

## **XVII CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS**

13, 14 y 15 de octubre de 2021  
Instituto Internacional de Costos  
Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales  
Facultad de Turismo y Finanzas  
Universidad de Sevilla, España

### **COMPORTAMENTO DOS CUSTOS EM FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO NO MINISTÉRIO DA SAÚDE DO BRASIL: UM COMPARATIVO ENTRE AS DESPESAS LICITADAS E NÃO LICITADAS**

#### **Dione Ramos Merotti**

Mestrando em Controle de Gestão pela Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC  
Servidor Público Federal do Ministério da Saúde – MS  
Endereço: Rua Xingu, 489 – Centro  
CEP: 78500-000 – Colíder/MT – Brasil  
E-mail: dionemerotti@hotmail.com  
Telefone: +55 66 3541-3444

#### **Altair Borgert**

Doutor em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC  
Professor Titular da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC  
Endereço: Campus Universitário – Trindade  
Departamento de Ciências Contábeis – CSE  
CEP: 88040-970 – Florianópolis/SC – Brasil  
E-mail: altair@borgert.com.br  
Telefone: +55 48 3721-9383

**Categoria:** Contribuições para a disciplina.

# COMPORTAMENTO DOS CUSTOS EM FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO NO MINISTÉRIO DA SAÚDE DO BRASIL: UM COMPARATIVO ENTRE AS DESPESAS LICITADAS E NÃO LICITADAS

## RESUMO

No Brasil, via de regra, as contratações públicas de bens e serviços acontecem por meio de licitações. Consequentemente, despesas não oriundas de processos licitatórios se tornam exceções. Justamente, este artigo tem como objetivo analisar como os custos em fornecimento de alimentação nas organizações públicas se comportam, num comparativo entre despesas licitadas e não licitadas. Por meio de um estudo de caso no Distrito sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso, Unidade Gestora do Ministério da Saúde do Brasil, vinculada à Secretaria Especial de Saúde Indígena, realizou-se um levantamento quanti-quali das execuções orçamentárias e financeiras com os serviços de alimentação no período de 2016 a 2020, de forma a identificar o montante das despesas licitadas e não licitadas, com destaque para possíveis fatores de influência. Como resultados, infere-se que nos exercícios financeiros em que houve aumento das execuções de despesas que não passaram por processo de licitação o custo foi menor, cujas causas podem estar relacionadas com o maior detalhamento dos itens contratados, especificações por tipo de refeição e maior número de prestadoras de serviços à disposição do serviço público, o que representa uma forma de aumento da concorrência. Por fim, conclui-se que as despesas não licitadas e as contratações emergenciais oriundas de processos de dispensa de licitação têm aumentado, mas que, comparativamente aos anos em que as despesas foram licitadas, os valores não têm impactado negativamente, sobretudo se for levado em consideração a burocracia e a morosidade de um processo licitatório.

**Palavras-chave:** Comportamento dos custos. Alimentação. Despesas públicas. Licitação.

**Categoria:** Contribuições para a disciplina.

**Eixo Temático:** Gestão de Custos.

## 1 INTRODUÇÃO

Nas Organizações Públicas vive-se uma realidade econômica complexa onde um dos principais desafios dos gestores tem sido o planejamento dos gastos públicos de forma que todas as despesas sejam executadas em conformidade com a legislação vigente. Via de regra, as contratações públicas, sejam de serviços ou de bens, se dão por meio de licitações, sendo regidas pela Lei 8.666 de 21 de junho de 1993 (Brasil, 1993). Dessa forma, despesas nas organizações públicas que não advêm de processo de licitação tornam-se exceções à norma.

No geral, os procedimentos de licitação passam por duas fases, podendo ser classificadas em interna e externa, enquanto a primeira, também denominada de fase preparatória, diz respeito aos atos de planejamento, definição de objeto, justificativa da necessidade de aquisição e quais métodos serão utilizados, a segunda destina-se a garantir a concorrência entre interessados em prestar serviços para o ente federativo (Krammes, 2013). A concorrência é um dos pontos chave para que o Órgão realize uma contratação vantajosa, pois com a competição se espera que os interessados ajam de forma a diminuir os preços até o limite suportado pelos custos dos fornecedores, o que oneraria menos a Administração Pública (Costa, 1998).

Por outro lado, há aqueles que argumentam que os certames licitatórios são formas de burocratizar os processos de compras no serviço público. O próprio Tribunal de Contas da União – TCU, por meio de Acórdãos, vem se posicionando contra o excesso de formalismo em processos licitatórios (Brasil, 2017). Em observação ao histórico da área de compras e contratações públicas no Brasil é possível identificar ritmos e resultados desiguais, quando se considera os avanços pretendidos na estruturação do papel das compras e contratações públicas, gerando assim uma dificuldade de estruturação organizacional da área ao analisar a trajetória e mudanças ocorridas (Fernandes, 2016).

No Brasil, quando considerado que a não execução de uma despesa pode causar grandes prejuízos para o Estado, principalmente nos casos de emergência ou de calamidade pública, pode ser firmado contrato com particular no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias, mesmo que este não tenha precedido de processo licitatório (Brasil, 1993). Em se tratando das despesas sem lastro contratual deve o ente federativo reconhecer a obrigação de indenizar o prestador do serviço e/ou fornecedor do bem, sem prejuízo da apuração de responsabilidade de quem lhe der causa, conforme Orientação Normativa nº4 da Advocacia-Geral da União (Brasil, 2009).

Em consonância com o apresentado, o rito tradicional nos Órgãos Públicos tem sido a instrução de processo licitatório, fase denominada de planejamento e após escolha da proposta mais vantajosa há a celebração de contrato administrativo com vistas à obtenção de preços e condições mais vantajosas para a Administração Pública. Geralmente a contratação ocorre por um período de doze meses, podendo ser prorrogado por períodos iguais e sucessivos até o limite de sessenta meses (Brasil, 1993).

Todavia, existem alguns serviços prestados pela Administração Pública que são essenciais para a sociedade, cujo fator “planejamento” não pode implicar na sua descontinuidade, como o caso do objeto do presente estudo, qual seja o fornecimento de refeições dentro do programa de assistência indígena. O Ministério da Saúde por sua vez, pertence à Administração Pública Direta da União, devendo se submeter às regras gerais de contratações públicas.

