISTA DE FIGURAS

| | |
|--|----|
| Figura 1: Metodologia básica do PE..... | 23 |
| Figura 2: Exemplo de Mapa Estratégico..... | 25 |
| Figura 3: PPA, LDO e LOA em níveis..... | 31 |
| Figura 4: Fases do Processo Orçamentário..... | 31 |
| Figura 5: Estrutura Orçamentária básica..... | 33 |
| Figura 6: Composição PI..... | 38 |
| Figura 7: Procedimentos técnicos da pesquisa..... | 44 |
| Figura 8: As cinco etapas da Análise de conteúdo..... | 46 |
| Figura 9: Mapa estratégico UFAM..... | 51 |
| Figura 10: Proposta de integração através do campo SUBAÇÃO..... | 54 |
| Figura 11: Exemplo de PI estruturado com ações de governo e vetores estratégicos do PDI..... | 54 |
| Figura 12: Exemplo 1 de PI integrado ao PE..... | 56 |
| Figura 13: Exemplo 2 de PI integrado ao PE..... | 56 |

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|---|----|
| Gráfico 1: Evolução das matrículas de Ensino Superior de Graduação, por categoria administrativa, Brasil 1980-2013..... | 21 |
|---|----|

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1: Características das IFES segundo a LDB | 21 |
| Quadro 2: Diretrizes Organizacionais..... | 24 |
| Quadro 3: Composição dos eixos do PDI | 27 |
| Quadro 4: Os cinco aspectos que envolvem o Orçamento Público | 29 |
| Quadro 5: Técnicas orçamentárias..... | 32 |
| Quadro 6: Resumo dos estudos e contribuições sobre integração entre o PE e o Orçamento . | 36 |
| Quadro 7: Metas PNE 2014 - 2024..... | 38 |
| Quadro 8: Etapa de Ensino PNE 2014 - 2024 | 39 |
| Quadro 9: Categoria de apropriação PNE 2014 - 2024 | 39 |
| Quadro 10: Tema Público PNE 2014 - 2024..... | 40 |
| Quadro 11: Exemplo de PIs por projetos | 53 |
| Quadro 12: Exemplo de Planilha consolidada das ações de governo associadas aos projetos do PDI | 55 |
| Quadro 13: Exemplo de Planilha de controle dos valores distribuídos por Unidade | 55 |
| Quadro 14: Resumo das contribuições do referencial teórico x aplicação e percepção na UFAM | 61 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|----|
| Tabela 1: PIs do Vetor 0 - Transversal | 57 |
| Tabela 2: PIs do Vetor 1 - Ensino de Graduação | 57 |
| Tabela 3: PIs do Vetor 1 - Ensino de Graduação e Vetor 2 – Pesquisa e Pós-Graduação..... | 58 |
| Tabela 4: PIs do Vetor 2 – Pesquisa e Pós-Graduação | 58 |
| Tabela 5: PIs do Vetor 3 – Extensão..... | 58 |
| Tabela 6: PIs do Vetor 4 – Extensão..... | 58 |
| Tabela 7: PIs do Vetor 5 – Assistência Estudantil..... | 58 |
| Tabela 8: PIs do Vetor 6 – Gestão de Pessoas..... | 59 |
| Tabela 9: PIs do Vetor 7 – Planejamento e Gestão | 59 |
| Tabela 10: PIs do Vetor 8 – Infraestrutura & TI | 59 |
| Tabela 11: PIs do Vetor 9 – Comunicação..... | 60 |
| Tabela 12: PIs do Vetor 10 – Ambiente e Sustentabilidade..... | 60 |
| Tabela 13: Distribuição do orçamento por vetores em percentuais..... | 60 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-------------|--|
| ASCOM | Assessoria de Comunicação |
| <i>BSC</i> | <i>Balanced Scorecard</i> |
| DEO | Diagnóstico Estratégico Objetivo |
| ENAP | Escola Nacional de Administração Pública |
| FGV | Fundação Getúlio Vargas |
| IES | Instituições de Ensino Superior |
| IFES | Instituições Federais de Ensino Superior |
| IFPB | Instituto Federal de Educação da Paraíba |
| INEP | Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira |
| LDO | Lei de Diretrizes Orçamentárias |
| LDB | Lei de diretrizes e bases da educação nacional |
| LOA | Lei Orçamentária Anual |
| MEC | Ministério da Educação |
| PE | Planejamento Estratégico |
| PEI | Planejamento Estratégico Institucional |
| PDI | Plano de Desenvolvimento Institucional |
| PI | Plano Interno |
| PLDO | Proposta da Lei de Diretrizes Orçamentárias |
| PLOA | Proposta da Lei Orçamentária Anual |
| PNE | Plano Nacional de Educação |
| PO | Plano Orçamentário |
| PPA | Plano Plurianual |
| PPGEP | Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção |
| PPI | Projeto pedagógico institucional |
| PROPLAN | Pró-Reitoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional |
| SIAFI | Sistema Integrado de Administração Financeira |
| SIMEC | Sistema Integrado de Monitoramento Execução e Controle |
| SINAES | Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior |
| <i>SWOT</i> | Termos ingleses: <i>Strengths</i> (Forças), <i>Weaknesses</i> (Fraquezas), <i>Opportunities</i> (Oportunidades) e <i>Threats</i> (Ameaças) |
| TSE | Tribunal Superior Eleitoral |
| UFAM | Universidade Federal do Amazonas |

1 INTRODUÇÃO

O cenário atual em que se encontram as organizações caracteriza-se por crises políticas e econômicas que geram instabilidade, resultando em uma freada da economia doméstica, perda do grau de investimento, juros mais altos e depreciação da moeda brasileira além do esperado. Neste tipo de cenário, as empresas lucram menos e a arrecadação do governo fica ameaçada (BLOOMBERG, 2015).

Por se tratar de um cenário inconstante, torna-se essencial que tanto as organizações públicas quanto privadas tenham um direcionamento estratégico bem definido, que proporcione a otimização de seus recursos e, conseqüentemente, o equilíbrio financeiro e a obtenção de bons resultados.

Diante das rápidas e constantes mudanças que ocorrem atualmente, a preocupação com o futuro tomou acentuada importância no mundo contemporâneo. No campo estratégico é consenso que o pensamento futuro é elemento fundamental para a manutenção das organizações e de seus negócios (SOUZA, 2010, p. 10).

No caso das entidades públicas, diferentemente do passado, a administração pública atual tem como base o entendimento de que o Estado deve ser eficiente e voltado para resultados, utilizando-se de ferramentas e conceitos oriundos da gestão privada, fazendo as adequações necessárias para a plena aplicação deles no âmbito público (PAIVA, 2015).

Dentre os conceitos e ferramentas supracitados, tem-se em destaque o Planejamento estratégico (PE) que vem sendo bem difundido e aplicado na área pública. Para Audy e Brodbeck (2009) o PE é uma poderosa arma de direcionamento, pois permite visualizar vários caminhos combinados a fim de fazer com que as organizações avancem diante das incertezas do futuro, através da utilização do pensamento e diagnóstico estratégicos, mudanças estratégicas, visão sistêmica, entre outras.

Reportando-se ao assunto, Souza (2010, p. 10) enfatiza que o:

Papel fundamental atribuído às organizações públicas no mundo moderno é o de ampliar de forma sistêmica e integrada as oportunidades dos cidadãos, pois o Estado tem o dever de estimular o desenvolvimento e a incorporação de novas tecnologias e inovações no setor público para que sejam criadas as condições necessárias ao atendimento crescente das demandas sociais. Para cumprir bem sua função, a administração pública – órgãos e entidades – deve possuir os recursos adequados e o capital humano necessário de modo a atuar com eficiência, eficácia e efetividade em benefício da sociedade

Araújo (1996, *apud* Falqueto, 2012, p. 18) argumenta que “em ambientes organizacionais que se modificam com rapidez, dificilmente serão encontrados atores contrários ao planejamento”. Salienta ainda que:

Em cenários turbulentos, as organizações passaram a utilizar-se do planejamento estratégico em contraposição ao planejamento tradicional, por considerarem que, para lidar com a incerteza ambiental, não é suficiente apenas extrapolar as tendências do passado, é preciso definir missão, objetivos, metas e alternativas estratégicas com a atenção voltada às modificações ambientais (ARAÚJO, 1996, *apud* FALQUETO, 2012, p. 18).

É oportuno destacar que no caso das Instituições de Ensino Superior (IES), considerando que a educação de qualidade é fator determinante no desenvolvimento socioeconômico de um país, o planejamento estratégico tem sido utilizado pelas universidades para manter o desenvolvimento de suas atividades, visto que estas instituições enfrentam constantes mudanças do ambiente externo (EASTERB-SMITH, 1987 *apud* SILVA, E. P., 2015, p.1).

Para o alcance de tal propósito, Souza (2010) também aponta a elaboração de um plano estratégico, destacando como essenciais para o alcance dos objetivos institucionais e maximização dos resultados:

- a) O direcionamento comum a ser seguido por toda a organização;
- b) A identificação de responsabilidades;
- c) O alinhamento estratégico; e
- d) Os meios para medição do sucesso da estratégia de modo focado.

Desse modo, é preciso cautela, pois a situação econômica é variável e sendo a educação um dos serviços básicos, deve permanecer em contínuo desenvolvimento (SILVA E. P., 2015).

1.1 Definição do Problema

Conforme já destacado, para que as instituições possam ter um melhor desenvolvimento, independente de serem públicas ou privadas, é necessário que tenham um planejamento bem definido e que este esteja alinhado ao orçamento disponível para execução. Neste sentido, Monteiro e Braga (2005) apresentam o PE como uma ferramenta intervencionista, a qual permite modificar para melhor a estrutura, o processo e a cultura da instituição, garantindo a sobrevivência e continuidade do negócio.

Referindo-se ao caso das IES, Maia *et al.* (2010), afirmam que o modelo de gestão mudou. O que antes era diferencial passa a ser uma necessidade. Neste novo modelo, as organizações passam a ter que apresentar resultados organizacionais, adotando modelos de gestão com indicadores e sistemas de desempenho, metas organizacionais e individuais e planejamento estratégico, para que assim possam se adequar a nova realidade.

As Instituições de Ensino Superior vivem em um ambiente complexo com diversos atores, que em alguns momentos são clientes e em outros são colaboradores. Além disso, a maioria das universidades não possui uma estrutura que permita planejamento de fato, por isso, muitas delas tem como foco a realização de suas tarefas rotineiras (KOTLER;MURPHY, 1981, *apud* SILVA, E. P., 2015, p.1).

Silva, E. P. (2015, p.1) argumenta que “nesse contexto alguns governos influenciam diretamente no processo de planejamento, propondo modelos que tentam delinear as estratégias que as universidades devem seguir”. Salienta que no Brasil, em especial nas IFES, o PE deve ser realizado sob um modelo de Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) proposto pelo governo através do artigo 16 do Decreto nº 5.773 de 09 de maio de 2006 (BRASIL, 2006 *apud* SILVA, E. P., 2015).

No caso específico da IFES objeto de estudo, a Universidade Federal do Amazonas (UFAM), a cultura de planejamento vem sendo trabalhada com o intuito de proporcionar um nível de maturidade que garanta a efetividade dos serviços prestados por esta instituição à comunidade. Com isso, vem aperfeiçoando o conteúdo e a implementação do seu PDI, o qual é o documento responsável por formalizar o planejamento estratégico desta instituição.

Consoante à legislação vigente, o PDI deve ser elaborado para um período mínimo de cinco anos, sendo que na UFAM, foi concebido para um período de dez anos e construído por meio de um extenso processo participativo envolvendo representantes de toda a comunidade acadêmica.

Todavia, para que o Planejamento Estratégico possa ser efetivamente executado é essencial que este esteja integrado à execução orçamentária da organização. Porém, nas organizações públicas, a aplicação de metodologias de planejamento e sua integração com o orçamento não são tão simples e usuais, pois estes dois processos são complexos, existindo alguns fatores complicadores.

Ribeiro (2011) lista como fatores complicadores deste processo de integração a complexidade do orçamento, a descontinuidade administrativa, as mudanças nas políticas públicas, além de recorrentes contingenciamentos orçamentários, os quais contribuem para que a integração entre o Planejamento Estratégico e o orçamento executado seja realizada nas organizações públicas apenas de forma implícita.

Com isso, o grande desafio das organizações públicas é como elaborar um planejamento que possa atender suas diversas demandas e como vincular este plano formalmente a um orçamento que depende de diversos fatores externos para que seja executado conforme o previsto.

Salienta-se que atualmente na instituição pesquisada, a integração entre o PE e o orçamento acontece de forma geral e implícita. Porém, entende-se que é importante a existência de uma ligação mais específica e explícita entre estes, de forma a garantir um maior controle na otimização dos recursos e alcance dos objetivos pretendidos, a fim de criar valor para esta organização.

Assim, tendo em vista que a UFAM iniciou em 2016 a implementação de um novo PDI para o decênio 2016-2025, no qual está contido o planejamento estratégico com os objetivos e estratégias a serem empreendidas, formulou-se a seguinte questão-problema:

“Como integrar o planejamento estratégico e o orçamento da UFAM, de modo a otimizar recursos e criar valor para a organização?”

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Formular uma proposta de integração entre o planejamento estratégico e o processo orçamentário da Universidade Federal do Amazonas (UFAM), a fim de otimizar a alocação dos recursos e criar valor para a organização.

1.2.2 Objetivos Específicos

Com o intuito de alcançar o objetivo proposto, foram formulados os seguintes objetivos específicos:

- Identificar na literatura pertinente, possíveis alternativas de integração entre planejamento e orçamento;
- Verificar como está organizado o planejamento estratégico atual da UFAM;
- Averiguar como funciona o processo orçamentário na instituição;
- Analisar o planejamento estratégico e o processo orçamentário, com vista à formulação de uma proposta de integração;
- Apontar os efeitos da utilização da proposta supracitada como ferramenta de auxílio na otimização da alocação de recursos, visando à gestão baseada na criação de valor para a instituição.

1.3 Justificativa

Conforme mencionado na contextualização e definição do estudo proposto, tornou-se imprescindível a utilização de uma ferramenta de gestão adequada para a nova realidade em que as organizações estão inseridas, sendo o PE apresentado como tal, por se tratar de um processo sistemático para a tomada de decisões visando garantir o sucesso da organização em seu ambiente futuro (ANSOFF, 1989).

Oportuno destacar que um dos elementos do PE é o planejamento dos recursos que serão necessários para que este possa ser realizado. Segundo Borna e Lunkes (2007, p.44), “a falta de alinhamento com o planejamento estratégico torna o processo orçamentário pouco eficiente no gerenciamento estratégico”. Estes mesmos autores ressaltam que “é imprescindível construir uma ligação forte entre os planos estratégicos e o orçamento” (BORNIA;LUNKES, 2007, p.48).

Corroborando as afirmações mencionadas, salientam-se as colocações de Pinho (1986) e Estrada (2000) *apud* Falqueto (2016, p.22) ao afirmarem que:

um dos maiores desafios em qualquer universidade pública brasileira é estabelecer uma administração adequada e racional que garanta, entre outras coisas, a flexibilidade necessária para responder às mudanças requeridas, em que a missão e os objetivos sejam atuais, viáveis e operacionais e ainda satisfaçam às expectativas dos membros da comunidade universitária e da sociedade que a mantém. O bom desempenho das instituições públicas de ensino superior não depende apenas das atividades de docentes e pesquisadores, senão também da administração acadêmica e das atividades de tipo estritamente administrativo.

Reportando-se à importância científica de pesquisas envolvendo o tema abordado, a autora supracitada, afirma ainda serem poucos os estudos empíricos sobre o planejamento estratégico em instituições universitárias. Fundamenta a sua assertiva nos estudos de Park (1997); Estrada (2000); Rebelo (2004); Simões (2004); Athanázio (2010), Moritz *et al.* (2012), destacando que Park (1997) constatou que frequentemente a teoria incentiva as universidades a aderirem o PE descrevendo como deveria ser o processo, mas não diz como ocorreu o desempenho desse. Ante ao exposto, o estudo em questão se justifica tendo em vista que atualmente na maioria das IFES a integração entre o planejamento e o orçamento acontece apenas de forma geral e implícita, e para que estas instituições possam otimizar a alocação de recursos e agregar valor, há necessidade de se explicitar como realizar esta integração de uma maneira mais formal. Portanto, esta proposta de integração será importante tanto para UFAM, que está iniciando um novo ciclo de seu planejamento, através de seu novo PDI 2016-2025, quanto para as IFES em geral, que poderão adaptar a proposta para sua realidade.

2 REVISÃO DA LITERATURA

No decorrer desta seção será apresentada uma revisão literária, a fim de nivelar conceitos e entendimentos sobre o tema deste estudo como: a Caracterização das Instituições Federais de Ensino Superior – IFES, o Planejamento Estratégico, suas conceituações, metodologia básica para elaboração e como este acontece nas Instituições Federais de Ensino Superior, o Orçamento Público e o Processo Orçamentário com seus conceitos, processo, técnicas e Estrutura, assim como a importância de integrar o planejamento com o orçamento.

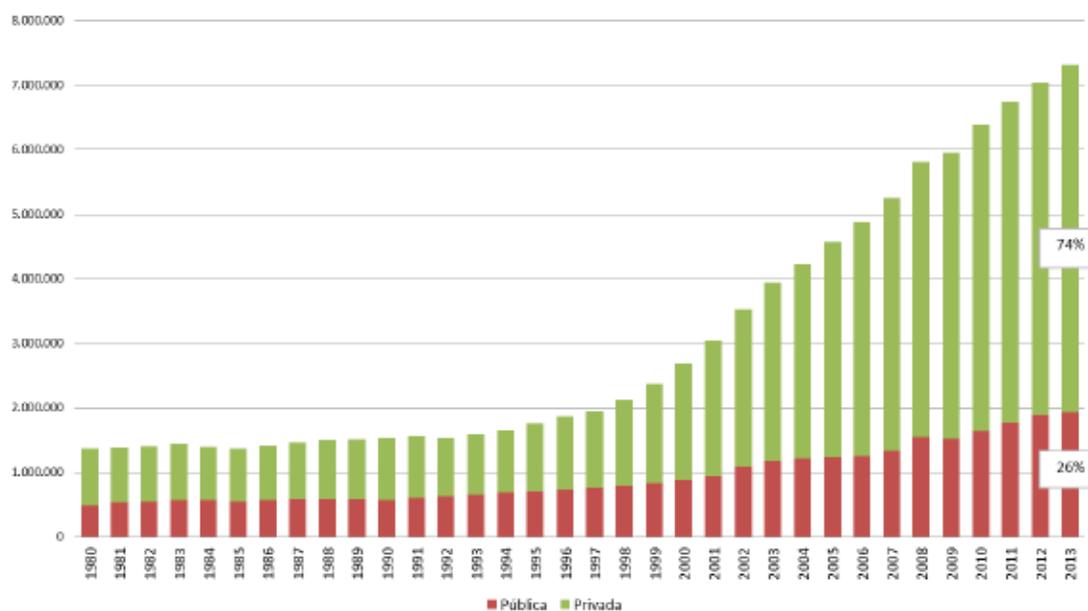
2.1 Caracterização das Instituições Federais de Ensino Superior - IFES

As IFES são um conjunto de instituições criadas ou incorporadas e mantidas pela União, constituindo o Sistema de Instituições Federais de Ensino Superior e a Rede Pública de Ensino, as quais desempenham papel central no desenvolvimento científico e tecnológico do país, estando entre estas universidades, instituições isoladas e centros de ensino tecnológico (MENEZES; SANTOS, 2002).

