

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA  
MODALIDADE EAD

Mauri Hilgert Arenhardt

**ANÁLISE DE RESTOS A PAGAR NAS FILIAIS DA EMPRESA  
BRASILEIRA DE SERVIÇOS HOSPITALARES**

Agudo, RS  
2024

**Mauri Hilgert Arenhardt**

**ANÁLISE DE RESTOS A PAGAR NAS FILIAIS DA EMPRESA BRASILEIRA DE  
SERVIÇOS HOSPITALARES**

Artigo apresentado como Trabalho de Conclusão do Curso de Especialização em Gestão Pública na modalidade EAD, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em Gestão Pública.

Orientador: Prof. Dr. Leander Luiz Klein

Agudo, RS  
2024

**Mauri Hilgert Arenhardt**

**ANÁLISE DE RESTOS A PAGAR NAS FILIAIS DA EMPRESA BRASILEIRA DE  
SERVIÇOS HOSPITALARES**

Artigo apresentado como Trabalho de Conclusão do Curso de Especialização em Gestão Pública na modalidade EAD, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em Gestão Pública.

Aprovado em 20 de julho de 2024:

---

**Leander Luiz Klein, Dr. (UFSM)**  
**(Presidente/ Orientador(a))**

---

**Eliete dos Reis Lehnhart, Dr(a). (UFSM)**

---

**Rúbia Goi Becker, Dr(a). (Membro Externo)**

Agudo, RS  
2024

## RESUMO

### ANÁLISE DE RESTOS A PAGAR NAS FILIAIS DA EMPRESA BRASILEIRA DE SERVIÇOS HOSPITALARES

AUTOR: Mauri Hilgert Arenhardt  
ORIENTADOR: Prof. Dr. Leander Luiz Klein

Restos a Pagar não processados (RPNP) são as despesas empenhadas, mas não pagas dentro do exercício. Considerando o grande volume de RPNP vistos atualmente nos órgãos públicos, bem como o reflexo de perda de crédito orçamento para o órgão que realiza o cancelamento de RPNP, a presente pesquisa tem o objetivo de identificar o montante de RPNP cancelados na Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (Ebserh) nos últimos quatro anos por meio de estatística descritiva. Os resultados encontrados evidenciam um montante superior a R\$155 milhões de cancelamento de RPNP no período, além de identificar aqueles hospitais que possuem a maior e a menor representatividade do montante cancelado em relação ao valor empenhado no ano de 2023. Com os resultados encontrados se pretende fornecer informações relevantes para melhorar a gestão de restos a pagar da Rede Ebserh, subsidiando a tomada de decisão pelos gestores dos hospitais.

**Palavras-chave:** Restos a Pagar. Gestão pública. Ebserh.

## **ABSTRACT**

### **ANALYSIS OF UNPAID OBLIGATIONS AT THE SUBSIDIARIES OF THE BRAZILIAN HOSPITAL SERVICES COMPANY**

**AUTHOR:** Mauri Hilgert Arenhardt

**ADVISOR:** Leander Luiz Klein

Non-processed Unpaid Obligations (RPNP) are expenses that have been committed but not paid within the fiscal year. Considering the large volume of RPNP currently seen in public agencies, as well as the impact of losing budgetary credit for the agency that cancels RPNP, this research aims to identify the amount of RPNP canceled in the Brazilian Hospital Services Company (Ebserh) over the past four years using descriptive statistics. The results show a total of over R\$155 million in canceled RPNP during the period, and also identify the hospitals with the highest and lowest proportion of canceled amounts relative to the committed value in 2023. The findings aim to provide relevant information to improve the management of unpaid obligations within the Ebserh network, supporting decision-making by hospital managers.

**Keywords:** Unpaid Obligations. Public Management. Ebserh.

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>7</b>
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>8</b>
<b>3</b>	<b>MÉTODO</b> .....	<b>11</b>
3.1	LOCAL DA PESQUISA .....	11
3.2	BASE DE DADOS E FORMA DE ANÁLISE .....	12
<b>4.</b>	<b>RESULTADOS ENCONTRADOS</b> .....	<b>13</b>
<b>5.</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>17</b>
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>18</b>
	<b>APÊNDICE A – LISTA DE FILIAIS</b> .....	<b>20</b>
	<b>APÊNDICE B – TIPOS DE HOSPITAIS</b> .....	<b>21</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A gestão de recursos públicos é uma preocupação central em qualquer administração, especialmente quando se trata de áreas básicas como a saúde. Nesse sentido, a Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (Ebserh) foi criada para atuar na administração de hospitais universitários federais, onde é de sua competência realizar uma gestão orçamentária eficiente das unidades hospitalares administradas por ela (EBSERH, 2024).

O conceito de restos a pagar refere-se a despesas empenhadas que não foram pagas até o final do exercício financeiro, sendo transferidas para o exercício seguinte (BRASIL, 1964). Esse mecanismo está em vigor desde a promulgação da Lei nº 4.320/1964, mas suas vantagens e desvantagens começaram a ser estudadas no Brasil, de forma mais aprofundada, apenas recentemente (NONAKA, 2019).

Nesse contexto, a análise de restos a pagar (RP) torna-se uma opção relevante para avaliar a eficiência das unidades gestoras, especialmente pelos montantes envolvidos, visto que, para o ano de 2024, os órgãos federais inscreveram mais de R\$284 bilhões de RP, um acréscimo de 11,7% em relação ao montante do ano de 2023 e que corresponde a mais de 8% do orçamento anual do Governo Federal (BRASIL, 2024).

Um dos reflexos do grande volume de RP inscritos, ocorre quando da não execução da despesa, ocorrendo o cancelamento de restos a pagar. Nesse caso, um dos principais reflexos do cancelamento de RP é a perda do crédito orçamentário pelo órgão (FERREIRA; SOUZA, 2022). Ou seja, caso o empenho seja inscrito em RP sem uma prévia análise da possibilidade de execução no ano seguinte e ocorra o seu cancelamento posterior, o órgão perderá o valor deste crédito orçamentário.

