



X Encontro Brasileiro de Administração Pública.
ISSN: 2594-5688
secretaria@sbap.org.br
Sociedade Brasileira de Administração Pública

**O impacto da informação contábil gerencial sobre a eficácia na execução orçamentária dos
Institutos Federais da Região Nordeste**

Susane Carla Souza Pereira, Silvana Vieira França

[ARTIGO] GT 9 Planejamento, Controle e Finanças no Setor Público

O impacto da informação contábil gerencial sobre a eficácia na execução orçamentária dos Institutos Federais da Região Nordeste

Resumo:

O objetivo desta pesquisa foi analisar, sob a ótica da percepção dos gestores dos Institutos Federais da Região Nordeste, as relações entre as informações contábeis gerenciais na tomada de decisão sobre a eficácia na execução orçamentária e se essa relação pode ser influenciada pelo modelo de gestão utilizado. O estudo foi quali-quantitativo, por meio de um mecanismo de survey. Foi utilizado o Método de Equações Estruturais para investigar a relação entre as variáveis latentes. Os resultados mostram que houve baixa correlação entre as variáveis independentes do bloco modelo de gestão com a execução orçamentária, significando que o modelo de gestão adotado demonstra uma baixa qualidade no que se refere ao planejamento e a um melhor desempenho da execução. Quanto ao bloco de informações gerenciais, os resultados demonstraram uma maior influência para a execução orçamentária, em comparação ao modelo de gestão.

Palavras chave: Modelo de Gestão. Contabilidade Gerencial. Execução Orçamentária. Setor Público

Introdução:

Assim como cada pessoa traz consigo seus valores pessoais, crenças, aprendizados, experiências e diversas vivências que acabam influenciando em seu modo de vida ou nas escolhas que faz ao decorrer de sua história, o mesmo ocorre com as organizações. Cada entidade traz consigo valores individuais que norteiam a sua forma de gerência, as relações tanto no ambiente interno quanto externo, a tomada de decisões, o desempenho de suas performances, o método que insere sua filosofia no mercado e o direcionamento que busca atingir.

As organizações devem prever o acontecimento de fatos e/ou situações, para garantir que sejam tomadas as melhores decisões, conforme o planejamento estratégico e o modelo de gestão definido. O planejamento organizacional e o modelo de gestão devem ser realizados com base na missão e visão da entidade, para que as estratégias e as metas sejam bem estabelecidas, devendo ser planejadas desde as atividades estratégicas, até as atividades básicas operacionais, para que exista uma eficácia no desenvolvimento das atividades.

A estratégia definida pelas organizações não deve ser meramente utópica, impossível de ser posta em prática em determinado lapso de tempo, mas sim realizável a longo prazo, por meio da inserção de execuções corriqueiras que vão se adequando ao meio em que estão inseridas e consumando pouco a pouco a finalidade inicialmente almejada.

O planejamento ocorre por meio da previsão antecipada à ocorrência dos fatos. Situações devem ser analisadas, traçadas e planejadas para que imprevistos não sejam visualizados como ameaças para as organizações. Dentro do planejamento, também existe a necessidade de revisão dos atos previstos para que sejam ajustados às novas realidades. Esse ato de revisão faz parte do controle gerencial, que envolve a análise do planejado e avaliação do executado, permitindo, caso seja necessário, o redimensionamento das ações para que seja atingida a missão institucional.

Sob essa perspectiva, Frezatti, Rocha e Nascimento (2009) informam que o controle deve ser realizado após o planejamento e concomitantemente à execução, acompanhando as atividades delineadas pela gestão. Ainda sobre o mesmo prisma, os referidos autores evidenciam que o controle pode ser definido como uma averiguação do que é realizado em comparação ao planejado, permitindo apurar e corrigir possíveis desvios e falhas.

A Contabilidade, dentro de suas inúmeras funções, possibilita que seus usuários possam utilizar de informações que são geradas, muitas vezes, por sistemas gerenciais para fornecer informações úteis para que gestores possam tomar suas decisões.

A utilização da Contabilidade Gerencial pelas organizações permite que, previamente ao acontecimento de fatos, sejam analisadas situações por meio de artefatos, para que exista melhor interpretação e realização de ajustes, baseado no que foi definido pelo planejamento estratégico das organizações.

Os Institutos Federais (IFs) são autarquias da Administração Pública Federal e são instituições multicampi (reitoria, campus, campus avançado, polos de inovação e polos de educação a distância), especializados na oferta de educação profissional e tecnológica. Cada IF é estruturado da seguinte forma: uma Reitoria que exerce função de Setorial e seus Campi que são Unidades Gestoras executoras do próprio orçamento vinculadas à Reitoria que pertencem ao mesmo órgão (Instituto). Os IFs são vinculados ao Ministério da Educação (MEC), órgão do Governo Federal do Brasil. A Lei 11.892 de 29 de dezembro de 2008 que instituiu a Rede Federal de Educação Profissional, Científica e Tecnológica, criou os Institutos Federais de Educação.

Esta pesquisa analisou concomitantemente o impacto das informações contábeis gerenciais na execução orçamentária e a influência do modelo de gestão

nessa possível relação. Desta forma, esta pesquisa pretendeu responder à seguinte pergunta: sob a percepção dos gestores dos IFs, existe relação entre a utilização da informação contábil gerencial sobre a eficácia na execução orçamentária e se existe influência do modelo de gestão aplicado nos IFs da Região Nordeste?

