REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA: UM ESTUDO DA EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR EM UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR

BUDGET PLANNING AND EXECUTION: A STUDY OF THE EXECUTION OF OUTSTANDING PAYMENTS IN A HIGHER EDUCATION INSTITUTION

PLANIFICACIÓN Y EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA: UN ESTUDIO SOBRE LA EJECUCIÓN DE PAGOS PENDIENTES EN UNA INSTITUCIÓN DE EDUCACIÓN SUPERIOR

Joyce Elany dos Santos Silva
Mestra em Gestão Pública. Universidade Federal do Piauí (UFPI). Brasil.
E-mail: joyce.elany@ufpi.edu.br

Mauricio Mendes Boavista de Castro
Doutor em Administração. Universidade Federal do Piauí (UFPI). Brasil
E-mail: mauricioboavista@ufpi.edu.br

João Carlos Hipólito Bernardes do Nascimento
Doutor em Contabilidade. Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ). Brasil
E-mail: joaohipolito@ufpi.edu.br

Thiago Assunção de Moraes
Doutor em Administração. Universidade Estadual do Piauí (UESPI). Brasil
E-mail: thiagoassuncao@pcs.uespi.br

Maria de Lourdes de Melo Salmito Mendes
Doutora em Administração. Universidade Federal do Piauí (UFPI). Brasil
E-mail: admsalmito@ufpi.edu.br

Kelsen Arcângelo Ferreira e Silva
Doutor em Educação. Universidade Federal do Piauí (UFPI). Brasil
E-mail: Kelsen@ufpi.edu.br

Thyciane Santos Oliveira Pinheiro
Mestra em Administração. Universidade Potiguar (UNP). Brasil
E-mail: thycianeoliveira@ccsa.uespi.br

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Resumo
O presente estudo analisou a execução orçamentária e financeira dos restos a pagar na Universidade Federal do Piauí no período de 2015 a 2021. Foi realizado um levantamento documental em paralelo com a extração de dados do Tesouro Gerencial, a partir de um recorte longitudinal que considerou o período compreendido entre os anos de 2015 a 2021. Na análise dos dados foram utilizados métodos quantitativos que consistiram na estatística descritiva e na técnica de correlação de Spearman. Analisou-se, assim, a dinâmica de inscrição, reinscrição e cancelamento dos restos a pagar processados e não processados. Constatou-se que há uma correlação forte entre o empenho e a inscrição em restos a pagar não processados e uma correlação moderada entre a reinscrição e cancelamento dos restos a pagar não processados. Tem-se, portanto, a principal conclusão de que a insuficiência de recursos possui relação direta com o aumento da inscrição em restos a pagar. Além disso, a universidade necessita de um melhor acompanhamento sobretudo das despesas inscritas em restos a pagar não processados. Para isso, a presente pesquisa apresenta como proposta, a criação de um painel por meio do Power BI, para o acompanhamento dessas despesas.
Palavras-chave: Restos a Pagar. Orçamento Público. Execução Orçamentária e Financeira. Universidade.

ABSTRACT
This study analyzed the budgetary and financial execution of outstanding payments at the Federal University of Piauí from 2015 to 2021. A documentary survey was conducted in parallel with the extraction of data from the Treasury Management System, based on a longitudinal approach that considered the period between 2015 and 2021. Quantitative methods were used in the data analysis, consisting of descriptive statistics and Spearman's correlation technique. The dynamics of registration, re-registration, and cancellation of processed and unprocessed outstanding payments were analyzed. It was found that there is a strong correlation between commitment and registration of unprocessed outstanding payments and a moderate correlation between re-registration and cancellation of unprocessed outstanding payments. Therefore, the main conclusion is that the insufficiency of resources is directly related to the increase in registration of outstanding payments. Furthermore, the university needs better monitoring, especially of expenses registered as unprocessed accounts payable. To this end, this research proposes the creation of a dashboard using Power BI to track these expenses.
Keywords: Accounts Payable. Public Budget. Budgetary and Financial Execution. University.

RESUMEN
Este estudio analizó la ejecución presupuestaria y financiera de los pagos pendientes en la Universidad Federal de Piauí entre 2015 y 2021. Se realizó una encuesta documental paralelamente a la extracción de datos del Sistema de Gestión de Tesorería, con base en un enfoque longitudinal que consideró el período entre 2015 y 2021. Se utilizaron métodos cuantitativos para el análisis de datos, consistentes en estadística descriptiva y la técnica de correlación de Spearman. Se analizó la dinámica de registro, reinscripción y cancelación de pagos pendientes procesados y no procesados. Se encontró una fuerte correlación entre el compromiso y el registro de pagos pendientes no procesados y una correlación moderada entre la reinscripción y la cancelación de dichos pagos. Por lo tanto, la principal conclusión es que la insuficiencia de recursos está directamente relacionada con el aumento en el registro de pagos pendientes. Además, la universidad necesita un mejor monitoreo, especialmente de los gastos registrados como cuentas por pagar no procesadas. Para ello, esta investigación propone la creación de un panel de control utilizando Power BI para el seguimiento de estos gastos.
Palabras clave: Cuentas por pagar. Presupuesto público. Ejecución presupuestaria y financiera. Universidad.
.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

1 INTRODUÇÃO

O planejamento das ações do Estado materializa-se por meio do orçamento público (Carvalho, 2010). Os objetivos que fazem parte do planejamento orçamentário devem ser viáveis. Para Alves (2015), esses objetivos não deveriam sofrer mudanças significativas ao longo do exercício, exceto em situações excepcionais como a abertura de créditos adicionais extraordinários que visam atender às despesas imprevisíveis e urgentes.

Apesar da administração pública ter passado por uma evolução no que se refere ao planejamento e execução orçamentária, ainda existem limitações inerentes ao processo e que precisam da atenção dos gestores públicos, como a necessidade de aprimoramento do planejamento estratégico, bem como uma melhor eficiência no controle e aplicação dos recursos públicos (Souza, 2016).

O modelo orçamentário adotado no Brasil é resultado das reformas realizadas pela própria administração pública (Dantas *et al.*, 2014). Esse modelo, segundo a Constituição Federal de 1988, é composto por três Leis de iniciativa do Poder Executivo: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

Durante o exercício financeiro, os gestores têm o comportamento comum de executar todo o orçamento disponível, essa prática contribui para o aumento do volume das despesas inscritas em restos a pagar no final do ano (Coelho, 2019; Khalil; Kim; Lawarree, 2019; Feitosa; De Freitas, 2021). Essas despesas são oriundas, muitas vezes, de contratações com ausência de planejamento, isso acontece porque os gestores se preocupam em empenhar toda a dotação disponível em cumprimento ao princípio da anualidade (Ribeiro, 2010).

Em decorrência do que é disposto nesse princípio, problemas ocorridos durante o processo licitatório, o contingenciamento de recursos durante o exercício financeiro são alguns dos exemplos que fazem com que o órgão não execute toda a despesa prevista no orçamento fazendo com que as ações do planejamento estratégico fiquem prejudicadas (Souza, 2016).

O Brasil, desde 2014, está inserido em um contexto de crise fiscal, a qual impõe grandes desafios às Universidades, como o uso eficiente dos recursos

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

públicos diante de um cenário de corte de gastos públicos (Barbosa, 2021). Diante desse contexto, surge a necessidade de realizar um estudo tendo como público-alvo a gestão orçamentária e financeira da UFPI e os potenciais impactos dos restos a pagar na Instituição.

Posto isso, foi levantado o seguinte problema de pesquisa: **Qual a dinâmica da execução orçamentária e financeira dos restos a pagar na Universidade Federal do Piauí no período de 2015 a 2021?**

Para responder o problema de pesquisa, o estudo analisou a dinâmica da execução orçamentária e financeira dos restos a pagar na Universidade Federal do Piauí no período de 2015 a 2021.. Como objetivos específicos temos: i) identificar o grupo e as naturezas de despesa que mais contribuem para inscrição em restos a pagar e ii) avaliar a representatividade do cancelamento dos restos a pagar não processados no período de 2015 a 2021.

O estudo se justifica, haja vista que, o processo de inscrição dos RPNP ocorria de forma automática, conforme o Decreto nº 93.872/86 e, além disso, em razão dos gestores não providenciarem o cancelamento dos empenhos não legais, em 2011. Esse dispositivo alterou o prazo de validade dos restos a pagar não processados que passou de um ano para um ano e meio.

Essa justificativa se assegura por meio do estudo realizado por Mota, Corrêa e Do Nascimento (2022), onde mencionam que após a adoção desse decreto, as despesas do Ministério da Educação financiadas com recursos da Manutenção e Desenvolvimento do Ensino foram excluídas do rol de exceções das despesas que não são objeto de bloqueio.

Na prática, no ambiente profissional, os resultados dessa pesquisa poderão contribuir para que a gestão orçamentária e financeira da UFPI possa visualizar, durante o período de 2015 a 2021, como se deu a execução dos restos a pagar nesse período e, dessa forma, planejar de forma mais eficiente os recursos disponíveis.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Orçamento Público e Princípios Orçamentários

O orçamento público possui vários conceitos, dessa forma, não é possível ter um consenso dos autores, doutrinadores e legisladores sobre a sua definição (Vasconcelos, 2018). Além disso, Morgado (2011) destaca que o orçamento possui vários aspectos, quais sejam: político, jurídico, econômico, contábil, financeiro, dentre outros.

Conforme Giacomoni (2010), o orçamento público surgiu na Inglaterra em meados de 1822. Para o autor, o orçamento é um importante instrumento disciplinador das finanças públicas, em que as receitas e as despesas são confrontadas com o fim de obter o equilíbrio financeiro.

Para Abreu e Câmara (2015), o orçamento público é um instrumento de ação capaz de tornar as ações governamentais em algo factível. Dessa forma, as decisões na área do orçamento possuem uma forte relação com as ideias centrais de quem está no poder, repercutindo na administração pública como um todo.

O orçamento tradicional exercia a função de controle político, em que o Estado executava as suas atividades visando diminuir o aumento dos gastos (Giacomoni, 2010). Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, o orçamento teve, pela primeira vez, uma seção especial dedicada ao orçamento público. Dessa forma, a carta magna tornou-se um marco da visão moderna e abrangente para o orçamento público (De Oliveira, 2022).

Segundo Goularte, Behr e Milioni (2015), quando se fala em universidade pública federal, o orçamento possui a finalidade de contribuir para o desenvolvimento de sua atividade finalística, que é o ensino de qualidade e excelência. Os autores defendem a ideia de que o orçamento de uma Instituição Federal de Ensino Superior (IFES) contribui tanto para o desenvolvimento de sua estrutura física quanto para o desenvolvimento do conhecimento estimulado dentro do ambiente de ensino.

Como apontam Da Silva e Rissi (2020), o orçamento materializa-se por meio do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Orçamentária Anual (LOA). Essas peças orçamentárias, segundo os autores, possuem caráter político, econômico, gerencial e financeiro.

Os princípios orçamentários são premissas a serem observadas no momento da elaboração do orçamento público Gontijo (2022). A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de Unidade, Universalidade e Anualidade".

