

INDICADORES DE DESEMPENHO NO PROCESSO DE ALOCAÇÃO ORÇAMENTÁRIA: A PERCEPÇÃO DOS GESTORES DOS INSTITUTOS FEDERAIS

Nauana Silveira
Antonio Cezar Borna

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Florianópolis – SC, Brasil

O orçamento é uma importante ferramenta de planejamento e controle, passando por reformas em busca de um enfoque estratégico. Apesar da utilização de indicadores de desempenho nos IFs, não há evidências de seu uso para alocação orçamentária. A pesquisa tem por objetivo identificar os indicadores de desempenho adequados para a alocação orçamentária nos IFs no momento da distribuição orçamentária entre seus campi, conhecendo a percepção dos gestores responsáveis pelo processo orçamentário. A coleta de dados foi realizada por questionários. Os indicadores qualificados foram: Relação aluno/professor; Custo por aluno; Área do campus; Número de concluintes; Número total de alunos; Relação de Concluintes/Alunos; Índice de Eficiência Acadêmica; Percentual de oferta de Educação Profissional Técnica de Nível Médio; Percentual de oferta de Educação de Jovens e Adultos em Educação Profissional e Percentual de oferta de Formação de Professores e Licenciaturas.

Palavras-chave: indicadores de desempenho; Performance-Based Budgeting; instituições de ensino superior; institutos federais.



INDICADORES DE DESEMPEÑO EN EL PROCESO DE ASIGNACIÓN PRESUPUESTARIA: LA PERCEPCIÓN DE LOS GERENTES DE LOS INSTITUTOS FEDERALES

El presupuesto es una herramienta importante de planificación y control que ha experimentado reformas en busca de un enfoque estratégico. A pesar del uso de indicadores de desempeño en los Institutos Federales (IF), no hay evidencia de su uso para la asignación presupuestaria. El objetivo de la investigación es identificar los indicadores de desempeño adecuados para la asignación presupuestaria en los IF en la distribución entre sus campus, conociendo la percepción de los gerentes responsables del proceso presupuestario. La recopilación de datos se realizó mediante cuestionarios. Los indicadores calificados fueron: Relación alumno/profesor; Costo por alumno; Área del campus; Número de graduados; Número total de alumnos; Relación de Graduados/Alumnos; Índice de Eficiencia Académica; Porcentaje de oferta de Educación Profesional Técnica de Nivel Medio; Porcentaje de oferta de Educación de Jóvenes y Adultos en Educación Profesional y Porcentaje de oferta de Formación de Profesores y Licenciaturas.

Palabras clave: indicadores de desempeño; Performance-Based Budgeting; instituciones de educación superior; institutos federales.

PERFORMANCE INDICATORS IN THE BUDGET ALLOCATION PROCESS: THE PERCEPTION OF MANAGERS OF FEDERAL INSTITUTES

The budget is an important planning and control tool, undergoing reforms in search of a strategic focus. Despite the use of performance indicators in Federal Institutes (FIs), there is no evidence of their use for budget allocation. The research aims to identify suitable performance indicators for budget allocation in FIs at the time of budget distribution among their campi, knowing the perception of managers responsible for the budget process. Data collection was conducted through questionnaires. The indicators qualified as adequate were: Student/teacher ratio; Cost per student; Campus area; Number of graduates; Total number of students; Graduates/Students ratio; Academic Efficiency Index; Percentage offered of Technical Professional High School; Percentage offered in Vocational Education for Young People and Adults and Percentage offered in Teacher Training and Degrees.

Keywords: performance indicators; Performance-Based Budgeting; higher education institutions; federal institutes.

1. INTRODUÇÃO

A gestão pública tem passado por transformações, em que a gestão profissional vem ganhando espaço, substituindo a gestão conduzida exclusivamente por interesses políticos. Esta nova abordagem foca na definição de estratégias, objetivos e metas, além da análise de indicadores, essencial para garantir a qualidade e eficácia dos serviços públicos (Lunkes; Gasparetto; Schnorrenberg, 2010).

Neste contexto, o orçamento ganha destaque, pois permite a implementação das políticas públicas tanto do ponto de vista político quanto econômico, sendo um instrumento que incentiva a estruturação governamental, com forte potencial como ferramenta de planejamento e controle estratégicos (Abreu; Câmara, 2015). Entretanto, muitas vezes, torna-se apenas um instrumento burocrático – obrigação do gestor público, sem aplicação gerencial, com a predominância da abordagem incremental, onde são realizados pequenos ajustes com base nos dados históricos a cada ciclo orçamentário, com foco nos insumos (Ortynsky; Marshall; Mou, 2021; Cavalcante, 2010; Metzner, 2005). O orçamento incremental incentiva os líderes a gastar, não a economizar ou inovar (Marsus; Mas'udin, 2020).

Na tentativa de superar o incrementalismo, buscando um enfoque mais estratégico para o orçamento, surge o Performance-Based Budgeting (PBB), conhecido em português como Orçamento por Desempenho, que relaciona os resultados mensuráveis das políticas públicas com os recursos aplicados, criando informações úteis ao processo decisório dos gestores públicos (Brumby; Robinson, 2005).

Apesar da ampla difusão, a ferramenta encontra dificuldades de implementação, especialmente no setor da educação, que tem particularidades e desafios. Ainda que haja complexidade envolvida, a avaliação do desempenho das instituições públicas de ensino superior é fundamental, pois fornece dados que auxiliam na tomada de decisões e promovem uma administração mais eficiente (Moreira; Benedicto; Carvalho, 2019).

A política de alocação de recursos nas instituições públicas de ensino superior urge por revisão, pois afeta significativamente o desenvolvimento de recursos humanos e as prioridades de pesquisa e inovação em qualquer sociedade (Venturini, 2010; Jalali Aliabadi et al., 2021). Amini et al. (2019) corroboram ao elencar que a alocação de recursos é uma das principais decisões no ensino superior, objetivando a alocação otimizada de recursos para elevação do desempenho.

Dentre as instituições federais de ensino superior, este estudo tem como objeto os Institutos Federais (IF), importantes atores na educação brasileira. Ainda que alguns estudos tenham trazido proposições para instituições de ensino, como Casper e Henry (2001), Ridley, Skochelak e Farrell (2002), López (2006), Pires, Rosa e Silva (2010), Mendonça (2016), Oliveira (2019) e Rigby et al. (2021), não foram identificados propostas que observassem as especificidades dos IFs.

Neste contexto, o objetivo desta pesquisa é identificar os indicadores de desempenho adequados para a alocação orçamentária nos Institutos Federais no momento da distribuição

orçamentária entre seus campi, conhecendo a percepção dos gestores responsáveis pelo processo orçamentário. Desta forma, esta pesquisa contribui para o aprimoramento dos mecanismos de alocação orçamentária nestas instituições, uma vez que traz um panorama nacional sobre o processo atual e percepções sobre a utilização de indicadores de desempenho para subsidiar este processo.