O objetivo desta pesquisa foi analisar, sob a ótica da percepção dos gestores dos IFs da Região Nordeste, as relações entre as informações contábeis gerenciais na tomada de decisão sobre a eficácia na execução orçamentária e se essa relação pode ser influenciada pelo modelo de gestão utilizado.

Além disso, a pesquisa buscou identificar a relevância das informações fornecidas pela contabilidade gerencial, sob a ótica dos gestores, e identificar as características dos modelos de gestão utilizados nos IFs da Região Nordeste.

A contribuição desta pesquisa visou demonstrar a importância do planejamento estratégico no modelo de gestão adotado e da informação contábil gerencial visando ter um bom desempenho orçamentário, bem como identificar se os gestores utilizam as informações prestadas pela contabilidade, à luz das teorias relacionadas ao modelo de gestão e contabilidade gerencial, relacionando a teoria com a prática no setor público, em específico nos IFs.

2 Referencial Teórico

Nessa seção foi realizada uma breve contextualização sobre modelo de gestão e planejamento estratégico, orçamento quanto ao planejamento e controle, contabilidade gerencial e sistemas de informação existentes no setor público do Governo Federal.

2.1 Modelo de Gestão e Planejamento Estratégico

Ao conjunto de influências, sejam históricas, ideológicas, práticas, e a efetivação da aplicação dessas diretivas ao modo particular de conduzir a empresa é denominado modelo de gestão da organização. Neste sentido, Frezatti et al. (2009) evidenciam que a maneira própria, que contém características únicas e peculiares, de administrar cada entidade é definida pelo modelo de gestão que controladores e gestores utilizam de crenças, valores e ações que são conduzidas para o desenvolvimento institucional. A relevância do modelo de gestão está relacionada à maneira que os atos são praticados na entidade (FREZATTI et al., 2009). Sob esse aspecto, Reginato e Guerreiro (2009) apud Guerreiro (1989) determinam que as características e a forma de operar variam em cada organização, de acordo com suas preocupações em relação a cada elemento e variáveis que são distintas.

Planejar significa decidir antecipadamente, independentemente do horizonte temporal e do nível de formalização e participação em que isso se verifique (FREZATTI et al., 2009, p. 54). Torna-se necessário correlacionar o estabelecimento das diretrizes pré-definidas com as práticas cotidianas, para que haja um alinhamento entre as ações presentes e a visão do futuro, conforme preceitua o planejamento estratégico. Em relação às etapas do processo inicia-se com o planejamento estratégico, onde são definidos os objetivos, estratégias e políticas, bem como os planos detalhados para assegurá-los (FREZATTI et al., 2009, p. 55).

2.2 Orçamento: Planejamento e Controle

Ao se delinear nortes que envolvam a organização como um todo, capazes de efetivar as perspectivas traçadas e promover a otimização contínua de suas relações no âmbito interno quanto externo, tem-se a implementação do plano de ação para o alcance de objetivos gerais da entidade.

O instrumento que proporciona a alocação e distribuição dos recursos, bem como a obtenção de resultados é o orçamento. Através desse aparato, portanto, é possível promover a aplicação dos recursos da melhor forma possível e viabilizar que eles efetivamente cheguem ao seu destino, gerindo-os de acordo com a lógica do que foi planejado e controlado em etapas antecedentes.

Frezatti (2019) define que o orçamento pode ser entendido como o plano financeiro utilizado para a implementação da estratégia traçada pelas organizações, para determinado exercício. Entretanto, o orçamento não deve conter, apenas, informações financeiras das organizações, mas sim resultar de maneira perceptível as atividades desenvolvidas na organização (FREZATTI, 2019).

2.3 Contabilidade Gerencial

A Contabilidade Gerencial pode ser definida pela característica de fornecer informações úteis para que os gestores possam tomar suas decisões. Sob esse aspecto, Soutes (2006) informa que a contabilidade gerencial pode ser entendida pela produção de informações operacionais e financeiras que são direcionadas à gestão.

A Contabilidade Gerencial tem a capacidade de adaptar os instrumentos utilizados para a obtenção e o fornecimento de informações aos gestores, de acordo com o modelo de gestão de cada ente organizacional. Nesse sentido, Martins e Bezerra (2018) informam que devido à variedade de ferramentas que são disponíveis pela Contabilidade Gerencial, o uso dessas ferramentas/artefatos deve estar de acordo com os objetivos organizacionais.

O uso de ferramentas gerenciais serve, também, como instrumento de controle organizacional, além de fornecer informações, devido à possibilidade de acompanhamento dos resultados em comparação ao que foi projetado. Reginato e Guerreiro (2010) abordam que a Contabilidade Gerencial utiliza de práticas gerenciais para gerar informação aos gestores, com o intuito de tomada de decisão e controle de resultados, seja a partir de sistemas que envolvam análise de custeio, de desempenho ou práticas adotadas pela gestão. Existe a necessidade de observância que cada organização deve aplicar o sistema de controle ou a Contabilidade Gerencial de acordo com sua necessidade distinta, não devendo ser utilizada de maneira igualitária a qualquer situação e organização distinta (REGINATO e GUERREIRO (2010) apud OTLEY (1980)).

