



---

**REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL**

Universidade Federal do Rio Grande do Norte

**ISSN 2176-9036****Vol. 16, n. 1, Jan./Jun., 2024**Sítios: <https://periodicos.ufrn.br/index.php/ambiente>[http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-](http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente)[06/index.php/Ambiente](http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente)

---

Artigo recebido em: 29.03.2023. Revisado por pares em: 15.05.2023. Reformulado em: 14.06.2023. Avaliado pelo sistema double blind review.

---

**DOI: 10.21680/2176-9036.2024v16n1ID31972**

---

**Restos a pagar das universidades federais brasileiras: uma análise no período de 2015-2022 sob a ótica da Teoria do Equilíbrio Pontuado****Remains payable from Brazilian federal universities: an analysis in the period 2015-2022 from the perspective of Punctuated Equilibrium Theory****Restos por pagar de las universidades federales brasileñas: un análisis en el período 2015-2022 desde la perspectiva de la Teoría Del Equilibrio Pontuado****Autores****Simonne Saraiva Nunes Santana**

Contadora, Universidade Federal do Piauí (UFPI), Diretoria de Contabilidade e Finanças. Endereço: Campus Ministro Petrônio Portella, Bairro: Ininga, Cep. 64049-550, Telefone: (86) 9 9987-1416. Identificadores (ID):

Orcid: <https://orcid.org/0009-0005-9749-7643>Lattes: <http://lattes.cnpq.br/2297635845824320>E-mail: [simonesaraiva@ufpi.edu.br](mailto:simonesaraiva@ufpi.edu.br)**Ana Camila da Silva**

Administradora, Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Maranhão - IFMA Campus Barreirinhas. Endereço: Rodovia MA-225, Km 04, Povoado Santa Cruz, Barreirinhas/MA, CEP:65590-000, Telefone: (86) 9 8438-5712. Identificadores (ID):

Orcid: <https://orcid.org/0009-0000-9182-7190>Lattes: <http://lattes.cnpq.br/0018133511309856>E-mail: [anacamila.silva@ufpi.edu.br](mailto:anacamila.silva@ufpi.edu.br)**João Carlos Hipólito Bernardes do Nascimento**

Doutor em Ciências Contábeis. Professor da Universidade Federal do Piauí (UFPI), nos Cursos de Ciências Contábeis, Centro de Ciências Humanas e Letras (CCHL), do Mestrado Profissional em Gestão Pública (MPGP) e do Mestrado Profissional em Administração Pública (PROFIAP). Endereço: Campus Ministro Petrônio Portella, Bairro: Ininga, Cep. 64049-550, Telefone: (21) 98414-3332. Identificadores (ID):

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3505-372X>

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7222237836912088>

Research Gate: [https://www.researchgate.net/profile/Joao\\_Nascimento10](https://www.researchgate.net/profile/Joao_Nascimento10)

E-mail: [jchbn1@gmail.com](mailto:jchbn1@gmail.com)

### Resumo

**Objetivo:** Analisar, sob o enfoque da Teoria do Equilíbrio Pontuado [PET], o estoque de Restos a pagar não processados [RPNP], para identificar os períodos de equilíbrio e de variações no âmbito das Universidades Públicas Federais Brasileiras.

**Metodologia:** A pesquisa classifica-se quanto ao enfoque como descritiva. Para atingir o objetivo proposto, o levantamento de dados foi realizado através de pesquisa documental, quanto à abordagem, a pesquisa é quantitativa, adotou-se uma amostra de 69 Instituições Federais de Ensino Superior [IFES]. As variáveis utilizadas neste estudo foram: Restos a Pagar Não Processados inscritos, reinscritos e cancelados O aspecto temporal de análise das variáveis foram os anos de 2015 a 2022.

**Resultados:** Este estudo verificou a aderência da PET na evolução do estoque de Restos a Pagar Não Processados e identificou períodos de variações incomuns nos RAP das universidades. Após essa análise, ficou evidente a presença de um padrão de equilíbrio com interrupções, o que confirma a hipótese central de que a Teoria do Equilíbrio Pontuado é relevante para analisar as flutuações orçamentárias no contexto brasileiro.

**Contribuições do Estudo:** Como contribuição teórica, a pesquisa preenche uma lacuna ao analisar o comportamento dos RPNP em momentos de instabilidade. No âmbito prático, este estudo auxilia os gestores públicos no gerenciamento dos restos a pagar e no equilíbrio das contas públicas. Por fim, a contribuição social reside em aperfeiçoar os mecanismos de gestão das contas públicas, que podem ser traduzidas na melhoria do gasto público.

**Palavras-chave:** Teoria do Equilíbrio Pontuado; Restos a Pagar, Universidades Federais Brasileiras

### Abstract

**Purpose:** To analyse, from the point of view of the Punctuated Equilibrium Theory, the unprocessed Remains payable stock, in order to identify the periods of equilibrium and variations within the scope of Brazilian Federal Public Universities.

**Methodology:** The research is classified as to the focus as descriptive. To achieve the proposed objective, the data collection was carried out through documentary research, regarding the approach, the research is quantitative, a sample of 69 IFES was adopted. The variables used in this study were: Remains Payable Unprocessed enrolled, re-enrolled and canceled The temporal aspect of analysis of the variables were the years 2015 to 2022.

**Results:** This study verified the adherence of PET in the evolution of the Unprocessed Remains Payable stock and identified periods of unusual variations in the universities' RAP. After this analysis, the presence of an equilibrium pattern with interruptions was evident, which confirms the central hypothesis that the Theory of Punctuated Equilibrium is relevant to analyze budget fluctuations in the Brazilian context.

**Contributions of the Study:** As a theoretical contribution, the research fills a gap by analyzing the behavior of RPNP in times of instability. In a practical context, this study helps public managers in the management of outstanding payments and in the balance of public accounts. Finally, the social contribution resides in improving the mechanisms for managing public accounts, which can be translated into improved public spending.

**Keywords:** Punctuated Equilibrium Theory; Remains Payable, Brazilian Federal Universities

### Resumen

**Objetivo:** Analizar, desde el punto de vista de la Teoría del Equilibrio Puntuado, el stock de Restos por pagar sin procesar, con el fin de identificar los períodos de equilibrio y variaciones en el ámbito de las Universidades Públicas Federales brasileñas.

**Metodologia:** La investigación se clasifica en cuanto al enfoque como descriptiva. Para lograr el objetivo propuesto, la recolección de datos se realizó a través de una investigación documental, en cuanto al enfoque, la investigación es cuantitativa, se adoptó una muestra de 69 IFES. Las variables utilizadas en este estudio fueron: Restos por Pagar No procesados matriculados, reinscritos y cancelados El aspecto temporal de análisis de las variables fueron los años 2015 a 2022.