Tendo em vista que a Saúde é um direito constitucional, sendo encargo das Unidades Gestoras jurisdicionadas ao Ministério da Saúde promovê-la, e partindo-se do pressuposto que para o cumprimento de sua missão o órgão realiza diversas aquisições de bens e serviços correlatos e necessários, encontram-se os serviços de fornecimento de alimentação.

Neste contexto, sob a ótica da Administração Pública, entender como os custos se comportam nas situações comuns e atípicas onde os gestores públicos se deparam, torna-

se importante para o bom desempenho das atividades relativas às suas atribuições, principalmente no que tange ao processo decisório. Considerando-se a ocorrência de despesas em dois cenários, pergunta-se: como os custos com fornecimento de alimentação se comportam ao realizar um comparativo entre despesas oriundas de processo de licitação e despesas não licitadas?

Assim o objetivo deste artigo é analisar como os custos em organizações públicas se comportam ao realizar um comparativo entre despesas licitadas e não licitadas, tendo como base o mesmo objeto, fornecimento de alimentação.

A justificativa em desenvolver este estudo no âmbito do Ministério da Saúde, atribui-se ao fato da ocorrência de despesas sem lastro contratual, bem como por contratações emergenciais, o que a princípio pode contrariar alguns norteadores das compras públicas, mas que por ora não se sabe suas consequências quanto aos custos. Além disso, o estudo se justifica pela originalidade, uma vez que investiga comparativamente processos de compras que seguem os trâmites normais e aqueles que fogem às regras convencionadas, mas que podem refutar aquilo que normalmente se admite em termos literários, carecendo de respaldo empírico, sobretudo no âmbito do Ministério da saúde.

Assim, a pretensão de contribuição do ponto de vista teórico incide na elaboração de um estudo que colabore com a compreensão dos procedimentos de compras públicas pela perspectiva da economicidade, bem como o dever da prestação dos serviços públicos; já a contribuição do ponto de vista prático consiste na análise comparativa entre situações típicas e atípicas que acontecem na Administração Pública no que tange a execução de despesas públicas sob a ótica do comportamento dos custos, e que podem ajudar os tomadores de decisão.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Um dos principais segmentos para o alcance dos objetivos de um órgão deriva do setor de compras, pois são por meio das aquisições de bens e serviços que a organização cumpre sua missão, podendo gerar a satisfação de todos os envolvidos com o menor custo possível. Na esfera pública há dois eixos focais nos processos de aquisições, transparência e emprego dos recursos, o que conseqüentemente leva a Administração Pública a sentir-se obrigada a fazer uso de um alto grau de formalismo nos processos de compras de bens e contratações de serviços (Nunes, Lucena & Silva, 2007).

Assim, a Administração Pública comumente institui processos de licitações para realizar aquisições de bens e serviços, que consiste no ato de planejar um gasto público em conformidade com os dispositivos legais vigentes. Além de ser uma forma de controle legal e de fazer valer os princípios que regem a Administração Pública, os processos de licitações têm também por finalidade otimizar os custos no dever da prestação dos serviços públicos.

O próprio princípio constitucional da economicidade, expresso na Constituição Federal de 1988, em seu art. 70 tem como pretensão o alcance de resultado com o menor custo possível, mantendo, entretanto, a qualidade dos bens ou serviços fornecidos e a celeridade na prestação destes serviços. Assim, o Estado tem a tarefa de atender as necessidades da população ao qual responde e, para que isso ocorra é necessária a aquisição de bens e serviços por meio de contratações efetuadas por licitação, objetivando aquisições mais vantajosas, sendo a licitação uma ferramenta de prevenção a contratações danosas aos cofres públicos (Sobral & Neto, 2020).

Para que um ente federativo execute as ações de sua competência, há a necessidade de realizar aquisição de bens e serviços indispensáveis às suas atividades. Estas compras e contratações acontecem por meio de um processo administrativo, denominado licitação, que é um antecedente necessário para a materialização de um futuro contrato ou compra (Santana & Santos, 2011). Assim, ao contrário das compras no setor privado, onde os compradores podem escolher livremente o que adquirir, o Estado deve seguir procedimentos definidos em lei para a compra de todos os insumos necessários

(Camargos & Moreira, 2015). O enorme volume de compras governamentais além de garantir os bens e serviços necessários para o funcionamento do Estado o transforma em um grande comprador, capaz de moldar a oferta de bens e serviços conforme sua intenção (Camargos & Moreira, 2015).

Considerando-se que o Ministério da Saúde possui um instrumento balizador para o planejamento, monitoramento e avaliação das suas políticas e programas, denominado Plano Nacional de Saúde (Brasil, 2020), sendo atribuído a este plano o dever de orientar as ações da esfera federal em sua coordenação do Sistema Único de Saúde (SUS), estabelecendo as diretrizes, prioridades, metas e indicadores, Panda, Guin e Gaurav (2020, p. 1) abordam que “o desempenho de um sistema de saúde depende da alocação eficaz e eficiente de recursos”. Cada vez mais a governança dentro do sistema de saúde está sendo considerada como um parâmetro importante para medir este sistema, podendo ser analisada pelo prisma das políticas públicas específicas, ou seja, das regras, instituições, leis e mecanismos de aplicação resultantes, assim como também pode ser analisada no nível de organizações específicas como, por exemplo, um sistema distrital de saúde ou um hospital (Savedoff, 2011).

Quando se fala em Governança é preciso frisar que a sua natureza dentro do sistema de saúde, inclui elementos críticos, como mecanismo de compra de serviços de saúde, tornando crescente o interesse na gestão de compras, uma vez que esse sistema de saúde opera sob a limitação de recursos (Panda, Guin & Gauvav, 2020). A Carta Magna do ordenamento jurídico brasileiro, em seu art. 175 reforça a obrigatoriedade de o Poder Público realizar licitação, sendo esta a única forma válida para que haja a prestação de serviços públicos operacionalizados por empresas do setor privado por meio de contratação (Brasil, 1988). Vale destacar que as despesas oriundas de contratações públicas representam um valor significativo em todo o mundo, constituindo cerca de 15% (quinze por cento) ou mais do produto interno bruto (PIB) (Hazarika & Jena, 2017).

Contudo, no Brasil, nos casos de emergência ou de calamidade pública, há dispositivos legais que abordam a possibilidade de celebração de contratos e conseqüentemente a prestação de serviços públicos por entidades privadas sem que antes se tenha passado pelo crivo da licitação, que é o caso das contratações emergenciais (Brasil, 1993). Além disso, há também a ocorrência de despesas públicas sem lastro contratual, o que conseqüentemente faz com que o ente federativo reconheça a obrigação de indenizar o prestador de serviços (Brasil, 2009).