Para que possa existir o fornecimento de informações úteis para atendimento do público interno e externo, é necessário que o processo de gestão envolva o controle de informações tanto anteriores, quanto posteriores ao acontecimento dos fatos. Frezatti et al. (2009) mencionam, sob esse aspecto, que a contabilidade pode ser vista como um importante recurso que permite a analisar a situação econômica, financeira e patrimonial das entidades, para que as informações possam atender a vários tipos de *stakeholders*, como governo, sociedade, investidores, cidadãos.

2.4 Sistemas de Informação existentes no Setor Público do Governo Federal

A evolução dos recursos tecnológicos tende a propiciar uma melhor otimização das informações geradas pelos profissionais contábeis, através de artefatos/ferramentas gerenciais que auxiliam na produção das informações. Ferramentas de *Business Intelligence* (BI), como sistemas gerenciais de informações são capazes de gerar relatórios a qualquer tempo, e com isso, podem evidenciar a situação dos dados registrados, permitindo análises consistentes e reais da situação das organizações.

O SIAFI é o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal, que consiste no principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal. É um sistema informatizado que processa e controla, por meio de terminais instalados em todo o território nacional, a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos da Administração Pública Direta federal, das autarquias, fundações e empresas públicas federais e das sociedades de economia mista que estiverem contempladas no Orçamento Fiscal e/ou no Orçamento da Seguridade Social da União. A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) é o órgão gestor do SIAFI. Secretaria do

Tesouro Nacional [STN] (2020).

O sistema Siafi Web, projeto novo SIAFI tem como objetivo promover a reconstrução e a migração gradual do Sistema Integrado de Administração Orçamentária e Financeira do Governo Federal - SIAFI - para uma plataforma tecnológica mais moderna, flexível e econômica, permitindo evoluções que venham a contribuir para a transparência e a eficiência na gestão orçamentária e financeira. (STN, 2020).

O Tesouro Gerencial, desenvolvido pelo Serpro, é um sistema de informação construído em plataforma *Business Intelligence* (BI) da *MicroStrategy*, que consolida as soluções de *Data Warehouse* da Secretaria do Tesouro Nacional em uma base única. O Tesouro Gerencial unifica dados provenientes de vários sistemas estruturantes do governo federal (ENAP, s.d).

O sistema Tesouro Gerencial (TG), por possuir uma arquitetura *Business Intelligence* (BI) é capaz de transformar grande quantidade de dados em informações úteis para auxiliar o processo de tomada de decisão de forma eficiente e eficaz (AIN, VAIA, DELONE e WAHEED, 2019).

3 Metodologia da pesquisa

Foi realizado um estudo quali-quantitativo, por meio de um mecanismo de survey. Foi aplicado um questionário eletrônico, via e-mail, para os gestores dos IFs da Região Nordeste. Para análise foi utilizado o *Structural Equation Modeling* (SEM) para investigar a relação entre as variáveis latentes. As variáveis utilizadas foram modelo de gestão (MG), informação contábil (INF) e execução orçamentária (EXEC ORC).

O método SEM permite que todas as relações/equações sejam simultaneamente estimadas, sendo a única técnica de análise multivariada (HAIR et al., 2009).

A coleta de dados foi realizada através da aplicação de questionário eletrônico, com perguntas fechadas, sendo estruturado em blocos, compostos das questões desenvolvidas por Jesus (2018), Martins (2017), com adaptações definidas pelas autoras, em uma escala de Likert, o seu grau de concordância de 1 a 5, onde 1 representa o grau de discordância máxima (discordo totalmente) e 5 representa o grau de concordância máxima (concordo totalmente). A escala de verificação de Likert consiste em tomar um construto e desenvolver um conjunto de afirmações relacionadas à sua definição, para as quais os respondentes emitirão seu grau de concordância (LIKERT, 1932). Na análise descritiva dos dados e estimação dos modelos de regressão, foi utilizado o software Stata.

3.1 Amostra de Dados

Foi utilizada uma amostra por conveniência, e não probabilística. Foram obtidas 41 respostas de um Universo de 204 campi (sendo 11 Reitoria/Setorial e 193 campi vinculados), correspondendo a uma taxa de resposta de aproximadamente 20%.

A pesquisa foi estruturada seguindo as seguintes etapas: a primeira etapa abordou o referencial teórico, a segunda etapa envolveu a metodologia utilizada para coleta de dados feita através de aplicação de questionário aos gestores dos IFs da Região Nordeste dividido nos seguintes blocos: Bloco 1: Perfil envolvendo as informações sobre os gestores; Bloco 2: Modelo de gestão relacionado ao planejamento estratégico dos Institutos; Bloco 3: A importância da informação gerencial no Instituto Federal no processo de tomada de decisão; Bloco 4: Planejamento e Execução Orçamentária. A terceira etapa consistiu na coleta e análise de dados do questionário aplicado aos gestores dos IFs da Região Nordeste acerca da percepção da importância das informações contábeis e a sua utilização ou não na tomada de decisão. A quarta etapa - Aplicação do Método SEM para analisar a relação entre as variáveis informações contábeis gerenciais, modelo de gestão e se as mesmas impactam no desempenho da execução orçamentária. A quinta etapa descreveu a análise e os resultados qualitativos dos dados do questionário, a sexta etapa abordou a análise e os resultados quantitativos por meio do Método SEM. E por fim, a sétima etapa trouxe as considerações finais.

4 Análises e Resultados

4.1 Análise qualitativa dos dados do questionário

Foi realizada uma análise geral das respostas dos gestores para cada bloco de perguntas, relacionando com o perfil dos respondentes, tais como o sexo, o Estado que está inserido o Instituto, a posição hierárquica ocupada, o tempo ocupado no cargo, a formação acadêmica e as faixas de idades.

