

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
Faculdade de Ciências Econômicas
Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade

Mariana Freitas Silva Alves

**DETERMINANTES PARA O REGISTRO DA CONFORMIDADE CONTÁBIL EM
UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR**

Belo Horizonte

2026

Mariana Freitas Silva Alves

**DETERMINANTES PARA O REGISTRO DA CONFORMIDADE CONTÁBIL EM
UMA INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Universidade Federal de Minas Gerais como requisito parcial para a obtenção do título de Mestra em Controladoria e Contabilidade.

Linha de Pesquisa: Contabilidade Financeira

Orientador: Prof. Dr. João Estevão Barbosa Neto

Belo Horizonte

2026

Ficha Catalográfica

A474d
2025 Alves, Mariana Freitas Silva.
Determinantes para o registro da conformidade contábil em
uma instituição federal de ensino superior [manuscrito] /
Mariana Freitas Silva Alves. – 2025.
1 v.: il.

Orientador: João Estevão Barbosa Neto.
Dissertação (mestrado) – Universidade Federal de Minas
Gerais, Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Controladoria
e Contabilidade.
Inclui bibliografia e apêndices.

1. Ensino superior - Teses. 2. Contabilidade pública -
Teses. 3. Auditoria interna - Teses. 4. Contabilidade - Teses. I.
Barbosa Neto, João Estevão. II. Universidade Federal de
Minas Gerais. Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em
Controladoria e Contabilidade. III. Título.

CDD: 657.45



UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE

FOLHA DE APROVAÇÃO

**DETERMINANTES PARA O REGISTRO DA CONFORMIDADE CONTÁBIL EM UMA
INSTITUIÇÃO FEDERAL DE ENSINO SUPERIOR**

MARIANA FREITAS SILVA ALVES

Dissertação de Mestrado defendida e aprovada, no dia dezenove de fevereiro de dois mil e vinte e seis, pela Banca Examinadora designada pelo Colegiado do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Universidade Federal de Minas Gerais constituída pelos seguintes professores:

João Estevão Barbosa Neto - Orientador

UFMG

Adriano Antônio Nuintin

UNIFAL

Renata Turola Takamatsu

UFMG

Belo Horizonte, 19 de fevereiro de 2026.



Documento assinado eletronicamente por **João Estevão Barbosa Neto, Professor do Magistério Superior**, em 20/02/2026, às 08:59, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 5º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Renata Turola Takamatsu, Professora do Magistério Superior**, em 20/02/2026, às 09:33, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 5º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Antonio Nuintin, Usuário Externo**, em 22/02/2026, às 17:43, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 5º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site
https://sei.ufmg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador
4963962 e o código CRC **B7D2C270**.

Referência: Processo nº 23072.209324/2026-19

SEI nº 4963962

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pela saúde, força e perseverança ao longo desta jornada. Sei que, pelas minhas próprias forças, eu não teria sequer iniciado este caminho, muito menos o concluído. Sua fidelidade renovou meu ânimo dia após dia, transformando impossíveis em realidade e guiando meus passos em cada etapa do percurso. Como dizem as Escrituras: “Até aqui nos ajudou o Senhor” (1 Samuel 7:12), e é a Ele que dedico minha mais profunda gratidão por tornar este sonho possível.

Ao meu marido, Gabriel, pelo incentivo constante, pela ajuda nos estudos e pela compreensão nas vezes em que precisei trocar o lazer pelo trabalho acadêmico.

Aos meus pais, por acreditarem no meu potencial e valorizarem meu esforço; à minha irmã, ao meu avô e a toda minha família, pelo apoio.

Ao meu orientador, professor João Estevão, pela orientação cuidadosa e pela autonomia que me permitiu desenvolver este trabalho.

Aos professores Adriano Nuintin e Renata Takamatsu, membros da banca, pelas observações que enriqueceram este estudo.

Aos docentes com quem tive aula, pelos aprendizados compartilhados.

À secretaria do Cepcon, pela solicitude e disposição em esclarecer dúvidas relacionadas ao regulamento do curso.

Aos servidores da UFMG que responderam ao questionário e possibilitaram a realização desta pesquisa.

À Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), pela concessão da bolsa de estudos que viabilizou a realização desta pesquisa.

A todos que, de alguma forma, caminharam comigo e contribuíram para este trabalho, deixo meu sincero agradecimento.

“Entrega o teu caminho ao Senhor; confia nele, e o mais ele fará.”

Salmos 37:5

RESUMO

A Conformidade Contábil (CC) constitui um mecanismo de controle interno essencial para assegurar a fidedignidade da informação contábil no setor público. No entanto, sua execução não ocorre em um vácuo técnico, estando sujeita a influências do ambiente organizacional. Diante disso, esta dissertação teve como objetivo analisar como pressões institucionais influenciam o registro da CC em uma Instituição Federal de Ensino Superior, adotando como lente teórica a Teoria Institucional e o conceito de isomorfismo. A pesquisa, de natureza descritiva e abordagem quali-quantitativa, analisou dados de 40 Unidades Gestoras (UGs) da Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). A coleta de dados abrangeu 1.430 registros mensais extraídos do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) no período de 2022 a 2024, bem como a aplicação de questionário a 51 servidores responsáveis pela CC, dos quais 41 responderam. Para a análise dos dados, utilizou-se a estatística descritiva, análise de conteúdo e modelos de regressão logística (pooled logit), testando a associação entre o registro de restrições e variáveis institucionais, individuais (demográficas e ocupacionais) e estruturais. Os resultados quantitativos evidenciaram uma dicotomia nos determinantes das restrições: enquanto características individuais, como o gênero feminino e o tempo no cargo, influenciam a ocorrência de alertas (falhas de menor gravidade), fatores estruturais, como o número de servidores, sobrepõem-se às características individuais na explicação de ressalvas (inconsistências que comprometem a fidedignidade). Qualitativamente, identificou-se que a autonomia técnica é limitada pela centralização de orientações do órgão setorial, configurando um isomorfismo predominantemente coercitivo. O estudo contribui ao demonstrar que a CC opera sob dinâmicas de legitimação que podem priorizar o rito em detrimento da substância, indicando que o aprimoramento do controle requer não apenas capacitação técnica, mas a reconfiguração do papel do órgão setorial de emissor de comandos para promotor de autonomia técnica.

Palavras-chave: conformidade contábil; teoria institucional; setor público; instituições federais de ensino superior; controle interno.

ABSTRACT

Accounting Compliance (AC) is an essential internal control mechanism for ensuring the reliability of accounting information in the public sector. However, its implementation does not occur in a technical vacuum, as it is shaped by the organizational environment. Against this backdrop, this dissertation analyzes how institutional pressures influence the recording of AC in a Federal Institution of Higher Education, drawing on Institutional Theory and the concept of isomorphism. This descriptive study adopted a mixed-methods (qualitative–quantitative) design and examined data from 40 Management Units (MUs) at the Federal University of Minas Gerais (UFMG). Data collection comprised 1,430 monthly entries extracted from the Integrated Financial Administration System (SIAFI) between 2022 and 2024, as well as questionnaires distributed to 51 civil servants responsible for AC, resulting in 41 respondents. Data were analyzed using descriptive statistics, content analysis, and pooled logistic regression (pooled logit) models, testing the association between the recording of restrictions and institutional variables, individual variables (demographic and occupational), and structural variables. Quantitative findings revealed a dichotomy in the determinants of restrictions: individual characteristics, such as being female and longer tenure in the position, were associated with the occurrence of alerts (less severe issues), whereas structural factors, such as staffing levels, outweighed individual characteristics in explaining reservations (inconsistencies that compromise reliability). Qualitative evidence indicated that technical autonomy is constrained by the centralization of guidance issued by the sectoral body, characterizing predominantly coercive isomorphism. The study shows that AC operates under legitimation dynamics that may prioritize procedure over substance, suggesting that strengthening this control mechanism requires not only technical training but also a reconfiguration of the sectoral body's role, from issuing directives to fostering technical autonomy.

Keywords: accounting compliance; institutional theory; public sector; federal institutions of higher education; internal control.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fluxo dos registros contábeis e dos procedimentos de CRG e CC	21
Figura 2 – Fluxograma do delineamento metodológico	39
Figura 3 – Grau de escolaridade dos respondentes.....	57
Figura 4 – Faixa etária dos respondentes.....	57
Figura 5 – Necessidade de capacitação dos respondentes	58
Figura 6 – Curva ROC para o modelo de alertas.....	69
Figura 7 – Curva ROC para o modelo de ressalvas.....	72
Figura 8 – Curva ROC para o modelo de restrição	74

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Síntese dos estudos empíricos revisados	37
Tabela 2 – Unidades Gestoras analisadas	41
Tabela 3 – Variáveis dependentes	48
Tabela 4 – Variáveis independentes institucionais.....	49
Tabela 5 – Variáveis de controle individuais (demográficas e ocupacionais)	51
Tabela 6 – Variáveis de controle estruturais	52
Tabela 7 – Medidas descritivas das variáveis quantitativas	63
Tabela 8 – Distribuição das características institucionais das UGs.....	64
Tabela 9 – Características dos profissionais.....	65
Tabela 10 – Frequência das restrições contábeis	66
Tabela 11 – Estimativas do modelo logit para a ocorrência de alertas.....	68
Tabela 12 – Estimativas do modelo logit para a ocorrência de ressalvas.....	71
Tabela 13 – Estimativas do modelo logit para a ocorrência de restrições contábeis.....	73

LISTA DE EQUAÇÕES

[Equação 1].....	55
[Equação 2].....	55
[Equação 3].....	55

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AUC	Área Sob a Curva (Area Under the Curve)
CAAE	Certificado de Apresentação para Apreciação Ética
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CASP	Contabilidade Aplicada ao Setor Público
CC	Conformidade Contábil
CEFET	Centros Federais de Educação Tecnológica
CEP	Comitê de Ética em Pesquisa
CEP-UFG	Comitê de Ética em Pesquisa da Universidade Federal de Minas Gerais
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria-Geral da União
CNS	Conselho Nacional de Saúde
CONEP	Comissão Nacional de Ética em Pesquisa
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CRG	Conformidade de Registro de Gestão
DAC	Declaração Anual do Contador
DCF	Departamento de Contabilidade e Finanças
DNIT	Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes
EBSERH	Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares
IAESB	International Accounting Education Standards Board
IF	Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia
IFES	Instituições Federais de Ensino Superior
IFS	Instituto Federal de Sergipe
Inep	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
IN	Instrução Normativa
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
LL	Log-Likelihood
LR	Likelihood Ratio (Razão de Verossimilhança)
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MEC	Ministério da Educação

NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
NBCASP	Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público
NBC TSP	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público
PCA	Processo de Contas Anual
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PRORH/DAP	Pró-Reitoria de Recursos Humanos / Departamento de Administração de Pessoal
ROC	Receiver Operating Characteristic
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TAE	Técnico-Administrativos em Educação
TC	Tribunais de Contas
TCLE	Termo de Consentimento Livre e Esclarecido
TCU	Tribunal de Contas da União
UF	Universidades Federais
UFMG	Universidade Federal de Minas Gerais
UG	Unidade Gestora
VIF	Fator de Inflação da Variância

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	16
1.1 Contextualização	16
1.2 Problema de pesquisa	23
1.3 Objetivos.....	24
1.3.1 Objetivo geral	24
1.3.2 Objetivos específicos.....	24
1.4 Justificativa.....	24
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	26
2.1 O ambiente institucional, normativo e profissional das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES)	26
2.1.1 Estrutura das IFES	26
2.1.2 Arcabouço normativo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP)	27
2.1.3 Atuação do profissional contábil no setor público	28
2.2 A Teoria Institucional.....	29
2.3 A Conformidade Contábil na administração pública federal	31
2.3.1 Classificação das restrições contábeis	32
2.3.2 Funcionalidades do SIAFI e sua aplicação na Conformidade Contábil	33
2.4 Estudos anteriores.....	34
3. METODOLOGIA.....	38
3.1 Classificação da pesquisa	39
3.2 Objeto de estudo	40
3.3 Coleta de dados.....	42
3.3.1 Dados documentais.....	42
3.3.2 Questionário	43
3.4 Aspectos éticos	44
3.5 Tratamento e análise dos dados	45
3.5.1 Abordagem qualitativa	45
3.5.2 Abordagem quantitativa	46
3.5.2.1 Variáveis.....	47
3.5.2.2 Modelo econométrico	55
4. ANÁLISE DE RESULTADOS.....	56
4.1 Análise qualitativa	56

4.1.1 Caracterização dos respondentes	56
4.1.2 Categorias temáticas da análise de conteúdo.....	58
4.1.2.1 Condições operacionais e complexidade do procedimento	59
4.1.2.2 Capacitação, conhecimento normativo e suporte institucional	59
4.1.2.3 Autonomia técnica, orientações do DCF e pressões institucionais	60
4.1.2.4 Dificuldades específicas na análise e no registro de restrições	61
4.1.2.5 Sugestões de aperfeiçoamento e valorização da função conformista contábil.....	62
4.2 Análise quantitativa	62
4.2.1 Estatística descritiva das variáveis quantitativas	62
4.2.2 Estatística descritiva das variáveis categóricas (dummies)	64
4.2.3 Perfil dos profissionais responsáveis pela Conformidade Contábil	65
4.2.4 Distribuição das ocorrências contábeis.....	66
4.3 Resultados dos modelos logit	67
4.3.1 Características gerais dos modelos estimados	67
4.2.3 Resultados do modelo logit para ressalvas	71
5. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	75
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	78
REFERÊNCIAS	82
APÊNDICE A – Questionário	90
APÊNDICE B – Grupos de restrições da Conformidade Contábil	95

1. INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) apresenta características próprias que a diferenciam da contabilidade praticada na iniciativa privada, sobretudo quanto aos seus objetivos e aos usuários da informação. Enquanto no setor privado, a contabilidade volta-se predominantemente ao fornecimento de informações úteis para a tomada de decisão por investidores e credores, com foco na avaliação de fluxos de caixa futuros e do desempenho financeiro (CPC 00 (R2), 2019), na esfera pública, ela subsidia a tomada de decisão governamental e a gestão dos recursos, servindo também como instrumento para a transparência e a *accountability* (Souza, 2024).

Essas diferenças refletem-se diretamente nas demonstrações contábeis. No setor privado, destacam-se o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, que evidenciam elementos como ativo, passivo, receitas e despesas, bem como demonstrações complementares para a análise econômico-financeira. No setor público, os registros e a evidenciação seguem enfoques próprios, organizados no plano de contas para subsidiar demonstrações específicas, como o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro e a Demonstração das Variações Patrimoniais (Platt Neto, 2024; STN, 2024).

Nesse contexto, observa-se que a CASP apresenta estrutura própria, na medida em que deve assegurar não apenas a adequada mensuração patrimonial, mas também o controle da legalidade dos atos de gestão e a correta aplicação dos recursos públicos. Para atender a esses objetivos, os registros contábeis são organizados em três naturezas distintas de informação: orçamentária, patrimonial e de controle, visando segregar a execução orçamentária da mensuração patrimonial e do acompanhamento de atos potenciais. Tal estrutura permite a correta evidenciação de cada aspecto sem que a lógica orçamentária interfira na realidade patrimonial (STN, 2024).

Essa sistemática permite que um mesmo ato de gestão, como a aquisição de um bem permanente, produza reflexos nas dimensões orçamentária e patrimonial, conforme as exigências legais de registro e controle da despesa pública previstas na Lei nº 4.320/1964 (Brasil, 1964). Tal articulação entre as naturezas da informação contábil contribui para a adequada evidenciação dos fatos administrativos e para o fortalecimento da transparência na gestão pública (Favreto et al., 2016).

Além disso, embora a CASP possua especificidades em relação ao setor privado, ambas observam as características qualitativas fundamentais da informação contábil estabelecidas na

Estrutura Conceitual do setor público, notadamente a relevância e a representação fidedigna, assegurando a utilidade da informação para seus usuários (CFC, 2016). Essas mesmas características também estão presentes na Estrutura Conceitual do CPC 00 (R2) (2019), aplicável ao setor privado.

No âmbito da administração pública federal, os registros contábeis são realizados por meio do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI), principal instrumento de controle dos recursos da União. O sistema abrange as entidades incluídas no Orçamento Fiscal e no Orçamento da Seguridade Social, sendo utilizado desde a década de 1980 e submetido a constantes aprimoramentos com vistas à modernização da CASP e ao fortalecimento da transparência e da eficiência na gestão dos recursos governamentais (Simões, 2022; Faria et al., 2023; STN, 2023).