Para Bastos & Cavalcante (2021, p. 44) “a vantagem da dispensa de licitação é a redução dos custos operacionais associados ao processo de aquisição de bens ou de contratação de serviços”, ou seja, há uma série de exigências legais que geram custos e demandam tempo que precisam ser atendidas na fase de licitação. Neste mesmo contexto, Fernandes (2019, p. 5) aponta que “no Brasil, a inovação pontual nos procedimentos e a aplicação da tecnologia nas licitações tem sido o caminho de atualização do marco legal e regulatório, ainda pendente de uma revisão abrangente da Lei 8.666/93”.

Entre os fatores que influenciam a ocorrência de despesas não licitadas, um deles decorre da regra geral de contratação administrativa no setor público no que tange o prazo para prorrogação de vigência por meio de termo aditivo. Os contratos administrativos possuem vigência inicial de doze meses, sendo os serviços executados de forma contínua, podendo ter sua duração prorrogada por iguais e sucessivos períodos limitados ao tempo de sessenta meses (Brasil, 1993). Assim, se ao término desse período o órgão público não tiver um processo de licitação concluído para celebrar novo contrato e a prestação de serviço for caracterizada como essencial, o serviço continua sendo prestado à população atendida.

Outro fator é o decorrente da declaração de nulidade do contrato administrativo, e que opera retroativamente. Nesta situação, os serviços já prestados por entidade do setor privado são pagos por meio de processo de reconhecimento de dívida na modalidade indenizatória (Brasil, 1993).

Ademais, há de se considerar que do ponto de vista legal, as despesas públicas

deveriam obedecer criteriosamente às seguintes etapas após sua fixação: empenho, liquidação e pagamento; nesta ordem. Contudo, nos procedimentos práticos para reconhecimento de dívida na modalidade indenizatória, a fase de liquidação que consiste na verificação do direito de o credor receber uma importância devida por um serviço prestado para o órgão público ocorre antes da emissão de empenho (Brasil, 1964).

Tendo em vista a possibilidade de ocorrência de despesas públicas em cenários diferentes no âmbito do Ministério da Saúde e que os processos orçamentários têm como finalidade a previsão de recursos públicos para a sua alocação da forma mais eficaz possível, prevendo como devem ocorrer os dispêndios públicos, em razão das receitas (Couto, Neto & Rezende, 2018), a concentração das discussões sobre compras públicas pela ótica das despesas é verificada primordialmente no que se refere à racionalidade e eficiência no uso do erário público (Araujo & Lemos, 2020), tornando-se necessário o estudo de como as despesas se comportam quando elas são originadas por motivações de processos diferentes. Além disso, Theiss, Vesco, Utzig & Scarpin (2015, p. 14) afirmam que “existe uma relação entre o conjunto de despesas públicas com saúde e o conjunto de externalidades nos países da América Central, do Sul e México”.

As instituições de saúde, assim como as demais organizações, almejam qualidade na prestação do serviço oferecido a população pelo menor custo e maior otimização dos recursos disponíveis (Borgert, Crispim & Almeida, 2018). Desta forma, o desenvolvimento de estudo na área de custos das instituições de saúde corrobora por meio das médias históricas de execução orçamentária com a geração de maior confiabilidade nas decisões dos gestores públicos e permite uma análise do comportamento das despesas nas diversas categorias de serviços (Borgert, Crispim & Almeida, 2018), uma vez que no universo das compras públicas, os contratos adjudicados, mesmo com o advento dos processos licitatórios possuem uma elevada heterogeneidade de economia (Reis & Cabral, 2018).

Para Neuenfeld, Stadnick, Cário, Augusto (2017, p. 234), “o grau geral de incerteza que envolve uma transação tende a aumentar seus custos, mas, quando há também assimetria de informação, o aumento dos custos de transação é potencializado pela possibilidade de comportamento oportunista”. Tendo em vista que o processo de decisão tem exigido cada vez mais ações rápidas e precisas na gestão, conhecer as variações dos custos é fator essencial para que a decisão tomada seja a forma mais acertada possível, objetivando a otimização do resultado (Silva, Vasconcelos, Silva & Campelo, 2007).

Quando se trata de despesas na administração Pública, as iniciativas dos legisladores e gestores públicos procuraram indicar as informações relativas a custos para auxiliar e nortear suas decisões acerca dos dispêndios públicos, além de mensurar sua capacidade de interferir nas condições de vida da sociedade, cliente final dos serviços públicos disponíveis. Ou seja, a gestão pública moderna está acoplada de instrumentos e sistemas de controle nos cenários em que os recursos orçamentários e financeiros, estão cada vez mais comprometidos e faltos (Brasil, 2016).

Nesta mesma direção, o uso de informações de custos para o processo de decisão vem ganhando espaço da maior relevância para o gestor público, pois é a partir dessa informação devidamente qualificada que se reverte a sistemática recorrente no ciclo da despesa pública, que está, ainda hoje, situada na disponibilidade orçamentária para realização de despesas. Sobretudo, quando o percurso mais alinhado é aquele em que se torna possível identificar os custos atrelados a um projeto e/ou atividade pública e da sua efetividade como indução de melhorias para a população atendida, no que diz respeito, por exemplo, à saúde (Brasil, 2016).

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Do ponto de vista da forma de abordagem do problema a pesquisa é considerada predominantemente quantitativa, pelo fato de poder traduzir em números informações que permita classificá-las e analisá-las, requerendo o uso de estatísticas. Quanto aos objetivos a

pesquisa classifica-se em descritiva por descrever as características das despesas licitadas e não licitadas com serviços de alimentação. Do ponto de vista dos procedimentos técnicos, este estudo trata de um levantamento quanti-quali, pelo fato da pesquisa envolver determinados dados cujo comportamento se deseja conhecer.

Para o desenvolvimento deste trabalho realizou-se um estudo de caso empírico no Distrito sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso, Unidade Gestora do Ministério da Saúde vinculada à Secretaria Especial de Saúde Indígena pelo fato desta Unidade possuir três Casas de Apoio a Saúde Indígena – CASAI's em que os serviços de alimentação foram executados sob duas perspectivas, uma em que a execução das despesas é oriunda de processos licitatórios e outra cuja execução das despesas não é oriunda de processos licitatórios, sendo pagas por Contratação Emergencial – Dispensa de Licitação ou por processo de reconhecimento de dívidas na modalidade indenizatória.