**Resultados:** Este estudio verificó la adherencia del PET en la evolución del stock de Restos No Procesados por Pagar e identificó períodos de variaciones inusuales en la RAP de las universidades. Después de este análisis, se evidenció la presencia de un patrón de equilibrio con interrupciones, lo que confirma la hipótesis central de que la Teoría del Equilibrio Puntuado es relevante para analizar las fluctuaciones presupuestarias en el contexto brasileño.

**Contribuciones del Estudio:** Como aporte teórico, la investigación llena un vacío al analizar el comportamiento de RPNP en tiempos de inestabilidad. En un contexto práctico, este estudio ayuda a los gestores públicos en la gestión de los pagos pendientes y en el balance de las cuentas públicas. Finalmente, la contribución social reside en perfeccionar los mecanismos de gestión de las cuentas públicas, lo que se puede traducir en una mejora del gasto público.

**Palabras clave:** Teoría del equilibrio puntuado; Queda por Pagar, Universidades Federales Brasileñas.

## 1 Introdução

A lei do orçamento prevê o princípio da anualidade orçamentária e determina que as receitas e despesas previstas na Lei Orçamentária Anual [LOA] sejam executadas dentro do exercício financeiro a qual pertencam, conforme a Lei nº 4.320 (1964). Em face da rigidez decorrente do referido princípio, a Lei nº 4.320 (1964) e a Constituição da República Federativa do Brasil (1988) admitem exceções à regra. Trata-se do mecanismo de inscrição em restos a pagar, que, conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público [MCASP] (2021), são despesas regularmente empenhadas, correspondentes ao exercício financeiro atual ou anterior, mas que não foram pagas até 31 de dezembro do exercício financeiro vigente, podendo, assim, ser classificadas em duas categorias: restos a pagar processados; e restos a pagar não processados.

Assim, os restos a pagar processados correspondem às despesas liquidadas, porém não pagas até o final do exercício, enquanto que os restos a pagar não processados são as despesas que foram apenas empenhadas, cuja liquidação e pagamento não foram efetivados dentro do exercício. Nesse sentido, os restos a pagar podem ser considerados como postergação das despesas, elevando o endividamento público e comprometendo as receitas futuras do governo, bem como o regular funcionamento da programação financeira do ano seguinte (Alves, 2015).

Dentre os motivos que levam à inscrição em restos a pagar, destacam-se o contingenciamento - enquanto instrumento de limitação de gastos utilizado pelo Governo Federal - além da complexidade e burocracia dos processos licitatórios, somada à falta de planejamento dos órgãos do executivo. Desse modo, parcela significativa dos empenhos são emitidos no final do exercício financeiro, não havendo, porém, tempo hábil para efetivação da despesa. Assim, os saldos de empenhos não processados são inscritos em restos a pagar e acumulados para o ano seguinte (Garcia, Melo, Resende, Araújo & Marciniuk, 2015).

Dessa forma, em face do grande volume de recursos inscritos em restos a pagar, o Governo Federal emitiu o Decreto nº 9.428, de 28 de junho de 2018 (2018), com o intuito de regular as despesas inscritas em restos a pagar não processados, cujo prazo máximo para a liquidação passou a ser o dia 30 de junho do segundo ano subsequente ao de sua inscrição. Com isso, em decorrência dessa alteração, no âmbito do Ministério da Educação [MEC], as Universidades Federais foram as mais afetadas.

Além disso, a pandemia da Covid-19 impactou diretamente o orçamento público do Governo Federal (Monteiro, Rengel, Rosa, Lunkes & Haskel 2021), alcançando a gestão orçamentária das universidades federais em face de um período atípico de instabilidade e mudanças, caracterizado pela suspensão das atividades presenciais que resultou na oferta do ensino de forma remota (Flores, 2022).

Na visão de Aquino e Azevedo (2017), os restos a pagar constituem-se em um orçamento paralelo que está à margem do controle externo, contribuindo, assim, para a perda da credibilidade e transparência do orçamento público. Camargo (2014) utilizou-se do termo "casuísmos dos restos a pagar", com o intuito de chamar a atenção para o uso indiscriminado do mecanismo visando atender aos interesses escusos do governo.

Nesse contexto, observa-se o crescimento dos estudos que compreendem a temática dos restos a pagar inscritos no âmbito das Instituições Federais de Ensino Superior [IFES]. O fenômeno decorre do volume de recursos que são inscritos em restos a pagar por essas instituições, como apontam os estudos já realizados. Nessa perspectiva, Vasconcelos (2018) propôs um instrumento de controle aplicável à execução orçamentária e financeira de uma Instituição Federal de Ensino Superior [IFES], com o intuito de auxiliar o gestor no controle e redução dos efeitos dos restos a pagar.

O estudo de Nonaka (2019) procurou avaliar a eficiência da gestão orçamentária dos restos a pagar não processados nas IFES no período de 2008 a 2018. Coelho, Santana, Fey e Santos (2019) verificaram o reflexo das ações efetuadas pela Universidade Federal de Santa Catarina na gestão dos restos a pagar no período de 2011 a 2016. Por outro lado, Mota (2021) analisou a eficiência relativa da gestão de restos a pagar não processados no âmbito das universidades federais, com o advento do Decreto nº 9.428 de 2018 (2018).

A lente teórica utilizada nesta investigação é baseada na Teoria do Equilíbrio Pontuado, a qual explica o comportamento dos períodos de equilíbrio bem como as mudanças na execução das políticas públicas ao longo do tempo (True, Jones & Baumgartner, 2007). Dessa forma, embora a execução orçamentária seja uma peça eminentemente técnica, justifica-se a escolha do modelo teórico, por compreender que o fenômeno pode ser interpretado à luz da PET, uma vez que essa teoria procura explicar tanto a estabilidade quanto às variações pontuais (Galdino e Andrade, 2020).

Em face disso, diante da necessidade de melhor compreender as práticas orçamentárias em períodos atípicos, questiona-se: **Quais os períodos de equilíbrio e de variações do estoque de Restos a Pagar não processados das Universidades Públicas Federais Brasileiras, no período de 2015 a 2022?** Assim, o presente estudo consiste em analisar, sob o enfoque da Teoria do Equilíbrio Pontuado, o estoque Restos a pagar não processados, para identificar os períodos de equilíbrio e de variações no âmbito das Universidades Públicas Federais Brasileiras.

A partir dos estudos anteriores, a presente pesquisa contribui com o tema da gestão orçamentária das Universidades Federais em face do comportamento dos RPNP em momentos de instabilidade e mudanças. Além disso, a pesquisa se diferencia por analisar o orçamento à luz da Teoria do Equilíbrio Pontuado.