O princípio da unidade ou totalidade, de acordo com o art. 2º da Lei nº 4.320/64 e o §5º do artigo 165 da Constituição Federal, dispõe que o orçamento deve ser uno. Apesar da LOA apresentar três tipos de orçamento (fiscal, seguridade social e investimento) tal classificação não viola a orientação desse princípio (Vasconcelos, 2018).

O princípio da universalidade é citado no §5º do artigo 165 da Constituição Federal e nos artigos 2º e 3º da Lei nº 4.320/64. Esse princípio versa que a LOA deve abranger todas as receitas e despesas, inclusive as operações de crédito autorizadas em Lei.

No que se refere ao princípio da anualidade, ele encontra respaldo no caput do artigo 2º da Lei nº 4.320/1964, bem como no §5º do artigo 165 da Constituição. Esse princípio define que o orçamento deve ser elaborado para o período de um ano, com exceção dos créditos adicionais e extraordinários autorizados nos últimos quatro meses do ano. Na perspectiva desta pesquisa, o princípio da Anualidade ou Periodicidade é um princípio de fundamental importância para o entendimento e análise dos dados coletados.

2.2 Planejamento Orçamentário

O planejamento é uma das funções básicas da administração. Fleury (2005) afirma que esse princípio é tão importante que o francês Henry Fayol ao definir as funções a serem desenvolvidas pelo gestor (planejamento, organização, direção e controle) o estabeleceu como primeira função a ser atendida.

A promulgação da Constituição Federal de 1988 foi um marco para que o planejamento governamental ganhasse impulso (Lima, 2020). Além da Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000 (Lei de

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Responsabilidade Fiscal – LRF) passou a estabelecer um conjunto de normas de gestão fiscal tendo como premissa o planejamento, controle, transparência e responsabilização (Sousa; Costa; De Sousa Loureiro, 2021).

Para Nascimento, Coelho, Olenscki e Silva (2020), o planejamento é político, técnico, contínuo e sistêmico. Os autores consideram o planejamento político porque ele envolve escolhas diversas as quais são definidas sem neutralidade; é técnico porque pressupõe métodos organizativos em meio às escolhas políticas; é contínuo em razão das constantes avaliações e ajustes orçamentários e, por fim, é sistêmico porque demanda a participação de diversas áreas e setores da gestão pública.

O planejamento das ações governamentais deve levar em consideração os recursos exigidos para a sua efetiva realização. No contexto brasileiro, o ciclo de planejamento está previsto no art. 165 da Constituição Federal de 1988 que estabelece três instrumentos de planejamento: PPA, LDO e LOA (Silva, 2020).

2.2.1 Instrumentos de Planejamento na Constituição Federal de 1988

O orçamento é um instrumento de gestão que serve de orientação para a definição das políticas públicas (Augustinho; De Oliveira; De Lima, 2013). Além da sua função como ferramenta de administração, Mota (2012) afirma que o orçamento também possui a função de realizar o bem comum na medida em que estabelece um conjunto de ações a serem realizadas durante um período, no qual é estimado o montante de recurso a ser arrecado e é fixado o monte de recurso a ser executado de forma que possa prestar serviços que atendam às demandas da população.

A Constituição Federal de 1988 passou a estabelecer um novo modelo de estrutura de planejamento e orçamento, a partir da criação dos instrumentos de planejamento: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual (Augustinho; De Oliveira; De Lima, 2013; Sousa; Costa; De Sousa Loureiro, 2021). A partir daí houve uma integração entre planejamento e orçamento englobando um sistema de previsão, fixação, execução e controle intitulado processo orçamentário (Luna, 2018).

Segundo Vasconcelos (2018), o PPA é uma peça de fundamental importância para o processo orçamentário. Sua vigência é de quatro anos e começa no segundo ano do mandato do governo e vai até o primeiro ano de mandato do governo subsequente. Após a elaboração do PPA, a LDO deve ser elaborada, além disso,

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

esse instrumento de planejamento antecede a LOA. Em outros termos, Vasconcelos (2018) afirma que a LDO serve como um elo entre o PPA e a LOA.

Para Peres e Santos (2020) o PPA tem uma finalidade estratégica, a LDO exerce um elo entre as metas do PPA e as ações da LOA. Já a LOA deve operacionalizar as metas estabelecidas no PPA. A finalidade principal da LOA é o equilíbrio entre receitas e despesas, no entanto, nem sempre o que é planejado é executado, uma vez que o orçamento público é elaborado com base em projeções de arrecadações (Soares *et al*., 2022).

Após o Poder Executivo enviar os projetos de Lei (PPA, LDO e LOA) para apreciação e deliberação do Poder Legislativo, deputados e senadores propõem alterações no projeto de lei, evidenciando o caráter político do orçamento no qual fica explícito o jogo de forças entre partidos políticos e o Poder Executivo (Batista, 2015).

O PPA é uma peça de planejamento de médio prazo cujos programas irão orientar as decisões do governo (Silva, 2020). Apesar do importante papel atribuído ao PPA na Constituição Federal, alguns autores (Couto, 2020; Silva, 2020; Kliass, 2020; Lima, 2020) tecem críticas à forma como ele é executado. Para esses estudiosos, no que se refere à governança orçamentária, em vez dessa lei orientar a elaboração do orçamento é o orçamento que condiciona o plano, além disso, o PPA vem sendo elaborado e tratado como uma lei orçamentária de pouca eficácia (Lima, 2020).

A LDO não tem por objetivo criar ações, pelo contrário, o seu papel é de seguir as ações que estão incluídas no PPA e, dessa forma, cumprir o seu papel de ligar o PPA à LOA (Queiroz, 2021). A LRF instituiu o resultado primário como principal indicador de sustentabilidade das contas públicas cuja meta de resultado primário é apresentada no anexo de metas fiscais da LDO (Carvalho; Piscitelli, 2014). Para o cumprimento dessa meta, o artigo 8º da LRF determina que seja elaborado um cronograma mensal de desembolso por meio do qual o governo monitora as receitas e despesas.

A LOA, que corresponde ao orçamento propriamente dito, é uma peça orçamentária em que as receitas são estimadas e as despesas são fixadas, as

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

metas estabelecidas na LOA visam o alcance dos objetivos do governo (Luna, 2018). A vigência da LOA é de um exercício financeiro, mas é possível iniciar o exercício financeiro sem que essa lei tenha sido aprovada.

2.2.2 Planejamento Orçamentário nas Instituições Federais de Ensino Superior

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB) por meio do seu art. 55 afirma que a União deve garantir, anualmente, em seu Orçamento Geral, recursos suficientes para a manutenção das instituições de educação superior por ela mantida. Na perspectiva da autonomia, a Constituição Federal de 1988 garantiu para o conjunto das universidades autonomia na gestão financeira e patrimonial (Caetano, 2019).

Segundo Reis *et al* (2014), o modelo de alocação de OCC das IFES, possui dois componentes: o Orçamento Básico e o Orçamento de Investimento (Brasil, 2006). O orçamento básico é composto de duas parcelas: a primeira parcela é a de manutenção que utiliza um modelo sem partição considerando a Unidade Básica de Custeio multiplicado pelo número de discentes equivalentes de cada IFES e a segunda parcela é denominada parcela de qualidade e produtividade que utiliza um modelo de partição, no qual os aspectos qualitativos são levados em consideração. Já o orçamento de investimento tem como objetivo a conservação da infraestrutura física e patrimonial das IFES (Reis *et al.,*2014).

Durante o processo orçamentário, é pertinente que as IFES exerçam seu papel de apoio às unidades acadêmicas e administrativas de modo que adotem estratégias que visem uma melhor alocação dos recursos públicos (Goularte; Behr; Milioni, 2015).

2.3 Execução Orçamentária

A execução orçamentária pode ser entendida como uma das fases do processo orçamentário em que são utilizados os créditos orçamentários constantes na lei orçamentária anual (Furiati, 2011). Vale ressaltar que a Constituição de 1988 proíbe o início de projetos que não estejam incluídos na lei orçamentária.

Para Camargo (2016), a execução do orçamento nada mais é do que tornar as rubricas orçamentárias em serviços públicos concretos, melhor dizendo, é a execução efetiva do que foi proposto na lei.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Durante o processo de execução do orçamento é preciso observar o que é estabelecido na Constituição Federal bem como nos textos legais específicos que abordam o assunto. Essa base legal é composta pela Constituição Federal de 1988, Lei nº 4.320/1964, Lei de Responsabilidade Fiscal, além das leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), que são sancionadas pelo chefe do Executivo após a aprovação do Legislativo (Vasconcelos, 2018).

Segundo Vasconcelos (2018), executar o orçamento significa realizar as despesas públicas que estão previstas no orçamento. No caso das IFES, a execução orçamentária inicia-se com a descentralização de recursos pelo governo central por meio de programas que atendam as áreas em que as despesas serão atendidas (Oliveira, 2020). Segundo a Lei 4.320/64, as fases da execução da despesa pública são: empenho, liquidação e pagamento.

2.4 Restos a Pagar: Aspectos Gerais

A preocupação com as despesas que não completam o seu ciclo de execução dentro do exercício financeiro não é um fato recente, constata-se que em 1922 o Código de Contabilidade Pública da União já estabelecia critérios para a realização de despesas que não eram realizadas dentro do exercício financeiro (Camargo, 2014).

Antes da criação do Código, as despesas públicas eram organizadas com a prevalência de governos patrimonialistas que exerciam influência na forma em que administração pública funcionava. O objetivo principal do Código era fiscalizar e controlar os agentes no exercício do seu mandato (Slomski, 2003; Costa, 2008).

Com a publicação da Lei nº 4.320/64 o critério para a classificação da dívida flutuante foi alterado, passando a considerar dívida flutuante tanto os RPP quanto os RPNP o que aumentou essa rubrica, passando a ser diferente do que estava no Código de Contabilidade Pública, que considerava a dívida flutuante apenas os restos a pagar processados que foram liquidados até 31/03, se contrário, as despesas seriam canceladas (Camargo, 2014).

Vale ressaltar que uma parcela do orçamento não é executado dentro do exercício financeiro Garcia *et al.* (2015) aponta que o contingenciamento dos gastos públicos pelo governo federal, o processo licitatório e a ausência de planejamento

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

são algumas das razões que contribuem para o aumento das despesas inscritas em RAP.

Os restos a pagar têm como principal fundamento resguardar o direito do credor que poderá receber em exercício diverso daquele em que ocorreu o fato gerador da despesa (Alves, 2011). Essa prática possibilita uma maior celeridade, uma vez que a despesa não irá percorrer, no exercício seguinte, todas as etapas da execução da despesa: empenho, liquidação e pagamento (Gontijo; Pereira Filho, 2010).

Sobre a validade dos restos a pagar, o Decreto nº 93.872/86 e alterações (Decreto nº 7.654/2011; Decreto nº 9.428, de 2018 e Decreto nº 10.535/2020) dispõe em seu § 2º que os restos a pagar inscritos na condição de não processados e que não forem liquidados, serão bloqueados pela Secretaria do Tesouro Nacional em 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição e os seus saldos serão mantidos em contas específicas do SIAFI (Brasil, 1986).