Desta forma, propõe-se o seguinte problema de pesquisa: qual o montante de cancelamento de restos a pagar nas filiais da Ebserh? A presente pesquisa tem o objetivo de identificar o montante de restos a pagar não processados cancelados nas filiais da Rede Ebserh nos últimos quatro anos, bem como compará-lo com o orçamento anual do ano de 2023 visando identificar pontos de análise que possam contribuir para o aperfeiçoamento das práticas de gestão e para a eficiência no uso dos recursos públicos.

Por meio desta análise, espera-se fornecer subsídios para a melhoria contínua das práticas de gestão nas filiais da Ebserh, pois as informações apresentadas neste estudo podem ser consideradas no âmbito de tomada de decisões das gestões de cada filial ou de toda a Rede Ebserh como um todo, contribuindo para a redução do montante de cancelamento de restos a pagar e, conseqüentemente, da manutenção e do melhor aproveitamento dos créditos

orçamentários. Desta forma ficará evidenciada importância da transparência e da eficiência na administração pública, particularmente no setor da saúde.

Esse trabalho está estruturado em cinco partes. A primeira introdutória onde é feita a contextualização do assunto, o problema de pesquisa, o objetivo e a justificativa. Na segunda parte são apresentados os principais conceitos com base na literatura e na legislação encontrada sobre o assunto. A metodologia é apresentada na terceira parte, demonstrando o método utilizado e a forma de obtenção de dados. Na sequência, na quarta e quinta parte, respectivamente, são apresentados os principais resultados encontrados juntamente com as análises pertinentes e as considerações finais sobre o trabalho.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

A despesa pública é regida pela Lei 4.320/64, sendo que nela está definida que a execução da despesa ocorre em três etapas: empenho, liquidação e pagamento (BRASIL, 2023). O empenho “é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição” (BRASIL, 1964).

Giacomini (2023) evidencia que o empenho é o principal instrumento para acompanhar e controlar a execução do orçamento pela administração pública. Além disso, ele também constitui uma garantia para o fornecedor de que o valor empenhado possui respaldo orçamentário. Ademais, o empenho deve ser anterior à data de aquisição do bem ou da prestação do serviço de forma a seguir a norma que veda a realização de despesa sem prévio empenho.

A fase de liquidação da despesa visa verificar o direito do credor, com o objetivo de determinar a origem e o objeto do pagamento, o valor exato a ser pago e o beneficiário do pagamento para cumprir a obrigação, tendo como base o contrato, a nota de empenho e os comprovantes de entrega de mercadoria e/ou de serviço prestado (BRASIL, 1964). É no estágio da liquidação que são realizadas verificações para garantir que o credor cumpra as condições acordadas previamente. Dependendo da transação, a liquidação pode envolver uma variedade de verificações, como cumprimento de prazos, qualidade do serviço e materiais utilizados, e ajustes contratuais. A responsabilidade pela liquidação pode ser dividida entre vários funcionários de diferentes níveis hierárquicos (GIACOMINI, 2023).

Por fim, a etapa do pagamento que, conforme a Lei 4.320/64 consiste na entrega do numerário ao credor, não podendo ser realizada antes da liquidação da despesa (BRASIL, 1964). O pagamento encerra a execução da despesa, sendo efetuado por tesouraria ou pagadoria

regularmente instituídas, ou por bancos credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamento (GIACOMINI, 2023).

Ainda no Art. 36 da Lei 4.320/64 há a definição de restos a pagar como “as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas” (BRASIL, 1964). A subdivisão em restos a pagar processados (RPP) e restos a pagar não processados (RPNP) está ligada ao estágio da execução da despesa em que esse gasto se encontra. RPP são as despesas que já foram empenhadas e liquidadas, mas que o pagamento não ocorreu até o encerramento do exercício. Enquanto RPNP são as despesas empenhadas que ainda não foram liquidadas, ou seja, que ainda está pendente da etapa de confirmação do direito do credor pela entrega da mercadoria e/ou execução do serviço (NONAKA, 2019). Na Figura 1 está ilustrada a subdivisão de restos a pagar em RPP e RPNP conforme o estágio de execução da despesa:

Figura 1 – Subdivisão de restos a pagar em RPP e RPNP



Fonte: elaborado pelo autor (2024)

Adentrando ao assunto de restos a pagar, Andrade (2022) percebe uma maior atenção em relação a ele nos últimos anos, sendo que diversos autores verificam que a manutenção prolongada dos restos a pagar está ocasionando uma espécie de “orçamento paralelo”. Sobre orçamento paralelo Andrade (2022, p. 21) acrescenta que “é uma prática que desrespeita o princípio da anualidade e do equilíbrio orçamentário, uma vez que a emissão do empenho é realizada em um ano fiscal, mas com efeitos financeiros nos exercícios seguintes”.

Em relação aos motivos que levam a inscrição dos empenhos em restos a pagar, Cavalcanti (2008) indica a falta de planejamento, a liberação de crédito orçamentário no final

do exercício, o empenhar para não perder orçamento, o empenho integral para despesas de caráter plurianual, dentre outros. Do ponto de vista de gestão orçamentária, Peixoto e Peixoto (2017, p. 10), afirmam que:

(...) o registro contábil de Restos a Pagar Processados e Não Processados para execução nos próximos exercícios, à primeira vista, demonstra haver certa incompatibilidade entre o planejado e o executado, do ponto de vista do planejamento-orçamento. A vigência do plano é anual, portanto, as execuções em sua totalidade deveriam compreender ao período estabelecido.

Se, após a inscrição de restos a pagar não processados a despesa não for realizada, ocorre o cancelamento de restos a pagar que é conceituado como a redução de uma obrigação de exercícios anteriores, sem gerar nova receita a ser registrada (BRASIL, 2023). Dessa forma, Peixoto e Peixoto (2017, p. 12) são taxativos ao afirmar que “com o cancelamento de Restos a Pagar há a perda dos recursos da dotação orçamentária de exercícios anteriores”.