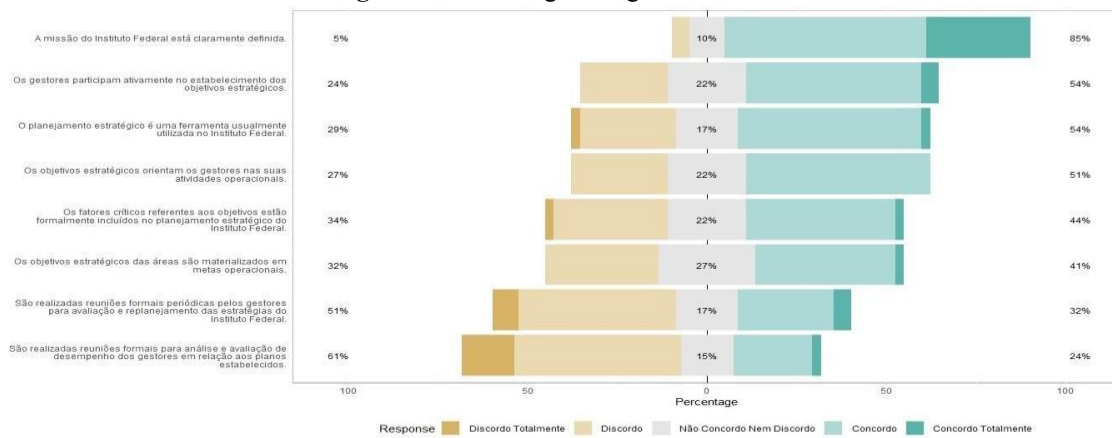
Ao realizar uma análise geral, observou-se que do total de respondentes (41), houve um maior número de Diretores de Administração e Planejamento, correspondendo a 90% (37) do total da amostra de 41 Institutos Federais (IFs) da Região Nordeste analisados e apenas 10% (4) correspondeu aos Pró-Reitores de Administração e Planejamento. Isto se deve a estrutura dos IFs que são compostos por 1 Reitoria (Setorial), cujo cargo administrativo é de Pró-Reitor(a) e os diversos campi executores do próprio orçamento, cujo cargo administrativo é Diretor de Administração e Planejamento que pertencem a mesma estrutura dentro do mesmo Órgão representado

pela Reitoria.

Observou-se que o estado da Bahia apresentou o maior percentual de respondentes, correspondendo a 34,15% (14) dos respondentes, sendo seguido do Estado do Ceará com 19,51% (8) das respostas, Pernambuco com 14,63% (6), Rio Grande do Norte com 9,76% (4), Maranhão e Piauí com 7,32% (3) cada um, Alagoas com 4,88% (2) e Paraíba com 2,43% (1) das respostas. Notou-se que apenas o Estado de Sergipe não obteve respostas para a pesquisa.

Além disso, verificou-se que o índice de concordância dos respondentes quanto ao bloco 2, que trata do modelo de gestão e planejamento estratégico, foi expressivo. Pode-se perceber essa expressividade para a concordância a partir da percepção dos gestores para a definição da missão institucional. Por outro lado, o nível de discordância também foi expressivo, no quesito realização de reuniões formais para análise e avaliação de desempenho. Sobre esse ponto, entende-se que o planejamento estratégico precisa ser frequentemente verificado, sendo realizada análise e avaliação de desempenho de forma periódica. Esses resultados podem ser verificados conforme a figura 1 abaixo.

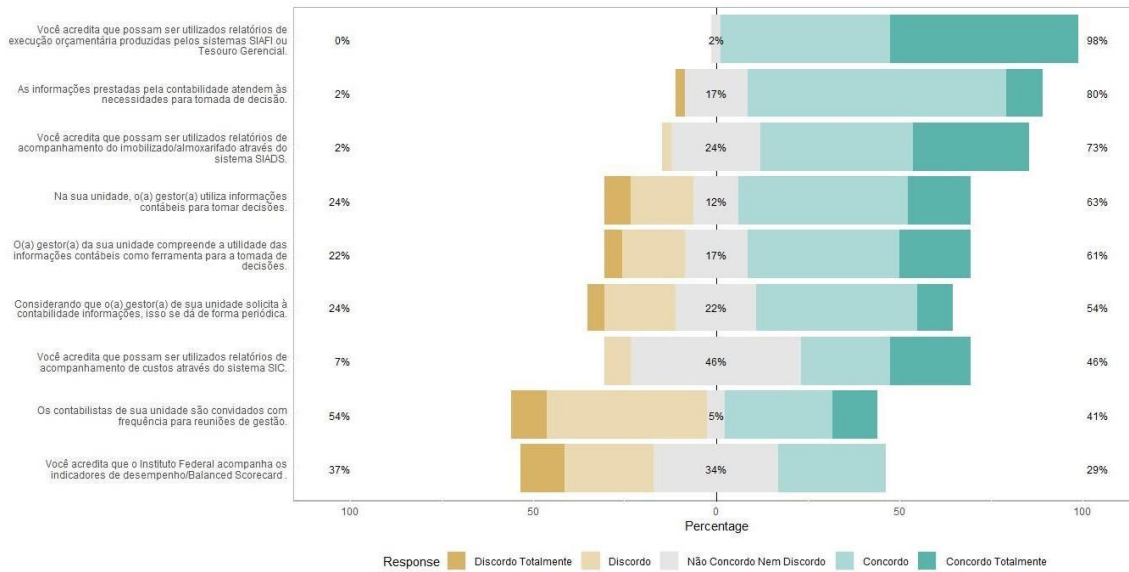
Figura 1 – Análise gráfico geral do bloco 2