Em 2018, o Decreto nº 93.872/86 sofreu alterações quanto as exceções dos RPNP que não poderiam sofrer o bloqueio em 30 de junho e, com isso, a pasta da educação foi excluída das exceções e a norma passou a vigorar apenas para as despesas do Ministério da Saúde e emendas individuais impositivas (Brasil, 2018). Os restos a pagar não processados que forem desbloqueados e não tiverem sido liquidados, terão seus saldos cancelados em 31 de dezembro do ano subsequente ao do bloqueio e o pagamento do RPNP que vier a ser reclamado serão atendidos com dotação destinada a despesas de exercícios anteriores (Brasil, 2018).

O registro contábil dos restos a pagar, especificamente os restos a pagar não processados, dificulta a execução do orçamento público, uma vez que o aumento excessivo desse passivo proveniente de despesas que ainda não foram realizadas é capaz de gerar um orçamento que dura anos até ser realizado, ferindo o princípio da anualidade.

2.4.2 Restos a Pagar e o Princípio da Anualidade

O princípio da anualidade decorre de vários dispositivos expressos na Constituição Federal (1988) - art. 48, II, 165, III, e §5º, e 166 (De Araújo; Lins; Diniz,

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

2022). Além disso, a Lei nº4.320/1964 estabelece em seu art. 2º que a lei do orçamento deverá obedecer aos princípios da unidade, universalidade e anualidade.

A anualidade orçamentária relacionava-se com o princípio da anualidade tributária, cujo objetivo era limitar o poder discricionário do monarca (Alves, 2011). Com a promulgação da Constituição de 1824, o princípio da anualidade passou a estar intimamente ligado ao controle das despesas, ficando conhecido, também, como princípio da periodicidade (Alves, 2011).

Segundo Giacomoni (2010), a anualidade corresponde ao período em que o Legislativo autoriza a execução da peça orçamentária que foi votada. Para Torres (2008), a anualidade é um controle exercido do Poder Legislativo sobre o Poder Executivo que acontece mediante a permissão anual para a realização dos gastos.

Em estudo conduzido por Hyndman, Jones e Pendlebury (2007), foi constatado que em razão da anualidade orçamentária, os gestores não possuem incentivos para poupar os recursos pois tal prática indicaria que os recursos não utilizados não são necessários e o resultado disso é a redução do orçamento no exercício seguinte. Por isso o esforço, nos últimos meses do exercício, em utilizar toda a dotação disponível.

No Brasil, a obediência ao princípio da anualidade tem como consequência a inscrição das despesas em restos a pagar, o que gera uma certa flexibilidade a esse princípio (Luna, 2018). Para Aquino e Azevedo (2017), essa flexibilização gera espaço para um maior endividamento e o resultado disso é um orçamento sem qualquer valor para o planejamento.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

No que se refere à finalidade ou objetivo da pesquisa, o presente estudo caracteriza-se como de natureza descritiva e exploratória. A classificação da pesquisa como de natureza descritiva se dá, uma vez que se propõe a descrever o fenômeno da inscrição, reinscrição e cancelamentos dos restos a pagar e analisar a dinâmica da sua execução ao longo do período analisado (2015 a 2021).

Quanto aos procedimentos, classifica-se como estudo de caso único, ao propor o estudo em uma única instituição (Universidade Federal do Piauí) que se

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

encontra instalada na Região Nordeste. Essa pesquisa caracteriza-se, também, como documental uma vez que o procedimento para coleta de dados dar-se-á por meio dos relatórios gerados pelo SIAFI e Tesouro Gerencial. Além disso, foram analisados os documentos do PDI, Relatórios de Gestão dos anos analisados (2015 a 2021), Instruções Normativas, Notas explicativas e ainda os Decretos nº 93.872/1986 e atualizações.

A pesquisa se dará na Universidade Federal do Piauí em razão da acessibilidade quanto ao levantamento dos dados e a escolha dos repondentes ocorreu a partir de uma amostra não probabilística e intencional da pesquisa entre os servidores da instituição, em seus quatro Campus nas cidades de Teresina, Floriano, Picos e Bom Jesus.

Os dados quantitativos foram coletados no SIAFI e no Tesouro Gerencial, sistemas do governo federal. Esses sistemas permitem a geração de relatórios relacionados aos dados da execução orçamentária e financeira.

No que se refere à pesquisa documental, foram pesquisados: a) O Plano de Desenvolvimento Institucional (principal instrumento de planejamento estratégico da Instituição); b) Relatórios de Gestão (documento elaborado pelas unidades administrativas, o qual permite fazer uma comparação do que foi planejado e executado); c) Notas Explicativas; d) Decreto nº 93.872/1986 e alterações; e) a Lei nº 4.320/1964.

Os dados gerados pelos sistemas do governo federal (SIAFI e Tesouro Gerencial) foram analisados com o auxílio da estatística descritiva, gráficos e tabelas para a apresentação dos dados. Além disso, foi considerado a evolução do estoque de restos a pagar processados e não processados (inscritos, reinscritos e cancelados) por grupo e natureza de despesa durante o período de 2015 a 2021.

As métricas utilizadas no tesouro gerencial foram: orçamento autorizado, orçamento executado, inscrição, reinscrição, cancelamento e pagamento dos restos a pagar processados e não processados. Os grupos de despesa utilizados na geração dos relatórios do tesouro gerencial são: outras despesas correntes e investimentos.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

O levantamento dos dados com o fim de analisar a execução orçamentária e financeira dos restos a pagar na Universidade Federal do Piauí, serão consideradas as seguintes variáveis:

Quadro 1 – Variáveis analisadas

v1	(dotat) dotação orçamentária
v2	(orcexec) orçamento executado
v3	(rppi) restos a pagar processados inscritos
v4	(rppr) restos a pagar processados reinscritos
v5	(rppc) restos a pagar processados cancelados
v6	(rppp) restos a pagar processados pagos
v7	(rpnpi) restos a pagar não processados inscritos
v8	(rppre) restos a pagar não processados reinscritos
v9	(rpnpc) restos a pagar não processados cancelados
v10	(rpnp) restos a pagar não processados pagos

Fonte: Elaborado pela autora (2025)

Em relação ao tratamento estatístico, foi utilizada a técnica de análise multivariada. Além disso, os dados foram organizados por unidade e por ano, a fim de permitir uma análise do comportamento de cada variável com o objetivo de identificar se houve evolução ou não do volume de despesas inscritas em RAP e mostrar o grau de cumprimento do orçamento durante o exercício.

Foi verificada a normalidade por meio do Teste de Normalidade Shapiro-Wilk e, após isso, foram aferidos as frequências, médias, desvio-padrão e variâncias numa perspectiva descritiva por unidade e por ano. Nesse trabalho, foi utilizado o Índice de Correlação de Spearman. Esse coeficiente é utilizado em variáveis com distribuição conjunta diferente da distribuição normal, com variação entre -1 e +1. O quadro 5 mostra como o índice de correlação de Spearman pode ser interpretado, conforme o valor calculado:

Quadro 2 – Valores do Índice de Correlação de Spearman

Índice de Correlação de Spearman	Correlação
r<0,2	Muito baixa
0,2≤r<0,39	Baixa
0,40≤r<0,69	Moderada
0,7≤r<0,89	Alta
0,9≤r	Muito alta

Fonte: Adaptado de Pestana e Gageiro (2003)

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Vale ressaltar, que as variáveis analisadas se referem ao orçamento anual de despesas com investimentos e outras despesas correntes, excluindo as despesas com pessoal e encargos sociais.

4 ANÁLISE E DESCRIÇÃO DOS RESULTADOS

4.1 Análise descritiva das variáveis

Os dados dessa pesquisa foram inicialmente digitados no Excel e a análise estatística foi realizada pelo software estatístico *Statistical Package for Social Sciences* (SPSS). A amostra da pesquisa abrange 28 unidades distribuídas no campus de Teresina, Picos, Floriano e Bom Jesus. Foram realizados os testes de *Shapiro-Wilk e Kolmogorov-Smirnov*, média e desvio padrão, com 5% de significância. Considerando o intervalo de confiança de 5% e que *p-value* foi igual a 0 para todas as variáveis analisadas, os dados não se caracterizam como normais.

O Quadro 6 apresenta os parâmetros estatísticos, tais como tamanho da amostra (N), valores máximos e mínimos, médias e desvios-padrão para cada variável estudada.

Quadro 3 – Descritivas das variáveis

Variáveis	N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão	Variância
Dotat	392	,00	102764263,70	2890867,57	10831443,14	117320160635308,17
Orcexec	391	,00	100825797,20	2828872,78	10671156,83	113873588164787,61
Rppi	391	,00	6388838,27	85339,95	448797,21	201418936176,19
Rppr	392	,00	7200,00	26,73	372,26	138579,61
Rppc	392	,00	214500,00	670,90	10896,26	118728699,48
Rppp	391	,00	6384075,45	84587,57	448194,17	200878018144,60
Rpnpi	392	,00	16727156,10	586960,20	1816428,79	3299413565688,16
Rppre	391	,00	5798446,15	236553,63	862453,10	743825359677,26
Rpnpc	391	,00	5541046,97	91860,27	427176,14	182479459941,50
Rpnpp	392	,00	15990752,26	463467,39	1498908,50	2246726691792,27

Fonte: pesquisa direta (2025)

4.1.1 Orçamento da Universidade Federal do Piauí

A UFPI é uma fundação pública e os recursos das despesas correntes e capital são originários do orçamento da União, cuja distribuição é realizada conforme critérios estabelecidos em Lei.

Nesta pesquisa, somente foram consideradas as despesas discricionárias do grupo de despesa: outras despesas correntes e investimento. As despesas de pessoal e encargos não foram incluídas na análise em virtude de serem

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

consideradas despesas obrigatórias e a legislação proíbe sua inscrição em restos a pagar.

Iniciando a análise, foi possível nos resultados da pesquisa que a execução do orçamento é na média de 97%, ou seja, o orçamento não foi executado por completo durante o período (2014 a 2020). A execução das despesas obedece a um ciclo (empenho, liquidação e pagamento) e a despesa empenhada é o comprometimento da dotação.

A diferença a menor entre a dotação e a execução no orçamento da UFPI, não reflete o comportamento comum em grande parte do setor público, em que os gestores do orçamento utilizam toda dotação disponível com o fim de não ter sua dotação diminuída na elaboração do orçamento no exercício seguinte, como foi revelado no trabalho de Feitosa (2021) que estudou sobre os restos a pagar não processados das universidades federais brasileiras.

Também se percebeu que as dotações orçamentárias foram diminuindo consideravelmente ao longo dos anos e uma das razões está na aprovação da Emenda Constitucional nº 95 que limita o aumento dos gastos públicos e dentre esses gastos estão as despesas com educação.

Levando em consideração o contexto do contingenciamento orçamentário assim como o limite do teto de gastos advindo da Emenda Constitucional nº 95 de 2016, as despesas de capital (investimento) foram as que mais sofreram diminuição ao longo desse período. Em 2017 já é possível identificar os efeitos desse Decreto sobretudo sobre as despesas de investimento com uma variação negativa de -33,86% em relação a 2014.