O complexo sistema de execução orçamentária, bem como os prazos e limites exigidos por lei tornam fundamental o controle e monitoramento das ações por parte dos gestores. Especialmente em relação a restos a pagar, os controles são imprescindíveis e vão, desde a capacitação dos profissionais responsáveis pela execução orçamentária e financeira até a análise detalhada dos saldos dos empenhos emitidos (PEIXOTO; PEIXOTO, 2017). Nesse ponto de controle, os autores vão além e indicam rotinas e procedimentos a serem realizados pelos gestores para um efetivo controle dos saldos de empenhos:

a) análise e depuração ou limpeza da conta empenhos a liquidar, de modo a evitar as inscrições indevidas em Restos a Pagar; b) análise dos saldos em Restos a Pagar Processados, para providências quanto às suas liquidações e pagamentos, ainda no exercício corrente; c) acompanhamento e gestão junto aos fornecedores, visando a entrega dos itens, bens ou serviços, com vistas à liquidação e pagamento das despesas empenhadas e inscritas em RPNP; d) análise dos saldos inscritos em Restos a Pagar e advindos dos exercícios anteriores, visando a anulação dos valores de baixíssima expressão; e) análise dos empenhos advindos dos contratos de serviços continuados, promovendo a anulação dos saldos restantes e não necessários para o cumprimento das obrigações contratuais até o final do exercício vigente. (PEIXOTO; PEIXOTO, 2017, p. 13-14)

Desta maneira, fica evidenciado que a literatura apresenta uma preocupação com a prática existente nos órgãos públicos em relação a utilização exagerada da ferramenta de restos a pagar, expondo que ela contraria a anualidade orçamentária, que causa perda de crédito orçamentário em caso de cancelamento e propõe sugestões efetivas de controle para evitar estas situações.

### 3 MÉTODO

#### 3.1 LOCAL DA PESQUISA

Esta pesquisa foi realizada com os dados dos hospitais que fazem parte da Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (Ebserh). A Ebserh é uma empresa pública que possui a maior rede de hospitais públicos do país, atendendo a população por meio do Sistema Único de Saúde (SUS). Ela é responsável por 42 hospitais universitários (HUs) além do órgão central da empresa (BRASIL, 2024).

Autorizada por meio da Lei nº 12.550 de 15 de dezembro de 2011, a Ebserh tem como competência administrar unidades hospitalares, bem como prestar serviços de assistência médico-hospitalar, ambulatorial e de apoio diagnóstico e terapêutico à comunidade, além de prestar serviço de apoio ao processo de gestão dos hospitais universitários (BRASIL, 2011). Desta forma, mediante contrato com as instituições federais, a Ebserh presta seus serviços nos hospitais universitários, ficando sob sua responsabilidade toda a gestão do HU, inclusive a gestão dos créditos orçamentários. Neste ponto é importante acrescentar que os créditos orçamentários relativos à folha de pagamento dos servidores são de responsabilidade da Ebserh-Sede, desta forma, às filiais da Ebserh cabe apenas a gestão dos créditos orçamentários relativos ao custeio e aos investimentos de cada hospital. Dos 42 hospitais universitários pertencentes à Rede Ebserh, elencados no Apêndice A, destaca-se que 6 deles estão reunidos em 3 complexos hospitalares, conforme demonstra o Quadro 1:

Quadro 1 – Complexos hospitalares

<b>COMPLEXO HOSPITALAR</b>	<b>HOSPITAL</b>
CHC-UFPR	HC-UFPR
	MFVA-UFPR
CH-UFC	HUWC-UFC
	Meac-UFC
CHU-UFPA	HUBFS
	HUJBB

Fonte: elaborado pelo autor (2024)

Além disso, 3 hospitais universitários começaram a fazer parte da Rede Ebserh recentemente. São eles: HU – UFRR (contrato de gestão assinado em 2024), HU-Unifap (contrato de gestão assinado em 2022) e HC-UFU (contrato de gestão assinado em 2018). Esses

três hospitais não possuíam os dados completos analisados no período de 2020 a 2023, desta forma eles não foram utilizados nessa pesquisa. É por este mesmo motivo que o período analisado compreendeu os anos de 2020 a 2023, visto que, se fosse aumentado o período de análise, mais hospitais não possuiriam dados completos para serem analisados, diminuindo ainda mais o tamanho da população da pesquisa. Assim, neste estudo foi realizada a análise de 36 unidades hospitalares no período de 2020 a 2023.

De forma a padronizar as estruturas organizacionais, a Ebserh utiliza o Índice de Complexidade Estrutural (ICE), que atribui pontuações de acordo com a estrutura e os serviços executados em cada hospital, em critérios definidos pela própria empresa, sendo que quanto maior a pontuação, mais estruturalmente complexa é considerada a unidade hospitalar, ou seja, é uma classificação realizada conforme os serviços realizados, capacidade de atendimento, número de transplantes etc.

De acordo com a pontuação atingida, os hospitais são divididos em quatro tipos: Tipo I (mais de 1000 pontos), Tipo II (601 a 1000 pontos), Tipo III (201 a 400 pontos) e Tipo IV (até 200 pontos). Os complexos hospitalares, por possuírem uma estrutura diferenciada em unidades distintas, possuem uma classificação própria, não sendo divididos entre os 4 tipos apresentados. Destaca-se também que essa tipologia é utilizada, dentro outras coisas, para a definição do organograma organizacional dos hospitais. No Apêndice B são apresentados os apresentados os hospitais que fazer parte de cada tipo.

### 3.2 BASE DE DADOS E FORMA DE ANÁLISE

Este trabalho foi elaborado por meio de uma base de dados secundários que se constituiu a partir do levantamento dos montantes de cancelamentos de restos a pagar não processados no período de 2020 a 2023, bem como do montante de despesa empenhada do ano de 2023 das 36 filiais da Ebserh selecionadas para esta pesquisa. Os dados foram obtidos por meio do sistema do Tesouro Gerencial, cuja base de dados é oriunda do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) do Governo Federal.