A amplitude da jurisdição do Distrito Sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso corresponde a 120.596,79 Km<sup>2</sup> de área, logisticamente distribuídos em 03 Polos Base: Colíder/MT, Peixoto de Azevedo/MT e Juara/MT, abrangendo 23 etnias e 13 Unidades Básicas de Saúde Indígena (UBSI), resultando numa amplitude de trabalhos ramificados que requerem estrutura de pessoas e mecanismos para serem geridos.

Para atingir os objetivos propostos, a pesquisa foi dividida em três etapas, sendo elas: coleta de dados, estruturação dos dados e tratamento de dados. A série temporal que contempla essas etapas corresponde a cinco anos, sendo o período de 01 de janeiro de 2016 a 31 de dezembro de 2020. A justificativa para escolha da série temporal consiste no fato de que neste período houve a ocorrência de despesas oriundas de processo licitatório, assim como também houve a execução de despesas sem que houvesse antes processo licitatório.

Para a coleta de dados, com base na Lei 12.527 de 18 de novembro de 2011, utilizou-se o Portal de Solicitações de Informações dos Cidadãos da CGU (e-SIC) para solicitação de relatório das execuções orçamentárias e financeiras da Unidade Gestora objeto de estudo (257038), de forma que fossem evidenciados os valores das Contas Contábeis e Naturezas de Despesas, conforme a Ilustração 1.

As informações foram segregadas por exercício financeiro e houve a especificação do favorecido do empenho, modalidade e número de licitação, ordem bancária e o campo de observação. Vale ressaltar que os valores obtidos conforme a estrutura da Ilustração 1, para o período de 2016 a 2020, foram tratados na forma original, ou seja, não houve atualização monetária.

A escolha das contas contábeis, natureza de despesas e demais informações supracitadas tornou-se necessárias para identificação de todos os dispêndios com alimentação, de tal forma que o detalhamento e especificação destes filtros no universo das despesas do órgão foram indispensáveis para alcance do objetivo deste artigo.

### Ilustração 1 – Contas Contábeis e Natureza de Despesas

Contas Contábeis	Natureza de Despesa			
6.2.2.9.2.01.04	3.3.90.39.41	3.3.90.92.39	3.3.90.93.01	3.3.90.92.93
6.3.1.4.0.00.00	3.3.90.39.41	3.3.90.92.39	3.3.90.93.01	3.3.90.92.93
6.3.2.2.0.00.00	3.3.90.39.41	3.3.90.92.39	3.3.90.93.01	3.3.90.92.93

**Contas Contábeis:** Conforme dispõe o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, as contas contábeis estão estruturadas por níveis de desdobramento, sendo eles: classe, grupo, subgrupo, título, subtítulo, item e subitem.

**Natureza de Despesas:** De acordo com o Manual SIAFI – Macrofunção 020332 para a União a Natureza da Despesa, é desdobrada em cinco níveis, sendo eles nesta ordem: Categoria Econômica, Grupo de Natureza de Despesa, Modalidade de Aplicação, Elemento de Despesa e Subitem da Natureza da Despesa.

**6.2.2.9.2.01.04:** Trata-se da conta contábil de controle da execução do orçamento para identificar os empenhos pagos no mesmo exercício financeiro que ocorreu a despesa.

**6.3.1.4.0.00.00:** Trata-se da conta contábil de controle da execução de restos a pagar não processados para identificar os empenhos pagos em exercício financeiro diferente daquele em que ocorreu a despesa.

**6.3.2.2.0.00.00:** Trata-se da conta contábil de controle da execução de restos a pagar processados para identificar os empenhos pagos em exercício financeiro diferente daquele em que ocorreu a despesa.

**3.3.90.39.41:** Registra o valor das despesas com aquisição de refeições preparadas, inclusive lanches e similares.

**3.3.90.92.39:** Registra o valor de despesas do exercício anterior com a prestação de serviços de terceiros - Para identificação dos valores correspondente ao fornecimento de alimentação foi observado o campo de observação do documento hábil que gerou a despesa.

**3.3.90.93.01:** Registra o valor com indenização e restituições - Para identificação dos valores correspondente ao fornecimento de alimentação foi observado o campo de observação do documento hábil que gerou a despesa.

**3.3.90.92.93:** Registra o valor de despesas do exercício anterior com indenização e restituições - Para identificação dos valores correspondente ao fornecimento de alimentação foi observado o campo de observação do documento hábil que gerou a despesa.

Fonte: Dados da Pesquisa (Autores, 2021)

Para a estruturação dos dados foi utilizado o software Microsoft® Office Excel, onde em um primeiro momento houve a seleção apenas das despesas com fornecimento de alimentação, posteriormente foram segregadas por naturezas de despesas, contas contábeis e tipo de licitação (Pregão – Licitada, Dispensa de Licitação – Não Licitada, Indenizações – Não Licitada). A partir dessa estruturação, tornou-se possível chegar aos montantes e percentuais (%) das despesas licitadas e não licitadas com fornecimento de alimentação por exercício financeiro.

A terceira etapa dos procedimentos metodológicos diz respeito ao tratamento dos dados. Frisa-se que os dados foram tratados pelo regime de caixa, ou seja, quando de fato ocorreram os desembolsos/pagamentos das despesas. Para melhor compreensão e abordagens dos resultados, utilizou-se o campo de observação<sup>1</sup> das Ordens Bancárias para identificação dos contratos que originaram aquela respectiva despesa (isso para as despesas contratuais). Buscou-se, ainda, no Diário Oficial da União, informações sobre os contratos celebrados pelo órgão cujo objeto seja a prestação de serviços no fornecimento de alimentação nas CASAI's jurisdicionadas ao Distrito Sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso, levando-se em consideração, ainda, os termos aditivos dos contratos, de forma a identificar a vigência e valor contratual.