A variação orçamentária das despesas de investimento do ano de 2014 para o ano de 2020 foi negativa em cerca de -75%, ao passo que a variação das despesas de custeio foi de -14%. O que implica dizer que diante de um cenário de restrição orçamentária, a UFPI direcionou seu orçamento para as despesas de custeio, como por exemplo a compra de material de consumo, prestação de serviço de terceiros de terceiros e locação de mão de obra.

Em 2014 foi observado o maior montante de despesa com investimento. Segundo o relatório de gestão de 2014, devido ao processo de expansão das

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

atividades da UFPI, houve um crescimento estrutural aliado à necessidade de se investir na compra de novos equipamentos e mobiliário o que causou um aumento de empenhos com despesas de investimento.

Essa decisão gerencial corrobora com o posicionamento de Chauí (2003). Para o autor, o orçamento torna-se mais democrático ao ser discutido por todos os membros da universidade e essa autonomia proporcionada pela gestão da UFPI faz com que os diretores de ensino tenham mais independência para definir suas prioridades.

Na pesquisa, observou-se que as maiores dotações estão concentradas em três segmentos: administrativo (administração central), infraestrutura (PREUNI) e assistência estudantil (PRAEC). A ampliação da assistência estudantil é um dos objetivos estratégicos presentes no PDI. Considerando os campis do interior, o campus de Bom Jesus possui a maior média de dotação, sendo acompanhado pelo campus de Picos.

4.1.2 Inscrição dos restos a pagar

A inscrição dos restos a pagar ocorre no dia 31 de dezembro e sua execução ocorre no exercício seguinte. Os restos a pagar de 2014 foram inscritos em 31 de dezembro de 2014, dessa forma, a análise da execução dos restos a pagar será realizada a partir do período de 2015 a 2021.

Os resultados mostraram uma diferença considerável entre as médias de inscrição dos restos a pagar processados e restos a pagar não processados, no qual a inscrições em RPNP possui o maior valor, o que implica concluir que há dificuldade em cumprir o ciclo de execução da despesa pública dentro do exercício financeiro, ou seja, a despesa pública é inscrita em RPNP para ser executada no exercício financeiro seguinte.

Os relatórios contábeis da UFPI especificam como uma das causas da inscrição em RAP, a baixa arrecadação. Esse fato vai de encontro ao posicionamento de Alves (2011), o autor afirma que além da execução do orçamento do exercício, há a incorporação de compromissos de exercícios anteriores, dessa forma, com a baixa arrecadação o gestor público fica impelido a postergar a execução da despesa para o exercício seguinte.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Esses resultados demonstraram que os restos a pagar não exercerem influência significativa sobre o orçamento aprovado, mas a manutenção do seu saldo prejudica o planejamento, assim como prejudica a execução das despesas do exercício corrente em razão do compromisso relacionado às despesas de exercícios anteriores.

Cumpre destacar que do valor empenhado, 20,80% desse valor é inscrito em RPNP, ou seja, essa despesa só passou pela fase do empenho. O fato da inscrição em RPNP ser maior do que a inscrição em RPP corrobora com as ideias de Alves (2011) e Aquino e Azevedo (2017). Para esses autores, o elevado valor de despesa inscrita em RPNP prejudica a execução do orçamento. Ademais, o aumento excessivo desse passivo é capaz de gerar um orçamento que dura anos para ser executado e a rolagem desse orçamento é realizado por meio de sua reinscrição no final do exercício.

Os relatórios de gestão citam como uma das causas para o aumento dos restos a pagar, a insuficiência de recursos para atender às despesas. Quando se trata de uma instituição de ensino, um valor alto de despesas inscritas especialmente em RPNP, pode indicar que alguns recursos relacionados a pesquisa, por exemplo, são afetados e a não realização desses projetos podem repercutir no desempenho da instituição.

Os estudos constataram que houve uma diminuição das despesas inscritas em RPP, mas por outro lado houve um aumento das despesas inscritas em RPNP. Diante desse resultado, é possível inferir que, em 2021, a interrupção das atividades presenciais durante esse período, contribuíram para que houvesse um aumento das despesas inscritas em RPNP. Considerando que a inscrição em RPNP possui a maior média quando comparado ao RPP.

Observou-se que de 2015 a 2018 houve um maior volume de despesa inscrita em RPNP, atingindo o maior pico em 2017. Nesse período também foram constatadas as maiores dotações, isso significa que diante de um cenário de abundância orçamentária o gestor público tem o comportamento de executar (empenhar) toda a dotação disponível o que implica no aumento da inscrição em RPNP.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Esse elevado montante é denominado pela doutrina como “orçamento paralelo” (Aquino; Azevedo, 2017; Alves, 2011). Diante desse resultado, observa-se que a gestão orçamentária e financeira da UFPI também trabalha com um orçamento paralelo, ou seja, o financeiro fica comprometido para executar as despesas do exercício, como também as despesas de exercícios anteriores.

Na UFPI fica evidente que o gestor durante esse período de 2015 a 2021, passou a gerir um grande volume de despesa inscrita em RPNP. Isso mostra que além de gerenciar e controlar o orçamento do exercício, o gestor passa a ter um orçamento dos restos a pagar para ser gerenciado também. Dessa forma, há a necessidade de um maior controle dos empenhos, análise das inscrições e reinscrições, como também o cancelamento de saldo de empenhos cujo contrato esteja concluído ou esteja com a vigência vencida.

Apenas com o valor médio de inscrição de RPP e RPNP não é possível confirmar se na UFPI há uma relação entre os empenhos realizados nos últimos trimestres do ano e o elevado volume de despesa inscrita em RAP, mas o estudo de Ribeiro (2010), Alves (2011) e De Barros Ribeiro (2022), apontam que o governo adota uma postura conservadora na liberação das dotações no começo do ano, visando o alcance da meta de superávit primário. Dessa forma, a liberação tardia das dotações acaba ocasionando uma grande concentração de empenhos nos últimos trimestres, que exerce influência no volume de despesas inscritas em RAP.

Sobre o contingenciamento orçamentário e a inscrição em RAP, Silva (2007) acrescenta que eles podem ser utilizados como barganha política no processo de execução orçamentária. Isso ocorre quando o Executivo executa prioritariamente emendas parlamentares em troca de apoio político, ou no momento de votações de pautas importantes em que é observada uma maior execução dos restos a pagar.

Acerca da percepção dos gestores sobre as causas da inscrição dos restos a pagar em suas unidades, Luna (2018) enumera algumas delas, tais como: falha no planejamento, dificuldade em executar despesas mais complexas, seleção equivocada de fornecedores, demora na validação das despesas com investimento e a concentração de empenhos nos últimos trimestres.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Além da análise da inscrição dos restos a pagar processados e não processados, faz-se necessário identificar, dentre eles, qual grupo e natureza de despesa contribui, de forma significativa, para inscrição em RAP. Essa análise realizada visa atender ao primeiro objetivo específico da pesquisa.

4.1.3 Composição dos restos a pagar por grupo e natureza de despesa

O grupo de despesa é um agregador de despesas que apresentam as mesmas características. Nesse caso, os resultados mostraram que os valores de restos a pagar inscritos no grupo outras despesas correntes são superiores aos do grupo de investimento. Observou-se que de 2015 a 2017, houve um aumento das despesas do grupo de investimento, sendo que a natureza de despesa que apresenta o maior volume de inscrição é “obras e instalações”. Os relatórios de gestão apontam que durante esses anos, houve uma expansão da Universidade no que tange à estrutura física, levando a instituição a investir na compra de material permanente, realização de obras públicas, compra de mobiliário, o que justifica um aumento nesse grupo de despesa.

O grupo outras despesas correntes exerce um valor significativo sobre o valor total inscrito em RAP, especialmente do ano de 2019 a 2021. O ano de 2021 é o período de execução dos restos a pagar que foram inscritos em 2020. Nesse ano ocorreu a pandemia da Covid-19, o que levou à redução na prestação dos serviços, redução das atividades presenciais. Esses fatores foram evidenciados nos relatórios de gestão como uma das causas para o aumento de inscrição em RPNP.

Na análise verificou-se que até 2021 a inscrição do grupo de investimento caiu cerca de 80% quando comparado ao ano de 2015. A queda da dotação foi acompanhada também pela queda na inscrição do grupo de despesa de investimento.

No trabalho de Rezende e Cunha (2014), foi observado que tem havido um crescimento das despesas correntes quando comparadas ao grupo de investimento e isso demonstra uma dificuldade da organização em realizar despesas essenciais à manutenção dos seus serviços. Para Aquino e Azevedo (2017), é justificável o uso de RPNP para despesas com obras públicas, compra de material permanente, justamente porque são despesas que demandam um tempo maior para ser

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

executada, postergando para os próximos exercícios a sua execução. No entanto, para os autores, o uso de RPNP não se justifica para despesas correntes em razão de serem gastos continuados e previsíveis.

Os achados na UFPI diferenciam-se dos resultados encontrados nos trabalhos de Coelho (2019). O autor, mostraque as despesas de capital contribuem de forma mais expressiva na inscrição dos restos a pagar, na inscrição em restos a pagar não processados. Isso ocorre porque nesse grupo de despesa, concentram-se gastos relacionados a compra de material permanente, obras públicas, cujo prazo para execução é superior a um exercício financeiro.

4.1.5 Cancelamento dos restos a pagar

O cancelamento dos restos a pagar representa a extinção da despesa pública que outrora estava prevista para ser executada. Essa prática provoca o distanciamento da execução orçamentária e financeira, visto que nem tudo que é executado sob o ponto de vista orçamentário, será pago.

Analisando, inicialmente, a média do grupo das despesas correntes (dc) verificou-se que o cancelamento dos RAP é, de fato, significativo no ano de 2019. Nesse ano houve a determinação, por meio do Decreto nº 9.428/2018, para que os empenhos emitidos até o ano de 2016 fossem cancelados. O cancelamento de algumas despesas com prazo de validade ainda vigente, leva a crê que não houve o cumprimento das obrigações por parte do fornecedor.

Nota-se que os valores das médias do grupo de investimento (inv) seguem oscilando durante os anos, vale ressaltar que o ano de 2019 é um ano muito importante para verificar em qual grupo de despesa houve a maior média de cancelamento e, pela tabela 8, percebe-se que em 2019 o grupo de investimento possui a maior média. Com isso, é possível inferir que a prática de reinscrição dos restos a pagar não processados estava concentrada nas despesas de investimento e com a determinação do Decreto nº 9.428/2018 no qual foi exigido o cancelamento de empenhos antigos, esse grupo de despesa foi o que sofreu a maior alteração.

Em resumo, evidenciou-se que, embora os valores de média das categorias anorp e grd sejam relativamente baixos, há uma alta variabilidade nos valores

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

individuais. O desvio padrão é particularmente alto, o que indica que os valores individuais estão distantes da média, sugerindo flutuações significativas ano a ano.

Com relação à média dos restos a pagar não processados cancelados por grupo de despesa das unidades que compõem a amostra, os resultados apontam que das unidades que compõem o Campus de Teresina, a unidade da Administração central possui a maior média de cancelamento dos restos a pagar não processados, sendo que esse valor está concentrado no grupo das despesas correntes.