Segundo o Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira - Inep (2014), existem atualmente 2.400 (duas mil e quatrocentas) instituições de ensino superior, sendo 301 (trezentos e uma) públicas e 2 (duas) mil particulares, as quais oferecem 32 (trinta e dois) mil cursos de graduação nas diversas áreas do conhecimento.

No gráfico 1 é possível visualizar a evolução do número de matrículas no ensino superior no Brasil em um período de 33 (trinta e três anos), onde as instituições públicas possuem uma participação de 26%. Este aumento no número de matriculados impacta diretamente os orçamentos das IFES, uma vez que quanto mais alunos melhor deverá ser a gestão dos recursos das instituições que se tornam cada vez mais restritos.

Gráfico 1: Evolução das matrículas de Ensino Superior de Graduação, por categoria administrativa, Brasil 1980-2013



Fonte: INEP (2014)

A legislação que caracteriza as IFES é a lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, a qual estabelece as diretrizes e bases da educação nacional (BRASIL, 1996). O Ministério das relações exteriores (2015) resume a classificação desta legislação conforme segue:

Quadro 1: Características das IFES segundo a LDB

(continua)

| Tipos | Classificação acadêmico-administrativa | Organização acadêmica da instituição |
|-----------------------------|---|---|
| Universidade | Trata-se de instituição acadêmica pluridisciplinar que conta com produção intelectual institucionalizada, além de apresentar requisitos mínimos de titulação acadêmica (um terço de mestres e doutores) e carga de trabalho do corpo docente (um terço em regime integral). É autônoma para criar cursos e sedes acadêmicas e administrativas, expedir diplomas, fixar currículos e número de vagas, firmar contratos, acordos e convênios, entre outras ações, respeitadas as legislações vigentes e a norma constitucional. | Dotada de autonomia na sede, pode criar campus fora de sede no âmbito do Estado e está obrigada a manter um terço de mestres ou doutores e um terço do corpo docente em tempo integral; |
| Centro Universitário | É uma instituição pluricurricular, que abrange uma ou mais áreas do conhecimento. É semelhante à Universidade em termos de estrutura, mas não está definido na Lei de Diretrizes e Bases e não apresenta o requisito da pesquisa institucionalizada. | Dotado de autonomia para a criação de cursos e vagas na sede, está obrigado a manter um terço de mestres ou doutores e um quinto do corpo docente em tempo integral; |

(conclusão)

| Tipos | Classificação acadêmico-administrativa | Organização acadêmica da instituição |
|--|---|--|
| Faculdade | Possui duas conotações: A primeira é a de uma Instituição de Ensino Superior que não apresenta autonomia para conferir títulos e diplomas, os quais devem ser registrados por uma Universidade. Além disso, não tem a função de promover a pós-graduação. O segundo sentido é aplicado para se referir a unidades orgânicas de uma Universidade. Ex.: Faculdade de Direito da Universidade Federal de Pernambuco. | Categoria que inclui institutos e organizações equiparadas, nos termos do Decreto nº 5.773, de 2006; |
| Institutos Federais | São unidades voltadas à formação técnica, com capacitação profissional em áreas diversas. Oferecem ensino médio integrado ao ensino técnico, cursos técnicos, cursos superiores de tecnologia, licenciaturas e pós-graduação. A denominação remonta à Lei 11.892/08, que renomeou os Centros Federais de Educação Profissional e Tecnológica (Cefets) e as Escolas Técnicas. | Para efeitos regulatórios, equipara-se a universidade tecnológica; |
| Centro Federal de Educação Tecnológica | - | Para efeitos regulatórios, equipara-se a centro universitário. |

Fonte: Adaptado de Ministério das relações exteriores (2015).

Segundo Ferraresi (2003), nas IFES as decisões se caracterizam pelo modelo colegiado o que auxilia o processo participativo, seus segmentos são especializados, sendo diferenciadas de outras organizações públicas e privadas, devido a sua complexidade e especificidade administrativa, porém apresentando características comuns às demais organizações.

Portanto, assim como as demais organizações, as IFES vêm evoluindo e aumentando sua participação no mercado, sendo necessária cada vez mais a utilização de ferramentas que venham a facilitar as tomadas de decisão, para que estas possam se manter competitivas e garantir sobrevivência.

2.2 Planejamento Estratégico: conceituações e metodologia básica para elaboração

O conceito de planejamento já é conhecido implicitamente pela sociedade. As pessoas estão, na maioria das vezes inconscientemente, realizando planejamento desde a hora que acordam até a hora que se deitam. Slack *et al.* (2009), afirmam que planejar nada mais é do que definir previamente o que será realizado em determinado momento futuro. Chiavenato e Sapiro (2009) completam este conceito dizendo que é definir os objetivos e escolher antecipadamente o melhor curso de ação para alcançá-los. O planejamento define onde se pretende chegar, o que deve ser feito, quando, como e em que sequência.

Da mesma forma, o conceito de estratégia também já é conhecido no senso comum. Este é entendido como a forma que será utilizada para realizar aquilo que foi planejado. Oliveira (2010) define estratégia como sendo a ação ou caminho mais adequado a ser

executado para alcançar, preferencialmente de maneira diferenciada, os objetivos, desafios e metas estabelecidos, no melhor posicionamento da empresa perante seu ambiente.

Sendo assim, pode-se entender que Planejamento Estratégico – PE, segundo Kotler e Keller (2012), é o direcionador da empresa em que estarão todos os caminhos a serem seguidos e de que maneira. E que este, de acordo com Mintzberg *et al.* (2010), é uma forma de pensar no futuro, integrada no processo decisório, com base em um procedimento formalizado e articulador de resultados.

Este processo de planejamento dará o direcionamento de tudo que a empresa pretende desenvolver através de fases como: a capacitação das pessoas, análises internas e externas, definição de diretrizes organizacionais (missão, visão e valores), estratégias de ações e indicadores de desempenho.

O Planejamento Estratégico não deve depender apenas dos gestores. Para Del Tio (2006), este deve ser participativo, contando com o envolvimento de todos da organização para que se obtenham melhores resultados. Também é importante ressaltar, que ele é contínuo e nunca completamente fechado e definido (OLIVEIRA, 2010).

Para Rezende (2008), o Planejamento Estratégico é um processo dinâmico, sistêmico, coletivo, participativo e contínuo responsável por determinar os objetivos, estratégias e ações da organização, devendo ser elaborado por meio de diferentes e complementares técnicas administrativas contando com o total envolvimento das pessoas.

Rebelo e Almeida (2008) apresentam algumas vantagens na utilização do Planejamento estratégico na área pública, como: possibilitar o comportamento sinérgico das áreas funcionais da organização, estimular a utilização de modelos organizacionais mais eficazes, envolvendo as diversas áreas, gerar maior interação com o ambiente, transformando a organização reativa em pró-ativa, estimular a função diretiva dos gestores, orientar o processo decisório, racionalizar e encaminhar o processo orçamentário.

Contudo, não existe uma metodologia de elaboração do PE padrão para todos os tipos de empresas, esta deve ser adaptada de acordo com cada estilo empresarial (DEL TIO, 2006). Porém, na Figura 1, pode-se verificar uma metodologia básica, a qual serve para uma boa parte das situações, requerendo às vezes pequenas adaptações.

Figura 1: Metodologia básica do PE



Fonte: Rezende (2011).

Esta metodologia, proposta por Rezende (2011), pode ser aplicada tanto em organizações públicas quanto privadas e consiste na realização de cinco fases conforme segue:

Na fase 0 – Organização, divulgação e capacitação: serão definidos todos os detalhes do processo: conscientização e sensibilização da organização como um todo, definição da equipe responsável pela elaboração e coordenação do Planejamento, capacitação e alinhamento de conceitos, dentre outros.

Na fase 1 – Análises públicas: será realizada uma análise global da organização, sua estrutura, seus ambientes internos e Externos (SWOT – pontos fortes, fracos, ameaças e oportunidades), seus concorrentes, fornecedores, produtos/serviços, clientes, dentre outros.

Na fase 2 – Diretrizes e Objetivos Públicos: serão definidos os elementos norteadores da organização: Missão, visão, valores, políticas, negócio/atividade, etc. como pode ser verificado no Quadro 2.

Quadro 2: Diretrizes Organizacionais.

| DIRETRIZES ORGANIZACIONAIS | CONCETOS |
|-----------------------------------|---|
| Negócio / Atividade | Entendimento do principal benefício esperado pelo cliente. |
| Missão | É a razão de ser da organização, sua finalidade e competência essencial. |
| Visão | Visão de futuro da Organização, como ela deseja ser reconhecida. |
| Valores | O que a organização acredita e pratica, seus princípios. |
| Políticas | Orientações ou regras gerais de Gestão, intenções da alta administração, procedimentos. |
| Objetivos | Cenários estratégicos da organização, sem serem quantificados e qualificados. |
| Metas | São os objetivos quantificados, dizendo o quê, quanto e quando. |

Fonte: Adaptado de Rezende (2011).

Na fase 3 – Estratégias e ações públicas: serão definidos os meios, formas, atividades e caminhos para que se atinjam as metas e objetivos traçados na fase anterior, assim como, análises de viabilidade, custos, riscos, dentre outros.

Na fase 4 – Controles Públicos e Gestão do Planejamento: serão estipulados os níveis e meios de controle da organização, assim como a periodicidade e indicadores de desempenho para que possa ser verificado o andamento das Estratégias e Ações definidas na fase anterior.

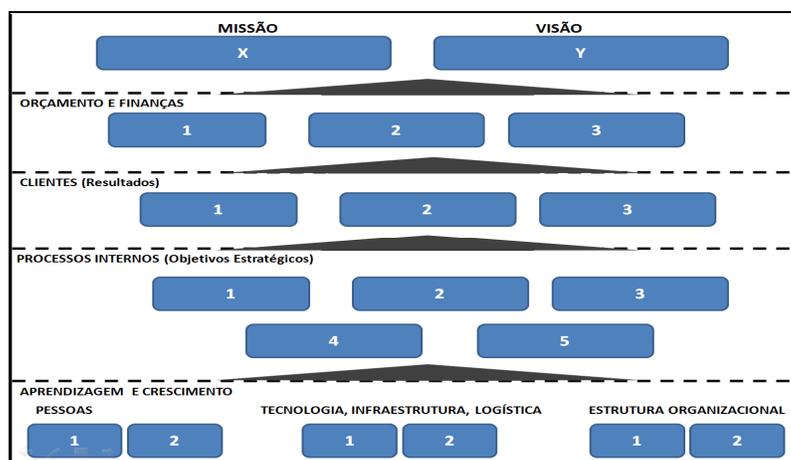
Para que seja efetuado o controle e acompanhamento do Planejamento pode-se utilizar um modelo bem difundido para aplicação do PE que é o *Balanced Scorecard – BSC*, ferramenta desenvolvida por Kaplan e Norton em 1992, a qual permite obter uma visão sistêmica do negócio. Ribeiro (2011) afirma que o *BSC* é uma importante ferramenta gerencial que tem uma boa aceitação nas organizações, além de permitir o controle de rotinas de trabalho, auxiliar no desempenho organizacional e no controle dos gastos públicos.

Esta ferramenta tinha como objetivo inicial a mensuração de resultados voltados para avaliação de desempenho. Porém, ao longo do tempo percebeu-se sua utilização de forma eficiente no processo de implementação de novas estratégias (KAPLAN; NORTON, 2000).

Seus princípios básicos, segundo Kaplan e Norton (2000), são: traduzir a estratégia para que toda a organização a compreenda; alinhar a organização a estratégia com o intuito de que todos trabalhem para um mesmo propósito; tornar todos responsáveis pela estratégia garantindo um compromisso da equipe; realizar este processo de forma continuada e contar com o apoio da alta administração.

O BSC permite a visualização do negócio de forma balanceada por meio de quatro perspectivas, segundo Kaplan e Norton (1992): Financeira (Como olhamos os Acionistas?), Cliente (Como os clientes nos enxergam?), Processos Internos (Em que devemos nos destacar?) e Aprendizado e Crescimento (Em que podemos melhorar e agregar valor?). Estas são representadas por meio de um mapa estratégico (Figura 2), o qual representa uma visão de causa e efeito entre elas e resume de forma simples a estratégia da organização.

Figura 2: Exemplo de Mapa Estratégico



Fonte: Elaboração Própria (2015).

Estas quatro perspectivas deverão ser trabalhadas em sintonia, por meio de indicadores, para garantir o balanceamento efetivo das atividades a fim de se obter melhores resultados. Isto se torna possível, pois como afirma Frota (2012, p. 108), “trata-se de uma ferramenta que se molda às características das organizações, o que favorece sobremaneira a sua aplicação”.

Visto de maneira integrada, o *Balanced Scorecard* traduz o conhecimento, habilidades e sistemas que os empregados precisarão (seu aprendizado e crescimento), para inovar e construir as capacidades estratégicas certas e eficientes (processos internos) que entregarão valor específico ao mercado (clientes), os quais, eventualmente, proporcionarão o aumento do valor ao acionista (financeiro) (PRIETO *et al.*, 2006).

Com isso, a organização terá realizado seu alinhamento estratégico garantindo que a estratégia poderá ser entendida por toda a organização, através de uma leitura simples e de forma sistêmica, resultando em melhores resultados.

Na área pública o funcionamento é quase o mesmo, porém Zago (2006) destaca que a perspectiva financeira será basicamente vista como facilitadora do processo ou como restrições com as quais o grupo deverá operar. Este mesmo autor, assim como Veras (2014) afirmam que neste caso, a meta fundamental é executar a missão e atender a demanda da sociedade, não ficando centrada no retorno financeiro.

Nas organizações públicas e sem fins lucrativos, que são constituídas para atender a outros objetivos [...] ao invés de métricas financeiras, o sucesso é medido conforme o grau de eficiência e eficácia com que as necessidades de seus participantes são atendidas e a perspectiva financeira representará apenas um fator favorecedor ou inibidor, com maior ou menor relevância, e não um objetivo a ser perseguido (CISLAGHI; FILHO, 2006, p. 6).

Portanto, verifica-se que o *BSC* pode ser aplicado tanto na área pública quanto privada, tendo como diferença marcante a perspectiva financeira que na área privada visa o lucro da organização e já na pública passa a ser vista como orçamento e finanças a qual tem como papel não o lucro, mas sim garantir a sobrevivência e efetividade dos serviços da instituição.

2.3 O Planejamento estratégico nas Instituições Federais de Ensino Superior

Como já visto no decorrer deste estudo, o planejamento estratégico vem sendo utilizado como ferramenta gerencial para o desenvolvimento institucional tanto nas organizações públicas quanto privadas. Monteiro e Braga (2005, p. 24) enfatizam que “somente um plano estratégico coerente com a identidade institucional pode atuar na dinâmica organizacional, no sentido de promover as melhorias e transformações necessárias”.

Com isso, as IFES, assim como as outras organizações, vem adotando o Planejamento Estratégico como ferramenta na busca de melhoria contínua. Porém, este obedece a uma legislação específica, sendo formalizado através do PDI. O referido documento encontra-se fundamentado no artigo 3º parágrafo I da Lei nº 10.861 de 14 de abril de 2004, que institui o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior – SINAES e dá outras providências e na Portaria Nº 2051/2004 do Ministério da Educação que regulamenta os procedimentos de avaliação do SINAES, conforme se expõe abaixo.

O Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI – consiste num documento em que se definem a missão da instituição de ensino superior e as estratégias para atingir suas metas e objetivos. Abrangendo um período de cinco anos, deverá contemplar o cronograma e a metodologia de implementação dos objetivos, metas e ações do Plano da IES, observando a coerência e a articulação entre as diversas ações, a manutenção de padrões de qualidade e, quando pertinente, o orçamento. Deverá apresentar, ainda, um quadro-resumo contendo a relação dos principais indicadores de desempenho, que possibilite comparar, para cada um, a situação atual e futura (MEC, 2007).

Na composição deste documento são exigidos pela legislação 10 (dez) eixos temáticos essenciais, sendo: 1 - Perfil institucional, 2 - Projeto pedagógico institucional – PPI, 3 - Cronograma de implantação e desenvolvimento da instituição e dos cursos (presencial e a distância), 4 - Perfil do corpo docente, 5 - Organização administrativa da IES, 6 - Políticas de atendimento aos discentes, 7 – Infraestrutura, 8 - Avaliação e acompanhamento do

desenvolvimento institucional, 9 - Aspectos financeiros e orçamentários e 10 - Anexos (Opcional). A composição de cada eixo pode ser verificada no Quadro 3.

Quadro 3: Composição dos eixos do PDI

(continua)

| EIXOS | COMPOSIÇÃO |
|--|---|
| 1 - Perfil institucional | <p>Breve Histórico da IES; Missão; Objetivos e Metas (Descrição dos objetivos e quantificação das metas com cronograma); Área (s) de atuação acadêmica.</p> |
| 2 - Projeto pedagógico institucional – PPI | <p>Inserção regional; Princípios filosóficos e técnico-metodológicos gerais que norteiam as práticas acadêmicas da instituição; Organização didático-pedagógica da instituição:</p> <p>Plano para atendimento às diretrizes pedagógicas, estabelecendo os critérios gerais para definição de:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Inovações consideradas significativas, especialmente quanto à flexibilidade dos componentes curriculares; 2) Oportunidades diferenciadas de integralização curricular; 3) Atividades práticas e estágio; 4) Desenvolvimento de materiais pedagógicos; 5) Incorporação de avanços tecnológicos. <p>Políticas de Ensino; Políticas de Extensão; Políticas de Pesquisa (para as IES que propõem desenvolver essas atividades acadêmicas); Políticas de Gestão; Responsabilidade Social da IES (enfatizar a contribuição à inclusão social e ao desenvolvimento econômico e social da região).</p> |
| 3 - Cronograma de implantação e desenvolvimento da instituição e dos cursos (presencial e a distância) | <p>Oferta de Cursos</p> <p>As Instituições deverão apresentar dados relativos ao número de vagas, dimensões das turmas, turno de funcionamento e regime de matrícula de seus cursos. Informar ainda a situação atual dos cursos (em funcionamento, em fase de autorização ou de futura solicitação), incluindo o cronograma de expansão na vigência do PDI conforme detalhamento a seguir:</p> <p>Graduação (Bacharelado, Licenciatura e Tecnologia); Seqüenciais (formação específica, complementação de estudos); Programas Especiais de Formação Pedagógica; Pós-Graduação (lato sensu); Pós-Graduação (stricto sensu); Pólos de EAD (atender Portaria Normativa nº 2 de 10 de janeiro de 2007); Campi e cursos fora de sede.</p> |

(continuação)

| EIXOS | COMPOSIÇÃO |
|--|--|
| 4 - Perfil do corpo docente | <p>Composição (titulação, regime de trabalho, experiência acadêmica no magistério superior e experiência profissional não acadêmica);</p> <p>Plano de Carreira;</p> <p>Critérios de seleção e contratação;</p> <p>Procedimentos para substituição (definitiva e eventual) dos professores do quadro;</p> <p>Cronograma e plano de expansão do corpo docente, com titulação e regime de trabalho, detalhando perfil do quadro existente e pretendido para o período de vigência do PDI.</p> |
| 5 - Organização administrativa da IES | <p>Estrutura Organizacional, Instâncias de Decisão e Organograma Institucional e Acadêmico.</p> <p>Órgãos Colegiados: competências e composição.</p> <p>Órgãos de apoio às atividades acadêmicas.</p> |
| 6 - Políticas de atendimento aos discentes | <p>Programas de apoio pedagógico e financeiro (bolsas).</p> <p>Estímulos à permanência (programa de nivelamento, atendimento psico-pedagógico).</p> <p>Organização estudantil (espaço para participação e convivência estudantil).</p> <p>Acompanhamento dos egressos.</p> |
| 7 – Infraestrutura | <p>Infra-estrutura física (detalhar salas de aula, biblioteca, laboratórios, instalações administrativas, sala de docentes, coordenações, área de lazer e outros);</p> <p>Biblioteca:</p> <p>Quantificar acervo por área de conhecimento (livros e periódicos, assinatura de revistas e jornais, obras clássicas, dicionários, enciclopédias, vídeos, DVD, CD Rom's e assinaturas eletrônicas);</p> <p>Espaço físico para estudos;</p> <p>Horário de funcionamento;</p> <p>Pessoal técnico-administrativo;</p> <p>Serviços oferecidos;</p> <p>Formas de atualização e cronograma de expansão do acervo.</p> <p>Laboratórios:</p> <p>Instalações e equipamentos existentes e a serem adquiridos, indicando sua correlação pedagógica com os cursos e programas previstos;</p> <p>Recursos de informática disponíveis;</p> <p>Relação equipamento/aluno;</p> <p>Descrição de inovações tecnológicas significativas.</p> <p>Recursos tecnológicos e de áudio visual.</p> <p>Plano de promoção de acessibilidade e de atendimento diferenciado a portadores de necessidades especiais (Decreto nº 5.296/04 e Decreto nº 5.773/06).</p> <p>Cronograma de expansão da infra-estrutura para o período de vigência do PDI.</p> |

(conclusão)

| EIXOS | COMPOSIÇÃO |
|---|---|
| 8 - Avaliação e acompanhamento do desenvolvimento institucional | Procedimentos de auto-avaliação institucional em conformidade com a Lei nº 10.861/2004 (SINAES). |
| 9 - Aspectos financeiros e orçamentários | Demonstração da sustentabilidade financeira, incluindo os programas de expansão previstos no PDI: Estratégia de gestão econômico-financeira; Planos de investimentos; Previsão orçamentária e cronograma de execução (5 anos). |
| 10 - Anexos (Opcional) | Projeto pedagógico do (s) curso (s) solicitado (s) para primeiro ano de vigência do PDI. |

Fonte: MEC (2007).