Ademais, foi considerado o número dos indígenas atendidos pelo Distrito Sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso de acordo com a série temporal analisada, cujos

<sup>1</sup>Local destinado para descrição resumida da Ordem Bancária gerada no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Geral – SIAFI. Neste campo geralmente é identificado o instrumento contratual (quando há).



dados foram extraídos do Sistema de Informação da Atenção à Saúde Indígena (SIASI). Tal informação foi solicitada ao órgão via e-mail pelo canal da Ouvidoria. Isso posto, torna-se possível inferir o custo médio com os serviços de alimentação por indígena, da seguinte forma:

$$\text{Custo Médio} = \frac{\text{Despesa Anual}}{\text{População Indígena}}$$

Pela ótica do custo e prezando-se, inclusive, pelo princípio constitucional da economicidade o objetivo do órgão é atender o maior número de indígenas com o menor custo possível. Assim, pela fórmula supracitada torna-se possível identificar, dentro da série temporal analisada, qual o período que obteve o melhor custo-benefício e posteriormente realizar uma análise comparativa entre as despesas licitadas e não licitadas nos anos de 2016 a 2020.

#### 4 LEVANTAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

Seguindo os procedimentos metodológicos supracitados para atender o objetivo deste estudo, que é comparar como o custo, em um órgão público, se comporta quando as aquisições são precedidas de processo licitatório e quando não há licitação, torna-se cabível antes da análise comportamental destas despesas o levantamento dos dados.

Assim, elaboraram-se tabelas que expressam esses valores, com as seguintes especificações: montante gasto com os serviços de alimentação especificado por Natureza de Despesas e Contas Contábeis – Ilustração 2; segregação dos valores gastos com fornecimento de alimentação pela origem da despesa – Ilustração 3; divisão das despesas com fornecimento de alimentação em dois grandes grupos, licitadas x não licitadas – Ilustração 4; custo médio com os serviços de alimentação por indígena aldeados em território sob a jurisdição do Distrito Sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso – Ilustração 5; e, comportamento das despesas – Ilustração 06.

**Ilustração 2 – Custos por Natureza de Despesas e Contas Contábeis**

Contas Contábeis	Natureza de Despesa				Total
	3.3.90.39.41- Despesa com serviços de alimentação	3.3.90.92.39 - DEA <sup>2</sup> com serviços de alimentação	3.3.90.93.01- Indenizações com serviços de alimentação	3.3.90.92.93 – DEA de indenizações com serviços de alimentação	
6.2.2.9.2.01.04 – Execução do Orçamento	7.250.086,99	370.904,40	842.828,49	663.051,52	<b>9.126.871,50</b>
6.3.1.4.0.00.00 – Execução de RP <sup>3</sup> Não Processado	287.378,22	0,00	247.665,00	0,00	<b>535.043,22</b>
6.3.2.2.0.00.00 – Execução de RP Processado	137.189,36	0,00	0,00	0,00	<b>137.189,36</b>
<b>Total</b>	<b>7.674.654,57</b>	<b>370.904,50</b>	<b>1.090.493,49</b>	<b>663.051,52</b>	<b>9.799.104,08</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (Autores, 2021)

Primeiramente, destaca-se que os gastos com alimentação dos cinco anos, correspondentes à série temporal analisada perfazem a importância de R\$ 9.799.104,08

<sup>2</sup>Despesa de Exercício Anterior (DEA).

<sup>3</sup>Restos a Pagar (RP).

(nove milhões, setecentos e noventa e nove mil, cento e quatro reais e oito centavos), sendo que eles podem ser identificados por meio de quatro Naturezas de Despesas: 3.3.90.39.41, 3.3.90.92.39, 3.3.90.93.01 e 3.3.90.92.93.

Vale ressaltar que os valores demonstrados pelas Naturezas de Despesas 3.3.90.39.41 e 3.3.90.92.39 indicam apenas que havia contrato vigente para essa despesa no respectivo período em que elas ocorreram, mas não significa que os valores demonstrados para esta despesa e neste período tenham passado integralmente pela fase de licitação.

Em contrapartida, as Naturezas de Despesas 3.3.90.93.01 e 3.3.90.92.93 demonstram que estes valores correspondem a despesas indenizadas pelo órgão que a executou, ou seja, não havia cobertura contratual e conseqüentemente não foram licitadas antes da prestação dos serviços.

Após discorrer sobre o contexto das despesas com fornecimento de alimentação sob enfoque nas Naturezas de Despesas, torna-se pertinente demonstrar as Contas Contábeis que foram utilizadas como parâmetro para coleta das informações supracitadas, assim como os valores encontrados em cada uma delas.

Destaca-se que as contas contábeis apresentadas na Ilustração 2 se referem a contas de nível analítico (contas que permitem o registro da transação) se diferenciando entre Execução Orçamentária do Exercício, 6.2.2.9.2.01.04; e, a Execuções Extra-Orçamentárias de Restos a Pagar Não Processado Pagos e Restos a Pagar Processados Pagos, 6.3.1.4.0.00.00 e 6.3.2.2.0.00.00, respectivamente. Insta observar que os valores demonstrados na Ilustração 2 referente a cada Conta Contábil remetem as despesas com fornecimento de alimentação devidamente pagas nos exercícios financeiros apontados.

Para fins de análise do comportamento dessas despesas ao realizar o comparativo das despesas licitadas e não licitadas por exercício financeiro será registrado o gasto com os serviços de alimentação no exercício financeiro em que ocorreu o pagamento.

**Ilustração 3 – Origem da Despesa**

<b>Exercício</b>	<b>Licitação - Contratação</b>	<b>Dispensa de Licitação – Contratação Emergencial</b>	<b>Indenização – Sem Contratação</b>	<b>Valor Anual</b>
2016	1.928.334,51	0,00	182.121,60	2.110.456,11
2017	2.162.336,98	0,00	0,00	2.162.336,98
2018	1.926.376,62	0,00	341.936,39	2.268.313,01
2019	872.767,47	71.502,50	438.069,67	1.382.339,64
2020	490.158,39	837.211,05	548.288,90	1.875.658,34
<b>Total</b>	<b>7.379.973,97</b>	<b>908.713,55</b>	<b>1.510.416,56</b>	<b>9.799.104,08</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (Autores, 2021)

Em conformidade com o referencial teórico deste artigo e para melhor compreensão da divisão das despesas licitadas e não licitadas (Ilustração 4) e análise destas despesas (Ilustração 6) realizou-se uma divisão em três grandes grupos de despesas, de forma a identificar os instrumentos iniciais das despesas com fornecimento de alimentação no âmbito do Distrito Sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso, sendo eles: contratação por meio de processo licitatório, contratação emergencial por meio de dispensa de licitação e pagamentos indenizatórios por ausência de contratação.