Fonte – Dados da pesquisa

Verificou-se, também, que apesar do índice de concordância dos respondentes ter sido expressivo para o bloco 3, que trata da importância da informação gerencial, referente à utilização de relatórios gerenciais produzidos pelos Contadores, chamou atenção para o índice de discordância também ter sido expressivo em relação ao convite dado aos Contadores para participarem com frequência para reuniões de gestão. Esses resultados podem ser verificados conforme figura 2 abaixo.

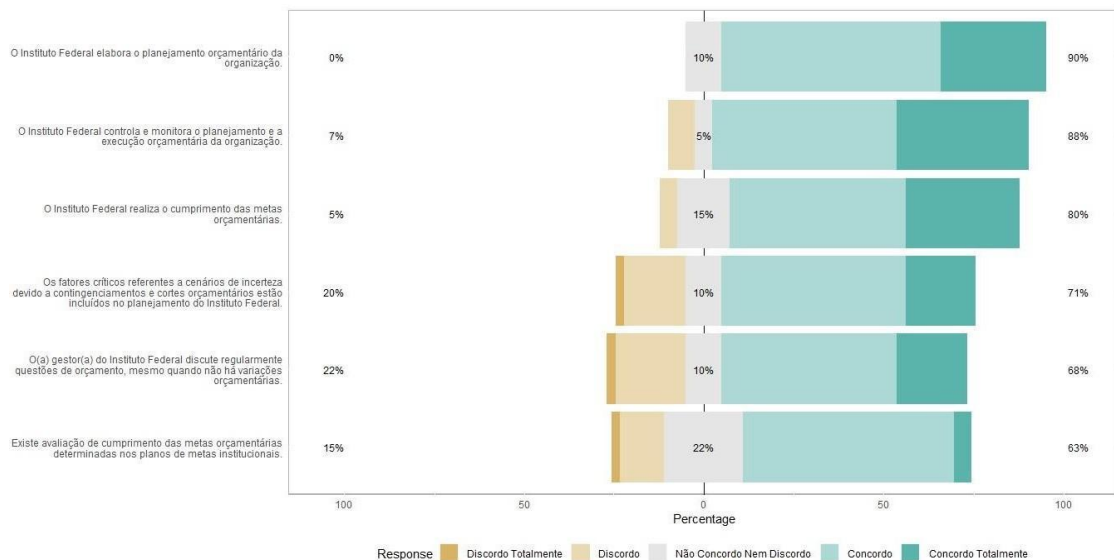
Figura 2 – Análise gráfico geral do bloco 3



Fonte – Dados da pesquisa

Por fim, verificou-se que houve um alto grau de concordância para o bloco 4, que trata do planejamento e execução orçamentária, uma vez que os gestores afirmam que os IFs elaboram, controlam e monitoram o planejamento e que realizam o cumprimento das metas orçamentárias. E quanto à discordância das respostas, não houve um índice expressivo. Esses resultados podem ser verificados conforme a figura 3 abaixo.

Figura 3 – Análise gráfico geral do bloco 4



Fonte – Dados da pesquisa

4.2 Análise quantitativa do Método SEM

O modelo SEM apresenta dois tipos de variáveis: as observadas e as latentes. As

variáveis observadas são representadas por dados. As variáveis latentes são explicativas hipotéticas que assumem valores contínuos e não são diretamente observadas, sendo representadas por constructos ou fatores hipotéticos (KLINE, 2011). Na pesquisa foi utilizado o método SEM por ser útil devido ao fato de se estimar a percepção da importância das informações contábeis gerenciais, que são fatores não observados.

Por este motivo, usou-se o método SEM em virtude de as variáveis propostas serem latentes, conforme a Tabela 1 a seguir.

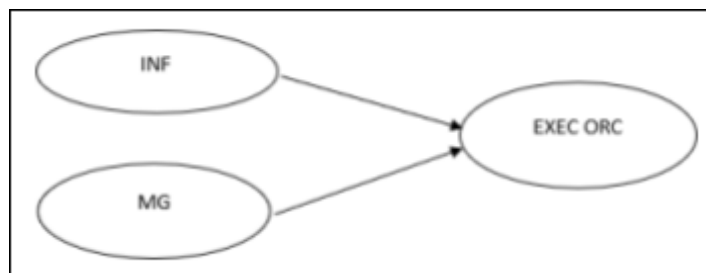
Tabela 1 – Quadro Variáveis propostas para análise

Código	Variável	Blocos do questionário	Classificação
MG	Modelo de Gestão	Bloco 2	Latente (Explicativa)
INF	Informações Contábeis Gerenciais	Bloco 3	Latente (Explicativa)
EXEC ORC	Execução do Orçamento	Bloco 4	Latente (Dependente)

Fonte: Elaboração pelas autoras

A figura 4 Modelo Estrutural Proposto representa um dos modelos propostos na pesquisa, onde constam três fatores latentes relacionados à contabilidade gerencial: modelo de gestão, informação contábil gerencial e execução orçamentária, bem como as relações e hipóteses propostas entre eles.