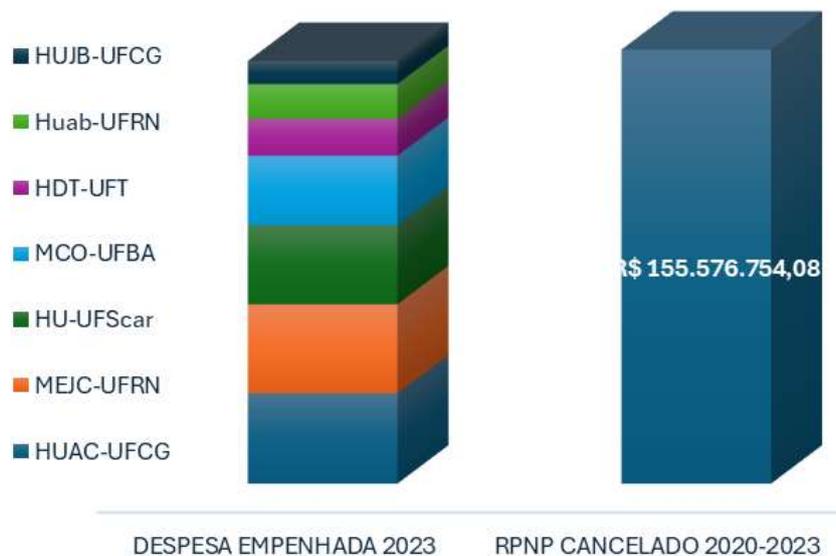
Após a busca por conceitos fundamentais sobre despesa pública e restos a pagar, que embasam este estudo, foi realizada a análise dos dados por meio de estatística descritiva, utilizando de tabelas e gráficos, e porcentagem comparativa para auxiliar na comparação entre os valores encontrados nas análises.

#### 4. RESULTADOS ENCONTRADOS

Inicialmente, foi realizado o levantamento do total de restos a pagar não processados que foram cancelados no período 2020 – 2023. No total, os 36 hospitais analisados, cancelaram empenhos de restos a pagar não processados em valor superior a R\$155 milhões, o que significa que todo esse montante deixou de ser aplicado no desenvolvimento das atividades das unidades hospitalares.

Para se ter uma dimensão deste montante, o valor de R\$155 milhões seria suficiente para cobrir todas as despesas empenhadas em 2023 de sete hospitais: Hospital Universitário Alcides Carneiro, Maternidade Escola Januário Cicco, Hospital Universitário Da Ufscar, Maternidade Climério De Oliveira, Hospital De Doenças Tropicais, Hospital Universitário Ana Bezerra e Hospital Universitário Julio Bandeira. Isso está exemplificado na Figura 2:

Figura 2 – Despesa empenhada 2023 x RPNP cancelado 2020-2023



Fonte: elaborado pelo autor (2024)

Ao segregarmos o montante cancelado em cada ano, evidencia-se que não há uma tendência de alta com o passar dos anos, mas é possível visualizar que os anos de 2021 e 2022 se sobressaem, com montantes de cancelamento superiores a R\$50 milhões, conforme identificado na Figura 3. Nesse contexto, se pode destacar que os dois anos de destaque são logo após o início da pandemia, o que pode evidenciar o aumento de cancelamentos após esse período de grandes liberações de recuso para a área da saúde.

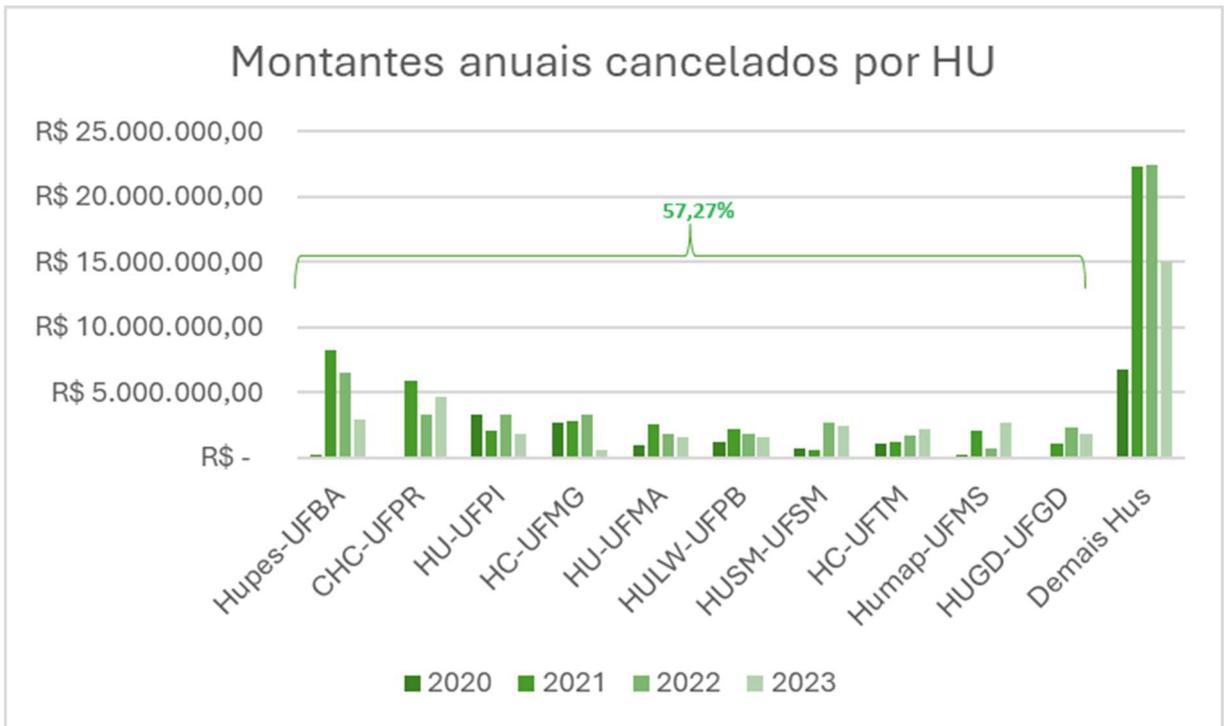
Figura 3 - Restos a Pagar não processados cancelados