Inferem-se desses dados que pode haver contratação de serviços e os mesmos não terem passado por processo de licitação. Ressalta-se, assim, que o objeto deste estudo está atrelado ao processo de licitação e não ao processo de contratação, pois são fases distintas a se considerar na origem da despesa.

#### Ilustração 4 – Despesa Licitada versus Não Licitada

Exercício	Despesas Licitadas		Despesas Não Licitadas		Total
	Valor (R\$)	%	Valor (R\$)	%	
2016	1.928.334,51	91,37%	182.121,60	8,63%	2.110.456,11
2017	2.162.336,98	100%	0,00	0,00%	2.162.336,98
2018	1.926.376,62	84,93%	341.936,39	15,07%	2.268.313,01
2019	872.767,47	63,14%	509.572,17	36,86%	1.382.339,64
2020	490.158,39	26,13%	1.385.499,95	73,87%	1.875.658,34
<b>Total</b>	<b>7.379.973,97</b>	<b>75,31%</b>	<b>2.419.130,11</b>	<b>24,69%</b>	<b>9.799.104,08</b>

Fonte: Dados da Pesquisa (Autores, 2021)

Para melhor explicar o fato de haver distinção entre despesas contratadas e despesas licitadas, além de sintetizar a diferença entre elas, foi elaborado a Ilustração 4, de forma a demonstrar que as contratações emergenciais (oriundas de Dispensa de Licitação) e pagamentos indenizatórios pertencem ao grupo de Despesas Não Licitadas. Já, em relação ao grupo de Despesas Licitadas, ressalta-se que a modalidade de licitação utilizada pela Unidade Gestora objeto de estudos foi o Pregão.

Ademais, na Ilustração 5 seguem informações do número de indígenas aldeados em território sob a jurisdição do Distrito Sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso, com a finalidade de se calcular o custo médio com os serviços de alimentação por indígena domiciliado no âmbito deste distrito.

#### Ilustração 5 – Custo Médio com Alimentação por Indígena

Exercício	Dispêndios com Alimentação (R\$)	População do DSEI (n. habitantes)	Custo Médio
2016	2.110.456,11	4.971	424,55
2017	2.162.336,98	5.084	425,32
2018	2.268.313,01	5.257	431,48
2019	1.382.339,64	5.400	255,99
2020	1.875.658,34	5.475	342,59

Fonte: Dados da Pesquisa (Autores, 2021)

Compreender o comportamento das despesas no setor público é um processo complexo, visto o dever de obediência aos mais diversos dispositivos legais que regem a matéria de aquisição de bens e serviços necessários ao cumprimento da missão institucional de cada órgão.

Todavia, o desenvolvimento deste estudo (comportamento dos custos) na esfera pública, tende a minimizar dúvidas de como os gastos são gerados diante das atividades desempenhadas. Assim, na Ilustração 6 apresentam-se informações sobre o comportamento das despesas com os serviços de fornecimento de alimentação no âmbito do Distrito Sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso pelo período de cinco anos, 2016 a 2020. Ressalta-se que na coluna denominada “Observações” foram abordadas informações encontradas nas Ordens Bancárias de pagamento das despesas com alimentação, objetivando possibilitar posteriormente a análise dos dados.

### Ilustração 6 – Comportamento das Despesas

Exercício	Observações:
2016 2017 2018	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Único contrato cujo objeto seja o fornecimento de alimentação para as três CASAls;</li> <li>• Contrato oriundo de processo de licitação;</li> <li>• Pagamentos monopolizados, apenas uma empresa prestou serviços de fornecimento de alimentação para todas as CASAls;</li> <li>• Execução de despesas com valor superior ao estimado em contrato e conseqüentemente foi reconhecida uma parcela da despesa anual como despesa indenizatória, exceto em 2017 que, embora as despesas executadas ultrapassassem o valor estimado em contrato, não houve reconhecimento de dívida na modalidade indenizatória;</li> <li>• Embora houve a ocorrência da indenização, os serviços foram prestados pela mesma empresa contratada no período;</li> </ul>
2019	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Existência de quatro contratos com o mesmo objeto: fornecimento de refeições, sendo três deles oriundos de processos licitatórios;</li> <li>• Execução financeira de despesas com base em uma contratação emergencial por meio de Dispensa de Licitação para uma das CASAls;</li> <li>• Pagamentos realizados à três empresas prestadoras de serviços cujo objeto é o mesmo: fornecimento de alimentação;</li> <li>• Segregação de contratação por CASAI e itens de refeições: café da manhã, almoço, lanche, jantar, ceia.</li> <li>• Ocorrência de pagamento por meio de processo de reconhecimento de dívida na modalidade de indenização, sendo que os serviços foram prestados pelas mesmas empresas contratadas;</li> </ul>
2020	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Realização de execução financeira de dez contratos com o mesmo objeto: fornecimento de refeições, sendo que apenas três deles são oriundos de processos licitatórios;</li> <li>• Execução financeira de despesas com base em sete contratações emergencial por meio de Dispensa de Licitação para as CASAls;</li> <li>• Pagamentos realizados à quatro empresas prestadoras de serviços cujo objeto é o mesmo: fornecimento de alimentação;</li> <li>• Segregação de contratação por CASAI e itens de refeições: café da manhã, almoço, lanche, jantar, ceia.</li> <li>• Ocorrência de indenizações, mas os serviços foram prestados pelas mesmas empresas contratadas;</li> </ul>

Fonte: Dados da Pesquisa (Autores, 2021)

Quanto as análises dos dados, observa-se uma similaridade de execução dos pagamentos de despesas no período de 2016 a 2018. Nesses exercícios financeiros as execuções de despesas que não passaram por processo de licitação correspondem, em média, a menos de 10% da soma do montante dos dispêndios, sendo que a média de pagamentos realizados nestes anos foi de R\$ 2.180.368,70 (dois milhões, cento e oitenta mil, trezentos e sessenta e oito reais e setenta centavos) por ano, ou seja, a maior parte das despesas (90%) é oriunda de processos licitatórios.

A principal característica percebível no período supracitado é a existência de um único contrato vigente (Contrato 16/2012). Conseqüentemente, todas as refeições (café da manhã, almoço, lanche, janta e ceia) foram fornecidas por uma única empresa, a mesma que prestava os serviços em todas as CASAls jurisdicionadas ao Distrito Sanitário Especial Indígena Kayapó do Mato Grosso. Frisa-se que as CASAls estão localizadas em municípios distintos (Colíder/MT, Juara/MT e Peixoto de Azevedo/MT).