Muriel (2006) destaca o PDI como sendo um instrumento norteador e essencial para o desenvolvimento institucional, pois este define as políticas e linhas estratégicas de atuação da instituição, auxilia a Gestão no processo de decisão e na avaliação institucional, além de permitir o envolvimento da comunidade no processo de planejamento. Sendo assim, mais uma vez confirma-se a importância do Planejamento nas instituições como ferramenta de melhoria.

2.4 Orçamento Público e o Processo Orçamentário

Nesta seção será abordado o tema orçamento público, apresentando seus conceitos e definições, a realização do processo orçamentário, as técnicas de elaboração do orçamento existentes e a estrutura orçamentária.

2.4.1 Orçamento: conceito e definições

Quando se questiona o conceito de orçamento, a primeira coisa que se pensa no senso comum é que este é responsável apenas por distribuir os recursos para as ações a serem realizadas, porém, este vai além desta função.

Pires (2001) considera o conceito de orçamento de forma ampla, podendo ser um plano formado por objetivos e meios financeiros para atingi-los, um instrumento de controle, uma lei ou um conjunto de decisões políticas que tem impacto sobre a vida econômica. Este autor ainda classifica os aspectos que envolvem o orçamento público em cinco, como pode ser verificado no Quadro 4.

Quadro 4: Os cinco aspectos que envolvem o Orçamento Público

(continua)

| Aspectos que envolvem o Orçamento Público segundo Pires (2001) |
|---|
| 1 - Como estrutura, um conjunto organizado de informações financeiras em que se estima a receita e se prevêem as despesas de uma unidade de governo para um período futuro. Trata-se, portanto, de uma previsão, embasada em informações presentes e passadas e em objetivos futuros. |

(conclusão)

| Aspectos que envolvem o Orçamento Público segundo Pires (2001) |
|--|
| 2 - um instrumento de planejamento e controle dos recursos financeiros dos governos, visando assegurar seu melhor uso e transparência na aplicação. |
| 3 - como ato legal, uma lei (federal, estadual ou municipal, dependendo da esfera a que se refira), constituindo previsão e autorização legislativa para que Executivo, Legislativo, Judiciário, autarquias e empresas públicas façam despesas e obtenham receitas em determinadas rubricas, até determinados valores. No Brasil, a Lei federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, que "Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal", reza, em seu artigo 2º., que "A Lei de Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo..." |
| 4 - a expressão de um conjunto de decisões políticas em torno da arrecadação e da aplicação de recursos (escolhas, prioridades), visando determinados objetivos ou, em outras palavras, a junção de fins politicamente definidos e meios juridicamente legitimados para a constituição de uma plano de ação financeiramente viável. |
| 5 - uma das faces da intervenção do governo na economia. |

Fonte: Pires (2001).

Já Carvalho (2010) define orçamento de forma mais simplificada, como sendo o ato pelo qual a Administração Pública realiza a previsão de arrecadação de receitas e a fixação de despesas para o período de um ano. Alves (2010) complementa afirmando que o orçamento é um instrumento para gerenciar o direcionamento das ações da instituição, o qual permite controlar e avaliar as mesmas.

Segundo o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (BRASIL, 2015, p. 15) “o orçamento é instrumento de planejamento de qualquer entidade, seja pública ou privada, e representa o fluxo previsto dos ingressos e das aplicações de recursos em determinado período.” Portanto, conclui-se que o orçamento é o responsável por efetuar a estimativa das receitas e alocar os recursos disponíveis para a execução das ações previstas para o período, além de ser um instrumento de planejamento.

2.4.2 Processo Orçamentário

Entendido o significado de orçamento, deve-se compreender o conceito e as fases do processo orçamentário. Para Carvalho (2010), o processo orçamentário ou ciclo orçamentário é o período de tempo em que as atividades típicas do orçamento público se processam, indo desde sua concepção até sua apreciação final.

De acordo com o Senado Federal (2015), o processo orçamentário compreende as fases de elaboração e execução das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA) cada uma dessas obedecendo a seus próprios ritos de elaboração, aprovação e implementação pelos Poderes: Legislativo e Executivo.

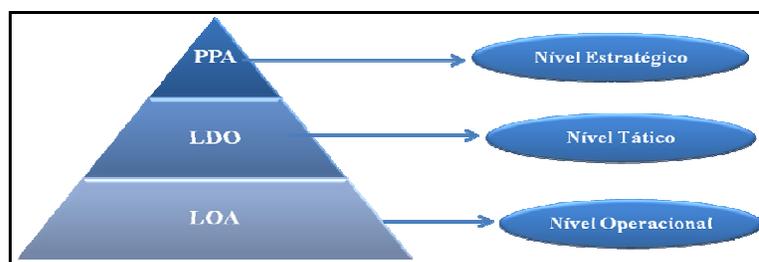
No artigo 165º da Constituição Federal pode-se verificar a função de cada uma das leis orçamentárias supracitadas, conforme segue:

- Plano Plurianual – PPA: estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada;

- Lei de diretrizes orçamentárias – LDO: compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento;
- Lei Orçamentária anual – LOA: compreenderá o orçamento fiscal, de investimento e da seguridade social;

Analisando de forma simplificada pode-se afirmar que o PPA encontra-se no nível estratégico, em que as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal serão traçadas, a LDO está no tático, onde serão definidas as metas e prioridades para um período de tempo menor possibilitando a elaboração da LOA, que está no operacional, onde serão realizadas as previsões de receita e fixação das despesas para o período de um ano, como pode ser visto na Figura 3.

Figura 3: PPA, LDO e LOA em níveis



Fonte: Elaboração própria (2015).

Sanches (1993, *apud* Wilges, 2006) demonstra o processo orçamentário por meio de oito fases, conforme pode ser verificado na Figura 4.

Figura 4: Fases do Processo Orçamentário



Fonte: Adaptado de Sanches (1993, *apud* Wilges, 2006).

Portanto, pode-se concluir que o processo orçamentário é um ciclo amplo e complexo em que serão elaboradas e aprovadas as legislações pertinentes ao orçamento pelos respectivos poderes, a fim de possibilitar a execução das ações demandadas pela sociedade, por meio da criação de programas, projetos e atividades a serem desenvolvidos no decorrer do período

2.4.3 Técnicas orçamentárias

Após o entendimento do processo orçamentário como um todo, fica a pergunta, mas como se deve elaborar o orçamento? Para esse questionamento não existe uma resposta fechada, visto que cada contexto deve ser analisado a fim de se obter um melhor resultado.

Existem várias técnicas que podem ser utilizadas para a elaboração do orçamento, estas podem ser utilizadas de forma individualizada ou em conjunto dependendo de cada situação. A Escola Nacional de Administração Pública (2014) elenca sete técnicas principais, conforme Quadro 5.

Quadro 5: Técnicas orçamentárias

(continua)

| Técnica: Orçamento Tradicional | |
|---|--|
| Características: | Processo orçamentário em que é explicitado apenas o objeto de gasto. |
| Observações: | Apresenta valores para as despesas com pessoal, material, serviços etc., sem relacionar os gastos a nenhuma finalidade (programa ou ação). Também é conhecido como orçamento clássico. |
| Técnica: Orçamento de Desempenho | |
| Características: | Processo orçamentário que apresenta duas dimensões: objeto de gasto e programa de trabalho, contendo as ações desenvolvidas; Enfatiza o desempenho organizacional. |
| Observações: | Também conhecido como orçamento funcional. |
| Técnica: Orçamento – Programa | |
| Características: | Orçamento que expressa, financeira e fisicamente, os programas de trabalho de governo, possibilitando: a integração do planejamento com o orçamento, a quantificação de objetivos e a fixação de metas, as relações insumo-produto, as alternativas programáticas, o acompanhamento físico-financeiro, a avaliação de resultados e a gerência por objetivos. |
| Observações: | Originalmente, integrava o Sistema de Planejamento, Programação e Orçamentação introduzido nos Estados Unidos, no final da década de 1950, sob a denominação PPBS (<i>Planning Programming Budgeting System</i>). |
| Técnica: Orçamento Participativo | |
| Características: | Processo orçamentário que contempla a população no processo decisório, por meio de lideranças ou audiências públicas. Existência de uma co-participação do Executivo e Legislativo na elaboração dos orçamentos. Transparência dos critérios e informações que nortearão a tomada de decisões. |
| Observações: | Necessidade de uma maior discricionariedade do governo na alocação dos gastos, a fim de que possa atender os anseios da sociedade. Requer alto grau de mobilização social. Deve haver disposição do poder público em descentralizar e repartir o poder. |

(Conclusão)

| Técnica: Orçamento Base-Zero | |
|--|--|
| Características: | Processo orçamentário que se apóia na necessidade de justificativa de todos os programas cada vez que se inicia um novo ciclo orçamentário. Analisa, revê e avalia todas as despesas propostas e não apenas as das solicitações que ultrapassam o nível de gasto já existente. |
| Observações: | Abordagem orçamentária desenvolvida nos Estados Unidos, pela <i>Texas Instruments Inc.</i> , durante o ano de 1969. Foi adotada pelo Estado da Geórgia (governo Jimmy Carter), com vistas ao ano fiscal de 1973. |
| Técnica: Orçamento Incremental (ou Inercial) | |
| Características: | Orçamento elaborado através de ajustes marginais nos seus itens de receita e despesa. |
| Observações: | Repetição do orçamento anterior acrescido da variação de preços ocorrida no período. |
| Técnica: Orçamento com Teto Fixo | |
| Características: | Critério de alocação de recursos através do estabelecimento de um quantitativo financeiro fixo (teto), obtido mediante a aplicação de um percentual único sobre as despesas realizadas em determinado período. |
| Observações: | Esse percentual único serve de base para que os órgãos/unidades elaborem suas propostas orçamentárias parciais. |

Fonte: Adaptado de ENAP (2014).

2.4.4 Estrutura orçamentária

Para o entendimento do Orçamento público também é necessário que se conheça como este se encontra estruturado. São apresentados na Figura 5, de forma simplificada, os elementos básicos que compõem a estrutura orçamentária e na sequência serão abordados os conceitos de cada um desses.

Figura 5: Estrutura Orçamentária básica



Fonte: Elaboração Própria (2015)

O Ministério do planejamento, orçamento e gestão (BRASIL, 2015) apresenta a seguinte conceituação para os elementos apresentados na Figura 5:

- a) Programa: aquele que expressa e orienta a ação governamental para a realização dos objetivos estratégicos definidos para o período do PPA, ou seja, quatro anos;
- b) Ação: operação da qual resultam produtos (bens ou serviços) que contribuem para atender ao objetivo de um programa;
- c) Plano Orçamentário – PO: é uma identificação orçamentária, de caráter gerencial (não constante da LOA), vinculada à ação orçamentária, que tem por finalidade permitir que, tanto a elaboração do orçamento quanto o acompanhamento físico e financeiro da execução, ocorram num nível mais detalhado;
- d) Natureza da Despesa: classificação da despesa por meio de um conjunto de informações que geram um código de oito dígitos, os quais informam a categoria econômica da despesa, o grupo a que ela pertence, a modalidade de aplicação e o elemento;

Cada um dos elementos apresentados na estrutura obedece a um sistema de codificação específico. Com isso, é possível o entendimento do orçamento como um todo.

2.5 Integração entre planejamento e orçamento

Bornia e Lunkes (2007) ressaltam que é fundamental construir uma ligação forte entre o PE e o orçamento, visto que a falta de alinhamento do orçamento com o planejamento estratégico torna o processo orçamentário pouco eficiente no gerenciamento estratégico. Para Ribeiro (2011) quando o gestor consegue aliar sua capacidade de planejamento as suas limitações orçamentárias o resultado alcançado será maior para os objetivos e metas mais importantes para organização.

Já para Calvo (2012) o orçamento é uma expressão sistemática, formal e quantitativa dos planos organizacionais, sendo um importante instrumento de controle. Completa ainda que este é uma ferramenta de auxílio a gestão, como um programa-compromisso do que se pretende realizar e das metas a serem atingidas.

Em resumo, Veras (2014), assim como os autores supracitados, destacam que é necessária a integração entre o planejamento e o orçamento para que os planos possam ser efetivamente executados. Porém, apesar de conhecida a importância desta integração nem sempre fica claro como realizá-la.

Segundo Rocha (2010), Alves (2010), Ribeiro (2011), Ferrari (2014) e Neto (2015), um instrumento que pode realizar esta integração é o Plano Interno (PI), o qual permite o detalhamento pormenorizado das dotações orçamentárias para atender ao acompanhamento gerencial interno da execução orçamentária de uma programação.

Para Alves (2010) o PI permite maior visibilidade e transparência da programação e execução orçamentária, física e financeira das ações realizadas pelos ministérios e instituições vinculadas a estes. O autor realizou um estudo através da aplicação de um questionário para verificar qual o entendimento e aplicabilidade do PI nas IFES. Nesta pesquisa ele apresenta que na visão dos entrevistados as IFES ainda não utilizam o PI como instrumento de Planejamento, mas sim como instrumento de apropriação de custo e gerenciamento de despesas e da execução orçamentária. Vale ressaltar que na época da aplicação deste estudo a

utilização do PI era opcional para as IFES, sendo assim, nem todas ainda utilizavam o instrumento e as que utilizavam ainda estavam em fase inicial do processo.

Ribeiro (2011) afirma que o PI poderá apresentar nos relatórios de execução quando um gasto está vinculado a uma estratégia correspondente ao órgão. Este realizou um estudo de caso no Tribunal Superior Eleitoral – TSE onde além de entrevistar gestores sobre questões relevantes, analisou documentalmente a existência de integração formal entre o PE e o orçamento, para isso averiguou as ações orçamentárias e os PIs do TSE a fim de verificar se estes possuíam correlação com o planejamento.

Com isso, o referido autor conseguiu perceber que não existe uma ligação explícita entre o PE e o orçamento no TSE, isto por conta de alguns fatores como: falta de conhecimento do processo orçamentário pela equipe de planejamento, fatores externos que impactam as atividades e troca de gestão a cada dois anos. Porém, ressalta que o planejamento é bem aceito pela equipe, servindo como direcionador e auxiliando no controle dos gastos. Enfatiza ainda que é crucial a integração entre a equipe de planejamento e orçamento.

Já Ferrari (2014) buscou investigar como os órgãos federais utilizam o PI para monitorar suas despesas. Neste estudo conseguiu perceber que apenas vinte e nove órgãos federais utilizam este instrumento, e que cada órgão possui uma legislação específica para sua estruturação ou não possuem nenhuma. Afirma ainda que a utilização do PI como ponte entre o PE e o Orçamento é uma boa prática a ser aplicada. Isto é possível através do que o autor classificou como marcadores. Este apresenta três tipos de marcadores:

- Gestor: código identificador criado pela organização dentro do PI que faça o vínculo do PI ao Planejamento;
- SIAFI: código dentro do PI que traz informações extraídas diretamente do SIAFI;
- Emenda: código dentro do PI que identifica se o recurso utilizado deriva de emenda.

O autor supracitado contempla em sua pesquisa o Ministério da Educação, e afirma que seus 187 (cento e oitenta e sete) órgãos vinculados utilizam o PI a partir de uma estrutura específica definida através de portaria, a qual será apresentada na sequência. Apresenta ainda como esta estrutura estaria classificada baseada em seus marcadores, conforme segue:

O MEC tem dois marcadores SIAFI (enquadramento da despesa e subação orçamentária), dois marcadores Gestor (nível/etapa de ensino e modalidade de ensino/tema/público) e dois outros itens: categoria de apropriação e enquadramento livre. A categoria de apropriação, dependendo do código, pode ser um marcador SIAFI ou um marcador Gestor. Já o enquadramento livre pode assumir a função de qualquer um dos três marcadores possíveis (SIAFI, Gestor ou Emenda Parlamentar). Levando-se em consideração a estrutura do PI do MEC, optou-se por considerar o marcador Gestor como o marcador predominante desse ministério (FERRARI, 2014, p. 193).

Com isso, Ferrari (2014) conclui que é possível utilizar o Plano Interno como ferramenta gerencial, de forma a realizar a integração entre o Planejamento Estratégico e o orçamento, com o intuito de possibilitar a melhor tomada de decisão. Este complementa que o Sistema Integrado de Administração Financeira - SIAFI, criado em 1987, é o principal sistema de informação contábil do governo federal e permite, desde o seu início, que os órgãos do governo federal utilizem o PI para integrar o planejamento e a execução orçamentária.

Neto (2015), em busca de obter informações mais rápidas e de qualidade para tomada de decisão da gestão em relação à execução orçamentária, realizou um estudo no Instituto Federal de Educação da Paraíba (IFPB). A partir deste, conseguiu verificar que a padronização de dados permitiria alcançar seus objetivos, assim, foram propostas e efetuadas mudanças na forma de planejar e executar o gasto público no IFPB conforme segue:

- Descentralização interna do orçamento por unidade acadêmica;
- Categorização dos gastos através da personalização dos Planos Internos;
- Criação de formulários padronizados para o planejamento das áreas;
- Incentivo a participação dos docentes nas atividades de planejamento institucional;
- Monitoramento das ações (pré-empenho, empenho e liquidação) por parte da Contabilidade.

A partir da implantação das ações supracitadas o autor afirma que foi possível garantir informações de qualidade para tomada de decisão da gestão, as quais permitiram acompanhar de forma efetiva as ações e gastos realizados pelo campus.

Portanto, verifica-se que a partir dos estudos apresentados nesta seção (Quadro 6), têm-se condições de elaborar uma proposta de integração entre o Planejamento e o Orçamento da Universidade Federal do Amazonas (UFAM) a partir da utilização do Plano Interno (PI) como instrumento gerencial para tomada de decisão.