Fonte: elaborado pelo autor (2024)

No intuito de compreender melhor os montantes anuais de RPNP cancelados, foi realizado o desmembramento dos valores de cada hospital. Nesse sentido, verificou-se que 10 dos 36 hospitais analisados possuem a maior parte do valor cancelado, correspondente a 57,27%, conforme pode ser verificado na Figura 4:

Figura 4 - Montantes anuais cancelados por HU

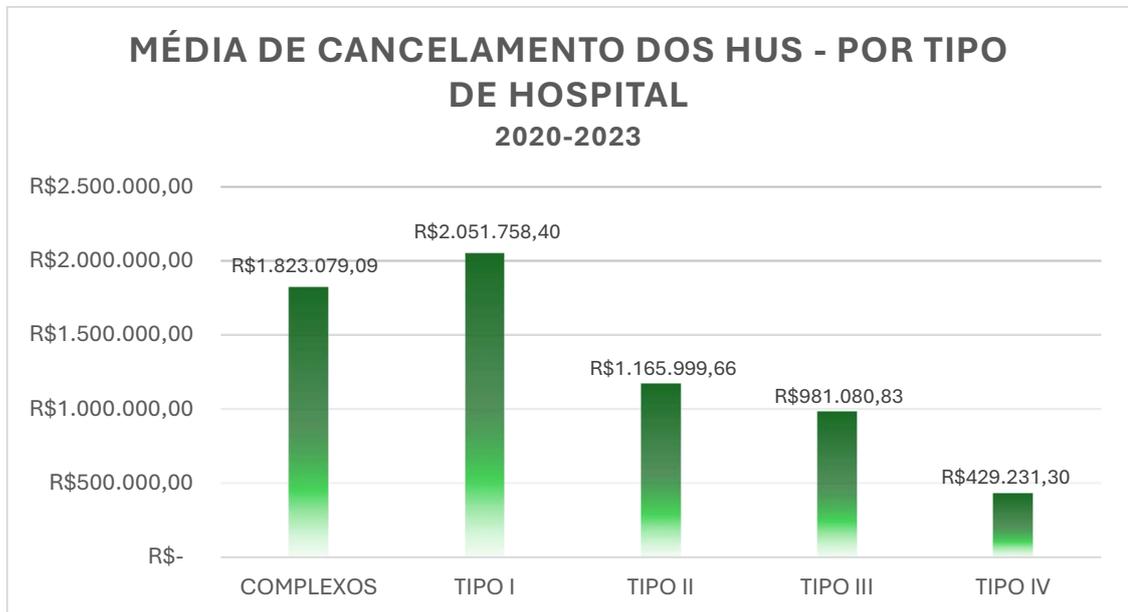


Fonte: elaborado pelo autor (2024)

Ainda na Figura 4, é possível analisar a variação dos montantes cancelados no período nos dez hospitais mais representativos em relação ao montante de RPNP cancelado. Essa análise evidencia que não há uma tendência de aumento e nem de redução ao longo dos anos na Rede Ebserh em geral, visto que cada hospital apresenta uma evolução diferente, evidenciando a existência de particularidades na gestão dos restos a pagar de cada hospital.

Considerando a segregação dos hospitais em 5 tipos (I, II, III, IV e Complexos Hospitalares) conforme já mencionado anteriormente, foi realizado o cálculo de média de cancelamento dos hospitais de cada tipo, conforme demonstrado na Figura 5:

Figura 5 – Média de cancelamento dos HUs de acordo com o tipo do hospital



Fonte: elaborado pelo autor (2024)

A análise da Figura 5 permite verificar que os hospitais do Tipo I possuem a maior média de cancelamentos, enquanto os hospitais do Tipo IV possuem a menor média de cancelamentos, demonstrando que o tamanho e complexidade do hospital interferem diretamente na gestão de recursos do hospital e, conseqüentemente, na gestão de restos a pagar. Uma observação é que, apesar do nome, os complexos hospitalares não necessariamente apresentam uma complexidade maior que os hospitais do Tipo I, apenas foram diferenciados dos demais devido à sua estrutura peculiar.

Por fim, foi realizada a comparação do montante de restos a pagar não processados cancelados dos hospitais com o montante empenhado no ano de 2023. Esta comparação tem o objetivo de demonstrar a proporção do valor dentro da realidade orçamentária atual de cada HU, reforçando que os montantes cancelados não podem mais ser utilizados pelo hospital.