Quanto à organização desta pesquisa, são apresentadas seis sessões, sendo elas introdução, fundamentação, métodos de pesquisa, resultados encontrados, discussão dos resultados e conclusões.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são apresentados os principais conceitos referentes ao orçamento por desempenho, indicadores de desempenho, assim como as instituições objeto de estudo e suas particularidades em relação ao orçamento.

2.1 Performance-Based Budgeting

Quando bem utilizado, o orçamento é uma ferramenta capaz de proporcionar uma série de benefícios às organizações. Definido por Welsch (1983, p.27) como “um plano administrativo abrangendo todas as fases das operações para um período futuro definido. É a expressão formal das políticas, planos, objetivos e metas estabelecidas pela alta administração”. O orçamento está intimamente associado a duas das funções administrativas fundamentais: o planejamento e o controle. Conforme ressaltado por Bornia e Lunkes (2007, p. 39), “tem como princípio fundamental o planejamento e o controle do resultado, através do planejamento formal, da coordenação efetiva e do controle dinâmico das operações da empresa”.

Guziejewska (2013) enfatiza a ausência de conexão entre despesa pública e seus resultados nos procedimentos orçamentários tradicionais. Geralmente, os resultados obtidos não são considerados nesse processo, havendo uma correlação fraca entre indicadores de desempenho e a distribuição orçamentária (Lyrio et al., 2014; Santos; Moura, 2017; Amorim; Xavier Júnior; Rego, 2019).

Governos de todas as partes do mundo têm promovido mudanças no processo orçamentário, visando alcançar níveis superiores de eficiência, eficácia e economia (Lunkes et al., 2013).

A alocação de recursos é afetada pelo formato de orçamento, por meio de mudanças nos níveis de gastos e prioridades. (Srithongrun, 2018). Neste contexto, orçamento por desempenho, conhecido como Performance-Based Budgeting (PBB), emerge como uma ferramenta de apoio à tomada de decisão no processo orçamentário, com as informações das avaliações dos programas governamentais como direcionador para a decisão de alocação dos recursos.

A concepção do PBB aconteceu no final dos anos 1940, com a Comissão Hoover do governo federal dos EUA, retornando para o centro dos debates na década de 1990, com a

aprovação da Lei dos Diretores Financeiros e da Lei de Desempenho e Resultados do Governo. A retomada do PBB foi favorecida pelo apoio político considerável, diante do crescimento do déficit orçamentário, pelo desenvolvimento dos computadores e tecnologia, que facilitam o processamento dos dados, e o reconhecimento das medidas de desempenho já como parte integrante do planejamento estratégico (Clark, Menifield, Stewart; 2018).

Desde então, surgiram iniciativas centradas nos Estados Unidos que, aos poucos, foram encontrando espaço nos outros países, começando por Reino Unido, Austrália e Nova Zelândia. Na virada do século XXI, o conceito já estava amplamente difundido em todo o mundo, inclusive em países em desenvolvimento (Ho, 2018). Embora amplamente difundida, as pesquisas na América Latina, e particularmente no Brasil, ainda são escassas (Silveira; Bornia, 2023). Pires, Rosa e Silva (2010), Costa et al. (2012), Lira e Nääs (2015), Mendonça (2016), Kirch et al. (2019), Sousa e Callado (2019), Moreira, Benedicto e Carvalho (2019) e Oliveira (2019) são exemplos de estudos realizados no Brasil relacionados ao PBB.

“O objetivo é permitir a alocação de recursos baseada em metas e nos objetivos dos programas, subsidiados por indicadores ou medidas de eficiência e de efetividade, no âmbito de um sistema de accountability dos gestores que premie os bons resultados e puna os resultados ruins” (Cavalcante, 2010, p. 15-16). O autor também ressalta que essa metodologia visa transformar o processo de elaboração do orçamento, priorizando os resultados em vez de focar exclusivamente nos mecanismos de controle.

Entretanto, a ferramenta apresenta algumas dificuldades na implantação, estando nos indicadores uma questão-chave. A otimização dos gastos através do orçamento por desempenho só será possível com a criação adequada de indicadores, que, segundo os especialistas, é a etapa mais desafiadora desse tipo de orçamentação (Guziejewska, 2013).

O PBB vai ao encontro da legislação brasileira, que evidencia a preocupação com o alinhamento entre as visões de curto, médio e longo prazos e conexão entre a elaboração do orçamento e as metas e objetivos definidos nos órgãos pertencentes à administração pública (Silveira et al., 2017).

2.2 Indicadores de desempenho

Os gestores das Instituições de Ensino Superior enfrentam desafios na seleção e medição dos indicadores de desempenho, dada a complexidade e a subjetividade das atividades destas, dificultando a identificação dos fatores críticos e dos indicadores adequados (Antunes et al., 2019). "Os serviços de educação muitas vezes são intangíveis e difíceis de mensurar, uma vez que o resultado se reflete na transformação dos indivíduos em seus conhecimentos, características e comportamento" (Tsinidou; Gerogiannis; Fitsilis, 2010, p. 227).

Este contexto transfere aos indicadores de desempenho um papel de destaque nas escolhas estratégicas e na orientação da alocação eficiente de recursos financeiros, buscando, por meio

deles, a redução de erros ou decisões ineficazes (Antunes et al., 2019). É esperado que os indicadores tenham como objetivos a identificação de situações problemáticas, o conhecimento do estado atual, a medição de pontos fracos e fortes, a evolução ao longo do tempo e a distância entre estado atual e metas (Khalid et al., 2014).

Entretanto, muitas vezes, os objetivos estratégicos não estão refletidos nos indicadores de desempenho (Bleyen et al., 2019). "Isso significa que as medidas de desempenho podem ser relevantes e úteis apenas quando é possível obter informações significativas e isso requer a consciência dos atores sobre os propósitos das medidas de desempenho e sua compreensão compartilhada" (Mauro; Cinquini; Sinervo, 2019, p. 160).

Além da difícil e demorada construção de indicadores, a análise dos indicadores de forma integrada costuma ser mais eficaz que a análise de forma isolada (Guziejewska, 2013).

É importante certificar-se de que todos os indicadores-chave de desempenho podem ser medidos e quantificados. Se definidos e calculados corretamente, os indicadores-chave ajudam as organizações a entender o quanto bem ou mal eles desempenham e como eles realmente são capazes de cumprir os objetivos definidos. Portanto, o conjunto certo de KPIs não deve apenas lançar luz sobre os resultados de uma organização, mas também ajudar a identificar áreas onde atenção adicional é necessária (Sakys et al., 2013, p. 46-47)

Considerando a complexidade envolvida, muitas vezes erros são cometidos pelos gestores das instituições. O elevado quantitativo de indicadores é uma questão frequente, que traz dificuldades operacionais e acaba por deixar os administradores "se afogando em dados" (Neely, 2003). Em um sistema de medição de desempenho, um número reduzido de indicadores é proposto pela literatura. Johnson e Kaplan (1993) sugerem focar em até quinze indicadores simultaneamente. Francischini e Cabel (2003) corroboram ao afirmar que quanto maior o número de indicadores e metas a cumprir, maior a dificuldade de uma avaliação global do desempenho, e o mesmo aplica-se ao PBB. Bogt, Van Helden e Van Der Kolk (2015) sugerem que seja observada seletividade na escolha dos indicadores, buscando evitar o excesso de informação e focando os indicadores e informações de desempenhos nos programas de maior prioridade, relevância e impacto. Ainda que o ideal seja um quantitativo reduzido, Huber e Hillebrandt (2019) alertam que os objetivos da instituição podem ser múltiplos e, conseqüentemente, os modelos orçamentários devem equilibrar vários objetivos.