Quadro 6: Resumo dos estudos e contribuições sobre integração entre o PE e o Orçamento (continua)

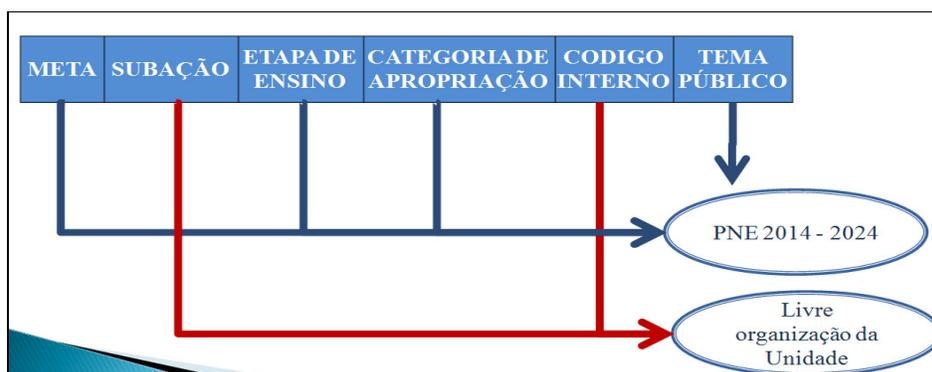
| AUTORES | ESTUDO | CONTRIBUIÇÕES |
|--------------|--|--|
| Rocha (2010) | Análise da estrutura do Plano Interno de forma pormenorizada. | Apresenta o PI como instrumento de integração uma vez que a partir de sua estrutura é possível vincular o gasto ao planejamento, orçamento e finanças, pois nesta existe a identificação a que meta do PNE, subação orçamentária, etapa de ensino, entre outras características esta despesa se vincula. |
| Alves (2010) | Aplicação de um questionário para verificar qual o entendimento e aplicabilidade do PI nas IFES. | Na época da aplicação deste estudo a utilização do PI era opcional para as IFES; As IFES ainda não utilizam o PI como instrumento de Planejamento, mas sim como instrumento de apropriação de custo e gerenciamento de despesas e da execução orçamentária; Concluiu que o PI permite maior visibilidade e transparência da programação e execução orçamentária; |

| AUTORES | ESTUDO | CONTRIBUIÇÕES |
|----------------|--|---|
| Ribeiro (2011) | Estudo de caso no Tribunal Superior Eleitoral – TSE com entrevista aos gestores e análise documental das ações orçamentárias e PIs. | <p>Verificou que não existe uma ligação explícita entre o PE e o orçamento no TSE, por conta de alguns fatores como: falta de conhecimento do processo orçamentário pela equipe de planejamento, fatores externos que impactam as atividades e troca de gestão a cada dois anos;</p> <p>Ressalta que o planejamento é bem aceito pela equipe, servindo como direcionador e auxiliando no controle dos gastos;</p> <p>É crucial a integração entre a equipe de planejamento e orçamento;</p> <p>Afirma que o PI poderá apresentar nos relatórios de execução quando um gasto esta vinculado a uma estratégia correspondente ao órgão;</p> <p>Conclui que é possível utilizar o Plano Interno como ferramenta gerencial, de forma a realizar a integração entre o Planejamento Estratégico e o orçamento, com o intuito de possibilitar a melhor tomada de decisão.</p> |
| Ferrari (2014) | Investigou como os órgãos federais utilizam o PI para monitorar suas despesas. | <p>Percebeu que apenas vinte nove órgãos federais utilizam este instrumento;</p> <p>Cada órgão possui uma legislação específica para sua estruturação ou não possuem nenhuma;</p> <p>Concluiu que a utilização do PI como ponte entre o PE e o Orçamento é uma boa prática a ser aplicada, através do que o autor classificou como marcadores.</p> |
| Neto (2015) | Realizou um estudo no Instituto Federal de Educação da Paraíba (IFPB) em busca de obter informações mais rápidas e de qualidade para tomada de decisão da gestão em relação à execução orçamentária. | <p>Verificou que a padronização de dados permitiria alcançar seus objetivos;</p> <p>Realizou mudanças na forma de planejar e executar o gasto público como: descentralização interna do orçamento por unidade acadêmica, categorização dos gastos através da personalização dos planos internos, criação de formulários padronizados para o planejamento das áreas, incentivo a participação dos docentes nas atividades de planejamento institucional e monitoramento das ações (pré-empenho, empenho e liquidação) por parte da contabilidade;</p> <p>Concluiu que foi possível garantir informações de qualidade para tomada de decisão da gestão, as quais permitiram acompanhar de forma efetiva as ações e gastos realizados pelo campus.</p> |

Fonte: Elaboração própria (2016).

A utilização do Plano Interno é orientada no Plano Nacional de Educação - PNE vigente, neste caso o PNE 2014 – 2024 e na Portaria SPO/MEC nº 4 de 2014. Este consiste em um código com seis campos, totalizando 11 (onze) dígitos, devendo ser estruturado conforme Figura 6.

Figura 6: Composição PI



Fonte: Adaptado de Brasil (2014).

O campo META é composto por 1 (um) dígito em que o enquadramento da despesa está relacionado à meta do PNE 2014 - 2024 para qual a despesa contribui mais diretamente. O referido documento reúne um conjunto de 21 (vinte e uma) metas. Porém, tendo em vista que o objeto desta pesquisa é uma IFES, para o estudo em questão serão apresentadas apenas 6 (seis) dessas metas, visto que apenas estas estão voltadas para a educação superior e pós-graduação, conforme Quadro 7.

Quadro 7: Metas PNE 2014 - 2024

| Código | Descrição - Metas conforme Anexo da Lei N° 13.005, de 25 junho de 2014. |
|--------|---|
| M | Meta 12: elevar a taxa bruta de matrícula na educação superior para 50% (cinquenta por cento) e a taxa líquida para 33% (trinta e três por cento) da população de 18 (dezoito) a 24 (vinte e quatro) anos, assegurada a qualidade da oferta e expansão para, pelo menos, 40% (quarenta por cento) das novas matrículas, no segmento público. |
| N | Meta 13: elevar a qualidade da educação superior e ampliar a proporção de mestres e doutores do corpo docente em efetivo exercício no conjunto do sistema de educação superior para 75% (setenta e cinco por cento), sendo, do total, no mínimo, 35% (trinta e cinco por cento) doutores. |
| O | Meta 14: elevar gradualmente o número de matrículas na pós-graduação stricto sensu, de modo a atingir a titulação anual de 60.000 (sessenta mil) mestres e 25.000 (vinte e cinco mil) doutores. |
| P | Meta 15: garantir, em regime de colaboração entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, no prazo de 1(um) ano de vigência deste PNE, política nacional de formação dos profissionais da educação de que tratam os incisos I, II e III do caput do art. 61 da Lei no 9.394, de 20 de dezembro de 1996, assegurado que todos os professores e as professoras da educação básica possuam formação específica de nível superior, obtida em curso de licenciatura na área de conhecimento em que atuam. |
| Q | Meta 16: formar, em nível de pós-graduação, 50% (cinquenta por cento) dos professores da educação básica, até o último ano de vigência deste PNE, e garantir a todos (as) os (as) profissionais da educação básica formação continuada em sua área de atuação, considerando as Necessidades, demandas e contextualizações dos sistemas de ensino. |
| V | Outras Despesas |

Fonte: Adaptado de Brasil (2014).

O campo SUBAÇÃO é composto por 4 (quatro) dígitos, sendo de livre organização da Unidade, por meio deste é possível dividir o orçamento da unidade de acordo com o seu Plano de Desenvolvimento Institucional, ou por outros grupos de despesas, conforme critérios estabelecidos pela própria unidade.

O campo ETAPA DE ENSINO é composto por 1 (um) dígito o qual objetiva a classificação mais detalhada possível da despesa entre os diferentes níveis e etapas do processo educacional, como pode ser observado no Quadro 8.

Quadro 8: Etapa de Ensino PNE 2014 - 2024

| Código | Descrição |
|--------|---------------------------|
| B | Básica |
| C | Creche |
| F | Fundamental |
| G | Graduação |
| I | Infantil |
| M | Médio |
| O | Pós-graduação |
| P | Profissional/Tecnológico |
| R | Pré-escola |
| S | Especialização/Residência |
| T | Mestrado |
| U | Doutorado |
| V | Pós-Doutorado |
| N | Não se aplica |

Fonte: Adaptado de Brasil (2014).

O campo CATEGORIA DE APROPRIAÇÃO é composto por 2 (dois) dígitos, objetivando a classificação em categorias relacionadas à finalidade do gasto, conforme segue:.

Quadro 9: Categoria de apropriação PNE 2014 - 2024

(continua)

| Código | Descrição |
|--------|--|
| 01 | Gestão Administrativa da Unidade ou da Subação |
| 15 | Emendas |
| 19 | Ensino |
| 20 | Pesquisa |
| 21 | Extensão |
| 22 | Educação a Distância |
| 23 | Assistência Estudantil/Permanência |
| 41 | Obras – Construção |
| 42 | Obras – Ampliação |
| 43 | Obras – Reforma |
| 58 | Formação e Capacitação de Professores e Profissionais da Educação Básica |

(conclusão)

| Código | Descrição |
|--------|--|
| 60 | Aquisição de Materiais, Mobiliário e Equipamentos para a Educação Básica |
| 71 | Gestão Hospitalar |
| 94 | Fomento à Pós-Graduação |
| 95 | Acervo Bibliográfico |
| 96 | Transferências Legais, Constitucionais e Voluntárias |
| 99 | Outras Despesas |

Fonte: Adaptado de Brasil (2014).

O campo CODIGO INTERNO é composto por 2 (dois) dígitos, tendo por objetivo a livre organização interna da unidade.

E por último, o campo TEMA/PÚBLICO sendo composto por 1 (um) dígito, objetivando identificar temas e públicos específicos para os quais estão sendo direcionados recursos, conforme Quadro 10.

Quadro 10: Tema Público PNE 2014 - 2024

| Código | Descrição |
|--------|---|
| A | Campo/Rural |
| E | Acessibilidade |
| D | Educação Indígena |
| J | Educação de Jovens e Adultos |
| K | Educação Ambiental |
| Q | Étnico Racial/Quilombola |
| R | Educação, Pobreza e Desigualdade Social |
| Z | Direitos Humanos |
| N | Não se aplica |

Fonte: Adaptado de Brasil (2014).

Sendo assim, a partir de toda esta composição, o Plano Interno poderá vincular à execução orçamentária tanto aos planejamentos externos a unidade como o PPA e PNE, como ao planejamento interno desta, neste caso o PDI.

2.6 Criação de Valor para a organização

O conceito de valor para uma organização pode estar ligado tanto aos recursos monetários quanto a percepção do cliente em relação à instituição, ou seja, o valor não é medido apenas financeiramente, mas também através de como a organização é reconhecida por seus *Stakeholders* (SILVA, E.; LIMA, E.; COSTA, S., 2015).

Para Walters e Lancanster (2000, *apud* SILVA, E. H., 2015, p. 1331) é o “conjunto de benefícios e utilidades proporcionados por um produto ou serviço, menos o seu custo de aquisição [...] é a diferença entre os benefícios recebidos e o montante financeiro pago”.

Já segundo Nogueira (2014, p.121) “agregar valor significa investir em tecnologia e inteligência, para responder ao ambiente com soluções úteis para os clientes e com alta produtividade interna”. De forma simples, pode-se então entender que criar valor é gerar ou aumentar a utilidade de um bem ou serviço utilizando menos recursos.

Criar valor para organização é buscar melhorias contínuas que contribuam para o aumento da eficácia e eficiência desta a partir da utilização de recursos escassos. É otimizar a execução das atividades de forma a conseguir realizar mais com menos. Para isso, a instituição deve se autoconhecer, uma vez que segundo Krucken (2009) a criação de valor ocorre a partir das trocas de informações e conhecimentos entre os indivíduos, as organizações e seus sistemas.

A capacidade de criação do valor depende em primeiro lugar da auto-identidade da própria organização, manifestada na sua missão, crenças e valores, objetivos e princípios de gestão, que podem propiciar, em maior ou menor grau, a gestão empreendedora e a criação de valor pela organização (CATELLI, 2001, p. 5).

Yoshimoto (2003, p. 92) complementa afirmando que “a criação de valor é o resultado da união entre oportunidade e execução”, as quais devem ser criadas ou identificadas.

Tanto a identificação como a criação estão diretamente associadas ao planejamento estratégico e financeiro. Cabe aos responsáveis por estabelecer as estratégias de negócio e de finanças considerar a identificação e, se necessário, a criação de oportunidades para a criação de valor (YOSHIMOTO, 2003, p. 92).

Porter (1998 *apud* SILVA, E. H., 2015, p. 1331), em uma visão mais ampla afirma que “uma empresa não agrega valor somente pelo processamento de recursos, mas também por meio da rede de relações e interações que cria, envolvendo agentes internos e externos, viabilizando o suprimento de insumos e a transformação e a distribuição de produtos”, surge assim o conceito de cadeia de valor, a qual seria um conjunto capaz de envolver todo o processo através de vários elos.

Com esta visão ampla do processo é possível enxergar possíveis alternativas de otimização de recursos e tempo durante o desenvolvimento das atividades, o que conseqüentemente irá gerar valor para a organização, uma vez que esta realizará a mesma atividade de forma mais ágil e/ou com menos recursos.

Na área privada, de certo modo, é mais fácil enxergar a criação de valor para um produto ou serviço, tendo em vista que, na maioria das vezes, costuma-se medir este valor pelo lucro obtido pela empresa ou pelo fortalecimento da sua marca no mercado. Porém, como visualizar esta criação de valor nas organizações públicas?

Segundo Cislighi e Filho (2006, p. 6) “as organizações não lucrativas devem oferecer um valor para os clientes, sem vinculação ao ganho do dinheiro, mas a um outro objetivo maior determinado pela natureza da organização”.

Já para Catelli e Santos (2004, p. 439) “uma entidade pública cria valor quando é capaz de produzir serviços para a sociedade de valor superior ao custo dos recursos consumidos na sua produção”. Estes complementam afirmando que “a entidade ou projeto contribui positivamente para o desempenho do governo à medida que o valor total agregado pelos serviços por ela produzidos supere as despesas estruturais necessárias para sua atuação”. Sendo assim, eles concluem que gerar este valor positivamente é a “capacidade de conseguir a

maior contribuição possível, ou seja, o maior valor de benefícios para a sociedade com o mínimo custo” (CATELLI; SANTOS, 2004, p. 440).

Portanto, agregar valor nas organizações públicas seria utilizar os recursos escassos de forma mais eficiente e eficaz, para assim, conseguir a efetividade dos serviços prestados a sociedade. Ou seja, o serviço público deve ser realizado de forma a atender a necessidade do seu público alvo a partir dos recursos que lhes são disponibilizados, os quais na maioria dos casos são escassos para execução de suas atividades. Com isso, a busca de integração entre as atividades planejadas e os recursos disponíveis torna-se essencial para agregar valor a organização.

3 METODOLOGIA

A metodologia adotada para realização do estudo proposto será apresentada nos tópicos que seguem da seguinte forma: classificação da pesquisa, unidade de análise, procedimentos de coleta e análise de dados.

3.1 Classificação da Pesquisa

Existem várias formas de classificar a pesquisa dependendo de sua natureza, abordagem (assunto), propósito (objetivo) e procedimentos efetivados para alcançar os dados (meio). Com isso, para que se desenvolva uma pesquisa é necessário definir os instrumentos e procedimentos a serem utilizados no estudo. (KAUARK; MANHÃES; MEDEIROS, 2010)

O primeiro passo é definir o método a ser utilizado, este é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo, podendo ser indutivo, dedutivo ou hipotético-dedutivo (LAKATOS; MARCONI, 2003).

Para o estudo em questão, o método a ser utilizado será o hipotético dedutivo, o qual segundo Prodanov e Freitas (2013) é utilizado quando surge um problema a partir de lacunas ou conflitos em função do quadro teórico existente, para o qual se propõe uma solução a partir de proposições sujeitas a testes, as quais poderão ser refutadas ou não através de observação e experimentação.

Quanto a sua natureza, esta se classifica como pesquisa aplicada, a qual segundo Kauark *et al.* (2003), Gil (2010), Prodanov e Freitas (2013) e Ander-Egg (1978, *apud* Marconi e Lakatos, 2010) se trata da pesquisa desenvolvida a fim de gerar conhecimentos para aplicação prática, dirigida à solução de problemas específicos, que envolvem verdades e interesses locais.

Já quanto sua abordagem é considerada qualitativa, pois esta, conforme apresentada por Kauark *et al.* (2003) e Prodanov e Freitas (2013), aborda o lado subjetivo do estudo, considerando-se os fenômenos e buscando interpretá-los.

Por fim, quanto a seus objetivos é exploratória, tendo em vista que Kauark *et al.* (2003), Gil (2010), Prodanov e Freitas (2013) explicitam que este modelo de pesquisa objetiva a maior familiaridade com o problema, tornando-o explícito, com construção de hipóteses, assumindo, em geral, as formas de Pesquisas Bibliográficas e Estudos de Caso.

Portanto, para o desenvolvimento do estudo em questão será utilizado o método hipotético-dedutivo, tendo como natureza uma pesquisa aplicada de abordagem qualitativa, sendo classificada quanto aos seus objetivos como exploratória.

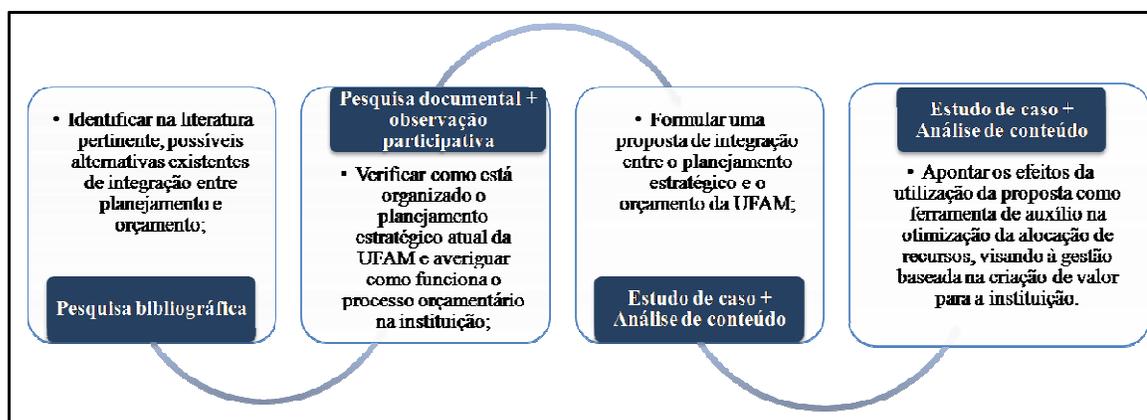
3.2 Procedimentos técnicos

Definida a classificação da pesquisa, é importante definir quais técnicas e procedimentos serão desenvolvidos durante o estudo. Kauark *et al.* (2003), Gil (2010), Prodanov e Freitas (2013) e Marconi e Lakatos (2010) apresentam várias técnicas que podem ser utilizadas durante o estudo como:

- Pesquisa Bibliográfica: quando elaborada a partir de material já publicado, como livros, artigos de periódicos e materiais disponibilizados na Internet.
- Pesquisa Documental: quando elaborada a partir de documentos com finalidades diversas como documentos institucionais, material de publicidade, documentos jurídicos, entre outros.
- Estudo de caso: quando envolve o estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos de maneira que se permita o seu amplo e detalhado conhecimento.
- Observação participativa: quando concebida e realizada em estreita associação com uma ação ou com a resolução de um problema coletivo. Os pesquisadores e participantes representativos da situação ou do problema estão envolvidos de modo cooperativo ou participativo.