Entretanto, diante da complexidade inerente à CASP, a confiabilidade das informações contábeis não depende exclusivamente da robustez do sistema utilizado para os registros. A qualidade dessas informações pode ser comprometida por erros operacionais, omissões ou lançamentos indevidos, frequentemente associados ao desconhecimento das normas ou à insuficiência de capacitação técnica dos profissionais responsáveis pelos registros (Nascimento, 2022; Santos, 2020; Azevedo et al., 2024). Assim, a integridade da informação contábil pública está diretamente relacionada ao rigor procedimental adotado e à observância das normas técnicas e legais aplicáveis (Albuquerque, 2018).

Nesse contexto, a adoção de mecanismos de *compliance* assume papel relevante na prevenção de falhas e na garantia do cumprimento das normas e regulamentos que regem a administração pública. O termo *compliance* deriva do verbo inglês *to comply*, que significa “cumprir”, e refere-se ao conjunto de práticas voltadas à observância da legislação, dos regulamentos internos e externos e das boas práticas de governança (Coimbra & Manzi, 2010). Trata-se de um instrumento essencial para o fortalecimento dos controles internos, a mitigação de riscos e a promoção da integridade institucional.

Ao fomentar condutas éticas e alinhadas aos objetivos estratégicos da organização, os mecanismos de *compliance* contribuem para prevenir riscos legais, financeiros e reputacionais, além de reforçar a transparência e a legitimidade da atuação institucional. Em sentido oposto, sua ausência pode resultar em ineficiências, fragilização dos controles internos e exposição a sanções legais (Candeloro et al., 2012).

Na esfera pública federal, os mecanismos de *compliance* materializam-se por meio de procedimentos normatizados voltados à promoção da confiabilidade das informações contábeis registradas no SIAFI. Dentre esses procedimentos, destacam-se a Conformidade Contábil (CC) e a Conformidade de Registro de Gestão (CRG), instituídas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e obrigatórias para os entes públicos com acesso ao sistema (Brasil, 2007; Damaso, 2019; Soares, 2021).

Compreender esses procedimentos requer, antes, a definição do termo conformidade, o qual pode assumir diferentes significados semânticos. No setor privado, esse conceito é frequentemente usado como sinônimo de *compliance*, que designa um conjunto de práticas adotadas por organizações para garantir que suas ações estejam alinhadas a leis, regulamentos, normas internas e boas práticas de governança, incluindo conformidade fiscal, tributária, legal e regulatória (Saavedra & Menezes, 2024).

No entanto, no contexto deste estudo, os termos CC e CRG não se referem a um conjunto de práticas, mas sim a procedimentos específicos, formalmente instituídos por regulamentos e normas do poder executivo federal. Esses procedimentos são instrumentos essenciais para prevenir irregularidades, promovendo a legalidade, a transparência e o controle institucional (Damaso, 2019).

A CC consiste no registro mensal realizado por profissional de contabilidade devidamente habilitado e credenciado no SIAFI, com o objetivo de atestar se as demonstrações contábeis estão de acordo com a legislação vigente e com os normativos técnicos aplicáveis, como a Lei nº 4.320/1964, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e o Manual SIAFI. Para tanto, o contabilista analisa os atos e fatos de natureza orçamentária, financeira e patrimonial (terminologia mantida pela Macrofunção SIAFI em alinhamento à Lei nº 4.320/1964, embora a atual classificação do MCASP segregue a informação por natureza orçamentária, patrimonial e de controle), visando certificar a fidedignidade das informações contábeis (Brasil, 2025).

A CRG, por sua vez, consiste na certificação de que os registros dos atos e fatos da execução orçamentária, financeira e patrimonial incluídos no SIAFI observam as normas vigentes, bem como na verificação da existência de documentos hábeis que comprovem tais operações (Brasil, 2021). Segundo Torres Júnior (2000), esse procedimento, anteriormente denominado “conformidade de suporte documental” ou “conformidade diária”, corresponde à conferência, realizada por servidor designado, da documentação comprobatória que respalda as operações realizadas.

Para a análise da CC são utilizados instrumentos adicionais, como as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas do Setor Público (NBC TSP), o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), a tabela de eventos e a própria CRG, tendo como principal objeto de avaliação as demonstrações contábeis e suas notas explicativas. O propósito é assegurar a aderência dessas demonstrações às normas contábeis ou, em caso de inconsistências relevantes, evidenciar distorções que possam comprometer a tomada de decisão e a transparência da gestão pública (Brasil, 2025).

Nos termos da Instrução Normativa STN nº 06/2007, o registro da CC pode ocorrer com ou sem restrição. A CC sem restrição é registrada quando são atendidos, de forma cumulativa, critérios como a inexistência de inconsistências ou desequilíbrios nas demonstrações contábeis, a correspondência dessas demonstrações às atividades finalísticas do órgão, a ausência de pendências nos registros contábeis e a realização integral da CRG nos dias em que houver movimentações contábeis. Por outro lado, a CC deve ser registrada com restrição sempre que houver fatores que comprometam a fidedignidade da informação, como a ausência de registros da CRG, inconsistências relevantes ou demonstrações que não reflitam adequadamente as atividades da entidade (Brasil, 2007).

Sob essa perspectiva, a execução da CC gera implicações diretas sobre a gestão das Unidades Gestoras (UGs), unidades orçamentárias ou administrativas responsáveis pelos atos de gestão orçamentária, financeira e/ou patrimonial, e pelos registros analisados (Brasil, 2025). Ao identificar inconsistências e orientar correções no SIAFI, a CC contribui não apenas para a fidedignidade dos dados contábeis, mas também para a melhoria contínua dos processos internos nas UGs (Bernardo, 2014), o que tende a mitigar a recorrência de inconsistências contábeis.

Ressalta-se que esse procedimento deve ser realizado dentro dos prazos definidos pela STN e divulgados no próprio sistema, de modo a orientar as UGs quanto à sua obrigação de cumprimento (Brasil, 2025). Embora o registro ocorra mensalmente, a conferência dos lançamentos deve ser realizada de forma contínua para assegurar a consistência das informações e facilitar a identificação tempestiva de eventuais inconsistências nos registros contábeis (Damaso, 2019).

Adicionalmente, a CC volta-se aos usuários das demonstrações contábeis, buscando assegurar a fidedignidade e a transparência das informações produzidas. Nessa linha, a inclusão de restrição contábil não configura penalização aos gestores, contadores ou demais responsáveis,

mas constitui um instrumento de alerta ao leitor quanto à existência de elementos capazes de afetar a correta interpretação das informações divulgadas (Brasil, 2025).

A operacionalização da CC no sistema segue procedimentos normatizados e padronizados, que orientam tanto o fluxo de registro quanto o conteúdo mínimo das informações prestadas. De modo geral, quando não são identificadas restrições, o responsável realiza no SIAFI o registro correspondente ao período, sinalizando a inexistência de irregularidades. Por outro lado, diante de apontamentos, o registro passa a requerer a descrição do problema e das medidas adotadas ou previstas para sua regularização, podendo incluir, quando cabível, a mensuração do impacto associado. Concluída a inserção das informações referentes ao período de competência, o procedimento é encerrado no próprio sistema (Brasil, 2025).

As restrições contábeis passíveis de identificação encontram-se organizadas em lista padronizada disponível no sistema, contendo a descrição técnica de cada tipo de ocorrência, seus critérios de enquadramento e orientações para tratamento adequado (Bernardo, 2014). Essa padronização tem por finalidade assegurar uniformidade na classificação das inconsistências, facilitar a interpretação das informações pelos usuários das demonstrações contábeis e possibilitar a geração de estatísticas gerenciais. Tais estatísticas subsidiam a identificação de padrões recorrentes de inconsistências e o planejamento de ações corretivas e preventivas no âmbito das UGs (Brasil, 2025).

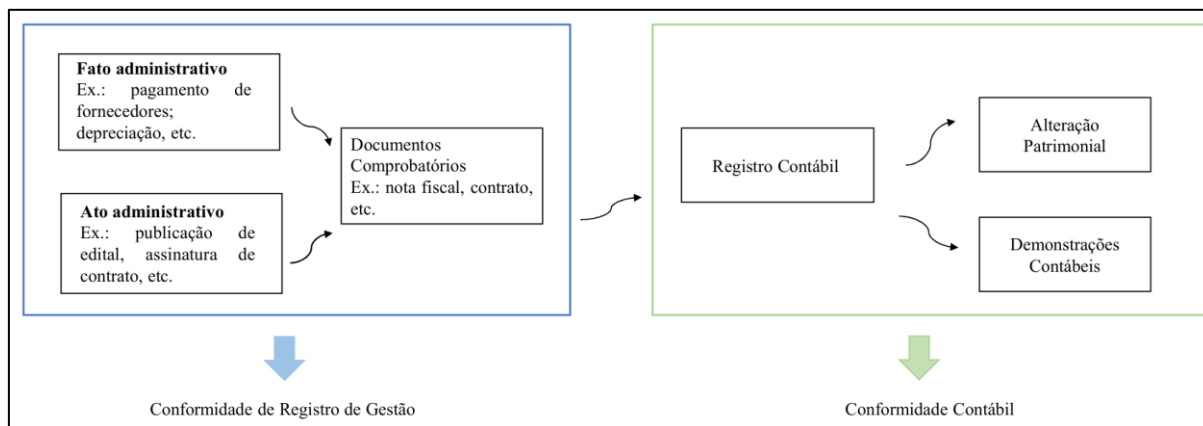
Com relação à CRG, para fins de registro, ela pode ser classificada como sem restrição, quando a documentação comprova de maneira fidedigna os atos e fatos de gestão. Já a classificação com restrição se aplica quando há ausência de documentação comprobatória, registros não autorizados ou informações divergentes em relação aos atos praticados, desde que essas irregularidades não tenham sido corrigidas pelo responsável (Brasil, 2021).

Cabe destacar que a CRG impacta diretamente a CC, uma vez que a ausência de registro ou a classificação da CRG com restrição resulta, obrigatoriamente, no registro da CC com restrição. Dessa forma, torna-se imprescindível a adoção de medidas corretivas que possibilitem a regularização tempestiva dos registros, a fim de evitar prejuízos à integridade das informações contábeis (Damaso, 2019). Ademais, a segregação de funções entre os responsáveis pela CC e pela CRG configura-se como requisito essencial a fim de garantir a confiabilidade do processo e prevenir conflitos de interesse.

Com o objetivo de explicitar o encadeamento e a temporalidade entre o registro contábil e os procedimentos de conformidade, a Figura 1 sintetiza o fluxo que se inicia nos atos e fatos

administrativos, passa pelos documentos comprobatórios e pelo registro no SIAFI e culmina nas demonstrações contábeis.

Figura 1 – Fluxo dos registros contábeis e dos procedimentos de CRG e CC



Fonte: Elaborado pela autora.

Conforme ilustrado na Figura 1, os atos e fatos administrativos geram documentos comprobatórios que subsidiam o registro contábil no SIAFI; desse registro podem decorrer alterações patrimoniais, quando se tratar de fatos administrativos, ou registros em contas de controle, no caso de atos administrativos de natureza potencial, culminando, ao final do período, na elaboração das demonstrações contábeis. Nesse fluxo, o registro contábil ocorre continuamente, à medida que os eventos de gestão são executados e reconhecidos contabilmente; a CRG é realizada diariamente, com foco na verificação documental e na regularidade dos atos e fatos; e a CC é registrada mensalmente, com foco na consistência dos registros do período e na observância das demonstrações contábeis com os normativos aplicáveis.

Por integrarem o orçamento da União e possuírem acesso ao SIAFI, as Instituições Federais de Ensino Superior (IFES) devem observar as diretrizes associadas às CC e CRG. Na Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG), o órgão responsável por supervisionar a observância dessas diretrizes é o Departamento de Contabilidade e Finanças (DCF), que atua como Setorial de Contabilidade, em conformidade com a estrutura do Sistema de Contabilidade Federal prevista no art. 17, inciso II, da Lei nº 10.180/2001 e no artigo 6º, §1º, inciso II, do Decreto nº 6.976/2009.

Nos termos da legislação mencionada, o DCF é o responsável técnico pela orientação da execução orçamentária, financeira e patrimonial da universidade. No âmbito da UFMG, a CC é registrada mensalmente por cada UG, e o DCF realiza a conferência do cumprimento dessa

rotina, verificando se o registro foi efetuado no SIAFI em adequação com os prazos e requisitos estabelecidos na legislação e nos normativos aplicáveis, visando garantir a integridade, a fidedignidade e a confiabilidade das informações contábeis institucionais (UFMG, 2025-a).

Para tanto, o DCF coordena as atividades das unidades acadêmicas (como faculdades, institutos e centros) e das unidades administrativas, que correspondem às UGs. Enquanto as unidades acadêmicas são responsáveis pelas atividades-fim de ensino, pesquisa e extensão, as unidades administrativas gerenciam processos institucionais de apoio, como manutenção, infraestrutura, logística e recursos humanos. Embora essas unidades tenham autonomia relativa em suas competências, devem seguir as diretrizes contábeis e administrativas definidas pelo órgão central, o Ministério da Educação (MEC) (Brasil, 2001; 2009). A articulação entre as UGs e o DCF é fundamental para que os registros contábeis reflitam com exatidão a execução orçamentária, financeira e patrimonial da instituição, conforme a legislação vigente.

Idealmente, a CC deveria pautar-se por critérios técnicos objetivos, de modo que qualquer profissional da área a realizasse de forma uniforme e consistente. Essa padronização é essencial para assegurar a fidedignidade e a comparabilidade das informações contábeis no âmbito da administração pública. Diante desse cenário, marcado por elevada padronização normativa e pela atuação de múltiplos atores institucionais, o registro da CC pode estar relacionado à forma como as UGs se estruturam e se alinham aos padrões institucionais estabelecidos, fenômeno explicado pela Teoria Institucional (DiMaggio & Powell, 1983).

Contudo, as IFES configuram ambientes altamente regulados. Nesse cenário, a Teoria Institucional aponta que os profissionais responsáveis pelo registro da CC podem sofrer pressões capazes de influenciar a sua autonomia técnica. Tais forças, de natureza coercitiva, normativa ou mimética (DiMaggio & Powell, 1983), podem induzir a adoção de práticas alinhadas a expectativas institucionais, em detrimento de decisões estritamente técnicas (Silva et al., 2023; Pacheco, 2023). Ademais, conforme argumenta Scott (2014), as normas institucionais tendem a ser progressivamente internalizadas, passando a ser percebidas pelos atores organizacionais como práticas “naturais”, “adequadas” ou “profissionais”, ainda que decorram de imposições institucionais e não propriamente de critérios técnicos.

Esse entendimento contrasta com a perspectiva neoclássica da decisão organizacional, que pressupõe racionalidade plena e busca pela eficiência como fundamentos centrais das escolhas institucionais. Em contraposição, a Teoria Institucional oferece uma interpretação ampliada dos processos organizacionais, ao reconhecer que as ações dos indivíduos são moldadas por normas, valores, estruturas culturais, redes de relacionamento e contextos políticos (Araújo et al., 2019).

Dessa forma, o comportamento organizacional não se orienta exclusivamente por critérios técnicos, mas também por expectativas socialmente construídas no ambiente institucional em que as organizações estão inseridas (Borges & Borges, 2021). Assim, analisar a prática contábil sob essa perspectiva teórica permite compreender, de maneira abrangente, os fatores que influenciam a tomada de decisão no setor público.

Diante desse debate teórico, destaca-se que a possível influência institucional sobre o registro da CC constitui o objeto central de análise deste estudo, sem que se presuma previamente sua ocorrência. Nesse sentido, o conceito de isomorfismo institucional é adotado como principal lente analítica, por descrever o processo pelo qual organizações submetidas a um mesmo conjunto de pressões ambientais tendem a tornar-se semelhantes em suas estruturas e práticas (Hawley, 1968; DiMaggio & Powell, 1983). Tais mecanismos isomórficos podem influenciar diretamente as UGs responsáveis pelo registro da CC, incentivando a adoção de padrões comuns na execução do procedimento. Assim, caso o isomorfismo institucional não se encontre consolidado na universidade analisada, espera-se observar maior variabilidade nas restrições registradas, indicando que fatores individuais, como gênero, cargo e tempo no cargo, podem exercer influência significativa sobre o registro da CC.

1.2 Problema de pesquisa

O Manual SIAFI, instituído pela Portaria STN nº 833/2011, constitui instrumento essencial para a execução da CC no âmbito da administração pública federal. Trata-se de documento técnico que consolida normas, procedimentos operacionais e orientações voltadas à correta escrituração dos atos e fatos no SIAFI (Brasil, 2019). Ao estabelecer diretrizes para os registros no sistema, o Manual reforça a observância dos princípios da CASP e a harmonização com outros marcos normativos, como o MCASP, contribuindo para a fidedignidade, o controle e a transparência das demonstrações contábeis.