Figura 4 – Modelo Estrutural proposto



Fonte: Elaboração pelas autoras

A fundamentação do método SEM está nas relações causais, nas quais a mudança em uma variável resulta em uma variação da outra. Os modelos de regressão verificam essa relação de dependência (HAIR et al., 2009).

A função da equação está representada conforme abaixo:

$$EXEC ORC = F (MG, INF)$$

Dessa maneira, o diagrama de caminho da Figura 4 está sendo proposto pela representação da equação 1:

$$EXEC ORC_i = \beta_0 + \beta_1 INF_i + \beta_2 MG_i + u_i \quad (1)$$

Por meio dessa equação, tem-se como objetivo verificar a relação entre as informações gerenciais contábeis e a execução orçamentária, assim como a relação do

modelo de gestão e execução orçamentária.

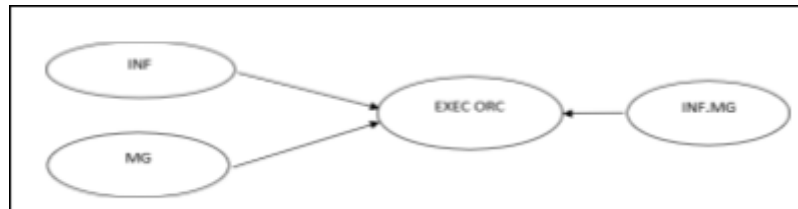
Existem duas classes que os fatores de um diagrama de caminhos podem assumir: exógenos ou endógenos. Os fatores exógenos, ou independentes, não possuem relação com quaisquer variáveis no modelo, ou seja, esses fatores não são apontados por nenhuma seta. Conforme Hair. et al. (2009) os fatores endógenos são provenientes de um ou mais fatores. Sendo assim, no modelo estrutural da Figura 4, os fatores INF e MG são classificados como exógenos e EXEC ORC como endógeno.

4.2.1 Teste de Moderação

O fator endógeno pode ser influenciado, tanto pela relação independente dos fatores exógenos, como também pode ser influenciado pela interação entre eles. Com isso, deverá ser incluído um terceiro termo modelando o efeito de interação por meio do produto das variáveis exógenas. Conforme Moosbrugger et al. (1997) esse efeito é denominado moderador. Para Baron (1986) o moderador se define como uma variável qualitativa ou quantitativa que impacta a direção e/ou a força da relação entre a variável independente e a variável dependente.

Foi feita equação estrutural representada pela figura 5 para verificar o efeito de interação entre os fatores latentes, a seguir.

Figura 5 – Modelo Estrutural proposto com moderação



Fonte: Elaboração pelas autoras

A ação do modelo de gestão, no método SEM proposto com moderador, é medida por meio da comparação dos valores estimados dos modelos empíricos propostos nas figuras 1 e 2. Havendo alteração do coeficiente associado à Figura 4 no modelo com moderador, de alguma forma, o modelo de gestão interfere na forma como as informações contábeis gerenciais (INF) influenciam a execução orçamentária (EXEC ORC), de forma individual e na combinação deles.

Foi executado em dois estágios, o processo de estimação do modelo estrutural com moderador, conforme abordado por Hair et al. (2009).

A análise de regressão foi representada pela equação a seguir:

$$EXEC ORC_i = \beta_0 + \beta_1 INF_i + \beta_2 MG_i + \beta_3 (INF \cdot MG)_i + u_i$$

4.2.2 Análise dos Dados

Para a realização da análise quantitativa, houve o confronto entre cada variável integrante do bloco 4 - Planejamento e execução orçamentária, com os demais blocos 2 e 3, correspondendo ao Modelo de Gestão e Informação Gerencial. Ressalta-se que, o intervalo de confiança aplicado para cada variável foi de 95%, a nível de significância de 5%, com exceção do item INF 3.6, que obteve nível de significância a 10%.

Tabela quadro 2 - Análise SEM Variável 4.1

ORC 4.1	Coefficiente	p-valor
INF 3.4	.3498831	0.032
INF 3.5	-.2815281	0.034

Fonte: Dados da pesquisa

Ao efetuar a análise para a aplicação do método SEM, a partir da correlação entre a variável dependente disposta na questão 4.1: "O Instituto Federal elabora o planejamento orçamentário da organização", quando comparada às demais variáveis que compõe os blocos modelo de gestão e informação, constatou-se que o bloco referente ao modelo de gestão não apresentou nenhum dado significativo que viesse a interferir na execução orçamentária.

Entretanto, no bloco que contém variáveis independentes sobre informação gerencial, existiram duas respostas que apresentaram significância, sendo elas as questões 3.4 e 3.5, que trouxeram em suas redações as seguintes afirmativas: 3.4 - "Você acredita que possam ser utilizados relatórios de acompanhamento de custos através do sistema SIC; e 3.5 - "Você acredita que o Instituto Federal acompanha os indicadores de desempenho/Balanced Scorecard", apresentando os resultados para p-valor 0,032 e 0,034 e coeficiente .3498831 e -.2815281, respectivamente.

Apesar de existir elaboração do planejamento estratégico, com utilização de metas e objetivos definidos para execução orçamentária, não há a sua aplicabilidade prática da execução orçamentária dos Institutos Federais da Região Nordeste, uma vez que a pesquisa apresentou que não há correlação entre as suas variáveis.