Já quanto aos campi do interior, o campus de Bom Jesus segue com a maior média de cancelamento das despesas correntes e o campus de Picos tem a maior média de cancelamento das despesas de investimento. A média de cancelamento das despesas de investimento do campus de Picos é superior à média de cancelamento das despesas de investimento do campus da Administração central (unidade que possui o maior orçamento dentre as unidades que compõem o campus de Teresina), denotando que houve alguma falha no planejamento dessas despesas.

Quanto aos colégios técnicos, o colégio técnico de Floriano (CTF), possui a maior média de cancelamento das despesas correntes. O CTF possui a média de cancelamento das despesas correntes bem próxima da média do colégio agrícola de Teresina, o que demonstra uma certa ineficiência no planejamento das despesas, visto que o orçamento dessa unidade é menor do que o orçamento do colégio técnico de Teresina.

Por meio dos relatórios de gestão é possível perceber a preocupação da gestão da UFPI quanto ao elevado volume de despesas inscritas em RPNP. Vale acrescentar que Mota, Corrêa e Do Nascimento (2022), afirmam em sua pesquisa que o expressivo cancelamento de RPNP em 2019, pode ter sido causado não pela falta de tempo hábil para a execução dessas despesas, mas sim pela limitação das universidades na liquidação dos RPNP de despesa de capital.

Com a instituição do Decreto nº 9.428/2018, o Ministério da Educação foi o que mais sofreu impacto uma vez que houve as despesas com educação constavam como exceções das despesas que não poderiam ser bloqueadas. À vista disso, observa-se um maior envolvimento do gestor público na análise das despesas

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

inscritas, reinscritas e canceladas. Com a instituição do Decreto o gestor possui o dever de fazer a avaliação ao final do ano das despesas que serão inscritas em RPNP e com o bloqueio realizado no dia 30 de junho do segundo ano subsequente da inscrição, a administração tem que fazer, constantemente, o levantamento desses valores e avaliar junto aos demais gestores se há realmente a necessidade de desbloquear essas despesas inscritas em RPNP e caso não haja essa necessidade, essa despesa é cancelada.

Os dados obtidos na UFPI coadunam com a pesquisa de Barbosa e Rodrigues (2023). Para os autores, o comportamento do cancelamento dos restos a pagar está intimamente ligado ao volume de despesas inscritas e reinscritas no exercício anterior. O cancelamento de RAP implica dizer que as despesas que outrora foram planejadas, não foram concluídas. Logo, não haverá a oferta de bens e serviços à população. Vale evidenciar que com o cancelamento de restos a pagar, há a perda da dotação orçamentária.

Diante de um cenário de incertezas e altamente influenciado pelo contingenciamento realizado pelo governo, Barbosa e Rodrigues (2023) destacam que a construção de um cenário prospectivo dentro do planejamento estratégico irá contribuir para que o gestor público tenha uma visão realista do cenário ao qual a instituição está inserida. O cancelamento dessas despesas dentro de um cenário de restrição de gastos públicos, denota uma falha no planejamento com consequências para a instituição e a população.

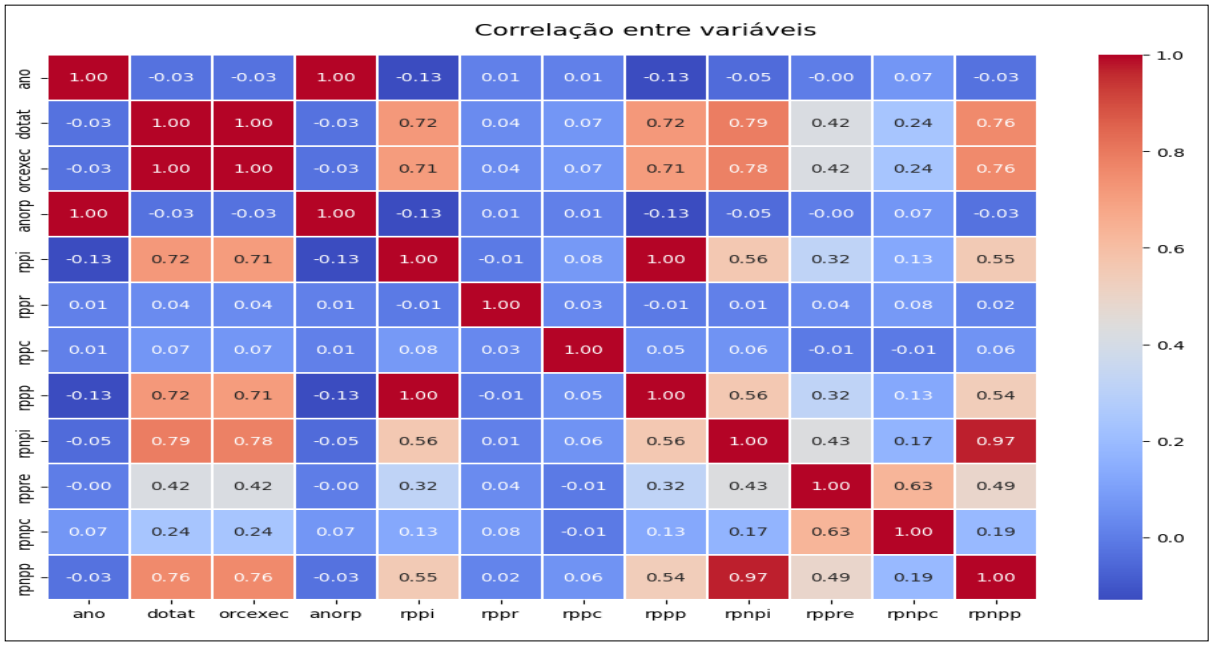
4.2 Correlação das variáveis da execução orçamentária e financeira dos RAP

Com a finalidade de analisar a relação entre as variáveis relacionadas à execução orçamentária e financeira da despesa do exercício e as variáveis da execução dos restos a pagar, esta pesquisa aplicou o índice de correlação de Spearman. Essa análise tem por objetivo verificar o comportamento das variáveis levantadas. Nesse sentido, a figura 8 apresenta a correlação entre as variáveis.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Figura 1 – Correlação entre as variáveis



Fonte: Pesquisa direta (2025)

Analisando, incialmente, a execução orçamentária, percebe-se que as variáveis dotação (dotat) e orçamento executado (orcexec) possuem uma correlação muito alta (1,0), o que indica que o aumento ou diminuição da dotação orçamentária se relaciona de forma forte com as despesas empenhadas.

Na análise realizada sobre o orçamento da UFPI, foi possível verificar que a execução do orçamento é na média de 97%, ou seja, há o esforço da instituição em executar todo o orçamento disponível. A execução do orçamento acompanha o aumento ou diminuição das dotações.

Estudos como o de Feitosa (2021), demonstram que a taxa de variação dos valores empenhados tende a acompanhar o movimento do orçamento autorizado, o que reflete a cultura institucional de utilizar todo o orçamento disponível.

No que se refere ao orçamento executado e as despesas inscritas em restos a pagar, a correlação entre orcexec e rppi (inscrição em restos a pagar processados) é de 0,71 e a correlação entre orcexec e rpnpi (inscrição em restos a pagar não processados) é de 0,78, demonstrando uma correlação alta. Ou seja, os valores de inscrição em restos a pagar tendem a crescer de forma diretamente proporcional à

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

execução do orçamento. Sendo que os restos a pagar não processados possuem uma relação mais forte com a execução do orçamento.

Essa correlação alta entre a execução do orçamento e a inscrição em RPP e RPNP, indica que uma variação no orçamento acarreta variações na inscrição em RAP, refletindo a prática de utilizar todo o orçamento disponível e por consequência há uma geração de despesas sem maiores critérios de planejamento. Esse resultado coaduna com a cultura do “use-o ou perca-o” em relação ao orçamento público de caráter anual.

Nesse caso, constata-se que há uma preocupação em utilizar toda a dotação disponível, vide relação entre dotat e orcexec, no entanto, essas despesas não têm o ciclo de execução finalizado dentro do exercício, o que leva a inscrever essas despesas em RAP.

A correlação alta entre o orçamento executado e a inscrição em RAP reforça a ideia de que uma quantidade maior de recurso empenhado não implica dizer que os recursos estão sendo usados de forma eficiente. Pelo contrário, haja vista que há uma correlação moderada (0,63) entre os restos a pagar não processados reinscritos (rppre) e os restos a pagar não processados cancelados (rpnpc). Por meio dessa correlação é possível perceber que as despesas reinscritas em RPNP tendem a ser posteriormente canceladas.

A variável rppi possui uma relação forte (1,0) com a variável rppp (restos a pagar processados pagos). É possível inferir por meio dessa correlação que há uma relação diretamente proporcional ente a despesa inscrita em RPP e o pagamento de RPP, ou seja, a instituição cumpre sua obrigação legal junto aos fornecedores que realizaram a prestação do serviço.

A correlação entre rpnpi e rpnpp (restos a pagar não processados pagos) é forte (0,97) ou seja, o aumento na inscrição em RPNP significa o aumento no pagamento de RPNP e a diminuição da inscrição em RPNP também significa a diminuição do pagamento de RPNP no ano corrente. Isso quer dizer que embora os valores de inscrição de RPNP sejam superiores a inscrição em RPP, há uma relação direta entre os valores inscritos e os valores pagos.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

A análise da reinscrição do RPNP é um indicador de planejamento do gestor público. No levantamento realizado das notas de empenho, foi possível identificar que havia montante de empenhos realizados há sete anos. A legislação permitia a reinscrição dessas despesas em RAP, mas a partir da atualização do Decreto nº 93.872/86 os RPNP passaram a ter a validade de um ano e meio. Essa atualização faz com que o gestor realize um levantamento sobre a necessidade de manter esses valores na conta de RPNP e caso não seja necessário, essas despesas são canceladas.

Vale salientar que a correlação não significa causalidade, isto é a observação da existência de uma relação/associação entre varáveis não implica necessariamente uma relação do tipo causa-efeito entre estas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os restos a pagar estão presentes em diversos órgãos da administração pública e a sua utilização é prevista em Lei. Porém, a falta de planejamento orçamentário tem feito com que o carregamento desses créditos dure anos para ser executado e o cancelamento dessas despesas pode trazer prejuízos para a administração pública.

O presente estudo sustenta o argumento de que o elevado volume de despesas inscritas em restos a pagar compromete a execução orçamentária e financeira no exercício seguinte. Diante desse argumento a pesquisa tem como objetivo geral analisar a execução orçamentária e financeira dos restos a pagar na Universidade Federal do Piauí do período de 2015 a 2021. Essa análise foi realizada tendo como base os dados da execução dos restos a pagar das unidades que compõem o campus de Teresina, Picos, Floriano e Bom Jesus.

O primeiro objetivo específico é identificar o grupo e a natureza de despesa que mais contribuem na inscrição em RAP. Com o apoio literário e documental, o estudo descritivo das variáveis mostrou que em razão do contingenciamento e do limite de teto de gasto imposto pela Emenda Constitucional nº 95 de 2016, o orçamento da instituição foi reduzindo ao longo dos anos fazendo com que o

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

orçamento da instituição ficasse direcionado, em grande parte, para as despesas de custeio.