No âmbito das IFES, a execução da CC é de responsabilidade dos Técnico-Administrativos em Educação (TAEs), conforme dispõe a Lei nº 11.091/2005, especialmente aqueles que ocupam os cargos de técnico em contabilidade ou contador. Ao realizarem o registro da CC, com ou sem restrições, esses profissionais assumem papel fundamental na garantia da integridade das informações contábeis institucionais.

Sob a ótica da Teoria Institucional, que reconhece as pressões coercitivas, normativas e miméticas como forças capazes de moldar os comportamentos organizacionais, torna-se relevante investigar como essas pressões influenciam o comportamento contábil nas IFES.

Diante desse contexto, formula-se a seguinte questão norteadora desta pesquisa: **Como pressões institucionais influenciam o registro da Conformidade Contábil em uma Instituição Federal de Ensino Superior?**

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral desta pesquisa é analisar como pressões institucionais influenciam o registro da CC em uma Instituição Federal de Ensino Superior.

1.3.2 Objetivos específicos

Os objetivos específicos deste estudo serão:

- i. Caracterizar o perfil dos profissionais responsáveis pelo registro da CC, analisando sua possível influência na execução do procedimento;
- ii. Identificar e classificar os tipos mais recorrentes de restrições registradas na CC, bem como suas causas associadas.
- iii. Analisar os fatores operacionais e institucionais associados à probabilidade de ocorrência de restrições no registro da CC; e
- iv. Investigar lacunas ou inconsistências na execução da CC à luz do isomorfismo institucional, analisando como pressões coercitivas, normativas e miméticas moldam tais falhas;

1.4 Justificativa

A relevância deste estudo fundamenta-se na necessidade de compreender os mecanismos que asseguram a fidedignidade da informação contábil no setor público. Em um cenário de crescente demanda por transparência e governança (Rabêlo Neto et al., 2024), a CC não deve ser analisada apenas como um procedimento técnico de verificação ou como mero atendimento formal a exigências normativas (Castro et al., 2022), mas como um processo crítico de validação da integridade dos dados que subsidiam a tomada de decisão e a prestação de contas. A pesquisa justifica-se ao investigar como pressões institucionais – coercitivas, normativas e miméticas – podem moldar o registro da CC, evidenciando que a fidedignidade das demonstrações contábeis nas IFES resulta de uma complexa interação entre o cumprimento de normas, a estrutura operacional das UGs e a autonomia dos profissionais responsáveis.

Sob a ótica institucional, a pesquisa contribui para o fortalecimento dos controles internos ao evidenciar como fatores institucionais e individuais afetam a fidedignidade dos registros. Tais

diagnósticos poderão subsidiar o órgão setorial de contabilidade no aprimoramento do suporte às UGs, favorecendo a transição de uma CC puramente normativa para uma abordagem orientada a riscos e à qualidade da informação. Para os órgãos de controle externo, como o Tribunal de Contas da União (TCU), o trabalho auxilia no mapeamento de fragilidades procedimentais, potencializando a efetividade das ações de fiscalização.

Para o profissional da contabilidade, o estudo mostra-se pertinente por problematizar as possíveis tensões entre a responsabilidade técnica e as pressões institucionais. Ao analisar as condições de autonomia do conformista contábil (entendido, neste estudo, como o servidor responsável pelo registro da CC) diante de rotinas ritualizadas e orientações centralizadas, a pesquisa visa fomentar uma reflexão crítica sobre o papel desse servidor no setor público. A discussão proposta busca evidenciar a importância da valorização da carreira e do julgamento profissional, investigando em que medida a capacitação contínua e a independência funcional são requisitos para que o profissional atue não apenas como um executor de tarefas, mas como um garantidor da fidedignidade das informações contábeis.

Adicionalmente, este trabalho oferece contribuições para o fortalecimento da *accountability* e da relação entre a universidade e a sociedade. A informação contábil pública destina-se a múltiplos *stakeholders*, incluindo fornecedores, órgãos de fomento, parceiros institucionais e cidadãos, que dependem da confiabilidade desses dados para avaliar a gestão e a sustentabilidade da instituição. Ao propor caminhos para mitigar falhas e aumentar a robustez dos registros, a pesquisa favorece um ambiente institucional mais transparente, reforçando a legitimidade da instituição perante a sociedade que a financia.

Por fim, no âmbito acadêmico, o estudo se distingue por apresentar uma abordagem inovadora frente à literatura existente. Diferentemente de pesquisas anteriores, que focaram majoritariamente na CRG ou em aspectos estritamente normativos, esta investigação avança ao analisar a CC sob a lente da Teoria Institucional (Bernardo, 2014; Damaso et al, 2022). A originalidade reside na integração entre a técnica contábil e a sociologia organizacional, propondo uma leitura analítica voltada à identificação e à descrição de possíveis elementos isomórficos no contexto de atuação do profissional da CASP. Dessa forma, a pesquisa não apenas preenche uma lacuna teórica, mas qualifica o debate sobre a discricionariedade e o julgamento profissional no setor público federal.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo reúne os fundamentos teóricos e normativos necessários para analisar a CC na instituição de ensino investigada. A revisão da literatura estrutura a base conceitual necessária para o alcance dos objetivos propostos nesta pesquisa.

2.1 O ambiente institucional, normativo e profissional das Instituições Federais de Ensino Superior (IFES)

2.1.1 Estrutura das IFES

As IFES integram a administração pública indireta, sob a forma de entidades autárquicas vinculadas ao MEC. Conforme o artigo 207 da Constituição Federal de 1988, são dotadas de autonomia didático-científica, administrativa e de gestão financeira e patrimonial (Brasil, 1988). Essa autonomia, contudo, opera dentro de limites legais e diretrizes federais, que condicionam o planejamento, a execução orçamentária, a gestão de pessoas e a prestação de contas.

No plano de seu funcionamento institucional, as IFES são financiadas por recursos do Orçamento Geral da União, constituído a partir da arrecadação de tributos, taxas e contribuições (Caetano & Campos, 2019). Seu papel é amplo e envolve ensino, pesquisa, extensão e formação técnica, desempenhando função estratégica no desenvolvimento científico, social e tecnológico do país (Melonio & Lucas, 2020). Além disso, no âmbito da educação federal, coexistem diferentes tipos de instituições, como Universidades Federais (UFs), Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia (IFs) e Centros Federais de Educação Tecnológica (CEFETs), cujas regulamentações específicas definem formas de organização interna e limites de atuação.

Apesar das diferenças estruturais, essas instituições compartilham desafios organizacionais semelhantes, especialmente na gestão administrativa e financeira. A expansão das IFES elevou a complexidade das operações internas e intensificou a demanda por mecanismos de controle, planejamento e governança (Bizerril, 2020). Na prática, o funcionamento cotidiano envolve múltiplas instâncias decisórias, reitorias, pró-reitorias, diretorias, coordenações e unidades acadêmicas que atuam de maneira descentralizada, porém interdependente. Esse desenho institucional aumenta a necessidade de integração de processos e padronização de rotinas, traço típico das instituições federais enquanto organizações complexas (Santos & Souza, 2022).

Tal configuração, marcada por pluralidade de normas, instâncias decisórias e exigências de controle, compõe o cenário no qual a CC é executada e, conseqüentemente, influencia a forma

como os registros são produzidos, revisados e validados no âmbito das IFES. Em decorrência disso, compreender o arcabouço normativo que orienta essas práticas torna-se etapa fundamental para analisar o processo de CC.

2.1.2 Arcabouço normativo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP)

As práticas contábeis no setor público estão inseridas em um contexto normativo que envolve normas nacionais e internacionais, além de dispositivos legais que estruturam a atuação contábil. Conforme discute Souza (2024), a CASP relaciona-se diretamente à transparência, à prestação de contas e ao aprimoramento da tomada de decisão no âmbito governamental.

Historicamente, a contabilidade pública brasileira esteve fortemente associada ao controle orçamentário, com ênfase no equilíbrio entre receitas e despesas. Esse foco foi sendo ampliado em razão de mudanças na administração pública, da incorporação de padrões internacionais e do aumento das demandas por governança e *accountability*, o que fortaleceu a perspectiva patrimonial e impulsionou a modernização das práticas contábeis (Aquino et al., 2020; Marques et al., 2020; STN, 2024).

No plano legal, a estruturação desse campo teve como marco a Lei nº 4.320/1964, que estabelece diretrizes para a organização do orçamento e para a contabilidade das finanças públicas, consolidando a centralidade do enfoque orçamentário. Em seguida, a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) reforçou o arcabouço ao definir regras, limites e exigências para a gestão fiscal responsável, fortalecendo o controle e a disciplina das contas públicas (Brasil, 1964; 2000).

Além dessas bases, a padronização dos registros contábeis foi operacionalizada por instrumentos técnicos coordenados pela STN, especialmente o PCASP e o MCASP. Esses referenciais organizam procedimentos, estruturam o conjunto de contas e disciplinam eventos contábeis, favorecendo maior uniformidade e comparabilidade das informações em âmbito nacional (STN, 2024).

Em complemento, as NBC TSP, alinhadas às International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), estabeleceram diretrizes para reconhecimento, mensuração e evidenciação de informações. A Estrutura Conceitual das NBC TSP, por sua vez, definiu princípios para a elaboração de relatórios contábil-financeiros de propósito geral, voltados à tomada de decisão e ao fortalecimento da prestação de contas (CFC, 2016).

A convergência às normas internacionais intensificou a modernização da CASP e estimulou a construção de estruturas voltadas à consolidação das contas públicas e ao monitoramento da execução orçamentária e dos eventos patrimoniais nas diferentes esferas de governo (STN, 2024). No Brasil, esse direcionamento ganhou impulso a partir de 2008, com a publicação da Portaria nº 184/2008 do Ministério da Fazenda, que reforçou o regime de competência como elemento central para o aprimoramento do controle patrimonial. O processo envolveu a atuação conjunta do CFC, da STN, dos Tribunais de Contas e de instituições acadêmicas e foi operacionalizado, entre outros instrumentos, pelo Plano de Implantação dos Procedimentos Contábeis Patrimoniais, regulamentado pela Portaria STN nº 548/2015, que definiu diretrizes e prazos para sua implementação (Merigute et al., 2024).

Apesar dos avanços, a convergência também evidenciou desafios, como baixa adesão em parte dos entes, necessidade de investimentos em tecnologia e capacitação e indícios de assimetrias informacionais internas. Assim, a efetividade das mudanças depende não apenas de ajustes técnicos, mas também de condições estruturais e culturais que sustentem transparência e eficiência na gestão (Merigute et al., 2024).

Nesse contexto, a modernização da CASP relaciona-se ao fortalecimento da governança, ao planejamento e à adoção de decisões mais estruturadas, contribuindo para o uso responsável dos recursos e para a sustentabilidade fiscal (Souza, 2024). Inserida nesse arcabouço, a CC constitui etapa essencial para garantir que os registros contábeis efetuados pelas IFES estejam alinhados ao conjunto de normas vigentes. Contudo, sua eficácia depende diretamente da atuação técnica e da autonomia dos profissionais responsáveis pela execução e validação das práticas contábeis.

2.1.3 Atuação do profissional contábil no setor público

A convergência às normas contábeis internacionais tem redefinido o perfil do profissional da CASP, exigindo não apenas domínio técnico, mas também maior capacidade de interpretação normativa, julgamento profissional e interação com diferentes áreas organizacionais. Esse contexto amplia a necessidade de atualização contínua, formação multidisciplinar e adaptação a tecnologias da informação aplicadas ao processo contábil (Bosco & Carvalho, 2017).

No campo da formação e do desenvolvimento profissional, o International Accounting Education Standards Board (IAESB), órgão vinculado à IFAC, estabelece diretrizes globais para a educação contábil por meio das *International Education Standards* (IES). Ao promover padrões formativos harmonizados, o IAESB busca fortalecer a consistência das práticas e apoiar

a atuação profissional alinhada a princípios éticos e às exigências contemporâneas da profissão contábil (Yusof & Noh, 2016).

Apesar das transformações decorrentes do processo de convergência às normas internacionais, desafios persistem no exercício da profissão contábil no setor público. Monte de Paula e Bezerra Filho (2024) identificaram a formação profissional como a principal dificuldade enfrentada pelos contadores do poder executivo federal diante das mudanças promovidas pela adoção das IPSAS, evidenciando lacunas entre as exigências normativas e a preparação técnica dos profissionais.

Além disso, Athayde et al. (2023) apontam fatores associados à insatisfação no trabalho desses profissionais, como práticas autoritárias de gestão, estigmatização de suas funções, insuficiência de recursos para execução das atividades e questões ligadas à progressão na carreira e à gestão de pessoas. Tais elementos evidenciam que os desafios enfrentados pelos contadores públicos não se restringem ao domínio técnico, mas também envolvem dimensões organizacionais e institucionais que podem afetar sua atuação profissional.

Paralelamente, observa-se uma transição na composição do quadro profissional, marcada pela descontinuidade do registro de novos técnicos em contabilidade a partir de 2015, embora muitos ainda atuem em instituições públicas, inclusive em IFES. Segundo dados do Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2024), o Brasil possui 528.413 profissionais registrados, dos quais 389.030 são contadores (73,62%) e 139.383 são técnicos em contabilidade (26,38%). Ainda que o ingresso de novos técnicos tenha sido encerrado, permanecem profissionais com essa formação em exercício, o que reforça a necessidade de adequação às exigências normativas e operacionais atuais. No âmbito das instituições federais, a CC deve ser operacionalizada por contadores ou técnicos em contabilidade (Brasil, 2025).

Diante disso, a atuação do profissional contábil assume papel central na execução da CC, pois envolve a interpretação de normas, a realização de julgamentos técnicos e a resposta a pressões organizacionais, de modo a assegurar que os registros contábeis reflitam, de forma fidedigna, a realidade da entidade pública.

2.2 A Teoria Institucional

Compreender o comportamento organizacional em ambientes altamente normativos requer considerar as instituições que moldam expectativas e orientam condutas. Para Scott (2014), instituições são estruturas sociais relativamente duradouras, constituídas por regras, normas e crenças compartilhadas, que conferem estabilidade às interações e estabelecem parâmetros de

legitimidade. Essas estruturas incluem tanto dispositivos formais quanto elementos informais e valores culturalmente enraizados, compondo o ambiente institucional no qual as organizações operam.

Nesse marco, a Teoria Institucional, oriunda da sociologia organizacional, examina como práticas e arranjos organizacionais são influenciados por pressões sociais, culturais e políticas, para além de critérios estritamente técnicos ou econômicos. Diferentemente de abordagens centradas na eficiência, essa perspectiva sustenta que organizações podem adotar determinadas práticas sobretudo porque são socialmente legitimadas e reconhecidas como apropriadas no campo em que estão inseridas (Meyer & Rowan, 1977).

Um conceito central dessa corrente teórica é o isomorfismo, entendido como o processo pelo qual as organizações de um mesmo campo tendem a convergir em estruturas e práticas ao longo do tempo. DiMaggio e Powell (1983) explicam essa homogeneização por três mecanismos: coercitivo, decorrente de pressões formais e informais exercidas por atores centrais; mimético, associado à imitação de práticas percebidas como legítimas, sobretudo em situações de incerteza; e normativo, relacionado à profissionalização, à formação e às redes profissionais. Os autores também introduzem o conceito de campo organizacional, que se refere ao conjunto de organizações que compartilham uma área institucional comum e, por isso, são expostas a expectativas semelhantes, o que ajuda a explicar padrões de convergência e mudança em contextos específicos.

Todavia, a busca por legitimidade nem sempre resulta em mudanças operacionais efetivas, podendo dar origem ao fenômeno do desacoplamento (*decoupling*). Segundo Meyer e Rowan (1977), o desacoplamento ocorre quando uma organização adota formalmente estruturas exigidas pelo ambiente externo para manter a sua imagem de conformidade, mas preserva as suas atividades rotineiras inalteradas e desconectadas das novas regras. No setor público, esta desconexão manifesta-se quando a CC é realizada de forma meramente cerimonial para atender a uma exigência legal, sem que a informação gerada reflita a substância econômica do ato ou seja, de fato, integrada aos processos de gestão interna.

Na contabilidade, esse referencial tem sido amplamente mobilizado para interpretar processos de padronização, institucionalização de rotinas e respostas a ambientes regulados. Soeiro e Wanderley (2019), em revisão sistemática, observam que, embora predominem estudos na contabilidade gerencial, cresce o uso da Teoria Institucional para explicar fenômenos ligados à adoção de práticas formalizadas, inclusive no setor público, marcado por elevada normatização.

Evidências empíricas recentes reforçam essa utilidade analítica. Silva e Brunozi Júnior (2024) demonstram como práticas formalizadas e mecanismos de *compliance* vêm sendo incorporados por órgãos públicos em resposta a pressões coercitivas, miméticas e normativas, favorecendo a convergência organizacional e a institucionalização de estruturas legitimadas. De modo convergente, Araújo et al. (2019) indicam que organizações públicas ajustam estruturas e práticas contábeis em função das exigências do ambiente institucional, evidenciando o papel do referencial para compreender processos de alinhamento normativo em contextos regulatórios intensos.