Segundo Lakatos e Marconi (2003) para o alcance do propósito de uma pesquisa é relevante a utilização de inúmeras técnicas combinadas. Com isso, a pesquisa em questão estará dividida em quatro etapas trabalhando com técnicas combinadas (Figura 7).

Figura 7: Procedimentos técnicos da pesquisa



Fonte: Elaboração própria (2016).

Inicialmente foi realizada uma pesquisa bibliográfica, com o intuito de identificar na literatura pertinente, possíveis alternativas existentes de integração entre planejamento e orçamento.

Concluída a pesquisa bibliográfica, foi realizada uma pesquisa documental e de observação participativa, a fim de verificar como está organizado o planejamento estratégico atual da UFAM e averiguar como funciona o processo orçamentário na instituição.

Identificadas as possíveis alternativas existentes de integração entre planejamento e orçamento e tendo conhecimento de como está estruturada a Universidade quanto ao seu P.E. e programação orçamentária, foi realizado um estudo de caso e análise de conteúdo de modo a formular uma proposta de integração entre o referido planejamento e o orçamento;

Concluído o estudo supracitado, foram apontados os efeitos da utilização da proposta em questão como ferramenta de auxílio na otimização da alocação de recursos, visando à gestão baseada na criação de valor para a instituição.

Com isso, o estudo realizado foi concluído, podendo ser aplicado tanto na instituição para a qual foi realizada a proposta, conforme o interesse da administração, assim como, servirá de base para outras instituições que tenham interesse.

3.3 Coleta de Dados

Durante esta etapa buscam-se os instrumentos necessários para a consecução da pesquisa, que variam dependendo da natureza do trabalho, das circunstâncias e tipo de investigação (KAUARK; MANHÃES; MEDEIROS, 2010; MARCONI E LAKATOS, 2010).

A coleta de dados deste estudo foi realizada in loco na Universidade através de:

- Documentos existentes como: PDI, Relatórios de Gestão, Lei Orçamentária Anual - LOA, planilhas gerenciais, arquivos internos, entre outros;
- Sistemas Gerenciais como:
 - a. Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) - consiste no principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal;
 - b. Tesouro Gerencial - sistema de geração de relatórios gerenciais com base em informações do SIAFI;
 - c. Sistema Integrado de Monitoramento Execução e Controle (SIMEC) - é um portal operacional e de gestão do MEC, que trata do orçamento e monitoramento das propostas on-line do governo federal na área da educação, onde os gestores verificam o andamento dos Planos de Ações Articuladas em suas cidades.
- Ferramentas de busca na internet e bibliotecas;

3.4 Análise de Dados

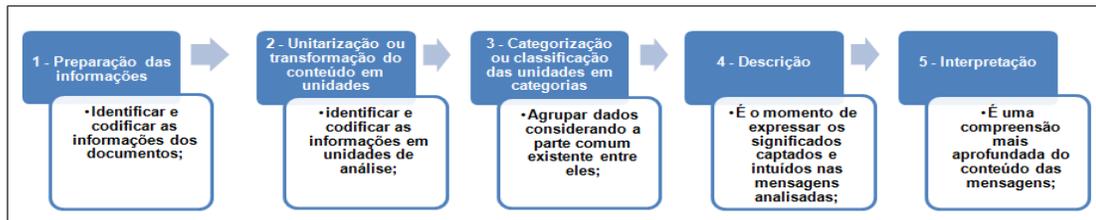
No tratamento dos dados, a fim de coletá-los, descrevê-los, analisá-los e interpretá-los, para criação da proposta, será realizada uma análise de conteúdo com observação participativa, a qual segundo Lakatos e Marconi (2003, p. 223) “permite a descrição sistemática, objetiva e quantitativa do conteúdo”.

A análise de conteúdo é uma técnica para ler e interpretar o conteúdo de toda classe de documentos, que analisados adequadamente nos abrem as portas ao conhecimento de aspectos e fenômenos da vida social de outro modo inacessíveis (OLABUENAGA; ISPIZÚA, 1989, *apud* MORAES, 1999, p. 8).

Segundo Silva *et al.* (2005, p. 75) “a análise de conteúdo não obedece à etapas rígidas, mas sim a uma reconstrução simultânea com as percepções do pesquisador com vias possíveis nem sempre claramente balizadas”.

Moraes (1999) entende que a análise de conteúdo é uma ferramenta que permite o atendimento de diversas necessidades dos pesquisadores envolvidos, e apresenta esta através do desenvolvimento de cinco etapas, conforme Figura 8.

Figura 8: As cinco etapas da Análise de conteúdo



Fonte: Adaptado de Moraes (1999).

Portanto, com o desenvolvimento destas cinco etapas apresentadas na Figura 8, o pesquisador conseguiu realizar toda triagem do conteúdo que possui maior relevância para o estudo, assim como destacar pontos de análise mais específicos, a fim de agrupá-los de forma a permitir uma melhor descrição e interpretação dos dados.

4 RESULTADOS

Com o desenvolvimento desta pesquisa buscou-se elaborar uma proposta de integração entre o PE da UFAM e seu orçamento de forma a garantir um maior controle e otimização na alocação de recursos, além de permitir que as ações planejadas sejam efetivamente realizadas.

Contudo, entende-se que este estudo é o início de um longo processo, visto que a realização da integração envolve diversos fatores e que o planejamento da instituição foi elaborado para dez anos, sendo um longo período de tempo para execução diante de cenários inconstantes como discutido anteriormente.

Com isso, na sequência apresenta-se como pode ser realizada a integração entre o PE e o orçamento, como está organizado o planejamento estratégico e o processo orçamentário da UFAM, além de apresentar uma proposta de integração entre estes e seus efeitos para instituição.

4.1 Alternativas para integração entre planejamento e orçamento

Após a análise da revisão da literatura acerca de como integrar o Planejamento estratégico ao orçamento, foi possível observar que a alternativa mais utilizada para realização desta integração é através do instrumento conhecido como Plano Interno – PI.

No estudo de Rocha (2010), o PI é apresentado como instrumento de integração uma vez que a partir de sua estrutura é possível vincular o gasto ao planejamento, orçamento e finanças, pois nesta existe a identificação a que meta do PNE, subação orçamentária, etapa de ensino, entre outras características esta despesa se vincula.

De modo similar, Alves (2010) embora tenha constatado em seu estudo que na visão dos entrevistados as IFES ainda não utilizam o PI como instrumento de Planejamento, ele considera que o PI permite maior visibilidade e transparência da programação e execução orçamentária, física e financeira das ações realizadas pelos ministérios e instituições vinculadas a estes.

Já Ribeiro (2011) percebeu em seu estudo que não existe uma ligação explícita entre o PE e o orçamento no Tribunal Superior Eleitoral (TSE), isto por conta de alguns fatores como: falta de conhecimento do processo orçamentário pela equipe de planejamento, fatores externos que impactam as atividades e troca de gestão a cada dois anos. Porém, ressalta que é crucial a integração entre a equipe de planejamento e orçamento e que o PI poderá apresentar nos relatórios de execução quando um gasto esta vinculado a uma estratégia correspondente ao órgão.

O estudo de Ferrari (2014) evidenciou que apenas vinte nove órgãos federais utilizam este instrumento, e que cada órgão possui uma legislação específica para sua estruturação ou não possuem nenhuma. Contudo, considera que a utilização do PI como ponte entre o PE e o Orçamento é uma boa prática a ser aplicada. Isto é possível através do que o autor classificou como marcadores. Este apresenta três tipos de marcadores:

- Gestor: código identificador criado pela organização dentro do PI que faça o vínculo do PI ao Planejamento;
- SIAFI: código dentro do PI que traz informações extraídas diretamente do SIAFI;

- Emenda: código dentro do PI que identifica se o recurso utilizado deriva de emenda.

Com isso, o autor conclui que é possível utilizar o Plano Interno como ferramenta gerencial, de forma a realizar a integração entre o Planejamento Estratégico e o orçamento, com o intuito de possibilitar a melhor tomada de decisão.

Do mesmo modo, Neto (2015) conseguiu verificar em seu estudo que a padronização de dados permitiria alcançar seus objetivos a partir da implantação de mudanças na forma de planejar e executar o gasto público no IFPB, envolvendo entre outros aspectos a categorização dos gastos através de Planos Internos. Com isso, afirma que foi possível garantir informações de qualidade para tomada de decisão da gestão, as quais permitiram acompanhar de forma efetiva as ações e gastos realizados pelo campus.

Portanto, verifica-se que a partir dos resultados apresentados nesta seção, têm-se condições de elaborar uma proposta de integração entre o Planejamento e o Orçamento da Universidade Federal do Amazonas (UFAM) a partir da utilização do Plano Interno (PI) como instrumento gerencial para tomada de decisão.

4.2 O planejamento estratégico da UFAM

Como relatado anteriormente, o documento responsável por registrar formalmente o planejamento estratégico da UFAM é o PDI, o qual foi elaborado com uma nova metodologia a fim de alcançar a efetividade institucional a partir de um planejamento amplo e participativo. Neste novo formato adotou-se o *BSC*, como ferramenta de medição de desempenho, que já é bem difundida e utilizada pela área pública.

O PDI contém o Planejamento Estratégico Institucional (PEI), o qual foi elaborado com o envolvimento da comunidade universitária em múltiplas sessões e debates, além de várias pesquisas, baseadas no SINAES, RUF-Ranking Universitário Folha e pesquisa de opinião (efetuada via *site* dirigida a Comunidade Acadêmica; aos Órgão de Classe e Setores Produtivos; as Instituições de Ensino e Pesquisa e Entidades Governamentais; aos Parlamentares Federais, Estaduais e Municipais e a Sociedade Amazonense), que fundamentaram o Diagnóstico Estratégico Objetivo (DEO).

O DEO contém o levantamento de informações sobre os ambientes interno e externo que impactam a UFAM sobre diversos aspectos. Com base nesse diagnóstico, foram formulados os objetivos estratégicos e seu alinhamento com as perspectivas do *Balanced Scorecard*, bem como o desdobramento das estratégias, com a formulação dos vetores estratégicos para atender todos os pontos vitais de investimento de aperfeiçoamento da Universidade identificados no Planejamento Estratégico.

Em síntese, o PEI para 2016-2025 contempla: direcionadores estratégicos; desenvolvimento das macroestratégias; definição de objetivos estratégicos (objetivos, estratégias associadas, metas, indicadores de alcance e executores – desenvolvimento, priorização e aprovação básica); Mapa estratégico BSC; Indicadores do BSC (de controle e de gestão); plano estratégico (projetos e processos de alinhamento orçamentário).

O processo de construção do PEI da UFAM 2016-2025 foi realizado no período de outubro de 2014 a maio de 2015 totalizando oito meses, sendo coordenado pela Pró-reitoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional (PROPLAN), com a mediação da Fundação Getúlio Vargas (FGV). Esta construção foi desenvolvida através de oficinas, as quais

contaram com a participação de duas comissões, sendo: G1 (composto pela reitora e vice-reitor da Universidade, pró-reitores, assessores e o prefeito do campus) e G40 (constituído por professores, alunos e técnico-administrativos em educação) de forma a garantir ampla participação e integração de toda comunidade acadêmica (UFAM, 2015).

O PE da UFAM encontra-se estruturado em 10 (dez) vetores estratégicos: (1) Ensino de Graduação; (2) Pesquisa e Pós-Graduação; (3) Extensão; (4) Inovação; (5) Assistência Estudantil; (6) Gestão de Pessoas; (7) Planejamento e Gestão; (8) Infraestrutura e Tecnologia da Informação; (9) Comunicação; (10) Ambiente e Sustentabilidade.

A cada vetor estão associados os principais temas estratégicos estabelecidos pela universidade para os próximos dez anos, e para cada tema foram listados projetos, os quais totalizam 65 (sessenta e cinco) pertinentes aos objetivos estratégicos formulados, que por sua vez, se vinculam as perspectivas do *BSC*.

Conforme Ufam (2015, p. 62) destaca na seção 2 do PDI supracitado, a leitura do Mapa Estratégico se faz da base para o topo, da seguinte forma:

- a) Apresentam-se os Valores da UFAM, definidos no Planejamento Estratégico;
- b) Apresentam-se os projetos, identificados por seu alcance na perspectiva ‘Crescimento e Aprendizado’ do BSC, por Vetor Estratégico. Nesta perspectiva se enquadram os projetos indexados com a nomenclatura: 1.1.4, 8.3.1, 8.3.3, 8.3.4, 8.5.1, 9.1.1 e 9.1.2, respectivamente. Na sequência, a perspectiva ‘Crescimento e Aprendizado’ endereça a indicação de ‘Tradição Centenária e Cultura Viva que atende a Sociedade Amazonense’, levando seu alicerce para a perspectiva de ‘Processos Internos’;
- c) Especificam-se os objetivos estratégicos, identificados por suas características como ‘Processos Internos’, alocando cada conjunto de objetivos com base nos Vetores Estratégicos, estando classificados por: Ensino de Graduação, Pesquisa e Pós-Graduação, Extensão, Inovação, Planejamento e Gestão, Gestão de Pessoas, Infraestrutura e Tecnologia da Informação (TI) e Ambiente e Sustentabilidade. Cada Vetor Estratégico possui identificado os seus principais Objetivos com base na nomenclatura de indexação. Quanto ao direcionamento financeiro/orçamentário, se buscou representar a sua elevada importância na perspectiva ‘Processos Internos’, com o bloco especificando ‘Assegurar recursos fundamentais para se alcançar as estratégias através da previsão e gestão orçamentária’. Na sequência, se indica a próxima perspectiva do BSC, lembrando que através de ‘Processos Internos’ se objetiva ‘Transmitir Conhecimentos a Sociedade em Geral’, e
- d) Apresentam-se os objetivos estratégicos que foram considerados como objetivos específicos para a perspectiva ‘Clientes e Resultados’, onde 13 (treze) objetivos estratégicos se encontram selecionados, de forma a representar que os resultados devem estar alinhados à Visão de Futuro para que se alcance a Missão estabelecida no horizonte de tempo de 2016 a 2025.

Neste mapa estratégico os projetos encontram-se indexados através da seguinte codificação:

Projeto= V.O.P + X.X.X + Objetivo / Nome do Projeto.

Onde:

V= Número do Vetor Estratégico;

O= Número do Objetivo Estratégico;

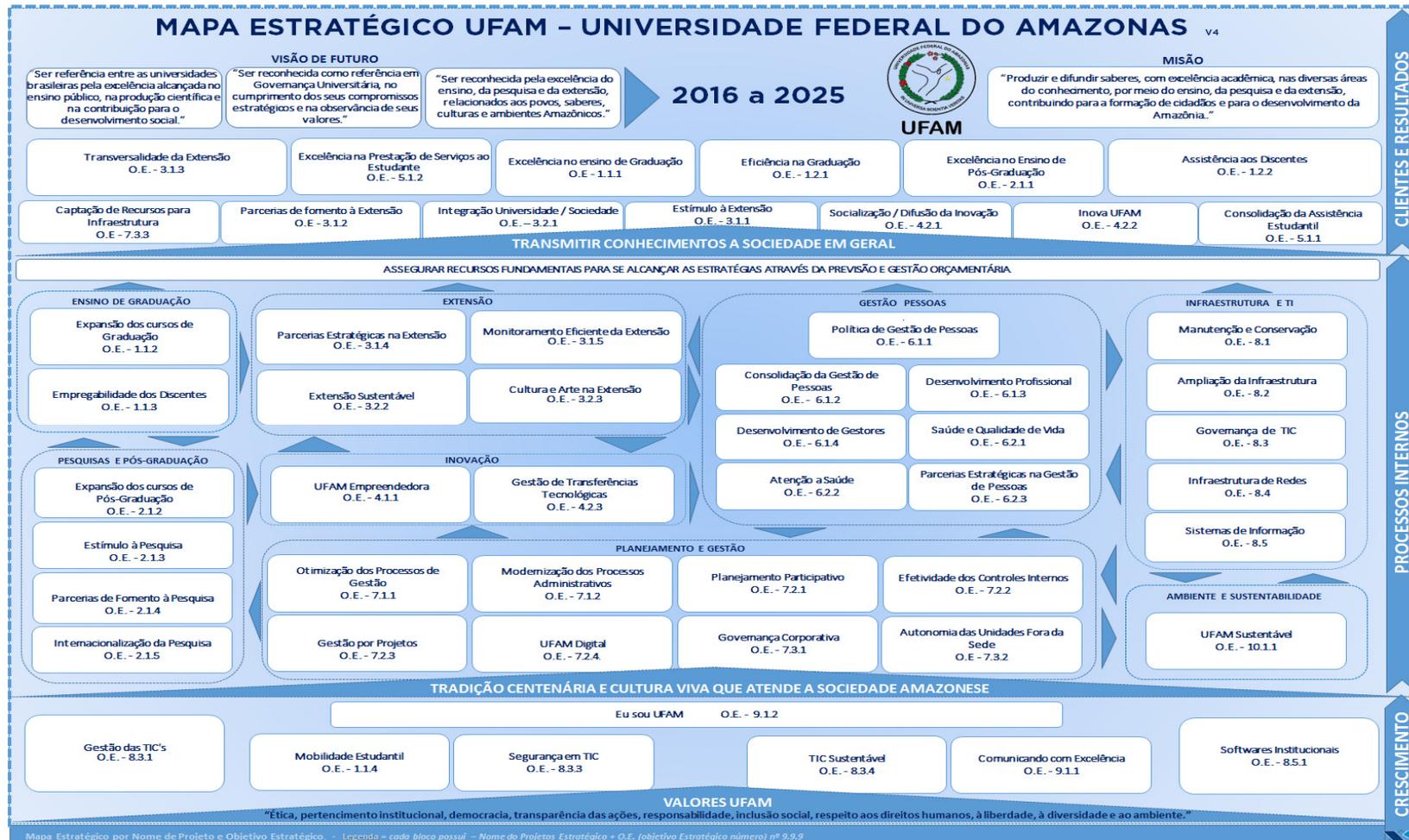
Projeto= Número do Projeto na sequencia no Vetor;

X.X.X= Ordem indexada, e

Objetivo = Nome do projeto.

Esta estrutura pode ser visualizada de forma simplificada no Mapa Estratégico apresentado na Figura 9:

Figura 9: Mapa estratégico UFAM



Fonte: FGV (2015, apud UFAM, 2015).

4.3 O processo orçamentário da UFAM

O processo orçamentário na UFAM se realiza seguindo os ritos legais da legislação, passando por cada uma das fases de elaboração e aprovação da Lei orçamentária anual, na qual constam: programas, ações, planos orçamentários e naturezas de despesa, com seus respectivos valores aprovados para o exercício (BRASIL, 2015).

O orçamento da UFAM é composto por fontes de recurso do tesouro nacional repassados diretamente pelo ministério da educação e por recursos próprios originados de convênios, aplicações financeiras e contratos de serviços educacionais. Além disso, conta com o repasse de recursos descentralizados que possuem destinação específica (UFAM, 2015). No que se refere à classificação, este trabalha no formato de orçamento programa, que expressa financeira e fisicamente, os programas de trabalho de governo (ENAP, 2014).

Quanto à execução orçamentária, o orçamento integra-se ao planejamento de forma implícita uma vez que atende as demandas rotineiras da universidade e a alocação dos recursos, até o presente momento, é realizada de forma tradicional e teto fixo, através da análise dos anos anteriores e suas possíveis variações.