Como contribuição teórica, a pesquisa preenche uma lacuna ao tratar de forma diversa das pesquisas de Vasconcelos (2018), Nonaka (2019), Coelho, Santana, Fey e Santos (2019) e Mota (2021), uma vez que estes estudos partem do gerenciamento dos Restos a Pagar, enquanto o presente estudo pretende analisar o comportamento dos RPNP em momentos de instabilidade. No âmbito prático, esta pesquisa auxilia os gestores públicos no gerenciamento dos restos a pagar e no equilíbrio das contas públicas. Por fim, a contribuição social reside em aperfeiçoar os mecanismos de gestão das contas públicas, que podem ser traduzidas na melhoria do gasto público.

O trabalho foi dividido em cinco seções, sendo que: a seção 1 contém esta introdução; a 2 discorre sobre a revisão da literatura que permeia os pressupostos da teoria do equilíbrio pontuado, a gestão dos restos a pagar e as políticas orçamentárias; a seção 3 apresenta os procedimentos metodológicos; a 4 apresenta os dados coletados e analisa os resultados; e a seção 5 relata as considerações finais.

## 2 Revisão da Literatura

### 2.1 Teoria do Equilíbrio Pontuado

No processo de formulação de políticas públicas orçamentárias destacam-se quatro teorias que servem para analisá-las: o modelo Incremental, Julgamento Serial, Fluxos Múltiplos e o Equilíbrio Pontuado (Abreu, Neiva & Lima, 2012).

Segundo Ollaik, Wenceslau, Serpa e Medeiros (2011), as decisões sobre as alocações orçamentárias são tomadas com base no orçamento anterior, com pequenas variações pontuais. O modelo incremental desenvolvido por Davis, Dempster, e Wildavsky (1966) aponta que as variações orçamentárias são decorrentes de alterações que ocorrem de forma gradativa, quase sempre decorrentes de mudanças de paradigmas ou de governos (Fittipaldi, Costa & Araújo, 2017).

Enquanto isso, o Julgamento Serial, proposto por Padgett, em 1980, diverge do incrementalismo, embora tenha como referência as bases orçamentárias de exercícios anteriores. Nesse modelo, as decisões orçamentárias utilizam passos sequenciais estabelecidos por objetivos e estratégias alternativas, que ocorrem em um processo de racionalidade limitada, cujo resultado não é determinístico (Silva, Nascimento & Silva, 2021).

Por outro lado, o modelo de fluxos múltiplos, desenvolvido por John W. Kingdome, em 1984, procura analisar como as políticas públicas são elaboradas, sob condições ambíguas, observando-se a convergência dos três fluxos: o fluxo do problema; o fluxo das soluções propostas; e o fluxo político. Nesse sentido, o modelo busca compreender como alguns problemas são inseridos nas pautas das políticas públicas e se traduzem em alocações orçamentárias (Cairney & Jones, 2016).

Por fim, a Teoria do Equilíbrio Pontuado (PET) procura explicar a estabilidade e a volatilidade das políticas públicas dos governos, uma vez que a sua construção é estável na

maior parte, existindo, no entanto, períodos de mudanças rápidas e grandes pontuações. O modelo teve início em 1954, quando Ernst Mayr refutou a tese dominante da teoria da evolução dos organismos, proposta por Charles Darwin e Alfred Russel Wallace, de que a evolução biológica ocorre de forma gradativa, e sim por mutações, recombinações e seleção natural (Fernandes & Almeida, 2019).

Em 1972, os paleontólogos Stephen J. Gould e Niles Eldredge se contrapuseram a ideia predominante de evolução gradual biológica, ao afirmarem que, após longos períodos de mudanças incrementais, novas espécies evoluíram devido a uma acentuada mudança ambiental (Gível, 2010). Seguindo essa perspectiva, na década de 1990, a teoria foi adaptada por Baumgartner e Jones (1991, 2009) como um complemento da teoria incremental, uma vez que esta não explica os intervalos imprevisíveis que surgiam ou interrompiam os longos períodos de relativa estabilidade. Foi então que a PET, enquanto conceito descritivo, entrou pela primeira vez na ciência política, no processo de formulação de políticas públicas (Prindle, 2012).

Segundo Jones e Baumgartner (2009) o processo de formulação de políticas públicas é complexo e envolve inúmeros fatores como: natureza das instituições; prioridades dos tomadores de decisões; variáveis partidárias, econômicas e sociais; informações; análises financeiras, restrições orçamentárias, atuação de *lobbies*, que resultam nas deliberações sobre a política orçamentária. Nesse sentido, os autores afirmam que o padrão típico da distribuição dos orçamentos é leptocúrtica, ou seja, seguem um padrão no qual há poucas mudanças de um ano para outro. Por outro lado, há momentos de grandes variações, classificadas como caudas gordas.

Desde então, os estudos com base na Teoria do Equilíbrio Pontuado têm avançado no âmbito internacional, a partir da perspectiva da realidade Norte-Americana. No Brasil, porém, a PET tem sido modestamente utilizada para compreender o processo de formulação e execução das políticas orçamentárias em seus vários níveis de governo, contemplando períodos incrementais e pontuais na análise da execução orçamentária, evidenciando que a Teoria Incremental, por si só, não explica o fenômeno das políticas públicas (Silva, Nascimento & Silva, 2022).

### 2.1.2 Estudo Anteriores

No contexto internacional, os autores Breunig e Koski (2012) analisaram os resultados de longo prazo das políticas estaduais entre os anos 1984 a 2009, cujos resultados apontam pontuações significativas em momentos de crises econômicas, além das pressões decorrentes das variáveis específicas do ambiente de cada estado.

John e Margetts (2003) utilizaram o modelo do equilíbrio pontuado na análise orçamentária do governo central do Reino Unido, no período de 1951 a 1996, incluindo as pastas da agricultura, defesa, previdência social, educação, saúde, habitação, indústria, transporte. Os autores concluíram que as mudanças na política orçamentária apresentam uma distribuição leptocúrtica, cujo resultado aparece na maioria dos setores estudados.

Kuhlmann e Van der Heijden (2018) realizaram um estudo de revisão sobre a Teoria do Equilíbrio Pontuado, e trataram sobre as implicações desse tema para o desenvolvimento de teorias adicionais na análise de políticas. Dentre os resultados, os autores apontam que poucos estudos aplicam o modelo em conformidade com os preceitos de Baumgartner e Jones; além disso, há uma variedade de aplicações quantitativas e qualitativas dos conceitos da PET em uma diversidade de políticas públicas, e por fim, os Estados Unidos ainda é o país preponderante nos estudos sobre a referida teoria, com maior número de publicação.

No caso dos estudos brasileiros, os pesquisadores Silvestre e Araújo (2015) validaram os pressupostos da Teoria do Equilíbrio Pontuado em 184 municípios do Estado do Ceará, no período de 2006 a 2010. Os resultados apontaram que a distribuição dos orçamentos não é

incremental, pois há períodos de estabilidade seguidos por momentos pontuais de alterações na política orçamentária local.