Com base nisso, a Teoria Institucional, por meio do isomorfismo, oferece suporte para investigar como pressões institucionais podem influenciar o registro da CC na instituição investigada. Ao considerar mecanismos coercitivos, miméticos e normativos, o referencial orienta a análise de padrões de homogeneidade e de possíveis variações nas práticas contábeis entre as UGs da instituição.

2.3 A Conformidade Contábil na administração pública federal

No Manual SIAFI, as orientações operacionais são organizadas em blocos temáticos e macrofunções, entendidas como unidades funcionais formadas por operações, rotinas e procedimentos voltados a atividades específicas da gestão pública (Araújo, 2023; Simões, 2022). Nesse arranjo, a Macrofunção 020315 – Conformidade Contábil trata especificamente do registro da CC e estabelece diretrizes e requisitos para sua execução.

O processo de análise que subsidia o registro da CC tem início na verificação da consistência dos registros efetuados no SIAFI e dos demonstrativos gerados a partir deles. Embora a Macrofunção 020315 discipline esse procedimento, ela não estabelece um roteiro único e rígido de conferência. Dessa forma, o profissional contábil exerce julgamento técnico na definição da forma de exame mais adequada, considerando fatores como complexidade da tarefa, risco envolvido e volume das transações (Brasil, 2025; Pacheco et al., 2023; STN, 2024). Na prática, essa verificação pode ocorrer de forma exaustiva, por amostragem ou com apoio de rotinas automatizadas.

Entre os recursos disponíveis no SIAFI, destacam-se as “Equações de Auditor”, que executam verificações eletrônicas de consistência entre contas, saldos e demonstrativos. Essas equações são periodicamente revisadas, mantidas ou excluídas para refletir desequilíbrios relevantes, evitar redundâncias e permanecer alinhadas às normas e princípios da CASP. Assim, seu uso

contribui para a eficiência do exame, mas não substitui o julgamento profissional necessário para avaliar a natureza e o impacto das inconsistências identificadas (Brasil, 2025; MEC, 2015).

Além dessas equações, a CC envolve outras verificações complementares, como inconsistências apontadas nos módulos do sistema, identificação de saldos invertidos indevidos, saldos alongados em contas transitórias e a análise de registros relacionados à CRG (TRF, 2021). Esse conjunto de procedimentos evidencia o caráter integrado da CC e exige do profissional contábil não apenas leitura de alertas, mas interpretação crítica das situações que possam comprometer a fidedignidade das demonstrações contábeis.

A relevância e, ao mesmo tempo, a sensibilidade desse mecanismo são reconhecidas pelo Tribunal de Contas da União (TCU). No Acórdão nº 1979/2012, o Tribunal apontou que a CC vinha sendo utilizada de modo insuficiente, destacando fragilidades como a ausência de critérios para hierarquizar a gravidade das inconsistências e para segregar restrições segundo sua natureza. De acordo com o TCU, esse tipo de lacuna compromete a eficácia do controle e amplia o risco de distorções relevantes na contabilidade pública federal, evidenciando que a simples existência do procedimento não garante, por si só, a confiabilidade do processo contábil quando não há padronização técnica e supervisão adequadas.

No relatório que fundamenta esse acórdão, o Tribunal também assinalou que erros recorrentes nos registros podem contribuir para superavaliação de ativos e subavaliação de passivos, afetando o patrimônio líquido consolidado da União e em desacordo com a prudência contábil, o que reforça a necessidade de controles efetivos voltados à fidedignidade da informação contábil pública.

Diante disso, a CC pode ser compreendida como um mecanismo essencial, porém dependente de condições organizacionais e profissionais para produzir efeitos. Em termos práticos, sua efetividade resulta da combinação entre recursos do sistema (como equações e rotinas de verificação), critérios de análise e julgamento técnico, além do ambiente de controle que sustenta a execução do procedimento. Essa característica justifica examinar, de forma mais detalhada, as restrições e os fatores que influenciam sua materialização no âmbito das UGs.

2.3.1 Classificação das restrições contábeis

No contexto da CC, o Manual SIAFI utiliza o termo ocorrência contábil para indicar se houve ou não restrições contábeis no período analisado. Nesse sistema, o termo restrição é o gênero que designa uma ocorrência contábil, a qual deve ser obrigatoriamente classificada em um de dois tipos, variando conforme a gravidade.

Quando a CC é registrada com ocorrência, as restrições são classificadas no sistema de forma padronizada, por meio de grupos e códigos, o que facilita a interpretação, a consolidação das informações e a produção de estatísticas sobre apontamentos recorrentes (Brasil, 2025). As restrições consideradas nesta pesquisa podem ser consultadas no Apêndice B.

Cada restrição dentro de um grupo possui um código sequencial de três dígitos, estruturado da seguinte forma:

- 1º dígito: indica o tipo da restrição: (1 – alerta ou 2 – ressalva).
- 2º dígito: representa a classe da conta contábil.
- 3º dígito: indica o grupo da conta contábil, conforme o Plano de Contas da União.

Em termos conceituais, as restrições podem ser compreendidas da seguinte maneira:

- Alerta: sinaliza a existência de uma condição que impede a verificação da regularidade dos registros contábeis. Exemplo: ausência de envio de relatório necessário para conciliação.
- Ressalva: indica que determinada ocorrência compromete a fidedignidade das demonstrações contábeis. Exemplos incluem saldos invertidos, omissões identificadas em relatórios conciliáveis, uso indevido de eventos contábeis, ou registros excessivos na conta “Outros” (Brasil, 2017).

Em síntese, a padronização por grupos e códigos permite que as restrições sejam registradas de forma comparável, favorecendo o monitoramento das ocorrências e a identificação de padrões ao longo do tempo. Para esta pesquisa, essa estrutura é especialmente relevante, pois possibilita analisar a natureza das restrições registradas e sua recorrência entre as UGs, além de orientar a interpretação dos resultados.

2.3.2 Funcionalidades do SIAFI e sua aplicação na Conformidade Contábil

Para viabilizar as verificações e análises descritas anteriormente, o SIAFI disponibiliza funcionalidades de consulta, verificação e controle que apoiam o registro mensal da CC. Em termos práticos, esses recursos permitem ao responsável pela conformidade examinar demonstrativos e saldos, identificar inconsistências, localizar pendências a regularizar e acompanhar prazos de fechamento, fornecendo base para decidir se a CC será registrada sem restrição ou com restrição.

De forma geral, essas funcionalidades abrangem: (i) consultas que evidenciam inconsistências e desequilíbrios entre contas e demonstrativos; (ii) relatórios que permitem visualizar saldos e movimentações relevantes para a análise; e (iii) instrumentos de acompanhamento do calendário de fechamento e do próprio registro de conformidade. Assim, o sistema oferece suporte operacional ao processo, mas a efetividade da CC depende do exame realizado e do julgamento técnico aplicado à interpretação dos registros.

Cabe ressaltar que a CC registrada no SIAFI pode ser consultada e monitorada pelos órgãos de controle interno e externo, reforçando seu papel como instrumento de transparência e responsabilização da gestão pública. Quando há restrições contábeis não regularizadas até o encerramento do exercício financeiro, essas devem ser mencionadas no Processo de Contas Anual (PCA), o que evidencia a importância do acompanhamento tempestivo e da correção de inconsistências ao longo da execução orçamentária e financeira (Brasil, 2017).

Sob a ótica institucional, a obrigatoriedade de evidenciar as restrições contábeis não regularizadas no PCA (Brasil, 2017) pode criar um ambiente propício à manifestação de pressões coercitivas sobre os profissionais responsáveis pelo registro. Visto que a sinalização de inconsistências atrai o escrutínio de órgãos de controle externo, como o TCU e a CGU, a administração superior pode perceber tais apontamentos como ameaças à legitimidade organizacional (Meyer & Rowan, 1977).

Nesse contexto, a busca pela manutenção de uma imagem de eficiência e integridade perante os *stakeholders* tende a gerar incentivos para que a gestão exerça influência sobre as UGs, desencorajando o registro formal de restrições. Esse mecanismo, descrito pela Teoria Institucional como isomorfismo coercitivo (DiMaggio & Powell, 1983), sugere que a necessidade de evitar sanções e questionamentos políticos pode se sobrepor à autonomia técnica do profissional contábil, induzindo a um alinhamento comportamental que prioriza a aparência de regularidade em detrimento da evidenciação fidedigna das falhas ocorridas.

2.4 Estudos anteriores

A revisão contempla estudos com proximidade temática aos mecanismos de controle no setor público, bem como contribuições internacionais que abordam os efeitos das pressões institucionais sobre o uso e o tratamento da informação em organizações públicas e paraestatais. Essa combinação permite articular evidências empíricas específicas do contexto brasileiro com fundamentos mais amplos da Teoria Institucional.

O estudo de Bernardo (2014), centrado no Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes (DNIT), oferece uma contribuição importante para o entendimento dos desafios enfrentados na CC no setor público. Ao investigar os mecanismos de controle interno e a CC como instrumento de *accountability* patrimonial, o autor identificou obstáculos de ordem operacional, como a baixa capacitação dos servidores e a fragmentação dos sistemas utilizados, que comprometem a confiabilidade dos registros. Embora a pesquisa não adote explicitamente a Teoria Institucional, seus achados indicam que variáveis organizacionais, como a estrutura hierárquica e a disponibilidade de recursos tecnológicos, exercem influência direta sobre a prática contábil, sinalizando a presença de fatores institucionais que merecem maior aprofundamento teórico.

Outro estudo relevante é o de Santos e Sumiya (2020), que analisaram a CRG no Instituto Federal de Sergipe (IFS) por meio de um estudo de caso baseado em análise documental e entrevistas. Os autores identificaram fragilidades operacionais, como rotatividade de servidores, capacitação insuficiente, limitações orçamentárias e falhas de comunicação entre os responsáveis. Embora haja normativos que orientem o procedimento, os resultados indicam que condições institucionais locais comprometem a padronização e a consistência dos registros, além de reduzir a visibilidade e a compreensão da CRG na própria instituição, restringindo seu potencial preventivo no controle interno. Paralelamente, o estudo registra iniciativas de aprimoramento voltadas ao fortalecimento e à padronização do processo, como instrumentos de apoio (*checklist*), publicação de manual e mapeamento de processos e subprocessos, ainda com limitações de conhecimento e de uso por parte de alguns conformistas. Apesar do caráter empírico da abordagem e de sua contribuição ao ressaltar a relevância do contexto organizacional, os autores não aprofundam, no plano conceitual, o papel das pressões institucionais, deixando em aberto uma dimensão analítica que este trabalho pretende explorar com maior ênfase.

A relação entre controles internos e a fidedignidade da informação contábil no setor público é explorada por Soares (2021), que desenvolveu uma análise quantitativa sobre o impacto da CRG no desempenho das IFES. A autora aponta que falhas na execução da CRG, como a ausência de análise documental no prazo e o registro tardio de restrições, tendem a comprometer indicadores institucionais. Essas inconsistências, quando identificadas pela CC, devem ser consolidadas na Declaração Anual do Contador (DAC), documento que compõe o Relatório de Gestão e atesta a fidedignidade das demonstrações contábeis perante o TCU. No entanto, identificou-se uma assimetria relevante: embora as restrições por não conformidade sejam

recorrentes, apenas uma parcela minoritária foi formalizada na DAC, revelando uma lacuna entre identificação e divulgação de irregularidades. Essa desconexão pode estar relacionada não apenas a fatores operacionais (como apontado pela autora), mas também a pressões institucionais que influenciam a discricionariedade dos registros, aspecto que este estudo busca investigar à luz da teoria do isomorfismo institucional.

Em perspectiva convergente, Damaso et al. (2022) apontam indícios de uma execução da conformidade com caráter predominantemente formal. No estudo, os autores articulam pesquisa documental no SIAFI com a aplicação de questionário a servidores responsáveis pela conformidade, e, na etapa de proposição/intervenção, recorrem também a entrevista semiestruturada com o conformista de uma instituição de referência. A análise evidencia uma CRG superficial, com registro de restrições em apenas 0,5% do total possível, mesmo diante de indícios de impropriedades, resultado associado à falta de capacitação e à sobreposição de funções. Embora o trabalho proponha um artefato técnico para orientar o fluxo da conformidade, seus achados sugerem possível desacoplamento entre exigências normativas (o dever de registrar) e práticas efetivamente realizadas (a baixa incidência de restrições), interpretação compatível com a literatura institucional acerca do desacoplamento entre estruturas formais e práticas organizacionais. Esse aspecto é aprofundado nesta dissertação ao examinar os determinantes institucionais do registro da CC nas IFES.

Por fim, no plano internacional, Choi e Woo (2022) ampliam a compreensão sobre os efeitos das pressões institucionais no comportamento organizacional ao analisarem como diferentes tipos de uso da informação de desempenho são moldados por mecanismos de isomorfismo institucional. No estudo, esses tipos de uso constituem a variável dependente e são classificados em três categorias: uso passivo, caracterizado pela utilização meramente rotineira da informação, voltada ao cumprimento de exigências formais; uso gerencial, no qual a informação é mobilizada para decisões internas, como alocação de recursos, definição de prioridades, identificação de problemas e ajustes de processos; e uso político, orientado à construção de legitimidade externa, incluindo busca de apoio institucional e obtenção de financiamento. A partir de dados coletados em organizações públicas e paraestatais sul-coreanas, os autores identificam que a pressão coercitiva está positivamente associada ao uso político da informação, enquanto a pressão normativa apresentou associação negativa com alguns usos gerenciais, como alocação de recursos e definição de prioridades; já a pressão mimética não demonstrou impacto estatisticamente significativo. Ao demonstrar que o uso técnico da informação pode ser influenciado por dinâmicas institucionais, o estudo dos autores reforça a perspectiva adotada

nesta pesquisa, que busca compreender até que ponto o registro da CC nas IFES é um reflexo da autonomia técnica dos profissionais ou do alinhamento institucional. Assim, esse trabalho contribui para a construção de um mapa interpretativo do campo, situando o fenômeno da CC dentro de uma lógica mais ampla de pressões institucionais e busca por legitimidade organizacional.

De modo geral, os estudos revisados indicam que entraves operacionais e técnicos afetam a CC e a CRG, e sugerem lacunas entre identificação e evidenciação de inconformidades; além disso, a evidência internacional corrobora que o uso e o tratamento de informações em organizações com forte vínculo estatal (públicas e paraestatais) podem ser moldados por pressões institucionais, o que sustenta a lente analítica adotada nesta dissertação. Na Tabela 1 é apresentada uma síntese dos objetivos e dos principais achados dos estudos empíricos nacionais e internacionais discutidos neste tópico.

Tabela 1 – Síntese dos estudos empíricos revisados

Autoria	Objetivos	Principais Resultados
Bernardo (2014)	Identificar os mecanismos de controle interno contábil adotados pelo DNIT para garantir a aplicação do enfoque patrimonial exigido pelas NBCASP.	• A CC foi identificada como o principal mecanismo de controle contábil patrimonial. • Fragilidades operacionais associadas à capacitação e à integração entre sistemas afetam a execução. • Baixa aderência ao enfoque patrimonial em parte dos registros.
Santos e Sumiya (2020)	Analisar o processo de CRG no Instituto Federal de Sergipe.	• Fragilidades associadas à falta de capacitação, rotatividade, limitações orçamentárias e falhas de comunicação. • Iniciativas de aprimoramento voltadas ao fortalecimento e padronização da CRG, incluindo a adoção e a estruturação de instrumentos de apoio (como <i>checklist</i>), a publicação de manual e o mapeamento de processos e subprocessos, embora com limitações de uso por parte de alguns conformistas.
Soares (2021)	Analisar o impacto da não realização da CRG sobre os indicadores de desempenho das IFES.	• Indícios de associação entre fragilidades na execução da CRG e resultados desfavoráveis em indicadores de desempenho. • Descompasso entre restrições registradas na CRG e sua formalização como ressalvas na DAC. • Sugere que fatores não técnicos influenciam comportamento contábil.
Damaso et al. (2022)	Diagnosticar falhas e propor um processo gerencial para a execução da CRG em uma instituição federal de ensino.	• CRG não realizada corretamente. • Problemas como acúmulo de funções, desconhecimento técnico, ausência de restrições no SIAFI.

		• Proposta de um artefato (modelo) ideal para execução.
Choi & Woo (2022)	Analisar como as pressões institucionais (coercitiva, normativa e mimética) influenciam diferentes tipos de uso de informações de desempenho em organizações públicas e paraestatais sul-coreanas.	• Pressão coercitiva: associada ao uso político (busca de legitimidade e recursos). • Pressão normativa: relação negativa com usos técnicos (alocação de recursos). • Pressão mimética: sem efeito significativo. • Liderança e disponibilidade de informação são fatores-chave para uso efetivo.