Indicadores demasiadamente genéricos, extraídos de modelos ou classificações mundiais, são outro problema nesta área. De acordo com El-Hefnawy, El-Bastawissy e Kadry (2014, p. 32), eles "não se concentram em questões relacionadas a estratégias regionais ou locais, o que pode levar o tomador de decisão a reformar as estratégias com base na melhoria da classificação para outros países, em vez de fazer o certo para o ambiente local". Os indicadores de desempenho precisam considerar a singularidade das instituições.

Ainda que os indicadores de desempenho variem entre as organizações, considerando a singularidade de cada uma delas, instituições com objetivos comuns podem se beneficiar de uma plataforma de indicadores genéricos, propiciando o benchmarking eficaz (Loosemore; Hsin, 2001).

2.3 Os institutos federais

Dentre as instituições federais de ensino superior, este estudo tem como objeto os Institutos Federais, pertencentes à Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica do MEC. Criados pela Lei nº 11.892, de 29 de dezembro de 2008, os Institutos Federais são vinculados ao Ministério da Educação como

Instituições de educação superior, básica e profissional, pluricurriculares e multicampi, especializados na oferta de educação profissional e tecnológica nas diferentes modalidades de ensino, com base na conjugação de conhecimentos técnicos e tecnológicos com as suas práticas pedagógicas (Brasil, 2008).

Passaram por uma expansão intensa desde sua criação, ampliando sua estrutura em direção ao interior de todo o País, com aumento significativo de seu orçamento nos últimos anos. São majoritariamente financiadas pelo governo federal, através da vinculação de impostos. Além disso, recebem fundos de emendas parlamentares, contratos com órgãos públicos e privados, e possuem receitas próprias (Costa et al, 2012).

Têm particularidades, como a estrutura multicampi por concepção, conforme previsão legal, chegando atualmente, conforme portal do MEC (2022), a 38 campi no Instituto Federal de São Paulo (IFSP), trazendo maior complexidade ao processo de divisão orçamentária. Além disso, as finalidades institucionais específicas estabelecidas na Lei nº 11.892, de 29 de dezembro de 2009, também trazem um novo caráter ao processo, como a verticalização da educação básica à educação profissional e superior, que traz uma grande variação na oferta, e a tríade ensino, pesquisa e extensão, que guia a atuação dos IFs.

Elaboram proposta de orçamento anual, encaminhada ao Ministério da Educação (MEC), para compor a LOA. Uma vez aprovada a LOA, os Institutos recebem seu orçamento de forma centralizada, realizando na própria instituição a distribuição entre os campi, considerando sua autonomia. Apesar da utilização de indicadores de desempenho nos IFs, conforme previstos em seus Planos de Desenvolvimento Institucional (PDI), não há evidências de seu uso para alocação orçamentária nos PDIs.

O Decreto nº 9.235, de 15 de dezembro de 2017, exige das Instituições Federais de Ensino Superior a elaboração do Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI). Neste documento, as instituições geralmente trazem o seu Planejamento Estratégico (PE) como um capítulo, ainda que a exigência legal seja somente "missão, objetivos e metas da instituição em sua área

de atuação e seu histórico de implantação e desenvolvimento, se for o caso". A apresentação dos resultados do ano é também obrigatória por legislação e deve ser apresentada na forma de relatórios de gestão, com a presença de indicadores de desempenho.

Considerando que os gestores já estão obrigados a realizar planejamento de longo prazo por meio do PDI e de curto prazo por meio da proposta orçamentária e investem esforços nisso, torna-se iminente a necessidade de aperfeiçoamentos dos indicadores de desempenho e da conexão destes instrumentos, para que sejam instrumentos efetivos para o direcionamento das ações e a concretização dos objetivos institucionais (De Sousa; Callado, 2019).

3. METODOLOGIA

O enquadramento metodológico da pesquisa, de acordo com diferentes critérios, está disposto no Quadro 1.

Quadro 1 – Enquadramento metodológico

Critério	Classificação
Lógica da pesquisa	Dedutiva
Abordagem da pesquisa	Predominantemente qualitativa
Objetivo da pesquisa	Descritiva
Coleta de dados primários	Questionário

Fonte: Elaborado pelo autor (2023).

Na elaboração dos questionários foram utilizadas como referência, as pesquisas de Groschupf (2015), Azevedo e Aquino (2016) e Santos (2019), e, na definição dos indicadores apresentados, foram utilizados como referência prévia a revisão estruturada de literatura e a pesquisa documental com os Planos de Desenvolvimento Institucional (PDI) dos Institutos.

O questionário possui uma parte inicial de identificação do respondente e da estrutura do órgão envolvida no processo de planejamento e orçamento, seguida de uma questão sobre o tema de forma ampla, composta por 9 afirmativas sobre planejamento e orçamento, em que o respondente manifesta seu nível de concordância com cada uma das afirmativas em 5 níveis ("Concordo totalmente", "Concordo", "Não concordo nem discordo", "Discordo" e "Discordo totalmente"). Na sequência, há três questões específicas sobre orçamento, sendo a primeira uma questão aberta sobre os critérios utilizados na definição do orçamento de cada um dos campi do Instituto, a seguinte sobre a concordância com a utilização de 24 indicadores listados para esse objetivo, que faz uso da mesma escala citada anteriormente e, por fim, uma questão aberta sobre a percepção de forma geral sobre a utilização de indicadores de desempenho na definição do orçamento de cada um dos campi.

A coleta de dados foi realizada por meio de questionários encaminhados por e-mail aos responsáveis pelo processo orçamentário nos IFs e utilizando-se a ferramenta de formulários do Google. O instrumento passou por pré-teste para verificação da clareza e possibilidades de melhoria. O pré-teste foi realizado em 17/01/2023 com o Coordenador de Planejamento e Avaliação Institucional do Instituto Federal de Santa Catarina, servidor responsável pelo processo de planejamento orçamentário e orientação aos campi, e resultou em ajustes em enunciados e alteração de ordem de afirmativas ou questões para facilitar a coerência do instrumento.

Os 38 (trinta e oito) Institutos Federais existentes no Brasil são a população da pesquisa, sendo que o estudo multicaso foi desenvolvido com amostragem não probabilística, considerando a disponibilidade para participação. O envio aconteceu em 23/01/2023, com reforços em 02, 14 e 28/02 e 07/03/2023, com recebimento de respostas até 10/03/2023. Os dados obtidos foram organizados e analisados, utilizando estatísticas descritivas, com auxílio do Excel.