Os dados da pesquisa mostram que o grupo de despesa “outras despesas correntes” contribuem de forma significativa na inscrição em RAP, sendo que grande parte dessas despesas foram inscritas em RPNP o que demonstra uma dificuldade da instituição em executar essas despesas dentro do ciclo financeiro e uma das razões é a grande concentração de empenhos nos últimos trimestres do ano. Essa estratégia tem se tornado maléfica porque gera um orçamento paralelo que dura anos para ser executado.

Grande parte das despesas inscritas em restos a pagar na UFPI é composta pelos restos a pagar não processados. Esse resultado mostra a preocupação do gestor em aproveitar toda a dotação disponível, comportamento defendido por grande parte da literatura que estuda sobre os restos a pagar. Essa prática de inscrever a despesa em RAP faz com que não só o passivo financeiro seja transportado para o exercício seguinte, mas também a expectativa do fornecedor em prestar o serviço.

Avaliar a representatividade do cancelamento dos restos a pagar não processados é o segundo objetivo específico da pesquisa. Foi identificado que de 2015 a 2019, o cancelamento tanto das despesas correntes como as de investimento segue oscilando durante esse período, mas a partir de 2019 observou-se que as despesas de investimento foram o grupo de despesa que tiveram maior representatividade dentre o valor de RPNP cancelados. Isso se deve em razão de mudanças em normativos como o Decreto n° 9.428/2018 que modificou o Decreto nº 93.872/1986, ocasionando uma alteração na sistemática de inscrição, bloqueio e cancelamento dos restos a pagar dos órgãos do Poder Executivo Federal.

A média de cancelamento das despesas de investimento do campus de Picos é superior à média de cancelamento das despesas de investimento do campus da Administração central (unidade que possui o maior orçamento dentre as unidades que compõem o campus de Teresina), denotando que houve alguma falha no planejamento dessas despesas.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

O cancelamento de RPNP implica dizer que só uma fase da despesa foi concluída (empenho) e essa prática abre a discussão a respeito sobre os fatores que podem estar relacionados ao cancelamento dessas despesas. Além disso, essa prática limita a ação do gestor público ao ter que reinserir em orçamento futuro uma despesa que outrora foi cancelada.

O cancelamento de restos a pagar incita o questionamento a respeito do que o gestor público pode fazer para que haja uma melhor eficiência na gestão desses recursos. A educação pública vem sofrendo constantes cortes ao longo dos anos, por outro lado, anualmente são cancelados milhões de recursos que poderiam estar sendo utilizados em benefício da comunidade universitária.

Fica o questionamento: o elevado volume de despesa inscrita em RAP é uma tática do governo ou o orçamento que não está sendo bem planejado? O campus de Picos possui um orçamento de investimento menor do que o orçamento de investimento da Administração central no campus Teresina, mas, ainda assim, os dados mostram que esse campus possui a maior média de cancelamento das despesas de investimento.

Há de se ressaltar que o contingenciamento orçamentário e o cancelamento de restos a pagar como bem argumenta Alves (2011), representam um risco à transparência pública. A literatura mostra que a elaboração do orçamento público é um jogo de força política, ganha mais quem exerce o maior poder. Atrelado a esse jogo de força, está a execução da despesa que necessita ser bem planejada, levando em consideração o cenário ao qual a instituição está inserida. Esse posicionamento estratégico contribui para que não haja desperdício de recurso público.

O terceiro objetivo específico da pesquisa é a criação de uma plataforma por meio do Power BI, que permite o acompanhamento das despesas inscritas em restos a pagar. O diagnóstico da execução orçamentária e a análise documental, mostram que apesar do gestor orçamentário e financeiro terem o auxílio do tesouro gerencial para emissão de relatórios, essas informações acabam não sendo de fácil acesso, em razão da necessidade de conhecimento prévio para o manuseio do sistema.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Diante dessa limitação na utilização do sistema, foi desenvolvido um painel para o acompanhamento das despesas inscritas em RAP, bem como o acompanhamento dos restos a pagar bloqueados. Dessa forma, tanto o gestor, quanto a população terão acesso de forma tempestiva à execução dessas despesas, fazendo com que o painel seja um instrumento de planejamento e acompanhamento da despesa pública, auxiliando os gestores no processo decisório.

A correlação de Spearman mostra que há uma correlação alta entre o empenho e a inscrição em RPP e empenho e a inscrição em RPNP, ou seja, os valores de inscrição em restos a pagar tendem a crescer de forma diretamente proporcional à execução do orçamento (empenho). Os dados mostram, também, que há uma correlação moderada entre os restos a pagar não processados reinscritos e os restos a pagar não processados cancelados. Por meio dessa correlação é possível perceber que as despesas reinscritas em RPNP tendem a ser posteriormente canceladas.

Ante o exposto, a presença de RAP na universidade, sobretudo dos restos a pagar não processados, mostra que a instituição tem adquirido um aumento de passivo maior do que a sua capacidade de pagamento. Além disso, a frustração na arrecadação das receitas exerce influência nos valores inscritos em restos a pagar.

Para finalizar, é importante ressaltar que a prática de reinscrição e cancelamento de RAP representa uma ameaça ao planejamento da instituição.

O orçamento público é uma ferramenta de gestão e estudar como ocorre a execução orçamentária e financeira dos restos a pagar, possibilita ao gestor público a identificação das despesas que possuem maior dificuldade de execução e, com isso, é possível avaliar possíveis erros no momento do planejamento, assim como proporciona uma melhor qualidade do gasto público.

O objeto desse estudo são os restos a pagar e conforme foi abordado na presente pesquisa, o elevado volume de despesas inscritas em restos a pagar tem sido motivo de preocupação dos órgãos de controle, cujo montante de inscrição tem afetado o equilíbrio das contas públicas, se tornando um verdadeiro orçamento paralelo.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

A contribuição social da pesquisa reside na busca pelo melhor planejamento da despesa pública, de forma que os efeitos causados pela falta de acompanhamento da execução dos restos a pagar possam ser minimizados. Os resultados dessa pesquisa contribuem de forma social ao permitir que o gestor público identifique falhas que podem ser melhoradas durante o processo orçamentário diminuindo o impacto dos restos a pagar na execução do orçamento, trazendo resultados positivos na prestação dos serviços à sociedade.

Como contribuição tecnológica da pesquisa, o presente estudo propõe a criação de uma plataforma por meio do Power BI, que permite o acompanhamento das despesas inscritas em restos a pagar. A implementação dessa plataforma auxilia no monitoramento das decisões estratégicas, facilita no processo decisório e contribui no exercício da transparência ativa.

O SIAFI é o sistema utilizado pelo governo na execução do orçamento público. Porém, o acesso ao sistema é restrito aos servidores do governo. Além disso, as informações pertencentes a esse sistema, quando requeridas, podem não ser de fácil entendimento da população. Isto posto, além da contribuição tecnológica, a criação do painel de acompanhamento das despesas inscritas em restos a pagar também pode ser considerado uma contribuição social.

Em relação às limitações da pesquisa, a falta de informações mais precisas nos relatórios de gestão impossibilitou a compreensão acerca da motivação da reinscrição e cancelamento das despesas. A insuficiência de recursos é bastante citada, mas os resultados dos atos de gestão não estão bem definidos nesses documentos.

Outra limitação da pesquisa se dá em razão da análise da execução dos restos a pagar ter sido realizada numa única instituição, o que não possibilita a generalização dos dados. Então, como sugestão para futuras pesquisas, pode-se aplicar procedimentos estatísticos mais robustos, tendo como público-alvo instituições diferentes, o que permite verificar se a execução dos restos a pagar se comporta diferente de acordo com o órgão ou região. Outra sugestão de pesquisa futura, diz respeito à compreensão dos aspectos qualitativos na decisão do gestor público no tocante à reinscrição e cancelamento dos restos a pagar.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

Por fim, a pesquisa alcançou os seus objetivos e espera-se, a partir dos resultados encontrados na UFPI, que haja ferramentas mais efetivas no controle e acompanhamento das despesas inscritas em restos a pagar. Acredita-se que o painel possa auxiliar o gestor público na tomada de decisão.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. 4. ed. São Paulo: Forense, 2017.

ABREU, C. R.; CÂMARA, L. M. O orçamento público como instrumento de ação governamental: uma análise de suas redefinições no contexto da formulação de políticas públicas de infraestrutura. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 1, p. 73-90, 2015.

ALBUQUERQUE, C.; MEDEIROS, M.; FEIJÓ, P.H. **Gestão de finanças públicas**. Brasília: Gestão Pública, 2008.

ALMEIDA, H. M. S. (2009). A unidade de gestão estratégica e a execução do planejamento. In Repetto, F. (Ed.), **Reflexões para Ibero-América Planejamento Estratégico** (pp. 71-78). Brasília, DF: ENAP.

ALMEIDA, Mansueto. Execução orçamentária do Governo Federal: novas evidências, problemas e barreiras ao investimento. **A reforma esquecida II. Obstáculos e caminhos para a reforma do processo orçamentário.** Rio de Janeiro: Ed. FGV, p. 133-210, 2014.

ALVES, Diego P. Carry-over: a flexibilização do princípio da anualidade orçamentária como indutora da qualidade do gasto público e da transparência fiscal. **Prêmio Tesouro Nacional de monografias**, 2011.

ALVES, Gustavo Henrique Tardelli. O Orçamento Federal entre a realidade e a ficção: um desafio à transparência da despesa pública no Brasil. **Revista da CGU**, v. 7, n. 11, p. 27-27, 2015.

ANSOFF, H. I. **Estratégia Empresarial**. São Paulo: MacGraw-hill, 1977.

AQUINO, André Carlos Busanelli de; AZEVEDO, Ricardo Rocha de. Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária. **Revista de Administração Pública**, v. 51, p. 580-595, 2017.

AUGUSTINHO, Sonia Maria; DE OLIVEIRA, Antonio Gonçalves; DE LIMA, Isaura Alberton. A “contabilidade criativa” e a inscrição de restos a pagar como “expediente” para alcançar o superávit primário. **REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 3, n. 4, p. 127-147, 2013.

BARBOSA, Karla Marisa Fernandes et al. A eficiência dos gastos públicos com ensino superior nas universidades federais brasileiras no período de 2008 a 2018. **Desenvolvimento em Questão**, v. 19, n. 57, p. 156-173, 2021.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011

BATEMAN, T. S.; SNELL, S. A. **Administração: novo cenário competitivo**. Tradução Bazán Tecnologia e Linguística Ltda. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BATISTA, Mariana. A conexão ministerial: governo de coalizão e viés partidário na alocação de emendas parlamentares ao orçamento (2004-2010). **Revista Ibero-americana de estudos legislativos**, v. 4, n. 1, 2015.

BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:** teoria e prática. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BEZERRA FILHO, João Eudes**. Orçamento Aplicado ao Setor Público: abordagem simples e objetiva.** São Paulo. Atlas,2012.

BRANCO, Luiza Szczerbacki Castello. O planejamento estratégico no setor público brasileiro. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, v. 1, n. 1, p. 173-182, 2014.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ constituicao.htm>. Acesso em: 06 jan. 2023

BRASIL. Decreto n. 5.773, de 09 de maio de 2006. Dispõe sobre o exercício das funções de regulação, supervisão e avaliação das instituições de educação superior e cursos superiores de graduação. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 10 maio, 2006.