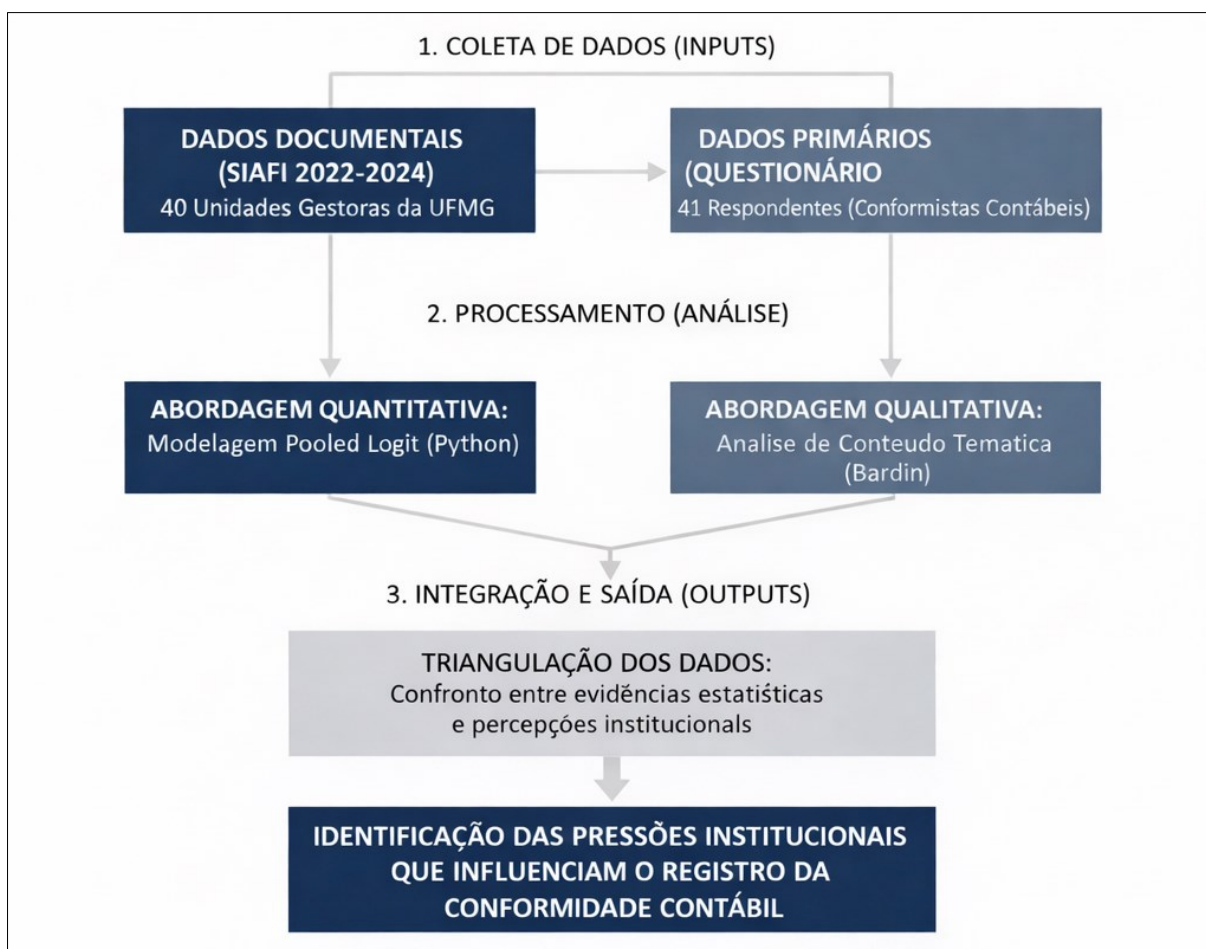
Fonte: Elaboração própria, com base na literatura revisada.

3. METODOLOGIA

Esta seção apresenta o delineamento metodológico adotado, centrando-se na UFMG como unidade de análise. O capítulo detalha a classificação da pesquisa e a delimitação do objeto, bem como as técnicas de coleta e tratamento dos dados.

Para conferir clareza ao percurso investigativo, a Figura 2 sintetiza o desenho metodológico desta pesquisa, destacando a estratégia de triangulação de dados. O fluxo integra a análise estatística dos registros de conformidade extraídos do SIAFI à dimensão interpretativa das percepções dos servidores, permitindo identificar as dinâmicas institucionais associadas ao registro da CC.

Figura 2 – Fluxograma do delineamento metodológico



Fonte: Elaborado pela autora.

3.1 Classificação da pesquisa

A pesquisa é um procedimento reflexivo e sistemático que visa à descoberta de novos conhecimentos ou à ampliação dos já existentes (Ander-Egg, 1978). Estruturada em etapas, ela envolve desde a definição de um problema até a análise crítica dos dados coletados. Trata-se de um processo conduzido com rigor metodológico, no qual o pesquisador adota técnicas adequadas para garantir a confiabilidade dos resultados e a validade científica do estudo (Marconi & Lakatos, 2002). Nesse sentido, a metodologia adotada orienta cada etapa do trabalho, assegurando a coerência entre os objetivos da pesquisa, os procedimentos de coleta e análise dos dados e a natureza do problema investigado.

Esta pesquisa é classificada, no que se refere aos objetivos, como descritiva, uma vez que se propõe a analisar e descrever as características de determinado grupo ou fenômeno (Moreira & Callefe, 2008). De acordo com Hernández Sampieri et al. (2013), estudos descritivos têm por

finalidade especificar propriedades, características e perfis de pessoas, grupos, comunidades ou outros fenômenos, por meio da mensuração ou coleta de informações sobre os conceitos ou as variáveis a que se referem.

Para construir uma base inicial de conhecimento sobre o fenômeno estudado, foram utilizadas técnicas compatíveis com a abordagem descritiva. A investigação foi conduzida por meio de análise documental e aplicação de questionário, métodos que favorecem a aproximação com a realidade institucional e possibilitam a identificação de aspectos ainda pouco discutidos na literatura. Conforme Triviños (1987), a pesquisa descritiva busca apresentar, com precisão, os fatos e fenômenos de uma determinada realidade, indo além da simples coleta e organização de dados, ao permitir também o estabelecimento de relações entre variáveis.

A pesquisa foi desenvolvida por meio de uma abordagem quali-quantitativa, combinando elementos das perspectivas qualitativa e quantitativa. A dimensão qualitativa, segundo Martins e Theóphilo (2007), permite compreender o fenômeno em seu contexto, valorizando os significados atribuídos pelos participantes, os processos e as interações. Já a abordagem quantitativa se caracteriza pela coleta e análise de dados mensuráveis, com o objetivo de identificar padrões e relações entre variáveis. A articulação dessas abordagens proporciona uma compreensão mais ampla e integrada do objeto investigado, reunindo profundidade interpretativa e consistência empírica.

3.2 Objeto de estudo

De acordo com dados do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep, 2024), o sistema de educação superior brasileiro contava, em 2023, com 121 IFES em funcionamento, que constituem o universo de referência desta investigação. Para a etapa empírica, selecionou-se a Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG) como unidade de análise.

A escolha da UFMG justifica-se pela viabilidade de acesso aos dados e pela disponibilidade de informações institucionais pormenorizadas, condições imperativas para o nível de análise exigido nesta pesquisa. Além disso, a instituição reúne atributos estruturais que permitem observar a complexidade do fenômeno investigado em diferentes cenários: (a) o elevado porte, composto por 43 UGs ativas, oferece um volume expressivo de registros de CC para análise; e (b) a estrutura *multicampi* e descentralizada pressupõe a coexistência de diferentes rotinas e arranjos administrativos sob uma mesma base normativa.

As UGs que integram a estrutura administrativa e orçamentária da UFMG são identificadas no SIAFI por códigos próprios. Do total de 43 UGs, 40 foram incluídas na análise. Foram excluídas duas unidades diretamente vinculadas às atividades profissionais da pesquisadora, como forma de assegurar neutralidade e evitar potenciais conflitos de interesse, bem como o Hospital das Clínicas, cuja gestão administrativa e financeira é vinculada à Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares (Ebserh). A Tabela 2 apresenta o conjunto de UGs selecionadas, com seus respectivos códigos de identificação no SIAFI e *campi* correspondentes.

Tabela 2 – Unidades Gestoras analisadas

Nº	Nome da Unidade Gestora	Código SIAFI	Localização (Campus/Unidade)
1	Administração Geral	153254	Campus Pampulha
2	Biblioteca Universitária	153255	Campus Pampulha
3	Centro de Comunicação	153257	Campus Pampulha
4	Centro Esportivo Universitário	153260	Campus Pampulha
5	Centro Pedagógico	153294	Campus Pampulha
6	Colégio Técnico	153295	Campus Pampulha
7	Diretoria de Ação Cultural	154459	Campus Pampulha
8	Diretoria de Educação à Distância e Educação Digital	152370	Campus Pampulha
9	Diretoria de Tecnologia da Informação	153258	Campus Pampulha
10	Editora	153256	Campus Pampulha
11	Escola de Arquitetura	153275	Unidade Funcionários
12	Escola de Belas Artes	153276	Campus Pampulha
13	Escola de Ciência da Informação	153277	Campus Pampulha
14	Escola de Enfermagem	153279	Campus Saúde
15	Escola de Engenharia	153280	Campus Pampulha
16	Escola de Música	153281	Campus Pampulha
17	Escola de Veterinária	153282	Campus Pampulha
18	Escola Educação Física, Fisioterapia e Terapia Ocupacional	153278	Campus Pampulha
19	Faculdade de Ciências Econômicas	153283	Campus Pampulha
20	Faculdade de Direito	153284	Unidade Centro
21	Faculdade de Educação	153285	Campus Pampulha
22	Faculdade de Farmácia	153286	Campus Pampulha
23	Faculdade de Filosofia e Ciências Humanas	153287	Campus Pampulha
24	Faculdade de Letras	153288	Campus Pampulha
25	Faculdade de Medicina	153289	Campus Saúde
26	Faculdade de Odontologia	153290	Campus Pampulha
27	Imprensa Universitária	153262	Campus Pampulha
28	Instituto de Ciências Agrárias	153296	Campus Montes Claros
29	Instituto de Ciências Biológicas	153291	Campus Pampulha
30	Instituto de Ciências Exatas	153292	Campus Pampulha
31	Instituto de Geociências	153293	Campus Pampulha

32	Laboratório de Computação Científica	153263	<i>Campus Pampulha</i>
33	Museu de História Natural	153264	Unidade Santa Inês
34	Pró-Reitoria de Administração	153269	<i>Campus Pampulha</i>
35	Pró-Reitoria de Extensão	153272	<i>Campus Pampulha</i>
36	Pró-Reitoria de Graduação	153271	<i>Campus Pampulha</i>
37	Pró-Reitoria de Pesquisa	153273	<i>Campus Pampulha</i>
38	Pró-Reitoria de Planejamento e Desenvolvimento	153270	<i>Campus Pampulha</i>
39	Pró-Reitoria de Pós-Graduação	153274	<i>Campus Pampulha</i>
40	Universidade Federal de Minas Gerais	153062	<i>Campus Pampulha</i>

Fonte: Dados extraídos do SIAFI e da estrutura organizacional da UFMG, organizados pela autora (2025).

Com base na Tabela 2, é possível observar que as UGs estão distribuídas predominantemente entre os *campi* Pampulha e Saúde, embora também existam unidades localizadas em outros *campi*, em menor proporção. Essa distribuição geográfica evidencia a configuração administrativa da instituição e a concentração de atividades em determinados polos. Esses dados servirão como base para a análise da CC, conforme será discutido nas seções subsequentes.

3.3 Coleta de dados

A coleta de dados foi conduzida em duas etapas complementares, integrando fontes documentais e aplicação de questionário. Essa abordagem visa articular dados objetivos, provenientes do sistema oficial, às percepções dos agentes responsáveis pela CC, de modo a permitir uma análise integrada e aprofundada desse processo no âmbito da instituição.

3.3.1 Dados documentais

A primeira etapa da coleta de dados compreendeu a extração sistemática dos registros mensais da CC disponíveis no SIAFI, abrangendo o período de janeiro de 2022 a dezembro de 2024. A escolha deste intervalo justifica-se por dois fatores principais:

- (i) oferece dados recentes para refletir as práticas, normativos e procedimentos atualmente vigentes, contemplando o período de aplicação das orientações e manuais atualizados adotados na execução orçamentária e financeira; e
- (ii) proporciona um intervalo temporal amplo para identificação de padrões sazonais e tendências, sem incluir períodos marcados por mudanças legais ou estruturais relevantes que poderiam comprometer a estabilidade analítica da base de dados.

A partir desses registros, foram extraídos dois conjuntos principais de informações: (i) a situação de conformidade (classificada em “com restrição” ou “sem restrição”); (ii) o tipo de

restrição, quando existente (alerta e/ou ressalva, admitindo-se a ocorrência simultânea de ambos para uma mesma UG no mesmo mês). Essas informações estão vinculadas à análise mensal de cada UG e foram coletadas diretamente do SIAFI.

Adicionalmente, os dados referentes às variáveis independentes do estudo (tipo de UG (acadêmica ou administrativa), localização e rotatividade do responsável pela CC) foram obtidos a partir de diferentes fontes. As informações sobre o tipo e a localização das UGs foram extraídas do sítio eletrônico da UFMG, enquanto a rotatividade foi mensurada com base no SIAFI, mediante a identificação e a contagem dos CPFs distintos que efetuaram o registro da CC em cada UG ao longo do exercício, captando a alternância de pessoal e a descontinuidade administrativa associadas ao processo. Em seguida, as variáveis de controle individuais (cargo ocupado, gênero, exercício de função comissionada e tempo no cargo) foram coletadas no Portal da Transparência do Governo Federal, em complemento aos registros do SIAFI, quando aplicável. Por fim, as variáveis de controle estruturais foram operacionalizadas por meio da despesa empenhada anual por UG, obtida no Portal de Dados Abertos da UFMG, e do número de servidores por UG, fornecido pelo PRORH/DAP via comunicação institucional, utilizadas como proxies do porte econômico-financeiro e da complexidade organizacional, respectivamente. A operacionalização e a justificativa detalhada dessas variáveis são apresentadas na seção de variáveis.

3.3.2 Questionário

A segunda etapa da pesquisa consistiu na aplicação de um questionário com questões abertas e fechadas, com o objetivo de identificar e compreender os fatores institucionais que podem influenciar o registro da CC nas UGs. O instrumento foi construído com base na literatura (Meyer & Rowan, 1977; DiMaggio & Powell 1983; Bernardo, 2014; Soares, 2021; Damaso et al., 2022) e nas normativas da STN, como a Portaria nº 833/2011 e a Macrofunção 020315 – Conformidade Contábil.

O questionário foi estruturado em três blocos (Apêndice A), de modo a permitir tanto a padronização das respostas quanto a livre manifestação dos respondentes. O primeiro bloco contemplou a caracterização dos participantes, incluindo cargo ocupado, gênero, faixa etária e exercício de funções específicas, como gestão financeira ou cargos de direção. Esses dados permitiram descrever o perfil do grupo pesquisado e subsidiaram análises com base em variáveis sociodemográficas e funcionais.

O segundo bloco abordou aspectos relacionados à atuação do conformista contábil, incluindo tempo de atuação, necessidade e participação em capacitações, domínio da legislação aplicável, nível de confiança na execução dos registros e interação com o sistema SIAFI, bem como percepções sobre autonomia no exercício da função.

No terceiro bloco foram analisados fatores institucionais que podem influenciar a execução da CC, incluindo o grau de autonomia para o registro de restrições, a existência de pressões externas, o recebimento de orientações institucionais, o alinhamento com a legislação vigente e a influência de práticas adotadas por outras UGs. Buscou-se, assim, compreender o ambiente organizacional no qual a atividade é realizada e identificar possíveis interferências que impactem a isenção e o rigor técnico da execução da CC.

O instrumento foi submetido a pré-teste com dois servidores da instituição, com o objetivo de verificar a clareza, coerência e adequação da linguagem utilizada. Essa etapa possibilitou a identificação de eventuais ambiguidades, termos técnicos de difícil compreensão e falhas na estrutura das perguntas, subsidiando os ajustes necessários antes da aplicação definitiva do instrumento.

Após os ajustes do pré-teste, o questionário foi enviado para 50 servidores que atuam diretamente com a CC (entre titulares e substitutos) na UFMG, obtendo-se 41 respostas válidas. Esse grupo de respondentes fundamenta a análise qualitativa deste estudo. A coleta de dados foi realizada por meio da plataforma *Google Forms*, com garantia de anonimato e confidencialidade aos respondentes. A qualidade do instrumento foi assegurada por meio da validação de conteúdo, realizada a partir da análise da coerência entre os itens do questionário e os objetivos da pesquisa, bem como dos ajustes decorrentes do pré-teste aplicado.