Quadro 2 – Comparação de despesa empenhada x RPNP cancelado

HU	DESPESA EMPENHADA 2023	RPNP CANCELADO 2020 - 2023	%
Huab-UFRN	R\$ 12.529.236,93	R\$ 3.274.841,57	26,14%
Hupes-UFBA	R\$ 104.668.953,73	R\$ 17.914.137,39	17,12%
HULW-UFPB	R\$ 43.754.633,41	R\$ 6.782.230,06	15,50%
HUGD-UFMG	R\$ 52.937.415,71	R\$ 5.361.831,60	10,13%
HU-UFSscar	R\$ 28.407.883,38	R\$ 2.866.592,17	10,09%
HU-UFPI	R\$ 106.185.481,85	R\$ 10.459.681,13	9,85%
HU-Univasf	R\$ 43.615.260,84	R\$ 4.208.472,45	9,65%
HUGV-Ufam	R\$ 44.503.133,84	R\$ 4.074.063,92	9,15%
CHC-UFPR	R\$ 159.049.601,03	R\$ 13.959.721,00	8,78%
HU-UFJF	R\$ 63.732.515,72	R\$ 5.194.372,16	8,15%
HUJB-UFMG	R\$ 8.280.266,31	R\$ 673.010,15	8,13%
HU-UFS	R\$ 48.649.670,96	R\$ 3.475.891,12	7,14%
HUGG-Unirio	R\$ 54.395.048,85	R\$ 3.848.210,60	7,07%
MEJC-UFRN	R\$ 31.937.774,49	R\$ 2.241.786,15	7,02%
Humap-UFMS	R\$ 82.012.958,83	R\$ 5.673.961,58	6,92%
HUL-UFS	R\$ 38.509.760,62	R\$ 2.268.251,10	5,89%
HUPAA-Ufal	R\$ 60.778.237,58	R\$ 3.562.767,83	5,86%
HC-UFTM	R\$ 112.804.239,34	R\$ 6.193.863,72	5,49%
HUSM-UFMS	R\$ 129.575.023,12	R\$ 6.338.281,07	4,89%
HC-UFMG	R\$ 225.028.800,29	R\$ 9.445.536,87	4,20%
HU-Furg	R\$ 47.150.663,21	R\$ 1.978.457,50	4,20%
HUJM-UFMT	R\$ 47.365.790,76	R\$ 1.984.317,41	4,19%
HU-UFMA	R\$ 167.619.240,51	R\$ 6.968.530,36	4,16%
CHU-UFPA	R\$ 95.842.888,66	R\$ 3.790.601,71	3,96%
HUB-UnB	R\$ 132.395.424,59	R\$ 5.051.656,02	3,82%
MCO-UFBA	R\$ 24.821.676,13	R\$ 807.024,75	3,25%
Huol-UFRN	R\$ 72.787.888,35	R\$ 2.298.035,52	3,16%
HDT-UFT	R\$ 13.177.321,64	R\$ 411.831,43	3,13%
HUAC-UFMG	R\$ 32.346.023,93	R\$ 1.002.148,59	3,10%
CH-UFC	R\$ 142.949.711,99	R\$ 4.126.626,33	2,89%
HC-UFG	R\$ 80.446.711,49	R\$ 2.183.306,24	2,71%
HU-UFSC	R\$ 86.915.290,49	R\$ 1.919.062,39	2,21%
HC-UFPE	R\$ 104.025.677,21	R\$ 1.973.183,97	1,90%
Hucam-Ufes	R\$ 95.258.637,67	R\$ 1.594.127,04	1,67%
Huap-UFF	R\$ 84.802.847,77	R\$ 1.265.600,86	1,49%
HE-UFPE	R\$ 50.413.238,77	R\$ 404.740,32	0,80%
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 2.729.674.930,00</b>	<b>R\$ 155.576.754,08</b>	<b>5,70%</b>

Fonte: elaborado pelo autor (2024)

Nesta comparação apresentada no Quadro 2, é possível identificar qual o HU que tem a maior representatividade do valor cancelado dentro do seu orçamento atual. No caso do Huab-UFRN, mesmo que o montante cancelado de R\$ 12,5 milhões não seja um dos maiores dentre

os hospitais analisados, a proporção do valor cancelado é de mais de 26% do valor empenhado no ano de 2023.

Desta forma, este hospital acaba por ter uma posição de destaque negativo, pois o equivalente há mais de 3 meses do orçamento de 2023 acabou sendo cancelado nos últimos quatro anos, o que significa uma grande perda de crédito orçamentário.

Por outro lado, o HE-UFPEL se apresenta como um destaque positivo dentre os demais hospitais. Isso porque esse hospital possui apenas R\$404 mil de RPNP cancelado nos últimos quatro anos, sendo o menor valor dentre todos os hospitais analisados.

Além disso, ao realizar a comparação do montante cancelado de RPNP com o orçamento do ano de 2023, o hospital apresenta o índice de apenas 0,8%, um número ínfimo em relação ao Huab-UFRN por exemplo, que apresentou o índice superior a 26%. Ou seja, a proporção do montante de crédito cancelado nos últimos quatro anos é muito pequena em relação ao orçamento anual do hospital.

Assim, considerando esse pequeno montante de cancelamento de RPNP e o pequeno índice de cancelamento em relação ao orçamento do ano de 2023, o HE-UFPEL pode vir a se tornar referência aos demais HUs na gestão de restos a pagar, visto que possui os melhores números e índices encontrados nessa pesquisa.

## **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Este estudo teve como objetivo identificar o montante de restos a pagar não processados cancelados nas filiais da Rede Ebserh por meio do levantamento desses montantes no período de 2020 a 2023 das 36 filiais da Ebserh selecionadas para esta pesquisa.

Os resultados encontrados evidenciam um grande volume de cancelamento de restos a pagar na Rede Ebserh no período analisado, sendo que esse valor seria suficiente para cobrir o orçamento total do ano de 2023 de sete unidades hospitalares da rede. Também é possível verificar que não há uma tendência de alta e nem de baixa no montante de cancelamento ao longo dos anos, mas sim que os anos de 2021 e 2022 se destacam dos demais devido aos altos montantes cancelados nesses dois anos. Ao analisar os dados individuais de cada hospital durante o período, se verificou que não há um padrão dos montantes cancelados ao longo dos anos, visto que cada hospital apresenta uma evolução distinta.

Por fim, ao comparar os valores cancelados com o montante empenhado no ano de 2023, é possível verificar o quanto são representativos os montantes cancelados frente a realidade orçamentária dos hospitais, sendo possível destacar o Huab-UFRN que acabou

cancelando, nos últimos quatro anos, valores equivalentes a mais de 25% da despesa empenhada no ano de 2023. Ao mesmo tempo, também há o destaque positivo do HE-UFPEL, que possui o menor montante de RPNP cancelado e a menor proporção deste montante em relação ao orçamento de 2023, sendo de apenas 0,80%.

Com os resultados encontrados se pretende fornecer dados e informações relevantes para que seja possível melhorar a gestão de restos a pagar da Rede Ebserh, pois os dados aqui apresentados podem ser considerados quando da tomada de decisão por parte dos gestores das unidades hospitalares. Além disso, como o estudo possui os dados da Rede Ebserh, também pode ser utilizado para uma análise conjunta das unidades hospitalares, utilizando da troca de experiência entre os gestores para aumentar a qualidade da análise. Dessa forma espera-se contribuir com o aumento da eficiência da execução orçamentária nos hospitais, auxiliando na evolução da gestão dos hospitais universitários.