Resultados semelhantes foram encontrados no estudo de Carvalho (2018), ao realizar uma análise descritiva da execução orçamentária da União no período de 1980 a 2014. Os achados apontam que as maiores variações ocorreram nos anos de 1986, 1989 e 1990, correspondendo aos períodos de significativas mudanças institucionais. Segundo o autor, o modelo teórico da PET é válido para examinar e compreender o comportamento das decisões no processo de políticas orçamentárias.

Silva, Nascimento e Silva (2021) também validaram a PET, ao investigarem as tomadas de decisões durante as execuções orçamentárias no município de São Paulo, no período de 2002 a 2019, cujos resultados apontaram que as tomadas de decisões na execução da receita e despesa total ocorreram com base em processos incrementais, enquanto a execução por funções de governo ocorreu com base em processos pontuados ou atípicos.

Silvestre, Sá e Emmendoerfer (2021) buscaram analisar a relação entre as prioridades dos cidadãos na distribuição orçamentária dos serviços de segurança pública, saúde, educação e saneamento dos governos estaduais e do Distrito Federal, compreendendo o período entre 2013 e 2018. Os resultados indicam que a distribuição orçamentária nas políticas públicas estaduais são incrementais com variações pontuais, além disso a percepção do cidadão tem efeitos diretos nas decisões políticas de distribuição orçamentária.

## 2.2 Planejamento Orçamentário

No Brasil é competência da União, dos Estados e do Distrito Federal legislar de forma concorrente sobre matéria orçamentária e suas alterações, conforme a Constituição Federal de 1988 (1988). A Lei Orçamentária anual deverá prever a especificação da receita e da despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, observando-se os princípios da unidade, universalidade e anualidade, conforme a Lei nº 4.320 (1964).

Além disso, deve-se observar ainda as metas e limites fiscais relativos aos resultados entre receitas e despesas, conforme prescreve a Lei de Responsabilidade Fiscal [LRF] nº 101, de 04 de maio (2000). Esta lei foi criada com o propósito de estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade e transparência na gestão fiscal, prevendo limites com gastos de pessoal e dívida pública, operações de créditos e inscrição em restos a pagar. Ademais, o espírito da lei incorporou ao orçamento os princípios de planejamento, controle, transparência e responsabilidade (Leite, Cruz, Silva, & Nascimento, 2019).

O planejamento orçamentário consiste ainda no ponto de partida para a concretização das políticas públicas, sendo composto por três instrumentos normativos: o Plano Plurianual [PPA], a Lei de Diretrizes Orçamentárias [LDO] e a Lei Orçamentária Anual [LOA], que estão previstos na LRF (2000) e no artigo 165 da Constituição Federal (1988), cabendo ao chefe do executivo a sua propositura. Nesse sentido, os resultados da execução orçamentária estão diretamente relacionados com a efetividade no cumprimento do planejamento das despesas públicas (Mendes & Sousa, 2006).

O PPA apresenta os programas, os projetos e as atividades que o governo pretende realizar em sua gestão dentro do período de quatro anos, abrangendo as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública. Por outro lado, a LDO, representa a ligação entre o PPA e a LOA. Além disso, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Enquanto a LOA equivale à materialização da peça orçamentária ao estimar as receitas e fixar as despesas para um exercício

social, em consonância com o planejado nos instrumentos anteriores (Colauto, Ruas, Pires, & Pereira, 2013).

Dentro do Estado democrático de direito, o orçamento constitui-se, ainda, em uma espécie de autorização dada pelo povo para que os governantes possam utilizar os recursos públicos com o intuito de suprir as necessidades da sociedade (Oliveira & Ferreira, 2017). Para Abreu e Câmara (2015), o orçamento consiste em uma ferramenta de ação governamental que reflete as ideias e o pensamento dos governantes e tem o poder de repercutir por toda a administração pública.

Por conseguinte, a execução orçamentária é regulamentada por meio da Lei nº 4.320 (1964) que dispõe sobre as três fases que compõem a despesa pública, nesta ordem: empenho, liquidação e pagamento. A primeira fase caracteriza-se como sendo o ato emanado de autoridade competente que cria uma obrigação para o ente público pendente ou não de implementação de condição. Já a segunda fase consiste no reconhecimento do direito adquirido pelo credor, ou seja, no ateste por parte do ente público dos fornecimentos feitos ou serviços prestados. Na última fase temos o pagamento que é o ato de despacho exarado por autoridade competente, autorizando que a despesa seja paga.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP (2021) prescreve que os Restos a pagar (RAP) consistem nas despesas empenhadas, mas não pagas até o final do ano civil, ou seja, 31 de dezembro do corrente ano, sendo classificados em Restos a Pagar Processados (RPP), e Restos a Pagar não Processados (RPNP). O primeiro caso refere-se às despesas já empenhadas e liquidadas que aguardam o pagamento, enquanto que o segundo restringe-se apenas às empenhadas que aguardam as fases seguintes da despesa. De acordo com Alves (2015), os restos a pagar são espécie do gênero obrigação a pagar, consistindo em uma parcela específica da execução das despesas orçamentárias a serem efetivadas.

### **3 Procedimentos Metodológicos**

#### **3.1 Estratégia e Método da Pesquisa**

A pesquisa classifica-se, quanto ao enfoque, como descritiva. Segundo Lakatos (2011, p.6), este tipo de pesquisa justifica-se por abordar quatro aspectos: descrição, registro, análise e interpretação de fenômenos atuais, objetivando o seu funcionamento no presente.

Para atingir o objetivo proposto, o levantamento de dados foi realizado através de pesquisa documental, uma vez que, se baseia em documentos coletados de todas as universidades federais, operacionalizadas por meio de leis, portarias, resoluções e decretos. Além disso, foram utilizados os relatórios de restos a pagar não processados de todas as universidades federais brasileiras extraídos no sítio do Tesouro Gerencial. De acordo com Chizzotti (2005), a pesquisa documental envolve a compilação de conhecimentos produzidos e a seleção de ferramentas apropriadas para analisar um problema importante e atual, sem recorrer a caminhos já explorados ou questões já solucionadas.

Quanto à abordagem, a pesquisa é quantitativa, visto que mensura o volume dos RAP e a sua evolução nas universidades federais. Segundo Richardson (2015), a pesquisa quantitativa é caracterizada pela ênfase na quantificação, tanto na coleta de dados quanto no seu tratamento e análise, utilizando uma variedade de técnicas, desde as mais simples até as mais complexas.



### 3.2 Amostra, variáveis e banco de dados

Adotou-se uma amostra de 69 IFES de uma população de 118 IFES (INEP, 2020). No anexo A consta a relação completa das 69 universidades federais brasileiras contempladas na pesquisa.