Foram obtidas respostas de 33 dos 38 Institutos (86,84%), sendo que dois deles (Instituto Federal do Rio Grande do Norte e Instituto Federal de Pernambuco) apresentaram duas respostas. Nestes casos, para manter a representatividade de cada Instituto no resultado, foram mantidas as respostas dos ocupantes dos cargos de maior especialidade sobre o tema. O cargo dos respondentes varia de acordo com a estrutura de cada IF. Obteve-se respostas de Pró-reitores de Administração (14), Diretores de Administração ou Planejamento (12) e Coordenadores de Orçamento (7), conforme indicado pelo órgão como o mais apto para tal.

Para qualificar os indicadores de desempenho como adequados ou não para a alocação orçamentária, foi analisada a proporção de respostas positivas por meio da soma das alternativas “concordo totalmente” e “concordo”. Foram considerados adequados os indicadores com proporção positiva superior a 70%. A adoção deste critério baseou-se nas pesquisas de Brito et al. (2017), Costa (2017), Duro, Lima e Weber (2017), Soares et al. (2018) e De Olanda et al. (2020).

4. RESULTADOS

O primeiro bloco do questionário teve como objetivo uma sucinta identificação dos respondentes e suas instituições, coletando o nome da instituição, e-mail de contato, setor de lotação, tempo de atuação na área, quantidade de servidores com atribuições de planejamento e orçamento, e existência de unidade centralizada responsável pela elaboração, execução e controle orçamentário.

Quanto ao tempo de atuação na área de planejamento e orçamento, 8 respondentes são relativamente novos na área, atuando há até 5 anos. 13 respondentes atuam de 6 a 10 anos e 12 já atuam há mais de 10 anos. Percebe-se que, em geral, há uma senioridade na atividade, com um tempo médio de atuação de 9 anos. A quantidade média de servidores com atribuições de planejamento e orçamento foi de 5, com a estrutura mais recorrente sendo de 2 servidores (moda).

Quanto à existência de uma unidade centralizada responsável pela elaboração, execução e controle orçamentário, 25 IFs afirmaram possuir a mesma, representando 75,8% dos respondentes, o que evidencia a importância da atividade, já que as instituições optam por inseri-la em sua estrutura, mesmo sem obrigatoriedade legal.

Na sequência, foi questionado o nível de concordância com diversas afirmativas, cujas respostas estão dispostas na Tabela 1.

Tabela 1 – Concordância com afirmativas gerais sobre planejamento e orçamento (%)

Afirmativa	Concordo totalmente	Concordo	Não concordo nem discordo	Discordo	Discordo totalmente
1 - O Plano de Desenvolvimento Institucional é uma importante ferramenta para fins de planejamento e gestão nos Institutos Federais.	57,6	42,4	0,0	0,0	0,0
2 - O Orçamento é uma importante ferramenta para fins de planejamento e gestão nos Institutos Federais.	87,9	12,1	0,0	0,0	0,0
3 - A elaboração do orçamento considera o Plano de Desenvolvimento Institucional.	24,2	42,4	18,2	15,2	0,0
4 - A elaboração do orçamento considera o orçamento do ano anterior.	51,5	42,4	3,0	0,0	3,0
5 - A elaboração do orçamento considera indicadores de desempenho.	15,2	54,5	9,1	12,1	9,1
6 - O orçamento é elaborado de forma participativa no seu IF.	27,3	48,5	12,1	3,0	9,1
7 - Há um processo formal de acompanhamento de execução do orçamento.	42,4	36,4	18,2	0,0	3,0
8 - Os indicadores de desempenho estabelecidos no PDI são mensurados e acompanhados ao menos duas vezes ao ano.	45,5	21,2	24,2	6,1	3,0
9 - É fácil obter dados dos indicadores de desempenho de forma válida, completa e nos prazos necessários.	27,3	21,2	39,4	12,1	0,0

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Para entender o processo atual de divisão do orçamento do órgão para os campi, os respondentes foram questionados sobre os critérios utilizados para esta definição. Tendo em vista que era uma questão aberta, as respostas foram agrupadas conforme similaridade, sendo que houve a predominância (13 IFs) da replicação dos critérios utilizados pelo governo federal para estabelecer o orçamento dos IFs, sendo este uma matriz elaborada pelo Conselho Nacional

das Instituições da Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica (CONIF), conhecida como Matriz CONIF. A lógica da composição desta matriz é basicamente as matrículas dos estudantes, com etapas de equalização (para equiparação de carga horária), ponderação (para ajustes referentes ao peso dos cursos) e bonificação (com um acréscimo para os cursos da área de agropecuária, diante dos custos de manutenção da estrutura). 4 IFs afirmaram utilizar a Matriz CONIF ajustada a diretrizes institucionais como percentuais mínimos em algumas áreas temáticas para destinação do recurso, recurso discricionário do reitor e EAD institucional. A metodologia de orçamento incremental também foi identificada de forma significativa (7 IFs). Orçamentos definidos em critérios diversos, como quantitativo total de alunos, de cursos e projetos, área, taxas de aprovação e retenção, entre outros, foram citados por 7 IFs, mas sem detalhamento da metodologia ou peso de cada critério. Houve 1 incidência de orçamento base zero e 1 resposta não válida.

Considerando a possibilidade de utilização de indicadores de desempenho na definição do orçamento de cada um dos campi, a concordância com a utilização dos indicadores listados na sequência para esse objetivo está expressa na Tabela 2. Diante da possibilidade de sugerir outros indicadores para este fim, 16 respondentes sugeriram indicadores, sendo eles: relativos à localidade do campi – IDH do município e perfil agrário; relativos à execução orçamentária – percentual do orçamento executado e restos a pagar não processados; relativos ao perfil dos alunos – renda per capita, vulnerabilidade social e número de demandas por assistência para estudantes portadores de necessidades especiais. Foram sugeridos também atendimento, pelo campi, das demandas apresentadas pela reitoria, quantidade de terceirizados por unidade, índice de qualificação do corpo técnico administrativo, geração de receita própria, entre outros, mas com apenas uma incidência cada um, exceto o percentual de execução orçamentária, que teve duas citações.

Tabela 2 – Concordância com indicadores para definição de orçamento de cada campi

Indicador	Concordo totalmente	Concordo	Não concordo nem discordo	Discordo	Discordo totalmente
Relação aluno/professor	48,5	24,2	15,2	9,1	3,0
Relação aluno/técnico-administrativo	21,2	21,2	24,2	18,2	15,2
Relação técnico-administrativo/professor	18,2	18,2	21,2	24,2	18,2
% de retenção de alunos	39,4	30,3	15,2	12,1	3,0
% de evasão	33,3	36,4	12,1	15,2	3,0
Custo por aluno	33,3	45,5	6,1	9,1	6,1
Relação Candidato/Vaga	15,2	21,2	24,2	27,3	12,1
Relação de Ingressos/Alunos	24,2	36,4	18,2	9,1	12,1
Relação de Concluintes/Alunos	36,4	39,4	15,2	3,0	6,1