3.4 Aspectos éticos

A pesquisa utilizou registros documentais da CC e um questionário aplicado aos servidores, ambos sem qualquer identificação pessoal dos participantes. Por envolver seres humanos como fonte de dados, o estudo foi previamente submetido ao Comitê de Ética em Pesquisa da UFMG (CEP-UFMG), seguindo as diretrizes do sistema CEP-Conep e da Resolução CNS nº 510/2016, que regulamenta pesquisas em Ciências Humanas e Sociais no Brasil. O protocolo de submissão incluiu informações sobre os objetivos da pesquisa, procedimentos metodológicos, perfil dos participantes e qualificação da pesquisadora. O projeto foi aprovado sob o número do Certificado de Apresentação para Apreciação Ética (CAAE) 91068725.0.0000.5149.

Para a aplicação do questionário, foi utilizado um Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) em formato eletrônico, apresentado no início do instrumento. O TCLE informou os participantes sobre os objetivos da pesquisa, o uso exclusivamente acadêmico dos dados, a garantia de anonimato e confidencialidade, e a voluntariedade da participação, incluindo a possibilidade de desistência a qualquer momento. O acesso às perguntas foi permitido somente após o aceite do TCLE. A coleta de dados ocorreu apenas após a devida aprovação ética do estudo.

3.5 Tratamento e análise dos dados

3.5.1 Abordagem qualitativa

A etapa qualitativa foi adotada com o objetivo de captar percepções, interpretações e significados atribuídos pelos servidores responsáveis pela execução da CC em suas respectivas UGs. Essa abordagem é fundamental para compreender aspectos subjetivos e institucionais que não podem ser plenamente apreendidos por meio de técnicas quantitativas.

Embora a análise quantitativa possibilite identificar correlações significativas entre variáveis institucionais e o registro da CC, a significância estatística, por si só, não assegura interpretação causal dos coeficientes estimados (Wooldridge, 2010). Nesse sentido, as relações observadas podem refletir elementos contextuais e técnicos, como o grau de complexidade operacional da unidade, o perfil de sua demanda orçamentária ou especificidades de sua estrutura organizacional, capazes de torná-la mais propensa ao registro de restrições independentemente de pressões isomórficas.

Sob essa perspectiva, a aplicação do questionário complementa a etapa quantitativa ao possibilitar investigar diretamente como os servidores percebem normas, rotinas e práticas cotidianas, bem como possíveis fontes de pressão institucional, permitindo avaliar se as semelhanças observadas entre as UGs decorrem de processos isomórficos ou de características específicas de cada unidade. Conforme destacam Martins e Theóphilo (2007), a pesquisa qualitativa deve interpretar os fenômenos à luz do contexto e da perspectiva dos sujeitos, o que se mostra particularmente relevante para uma análise institucional que vá além da superfície dos números.

Para conferir rigor a essa interpretação, as respostas abertas foram submetidas à análise de conteúdo temática (Bardin, 2016), estruturada em três etapas: (i) pré-análise, com leitura inicial e organização do material; (ii) exploração, com recorte, codificação e agrupamento das

respostas em categorias; e (iii) tratamento e interpretação, fase em que se buscou a consolidação das categorias e sua articulação com a Teoria Institucional e os resultados quantitativos.

As categorias foram construídas de forma dedutivo–indutiva: de um lado, partiram-se conceitos teóricos previamente definidos (pressões coercitivas, normativas e miméticas; autonomia técnica; isomorfismo institucional); de outro, preservou-se espaço para a emergência de temas recorrentes nas falas dos respondentes, especialmente no que se refere a dificuldades operacionais, lacunas de capacitação e sugestões de aperfeiçoamento.

As questões fechadas do questionário foram analisadas por meio de estatística descritiva simples, com o levantamento de frequências absolutas e percentuais. Esses dados não foram submetidos à análise de conteúdo, mas utilizados como suporte interpretativo e base de contextualização para as categorias temáticas identificadas nas respostas abertas. Essa estratégia está alinhada à complementaridade entre abordagens quantitativas e qualitativas, na qual a contagem de frequências pode atuar como indicador de relevância para a interpretação dos sentidos atribuídos pelos participantes (Bardin, 2016).

Por fim, a triangulação entre evidências qualitativas e quantitativas foi utilizada como estratégia de robustez, em linha com as recomendações de Yin (2016) e Creswell e Poth (2018).

3.5.2 Abordagem quantitativa

A etapa quantitativa foi conduzida por meio de modelos de regressão logística na especificação pooled logit. Inicialmente, estimaram-se modelos distintos para examinar a ocorrência dos dois tipos de inconsistência registrados na CC, *alerta e ressalva*, ambas tratadas como variáveis dicotômicas (1 = presença; 0 = ausência). Em seguida, avaliou-se a situação geral da CC por meio da variável *restricao*, também operacionalizada como variável dicotômica, indicando se a UG apresentou ao menos um tipo de inconsistência no período analisado (1 = presença; 0 = ausência).

Embora os dados apresentem estrutura empilhada, com UGs observadas mensalmente ao longo do tempo, optou-se pela estimação na especificação pooled, com erros-padrão robustos clusterizados por UG. Tal procedimento permite acomodar heterocedasticidade e correlação arbitrária entre observações pertencentes à mesma unidade ao longo do tempo, tornando a inferência estatística robusta à dependência intragrupo (Wooldridge, 2010). Ressalta-se, contudo, que essa estratégia ajusta apenas a matriz de variância, não implicando controle direto de heterogeneidade não observada específica das unidades.

No que se refere às alternativas metodológicas, modelos logit com efeitos fixos (FE) não foram adotados como especificação principal porque: (i) utilizam apenas unidades que apresentam variação temporal no desfecho, reduzindo a amostra efetiva; e (ii) eliminariam variáveis invariantes no tempo relevantes para a análise substantiva. Por sua vez, o modelo com efeitos aleatórios (RE) pressupõe ausência de correlação entre os efeitos não observados das unidades e as variáveis explicativas (Wooldridge, 2010), hipótese potencialmente restritiva no desenho empírico adotado. Dessa forma, a especificação pooled logit com correção por cluster mostrou-se adequada para estimar associações médias populacionais em contexto de painel curto.

A significância estatística dos coeficientes foi avaliada pelos testes de Wald e da Razão de Verossimilhança (Likelihood Ratio – LR). A qualidade global do ajuste foi examinada por meio das estatísticas de verossimilhança e do Pseudo R^2 de McFadden, indicadores usuais em modelos logísticos (Wooldridge, 2010). Para complementar a avaliação do desempenho dos modelos, utilizou-se a curva Receiver Operating Characteristic (ROC), que representa graficamente a taxa de verdadeiros positivos (sensibilidade) em função da taxa de falsos positivos (1 – especificidade) para todos os pontos de corte possíveis. A qualidade do modelo é mensurada pela Área Sob a Curva (AUC – Area Under the Curve), cujo valor varia de 0,5 (desempenho equivalente ao acaso) a 1,0 (discriminação perfeita). Valores de AUC entre 0,7 e 0,8 são usualmente interpretados como indicativos de desempenho discriminatório aceitável (Hosmer et al., 2013).

A possível presença de multicolinearidade entre as variáveis explicativas foi avaliada por meio do Fator de Inflação da Variância (VIF), definido como $VIF_j = \frac{1}{1-R_j^2}$, em que R_j^2 corresponde ao coeficiente de determinação obtido na regressão auxiliar de cada variável explicativa X_j , sobre as demais variáveis independentes (Gujarati & Porter, 2011). Como o VIF se baseia exclusivamente nas relações lineares entre os regressores, sua utilização como diagnóstico de colinearidade independe do modelo de estimação adotado. Para fins de interpretação, adotou-se o limite amplamente empregado na literatura aplicada ($VIF < 10$) como indicativo de ausência de multicolinearidade severa (Gujarati & Porter, 2011).

As análises foram realizadas na linguagem Python, com o uso das bibliotecas *pandas*, *statsmodels* e *numpy*, visando garantir a reprodutibilidade dos testes estatísticos e a robustez dos modelos de regressão.

3.5.2.1 Variáveis

Nesta subseção são apresentadas as variáveis empregadas no modelo empírico, bem como os respectivos procedimentos de operacionalização. As Tabelas 3 a 6 sintetizam as variáveis dependentes, independentes e de controle utilizadas na pesquisa.

Tabela 3 – Variáveis dependentes

Variável	Descrição	Proxy	Fonte
<i>alerta</i>	Indica a ocorrência de restrição classificada como alerta, correspondente a inconsistências operacionais que não comprometem a fidedignidade da informação contábil.	Dummy (1 = há alerta; 0 = não há alerta).	Macrofunção Conformidade Contábil (Brasil, 2025).
<i>ressalva</i>	Indica a ocorrência de restrição classificada como <i>ressalva</i> , associada a inconsistências que podem comprometer a fidedignidade da informação contábil.	Dummy (1 = há ressalva; 0 = não há ressalva).	Macrofunção Conformidade Contábil (Brasil, 2025).
<i>restricao</i>	Indica a ocorrência de pelo menos um tipo de restrição na CC.	Dummy (1 = há restrição; 0 = não há restrição).	Macrofunção Conformidade Contábil (Brasil, 2025).

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 3 apresenta as variáveis dependentes do estudo. A inclusão das variáveis *alerta* e *ressalva* amplia a capacidade analítica do modelo ao permitir distinguir não apenas a ocorrência de inconsistências, mas também a sua natureza e gravidade. Os alertas correspondem a falhas operacionais ou inconsistências de menor impacto, enquanto as ressalvas indicam problemas que potencialmente afetam a fidedignidade das informações contábeis. A análise separada dessas categorias possibilita investigar se determinados padrões institucionais, características organizacionais ou perfis de UGs influenciam de forma distinta o registro de falhas leves ou de inconsistências mais graves. Por exemplo, a ocorrência de níveis persistentemente baixos de ressalvas em determinadas unidades pode indicar a atuação de mecanismos de pressão interna ou de normas informais que conduzem à subnotificação de erros relevantes. Assim, essa desagregação contribui para enriquecer a análise empírica, ao permitir a identificação de possíveis efeitos institucionais específicos sobre diferentes dimensões da CC.

Adicionalmente, a variável dependente *restricao* reflete o resultado final do processo de CC e funciona como indicador do grau de aderência das UGs às normas vigentes. Sob uma perspectiva estritamente técnica, espera-se que a ocorrência de restrições esteja associada principalmente à adequação da execução orçamentária e financeira às normas aplicáveis e à atuação profissional do conformista, e não a diferenças organizacionais entre as unidades. Assim, padrões significativamente discrepantes entre UGs, particularmente a presença de níveis persistentemente baixos de restrições, podem sinalizar que fatores institucionais estão influenciando o processo, como pressões hierárquicas para não registrar inconsistências ou a

adoção de práticas imitadas de outras unidades. Dessa forma, a variável *restricao* sintetiza tanto a dimensão técnica da atividade quanto potenciais efeitos de isomorfismo coercitivo ou mimético sobre o comportamento dos agentes envolvidos.

Tabela 4 – Variáveis independentes institucionais

Variável	Expectativa Teórica	Descrição	Sinal Esperado	Proxy	Fonte	Literatura
<i>academica</i>	Unidades acadêmicas tendem a apresentar maior número de restrições contábeis do que unidades administrativas.	Indica se a UG está vinculada às atividades acadêmicas (ensino, pesquisa e extensão).	+	Dummy (1 = acadêmica; 0 = administrativa).	UFMG (2025-b); UFMG (2025-c).	DiMaggio & Powell (1983); Leite & Moraes. (2022).
<i>localização_ug</i>	UGs localizadas fora do <i>Campus</i> Pampulha tendem a apresentar maior número de restrições contábeis.	Indica a localização física da UG em relação ao <i>campus</i> central da instituição.	+	Dummy (1 = fora do <i>Campus</i> Pampulha; 0 = <i>Campus</i> Pampulha).	UFMG (2025-d).	Scott (2014).
<i>rotatividade</i>	UGs com maior rotatividade do conformista contábil tendem a apresentar menor número de restrições contábeis.	Mede a frequência de substituição do responsável pela CC ao longo do período analisado.	–	Número de conformistas distintos responsáveis pela CC no período.	SIAFI.	Lipsky (1980).

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 4 sintetiza as variáveis independentes de natureza institucional incorporadas ao modelo, as quais operacionalizam dimensões organizacionais relacionadas às pressões coercitivas, normativas e miméticas no âmbito das UGs. A variável *academica* busca captar diferenças associadas à natureza organizacional da UG. À luz da Teoria Institucional, organizações com estruturas diferenciadas e maior autonomia tendem a experimentar pressões institucionais menos homogêneas, o que pode resultar em variações na aplicação de procedimentos formalmente padronizados (DiMaggio & Powell, 1983). Nesse sentido, unidades acadêmicas, por disporem, em geral, de sedes próprias e maior autonomia administrativa, encontram-se comparativamente menos expostas à supervisão cotidiana exercida pelos órgãos administrativos centrais, favorecendo a internalização de normas e práticas locais. Evidências empíricas no contexto do setor público brasileiro indicam que diferenças estruturais e organizacionais entre unidades influenciam padrões de conformidade e o comportamento dos agentes responsáveis por procedimentos administrativos e contábeis

(Leite & Moraes, 2022). Dessa forma, espera-se que UGs acadêmicas apresentem maior número de restrições contábeis.

No que se refere à variável *localização_ug*, a dimensão espacial é incorporada como elemento institucional relevante. Scott (2014) argumenta que a intensidade das pressões institucionais varia conforme a posição das organizações em seu campo, incluindo sua proximidade física e relacional em relação aos centros decisórios. Organizações fisicamente mais próximas tendem a estar mais expostas a mecanismos formais e informais de supervisão, bem como à circulação cotidiana de normas, expectativas e práticas organizacionais. Assim, considera-se que UGs localizadas fora do *Campus* Pampulha operam com maior autonomia cotidiana e menor exposição à supervisão direta da Administração Central, enquanto aquelas situadas no *campus* principal permanecem mais sujeitas a pressões coercitivas e normativas, o que pode se refletir em padrões distintos de registro das restrições contábeis.

Adicionalmente, a variável *rotatividade* é interpretada como um possível indicador indireto da atuação de pressões institucionais no interior das UGs. Lipsky (1980) demonstra que servidores responsáveis por funções técnicas e normativamente orientadas frequentemente recorrem à aplicação estrita de regras como forma de proteção profissional diante de conflitos com demandas gerenciais ou pressões internas. Nessas situações, a resistência à adoção de práticas consideradas incompatíveis com normas legais ou profissionais pode desencadear respostas organizacionais indiretas, como aumento de pressões hierárquicas, reconfiguração de tarefas ou substituição do agente responsável pela função. Sob essa perspectiva, a substituição recorrente do responsável pela CC pode refletir mecanismos coercitivos voltados ao alinhamento do comportamento do servidor às expectativas institucionalizadas da unidade ou de sua chefia. Assim, unidades com maior rotatividade tendem a registrar menor número de restrições contábeis, na medida em que a permanência na função pode estar condicionada ao alinhamento do conformista às práticas organizacionais vigentes.

De forma geral, as hipóteses e os sinais esperados das variáveis institucionais apresentados na Tabela 4 estão ancorados na literatura da Teoria Institucional e do controle organizacional no setor público, a qual sustenta que diferenças estruturais, espaciais e organizacionais afetam o comportamento dos agentes e a forma como procedimentos formalmente padronizados são aplicados (DiMaggio & Powell, 1983; Scott, 2014; Lipsky, 1980).

Assim, ao controlar fatores individuais, as variáveis institucionais incorporadas ao modelo contribuem para identificar contextos nos quais o comportamento do conformista contábil se

afasta de uma aplicação estritamente técnica do procedimento e passa a refletir a cultura organizacional, os mecanismos de controle e os padrões institucionais específicos de cada UG.