A partir deste novo ciclo do PDI a metodologia aplicada para alocação de recursos está em fase de transição, passando a utilizar um conjunto de técnicas, sendo a forma tradicional e teto fixo para despesas de funcionamento e iniciando a técnica do orçamento base zero e por desempenho para priorização dos projetos, em que cada despesa deverá ser aprovada baseada na análise da sua função e das necessidades estratégicas da instituição.

Para a execução do orçamento utiliza-se o PI como orientado no Plano Nacional de Educação - PNE vigente, neste caso o PNE 2014 – 2024 e na Portaria SPO/MEC nº 4 de 2014, mas ainda não se aplicam todos os recursos disponíveis para que a integração com o planejamento possa ser explicitada, como por exemplo, os 4 (quatro) dígitos do campo SUBAÇÃO que atualmente são preenchidos com quatro zeros.

Outro fator que dificulta a ligação direta com o planejamento é que os PIs são utilizados de forma geral, por exemplo um único PI atende as despesas gerais da UFAM, não diferenciando o que vem de recursos próprios, o que vem de recursos do tesouro, a que área está atendendo, não sendo possível assim ter um controle efetivo das despesas.

Sendo assim, conclui-se que a partir de uma análise e revisão dos PIs, poderá ser efetuada uma nova proposta de utilização destes, a fim de aprimorar a gestão da alocação e utilização dos recursos disponíveis, alinhando ao Planejamento Estratégico.

4.4 Proposta de integração do PE e Orçamento da UFAM

Conhecido como se encontra estruturado o PE da Universidade e sua execução orçamentária, chega-se ao ponto chave deste estudo: a elaboração de uma proposta de integração entre o PE e o Orçamento. Verificou-se na literatura que a melhor alternativa para realizar esta integração é utilizando o instrumento chamado de Plano Interno (PI), conforme apresentado por Rocha (2010), Alves (2010), Ribeiro (2011), Ferrari (2014) e Neto (2015).

Com isso, o primeiro passo para elaboração da proposta foi a análise dos PIs da Universidade utilizados no ano de 2015, assim como sua atualização, conforme o Plano

Nacional de Educação - PNE vigente, neste caso o PNE 2014 – 2024 e na Portaria SPO/MEC nº 4 de 2014.

Durante esta análise percebeu-se que o campo CÓDIGO INTERNO utilizava números sequenciais repetidos, por exemplo, tanto o PI de despesas de pessoal quanto o de convênio utilizava final 01, o que facilitava a ocorrência de erros na hora do lançamento por serem números iguais. Utilizava-se um mesmo PI para recursos do tesouro e recursos próprios, concentrando tudo como funcionamento das IFES. Além disso, os 4 (quatro) dígitos do campo SUBAÇÃO dos PIs ainda não eram utilizados para vinculação com o Planejamento.

Com isso, foi parametrizado que o campo CÓDIGO INTERNO seria sequencial, sem repetições e que cada recurso receberia um PI específico de maneira a identificar de que fonte este era proveniente e a quem pertencia à responsabilidade de geri-lo. Já quanto ao campo SUBAÇÃO buscou-se uma forma de realizar a integração com o PE.

1ª Proposta - Integração do Planejamento e Orçamento mediante a criação de um PI para cada Projeto: inicialmente entendeu-se que, uma vez que o Planejamento da UFAM encontra-se estruturado por projetos, o ideal seria ter um PI para cada projeto, conforme exposto no Quadro 11:

Quadro 11: Exemplo de PIs por projetos

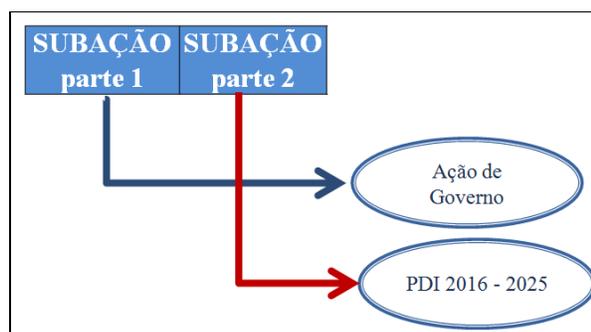
| Projetos | PIs |
|--|------|
| 1.1.1 Excelência no ensino de graduação. | PI 1 |
| 1.1.2 Expansão dos cursos de graduação. | PI 2 |
| 1.1.3 Empregabilidade dos discentes. | PI 3 |
| 1.1.4 Mobilidade estudantil. | PI 4 |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Porém quando verificada a execução financeira percebeu-se que esta proposta seria inviável, uma vez que existiam fatores complexos como mudança de cultura organizacional, instabilidade do recurso financeiro para execução e atividades transversais.

2ª Proposta - Integração do Planejamento e Orçamento por meio da SUBAÇÃO do PI: nesta versão buscou-se a integração utilizando-se os 10 (dez) vetores estratégicos propostos no PE: (1) Ensino de Graduação; (2) Pesquisa e Pós-Graduação; (3) Extensão; (4) Inovação; (5) Assistência Estudantil; (6) Gestão de Pessoas; (7) Planejamento e Gestão; (8) Infraestrutura e Tecnologia da Informação; (9) Comunicação; (10) Ambiente e Sustentabilidade. Para isto, desenhou-se o campo SUBAÇÃO conforme a Figura 10, dividindo este em duas partes, o que permitiria vincular a execução orçamentária tanto com as ações de governo, quanto com os vetores estratégicos do PDI.

Figura 10: Proposta de integração através do campo SUBAÇÃO.



Fonte: Elaboração própria (2015).

Para a utilização do campo SUBAÇÃO – Parte 1 com vinculação direta as ações de governo da LOA, se utilizaria no código os dois últimos dígitos da ação e para o campo SUBAÇÃO – Parte 2 com vinculação direta ao PDI 2016-2025, se associaria cada vetor a uma sigla. Sendo assim, pode-se verificar na Figura 11 um exemplo de como ficariam estruturados os PI's da UFAM em 2016.

Figura 11: Exemplo de PI estruturado com ações de governo e vetores estratégicos do PDI

| PI = M02AEG2312N | | | | | | | |
|------------------|-----------------|-----------------|-----------------|--------------------------|-------------|--------------|--|
| META | SUBAÇÃO parte 1 | SUBAÇÃO parte 2 | ETAPA DE ENSINO | CATEGORIA DE APROPRIAÇÃO | CODIGO UFAM | TEMA PÚBLICO | DESCRIÇÃO DO PI 2016 |
| M | 02 | AE | G | 23 | 12 | N | ASSISTENCIA AO ESTUDANTE OUTRAS DESPESAS - CUSTEIO |

| LEGENDA | |
|---------|--|
| M | Meta PNE 12: elevar a taxa bruta de matrícula na educação superior para 50% (cinquenta por cento) e a taxa líquida para 33% (trinta e três por cento) da população de 18 (dezoito) a 24 (vinte e quatro) anos, assegurada a qualidade da oferta e expansão para, pelo menos, 40% (quarenta por cento) das novas matrículas, no segmento público. |
| 02 | Ação de Governo 4002 - Assistência ao Estudante de Ensino Superior |
| AE | Vetor 5 PDI - Assistência estudantil |
| G | Graduação |
| 23 | Assistência Estudantil/Permanência |
| 12 | Código sequencial de identificação |
| N | Não se aplica |

Fonte: Elaboração própria (2015).

Porém, com este modelo verificou-se novamente uma inviabilidade de utilização, tendo em vista que existem vetores estratégicos, como os de planejamento e comunicação, que não possuem um custo direto para implementação, contudo, estão inseridos nos custos gerais da Universidade, além de novamente verificar-se a questão de mudança de cultura organizacional, instabilidade do recurso financeiro para execução e atividades transversais.

3ª Proposta: Integração do Planejamento e Orçamento mediante a criação de um PI para cada Unidade responsável pelos projetos: analisando os fatores complicadores apresentados nos modelos anteriores, chegou-se a esta terceira proposta, na qual o campo SUBAÇÃO é preenchido apenas pela ação de governo e para que houvesse a integração com o planejamento, se vinculou um PI para cada Unidade da Universidade que estivesse como responsável de um vetor estratégico / projetos no PDI.

Neste modelo, cada Unidade é responsável por encaminhar a PROPLAN suas fichas de projeto com ações e previsão de valores para execução, para que esta pró-reitoria possa elaborar uma planilha consolidada que servirá de base para a gestão estabelecer as prioridades das alocações de recursos. Nesta Planilha consolidada constam as ações de governo da LOA do ano vigente associadas às solicitações das unidades para cada projeto, conforme pode ser visualizado no Quadro 12.

Quadro 12: Exemplo de Planilha consolidada das ações de governo associadas aos projetos do PDI

| LOA 2016 | | VALORES SOLICITADOS PELAS UNIDADES | | |
|---------------------------------|-----------------|------------------------------------|----------------------|--------------|
| GRUPOS / AÇÕES | DOTAÇÃO INICIAL | UNIDADE | PROJETO | VALOR |
| 4002 - Assistência ao Estudante | 2.000.000,00 | P | V5 - O25 - Projeto 2 | 2.000.000,00 |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Com base na planilha supracitada, após as prioridades, o valor solicitado é alocado no PI da Unidade responsável pelo projeto. Por exemplo, se uma unidade “X” possui três projetos e solicitou R\$ 10.000,00 (dez mil reais) para cada um, alocando 70% desse valor em custeio e 30% em capital, se aprovados os valores solicitados, será alocado o valor total de R\$ 30.000,00 no PI da referida unidade e esta será responsável por gerir a execução deste recurso, gerando-se uma nova planilha de controle (Quadro 13).

Quadro 13: Exemplo de Planilha de controle dos valores distribuídos por Unidade

| UNIDADES | CAPITAL (R\$) | CUSTEIO (R\$) | TOTAL (R\$) |
|----------|---------------|---------------|-------------|
| X | 9.000 | 21.000 | 30.000 |

Fonte: Elaboração própria (2016).

A partir dessa metodologia de alocação dos valores por unidade, percebe-se a integração do PE com o orçamento por meio de duas visões:

- a) Pode-se vincular a execução do orçamento através da unidade responsável pelo vetor/projeto, por exemplo, se a Unidade que está executando o orçamento é a Pró-reitoria de Ensino de Graduação, este orçamento vincula-se às ações do vetor (1) Ensino de Graduação do PDI;
- b) Pelo código estruturado do PI, conforme exemplo das Figuras 12 e 13.

Figura 12: Exemplo 1 de PI integrado ao PE

| PI = M20GKG2123N | | | | | | |
|------------------|--|-----------------|--------------------------|-------------|--------------|----------------------|
| META | SUBAÇÃO | ETAPA DE ENSINO | CATEGORIA DE APROPRIAÇÃO | CODIGO UFAM | TEMA PÚBLICO | DESCRIÇÃO DO PI 2016 |
| M | 20GK | G | 21 | 23 | N | PROEXT - CUSTEIO |
| LEGENDA | | | | | | |
| M | Meta PNE 12: elevar a taxa bruta de matrícula na educação superior para 50% (cinquenta por cento) e a taxa líquida para 33% (trinta e três por cento) da população de 18 (dezoito) a 24 (vinte e quatro) anos, assegurada a qualidade da oferta e expansão para, pelo menos, 40% (quarenta por cento) das novas matrículas, no segmento público. | | | | | |
| 20GK | Ação de Governo 20GK - Fomento às Ações de Graduação, Pós-Graduação, Ensino, Pesquisa e Extensão | | | | | |
| G | Graduação | | | | | |
| 21 | Extensão | | | | | |
| 23 | Código sequencial de identificação | | | | | |
| N | Não se aplica | | | | | |

Fonte: Elaboração própria (2016).

A partir do PI apresentado na Figura 12 é possível visualizar que o recurso executado refere-se ao vetor estratégico (3) Extensão do PDI, além de estar vinculado a ação de Governo 20GK - Fomento às Ações de Graduação, Pós-Graduação, Ensino, Pesquisa e Extensão do PPA e a Meta 12 do PNE.

Figura 13: Exemplo 2 de PI integrado ao PE

| PI = O20RKO1952N | | | | | | |
|------------------|--|-----------------|--------------------------|-------------|--------------|----------------------|
| META | SUBAÇÃO | ETAPA DE ENSINO | CATEGORIA DE APROPRIAÇÃO | CODIGO UFAM | TEMA PÚBLICO | DESCRIÇÃO DO PI 2016 |
| O | 20RK | O | 19 | 52 | N | PROPESP - CUSTEIO |
| LEGENDA | | | | | | |
| O | Meta PNE14: elevar gradualmente o número de matrículas na pós-graduação stricto sensu, de modo a atingir a titulação anual de 60.000 (sessenta mil) mestres e 25.000 (vinte e cinco mil) doutores. | | | | | |
| 20RK | Ação de Governo 20RK - Funcionamento de Instituições Federais de Ensino Superior | | | | | |
| O | Pós-graduação | | | | | |
| 19 | Ensino | | | | | |
| 52 | Código sequencial de identificação | | | | | |
| N | Não se aplica | | | | | |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Já no PI apresentado na Figura 13, é possível visualizar que o recurso executado refere-se ao vetor estratégico (2) Pesquisa e Pós-Graduação do PDI, além de estar vinculado a ação de Governo 20RK - Funcionamento de Instituições Federais de Ensino Superior do PPA e a Meta 14 do PNE.

Ressalta-se que existem alguns PIs que serão classificados em um vetor denominado Transversal, uma vez que sua execução perpassa entre os diversos vetores do PDI. Sendo assim, consegue-se visualizar a execução do orçamento vinculada ao PE da instituição, conforme tabelas que seguem:

Tabela 1: PIs do Vetor 0 - Transversal

| 0 - TRANSVERSAL | |
|-----------------|---|
| M20RKG0116N | FUNCIONAMENTO DE IFES - RECURSOS PRÓPRIOS FONTE 0250 (PROADM) |
| M20RKG0117N | FUNCIONAMENTO DE IFES - RECURSOS PRÓPRIOS FONTE 0280 |
| M20RKG1931N | OCC - BENJAMIN CONSTANT |
| M20RKG1956N | OCC - BIOTÉRIO |
| M20RKG1932N | OCC - COARI |
| M20RKG1944N | OCC - EEM |
| M20RKG1949N | OCC - FACED |
| M20RKG1943N | OCC - FAO |
| M20RKG1948N | OCC - FAPSI |
| M20RKG1960N | OCC - FAZENDA EXPERIMENTAL - FAEXP |
| M20RKG1939N | OCC - FCA |
| M20RKG1941N | OCC - FCF |
| M20RKG1947N | OCC - FD |
| M20RKG1940N | OCC - FEFF |
| M20RKG1946N | OCC - FES |
| M20RKG1942N | OCC - FM |
| M20RKG1936N | OCC - FT |
| M20RKG1924N | OCC - FUNCIONAMENTO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO (PROADM) |
| M20RKG1933N | OCC - HUMAITA |
| M20RKG1945N | OCC - ICB |
| M20RKG1937N | OCC - ICE |
| M20RKG1950N | OCC - ICHL |
| M20RKG1938N | OCC - ICOMP |
| M20RKG1934N | OCC - ITACOATIARA |
| M20RKG1935N | OCC - PARINTINS |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 2: PIs do Vetor 1 - Ensino de Graduação

| 1 - ENSINO DE GRADUAÇÃO | |
|-------------------------|---|
| M20RKG1914N | 250 - COMPEC |
| M20RKG1925N | 250 - DLLE/ICHL - CELPBRAS CUSTEIO |
| M20RKG1967N | 281 - PETROBRAS/MUSEU - CUSTEIO |
| M20RKG1961N | 281 - CONS./MPF/IPHA/MUSEU |
| M20RKG1596A | EMENDA - VANESSA - INTERNATO RURAL |
| M20GKG1921N | INGLES SEM FRONTEIRAS CUSTEIO |
| M20GKG9921N | INGLES SEM FRONTEIRAS CAPITAL |
| M20RKG1972N | OCC - COMPEC - CUSTEIO |
| P20RKG1926A | OCC - ESCOLA DO CAMPO COMPENSACAO - FACED |
| M20RKG1953N | OCC - PROEG (PROJETOS) |
| M20RKG2390N | OCC - PROEG INTERNATO RURAL |
| M20RKG2389N | OCC - PROEG MONITORIA |
| M20RKG2392N | OCC - PROEG-ESTÁGIO INTERIOR |
| M20RKG2391N | OCC - PROEG-PRÁTICA DE CAMPO |
| P20RKG1976N | OCC- PARFOR |
| Q20RKB5877N | OCC- SECADI - PROLIND/ICHL |
| M20GKG1922N | VIVER SEM LIMITE EDUCACAO BILINGUE (LIBRAS) CUSTEIO |
| M20GKG9922N | VIVER SEM LIMITE EDUCACAO BILINGUE (LIBRAS) CAPITAL |
| M20RKG1968N | 281 - SEBRAE |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 3: PIs do Vetor 1 - Ensino de Graduação e Vetor 2 – Pesquisa e Pós-Graduação

| 1 - ENSINO DE GRADUAÇÃO E 2 - PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO | |
|--|---------------------------|
| M20RKG1920N | PDU (INTERNACIONALIZAÇÃO) |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 4: PIs do Vetor 2 – Pesquisa e Pós-Graduação

| 2 - PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO | |
|------------------------------|---|
| O20RKO1915N | 250 - PROPESP |
| O20RKO1952N | OCC - PROPESP (FUNCIONAMENTO DA PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA DIFUSÃO DE RESULTADOS) |
| O20RKT9474N | 281 - MESTRADO EM CONTABILIDADE E CONTROLADORIA - CUSTEIO |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 5: PIs do Vetor 3 – Extensão

| 3 - EXTENSÃO | |
|--------------|---|
| M20RKG1912N | 250 - AVALIACAO FISICA FUNCIONAL - FEFF |
| M20RKG1995N | 250 - ACADEMIA ESCOLA DA FEFF |
| M20RKG1993N | 250 - PROJETO CEL |
| M20GKG2123N | OCC - PROEXT - GK |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 6: PIs do Vetor 4 – Extensão

| 4 - INOVAÇÃO | |
|--------------|--------------------------------------|
| M20RKG2065N | 281 - NATURA/RESERVA CATUA - CUSTEIO |
| M20RKG2062N | 281 - NATURA/RIOS E REDES |
| M20RKG2055N | OCC - PROTEC |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 7: PIs do Vetor 5 – Assistência Estudantil

| 5 - ASSISTÊNCIA ESTUDANTIL | |
|----------------------------|--|
| M4002G2312N | ASSISTENCIA AO ESTUDANTE OUTRAS DESPESAS - CUSTEIO |
| M4002G2388N | PROEG - PIAP |
| M4002G2386N | PROGESP - RU |
| M4002G2383N | PROGESP - AUX. ACADÊMICOS |
| M4002G2384N | PROGESP - AUX. EMERGENCIAIS |
| M4002G2385N | PROGESP - AUX. JUUFAM/JUBS/JUAS |
| M4002G2382N | PROGESP - AUX. MORADIA ESTUDANTE |
| M4002G2313E | PROGRAMA ACAO INCLUIR (EU APOIO) |
| M4002G1959N | PROMISAES |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 8: PIs do Vetor 6 – Gestão de Pessoas

| 6 - GESTÃO DE PESSOAS | |
|-----------------------|---|
| V216HG0151N | AJUDA DE CUSTO PARA MORADIA OU AUXÍLIO-MORADIA A AGENTES PÚBLICOS |
| V20RKG0107N | COMPLEMENTAÇÃO PASEP (339147) - 1% FOLHA DE ATIVOS |
| V2004G0102N | FOPAG - BENEFICIOS ACAO - ASS.MEDICA E ODONTOLÓGICA |
| V2010G0104N | FOPAG - BENEFICIOS ACAO - ASS.PRE-ESCOLAR |
| V0536G0108N | FOPAG - PENSOES DECORRENTE DE LEGISLACAO ESPECIAL |
| V20TPG0109N | FOPAG - PESSOAL ACAO ATIVOS |
| V0181G0110N | FOPAG - PESSOAL ACAO INATIVOS |
| V09HBG0111N | FOPAG - PESSOAL ACAO PSSS |
| V00M1G0101N | FOPAG - BENEFICIOS ACAO - AUX.FUNERAL E NATALIDADE |
| V2012G0105N | FOPAG - BENEFICIOS ACAO - AUX-ALIMENTACAO |
| V2011G0106N | FOPAG - BENEFICIOS ACAO - AUX-TRANSPORTE |
| M4572G0128N | OCC - CAPACITACAO DE SERVIDORES - CUSTEIO |
| M20RKG1954N | OCC - PROGESP |
| M4002G2380N | PROGESP - BOLSA TRABALHO |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 9: PIs do Vetor 7 – Planejamento e Gestão

| 7 - PLANEJAMENTO E GESTÃO | |
|---------------------------|---|
| M000LG0129N | OCC - CONTRIB. E ANUIDADES A ORG. E ENTID. NAC. E INTERNAC. CUSTEIO |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 10: PIs do Vetor 8 – Infraestrutura & TI