Indicador	Concordo totalmente	Concordo	Não concordo nem discordo	Discordo	Discordo totalmente
Índice de Eficiência Acadêmica	57,6	33,3	6,1	0,0	3,0
Taxa de colocação de egressos no mercado de trabalho	12,1	24,2	36,4	15,2	12,1
Satisfação dos alunos	6,1	33,3	30,3	12,1	18,2
Número de concluintes	30,3	45,5	15,2	3,0	6,1
% Educação Profissional Técnica de Nível Médio	48,5	30,3	15,2	3,0	3,0
% Educação de Jovens e Adultos em Educação Profissional	42,4	42,4	6,1	6,1	3,0
% Formação de Professores e Licenciaturas	42,4	30,3	18,2	6,1	3,0
Número total de alunos	57,6	24,2	12,1	0,0	6,1
Número de alunos estrangeiros	3,0	9,1	33,3	27,3	27,3
Número total de professores	18,2	18,2	36,4	21,2	6,1
Índice de Titulação do Corpo Docente	12,1	18,2	33,3	18,2	18,2
Número de artigos publicados	12,1	33,3	21,2	12,1	21,2
Número de projetos de pesquisa	21,2	42,4	15,2	12,1	9,1
Número de projetos de extensão	21,2	42,4	15,2	9,1	12,1
Área do <i>campus</i>	45,5	39,4	9,1	3,0	3,0

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Por fim, foi questionada a percepção sobre a utilização de indicadores de desempenho na definição do orçamento de cada um dos campi. Não houve manifestações explicitamente negativas. 51,5% (17 IFs) das percepções foram positivas sem ressalvas, mas houve ressalvas por 9 IFs (27,3%), sendo elas quanto à necessidade de um tempo de transição, do estabelecimento de um piso orçamentário, da reserva de uma parcela de orçamento para atuação da reitoria de forma estratégica, do estabelecimento de critérios claros e devidamente fundamentados e de um acompanhamento e avaliação constante do processo. De forma geral, a prática tem uma boa aceitação, ao menos quando avaliada de forma conceitual. Houve 2 respostas que relataram apenas a não utilização no momento atual, 4 respostas que apenas reforçaram a matriz CONIF como critério norteador e 1 resposta não válida.

5. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Percebe-se um amadurecimento da área de orçamento nos Institutos Federais, com servidores atuando na área por um tempo significativo (9 anos em média), com um quantitativo razoável de servidores envolvidos na atividade (na média 5 servidores) e com a criação de

uma unidade organizacional centralizada responsável pela elaboração, execução e controle orçamentário na maioria deles (75,8%) ainda que não haja previsão legal. Estas questões refletem a importância dada ao processo pelas instituições, tornando o mesmo mais profissional, especializado e com maior potencial de atingir com efetividade seus objetivos e explorar a potencialidade da ferramenta.

A concordância com afirmativas gerais sobre planejamento e orçamento demonstra um reconhecimento da importância das ferramentas do Plano de Desenvolvimento Institucional e do orçamento como ferramentas de planejamento, mas mostram que ainda não há uma conexão integral dos mesmos. Ainda que não haja qualquer resposta neutra ou negativa para a afirmativa 2 (o orçamento é uma importante ferramenta para fins de planejamento e gestão nos institutos federais), encontra-se 33,4% de respostas neutras ou negativas para a afirmativa 3 (A elaboração do orçamento considera o Plano de Desenvolvimento Institucional), evidência da dificuldade de conexão destes dois importantes instrumentos de planejamento.

O orçamento do ano anterior é mais presente na elaboração do orçamento do que o PDI. Apesar da existência de iniciativas focadas em objetivos e desempenho, a presença de indicadores de desempenho na elaboração do orçamento é ainda menor do que a do PDI, evidenciada pela comparação do percentual de respondentes que "concordam totalmente" com a afirmativa 3 – PDI (24,2%), afirmativa 4 – orçamento do ano anterior (51,5%) e a afirmativa 5 – indicadores de desempenho (15,2%), o que demonstra ainda a predominância de uma prática orçamentária incrementalista.

A elaboração do orçamento não é realizada de forma participativa em todos os IFs, demonstrando variações no processo e no envolvimento da comunidade escolar no mesmo. Uma maior participação e aprovação por órgãos colegiados com representação de todos os segmentos trazem ao orçamento uma maior legitimidade e aceitação.

Ainda que exista um processo formal de acompanhamento de indicadores na maior parte dos IFs, assim como a mensuração destes ao menos 2 vezes ao ano, a facilidade de obter os dados de forma válida, completa e nos prazos necessários é menos evidente, trazendo indícios de processos não automatizados de coleta de dados e de um acompanhamento descontínuo, o que reduzindo o potencial dos indicadores para ajustes de percurso durante a execução orçamentária.

Quanto ao processo atual de divisão do orçamento, a predominância da replicação dos mecanismos utilizados pelo governo federal era esperada. López (2006) encontrou influência dos modelos de financiamento externo das universidades espanholas nos processos de alocação interna, sendo mais forte quando a definição dos parâmetros nesses modelos é mais transparente e clara, quando os critérios permanecem estáveis no tempo e quando há participação das universidades na formulação do modelo de financiamento, critérios presentes no caso dos IFs e da Matriz CONIF. A prática incremental também foi reforçada pela Matriz CONIF que definiu critérios objetivos com dados de 2015 para alocação do orçamento de 2016, mas que se utilizou

de aplicação de IPCA acumulado e pequenos ajustes para definição dos anos seguintes, trazendo questionamentos sobre a mesma (Forplan, 2020). Foi identificado também em 5 IFs mudanças recentes nos critérios utilizados, o que demonstra que esta questão está em reavaliação em busca de melhorias.

Ainda que a utilização de indicadores de desempenho na elaboração do orçamento seja ainda menor do que a utilização do PDI, apresentando o maior índice de discordância, com 20% na soma das respostas de "discordo" e "discordo totalmente", as percepções sobre a utilização do mesmo são positivas, o que demonstra que, apesar da prática ainda não estar presente, tem boas perspectivas.

As ressalvas quanto ao uso de indicadores na alocação do orçamento apresentadas pelos respondentes – tempo de transição, piso orçamentário, parcela de orçamento para atuação estratégica, critérios claros e fundamentados e acompanhamento e avaliação constante do processo – vão ao encontro das dificuldades já relatadas na literatura, em especial por Casper e Henry (2001), Ridley, Skochelak e Farrell (2002), Holzer et al. (2016), Ahmad, Yee e Farley (2020) e Rigby et al. (2021), refletindo um amadurecimento sobre o tema e consciência das dificuldades, o que favorece uma implantação exitosa.

Ao qualificar os indicadores de desempenho como adequados ou não para a alocação orçamentária, qualificaram-se como adequados os indicadores que obtiveram a percentagem de concordância positiva (“concordo totalmente” ou “concordo”) superior a 70%. A proporção de respostas positivas encontradas para cada indicador está disposto na Tabela 3, estando em negrito os indicadores que atingiram a qualificação positiva dentro dos critérios estabelecidos.