Tabela 5 – Variáveis de controle individuais (demográficas e ocupacionais)

Variável	Expectativa Teórica	Descrição	Sinal Esperado	Proxy	Fonte	Literatura
<i>Contador</i>	Espera-se que o exercício de cargo que exige maior nível de escolaridade e oferece maior remuneração esteja associado a maior capacidade de identificar restrições contábeis.	Cargo ocupado pelo profissional responsável pela CC	+	Dummy (1 = contador; 0 = técnico em contabilidade)	SIAFI; Portal da Transparência do Governo Federal.	Jones (2001).
<i>genero_feminino</i>	Espera-se que o gênero feminino esteja associado a maior identificação de restrições contábeis.	Gênero do profissional responsável pela CC	+	Dummy (1 = feminino; 0 = masculino)	SIAFI.	Albuquerque (2018).
<i>func_comissionada</i>	Espera-se que o exercício de função comissionada, associado a maior remuneração e responsabilidade, aumente os incentivos para o desempenho e, consequentemente, para a identificação de restrições contábeis.	Indica se o responsável pela CC exerce função comissionada	+	Dummy (1 = com função; 0 = sem função)	SIAFI; Portal da Transparência do Governo Federal.	Jones (2001).
<i>tempo_cargo</i>	Espera-se que maior tempo de permanência no cargo esteja associado a maior experiência e conhecimento institucional, aumentando a capacidade de identificar	Tempo de exercício do profissional responsável pela CC no cargo/função atual	+	Em anos	SIAFI; Portal da Transparência do Governo Federal.	Li et al. (2024).

	restrições contábeis.					
--	--------------------------	--	--	--	--	--

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 5 sintetiza as variáveis individuais (demográficas e ocupacionais) incorporadas ao modelo como controles, por representarem atributos individuais do profissional responsável pela CC que podem influenciar, de forma legítima e independentemente, a identificação de restrições contábeis. No que se refere ao cargo ocupado, espera-se que o exercício de funções que exigem maior nível de escolaridade formal e estão associadas a maiores diferenciais remuneratórios reflita maior capacidade técnica e maior produtividade no desempenho das atividades. Evidência empírica apresentada por Jones (2001) indica que diferenciais salariais associados a maiores níveis de escolaridade refletem, de maneira consistente, diferenças reais de produtividade, o que sustenta a expectativa de que profissionais ocupantes do cargo de contador apresentem maior capacidade de identificar inconsistências contábeis. De forma complementar, a variável *genero_feminino* é incluída com base nos achados de Albuquerque (2018), que identifica associação positiva entre o gênero feminino e maior rigor na identificação de ressalvas na DAC, sugerindo que diferenças comportamentais podem influenciar o julgamento profissional no contexto da CASP.

Adicionalmente, considera-se que o exercício de função comissionada pode atuar como mecanismo de incentivo ao desempenho, na medida em que tais funções envolvem maior remuneração, maior responsabilização institucional e maior visibilidade organizacional. Nessa direção, Jones (2001) destaca que diferenciais salariais podem funcionar como incentivos ao esforço e ao zelo profissional, o que justifica a expectativa de associação positiva entre o exercício de função comissionada e a identificação de restrições contábeis. Por fim, a variável *tempo_cargo* busca capturar a experiência profissional acumulada e o conhecimento institucional desenvolvidos ao longo do exercício continuado da função. Evidências empíricas indicam que maior experiência profissional, inclusive mensurada pelo tempo de atuação, está associada a maior qualidade do julgamento contábil e à melhor identificação de inconsistências em ambientes normativamente complexos (Li et al., 2024). Assim, ao serem tratadas como controles, essas variáveis permitem isolar o efeito das pressões institucionais sobre o comportamento das UGs, assegurando que eventuais diferenças observadas não sejam atribuídas apenas à heterogeneidade técnica e cognitiva dos profissionais responsáveis pela CC.

Tabela 6 – Variáveis de controle estruturais

Variável	Expectativa Teórica	Descrição	Sinal Esperado	Proxy	Fonte	Literatura
----------	---------------------	-----------	----------------	-------	-------	------------

<i>despesa_empenhada</i>	Espera-se que UGs de maior porte apresentem maior número de restrições contábeis, em função da maior complexidade operacional, do volume de transações e da dificuldade de monitoramento e controle da execução orçamentária.	Valor total da despesa empenhada pela UG no exercício.	+	Valor empenhado anual (R\$)	UFMG (2025-e).	Ferreira, et al. (2021).
<i>num_servidores</i>	Espera-se que UGs com maior número de servidores apresentem maior incidência de restrições contábeis, devido ao aumento da complexidade organizacional, da coordenação de rotinas administrativas e da segregação de funções. QU	Número total de servidores ativos vinculados à UG no exercício.	+	Quantidade de servidores	UFMG – PRORH/DAP (2025).	Scott (2014).
<i>ano_2023</i> <i>ano_2024</i>	Variáveis de controle temporal destinadas a captar variações institucionais, normativas e organizacionais ao longo do período analisado.	Ano de referência da observação, tratado como variável categórica.	----	Dummies (2022 = base; 2023 e 2024 = indicadoras)	UFMG (2025-e).	Cameron e Trivedi (2005).

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 6 sintetiza as variáveis de controle estruturais incluídas no modelo, destinadas a captar diferenças de porte, complexidade organizacional e efeitos temporais entre as UGs, os quais podem influenciar a ocorrência de restrições contábeis independentemente das pressões institucionais.

A variável *despesa_empenhada* é utilizada como proxy do porte econômico-financeiro da UG, partindo-se do pressuposto de que unidades responsáveis por maiores volumes de recursos tendem a operar com maior número de transações, contratos e procedimentos administrativos, o que amplia a complexidade da execução orçamentária e os desafios associados ao monitoramento e ao controle. Evidência empírica nesse sentido é apresentada por Ferreira et al. (2021), que demonstram que a despesa empenhada constitui uma medida adequada do tamanho organizacional em instituições públicas e que maiores volumes de recursos executados estão associados a fragilidades nos mecanismos de controle interno. Esse resultado sustenta a expectativa de sinal positivo da variável, ao indicar que o aumento do porte econômico tende a elevar a probabilidade de inconsistências e apontamentos contábeis.

Para fins de modelagem econométrica, a variável *despesa_empenhada* foi mantida em nível original. Por se tratar de variável monetária associada ao porte organizacional, é comum que apresente distribuição assimétrica e elevada dispersão entre as UGs. Todavia, o estimador logit não impõe pressupostos de normalidade das variáveis explicativas, sendo a consistência dos coeficientes condicionada à correta especificação funcional e à exogeneidade dos regressores (Wooldridge, 2010).

No que se refere à variável *num_servidores*, esta busca captar a dimensão da complexidade organizacional associada à estrutura de pessoal das UGs. Sob a perspectiva da Teoria Institucional, organizações com maior número de servidores apresentam maior diferenciação estrutural, maior dispersão decisória e maiores desafios de coordenação e padronização de rotinas administrativas. Scott (2014) argumenta que o crescimento e a complexidade das organizações dificultam o controle integral sobre as rotinas, favorecendo o desacoplamento entre as normas vigentes e as práticas operacionais. No contexto contábil, essa complexidade amplia a probabilidade de falhas no fluxo de informações e na padronização de registros. Assim, o número de servidores atua como uma proxy da complexidade organizacional, sustentando a expectativa de que UGs com estruturas maiores apresentem maior propensão à identificação de restrições na CC.

As variáveis *ano_2023* e *ano_2024* foram incluídas como controles temporais, com o objetivo de capturar variações institucionais, normativas e organizacionais comuns a todas as UGs ao longo do período analisado. A literatura metodológica em econometria aplicada recomenda que, em modelos logit com dados observacionais, efeitos temporais sejam controlados por meio de variáveis dummy, especialmente quando o tempo não representa uma tendência contínua, mas sim categorias que podem refletir mudanças discretas no ambiente institucional. Conforme

indicado por Cameron e Trivedi (2005), a utilização de dummies temporais reduz vieses de especificação associados a fatores não observados que variam ao longo do tempo, permitindo isolar com maior precisão o efeito das variáveis explicativas de interesse. Dessa forma, ao utilizar 2022 como categoria de referência e incluir dummies para 2023 e 2024, o modelo reconhece que a complexidade operacional das UGs pode variar entre os exercícios em função de alterações normativas, expansão de atividades, avanços tecnológicos ou mudanças orçamentárias, sem impor uma relação artificial de continuidade temporal.

3.5.2.2 Modelo econométrico

Com base na estrutura analítica definida, foram especificados três modelos pooled logit, estimados separadamente para cada desfecho de interesse: *alerta*, *ressalva* e *restricao*. As formulações econométricas correspondentes são apresentadas nas Equações 1, 2 e 3.

$$\begin{aligned} \text{logit}(A_{it}) = \log\left(\frac{\Pr(A_{it}=1 | X_{it})}{1-\Pr(A_{it}=1 | X_{it})}\right) = & \beta_0 + \beta_1 \text{academica}_i + \beta_2 \text{localizacao_ug}_i + \\ & \beta_3 \text{rotatividade}_{it} + \beta_4 \text{contador}_{it} + \beta_5 \text{genero_feminino}_{it} + \beta_6 \text{func_comissinada}_{it} + \\ & \beta_7 \text{tempo_cargo}_{it} + \beta_8 \text{despesa_empenhada}_{it} + \beta_9 \text{num_servidores}_{it} + \\ & \beta_{10} \text{ano_2023}_t + \beta_{11} \text{ano_2024}_t + u_{it} \end{aligned}$$

[Equação 1]

$$\begin{aligned} \text{logit}(R_{it}) = \log\left(\frac{\Pr(R_{it}=1 | X_{it})}{1-\Pr(R_{it}=1 | X_{it})}\right) = & \gamma_0 + \gamma_1 \text{academica}_i + \gamma_2 \text{localizacao_ug}_i + \\ & \gamma_3 \text{rotatividade}_{it} + \gamma_4 \text{contador}_{it} + \gamma_5 \text{genero_feminino}_{it} + \gamma_6 \text{func_comissinada}_{it} + \\ & \gamma_7 \text{tempo_cargo}_{it} + \gamma_8 \text{despesa_empenhada}_{it} + \gamma_9 \text{num_servidores}_{it} + \\ & \gamma_{10} \text{ano_2023}_t + \gamma_{11} \text{ano_2024}_t + u_{it} \end{aligned}$$

[Equação 2]

$$\begin{aligned} \text{logit}(P_{it}) = \log\left(\frac{\Pr(P_{it}=1 | X_{it})}{1-\Pr(P_{it}=1 | X_{it})}\right) = & \alpha_0 + \alpha_1 \text{academica}_i + \alpha_2 \text{localizacao_ug}_i + \\ & \alpha_3 \text{rotatividade}_{it} + \alpha_4 \text{contador}_{it} + \alpha_5 \text{genero_feminino}_{it} + \alpha_6 \text{func_comissinada}_{it} + \\ & \alpha_7 \text{tempo_cargo}_{it} + \alpha_8 \text{despesa_empenhada}_{it} + \alpha_9 \text{num_servidores}_{it} + \\ & \alpha_{10} \text{ano_2023}_t + \alpha_{11} \text{ano_2024}_t + u_{it} \end{aligned}$$

[Equação 3]

Onde:

- A_{it} : indicador de ocorrência de *alerta* na UG i no ano t (1 = ocorreu; 0 = não ocorreu).
- R_{it} : indicador de ocorrência de *ressalva* na UG i no ano t (1 = ocorreu; 0 = não ocorreu).
- P_{it} : indicador de ocorrência de *restrição* na UG i no ano t (1 = ocorreu; 0 = não ocorreu).
- $academica_i$: indicador de natureza da UG (1 = unidade acadêmica; 0 = administrativa).
- $localizacao_{ug_i}$: indicador da localização física da UG (1 = fora do Campus Pampulha; 0 = Campus Pampulha).
- $rotatividade_{it}$: número de responsáveis distintos pela CC na UG i no ano t .
- $contador_{it}$: dummy para o cargo do responsável pela CC (1 = contador; 0 = técnico em contabilidade).
- $genero_feminino_{it}$: dummy para o gênero do responsável pela CC (1 = feminino; 0 = masculino).
- $func_comissionada_{it}$: indicador de exercício de função comissionada pelo responsável pela CC (1 = com função; 0 = sem função).
- $tempo_cargo_{it}$: tempo de exercício do responsável pela CC no cargo/função atual, em anos.
- $despesa_empenhada_{it}$: valor total da despesa empenhada pela UG i no ano t (proxy de porte econômico-financeiro).
- $num_servidores_{it}$: número total de servidores ativos vinculados à UG i no ano t .
- ano_{2023_t} : variável dummy para o ano de 2023 (1 = observação de 2023; 0 = caso contrário, com 2022 como base).
- ano_{2024_t} : variável dummy para o ano de 2024 (1 = observação de 2024; 0 = caso contrário, com 2022 como base).
- u_{it} : termo de erro idiossincrático da UG i no ano t .

4. ANÁLISE DE RESULTADOS

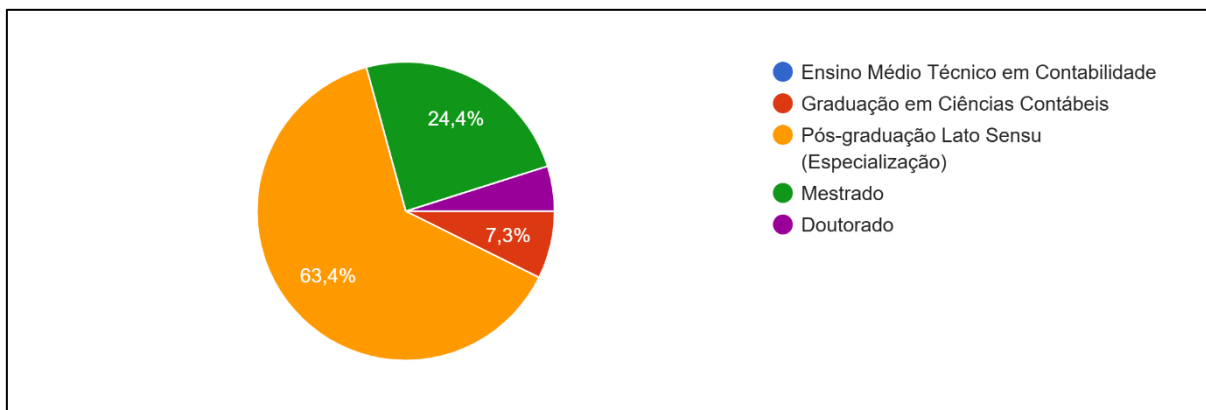
Nesta seção são apresentados os principais resultados do estudo. Inicialmente, são expostos os achados da etapa qualitativa, obtidos a partir das respostas ao questionário. Em seguida, são apresentados os resultados das estimações dos modelos quantitativos.

4.1 Análise qualitativa

4.1.1 Caracterização dos respondentes

Esta subseção apresenta o perfil dos respondentes, com o intuito de contextualizar as análises qualitativas desenvolvidas nas seções seguintes.

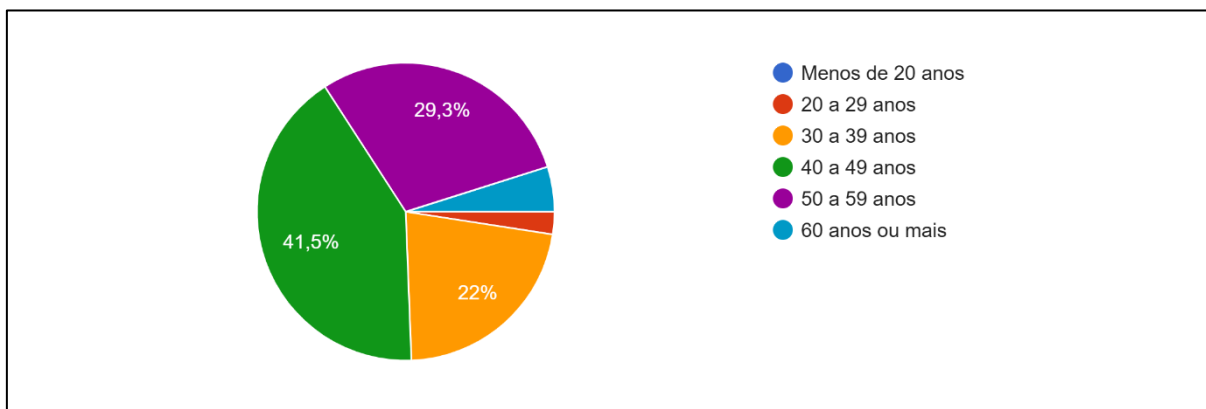
Figura 3 – Grau de escolaridade dos respondentes



Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à escolaridade, predominam servidores com pós-graduação lato sensu (26 respondentes), seguidos por mestres (10), graduados em Ciências Contábeis (3) e doutores (2). Em relação ao cargo ocupado, prevalecem técnicos em contabilidade (24) e contadores (17).