As variáveis utilizadas neste estudo foram: Restos a Pagar Não Processados inscritos, reinscritos e cancelados. A razão da escolha do estudo dos Restos a Pagar não Processados se deu pelo elevado volume de RAP e seu respectivo impacto nas contas das universidades públicas brasileiras. O aspecto temporal de análise das variáveis foram os anos de 2015 a 2022. A falta de dados disponíveis no Tesouro Gerencial nos períodos anteriores ao aqui pesquisado, é a justificativa pela qual adotou-se o período de 2015 a 2022. Os dados foram extraídos do sítio do Tesouro Gerencial no mês de junho de 2023.

## 4 Resultados e Análises

Para fins de análise dos resultados serão considerados a composição atual do estoque de restos a pagar não processados (inscritos e reinscritos) e a análise da evolução dos RPNP cancelados, ambos por ano de lançamento.

### 4.1 Análise da composição do estoque de RPNP inscritos e reinscritos, por ano de lançamento

A Tabela 1 apresenta a evolução do estoque de RPNP inscritos e reinscritos, por ano de lançamento, das Universidades Federais no período de 2015 a 2022.

**Tabela 1**

*RPNP inscritos e reinscritos por ano de lançamento*

| ANO DE LANÇAMENTO | RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS INSCRITOS | RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS REINSCRITOS | TOTAL RPNP (INSCRITOS + REINSCRITOS) |
|-------------------|--|--|--------------------------------------|
| 2022              | R\$ 2.408.573.760                        | R\$ 878.295.075                            | R\$ 3.286.868.836                    |
| 2021              | R\$ 3.131.748.536                        | R\$ 827.474.195                            | R\$ 3.959.222.731                    |
| 2020              | R\$ 2.772.032.077                        | R\$ 657.503.364                            | R\$ 3.429.535.442                    |
| 2019              | R\$ 2.803.645.044                        | R\$ 1.358.259.815                          | R\$ 4.161.904.859                    |
| 2018              | R\$ 2.753.961.096                        | R\$ 1.436.709.553                          | R\$ 4.190.670.650                    |
| 2017              | R\$ 2.879.931.093                        | R\$ 1.263.182.982                          | R\$ 4.143.114.075                    |
| 2016              | R\$ 2.063.969.263                        | R\$ 1.510.628.347                          | R\$ 3.574.597.610                    |
| 2015              | R\$ 2.796.285.018                        | R\$ 1.691.717.473                          | R\$ 4.488.002.492                    |

Fonte: *Tesouro Gerencial (2015-2022)*.

A partir dos valores apresentados na Tabela 1, observa-se que os valores do estoque de RPNP inscritos e reinscritos indicam uma posição de estabilidade entre os exercícios de 2015 a 2019. Contudo, há uma variação significativa nos exercícios de 2020 a 2022. Destacam-se como variações bruscas atípicas a redução dos RPNP reinscritos no período de 2020 a 2022, considerando a média dos exercícios anteriores apresentados na tabela, bem como o aumento de RPNP inscritos em 2021, em relação aos exercícios anteriores.

A redução dos RPNP reinscritos em 2020 de R\$ 700,75 milhões em relação ao exercício anterior ocorreu em razão do cancelamento de R\$900,21 milhões de RAP em 2019. Este

cancelamento foi fruto da mudança na legislação, por força do Tribunal de Contas da União (TCU), órgão de controle externo responsável por acompanhar a execução orçamentária e financeira do País, que observou os saldos alongados de RAP das IFES e como medida expediu o Acórdão TCU nº 2823/2015 cobrando à Secretaria de Orçamento Federal (SOF) e à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) medidas visando controlar, nos próximos anos, o aumento do montante de restos a pagar processados e não processados, em conformidade com o princípio da anualidade orçamentária estabelecido no artigo 165, III, da Constituição Federal, em conjunto com o artigo 2º da Lei 4.320/1964, e com o princípio da gestão fiscal responsável previsto no artigo 1º da Lei Complementar 101/2000.

Com isso os RAP inscritos e reinscritos até o exercício de 2016 na condição de não processados e que não foram liquidados até 31 de dezembro de 2019 foram cancelados. E os valores cancelados impactaram na redução das inscrições dos exercícios subsequentes.

Por outro lado, houve um aumento do volume de RAP inscritos em 2021 em relação a 2020, no montante de R\$ 359,71 milhões. Este fato justifica-se, principalmente, em razão do período de pandemia em que as Universidades estavam funcionando na modalidade remota. O que levou a interrupção e/ou redução na aquisição de bens e prestação de serviços dado a diminuição do fluxo de discentes, docentes e servidores administrativos nos seus respectivos órgãos, ocasionando redução no consumo de energia elétrica, água, telefonia, transporte, passagens, aquisição de alimentos para os Restaurantes Universitários que se encontravam fechados neste período, muito embora não tenha havido redução nos valores contratuais. Desta forma, o montante de saldo de empenhos que não foram liquidados durante o exercício contribuiu para o aumento da inscrição dos RPNP.

Sendo assim, vale ressaltar que tanto o período de estabilidade, como as variações pontuadas estão alinhadas ao que foi proposto pela teoria que busca explicar as mudanças nas políticas públicas, por meio da execução do orçamento, como a Teoria do Equilíbrio Pontuado.

#### 4.2 Análise da composição do estoque de RPNP cancelados por ano de lançamento

A Tabela 2 apresenta a evolução do estoque de RPNP cancelados, por ano de lançamento, das Universidades Federais no período de 2015 a 2022.

**Tabela 2**

*RPNP cancelados por ano de lançamento*

| ANO DE LANÇAMENTO | RPNP CANCELADOS |
|-------------------|-----------------|
| 2022              | R\$ 225.644.456 |
| 2021              | R\$ 329.870.219 |
| 2020              | R\$ 299.710.600 |
| 2019              | R\$ 900.215.408 |
| 2018              | R\$ 268.514.611 |
| 2017              | R\$ 255.779.542 |
| 2016              | R\$ 336.907.985 |
| 2015              | R\$ 288.105.824 |

**Fonte:** *Tesouro Gerencial (2015-2022).*

Evidencia-se na tabela 2 um período de estabilidade nos montantes cancelados de RAP no período de 2015 a 2018. Em contrapartida no exercício de 2019 destaca-se um cancelamento de R\$900,21 milhões de RAP. Um aumento de 70%, em relação ao exercício de 2018. Esta pontuação ocorreu em decorrência da publicação Decreto nº 9.428 (2018), que estabeleceu em

seu art. 3º o cancelamento dos saldos de RAP inscritos e reinscritos até o exercício de 2016 na condição de não processados e que não foram liquidados até 31 de dezembro de 2019.