Para os estudos futuros, sugere-se que seja feito o aprofundamento da análise da gestão de restos a pagar, entendendo o motivo pelo qual os hospitais realizam a inscrição dos empenhos em restos a pagar como também o motivo pelos quais acontecem os cancelamentos de restos a pagar. Essa sugestão visa extinguir a limitação deste estudo no qual foi realizado apenas a análise dos dados, sem o aprofundamento sobre os motivos pelos quais essas situações aconteceram.

## REFERÊNCIAS

ANDRADE, Rosirlei Renata. **Restos a pagar na administração pública federal: uma análise do instrumento no Conselho Administrativo de Defesa Econômica no período de 2015 a 2019**. 2022. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) - Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, Brasília, DF, 2022. Disponível em: <https://biblioteca.cade.gov.br/cgi-bin/koha/opac-retrieve-file.pl?id=d319796b8e384a76cfa41e6ab661ade6>. Acesso em: 20 abr. 24.

BRASIL. **Lei 4.320, 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: Presidência da República, [1964]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em: 10 abr. 2024.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 12.550, de 15 de dezembro de 2011**. Autoriza o Poder Executivo a criar a empresa pública denominada Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares - EBSEH; acrescenta dispositivos ao Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal; e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, [2011]. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112550.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112550.htm). Acesso em: 10 jun. 2024.

\_\_\_\_\_. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor**

**Público**. 10ª ed. Brasília, 2023. Disponível em:

[https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:48458](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:48458). Acesso em: 20 abr 2024.

\_\_\_\_\_. Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório de Avaliação dos Restos a Pagar**.

Brasília, 2024. Disponível em:

[https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:48779](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:48779). Acesso em: 20 jun. 2024.

CAVALCANTI, Victor Reis de Abreu. **Motivos para a Inscrição de Despesas em Restos a Pagar**: Uma pesquisa empírica sobre a percepção de gestores públicos federais. 2018.

Dissertação (Mestrado em Políticas Públicas e Desenvolvimento) - Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, Brasília, DF, 2018. Disponível em:

[https://www.ipea.gov.br/sites/images/mestrado/turma2/victor\\_reis.pdf](https://www.ipea.gov.br/sites/images/mestrado/turma2/victor_reis.pdf). Acesso em: 15 abr. 2024.

EMPRESA BRASILEIRA DE SERVIÇOS HOSPITALARES. **Portal Ebserh**. Brasília, 2024.

Disponível em: <https://www.gov.br/ebserh/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/sobre>.

Acesso em: 20 jun. 2024.

FERREIRA, Marlon Cruz; SOUZA, Flávio Sergio Rezende Nunes. Cancelamento de Restos a Pagar e seus determinantes: uma análise para a otimização do gasto público. **Acanto em Revista**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 9, p. 73-82, dez, 2022. Disponível em:

<https://portaldeperiodicos.marinha.mil.br/index.php/acantoemrevista/article/view/3626/3523>.

Acesso em: 25 mar. 2024.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. Barueri: Atlas, 2023. E-book.

NONAKA, Thiago Hiromitsu. **Restos a pagar não processados como indicador de eficiência na gestão orçamentária**. 2019. Dissertação (Mestrado em Economia) –

Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2019. Disponível em:

[http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/38168/1/2019\\_ThiagoHiromitsuNonaka.pdf](http://icts.unb.br/jspui/bitstream/10482/38168/1/2019_ThiagoHiromitsuNonaka.pdf). Acesso em: 25 mar. 2024.

PEIXOTO, Anne Augusta Affiune.; PEIXOTO, André Guimarães. Restos a pagar – um procedimento contábil legalmente instituído com severas implicações no equilíbrio orçamentário. In: Congresso Internacional de Desempenho do Setor Público, 1., 2017, Florianópolis. **Anais** [...]. Florianópolis: UDESC, 2017. Disponível em:

[https://www.academia.edu/68407558/Restos\\_a\\_Pagar\\_Um\\_Procedimento\\_Cont%C3%A1bil\\_Legalmente\\_Institu%C3%ADdo\\_Com\\_Severas\\_Implica%C3%A7%C3%B5es\\_No\\_Equil%C3%ADbrio\\_Or%C3%A7ament%C3%A1rio](https://www.academia.edu/68407558/Restos_a_Pagar_Um_Procedimento_Cont%C3%A1bil_Legalmente_Institu%C3%ADdo_Com_Severas_Implica%C3%A7%C3%B5es_No_Equil%C3%ADbrio_Or%C3%A7ament%C3%A1rio). Acesso em: 20 abr. 2024.