Tabela 3 – Proporção de respostas positivas

Indicador	Respostas Positivas Concordo totalmente ou Concordo
Relação aluno/professor	72,7
Relação aluno/técnico administrativo	42,4
Relação técnico-administrativo/professor	36,4
% de retenção de alunos	69,7
% de evasão	69,7
Custo por aluno	78,8
Relação Candidato/Vaga	36,4
Relação de Ingressos/Alunos	60,6
Relação de Concluintes/Alunos	75,8
Índice de Eficiência Acadêmica	90,9
Taxa de colocação de egressos no mercado de trabalho	36,4
Satisfação dos alunos	39,4
Número de concluintes	75,8
% Educação Profissional Técnica de Nível Médio	78,8

Indicador	Respostas Positivas Concordo totalmente ou Concordo
% Educação de Jovens e Adultos em Educação Profissional	84,8
% Formação de Professores e Licenciaturas	72,7
Número total de alunos	81,8
Número de alunos estrangeiros	12,1
Número total de professores	36,4
Índice de Titulação do Corpo Docente	30,3
Número de artigos publicados	45,5
Número de projetos de pesquisa	63,6
Número de projetos de extensão	63,6
Área do Campus	84,8

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Desta forma, os indicadores selecionados foram: (1) Relação aluno/professor; (2) Custo por aluno; (3) Área do campus; (4) Número de concluintes; (5) Número total de alunos; (6) Relação de Concluintes/Alunos; (7) Índice de Eficiência Acadêmica; (8) Percentual de oferta de Educação Profissional Técnica de Nível Médio; (9) Percentual de oferta de Educação de Jovens e Adultos em Educação Profissional e (10) Percentual de oferta de Formação de Professores e Licenciaturas.

Portanto, 14 dos 24 (58,33%) indicadores analisados não foram considerados adequados para os fins de alocação orçamentária diante de sua baixa aceitação, ainda que presentes na literatura ou nos PDIs dos IFs de forma significativa para a avaliação de desempenho das instituições de forma geral.

Ainda que a missão destas instituições esteja pautada na tríade ensino, pesquisa e extensão, o ensino foi identificado como a atividade preponderante para alocação orçamentária. Os indicadores não selecionados demonstram também que os respondentes entendem que a alocação orçamentária não tem uma relação direta com os técnicos administrativos – profissionais de apoio/da área meio, e que a internacionalização (com o número de alunos estrangeiros) não é relevante para a distribuição orçamentária entre os campi destas instituições.

Indicadores mais subjetivos relacionados à satisfação ou sucesso dos egressos também não tiveram boa aceitação, sendo de difícil mensuração e muitas vezes relacionados a fatores fora do controle da instituição. Apesar de que a relação candidato/vaga possa refletir a imagem e o prestígio da instituição na comunidade, tem muitos outros fatores envolvidos, também fora do controle destas, especialmente relacionadas a questões de localização geográfica.

Por fim, sobre os indicadores não percebidos como mais adequados para a alocação orçamentária, destaca-se que a titulação do corpo docente é recompensada de forma individual na remuneração dos docentes e não foi percebida como relevante no processo de alocação e a taxa de evasão e de retenção está presente de forma indireta na eficiência acadêmica, que foi altamente aceita.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando a complexidade na escolha dos indicadores de desempenhos adequados, este estudo buscou identificar os indicadores de desempenho mais adequados para a alocação orçamentária nos Institutos Federais no momento da distribuição orçamentária entre seus campi. A seleção dos indicadores partiu de revisão estruturada da literatura e análise documental do PDIs dos Institutos Federais, sendo qualificados por meio consulta a especialistas fazendo o uso de questionário on-line. Foram obtidas respostas de 33 dos 38 Institutos (86,8%).

Os indicadores selecionados foram: Relação aluno/professor; Custo por aluno; Área do campus; Número de concluintes; Número total de alunos; Relação de Concluintes/Alunos; Índice de Eficiência Acadêmica; Percentual de oferta de Educação Profissional Técnica de Nível Médio; Percentual de oferta de Educação de Jovens e Adultos em Educação Profissional e Percentual de oferta de Formação de Professores e Licenciaturas.

Desta forma, esta pesquisa atingiu seu objetivo ao selecionar 10 dentre 24 indicadores para utilização no processo de alocação orçamentária. Este encaminhamento vai ao encontro do enfatizado por Guziejewska (2013, p. 58), que reforça que o excesso de informações, assim como uma alta complexidade, são indesejáveis no orçamento de desempenho. Bogt, Van Helden e Van Der Kolk (2015) corroboram e destacam que a simplicidade das informações de desempenho no PBB reduz os impactos da racionalidade limitada dos tomadores de decisão, assim como da falta de familiaridade e capacitação para utilização dos mesmos.

Mendonça (2016) vai ao encontro desta diretriz ao priorizar a simplicidade e a facilidade de compreensão em sua proposta para distribuição orçamentária para a Universidade Federal de Juiz de Fora/MG. A autora conclui pela utilização de apenas um indicador – o quantitativo de aluno, apesar de partir de 12 indicadores, uma vez que é a única variável comum nas 5 universidades analisadas no estudo e o principal indicador utilizado pelo MEC para distribuição de orçamento.

Desta forma, partindo deste resultado, obtido a partir de revisão de literatura, análise documental e ampla consulta a especialistas, será possível desenvolver um modelo de vinculação entre o resultado destes indicadores e o valor do orçamento a ser destinado a cada campus de cada Instituto Federal.

REFERÊNCIAS

ABREU, Cilair Rodrigues de; CÂMARA, Leonor Moreira. 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. <https://doi.org/10.1590/0034-76121776>

AHMAD, Abd Rahman; YEE, Kek Siok; FARLEY, Alan. Exploring the Rationale of Performance Based Funding for Malaysian Public Universities. **Journal of Education and e-Learning Research**, v. 7, n. 1, p. 15-21, 2020. <https://doi.org/10.20448/journal.509.2020.71.15.21>

AMINI, Mohammad Reza; AZAR, Adel; NAYERI, Mahmoud; BAYAT, Karim. Developing a Performance-Based Budgeting Maturity Model and Constructing a DEA-Based Composite Indicator to Measure It's Score. **Industrial Engineering & Management Systems**, v. 18, n. 1, p. 143-153, 2019. <https://doi.org/10.7232/iems.2019.18.1.143>

ANTUNES, Marina Godinho; MUCHARREIRA, Pedro Ribeiro; TEXEIRA FERNANDES JUSTINO, Maria do Rosário; TEXEIRA QUIRÓS, Joaquín. The relevance of financial and non-financial indicators to assess quality and performance of Higher Education Institutions (HEI). **INTED2019 Proceedings**, p. 2699-2705, 2019. Disponível em <<https://repositorio.ul.pt/handle/10451/37944>>. Acesso em: 08 set. 2022.