BRASIL. **Decreto nº 93.872**, de 23 de dezembro de 1986. Dispõe sobre a unificação dos recursos de caixa do Tesouro Nacional, atualiza e consolida a legislação pertinente e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d93872.htm/>. Acesso em: 15 nov. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível

BRASIL. **Lei n.º 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm/>. Acesso em: 20 out. 2022.

BRASIL. Ministério da Educação. Secretaria de Educação Superior. **A coleta de dados das IFES para alocação de recursos orçamentários.** Brasília, DF, nov. 2006.

BRASIL. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU / Tribunal de Contas da União**. Edição 3 - Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado – Secex Administração, 2020.

BRYSON, J.M. **Strategic planning for public and nonprofit organizations**: a guide to strengthening and sustaining organizational achievement. 3ª Edição. San Francisco, JosseyBass Publishers, 2004.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

CAETANO, Eduardo Ferreira da Silva; CAMPOS, Ivete Maria Barbosa Madeira. A autonomia das universidades federais na execução das receitas próprias. **Revista Brasileira de Educação**, v. 24, 2019.

CAMARGO, Arthur Mesquita. Casuísmos dos Restos a Pagar: uma Análise Legalista e Doutrinária. **Revista de Ciências Gerenciais**, v. 18, n. 27, 2014.

CAMARGO, Arthur Mesquita. Princípio da boa-fé orçamentária: aplicando o princípio ao sistema orçamentário brasileiro. **Expediente**, p. 138, 2016.

CARVALHO, JAMD. Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 comentada. **São Paulo: Revista dos Tribunais**, 2010.

CARVALHO, José Ribamar Marques de; BATISTA, Fabiano Ferreira. O orçamento público como ferramenta efetiva para gestão e controle financeiro da administração pública: Uma análise da percepção dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças,** [S. l.], v. 2, n. 1, p. 91–104, 2014.

CARVALHO, Marcelo de; PISCITELLI, Roberto Bocaccio. Análise da relação entre restos a pagar exigíveis e resultado primário. **Caderno Aslegis**, v. 51, n. 1, p. 17-35, 2014.

CARVALHO, Munique B. Restos a pagar e a anualidade orçamentária. **Prêmio SOF de Monografias**, edição 2014. 2014.

CARVALHO, **Orçamento e contabilidade pública**: teoria, prática e mais de 800 exercícios. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

CASTRO, Domingos Poubel de Castro. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2013.

CAVALCANTI, Victor Reis de Abreu. **Motivos para a inscrição de despesas em restos a pagar: uma pesquisa empírica sobre a percepção de gestores públicos federais**. 2018. Dissertação de Mestrado, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA). http://www.mestradoprofissional.gov.br/sites/images/mestrado/turma2/victor_reis.pdf

CHAUÍ, Marilena. A universidade pública sob nova perspectiva. **Revista brasileira de educação**, p. 5-15, 2003.

COELHO, Gabriel Nilson et al. Gestão de restos a pagar: estudo de caso dos resultados alcançados pela UFSC no período de 2011 a 2016. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 18, p. 1-16, 2019.

CORREA, S. M. B. B. **Probabilidade e estatística**. 2003.

COSTA, Frederico Lustosa da. Brasil: 200 anos de Estado; 200 anos de administração pública; 200 anos de reformas. **Revista de Administração Pública**, v. 42, p. 829-874, 2008.

COUTO, Leandro Freitas. A institucionalidade de planejamento e orçamento e o papel do PPA na governança orçamentária. **Instituições e Desenvolvimento no Brasil: diagnósticos e uma agenda de pesquisas para as políticas públicas**, p. 145, 2020.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

DA COSTA, Leonardo Rodrigues et al. Planejamento Estratégico e Plano de Desenvolvimento Institucional: um panorama da produção acadêmica das Instituições Públicas de Ensino Superior brasileiras. **Research, Society and Development,** 2022.

DA SILVA, Mariana Wagner; RISSI, Maurício. Análise de Informações Orçamentárias Presentes nos Planos de Desenvolvimento Institucional das Universidades Federais Brasileiras. **Revista Reuna**, v. 25, n. 4, p. 66-83, 2020.

DANTAS, Fulvio Cesar; ALBUQUERQUE, Lúcia Silva; RÊGO, Thaiseany de Freitas;

DE ARAÚJO, Jaqueline Gomes Rodrigues; LINS, Thales Spinelli Maximo; DINZ, Josedilton Alvez. O Fenômeno Use it or Lose it na Execução Orçamentária das Universidades Federais e a inscrição em Restos a Pagar. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, p. 109-124/125-140, 2022.

DE CARVALHO, Frederico Antonio Azevedo; DE OLIVEIRA, Kleber Vasconcelos. A Contabilidade Governamental e a Teoria dos Ciclos Políticos: Uma análise empírica fiscal e contábil sobre os municípios do Estado do Rio de Janeiro-1998/2006. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 3, n. 1, p. 46-64, 2009.

DE OLIVEIRA, Isaac Antônio et al. Gestão Societal no Orçamento Público do Estado de Minas Gerais: estudo de caso da Secretaria de Estado de Educação. **Revista Ciências Administrativas**, v. 28, p. e11856-e11856, 2022.

DE SOUZA, Flavio Sergio Rezende Nunes; DA CUNHA, Armando Santos Moreira. A relação entre planejamento estratégico e orçamento: o caso das organizações da marinha do Brasil. **Coleção Meira Mattos: revista das ciências militares**, v. 8, n. 32, p. 131-142, 2014.

DIAMOND, Jack. Budget system reform in emerging economies: the challenges and the reform agenda. In: **Budget System Reform in Emerging Economies**. International Monetary Fund, 2006.

DIEFENBACH, T. New public management in public sector organizations: the dark sides of managerialistic ‘enlightenment’. **Public Administration**, v. 87, p. 892–909, 2009

DO COUTO, Lucas Carrilho; NETO, João Estevão Barbosa; RESENDE, Leandro Lima. Flexibilidade do orçamento público perante a execução orçamentária. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 19, n. 1, p. 42-54, 2018.

FALQUETO, Junia Maria Zandonade et al. Avaliação da implantação do planejamento estratégico em uma universidade pública: barreiras, facilitadores e eficácia. **Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior (Campinas)**, v. 24, p. 357-378, 2019.

FEITOSA, Daniel Garrett, DE FREITAS, Maurício Assuero Lima. O impacto dos restos a pagar não processados na classificação de universidades públicas brasileiras. **Revista De Administração Educacional,** v. 12, p. 197-215, 2021.

FERREIRA, Luís Eduardo et al. Análise da influência da cultura organizacional no Planejamento Estratégico participativo de uma universidade estadual multicampi na região Centro-Oeste do Brasil. **Future Studies Research Journal: Trends and Strategies**, v. 13, n. 2, p. 230-249, 2021.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

FIGUEIREDO FILHO, Dalson Britto; SILVA JÚNIOR, José Alexandre. Desvendando os Mistérios do Coeficiente de Correlação de Pearson (r). **Revista Política Hoje**, v. 18, n. 1, p. 115-146, 2009.

FLEURY, N. A qualificação do modelo "linha de frente-retaguarda" e sua adaptabilidade às características da administração judiciária. In: A. Cunha; P. Motta**. A reforma do Poder Judiciário no estado do Rio de Janeiro/Fundação Getulio Vargas** – Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, p. 83-92, 2005.

FONTES FILHO, Joaquim Rubens; NAVES, Gladston Guimarães. A contribuição do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) para a promoção da accountability horizontal: a percepção dos usuários. **BBR-Brazilian Business Review**, v. 11, n. 3, p. 1-28, 2014.

FURIATI, Alexandre Ávila. **Restos a pagar e o "orçamento paralelo**". 2011.

GALLAS, Juliana Cristina et al. **Comportamento estratégico, ambiente organizacional e desempenho**: um estudo com pequenas empresas de beleza e estética. 2008.

GARCIA FILHO, Ronaldo Cardoso et al. A evolução dos restos a pagar não processados no período 2003 a 2013 e a correlação com as transferências voluntárias. **CAP Accounting and Management-B4**, v. 9, n. 9, 2015.

GAROZZI, Eduardo Beeck; RAUPP, Fabiano Maury. O estado da arte em pesquisas sobre o alinhamento do orçamento ao planejamento estratégico em instituições públicas brasileiras de educação. **Revista Brasileira de Administração Científica**, v. 11, n. 1, p. 78-91, 2020.

GERHARDT, Tatiana Engel et al. Estrutura do projeto de pesquisa. **Métodos de pesquisa. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. p. 67-90**, 2009.

GHEMAWAT, P. **A estratégia e o cenário dos negócios**: texto e casos. Porto Alegre: Bookman, 2000.

GIACOBBO, Mauro. O desafio da implementação do planejamento estratégico nas organizações públicas. **Revista do TCU**, n. 74, p. 73-108, 1997.

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

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ed. - São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010

GONTIJO, Vander. **Princípios Orçamentários**. 2004. Disponível em: Acesso em: 05 de janeiro de 2022.

GONTIJO, Vander; PEREIRA FILHO, Francisco Lúcio. Restos a pagar e o direito do credor. **Estudo Técnico**, n. 6, 2010.

GOULARTE, Jeferson Luís Lopes; BEHR, Ariel; MILIONI, Karoline Cristina. Análise do processo de elaboração da proposta de lei orçamentária anual em uma instituição pública federal de ensino superior. **Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL**, v. 8, n. 4, p. 164-188, 2015.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

GRIBOSKI, Claudia Maffini; PEIXOTO, Maria do Carmo de Lacerda; HORA, Paola Matos da. Avaliação externa, autoavaliação e o PDI. **Avaliação: Revista da Avaliação da Educação Superior (Campinas)**, v. 23, p. 178-197, 2018.

HAIR, Joseph F. et al. **Análise multivariada de dados**. Bookman editora, 2009.

HYNDMAN, Noel; JONES, Rowan; PENDLEBURY, Maurice. An exploratory study of annuality in the UK public sector: plus ça change, plus c'est la même chose? **Financial Accountability & Management**, v. 23, n. 2, p. 215-237, maio 2007.

KAPLAN, Robert S. **Mapas estratégicos: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. Gulf Professional Publishing, 2004.

KLIASS, Paulo. Planejamento do desenvolvimento econômico e Plano Plurianual no Brasil. **Instituições e Desenvolvimento no Brasil: diagnósticos e uma agenda de pesquisas para as políticas públicas**, p. 127, 2020.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LAPSLEY, Irvine; RÍOS, Ana-María. Making sense of government budgeting: an internal transparency perspective. **Qualitative Research in Accounting & Management**, 2015.

LIEBMAN, Jeffrey B.; MAHONEY, Neale. Do expiring budgets lead to wasteful year-end spending? Evidence from federal procurement. **American Economic Review**, v. 107, n. 11, p. 3510-3549, 2017.

LIMA, D. V., & Castro, R. G. (2007). **Contabilidade pública**: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem) (3a ed.). São Paulo: Atlas.