Mesmo havendo contrato vigente, oriundo de Pregão (modalidade de licitação), nota-se que os pagamentos das despesas nos anos de 2016, 2017 e 2018 foram superiores ao valor anual estimado em contrato, e pelo ocorrido, uma parcela das despesas foram executadas na modalidade indenizatória.

No exercício financeiro de 2019 houve um crescimento significativo de despesas que

não passaram por processo de licitação (37% do total das despesas), e curiosamente, da série temporal analisada foi o ano em que a soma das despesas com esse objeto obteve o menor desembolso financeiro. Dos pagamentos realizados em 2019, com base em contratos firmados entre o Órgão e pessoa jurídica especializada no fornecimento de refeições, três dos contratos são oriundos de processos de licitações e um refere-se a contratação emergencial por meio de Dispensa de Licitação. Ainda assim houve uma parcela de pagamentos que não foram contratados e conseqüentemente licitados.

Neste mesmo exercício (2019) começou a haver o desmembramento de contratação por duas variáveis, tipos de refeições e localidade das CASAls, cujo fato contribuiu para que aumentasse o número de contratos e conseqüentemente de empresas prestando esses serviços nas CASAls. Verifica-se que houve pagamentos a três empresas distintas e não mais a uma única prestadora de serviço de fornecimento de alimentação.

Em relação aos pagamentos realizados no exercício financeiro de 2020 nota-se que houve um diferencial dos exercícios anteriores em relação às despesas licitadas e não licitadas. Neste, a maioria das despesas (74%) ocorreram sem passar pela fase de licitação e apenas 26% das despesas foram executadas por meio de contratos oriundos de pregão (modalidade de licitação).

Neste cenário nota-se que, mesmo com uma alta execução de pagamentos não precedidos de licitação, o montante pago com os serviços de alimentação em 2020 foi menor que os valores pagos em 2016, 2017 e 2018. Com a crescente execução de despesas não licitadas, houve pagamentos de despesas geradas por dez contratos, dos quais, sete são oriundos de dispensa de licitação e apenas três referem-se à contratação oriunda de processo de licitação. Os pagamentos com lastro contratual e indenizações com serviços de alimentação ocorreram a quatro empresas distintas.

Essa pluralidade de contratos se dá ao fato da segregação de despesas por CASAI atendida e segregação dos itens que compõem as refeições no âmbito das CASAls (café da manhã, almoço, lanche, janta e ceia). Além disso, conforme abordado no Referencial Teórico do presente estudo, os contratos emergenciais oriundos de Dispensa de Licitação possuem vigência apenas de cento e oitenta dias (seis meses) e não podem ser prorrogados, diferentemente dos contratos que são precedidos de processo licitatório que possuem vigência de doze meses e podem ser prorrogados por igual período até o total de vigência de sessenta meses.

Cumpra registrar que, embora a Unidade Gestora objeto de estudo pertença a Administração Pública Federal e que o Decreto 8.473 de 22 de junho de 2015 estabelece neste âmbito um percentual mínimo destinado à aquisição de gêneros alimentícios de agricultores familiares e suas organizações, sendo que estas aquisições recebem um tratamento diferenciado das demais aquisições que passam por processo de licitação, este decreto não se aplica ao órgão, uma vez que este realiza contratação de empresas prestadoras de serviço de alimentação e não realiza compra direta de gêneros alimentícios (BRASIL, 2015).

## **5 CONCLUSÕES**

Considerando-se que a grande parte da literatura brasileira consagra os processos de licitações como forma de planejar os dispêndios públicos prezando pelo princípio constitucional da economicidade e que, via de regra, após a fase de licitação ocorre o processo de contratação, em relação às despesas com fornecimento de alimentação no âmbito da Unidade Gestora do Ministério da Saúde (objeto deste estudo), os processos de licitações não foram eficazes na estimativa de valores e/ou quantitativos, pois mesmo nos períodos em que havia cobertura contratual para todos os itens das refeições, bem como para todas as CASAls, houve uma execução de despesas superior ao estimado em contrato.

Assim, conclui-se que nos exercícios financeiros onde intensificou a execução de

despesas não advindas de licitação, as contratações ocorreram de forma segregada por unidade atendida (CASAls), houve especificações por itens de contratação (café da manhã, almoço, lanche, janta e ceia) e as despesas anuais foram menores do que os períodos em que havia contratação oriunda de processo de licitação (2016 e 2017). Neste período havia um único contrato, uma única prestadora de serviços e os itens de contratação foram especificados apenas por CASAls atendidas.

Isso posto, infere-se que quanto mais especificados os itens para esse tipo de contratação, menor são os dispêndios. Além disso, outro fator que cabe destaque é o fato de que nos períodos em que aumentaram as execuções de despesas não licitadas aumentou também o número de prestadoras de serviços, o que pode ser entendido como uma forma de fomentar uma concorrência contínua.

Ademais, cabe salientar que as despesas não licitadas vêm crescendo, assim como as contratações emergenciais oriundas de processos de Dispensa de licitação. Mas, esse fato comparado aos anos em que as despesas foram licitadas, não tem impactado negativamente o valor dos dispêndios com esse objeto.

Considerando-se, ainda, a burocracia e morosidade de um processo de licitação, este estudo corrobora com a orientação do Tribunal de Contas da União, ao se posicionar contra o excesso de formalismo em tais processos uma vez que, do ponto de vista dos custos, a execução de despesas não oriundas de processos de licitações não trouxe impactos negativos. Também, este estudo corrobora Bastos & Cavalcante (2021), que afirmam que a aquisição de bens ou de contratação de serviços por meio de dispensa de licitação traz como vantagem a redução dos custos operacionais. Ao mesmo tempo, contrapõe o estudo de Sobral & Neto (2020) ao abordar que a licitação objetiva aquisições mais vantajosas, sendo uma ferramenta de prevenção a contratações danosas aos cofres públicos.

Em termos futuros, sugere-se que novas pesquisas possam ser elaboradas visando o estudo de outros objetos contratados pela Administração Pública, indispensáveis ao cumprimento de sua missão, com ênfase no comportamento dos seus respectivos custos. Inclusive, aponta-se como sugestão a aplicação deste mesmo método e objeto em outros órgãos públicos com indicativo de quantidade e valor unitário das refeições, uma vez que não foi possível mensurar estas variáveis no presente estudo.