(continua)

| 8 - INFRAESTRUTURA & TI | |
|-------------------------|---|
| M20RKG9979N | 250 - CIÊNCIAS FLORESTAIS - FAPEAM |
| M20RKG9962N | 281 - NATURA RIOS E REDES - CAPITAL |
| M8282G1599N | EMENDA - CONSTRUÇÃO RU - PAUDERNEY |
| M8282G1597N | EMENDA - LABORATÓRIO DE INFORMÁTICA - VANESSA |
| M8282G1598N | EMENDA - RECUPERAÇÃO DO RU - VANESSA |
| M20RKG1919N | EXPANSÃO EDUCAÇÃO EM SAÚDE FASE 1 - CUSTEIO |
| M20RKG4116N | FUNCIONAMENTO DE IFES - RECURSOS PRÓPRIOS FONTE 0250 OBRAS |
| M20RKG9916N | FUNCIONAMENTO DE IFES - RECURSOS PRÓPRIOS FONTE 0250 PERMANENTE |
| M20RKG9978N | OCC - AMBIENTE E SUSTENTABILIDADE |
| M20RKG9530N | OCC - ACERVO BIBLIOGRAFICO - PERMANENTE |
| M20RKG9931N | OCC - BENJAMIN CONSTANT |
| M20RKG9981N | OCC - CENTRO DE ARTES - CAUA (CAPITAL) |
| M20RKG9932N | OCC - COARI |
| M20RKG9972N | OCC - COMPEC - CAPITAL |
| M20RKG9958N | OCC - CTIC |
| M20RKG0158N | OCC - CTIC CUSTEIO |
| M20RKG9949N | OCC - FACED - CAPITAL |
| M20RKG9939N | OCC - FCA - CAPITAL |
| M20RKG9946N | OCC - FES - CAPITAL |
| M20RKG9942N | OCC - FM - CAPITAL |
| M20RKG9936N | OCC - FT - CAPITAL |
| M20RKG4124N | OCC - FUNCIONAMENTO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO OBRAS |
| M20RKG9924N | OCC - FUNCIONAMENTO DE CURSOS DE GRADUAÇÃO PERMANENTE |
| M20RKG9933N | OCC - HUMAITA |

(Conclusão)

| 8 - INFRAESTRUTURA & TI | |
|-------------------------|----------------------------------|
| M20RKG9945N | OCC - ICB - CAPITAL |
| M20RKG9950N | OCC - ICHL - CAPITAL |
| M20RKG9934N | OCC - ITACOATIARA |
| M20RKG9935N | OCC - PARINTINS |
| M20RKG9954N | OCC - PROGESP |
| M20RKG9955N | OCC - PROTEC |
| M20RKG4187N | OCC- PCU - OBRAS |
| M20RKG1987N | OCC- PCU - REFORMAS |
| M8282G9920N | PDU - PERMANENTE |
| M4002G9913E | PROGRAMA ACAO INCLUIR (EU APOIO) |
| M20RKG1918N | REUNI - CUSTEIO |
| M8282G4118N | REUNI - OBRAS |
| M8282G9918N | REUNI - PERMANENTE |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 11: PIs do Vetor 9 – Comunicação

| 9 - COMUNICAÇÃO | |
|-----------------|---------------------|
| M20RKG0157N | OCC - ASCOM CUSTEIO |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Tabela 12: PIs do Vetor 10 – Ambiente e Sustentabilidade

| 10 - AMBIENTE E SUSTENTABILIDADE | |
|----------------------------------|----------------------------------|
| M20RKG0178N | OCC- AMBIENTE E SUSTENTABILIDADE |

Fonte: Elaboração própria (2016).

A partir das classificações das tabelas supracitadas, é possível visualizar quanto do orçamento está sendo alocado para execução de cada vetor, conforme pode ser visualizado na Tabela 3.

Tabela 13: Distribuição do orçamento por vetores em percentuais

| VETORES | % |
|--|-------------|
| 0 - Transversal | 11,451% |
| 1 - Ensino de Graduação | 1,106% |
| 1 - Ensino de graduação e 2 - Pesquisa e pós | 0,025% |
| 2 - Pesquisa e pós-graduação | 0,108% |
| 3 - Extensão | 0,614% |
| 4 - Inovação | 0,074% |
| 5 - Assistência estudantil | 3,206% |
| 6 - Gestão de Pessoas | 76,674% |
| 7 - Planejamento e Gestão | 0,008% |
| 8 - Infraestrutura & TI | 6,714% |
| 9 - Comunicação | 0,017% |
| 10 - Ambiente e sustentabilidade | 0,001% |
| Total | 100% |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Portanto, constata-se que a **3º proposta** apresentada é viável para execução, uma vez que atende ao critério de transversalidade das atividades executadas e instabilidade financeira, além de permitir a integração da execução orçamentária tanto com o Planejamento interno da instituição constante do PDI como com o PPA e o PNE.

Durante a elaboração das propostas supracitadas foram analisadas as contribuições dos estudos que antecederam esta pesquisa de modo a se obter um comparativo entre estas e buscar a melhoria contínua, conforme pode ser observado no Quadro 14.

Quadro 14: Resumo das contribuições do referencial teórico x aplicação e percepção na UFAM

| AUTORES | RESUMO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O ESTUDO | APLICAÇÃO E PERCEPÇÃO NA UFAM |
|----------------|---|--|
| Rocha (2010) | Apresenta o PI como instrumento de integração a partir de sua estrutura; | Verificou-se que realmente através da estrutura do PI é possível vincular a execução orçamentária tanto ao planejamento interno da organização (PDI) como ao externo (PPA e PNE). |
| Alves (2010) | Concluiu que o PI permite maior visibilidade e transparência da programação e execução orçamentária; | Constatou-se maior visibilidade e transparência da programação e execução orçamentária uma vez que os gastos passaram a estar bem definidos pelo PI, ficando visível quem era o responsável por sua gestão e a que vetor estratégico do PDI se referia. |
| Ribeiro (2011) | É crucial a integração entre a equipe de planejamento e orçamento; Afirma que o PI poderá apresentar nos relatórios de execução quando um gasto esta vinculado a uma estratégia correspondente ao órgão; Possibilita a melhor tomada de decisão. | Percebeu-se a importância de integração entre as equipes de planejamento e orçamento, confirmou-se a utilização do PI para vinculação do gasto a estratégia e a melhoria do processo de tomada de decisão, já que com uma informação consolidada foi possível a priorização de projetos. |
| Ferrari (2014) | Concluiu que a utilização do PI como ponte entre o PE e o Orçamento é uma boa prática a ser aplicada, através do que o autor classificou como marcadores. | Conseguiu-se visualizar a utilização dos marcadores no PI, uma vez que em sua estrutura existem os campos de gestão da Universidade e os que derivam diretamente da legislação, possibilitando o vínculo externo e interno. |
| Neto (2015) | Verificou que a padronização de dados permitiria alcançar seus objetivos; Realizou mudanças na forma de planejar e executar o gasto público como: Descentralização interna do orçamento por unidade acadêmica; Categorização dos gastos através da personalização dos Planos Internos; Criação de formulários padronizados para o planejamento das áreas; Incentivo a participação dos docentes nas atividades de planejamento institucional; e Monitoramento das ações (pré-empenho, empenho e liquidação) por parte da Contabilidade; Concluiu que foi possível garantir informações de qualidade para tomada de decisão da gestão, as quais permitiram acompanhar de forma efetiva as ações e gastos realizados pelo campus. | Confirmou-se a importância da padronização de dados, assim como se adotou as mudanças na forma de planejar e executar o gasto público constatando a melhoria das informações geradas para a melhor tomada de decisão e acompanhamento efetivo dos gastos e das ações. |

Fonte: Elaboração própria (2016).

Com isso, confirma-se que o PI é um instrumento de integração entre o PE e o orçamento que garante maior visibilidade e transparência da programação e execução orçamentária, permite integrar a execução orçamentária tanto ao planejamento interno da organização (PDI) como ao externo (PPA e PNE), padroniza dados, vincula o gasto a estratégia e melhora o processo de tomada de decisão.

4.5 Efeitos observados na UFAM após a utilização da proposta de integração

A partir dos estudos de Porter (1998), Catelli (2001), Yoshimoto (2003), Catelli e Santos (2004), Cislaghi e Filho (2006), Krucken (2009) e Nogueira (2014), chegou-se a uma visão ampla sobre agregar valor nas organizações públicas, destacando-se os seguintes aspectos:

- Pode estar ligado tanto aos recursos monetários quanto a percepção do cliente;
- Pode ser a diferença entre os benefícios recebidos e o montante financeiro pago (fazer mais com menos);
- Significa gerar soluções úteis para os clientes e com alta produtividade interna;
- Ocorre a partir das trocas de informações e conhecimentos entre os indivíduos, as organizações e seus sistemas;
- Sua criação está diretamente associada ao planejamento estratégico e financeiro;

Baseado nisso, analisou-se a proposta de integração do PE e PDI através do PI por Unidade, a qual já se encontra em execução na UFAM desde janeiro de 2016, e chegou-se a conclusão que durante este período de utilização já foi possível mensurar alguns ganhos institucionais, conforme segue:

- O primeiro fator a ser apresentado é que a partir da utilização da referida proposta, vinculou-se diretamente a execução orçamentária ao planejamento interno (PDI) e externo (PPA e PNE), através da utilização do PI;
- A utilização dos PIs com números sequenciais sem repetição e a diferenciação destes para cada Unidade responsável pelo recurso e por fonte facilitou a identificação dos responsáveis pela gestão dos recursos, evitando possíveis erros durante a execução, além de garantir maior visibilidade e transparência;
- O campo SUBAÇÃO preenchido com a ação de governo agilizou a comunicação entre os departamentos de orçamento e financeiro, uma vez que ambos trabalhavam com informações diferenciadas na execução (o orçamento enxergava a execução por ações e o financeiro por PIs) e a partir desta mudança vinculou-se as duas informações;
- A consolidação dos projetos com os PIs dos responsáveis por estes em uma planilha gerencial permitiu melhor visibilidade do planejamento e orçamento disponível para tomada de decisão e priorizações de recursos;
- Com este novo modelo passou a existir maior interação entre a equipe de planejamento e orçamento da instituição, uma vez que as informações das ações planejadas para os projetos e os valores estimados para estes passaram a compor uma única ficha de projeto, na qual as duas equipes trabalham em conjunto;

Desta forma, entende-se que a utilização da proposta em questão, apesar de estar em execução a menos de um ano, agregou valor para instituição, tendo em vista que permitiu maior visibilidade e transparência da programação e execução orçamentária, integrou a execução orçamentária tanto ao planejamento interno da organização (PDI) como ao externo (PPA e PNE), padronizou os dados institucionais, vinculou o gasto à estratégia e aprimorou o processo de tomada de decisão.

5 CONCLUSÃO

A partir de todas as discussões apresentadas no decorrer deste estudo verificou-se que no cenário em que se encontram as instituições é essencial a utilização de uma ferramenta que direcione a organização e permita otimizar os recursos que estão a cada dia mais escassos. Constatou-se também que uma ferramenta bem difundida e aceita para este fim é o planejamento estratégico e que, além disto, este planejamento precisa estar interligado ao orçamento da instituição de forma explícita e direta.

Com isso, este estudo consistiu em analisar o planejamento estratégico e o processo orçamentário da Universidade Federal do Amazonas (UFAM), com vista à formulação de uma proposta de integração entre estes, a fim de otimizar a alocação dos recursos e criar valor para a organização.

Quanto ao primeiro objetivo, identificar na literatura pertinente, possíveis alternativas de integração entre planejamento e orçamento, concluiu-se que a melhor alternativa de integração é através da utilização do Plano Interno (PI) conforme observado nos estudos de Rocha (2010), Alves (2010), Ribeiro (2011), Ferrari (2014) e Neto (2015), tendo em vista que este permite o detalhamento pormenorizado das dotações orçamentárias para atender ao acompanhamento gerencial interno da execução orçamentária de uma programação, assim como proporciona através de sua estrutura detalhada maior visibilidade e transparência para um controle efetivo das despesas.

Quanto ao segundo objetivo, verificar como está organizado o planejamento estratégico atual da UFAM, identificou-se que o PEI encontra-se formalizado no PDI 2016-2025. Este foi formulado através da metodologia *BSC*, estando estruturado em 10 vetores, os quais estão associados aos principais temas estratégicos estabelecidos pela universidade para os próximos dez anos, e para cada tema foram listados projetos, os quais totalizam 65 (sessenta e cinco) pertinentes aos objetivos estratégicos formulados pela instituição que por sua vez, se vinculam as perspectivas do *BSC*.

Quanto ao terceiro objetivo, averiguar como funciona o processo orçamentário na instituição, verificou-se que este segue os ritos legais da legislação, seu orçamento é composto por recursos do tesouro e recursos próprios, sendo estruturado através de orçamento programa. Além disto, foi possível identificar que atualmente a UFAM já utiliza a estrutura de PI para execução das despesas, porém este é utilizado de forma geral e não se aplicam todos os recursos disponíveis para que a integração com o planejamento possa ser explicitada. Outro fator importante de se conhecer é que até 2015 a alocação de recursos era realizada de forma tradicional e teto fixo, através da análise dos anos anteriores e suas possíveis variações, já a partir deste novo ciclo do PDI a metodologia aplicada passará a fazer um mix, utilizando a forma tradicional e teto fixo para despesas de funcionamento e iniciando a técnica do orçamento base zero e por desempenho para priorização dos projetos.

Quanto ao quarto objetivo, analisar o planejamento estratégico e o processo orçamentário, com vista à formulação de uma proposta de integração, foram realizadas três propostas para definição de um modelo exequível. Na proposta escolhida o campo SUBAÇÃO é preenchido apenas pela ação de governo e para que houvesse a integração com o planejamento, se vinculou um PI para cada Unidade da Universidade que estivesse como responsável de um vetor estratégico / projetos no PDI.

A proposta supracitada foi considerada viável para execução uma vez que atende ao critério de transversalidade das atividades executadas e instabilidade financeira, além de

permitir a integração da execução orçamentária tanto com o Planejamento interno da instituição constante do PDI como com o PPA e o PNE.

Quanto ao último objetivo, apontar os efeitos da utilização da proposta como ferramenta de auxílio na otimização da alocação de recursos, visando à gestão baseada na criação de valor para a instituição, conclui-se que a utilização da proposta em questão, apesar de estar em execução a menos de um ano, agregou valor para instituição, tendo em vista que permitiu maior visibilidade e transparência da programação e execução orçamentária, integrou a execução orçamentária tanto ao planejamento interno da organização (PDI) como ao externo (PPA e PNE), padronizou os dados institucionais, vinculou o gasto à estratégia e aprimorou o processo de tomada de decisão.

Destaca-se que houveram algumas limitações durante a execução da pesquisa devido a fatores complexos como mudança de cultura organizacional, instabilidade do recurso financeiro para execução e atividades transversais, assim como verificado em estudos anteriores como o de Ribeiro (2011).

Reitera-se ainda que a pesquisa aplicada na UFAM poderá ser aprimorada em trabalhos futuros, assim como replicada em outras IFES que desejem explicitar a integração entre seu planejamento e orçamento, sempre lembrando que para cada organização existirão situações específicas que deverão ser analisadas de maneira diferenciada.

Portanto, constata-se que os objetivos propostos por este estudo foram atendidos, propondo um novo modelo de integração entre o PE e o orçamento da UFAM, além de confirmar o embasamento de estudos anteriores de que o PI é um instrumento de integração entre o PE e o orçamento que garante maior visibilidade e transparência da programação e execução orçamentária, permite integrar a execução orçamentária tanto ao planejamento interno da organização (PDI) como ao externo (PPA e PNE), padroniza dados, vincula o gasto a estratégia e melhora o processo de tomada de decisão.

6 REFERÊNCIAS

ALVES, L. B. **Análise contábil da adoção do plano interno no âmbito das ifes: percepções dos gestores sobre a Portaria mec/01-09**. Pernambuco: UFPE – Recife, 2010. Disponível em: <http://repositorio.ufpe.br/bitstream/handle/123456789/5121/arquivo324_1.pdf?sequence=1>. Acesso em: 07 de fevereiro de 2016.

ANSOFF, H. I. **Estratégia Empresarial**. São Paulo: McGrawHill, 1989.

AUDY, J. L. N.; BRODBECK, A. F. **Sistemas de Informação: Planejamento e alinhamento estratégico nas organizações**. Porto Alegre: Bookman, 2009. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=tmZ21u81reAC&oi=fnd&pg=PA9&dq=t%C3%A9cnicas+para+direcionar+as+organiza%C3%A7%C3%B5es&ots=keimeLwoAF&sig=GqUKP9GqxRr0DoyzUlXdfMHtPbk#v=onepage&q=t%C3%A9cnicas%20para%20direcionar%20as%20organiza%C3%A7%C3%B5es&f=false>>. Acesso em: 06 de outubro de 2015.

BLOOMBERG. **Atual Cenário Econômico e Previsões para 2016**. IV Simpósio para Empresas, São Paulo: Setembro de 2015. Disponível em: <<http://www.bloomberg.com.br/2015/09/25/atual-cenario-economico-e-previsoes-para-2016/>>. Acesso em: 09 de Janeiro de 2016.

BORNIA, A. C.; LUNKES, R. J. **Uma Contribuição à Melhoria do Processo Orçamentário**. Revista Contabilidade Vista & Revista, v. 18, n. 4, p. 37-59, Cepcon/UFMG: out.-dez. 2007. Disponível em: <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/339/332>>. Acesso em 10 de Outubro de 2015.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 28 de Setembro de 2015.

BRASIL. **Lei nº 9.394 (1996)**. Lei de Diretrizes e bases da educação nacional. República Federativa do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em 10 de Outubro de 2015.

BRASIL. **Manual Técnico do Orçamento (2015)**. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal – SOF. Disponível em <http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/mto_2015_1a_edicao-150514.pdf>. Acesso em: 26 de Setembro de 2015.

BRASIL. **Plano Nacional de Educação 2014-2024**. Lei nº 13.005, de 25 de junho de 2014, que aprova o Plano Nacional de Educação (PNE) e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2014. 86 p. – (Série legislação; n. 125). Disponível em: <<http://www.observatoriodopne.org.br/uploads/reference/file/439/documento-referencia.pdf>>. Acesso em: 07 de fevereiro de 2016.