O cancelamento de restos a pagar pode trazer benefícios significativos para a gestão financeira dos órgãos, pois os RAP competem por recursos financeiros com as despesas do exercício atual. A legislação que aborda os procedimentos para o cancelamento de restos a pagar é direcionada principalmente aos RAP não processados, uma vez que os processados envolvem despesas em que o direito do credor já foi avaliado e, portanto, não devem ser cancelados, a menos que haja circunstâncias específicas.

O Decreto nº 9.428 (2018) promoveu alterações significativas na forma como os restos a pagar dos órgãos do Poder Executivo Federal, em especial as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) são inscritos, bloqueados e cancelados. Essas mudanças representam um avanço importante no controle do saldo de RAP, que vinha crescendo de forma expressiva desde 2008, chegando a se tornar quase um orçamento paralelo. Entre as principais modificações introduzidas pelo Decreto nº 9.428 (2018), destacam-se: a ampliação do escopo de restos a pagar não processados e não liquidados, que passaram a ser bloqueados para fins de análise pelos gestores responsáveis; e a determinação do prazo de um ano e meio para que os restos a pagar não processados sejam liquidados, do contrário terão seus saldos bloqueados, e, se desbloqueados, passam a vigorar até o final do exercício financeiro seguinte.

Ressalta-se que antes da edição deste decreto não existia nenhuma regra para o cancelamento de restos a pagar desbloqueados, o que permitia que esses valores permanecessem por anos na forma de RAP não processados. Essa falta de regulamentação tornava muito difícil para o governo controlar o crescimento do saldo de RAP não processados.

Assim, de uma forma geral, pode-se perceber, a aplicabilidade da Teoria do Equilíbrio Pontuado, ao analisar as variações de equilíbrio e de interrupção dos Restos a Pagar não Processados inscritos, reinscritos e cancelados nas Universidades Públicas Brasileiras.

## 5 Considerações Finais

Por fim, em face do objetivo de analisar sob o enfoque da Teoria do Equilíbrio Pontuado o estoque de Restos a Pagar Não Processados, para identificar os períodos de equilíbrio e de variações no âmbito das Universidades Públicas Federais Brasileiras, este estudo verificou a aderência da PET na evolução do estoque de Restos a Pagar Não Processados e identificou períodos de variações incomuns nos RAP das universidades. Após essa análise, ficou evidente a presença de um padrão de equilíbrio com interrupções, o que confirma a hipótese central de que a Teoria do Equilíbrio Pontuado é relevante para analisar as flutuações orçamentárias no contexto brasileiro.

De acordo com os resultados da presente pesquisa, pôde-se inferir que apesar da relativa estabilidade no histórico do estoque de restos a pagar não processados, houve significativa alteração em sua composição, resultando em variações bruscas atípicas o que demonstra aderência à Teoria do Equilíbrio Pontuado, como por exemplo o aumento de RPNP cancelados 2019, a redução de RPNP reinscritos 2020, e o aumento de RPNP inscritos em 2021.

As maiores amplitudes de variações ocorridas justificam-se pelas mudanças de normativos como o Decreto nº 9.428 (2018) que modificou o Decreto nº 93.872 (1986), e alterou a sistemática de inscrição, bloqueio e cancelamento dos restos a pagar dos órgãos do Poder Executivo Federal, representando uma melhoria significativa em seu controle. Assim como também, o período da epidemia de Covid-19, que em consequência resultou na interrupção do funcionamento das IFES na modalidade presencial, impactando na execução dos empenhos dos contratos de serviços não realizados.

Como contribuição teórica, a pesquisa preenche uma lacuna ao analisar o comportamento dos RPNP em momentos de instabilidade. No âmbito prático, este estudo

auxilia os gestores públicos no gerenciamento dos restos a pagar e no equilíbrio das contas públicas. Por fim, a contribuição social reside em aperfeiçoar os mecanismos de gestão das contas públicas, que podem ser traduzidas na melhoria do gasto público.

A pesquisa limitou-se à coleta dos valores dos Restos a Pagar “Não Processados” (inscritos, reinscritos e cancelados), para realizar as análises das variações do período. Sugere-se que em futuras pesquisas sejam analisados a “execução” dos Restos a Pagar não Processados por ano de emissão de empenho, incluindo também os Restos a Pagar Processados.

## Referências

- Abreu, C.R., & Câmara, L. M. (2015). 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*, 49,73-90. <https://doi.org/10.1590/0034-76121776>.
- Abreu, W.M., Neiva, V.M., & Lima, N. (2012). Modelos de tomada de decisão no processo orçamentário brasileiro: uma agenda de pesquisas. *Revista do Serviço Público*, 63(2), 135-155. <https://doi.org/10.21874/rsp.v63i2.92>.
- Alves, G. H. T. (2015). O Orçamento Federal entre a realidade e a ficção: um desafio à transparência da despesa pública no Brasil. *Revista da CGU*, 7(11), 27-27. <https://doi.org/10.36428/revistadacgu.v7i11.15>.
- Aquino, A. C. B. D., & Azevedo, R. R. D. (2017). Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária. *Revista de Administração Pública*, 51, 580-595. <https://doi.org/10.1590/0034-7612163584>.
- Baumgartner, F. R., & Jones, B. D. (1991). Agenda dynamics and policy subsystems. *The Journal of Politics*, 53(4), 1044-1074. <https://doi.org/10.2307/2131866>
- Baumgartner, F. R., & Jones, B. D. (2009). *Agendas and instability in American politics*. University of Chicago Press.
- Breunig, C., & Koski, C. (2012). The tortoise or the hare? Incrementalism, punctuations, and their consequences. *Policy Studies Journal*, 40(1), 45-68.
- Cairney, P., & Jones, M. D. (2016). Kingdon's multiple streams approach: what is the empirical impact of this universal theory?. *Policy studies journal*, 44(1), 37-58. <https://doi.org/10.1111/psj.12111>.
- Camargo, A. M. (2014). Casuísmos dos restos a pagar: uma análise legalista e doutrinária. *Revista de Ciências Gerenciais*, 18(27). <https://doi.org/10.17921/1415-6571.2014v18n27p%25p>.
- Carvalho, D. I. D. (2018). Teoria do Equilíbrio Pontuado: uma análise da execução orçamentária no Brasil no período de 1980-2014. *Revista do Serviço Público*, 69,85-110. <https://doi.org/10.21874/rsp.v69i1>.

Chizzotti, A. *Pesquisa em ciências humanas e sociais*. 7. ed. São Paulo: Cortez, 2005.

Coelho, G. N., Santana, G. M., Fey, V. A., & dos Santos, E. A. (2019). Gestão de restos a pagar: estudo de caso dos resultados alcançados pela UFSC no período de 2011 a 2016. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 18, 1-16. DOI: <https://doi.org/10.16930/2237-766220192738>.