LIMA, Luciana Leite et al. Plano Plurianual como proxy para medir capacidades estatais: um estudo sobre o planejamento governamental nos municípios da região metropolitana de Porto Alegre**. Revista Brasileira de Gestão Urbana**, v. 12, 2020.

LUNA, Gabriela Freire. **Decifrando os" restos a pagar" na dinâmica orçamentária da Fiocruz**. 2018. Tese de Doutorado.

MACHADO JÚNIOR, J. T.; REIS, H. C. **A Lei 4320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal.** 31 ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2003.

MACHADO, Vânia d Almeida Silva. **Contabilidade do setor público**. Londrina: Editora e Distribuidora Educacional S.A., 2015.

MAROTTI, Juliana et al. Amostragem em pesquisa clínica: tamanho da amostra. **Revista de Odontologia da Universidade Cidade de São Paulo**, v. 20, n. 2, p. 186-194, 2008.

MATIAS-PEREIRA. J. (2012). **Manual de gestão pública contemporânea.** (4ª ed.). Atlas.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Introdução à administração**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1995.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro.** São Paulo: Malheiros, 2010.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

MENDONÇA, Eduardo Bastos de. A constitucionalização das finanças públicas no Brasil: devido processo orçamentário e democracia. Rio de Janeiro: **Renovar**, 2010.

MINTZBERG, Henry; AHLSTRAND, Bruce; LAMPEL, Joseph. **Safári da estratégia**. Bookman Editora, 2009.

MORGADO, L. F. **Textos para discussão:** O Orçamento Público e a Automação do ProcessoOrçamentário. Centro de Estudos da Consultoria do Senado. Brasília, 2011

MORITZ, Mariana Oliveira et al. A implantação do planejamento estratégico em organizações complexas: o caso da Universidade do Estado de Santa Catarina. **Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL**, v. 5, n. 1, p. 228-249, 2012.

MOTA, Samuel Cavalcante; CORRÊA, Denise Maria Moreira Chagas; DO NASCIMENTO, Roberto Sérgio. A gestão de restos a pagar nas universidades federais no contexto do Decreto nº 9.428/2018. **Contextus: Revista Contemporânea de economia e gestão**, v. 20, n. 1, p. 5, 2022.

MOTTA, P. R. Planejamento das Organizações Públicas. **Apostila do Mestrado Acadêmico em Administração Pública, Rio de Janeiro**, 2012.

NASCIMENTO, I. C. R.; COELHO, F. S.; OLENSCKI, A. R. B.; SILVA, R. B. P. Plano Plurianual com Densidade Macro estratégica na Gestão Pública Municipal: Descrição e Análise do Processo de Elaboração do PPA do Município de Osasco (2018-2021). **Teoria e Prática em Administração**, v. 10, n. 1, p. 12-24, 2020.

NASCIMENTO, Maria de Nazaré Souza; BOENTE, Diego Rodrigues. Fatores associados aos erros de previsão orçamentária da receita do setor público. **Administração Pública e Gestão Social**, 2022.

NUNES, Selene Peres; NUNES, Ricardo da Costa. O processo orçamentário na Lei de Responsabilidade Fiscal: instrumento de planejamento. Administração Pública: direitos administrativos, financeiros e gestão pública: prática, inovações e polêmicas. São Paulo: **Revista dos Tribunais**, 2002.

OHMAE, K. **The mind of the strategist**. Mcgraw-hill, 1982.

OLIVEIRA, Cláudio Ladeira de; FERREIRA, Francisco Gilney Bezerra de Carvalho. O orçamento público no Estado constitucional democrático e a deficiência crônica na gestão das finanças públicas no Brasil. **Sequência (Florianópolis)**, p. 183-212, 2017.

OLIVEIRA, T. F. et al. A Execução Orçamentária da Despesa nas Universidades Federais de Ensino Superior afeta o Índice Geral dos Cursos. **Anais da USP**, 2020.

PAIVA, Bruna Boroni de; BIONDINI Isabella Virgínia Freire. O cumprimento do mínimo constitucional em ações e serviços de saúde em Minas. **RAHIS. Revista de Administração Hospitalar e Inovação Em Saúde** 16.3 (2020): 111-28.

PEIXOTO, Anne Augusta Affiune; PEIXOTO, André Guimarães. Restos a pagar–um procedimento contábil legalmente instituído com severas implicações no equilíbrio orçamentário. In: **Anais do Congresso Internacional de Desempenho no Setor Público**. 2017.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

PERES, Ursula Dias; SANTOS, Fábio Pereira dos. GASTO PÚBLICO E DESIGUALDADE SOCIAL O orçamento do governo federal brasileiro entre 1995 e 2016. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, v. 35, 2020.

PETERS, B. G.; PIERRE, J. Governance without government: rethinking public administration. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 8, p. 223-244, 1998.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade Pública**. 11.ed. São Paulo: Atlas. 2009.

PRODANOV, Cleber Cristiano; DE FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico-2ª Edição**. Editora Feevale, 2013.

QUEIROZ, Adriana Garcia de Araújo. **Avaliação de desempenho: um estudo de caso sobre os restos a pagar não processados no Instituto Federal de Rondônia-IFRO**. 2021. Tese de Doutorado.

REBELO, Luiza Maria Bessa et al. **A dinâmica do processo de formação de estratégias de gestão em universidades:** a perspectiva da teoria da complexidade. 2004.

REIS, Cisne Zélia Teixeira et al. Variáveis Discriminantes do nível de institucionalização do modelo orçamentário nas Universidades Federais. **Ciências da Administração**, v. 16, n. 39, p. 83-100, 2014.

REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando Santos Moreira da. **O orçamento dos brasileiros: por que ele não desperta maior interesse?** FGV Projetos, 2014. Disponível em: http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/11880. Acesso em: 03 mai. 2023.

RIBEIRO, Darcy Marzulo. O orçamento-programa como instrumento de gestão pública. **Caderno IPARDES-Estudos e Pesquisas**, v. 3, n. 2, p. 1-24, 2013.

RIBEIRO, Leonardo Cézar. **Impactos da anualidade orçamentária na alocação de recursos públicos**. Secretaria de Orçamento Federal – SOF, 2010.

SANTOS, EM dos. Restos a pagar não processados: um estudo da viabilidade de uso como indicador de desempenho dos gestores públicos. **Qualidade do gasto público. Finanças Públicas–XV Prêmio Tesouro Nacional**, 2010.

SILVA, A. C. (coord.) *et al*. **Dívida Pública**. A experiência brasileira. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2009.

SILVA, Juvêncio Borges; IZÁ, Adriana de Oliveira. A importância da participação popular na elaboração do orçamento e os limites estabelecidos pela lei de responsabilidade fiscal para a administração pública. **Revista Direitos Sociais e Políticas Públicas–Unifafibe**, v. 8, n. 2, p. 83-111, 2020.

SILVA, Maurício Corrêa Da. Uma abordagem dos reflexos contábeis decorrentes do cancelamento das despesas públicas dos restos a pagar da união (1999-2003). **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, p. 73-83, 2007.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

SILVA, Sandro Pereira. **A política nacional de economia solidária no ciclo de planejamento orçamentário (2004-2019):** da inserção na agenda à crise de paradigma. 2020.

SILVEIRA, Denise Tolfo; CÓRDOVA, Fernanda Peixoto. A pesquisa científica In: Métodos de pesquisa/ [organizado por] Tatiana Engel Gerhardt e Denise Tolfo Silveira; coordenado pela Universidade Aberta do Brasil–UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica–Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. **Porto Alegre: Editora da UFRGS**, 2009.

SIMONS, R. **Levers of control.** Boston: Havard Business School Press, 1994.

SLOMSKI, V. **Manual de contabilidade pública**. São Paulo: Atlas, 2003

SOARES, I.; SOARES, I. T. S.; VALENÇA, S.; MENELAU, S. Políticas públicas de turismo municipal: uma análise sob a ótica do orçamento público no Município de Caruaru. **Revista de Turismo Contemporâneo**, v. 10, n. 2, p. 320-343, 2022.

SOUSA, Avla Keila Ruduleiro; COSTA, José Renato Silva; DE SOUSA LOUREIRO, Samira. Planejamento Municipal: Processo Elaborativo Do Plano Plurianual (2018/2021) Dos Municípios Amapaenses Na Perspectiva Dos Portais Eletrônicos. **Revista Portuguesa Interdisciplinar**, v. 2, n. 01, p. 63-96, 2021.

SOUZA, C. R. **Gestão estratégica dos recursos públicos**: superação de limitações impostas pelo princípio da anualidade orçamentária ao planejamento estratégico nas instituições federais. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) - Universidade Federal de Viçosa, Florestal, 2016.

TOLLINI, Hélio Martins. Repensando a gestão das finanças públicas no Brasil. **Finanças públicas: da contabilidade criativa ao resgate da credibilidade**, 2016.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Plano de Desenvolvimento Institucional 2015-2019**. Disponível em: http://www.ufpi.br/plano-de-desenvolvimento-institucional. Acesso em: 02 set. 2023.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Plano de Desenvolvimento Institucional 2020-2024**. Disponível em: http://www.ufpi.br/plano-de-desenvolvimento-institucional. Acesso em: 02 set. 2023.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Relatório de Gestão 2015**. Disponível em: http://leg.ufpi.br/proplan/index/pagina/id/3797. Acesso em: 20 ago. 2023.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Relatório de Gestão 2016**. Disponível em: http://leg.ufpi.br/proplan/index/pagina/id/3797. Acesso em: 20 ago. 2023.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Relatório de Gestão 2017**. Disponível em: http://leg.ufpi.br/proplan/index/pagina/id/3797. Acesso em: 20 ago. 2023.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Relatório de Gestão 2018**. Disponível em: http://leg.ufpi.br/proplan/index/pagina/id/3797. Acesso em: 20 ago. 2023.

REMUNOM
ISSN 2178-6925

Received: 21/06/2026 - **Accepted:** 23/07/2026
Vol: 13.16
DOI: 10.66104/sty5z039
Pages: 1-40

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Relatório de Gestão 2019**. Disponível em: http://leg.ufpi.br/proplan/index/pagina/id/3797. Acesso em: 20 ago. 2023.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Relatório de Gestão 2020**. Disponível em: http://leg.ufpi.br/proplan/index/pagina/id/3797. Acesso em: 20 ago. 2023.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Relatório de Gestão 2021**. Disponível em: http://leg.ufpi.br/proplan/index/pagina/id/3797. Acesso em: 20 ago. 2023.

VALLE, VANICE LÍRIO. Planejamento orçamentário e políticas públicas: explorando uma alternativa de reconciliação pela indução. **Revista de Investigações Constitucionais**, v. 5, p. 113-134, 2018.

VASCONCELLOS, Cássia Cardoso de Carvalho. **Os impactos financeiros dos Restos a Pagar na execução orçamentária e financeira das IFES da Região Centro-Oeste no período de 2008 a 2016.** Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Programa de Pós-Graduação, Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 2018.

VERGARA, S. C**. Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 1997

VIEIRA, Fabiola Sulpino; SANTOS, Maria Angelica Borges dos. Contingenciamento do pagamento de despesas e restos a pagar no orçamento federal do SUS. **Revista de Administração Pública**, v. 52, p. 731-739, 2018.