BRASIL. **Portaria SPO/MEC nº 4 de 2014**. Ministério da Educação. Disponível em <http://www.dof.ufop.br/arqdown/dof_arquivos/Legisla%C3%A7%C3%A3o_Or%C3%A7amentaria/Portaria_P1_2015.pdf>. Acesso em: 07 de fevereiro de 2016.

CALVO, I. P. **Orçamento empresarial**. Rio de Janeiro: FGV, 2012. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?id=fISHCgAAQBAJ&pg=PT11&lpg=PT11&dq=Frezzatti+%282009%29&source=bl&ots=eJ-uHJbGbk&sig=VPA84NLLIMb-wAMNNr-4UQkmRKw&hl=pt-BR&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false>. Acesso em 10 de Outubro de 2015.

CARVALHO, D. **Orçamento e Contabilidade Pública: teoria e prática e mais de 800 exercícios**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010. Disponível em: <https://books.google.com.br/books?id=mGSSk6Bf770C&pg=PP5&lpg=PP5&dq=CARVALHO,+DE.+Or%C3%A7amento+e+Contabilidade+P%C3%BAblica:+teoria+e+pr%C3%A1tica+e+mais+de+800+exerc%C3%ADcios.+Rio+de+Janeiro:+Elsevier,+2010&source=bl&ots=M0mzsnYNgO&sig=4IsAHcRtMYIJeJAjVUepnIx5fw&hl=pt-BR&sa=X&ved=0CDAQ6AEwA2oVChMIj4qlsaWVYyAIVBISQCh1_ZgO_#v=onepage&q=CARVALHO%2C%20DE.%20Or%C3%A7amento%20e%20Contabilidade%20P%C3%BAblica%20%3A%20teoria%20e%20pr>

C3%A1tica%20e%20mais%20de%20800%20exerc%C3%ADcios.%20Rio%20de%20Janeiro%3A%20Elsevier%2C%202010&f=false>. Acesso em: 26 de Setembro de 2015.

CATELLI, A.; PARISI, C.; SANTOS, E.; ALMEIDA, L. **Gestão Econômica de Organizações Governamentais**. Congresso do instituto internacional de custos. Vol. 7. Espanha: Leão, 2001. Disponível em: <<http://www.intercostos.org/documentos/Trabajo061.pdf>>. Acesso em: 11 de Maio de 2016.

CATELLI, A.; SANTOS, E. S. **Mensurando a criação de valor na gestão pública**. Revista de Administração Pública – RAP, v. 38, n. 3, p. 423-449, RJ: Rio de Janeiro, 2004. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6544/5128>>. Acesso em: 17 de Maio de 2016.

CHIAVENATO, I.; SAPIRO, A. **Planejamento Estratégico: Da Intenção aos Resultados - Fundamentos e Aplicações**. 2. Ed. Elsevier – Campus, 2009.

CISLAGHI, R.; FILHO, S. S. L. **Balanced Scorecard em Instituições Públicas do Ensino Superior: Benefícios, Limitações e Desafios**. VI Colóquio internacional sobre gestão universitária na América do sul. SC: Blumenau, 2006. Disponível em: <https://www.researchgate.net/profile/Renato_Cislaghi/publication/266495816_Balanced_Scorecard_em_Instituies_Pblicas_do_Ensino_Superior_Benefcios_Limitaes_e_Desafios/links/55ad415f08ae98e661a42440.pdf>. Acesso em: 17 de Maio de 2016.

DEL TIO, A. L. **Gestão do conhecimento aplicado ao planejamento estratégico de instituição de ensino superior**. Campinas: PUC – Campinas, 2006. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.puc-campinas.edu.br/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=133>. Acesso em: 18 de maio de 2015.

ENAP. **Orçamento Público: Conceitos Básicos**. Módulo I. Escola Nacional de Administração Pública: Brasília, 2014. Disponível em: <<http://repositorio.enap.gov.br/bitstream/handle/1/2170/Or%C3%A7amento%20P%C3%BAblico%20Conceitos%20B%C3%A1sicos%20-%20M%C3%B3dulo%20%20%281%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 01 de Outubro de 2015.

FALQUETO, J. M. Z. **A implantação do planejamento estratégico em universidades: o caso da Universidade de Brasília**. Distrito Federal: UNB - Brasília, 2012. Disponível em: <http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/12160/1/2012_JuniaMariaZandonadeFalqueto.pdf>. Acesso em: 27 de Março de 2016.

FERRARESI, A. L. **Sugerindo estratégias de gerência para IFES**. III Colóquio internacional sobre Gestión Universitaria em América del Sur. Buenos Aires: maio, 2003. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/116250/FERRARESI.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 10 de Outubro de 2015.

FERRARI, A. L. S. **Como o Plano Interno pode ser utilizado para monitorar a despesa orçamentária do governo federal**. Cad. Finanças Públicas, Brasília, n. 14, p. 169-200, dez. 2014. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/biblioteca/cadernos-de-financas-publicas-1/plano_interno_utilizado.pdf>. Acesso em: 07 de fevereiro de 2016.

FROTA, C. M. **O balanced scorecard (BSC) como ferramenta de gestão estratégica: uma proposta de aplicação na prefeitura do campus da Universidade Federal Do Amazonas**. Manaus, AM: UFAM, 2012. Disponível em: <<http://tede.ufam.edu.br/bitstream/tede/3501/1/Cidecleuma%20Frota.pdf>>. Acesso em: 20 de fevereiro de 2016.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas 2010.

INEP. **Censo da Educação Superior 2013**. Brasília: setembro 2014. Disponível em: <http://portal.inep.gov.br/visualizar/-/asset_publisher/6AhJ/content/matriculas-no-ensino-superior-crescem-3-8>. Acesso em: 30 de Outubro de 2015.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios**. 12ª. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000.

Disponível em: <https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=lang_pt&id=dal7HSO5P9sC&oi=fnd&pg=PA7&dq=balance+scorecard+&ots=IWm5riYPba&sig=5UIQEAtia9W_qEzsHeXdfahAUx8#v=onepage&q=balance%20scorecard&f=false>. Acesso em: 18 de maio de 2015.

KAPLAN, R.; NORTON, D. **The Balanced Scorecard: measures that drive performance**. Harvard Business Review. janeiro-fevereiro de 1992. Disponível em: <<http://www.csee.umbc.edu/~sweet/Ph.D/papers/BSC/BSC%20-%20Measures%20that%20drive%20performance.pdf>>. Acesso em: 18 de maio de 2015.

KAUARK, F.; MANHÃES, F. C.; MEDEIROS, C. H. **Metodologia da pesquisa: guia prático**. Itabuna: Via Litterarum, 2010.

KOTLER, P.; KELLER, K. **Administração de marketing**. 14. Ed. Pearson Education - BR, 2012.

KRUCKEN, L. **Analisando a cadeia de valor: estratégias para inovar em produtos e serviços**. Revista DOM – Fundação Dom Cabral – edição de Julho/2009. Disponível em: <http://www.gestaoebt.com.br/blog/wp-content/uploads/2010/08/Artigo_Analisando-a-cadeia-Valor_jul2009.pdf>. Acesso em: 11 de Maio de 2016.

LAKATOS, E.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. 5ª Ed. São Paulo: Atlas 2003.

MAIA, G. A.; LIMA, P. L.; LEONE, R. J. G. **Planejamento e orçamento na visão dos gestores de instituições particulares de ensino superior em Natal-RN**. Revista de Economia e Administração, v.9, n.1, p.122-150, Natal: jan.-mar. 2010. Disponível em: <www.spell.org.br/documentos/download/5012>. Acesso em: 09 de outubro de 2015.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. **Técnicas de Pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7ª Ed. São Paulo: Atlas 2010.

MEC. Sistema de Acompanhamento de processos das Instituições de Ensino Superior. **Instruções para Elaboração do Plano de Desenvolvimento Institucional (2007)**. Disponível em: <<http://www2.mec.gov.br/sapiens/pdi.html>>. Acesso em: 01 de Outubro de 2015.

MENEZES, E. T.; SANTOS, T. H. "**IFES (Instituições Federais de Ensino Superior)**" (verbetes). *Dicionário Interativo da Educação Brasileira - EducaBrasil*. São Paulo: Midiamix, 2002. Disponível em: <<http://www.educabrasil.com.br/eb/dic/dicionario.asp?id=352>>. Acesso em: 30 de Outubro de 2015.

MINISTÉRIO DAS RELAÇÕES EXTERIORES. **Denominações das Instituições de Ensino Superior (IES)**. Divisão de Temas educacionais (2015). Disponível em: <http://www.dce.mre.gov.br/nomenclatura_cursos.html>. Acesso em: 10 de Outubro de 2015.

MINTZBERG, H.; AHLSTRAND, B.; LAMPEL; J. **Safári de estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico**. Porto Alegre: Bookman, 2010.

MONTEIRO, C.; BRAGA, R. **Planejamento estratégico sistêmico para instituições de ensino**. São Paulo: Hoper, 2005. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?id=YF2pgkMb4WcC&pg=PT7&lpg=PT7&dq=planejamento+estrat%C3%A9gico+sist%C3%AAmico+para+institui%C3%A7%C3%B5es+de+ensino&source=bl&ots=y5FthcWkXO&sig=zRTKMfsTW8epXdGCzOH8fEuyczo&hl=pt-BR&sa=X&ved=0CCcQ6AEwAmoVChMI92I4OyhyAIVAn6QCh0XTQZm#v=onepage&q=planejamento%20estrat%C3%A9gico%20sist%C3%AAmico%20para%20institui%C3%A7%C3%B5es%20de%20ensino&f=false>>. Acesso em: 01 de Outubro de 2015.

MORAES, Roque. **Análise de conteúdo**. *Revista Educação*, Porto Alegre, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999. Disponível em: <http://cliente.argo.com.br/~mgos/analise_de_conteudo_moraes.html>. Acesso em: 10 de Maio de 2016.

MURIEL, R. **Plano de desenvolvimento institucional – PDI - Análise do processo de implantação**. Espírito Santo: Hoper, 2006. Disponível em:

<https://books.google.com.br/books?id=PnEMShB2RBUC&pg=PT81&lpg=PT81&dq=plano+de+desenvolvimento+institucional+E2%80%93+pdi+an%C3%A1lise+do+processo+de+implanta%C3%A7%C3%A3o&source=bl&ots=WhvbWgvNi5&sig=c-hKMhRkRTEjcBoWYK7ZiWiEwY&hl=pt-BR&sa=X&ved=0CDkQ6AEwBWoVChMioZSbnu2hyAIVBY-QCh0Y_wg1#v=onepage&q=plano%20de%20desenvolvimento%20institucional%20E2%80%93%20pdi%20an%C3%A1lise%20do%20processo%20de%20implanta%C3%A7%C3%A3o&f=false>. Acesso em: 01 de Outubro de 2015.

NETO, K. C. M. **Contabilidade gerencial aplicada ao setor público: como elaborar relatórios para tomada de decisões**. XXVI–Reunião do FONDCF. Distrito Federal: Brasília, 2015. Disponível em: <<http://fondcf.andifes.org.br/wp-content/uploads/2015/11/PALESTRA-CASP-GERENCIAL.pdf>>. Acesso em: 07 de fevereiro de 2016.

NOGUEIRA, R. J. C. C.; **Estratégias gerenciais e o fluxo de valor: estudo no sistema público de ensino a distância**. MG: UFMG - Belo Horizonte, 2014. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.ufmg.br/dspace/bitstream/handle/1843/BUOS-9NKFFL/tese_final_ricardo_nogueira_2014.pdf?sequence=1>. Acesso em: 12 de maio de 2016.

OLIVEIRA, D. P. R. DE. **Planejamento Estratégico: Conceitos, Metodologia e Práticas**. 28. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PAIVA, P. T. A. **Gestão pública contemporânea e os desafios para além de 2015**. FDC Executive FE1403, Minas Gerais: Fundação Dom Cabral - Nova Lima, 2014. Disponível em: <<http://acervo.ci.fdc.org.br/AcervoDigital/FDC%20Executive/2014/FE1403.pdf>>. Acesso em: 05 de Outubro de 2015.

PIRES, V. **Orçamento Participativo: O que é, para que serve, como se faz**. Barueri: Manole, 2001. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=JOZRB5ucSLgC&oi=fnd&pg=PR9&dq=conceito+de+or%C3%A7amento+p%C3%BAblico&ots=eIJKR9mHp2&sig=s1lDaQ8WqejQO6Ryzd47NW1I5L0#v=onepage&q=conceito%20de%20or%C3%A7amento%20p%C3%BAblico&f=false>>. Acesso em: 26 de Setembro de 2015.

PRIETO, V. C.; PEREIRA, F. L. A.; CARVALHO, M. M.; LAURINDO, F. J. B. **Fatores Críticos na implementação do Balanced Scorecard**. Gestão e Produção, v.13, n.1, p.81-92, São Carlos: jan.-abr. 2006. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/gp/v13n1/29578>>. Acesso em: 18 de maio de 2015.

PRODANOV, F.; FREITAS, E. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2ª Ed. Novo Hamburgo: Editora Feevale, 2013. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=zUDsAQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA13&dq=m%C3%A9todo+hipot%C3%A9tico-dedutivo&ots=da08bhs8CK&sig=tz3lt8gZQ5WhJmaq2Wj83yhftM#v=onepage&q=m%C3%A9todo%20hipot%C3%A9tico-dedutivo&f=false>>. Acesso em: 27 de março de 2016.

REBELO, L. M. B.; ALMEIDA, I. G. **Planejamento estratégico: uma ferramenta de gestão para a administração do setor público estadual do Amazonas**. IV Congresso Nacional de Excelência em Gestão - Responsabilidade Socioambiental das Organizações Brasileiras. Niterói: RJ, jul.-ago. 2008. Disponível em: <<http://www.inovarse.org/filebrowser/download/8953>>. Acesso em: 20 de fevereiro de 2016.

REZENDE, D. A. **Planejamento estratégico para organizações privadas ou públicas: guia prático para elaboração do projeto de plano de negócios**. Rio de Janeiro: Brasport, 2008. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=dMy8aSbkmz4C&pg=PA18&lpg=PA18&dq=planejamento+estrat%C3%A9gico+m%C3%A9todos+e+t%C3%A9cnicas+de+elabora%C3%A7%C3%A3o&source=bl&ots=Leq-YZjuw&sig=WCVbsZiroyitU-VMrRPhGa9P3UM&hl=pt-BR&sa=X&ei=JaQ4VJTUNMyONtyngtAB&ved=0CDIQ6AEwBDgK#v=onepage&q&f=true>>. Acesso em: 18 de maio de 2015.

REZENDE, D. A. **Planejamento estratégico público ou privado: guia para projetos em organizações de governo ou de negócios**. São Paulo: Atlas, 2011. Disponível em: <<http://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0CB4QFjAA&url=http%3>>

A%2F%2Fwww.editoraatlas.com.br%2FAtlas%2Fwebapp%2Fdownload_file.aspx%3Ff%3D4eK6NAIvqlXreXNoCp32pjIrx2PAOvJczQ_7MEy9fY01&ei=JCQIVbflCsSogwSjn4SwDw&usg=AFQjCNFXUyrPUP_znRfdCqxdLXY8mAr8dw&bvm=bv.90237346,d.eXY>. Acesso em: 18 de maio de 2015.

RIBEIRO, H.C. **Integração entre planejamento estratégico e orçamento:** Um estudo de caso no Tribunal Superior Eleitoral. Distrito Federal: UNB - Brasília, 2011. Disponível em: <http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/9515/1/2011_HenriqueCintraRibeiro.pdf>. Acesso em: 06 de outubro de 2015.

ROCHA, P. E. N. M. **Integração entre Planejamento, Orçamento e Custos.** I Congresso informação de custos e qualidade do gasto no setor público. Ministério da Educação: Subsecretaria de Planejamento e Orçamento – SPO. Distrito Federal: Brasília, 2010. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Sistema_Informacao_custos/downloads/Apresentacao_Ofii_Educacao.pdf>. Acesso em: 07 de fevereiro de 2016.

SENADO FEDERAL. Portal de Notícias. Glossário Legislativo (2015). Disponível em: <<http://www12.senado.gov.br/orcamento/glossario/processo-orcamentario>>. Acesso em: 28 de Setembro de 2015.

SILVA, C. R.; GOBBI, B. C.; SIMÃO, A. A. **O uso da análise de conteúdo como uma ferramenta para a Pesquisa qualitativa:** descrição e aplicação do método. Organizações rurais agroindustriais, Lavras, v. 7, n. 1, p. 70-81, 2005. Disponível em: <<http://revista.dae.ufla.br/index.php/ora/article/view/210/207>>. Acesso em: 10 de Maio de 2016.

SILVA, E. H. D. R.; LIMA, E. P.; COSTA, S. E. G. **Qual o significado de valor?** Uma abordagem baseada em diferentes perspectivas. Revista Produção Online, Florianópolis - SC, v.15, n.4, p.1326-1350, out./dez.2015. Disponível em: <<https://www.producaoonline.org.br/rpo/article/viewFile/1915/1346>>. Acesso em: 12 de Maio de 2016.

SILVA, E. P. **Processo de planejamento estratégico em universidades:** um modelo para IFES. Porto Alegre: UFRGS, 2015. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/127807/000970199.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 27 de março de 2016.

SLACK, N.; STUART, C.; ROBERT J. **Administração da Produção.** 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, D. L. **Planejamento estratégico em organizações públicas:** Planejamento de longo prazo em organizações públicas com a utilização do *Balanced Scorecard* e de cenários prospectivos. Distrito Federal: Universidade Gama Filho - Brasília, 2010. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2507576.PDF>>. Acesso em: 26 de março de 2016.

UFAM. **Plano de Desenvolvimento Institucional – PDI 2016-2025.** Amazonas: Manaus, 2015.

VERAS, M. **Gerenciamento de projetos:** Project model canvans (PMC). Rio de Janeiro: Brasport, 2014. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?id=wohNBAAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=pt-BR#v=onepage&q&f=false>>. Acesso em: 10 de outubro de 2015.

WILGES, I. J. **Finanças Públicas:** Orçamento e Direito Financeiro. 2ª. Ed. São Paulo: AGE, 2006. Disponível em: <<https://books.google.com.br/books?id=7VBPxiiQJMQC&pg=PA123&lpg=PA123&dq=NASCIMENTO,+E.+Finan%C3%A7as+p%C3%BAblicas.+ciclo+or%C3%A7ament%C3%A1rio&source=bl&ots=pbVmBvyo4H&sig=iSZpzKSm1Q70XAOL5QSmCOWPvj0&hl=pt-BR&sa=X&ved=0CB8Q6AEwAGoVChMim4mr5aKayAIVywwQCh3t0wYa#v=onepage&q=NASCIMENTO%2C%20E.%20Finan%C3%A7as%20p%C3%BAblicas.%20ciclo%20or%C3%A7ament%C3%A1rio&f=false>>. Acesso em: 28 de Setembro de 2015.

YOSHIMOTO, M.H. **A Criação de Valor para o acionista através do Planejamento Estratégico e Financeiro.** São Paulo: Fundação Getúlio Vargas – SP, 2003. Disponível em:

<<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/2341/1200300972.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 11 de Maio de 2016.

ZAGO, S. L. S. **Balanced Scorecard como ferramenta na avaliação de desempenho da gestão do orçamento público. Caso Prático: DMAE.** Rio Grande do Sul: UFRGS – Porto Alegre, 2006. Disponível em: <<https://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/10555/000595763.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 01 de outubro de 2015.