Colauto, R. D., Ruas, C. M. B., Pires, R. C. T., & Pereira, P. (2013). Reflexão sobre as normas de finanças públicas: enfoque sobre concessão de benefícios por meio de renúncia de receitas públicas. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 7(1), 58-72.

*Constituição da República Federativa do Brasil (1988)*. Constituição da República Federativa do Brasil. Recuperado em 15 março 2020, de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm).

Davis, O. A., Dempster, M. A. H., & Wildavsky, A. (1966). A theory of the budgetary process. *American Political Science Review*, 60(3), 529-547. <https://doi.org/10.2307/1952969>.

*Decreto n. 9.428*. (2018). Brasília. Altera o Decreto nº 93.872, de 23 de dezembro de 1986, para dispor sobre despesas inscritas em restos a pagar não processados. Recuperado em 12 de março de 2022, de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/Decreto/D9428.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/Decreto/D9428.htm).

ENAP. (2017). *Introdução ao Orçamento Público*. 39 p. Enap, Brasília. Recuperado em 11 de outubro de 2022, de <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3167/1/Modulo%201%20-%20Entendendo%20o%20Orçamento%20Publico.pdf>.

Fernandes, I. F. D. A. L., & de Azevedo Almeida, L. (2019). Teorias e modelos de políticas públicas: Uma revisão das abordagens sobre o processo de políticas. *Teoria & Pesquisa: Revista de Ciência Política*, 28(1).

Fittipaldi, I., Costa, S. F., & Araújo, C. M. C. D. (2017). O gasto público federal brasileiro: um perfil incrementalista? *Revista do Serviço Público*, 68, 611-630.

Flores, M. G. (2022). Os Efeitos Da Pandemia Da Covid-19 No Orçamento Da Universidade Federal De Santa Catarina. In: *2º Seminário Catarinense de Estudantes de Ciências Contábeis*. Santa Catarina.

Garcia Filho, R. C., Melo, E. J. C., Resende, A. L., de Araujo Neto, L. M., & Marciniuk, F. L. (2015). 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*, 9(9).

Galdino, M. C., & Andrade, M. E. M. C. (2020). Aderência dos orçamentos dos estados brasileiros à luz da teoria do equilíbrio pontuado. *Revista do Serviço Público*, 71, 809-832. <https://doi.org/10.21874/rsp.v71i4.4572>.

Givel, M. (2010). The evolution of the theoretical foundations of punctuated equilibrium theory in public policy. *Review of Policy Research*, 27(2), 187-198. <https://doi.org/10.1111/j.1541-1338.2009.00437.x>

- INEP (2020) -*Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira*. BRASIL. Recuperado em 12 de outubro de 2022, em <https://www.gov.br/inep/pt-br/areas-de-atuacao/pesquisas-estatisticas-e-indicadores/censo-da-educacao-superior/resultados>.
- John, P., & Margetts, H. (2003). Policy punctuations in the UK: Fluctuations and equilibria in central government expenditure since 1951. *Public Administration*, 81(3), 411-432. <https://doi.org/10.1111/1467-9299.00354>.
- Kuhlmann, J., & van der Heijden, J. (2018). What Is Known about Punctuated Equilibrium Theory? And What Does That Tell Us about the Construction, Validation, and Replication of Knowledge in the Policy Sciences? *Review of Policy Research*, 35(2), 326-347. <https://doi.org/10.1111/ropr.12283>.
- Lakatos, M. E., & Marconi, A. M. (2011) *Metodologia Científica* (5º ed.). São Paulo: Atlas.
- Leite, G. A., F. Cruz, C. F., Silva, T. G., & Nascimento, J. P.B. (2018). Relação entre a qualidade da gestão fiscal e a transparência dos municípios brasileiros. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 23(76). <https://doi.org/10.12660/cgpc.v23n76.75408>.
- Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964*. (1964). Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF. Recuperado de [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm).
- Lei n. 101, de 4 de maio de 2000*. (2000). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm).
- Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021). *Tesouro Nacional–Ministério da Fazenda, Brasília*. Recuperado em 12 de outubro de 2022, em [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:41943](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943)
- Mendes, C. C., & Sousa, M. D. C. S. D. (2006). O papel da demanda na despesa pública em educação e saúde em municípios brasileiros. IPEA. Recuperado em 04 de outubro de 2022, em <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/2692>.
- Monteiro, J. J., Rengel, R., da Rosa, F. S., Lunkes, R. J., & Haskel, A. P. (2021). Reflexos da Covid-19 no orçamento público do Governo Federal. *Revista Gestão Organizacional*, 14(1), 97-116. <https://doi.org/10.22277/rgo.v14i1.5560>.
- Mota, S. C. (2021). *Eficiência relativa da gestão de restos a pagar nas universidades federais no contexto do Decreto nº 9.428/2018*. 193p. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração e Controladoria) - Universidade Federal do Ceará, Ceará.
- Nonaka, T. H. (2019). Restos a pagar não processados como indicador de eficiência na gestão orçamentária. 86 p. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia) - Universidade de Brasília, Brasília.

Ollaik, L. G., Wenceslau, J., Serpa, S. M. H. C., & MEDEIROS, J. J. (2011). Novas direções para pesquisas orçamentárias no Brasil. *Revista de Políticas Públicas*, 15(2), 347-357.

Oliveira, C. L. D., & Ferreira, F. G. B. D. C. (2017). O orçamento público no Estado constitucional democrático e a deficiência crônica na gestão das finanças públicas no Brasil. *Sequência (Florianópolis)*, 183-212. <https://doi.org/10.5007/2177-7055.2017v38n76p183>.

Prindle, D. F. (2012). Importing concepts from biology into political science: The case of punctuated equilibrium. *Policy Studies Journal*, 40(1), 21-44. <https://doi.org/10.1111/j.1541-0072.2011.00432.x>.

Richardson, R J. (2015). *Pesquisa social: métodos e técnicas* (3a. ed.). São Paulo: Atlas

Silva, M. C., do Nascimento, J. C. H. B., & da Silva, J. D. G. (2021). Análises da execução orçamentária do município de São Paulo (2002-2019) sob a ótica da teoria do equilíbrio pontuado. *Revista Científica Hermes*, 29, 74-95.

Silva, M. C. da, Nascimento, J. C. H. B. do, & Silva, J. D. G. da. (2021). Fatores determinantes da política de execução orçamentária no Brasil (1980-2018). *Contabilidade Vista & Revista*, 32(1), 104-131. <https://doi.org/10.22561/cvr.v32i1.5617>.

Silva, M. C., do Nascimento, J. C. H. B., & da Silva, J. D. G. (2022). Análise da execução orçamentária do Governo Federal Brasileiro em saúde e educação, 2000-2018, sob a ótica da Teoria do Equilíbrio Pontuado. *Cuadernos de Contabilidad*, (23), 4.