Tabela Quadro 3 - Análise SEM Variável 4.2

ORC 4.2	Coefficiente	p-valor
MG 2.2	.3045994	0.029
INF 3.2	-.6054675	0.008
INF 3.7	-.3477426	0.050
INF 3.9	.4470592	0.000

Fonte: Dados da pesquisa

No tocante a correlação envolvendo a variável 4.2 - "O Instituto Federal controla

e monitora o planejamento e a execução orçamentária da organização", notou-se que apenas uma variável obteve valor de significância expressivo, sendo ela a afirmativa 2.2 - "O planejamento estratégico é uma ferramenta usualmente utilizada no Instituto Federal", com p- valor de 0,029 e coeficiente de .3045994, em um intervalo de confiança de 95%. No entanto, informações gerenciais constantes nas afirmativas 3.2 - "Você acredita que possam ser utilizados relatórios de execução orçamentária produzidas pelos sistemas SIAFI ou Tesouro Gerencial", 3.7 - "Na sua unidade, o(a) gestor(a) utiliza informações contábeis para tomar decisões" e 3.9 - "Os contabilistas de sua unidade são convidados com frequência para reuniões de gestão", tiveram resultado considerável em relação a execução orçamentária, apresentando dados com p-valor 0,008, 0,050 e 0,000; e coeficiente -.6054675, -.3477426 e .4470592.

Esse resultado evidencia que em relação ao controle e ao monitoramento da execução orçamentária, os Institutos Federais da Região Nordeste valem-se do planejamento estratégico de maneira usual, bem como apontam que podem ser utilizadas informações provenientes de relatórios de execução orçamentária produzidas pelos sistemas SIAFI ou Tesouro Gerencial. Outro resultado indica que os Contadores das unidades não são convidados com frequência para participarem de reuniões de gestão, uma vez que os gestores se manifestaram contrariamente ao que foi trazido na afirmativa.

Tabela Quadro 4 - Análise SEM Variável 4.4

ORC 4.4	Coeficiente	p-valor
MG	-	-
INF 3.6	.368843	0.100

Fonte: Dados da pesquisa

A variável modelo de gestão (MG) não exerce influência na execução orçamentária referente a essa questão, porém a variável informação contábil gerencial (INF 3.6) exerce influência significativa a um nível de significância de 10%.

Curiosamente a afirmativa 4.4 - "Os fatores críticos referentes a cenários de incerteza devido a contingenciamentos e cortes orçamentários estão incluídos no planejamento do Instituto Federal" não apresentou nenhuma ligação entre as variáveis dispostas no bloco de modelo de gestão e no bloco de informações. Pode-se inferir, portanto, que os gestores não estabelecem métodos alternativos para cenários de incerteza que possam vir a acontecer, com adaptações de estratégias e possíveis alternativas que contemplem o momento.

Tabela Quadro 5 - Análise SEM Variável 4.5

ORC 4.5	Coefficiente	p-valor
MG 2.1	.5113334	0.032
MG 2.8	-.5401643	0.011
INF 3.2	-.7881228	0.007
INF 3.6	.3992866	0.021

Fonte: Dados da pesquisa

Ao examinar a afirmativa 4.5 - "O(a) gestor(a) do Instituto Federal discute regularmente questões de orçamento, mesmo quando não há variações orçamentárias", percebeu-se que foram identificadas duas variáveis em cada bloco, contendo correlações entre modelo de gestão e informação gerencial. Os dados para o bloco modelo de gestão foram: 2.1 - "A missão do Instituto Federal está claramente definida" e 2.8 - " Os fatores críticos referentes aos objetivos estão formalmente incluídos no planejamento estratégico do Instituto Federal, com valores de p-valor 0.032 e 0.011 e coeficiente .5113334 e -.5401643.

E para o bloco de informações gerenciais, as correlações aconteceram com as alternativas 3.2 - "Você acredita que possam ser utilizados relatórios de execução orçamentária produzidas pelos sistemas SIAFI ou Tesouro Gerencial" e 3.6 - "O(a) gestor(a) da sua unidade compreende a utilidade das informações contábeis como ferramenta para a tomada de decisões", apresentando dados de p-valor 0.007 e 0.021 e coeficiente -.7881228 e .3992866.

A partir desses dados pode-se averiguar que os gestores afirmam que a missão está claramente definida e discutem regularmente questões de orçamento, mesmo quando não há variações orçamentárias, porém se manifestaram que discordam que os fatores críticos são incluídos no planejamento estratégico, mostrando uma falta de preparo para diferentes cenários orçamentários, como corte e contingenciamentos.

Entretanto, para o bloco de informações, os gestores mostraram compreender a utilidade das informações contábeis como ferramenta para a tomada de decisões, por meio de relatórios de execução orçamentária produzidos pelos sistemas SIAFI ou Tesouro Gerencial.

Quanto às correlações entre as variáveis independentes modelo de gestão (MG) e informações contábeis gerenciais (INF) o resultado mostrou uma correlação fraca abaixo de 50%, significando que o MG não interfere na forma como as INF influenciam no desempenho da execução orçamentária (EXEC ORC).

5 Considerações Finais

Esta pesquisa teve como objetivo analisar, através da percepção dos gestores, se a utilização da informação contábil gerencial no processo de tomada de decisão impacta no desempenho da execução orçamentária e se existe influência do modelo de gestão aplicado nos IFs da Região Nordeste.