## APÊNDICE A – LISTA DE FILIAIS

HU	Sigla
HOSPITAL DAS CLÍNICAS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO	HC-UFPE
HOSPITAL UNIVERSITÁRIO DA UNIV. FEDERAL DA GRANDE DOURADOS	HUGD-UFGD
HOSP DE ENSINO DR WASHINGTON ANTONIO DE BARRO	HU-Univasf
HOSP UNIVERSITARIO CASSIANO ANTONIO DE MORAES	Hucam-Ufes
HOSP UNIVERSITARIO MARIA APARECIDA PEDROSSIAN	Humap-UFMS
HOSPITAL BETINA FERRO DE SOUZA <sup>2</sup>	HUBFS-UFPA
HOSPITAL DAS CLINICAS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS	HC-UFG
HOSPITAL DAS CLINICAS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS	HC-UFMG
HOSPITAL DE CLÍNICAS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ <sup>3</sup>	HC-UFPR
HOSPITAL DE CLINICAS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO TRIÂNGULO MINEIRO	HC-UFTM
HOSPITAL DE CLINICAS DE UBERLANDIA	HC-UFU
HOSPITAL DE DOENCAS TROPICAIS	HDT-UFT
HOSPITAL ESCOLA DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE PELOTAS	HE-UFPeI
HOSPITAL JOÃO DE BARROS BARRETO <sup>2</sup>	HUJBB-UFPA
HOSPITAL UNIV. DR. MIGUEL RIET CORREA JR.	HU-Furg
HOSPITAL UNIVERSITARIO ALCIDES CARNEIRO	HUAC-UFMG
HOSPITAL UNIVERSITARIO ANA BEZERRA	Huab-UFRN
HOSPITAL UNIVERSITARIO ANTONIO PEDRO	Huap-UFF
HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA	HU-UFJF
HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO	HU-UFMA
HOSPITAL UNIVERSITÁRIO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE RORAIMA	HU-UFRR
HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE	HU-UFS
HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA	HU-UFSC
HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO CARLOS	HU-UFScar
HOSPITAL UNIVERSITÁRIO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAPÁ	HU-Unifap
HOSPITAL UNIVERSITARIO DE BRASILIA	HUB-UnB
HOSPITAL UNIVERSITARIO DE LAGARTO	HUL-UFS
HOSPITAL UNIVERSITARIO DE SANTA MARIA	HUSM-UFMS
HOSPITAL UNIVERSITARIO DO PIAUI	HU-UFPI
HOSPITAL UNIVERSITARIO GAFFREE E GUINLE	HUGG-Unirio
HOSPITAL UNIVERSITARIO GETULIO VARGAS	HUGV-Ufam
HOSPITAL UNIVERSITARIO JULIO BANDEIRA	HUJB-UFMG
HOSPITAL UNIVERSITARIO JULIO MULLER	HUJM-UFMT
HOSPITAL UNIVERSITARIO LAURO WANDERLEY	HULW-UFPA
HOSPITAL UNIVERSITARIO ONOFRE LOPES	Huol-UFRN
HOSPITAL UNIVERSITARIO PROF ALBERTO ANTUNES	HUPAA-Ufal
HOSPITAL UNIVERSITARIO PROF. EDGARD SANTOS	Hupes-UFBA
HOSPITAL UNIVERSITÁRIO WALTER CANTÍDIO <sup>1</sup>	HUWC - UFC
HOSPITAL VITOR DO AMARAL <sup>3</sup>	MVFA-UFPR
MATERNIDADE CLIMERIO DE OLIVEIRA	MCO-UFBA
MATERNIDADE ESCOLA ASSIS CHATEAUBRIAND <sup>1</sup>	MEAC - UFC
MATERNIDADE ESCOLA JANUARIO CICCO	MEJC-UFRN

<sup>1</sup> Compõe o Complexo Hospitalar da Universidade Federal do Ceará (CH – UFC)

<sup>2</sup> Compõe o Complexo Hospitalar da Universidade Federal do Pará (CHU-UFPA)

<sup>3</sup> Compõe o Complexo Hospitalar da Universidade Federal do Paraná (CHC – UFPR)

## APÊNDICE B – TIPOS DE HOSPITAIS

TIPO	HU	Sigla
COMPLEXOS	COMPLEXO HOSP UNIVERSIT DA UFPA (HUBFS/HUJBB)	CHU-UFPA
	EBSERH CHC-UFPR	CHC-UFPR
	EBSERH COMPLEXO HOSPITALAR DO CEARA	CH-UFC
TIPO I	HOSPITAL DAS CLÍNICAS DA UFMG	HC-UFMG
	HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UFMA	HU-UFMA
TIPO II ANE	EBSERH HC-UFPE	HC-UFPE
	HOSP UNIVERSITARIO CASSIANO ANTONIO DE MORAES	Hucam-Ufes
	HOSP UNIVERSITARIO MARIA APARECIDA PEDROSSIAN	Humap-UFMS
	HOSPITAL DAS CLÍNICAS DA UFG	HC-UFG
	HOSPITAL DE CLÍNICAS DA UFTM	HC-UFTM
	HOSPITAL UNIVERSITARIO ANTONIO PEDRO	Huap-UFF
	HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UFSC	HU-UFSC
	HOSPITAL UNIVERSITARIO DE BRASILIA	HUB-UnB
	HOSPITAL UNIVERSITARIO DE SANTA MARIA	HUSM-UFSM
	HOSPITAL UNIVERSITARIO ONOFRE LOPES	Huol-UFRN
	HOSPITAL UNIVERSITARIO PROF ALBERTO ANTUNES	HUPAA-Ufal
	HOSPITAL UNIVERSITARIO PROF. EDGARD SANTOS	Hupes-UFBA
TIPO III	EBSERH HU-UFGD	HUGD-UFGD
	HOSP DE ENSINO DR WASHINGTON ANTONIO DE BARRO	HU-Univasf
	HOSPITAL ESCOLA DA UFPEL	HE-UFPel
	HOSPITAL UNIV. DR. MIGUEL RIET CORREA JR.	HU-Furg
	HOSPITAL UNIVERSITARIO ALCIDES CARNEIRO	HUAC-UFMG
	HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UFJF	HU-UFJF
	HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UFS	HU-UFS
	HOSPITAL UNIVERSITARIO DO PIAUI	HU-UFPI
	HOSPITAL UNIVERSITARIO GAFFREE E GUINLE	HUGG-Unirio
	HOSPITAL UNIVERSITARIO GETULIO VARGAS	HUGV-Ufam
	HOSPITAL UNIVERSITARIO JULIO MULLER	HUJM-UFMT
	HOSPITAL UNIVERSITARIO LAURO WANDERLEY	HULW-UFPB
	MATERNIDADE ESCOLA JANUARIO CICCO	MEJC-UFRN
TIPO IV	HOSPITAL DE DOENÇAS TROPICAIS	HDT-UFT
	HOSPITAL UNIVERSITARIO ANA BEZERRA	Huab-UFRN
	HOSPITAL UNIVERSITARIO DA UFSCAR	HU-UFScar
	HOSPITAL UNIVERSITARIO DE LAGARTO	HUL-UFS
	HOSPITAL UNIVERSITARIO JULIO BANDEIRA	HUJB-UFMG
	MATERNIDADE CLIMERIO DE OLIVEIRA	MCO-UFBA