AZEVEDO, Ricardo Rocha de; AQUINO, André Carlos Busanelli de. O planejamento em municípios de pequeno porte em São Paulo. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 10, n. 26, p. 63-76, 2016. <https://doi.org/10.11606/rco.v10i26.111202>

BOGT, Henk J. T.; VAN HELDEN, G. Jan; VAN DER KOLK, Berend. Challenging the NPM ideas about performance management: Selectivity and differentiation in outcome-oriented performance budgeting. **Financial Accountability & Management**, v. 31, n. 3, p. 287-315, 2015. <https://doi.org/10.1111/faam.12058>

BORNIA, Antonio Cezar; LUNKES, Rogério João. Uma contribuição à melhoria do processo orçamentário. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 4, p. 37-59, 2007. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/339>. Acesso em: 18 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 11.892, de 29 de dezembro de 2008**. Institui a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, cria os Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia, e dá outras providências. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/l11892.htm>. Acesso em: 10 jan. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 9.235, de 15 de dezembro de 2017**. Dispõe sobre o exercício das funções de regulação, supervisão e avaliação das instituições de educação superior e dos cursos superiores de graduação e de pós-graduação no sistema federal de ensino. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Decreto/D9235.htm#art107>. Acesso em: 10 jan. 2022.

BRITO, Lydia Maria Pinto; SILVA, Adaías; CASTRO, Ahiram Brunni; GURGEL, Fernanda; VARELA, Jedídjá. Programa de mentoria: uma estratégia seminal de compartilhamento do conhecimento em uma empresa pública de energia. **RACE-Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 16, n. 3, p. 209-234, 2017. 10.18593/race.v0i0.15121.

BRUMBY, James; ROBINSON, Marc. **Does Performance Budgeting Work?** – an analytical review of the empirical literature. Washington: International Monetary Fund, 2005. <https://doi.org/10.5089/9781451862294.001>

CAVALCANTE, Pedro Luiz. Orçamento por Desempenho: uma análise qualitativa comparada dos modelos de avaliação dos programas governamentais no Brasil e nos Estados Unidos. **Revista de Gestão USP**, v. 17, n. 1, p. 13-25, 2010. <https://doi.org/10.5700/rege384>

CASPER, Cheryl A.; HENRY, Myron S. Developing performance-oriented models for university resource allocation. **Research in Higher Education**, v. 42, n. 3, p. 353-376, 2001. <https://doi.org/10.1023/A:1018826107394>

CLARK, Cal; MENIFIELD, Charles E.; STEWART, LaShonda M. Policy diffusion and performance-based budgeting. **International Journal of Public Administration**, v. 41, n. 7, p. 528-534, 2018. <https://doi.org/10.1080/01900692.2016.1278384>

COSTA, Edward Martins; SOUZA, Hermínio Ramos de; RAMOS, Francisco de Sousa; SILVA, Jorge Luiz Mariano da. Eficiência e desempenho no ensino superior: uma análise da fronteira de produção educacional das IFES brasileiras. **Revista de Economia Contemporânea**, v. 16, n. 3, p. 415-440, 2012. <https://doi.org/10.1590/S1415-98482012000300003>

COSTA, Kelly Paranhos. **Construção e validação de instrumento imagético de promoção de práticas alimentares saudáveis para adolescentes**. 2017. 99 f., il. Dissertação (Mestrado em Nutrição Humana). Universidade de Brasília, Brasília, 2017. 10.26512/2017.06.D.24626

DE OLANDA, Rosimar Santana; ARAÚJO, Marcos Vieira; SOUSA, Jucilene Oliveira de; SOUZA, Ester Silva de. Avaliação do Uso do Aplicativo e Comunicação dentro de uma Escola Municipal na Cidade de Boa Vista: Impactos e Vantagens. In.: CASTRO, Paula Almeida de. (Org.). **Avaliação: Processos e Políticas**. 1ed. Campina Grande-PB: Realize eventos, 2020, v. 3, p. 460-479. Disponível em: https://www.editorarealize.com.br/editora/ebooks/conedu/2019/ebook3/PROPOSTA_EV127_MD4_ID13995_01102019182256.pdf. Acesso em: 18 out. 2022.

DE SOUSA, Kleber Moraes; CALLADO, Antônio André Cunha. Indicadores financeiros e não-financeiros e a qualidade da educação superior das universidades federais brasileiras. **Revista Ciências Administrativas**, v. 25, n. 2, 2019. <https://doi.org/10.5020/2318-0722.2019.8385>.

DURO, Carmen Lucia Mottin; LIMA, Maria Alice Dias da Silva; WEBER, Luciana Andressa Feil. Opinião de enfermeiros sobre classificação de risco em serviços de urgência. **Reme: revista mineira de enfermagem**. v. 21 (2017), p. e-1062, 2017. <https://doi.org/10.35699/rem.v21i1.49832>.

FORPLAN - Fórum de Pró-Reitores de Planejamento e Administração. CONIF. Metodologia da Matriz Orçamentária da Rede Federal de Ensino Profissional e Tecnológico de 2020. Disponível em: <www.ifms.edu.br/assuntos/gestao/orcamento/metodologia-da-matriz-conif-2020.pdf>. Acesso em: 04 nov 2022.

GROSCHUPE, Silmara Lucia Bindo. **O orçamento público como instrumento para o Planejamento e Desenvolvimento Institucional (PDI): um estudo multicaso nas instituições de ensino superior públicas federais do estado do Paraná**. Dissertação de Mestrado. Universidade Tecnológica Federal do Paraná, 2015. Disponível em <<http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/1167>>. Acesso em: 10 set. 2022.

GUZIEJEWSKA, Beata. An Assessment of the Implementation of Performance Budgeting in Poland with Reference to the Experiences of Other Countries. **Comparative Economic Research**. v. 16, 2013. <https://doi.org/10.2478/cer-2013-0004>.

HO, Alfred Tat-Kei. From performance budgeting to performance budget management: theory and practice. **Public Administration Review**, v. 78, n. 5, p. 748-758, 2018. <https://doi.org/0.1111/puar.12915>.

HOLZER, Marc; MULLINS, Lauren; FERREIRA, Marco; HOONTIS, Peter. Implementing performance budgeting at the state level: Lessons learned from New Jersey. **International Journal of Public Administration**, v. 39, n. 2, p. 95-106, 2016. <https://doi.org/10.1080/01900692.2014.983608>.

HUBER, Michael; HILLEBRANDT, Maarten. Pay for promise in higher education: The influence of NPM on resource allocation in German universities. **Historical Social Research**. 44. 247-269, 2019. <https://doi.org/10.12759/hsr.44.2019.2.247-269>.

JALALI ALIABADI, Farzaneh; FAROOQ, Muhammad; SHARMA, Umesh; MIHRET, Dessalegn. Institutional work and the interplay of stability and change in public budgeting reform: the case of public universities in Iran. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 34, n. 4, p. 786-818, 2021. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2019-4261>.

JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S. **Contabilidade gerencial**: a restauração da relevância da contabilidade nas empresas. Rio de Janeiro: Campus, 1993.

LIRA, Átila de Melo; NAAS, Irenilza de Alencar. Performance indicators applied to brazilian private educational institutions. **Independent Journal of Management & Production**, v. 6, n. 2, p. 286-298, 2015. <https://doi.org/10.14807/ijmp.v6i2.261>.

LOOSEMORE, Martin; HSIN, Y. Y. Customer-focused benchmarking for facilities management. **Facilities**, n. 19, p. 464-476, 2001. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000006204>.

LÓPEZ, Maria José Gonçalves. Towards Decentralized and Goal-oriented Models of Institutional Resource Allocation: The Spanish Case. **High Education**, v. 51, p. 589-617, 2006. <https://doi.org/10.1007/s10734-004-1905-y>.

LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBERGER, D. Um Estudo sobre as Funções da Controladoria. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 4, n. 10, p. 106-126, 2010. <https://doi.org/10.11606/rco.v4i10.34779>.

LUNKES, Rogério João; RIPOLL-FELIU, Vicente; GINER-FILLOL, Arturo; ROSA, Fabricia Silva da. Estudo sobre a implantação do orçamento baseado em desempenho na Autoridade Portuária de Valência. **Revista de Administração Pública**, v. 47, n. 1, p. 49-76, 2013. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122013000100003>.

MARSUS, Soffan; MAS'UDIN. Does The Performance-Based Budgeting Work In Indonesia? **International Journal of Scientific & Technology Research**. v. 9, n. 2, p. 3207-3214, 2020. Disponível em: <<https://www.ijstr.org/final-print/feb2020/Does-The-Performance-based-Budgeting-Work-In-Indonesia.pdf>>. Acesso em: 22 set 2022.

MENDONÇA, Anna Cecília Assis. **Distribuição orçamentária da universidade federal de juiz de fora**: uma proposta de revisão do modelo. Dissertação [Mestrado em Gestão e Avaliação da Educação Pública]. Programa de Pós-Graduação Profissional em Gestão e Avaliação da Educação Pública, Centro de Políticas Públicas e Avaliação da Educação, Universidade Federal de Juiz de Fora, Juiz de Fora, 2016. Disponível em: <<https://repositorio.ufjf.br/jspui/handle/ufjf/5600>>. Acesso em: 06 nov. 2022.

METZNER, Márcio. **Orçamento Público como Ferramenta Gerencial**: o caso UDESC. [Dissertação mestrado] Centro de Ciências da Administração - Universidade do Estado de Santa Catarina, SC, 2005. Disponível em: <<https://sistemabu.udesc.br/pergamumweb/vinculos/000000/000000000001/0000013D.pdf>>. Acesso em: 12 de set. 2022.

MOREIRA, Ney Paulo; BENEDICTO, Gideon Carvalho de; CARVALHO, Francisval de Melo. Discussão de alguns condicionantes da eficiência em universidades federais brasileiras a partir do Reuni. **Revista do Serviço Público**, v. 70, n. 3, p. 429-457, 2019. <https://doi.org/10.21874/rsp.v70i3.3314>.

OLIVEIRA, Marcos Simon de. **Orçamento em instituições federais de ensino superior**: proposta de matriz orçamentária associada aos elementos da qualidade. 2019. 144 f. Dissertação [Mestrado em Administração Pública em Rede Nacional] Universidade Federal de Goiás, Aparecida de Goiânia, 2019. Disponível em: <<http://repositorio.bc.ufg.br/tede/handle/tede/10175>>. Acesso em: 22 set 2022.

PIRES, José Santo Dal Bem; ROSA, Paulo Moreira da; SILVA, Almir Teles da. Um modelo de alocação de recursos orçamentários baseado em desempenho acadêmico para universidades públicas. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, p. 239-270, 2010. Disponível: <<https://asaa.anpcont.org.br/asaa/article/view/13>>. Acesso em: 05 nov. 2022.

ORTYNSKY, Stephanie; MARSHALL, Jim; MOU, Haizhen. Budget practices in Canada's K-12 education sector: Incremental, performance, or productivity budgeting? **Canadian Public Administration**, v. 64, n. 1, p. 74-98, 2021. <https://doi.org/10.1111/capa.12402>.

RIDLEY, Gordon T.; SKOCHELAK, Susan E.; FARRELL, Philip M. Mission aligned management and allocation: a successfully implemented model of mission-based budgeting. **Academic Medicine**, v. 77, n. 2, p. 124-129, 2002. <https://doi.org/10.1097/00001888-200202000-00006>.

RIGBY, J.; KOBUSSEN, G.; KALAGNANAM, S.; CANNON, R. Implementing responsibility centre management in a higher educational institution. **International Journal of Productivity and Performance Management**, 2021. <https://doi.org/10.1108/IJPPM-05-2020-0218>.

SANTOS, Emanuel Aron dos. **O processo de elaboração do orçamento público em um município do sudoeste do Paraná**. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Especialização em Gestão Contábil e Financeira) - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2019. Disponível em <<http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/25775>>. Acesso em 24 set 2022.

SAKYS, Vigintas; KAPOCIUS, Kestutis; BUTLERIS, Rimantas; LOPATA, Audrius; GUDAS, Saulius. The Framework for Business Intelligence Driven Analysis of Study Course Teaching Efficiency. **Transformations in Business and Economics**. v. 12, p. 429-442, 2013. Disponível em <<http://www.transformations.knf.vu.lt/28a/article/fram>>. Acesso em 24 set 2022.

SILVEIRA, Nauana Gaivota; MARTINS, Lais Karine Sardá; LUNKES, Rogério João; GASPARETTO, Valdirene. Alinhamento entre planejamento estratégico e planejamento orçamentário em uma instituição pública federal de ensino. **Revista Brasileira de Administração Científica**, v. 8, n. 1, p. 221-235, 2017. <https://doi.org/6008/SPC2179-684X.2017.001.0017>.

SILVEIRA, Nauana; BORNIA, Antonio Cezar. Orçamento por Desempenho no Ensino Superior: Uma Revisão de Literatura. **Revista Técnico-Científica do IFSC**, 2023. <https://doi.org/10.35700/2316-8382.2023.v1n13.16500>.

SOARES, Maria Carolina Coutinho Xavier; WESTPHAL, Fernando Luiz; LIMA, Luiz Carlos de; MEDEIROS, Jefferson Moreira. Elaboração de protocolo de condutas em traqueostomias no hospital referência de tratamento do câncer do Amazonas. **Revista do Colégio Brasileiro de Cirurgiões**, v. 45, 2018. <https://doi.org/10.1590/0100-6991e-20181744>.

TSINIDOU, Maria; GEROGIANNIS, Vassilis; FITSILIS, Panos. Evaluation of the factors that determine quality in higher education: an empirical study. **Quality assurance in Education**. v. 18, 2010. <https://doi.org/10.1108/09684881011058669>

VENTURINI, Jonas Cardona; PEREIRA, Breno Augusto Diniz; MORALES, Ronaldo; FLECK, Carolina Freddo; BATISTELLA JUNIOR, Zeno; NAGEL, Mateus de Brito. Percepção da avaliação: um retrato da gestão pública em uma instituição de ensino superior (IES). **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 1, p. 31-53, 2010. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000100003>.

Nauana Silveira

<https://orcid.org/0000-0002-7816-4123>

Doutora em Engenharia de Produção e Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Bacharel em Administração de Empresas pela Universidade Estadual de Santa Catarina (UDESC) e Bacharel em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina

nauanagaivota@gmail.com

Antonio Cezar Bornia

<https://orcid.org/0000-0003-3468-7536>

Doutor e mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Bacharel em Engenharia Mecânica pela Universidade Federal do Paraná (UFPR). Professor titular da Universidade Federal de Santa Catarina.

cezar.bornia@ufsc.br