Diante disso, percebe-se que os IFs precisam rever o modelo de gestão adotado e fazer os ajustes necessários para um bom alinhamento entre as ações tomadas com os objetivos estabelecidos no planejamento estratégico. Além disso, sugere-se que os Contadores sejam convidados com mais frequência para as reuniões de gestão, uma vez que são esses profissionais que produzem informações, já que os gestores concordaram que utilizam as informações para tomada de suas decisões.

Sugere-se que os gestores discutam mais regularmente questões de orçamento, mesmo quando não há variações orçamentárias, como cortes e bloqueios, já que foi o maior índice de discordância nesse quesito, embora não tenha sido de forma expressiva.

Os resultados mostram que houve baixa correlação entre as variáveis independentes do bloco modelo de gestão com a execução orçamentária, significando que o modelo de gestão adotado demonstra uma baixa qualidade no que se refere ao planejamento e a um melhor desempenho da execução. Quanto ao bloco de informações gerenciais, os resultados demonstraram uma maior influência para a execução orçamentária, em comparação ao modelo de gestão.

Diante dos resultados, sugere-se que os IFs da Região Nordeste idealizem uma condução de atividades construtivas para que os gestores possam ter uma visão mais ampla sobre a definição de objetivos e estratégias organizacionais para, assim, perceberem a importância da definição de objetivos e se aproximarem da busca para o estabelecimento de metas e objetivos para o alcance da missão e visão institucional.

A pesquisa limitou-se a analisar a percepção dos gestores dos IFs da Região Nordeste. Portanto, sugere-se que pesquisas futuras sejam realizadas nas demais regiões do Brasil para verificar se existe similaridade de percepção dos gestores entre as regiões e se a cultura organizacional e/ou regional pode influenciar no modelo de gestão utilizado.

Referências:

AIN, N.; VAIA, G.; DELONE, W. H.; WAHEED, M. Two decades of research on business intelligence system adoption, utilization and success—A **systematic literature review**. *Decision Support Systems*, 125, 113113, 2019.

BARON, R. M.; KENNY, D. A. The moderator–mediator variable distinction in social psychological research: Conceptual, strategic, and statistical considerations. **Journal of personality and social psychology**, v. 51, n. 6, p. 1173, 1986.

ENAP. Escola Nacional de Administração Pública. **Curso: Tesouro Gerencial**. Escola Virtual. (s.d). Disponível em: <https://www.escolavirtual.gov.br/>

FREZATTI, F. Além do Orçamento: existiria alguma chance de melhoria do gerenciamento?. **BBR-Brazilian Business Review**, v. 1, n. 2, p. 122-140, 2004.

FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A. R.; SIQUEIRA, E. **Controle Gerencial: uma abordagem da Contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009.

FREZATTI, F. **Orçamento Empresarial: planejamento e controle gerencial**. 6a ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FREZATTI, F. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 6.ed – [3. Reimpr.], 2019.

HAIR, J. F.; BLACK, W. C.; BABIN, B. J.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L. **Análise multivariada de dados**. Bookman editora, 2009.

JESUS, J. C. P. de. **A Informação Financeira como Instrumento para Tomada de Decisão dos Gestores dos Institutos Federais de Goiás: a opinião dos Contabilistas**. 85f. Dissertação (Mestrado) - Mestrado em Contabilidade e Finanças. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, 2018.

KLIN, R. B. **Principles and Practice of Structural Equation Modeling**. New York: Guilford Press. 2011.

KLEIN, L. **A influência dos fatores contingenciais nas práticas gerenciais de indústrias paranaenses**. 94 f. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2014.

LIKERT, R. **A technique for the measurement of attitudes**. *Archives in Psychology*, 140, p. 1- 55, 1932.

MARTINS, G. de A. **Estatística geral e aplicada**. São Paulo: Atlas, 2005.

MARTINS, J. A. F. **O impacto da percepção de importância dos artefatos gerenciais sobre a eficácia na execução orçamentária das unidades do SEBRAE**. 81f. Dissertação (Mestrado Profissional em Ciências Contábeis) - Fundação Instituto

Capixaba e Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE), 2017.

MARTINS, J. A. F.; BEZERRA, F. A. **O impacto da percepção de importância dos artefatos gerenciais sobre a eficácia na execução orçamentária das unidades do Sebrae.** In Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, 2018.

MOOSBRUGGER, H.; SCHERMELLEH-ENGEL, K.; KLEIN, A. Methodological problems of estimating latent interaction effects. **Methods of psychological research online**, v. 2, n. 2, p.95-111, 1997.

REGINATO, L.; GUERREIRO, R. **A Influência das Características do Modelo de Gestão no Desempenho da Empresa: Um Estudo de Caso.** In Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC, 2009.

REGINATO, L.; GUERREIRO, R. **O nível de associação entre o Modelo de Gestão e os Controles Gerenciais de Indústrias Brasileiras.** In: Anais do Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, 34, Rio de Janeiro, 2010.

STN. Secretaria do Tesouro Nacional. **SIAFI Web.** Tesouro Nacional, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi/siafi-web/sobre>

STN. Secretaria do Tesouro Nacional. **O que é o SIAFI.** Tesouro Nacional, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi/conheca/o-que-e-o-siafi>

SOUTES, D. O. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras.** Dissertação (Mestrado). Universidade de São Paulo. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – USP, São Paulo, f. 116, 2006. Disponível em: <https://repositorio.usp.br/item/001556072>.