Silvestre, H. C., & Araújo, J. F. F. E. D. (2015). Teoria do equilíbrio pontuado nas políticas públicas Brasileiras: o caso do Ceara. *Revista de Administração Contemporânea*, 19, 696-711. <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac20151721>.

Silvestre, H. M. C., de Sá, G. J. G., & Emmendoerfer, M. L. (2021). Distribuição orçamentária de governos estaduais no Brasil com base na percepção do cidadão: uma Análise a luz da Teoria do Equilíbrio Pontuado. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 18(47), 18-35.

*Tribunal de Contas da União- TCU* (2015). Acórdão TCU n. 2267/2015- Plenário. Processo nº TC 010.827/2015-3. Recuperado em 12 de outubro de 2022, de [https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-1783818/NUMACORDAOINT%20asc/0](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-1783818/NUMACORDAOINT%20asc/0).

True, J. L., Jones, B. D., & Baumgartner, F. R. (2019). Punctuated-equilibrium theory: explaining stability and change in public policymaking. In *Theories of the policy process* (pp. 155-187). Routledge.

Vasconcelos, C. C. D. C. (2018). *Os impactos financeiros dos restos a pagar na execução orçamentária e financeira das IFES da região Centro-Oeste no período de 2008 a 2016*. 111p. Dissertação (Mestrado em Administração Pública em Rede Nacional) - Universidade Federal de Goiás, Aparecida de Goiânia.

**Anexo A: Relação das Universidades Federais Brasileiras em 2023**

| Seq. | Nome   | Sigla     | Seq. | Nome  | Sigla    |
|------|--|-----------|------|---|----------|
| 1    | Universidade de Brasília   | UnB       | 36   | Universidade Federal de Juiz de Fora                      | UFJF     |
| 2    | Universidade Federal da Grande Dourados                                    | UFGD      | 37   | Universidade Federal de Lavras                            | UFLA     |
| 3    | Universidade Federal de Goiás  | UFG       | 38   | Universidade Federal de Minas Gerais                      | UFMG     |
| 4    | Universidade Federal de Mato Grosso  | UFMT      | 39   | Universidade Federal de Ouro Preto                        | UFOP     |
| 5    | Universidade Federal de Mato Grosso do Sul                                 | UFMS      | 40   | Universidade Federal de São Carlos                        | UFSCar   |
| 6    | Universidade Federal da Bahia  | UFBA      | 41   | Universidade Federal de São João del-Rei                  | UFSJ     |
| 7    | Universidade Federal do Sul da Bahia                                       | UFSB      | 42   | Universidade Federal de São Paulo                         | UNIFESP  |
| 8    | Universidade Federal do Recôncavo da Bahia                                 | UFRB      | 43   | Universidade Federal de Uberlândia                        | UFU      |
| 9    | Universidade Federal da Integração Internacional Lusofonia Afro-Brasileira | UNILAB    | 44   | Universidade Federal de Viçosa                            | UFV      |
| 10   | Universidade Federal da Paraíba  | UFPB      | 45   | Universidade Federal do ABC                               | UFAB     |
| 11   | Universidade Federal do Cariri   | UFCA      | 46   | Universidade Federal do Espírito Santo                    | UFES     |
| 12   | Universidade Federal de Alagoas  | UFAL      | 47   | Univ. Federal do Estado do Rio de Janeiro                 | UNIRIO   |
| 13   | Universidade Federal de Campina Grande                                     | UFCG      | 48   | Universidade Federal do Rio de Janeiro                    | UFRJ     |
| 14   | Universidade Federal de Pernambuco   | UFPE      | 49   | Universidade Federal do Triângulo Mineiro                 | UFTM     |
| 15   | Universidade Federal de Sergipe  | UFS       | 50   | Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri  | UFVJM    |
| 16   | Universidade Federal do Ceará  | UFC       | 51   | Universidade Federal Fluminense                           | UFF      |
| 17   | Universidade Federal do Maranhão   | UFMA      | 52   | Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro              | UFRRJ    |
| 18   | Universidade Federal do Oeste da Bahia                                     | UFOB      | 53   | Universidade Federal da Fronteira Sul                     | UFFS     |
| 19   | Universidade Federal do Piauí  | UFPI      | 54   | Univ. Fed. da Integração Latino-Americana                 | UNILA    |
| 20   | Univ. Federal do Rio Grande do Norte                                       | UFRN      | 55   | Universidade Federal de Ciências da Saúde de Porto Alegre | UFCSPA   |
| 21   | Universidade Federal do Vale do São Francisco                              | UNIVASF   | 56   | Universidade Federal de Pelotas                           | UFPEL    |
| 22   | Universidade Federal Rural de Pernambuco                                   | UFRPE     | 57   | Universidade Federal de Santa Catarina                    | UFSC     |
| 23   | Universidade Federal Rural do Semi-Árido                                   | UFERSA    | 58   | Universidade Federal de Santa Maria                       | UFSM     |
| 24   | Universidade Federal de Rondônia   | UNIR      | 59   | Universidade Federal do Pampa                             | UNIPAMPA |
| 25   | Universidade Federal de Roraima  | UFRR      | 60   | Universidade Federal do Paraná                            | UFPR     |
| 26   | Universidade Federal do Acre   | UFAC      | 61   | Universidade Federal do Rio Grande                        | FURG     |
| 27   | Universidade Federal do Amapá  | UNIFAP    | 62   | Universidade Federal do Rio Grande do Sul                 | UFRGS    |
| 28   | Universidade Federal do Amazonas   | UFAM      | 63   | Universidade Tecnológica Federal do Paraná                | UTFPR    |
| 29   | Universidade Federal do Oeste do Pará                                      | UFOPA     | 64   | Universidade Federal de Jataí                             | UFJ      |
| 30   | Universidade Federal do Pará   | UFPA      | 65   | Universidade Federal do Agreste de Pernambuco             | UFAPE    |
| 31   | Universidade Federal do Tocantins  | UFT       | 66   | Universidade Federal de Rondonópolis                      | UFR      |
| 32   | Universidade Federal Rural da Amazônia                                     | UFRA      | 67   | Universidade Federal do Delta do Parnaíba                 | UFDPAR   |
| 33   | Univ. Federal do Sul e Sudeste do Pará                                     | UNIFESSPA | 68   | Universidade Federal de Catalão                           | UFCAT    |



|    |                                 |        |    |  |      |
|----|---------------------------------|--------|----|--|------|
| 34 | Universidade Federal de Alfenas | UNIFAL | 69 | Universidade Federal do Norte do Tocantins | UFNT |
| 35 | Universidade Federal de Itajubá | UNIFEI |    |  |      |

**Fonte:** dados da pesquisa.