## REFERÊNCIAS

Araújo, G. B. P., & Lemos, L. B. S. (2020). A gestão de compras públicas: um estudo de caso da Central de Compras do Distrito Federal. *Teoria e Prática em Administração*, 10(2), 124-137.

Bastos, E. F., & Cavalcante, L. R. (2021). Pregão Eletrônico e Dispensa de Licitação: Uma Análise dos Valores Contratados pela Administração Pública Federal. *Revista do Serviço Público*, 72(1), 41-66.

Borgert, A., Crispim, C. H., & Almeida, É. S. (2011). Behavior of the costs in hospitals administered by the Secretary of State for Health of Santa Catarina. *Revista Universo Contábil*, 7(4), 22-38.

Brasil. (1964). Lei 4.320/1964, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF, Presidência da República. Recuperado em 20 de novembro, 2020, de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm).

Brasil. (1988). Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. Brasília, DF, Presidência da República. Recuperado em 18 de novembro, 2020 de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm).

Brasil. (1993). Lei 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília, DF, Presidência da República. Recuperado em 20 de novembro, 2020 de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm).

Brasil. (2009). Orientação Normativa AGU N° 4, de 01 de abril de 2009. Recuperado em 10 de outubro, 2020 de <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:advocacia.geral.uniao:orientacao.normativa:2009-04-01;4>.

Brasil. (2011). Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Brasília, DF, Presidência da República. Recuperado em 20 de novembro, 2020 de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm).

Brasil. (2015). Decreto 8.473, de 22 de junho de 2015. Estabelece, no âmbito da Administração Pública federal, o percentual mínimo destinado à aquisição de gêneros alimentícios de agricultores familiares e suas organizações, empreendedores familiares rurais e demais beneficiários da Lei nº 11.326, de 24 de julho de 2006, e dá outras providências. Brasília, DF, Presidência da República. Recuperado em 02 de abril, 2020 de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/decreto/D8473.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/decreto/D8473.htm).

Brasil. (2016). Manual de Apuração de Custos. Ministério da Justiça e Cidadania. Recuperado em 10 de setembro, 2020 de <https://www.justica.gov.br/Acesso/acoes-e-programas/manual-de-apuracao-de-custos-do-mjc.pdf>.

Brasil. (2017). Acórdão N° 342/2017 - TCU - 1ª Câmara. Tribunal de Contas da União. Recuperado em 05 de outubro, 2020 de <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:tribunal.contas.uniao;camara.1:acordao;relacao:2017-01-31;342>.

Brasil. (2018). Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - 8ª edição (2018). Recuperado em 20 de dezembro, 2020 de <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2019/26>.

Brasil. (2019). Manual SIAFI: 020332 - Classificações Orçamentárias. Ministério da Economia. Recuperado em 21 de outubro, 2020 de [https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1567:020332-classificacoes-orcamentarias&catid=749&Itemid=700](https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1567:020332-classificacoes-orcamentarias&catid=749&Itemid=700).

Brasil. (2020). Plano Nacional de Saúde. Ministério da Saúde. Recuperado em 30 de outubro, 2020 de [https://bvsmis.saude.gov.br/bvs/publicacoes/plano\\_nacional\\_saude\\_2020\\_2023.pdf](https://bvsmis.saude.gov.br/bvs/publicacoes/plano_nacional_saude_2020_2023.pdf).

Camargos, N. M., & Moreira, M. F. (2015). Procurement for innovation in the Brazilian Ministry of Health: present in the discourse but not in the bidding process. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 18(3), 126-141.

Costa, A. L. (1998). Licitação, concorrência e preço: análise da Lei de Licitação com base em modelos de concorrência e formação de preços. *Revista de Administração Pública*, 32(3), 195-208.

- Couto, L. C., Neto, J. E., & Resende, L. L. (2018). Public budget flexibility before budget execution. *Revista Mineira de Contabilidade*, 19(1), 42-54.
- Fernandes, C. C. C. (2016). A organização da área de compras e contratações públicas na administração pública federal brasileira: o elo frágil. *Revista do Serviço Público*, 67(3), 407-432.
- Fernandes, C. C. C. (2019). Compras públicas no Brasil: vertentes de inovação, avanços e dificuldades no período recente. *Administração Pública e Gestão Social*, 4(11), 1-19.
- Hazarika, B., & Jena, P. R. (2017). Public procurement in India: assessment of institutional mechanism, challenges, and reforms. *National Institute of Public Finance and Policy*, 204.
- Krammes, A. G. (2013). Project scope management arising through bidding. *Revista de Gestão e Projetos*, 4(3), 30-45.
- Neuenfeld, D. R., Stadnick, K. T., Cário, S. A. F., & Augusto, C. A. (2018). Custos de transação nas compras públicas. *Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios*, 11(44), 226.
- Nunes, J., Lucena, R. L. & Silva, O. G. (2007). Vantagens e desvantagens do pregão na gestão de compras no setor público: o caso da Funasa (PB). *Revista do Serviço Público*, 3(6), 11-45.
- Panda, R., Guin, P., & Gaurav, K. (2020). Governance in public purchasing of tertiary-level health care: lessons from madhya pradesh, India. *SAGE Open*, 10(3).
- Reis, P. R. D. C., & Cabral, S. (2018). Para além dos preços contratados: fatores determinantes da celeridade nas entregas de compras públicas eletrônicas. *Revista de Administração Pública*, 52(1), 107-125.
- Santana, M. N. C., & Santos, C. S. S. (2011). Restrições da utilização da modalidade de licitação pregão. *Revista Gestão e Planejamento*, 12(2), 250-267.
- Savedoff, W. (2011). Governance in the health sector: a strategy for measuring determinants and performance. *World Bank Policy Research Working Paper*, 5655.
- Silva, F. D. C., Silva, A. C. B., Vasconcelos, M. T. D. C., & Campelo, S. M. (2007). Comportamento dos custos: uma investigação empírica acerca dos conceitos econométricos sobre a teoria tradicional da contabilidade de custos. *Revista Contabilidade & Finanças*, 18(43), 61-72.
- Sobral, P. V. N. C., & Neto, R. D. S. (2020). O pregão eletrônico como ferramenta de eficiência na gestão pública. *International Journal of Professional Business Review*, 5(1), 60-71.
- Theiss, V., Vesco, D. G. D., Utzig, M. J., & Scarpin, J. E. (2015). Despesas públicas e externalidades positivas: uma análise da saúde dos países da América Central, do Sul e México. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 3(1), 4-17.