Figura 4 – Faixa etária dos respondentes

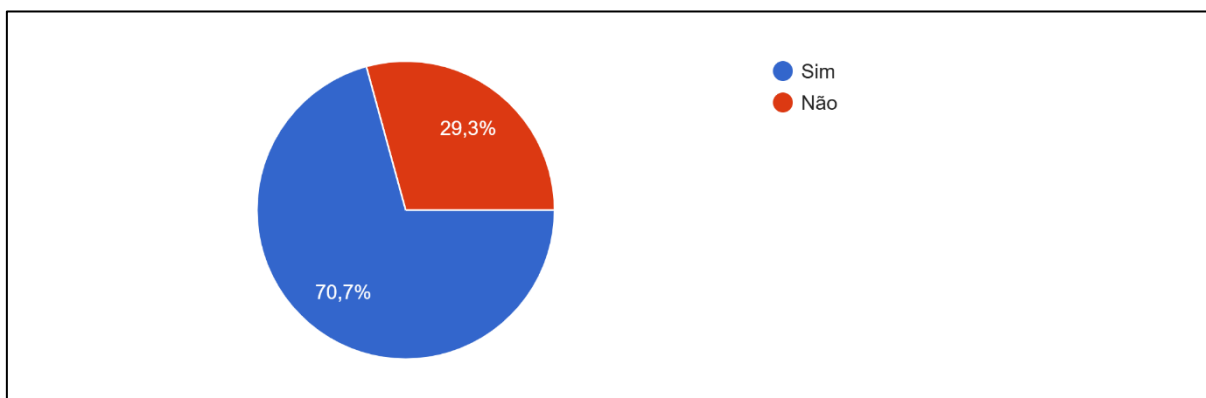


Fonte: Dados da pesquisa.

Do ponto de vista sociodemográfico, observa-se equilíbrio relativo de gênero (23 mulheres e 18 homens), com concentração das faixas etárias entre 40 a 49 anos (17 respondentes) e 50 a 59 anos (12), o que indica um grupo com maior maturidade etária. Em termos de trajetória na função, a maioria atua como conformista contábil há mais de cinco anos, 17 respondentes indicaram tempo superior a 10 anos e 12 entre 5 e 10 anos, o que sugere acúmulo significativo de experiência prática no procedimento. Ainda assim, há participação relevante de servidores com até 1 ano de atuação na função (7 respondentes).

A maior parte dos participantes não exerce função de direção (36 respondentes), embora 33 afirmem acumular a função de gestor financeiro da UG, o que reforça o acúmulo de atribuições administrativas e operacionais. Esse contexto é importante para interpretar as percepções sobre tempo disponível, sobrecarga de tarefas e a centralidade do DCF como instância de apoio técnico.

Figura 5 – Necessidade de capacitação dos respondentes



Fonte: Dados da pesquisa.

No que se refere à formação para a CC, 29 servidores declararam sentir necessidade de capacitação específica para o exercício da atividade, e 32 relataram nunca ter participado de capacitação formal sobre CC. Ainda assim, a maioria avalia seu conhecimento sobre a legislação associada à CC como parcial, com dúvidas (21 respondentes), ao passo que 15 consideram conhecimento suficiente para aplicar corretamente as normas e 5 reconhecem conhecer pouco ou quase nada. A percepção de confiança no registro da CC é predominantemente moderada (26 respondentes), seguida por níveis alto ou muito alto de confiança (15 respondentes no total).

Esses dados evidenciam um quadro em que experiência prática e percepção de responsabilidade convivem com lacunas de capacitação formal e dúvidas normativas, o que se reflete diretamente nas categorias temáticas identificadas a seguir.

4.1.2 Categorias temáticas da análise de conteúdo

A análise de conteúdo das respostas abertas resultou na identificação de cinco grandes categorias temáticas:

1. Condições operacionais e complexidade do procedimento;
2. Capacitação, conhecimento normativo e suporte institucional;
3. Autonomia técnica, orientações do DCF e pressões institucionais;

4. Dificuldades específicas na análise e no registro de restrições;
5. Sugestões de aperfeiçoamento e valorização da função de conformista contábil.

A seguir, apresenta-se cada categoria, ilustrando os principais sentidos mobilizados pelos respondentes.

4.1.2.1 Condições operacionais e complexidade do procedimento

Um primeiro conjunto de falas evidencia que a execução da CC é percebida como um procedimento exigente em termos de tempo, análise e articulação com outros processos contábeis. Dos 41 respondentes, 11 (65,9%) mencionam dificuldades associadas à necessidade de examinar demonstrações contábeis, conciliações e registros no SIAFI, destacando a complexidade das rotinas envolvidas. Termos como *“analisar as demonstrações contábeis”*, *“entender os códigos das restrições”* e *“verificar novamente toda a documentação utilizada”* aparecem como desafios.

Essas dificuldades operacionais são frequentemente associadas a prazos curtos, grande volume de documentos e multiplicidade de atribuições do servidor na UG, o que limita o tempo disponível para uma análise mais aprofundada. Em alguns casos, o procedimento é descrito como *“mais uma burocracia que fazemos conforme nos mandam”*, revelando a percepção de que a CC, embora reconhecida como relevante, é incorporada a um conjunto amplo de obrigações administrativas.

Por outro lado, 4 respondentes (9,8%) afirmaram não encontrar dificuldades significativas para a realização da CC, classificando o procedimento como *“simples”* ou *“sem dificuldades”*. As demais respostas concentraram-se em outros tipos de dificuldades, especialmente relacionadas a aspectos de capacitação, interpretação normativa e suporte institucional, que serão analisados nas categorias subsequentes. Essa heterogeneidade de percepções reforça a existência de contextos distintos entre as UGs, tanto em termos de organização interna quanto de condições de apoio ao processo.

4.1.2.2 Capacitação, conhecimento normativo e suporte institucional

A segunda categoria diz respeito à formação e ao acesso a conhecimento técnico e normativo. Na pergunta 20, que tratou das dificuldades enfrentadas para a realização do procedimento da CC, dos 41 respondentes, 19 (46,3%) mencionaram lacunas de capacitação, dúvidas na interpretação da legislação ou desconhecimento de normativos específicos da área. As manifestações incluem referências à *“falta de conhecimento”*, *“desconhecimento das normas*

específicas do setor público” e “conhecimento limitado sobre o assunto”, frequentemente associadas à insegurança na tomada de decisão técnica, especialmente em situações que envolvem potencial registro de restrição.

Esses resultados indicam que a dimensão normativa constitui elemento relevante na percepção dos servidores, evidenciando que parte das dificuldades enfrentadas na execução da CC está relacionada não apenas ao procedimento em si, mas à interpretação adequada dos dispositivos legais e orientações técnicas aplicáveis.

Em consonância com essas dificuldades, ao serem questionados sobre medidas que poderiam ampliar a confiança e a autonomia no registro da CC, 31 respondentes (75,6%) sugeriram o fortalecimento do suporte formativo. Entre as principais propostas destacam-se a oferta de treinamentos e cursos de capacitação constantes, inclusive desde a entrada em exercício na função, a disponibilização de material atualizado, bem como a realização de palestras e encontros para discussão prática de casos e alinhamento de procedimentos.

De modo geral, os participantes associam a ampliação da capacitação à maior autonomia técnica, segurança na decisão e uniformidade no registro da CC entre as unidades.

4.1.2.3 Autonomia técnica, orientações do DCF e pressões institucionais

A terceira categoria trata da autonomia percebida pelos servidores na execução da CC e de como essa autonomia é mediada por orientações institucionais. As respostas revelam um quadro ambíguo: de um lado, há quem declare *“total autonomia”, “plena autonomia”* ou *“autonomia suficiente para identificar e registrar as restrições”*; de outro, aparecem depoimentos que afirmam *“pouca autonomia”, “nenhuma”* ou uma autonomia *“limitada”* em função dos direcionamentos do DCF.

A maioria dos respondentes afirma receber orientações sobre como registrar a CC, totalizando 38 de 41 participantes (92,7%), usualmente provenientes do DCF, seja por e-mail, telefone e/ou WhatsApp. Em vários casos, o DCF é descrito como a instância que *“identifica as inconsistências”* e *“orienta a forma de registrar”*, o que reforça sua posição central na definição de padrões técnicos e procedimentais. Esse arranjo pode ser interpretado, à luz da Teoria Institucional, como combinação de diferentes mecanismos de isomorfismo:

- pressão coercitiva, decorrente de normativos, prazos e orientações formais da STN e do órgão setorial;
- pressão normativa, associada aos padrões de conduta difundidos pelo DCF;

- pressão mimética, quando servidores adotam práticas de outras UGs ou seguem o entendimento predominante do DCF para reduzir incertezas.

Quando indagados acerca do grau de conforto em registrar a CC de forma diferente das demais UGs, 26 respondentes (63,4%) afirmaram que tomariam a decisão com base na análise técnica de sua própria unidade. Por outro lado, 9 (22,0%) relataram que o fariam com certa insegurança, e 2 (4,9%) admitiram que se sentiriam pressionados a seguir o padrão das demais unidades. Os demais 4 respondentes (9,8%) assinalaram a opção “não sei/prefiro não responder”, evidenciando incerteza ou reserva quanto à situação apresentada.

Esses resultados indicam que a autonomia técnica, embora formalmente reconhecida, é modulada por expectativas institucionais explícitas e implícitas. O alinhamento ao padrão adotado pelo DCF e por outras UGs funciona como uma forma de reduzir riscos individuais e assegurar legitimidade, em linha com os mecanismos de isomorfismo institucional discutidos no referencial teórico.

4.1.2.4 Dificuldades específicas na análise e no registro de restrições

Uma quarta categoria centra-se nas dificuldades específicas relacionadas à identificação e ao registro de restrições contábeis. No conjunto das respostas à questão sobre dificuldades, 11 respondentes (26,8%) mencionaram obstáculos diretamente ligados à análise técnica e ao registro das restrições no SIAFI.

- análise das demonstrações contábeis e das inconsistências apontadas pelo sistema;
- interpretação dos códigos de restrição disponíveis no SIAFI e sua relação com situações concretas;
- insegurança em questionar decisões do DCF, especialmente quando há divergência de entendimento;
- desafios em conciliar a certificação dos demonstrativos contábeis às normas aplicáveis com atribuições da UG, em função de prazos e volume de trabalho.

Alguns respondentes mencionam explicitamente a dificuldade de “*questionar a escolha do DCF quando há restrição*”, o que denota uma relação assimétrica entre o órgão setorial e as UGs na definição do julgamento contábil. Outros apontam a falta de “*melhor alinhamento entre a UG e a universidade como um todo*” como fatores que dificultam o processo.

Por outro lado, 8 respondentes (19,5%) afirmaram não perceber dificuldades relevantes na análise e no registro de restrições, especialmente quando a rotina está consolidada e há apoio

do DCF. Essa heterogeneidade de experiências sugere que diferenças estruturais e organizacionais entre as UGs podem interferir na forma como a CC é executada, o que dialoga com os resultados quantitativos sobre variabilidade das restrições registradas.

4.1.2.5 Sugestões de aperfeiçoamento e valorização da função conformista contábil

Por fim, a quinta categoria reúne propostas apresentadas pelos servidores para aprimorar o processo de Conformidade Contábil, bem como reflexões sobre a relevância institucional da atividade. Nas respostas às questões abertas voltadas às sugestões de melhoria, observa-se predominância de propostas relacionadas ao fortalecimento do suporte técnico e organizacional.

- ampliação e sistematização de treinamentos sobre CC, legislação correlata e uso do SIAFI;
- elaboração de manuais teórico-práticos e checklists que orientem os procedimentos a serem observados antes do registro;
- fortalecimento da segregação de funções entre quem executa os registros e quem realiza a CC, como forma de robustecer os controles internos;
- promoção de maior integração entre UGs e DCF, por meio de reuniões periódicas, retornos mais detalhados e compartilhamento de boas práticas;
- valorização institucional da função de conformista contábil, com reconhecimento formal de sua relevância para a fidedignidade das demonstrações e para a prestação de contas.

Algumas falas destacam explicitamente que a CC constitui uma “*ferramenta importante para a validação e consolidação das contas públicas*”, ressaltando seu papel na transparência e na *accountability* da gestão universitária. Ao mesmo tempo, há a percepção de que a função nem sempre recebe o devido reconhecimento institucional, o que reforça a importância de políticas estruturadas de capacitação, suporte técnico e valorização profissional.

4.2 Análise quantitativa

4.2.1 Estatística descritiva das variáveis quantitativas

Nesta etapa, procede-se à análise das variáveis quantitativas com o objetivo de examinar a distribuição dos dados e identificar padrões no conjunto de observações. A Tabela 7 apresenta o resumo estatístico das variáveis analisadas, contemplando medidas de tendência central (média e mediana) e de dispersão (desvio-padrão, valores mínimos, máximos e quartis).

A unidade de observação corresponde ao registro UG–período, definido em base mensal (isto é, cada UG em cada mês do intervalo analisado). Considerando o número de UGs e o período investigado, o total teórico de observações seria 1.440 registros. Contudo, verificou-se a ausência de registro da CC em 10 combinações UG–mês, o que resultou na exclusão dessas observações.

Após a consolidação das bases e a aplicação dos critérios de tratamento, o banco final totalizou $N = 1.430$ observações, valor que se repete na coluna N da Tabela 7 para todas as variáveis apresentadas.

Tabela 7 – Medidas descritivas das variáveis quantitativas

Variável	N (registros UG– período)	Média	Desvio- padrão	Mínimo	1º Quartil	Mediana	3º Quartil	Máximo
Despesa empenhada (R\$)	1.430	56.332.810	336.187.500	354	856.706	2.273.383	5.265.735	2.546.513.741
Número de servidores	1.430	137	128,48	7	37	106	185	512
Tempo no cargo (anos)	1.430	14,1	7,09	1	9	14	19	41
Rotatividade do conformista	1.430	2,33	0,72	1	2	2	3	4

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se elevada heterogeneidade nas variáveis quantitativas analisadas, sobretudo no que se refere à despesa empenhada e ao número de servidores. A despesa empenhada apresenta forte dispersão e acentuada assimetria à direita, evidenciada pela grande distância entre a média (R\$ 56,3 milhões) e a mediana (R\$ 2,27 milhões), bem como pela presença de valores extremos elevados. Esse padrão é compatível com a estrutura organizacional de instituições públicas complexas, nas quais convivem unidades de grande porte, responsáveis por atividades administrativas centrais, e unidades menores, com menor volume orçamentário (Leite et al. 2022). De forma semelhante, o número de servidores varia substancialmente entre as UGs, refletindo diferenças estruturais e operacionais que podem influenciar tanto a complexidade dos processos quanto os mecanismos de controle e monitoramento da execução orçamentária (Scott, 2014; Gomide et al., 2022). Apesar da assimetria observada, manteve-se a variável em valor original na modelagem, conforme detalhado na seção metodológica.

No que se refere às características dos profissionais responsáveis pela CC, os resultados indicam estabilidade funcional relevante, com tempo médio no cargo de aproximadamente 14 anos e mediana equivalente, sugerindo que a maior parte dos conformistas possui elevada experiência institucional. Esse aspecto é particularmente relevante para a análise empírica, uma vez que a literatura aponta a experiência acumulada como fator potencialmente associado à maior capacidade de identificação e tratamento de inconsistências contábeis (Li et al., 2024). Ademais, a rotatividade do conformista apresenta média relativamente baixa (2,33), indicando que, em geral, as unidades não são marcadas por substituições frequentes desses profissionais. Ainda assim, a variação observada, com valores entre 1 e 4, fornece suporte empírico suficiente para investigar, por meio de modelos econométricos, se mudanças no responsável pela conformidade estão associadas a padrões distintos de registro de restrições contábeis.

4.2.2 Estatística descritiva das variáveis categóricas (dummies)

A Tabela 8 sintetiza a distribuição das características institucionais das UGs, evidenciando a composição do ambiente organizacional analisado. Apresentam-se, para cada categoria, tanto a quantidade de UGs quanto a quantidade de registros de CC no período, de modo a distinguir a composição institucional do volume de observações utilizado na análise.

Tabela 8 – Distribuição das características institucionais das UGs

Variável	Categoria	Quantidade de UGs	Quantidade CC (registros no período)	% (sobre os registros)
Natureza da UG	Acadêmica	22	791	55,3
	Administrativa	18	639	44,7
Total		40	1430	100,0
Localização	Campus Pampulha	34	1.214	84,9
	Outras localidades	6	216	15,1
Total		40	1430	100,0

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se leve predominância de registros de CC realizados em UGs de natureza acadêmica, que representam 55,3% da amostra, em relação às unidades administrativas (44,7%). Essa distribuição sugere um equilíbrio relativo entre os dois tipos de unidade, ao mesmo tempo em que assegura variabilidade suficiente para investigar empiricamente se diferenças associadas à natureza institucional da UG se refletem em padrões distintos de registro de restrições contábeis. A presença expressiva de unidades acadêmicas é compatível com a estrutura típica de UFs, nas quais atividades de ensino, pesquisa e extensão coexistem com estruturas administrativas de apoio (Castro & Alves, 2017).

No que se refere à localização, verifica-se forte concentração das UGs no *Campus Pampulha*, que abriga aproximadamente 85% das observações, enquanto apenas 15,1% estão situadas em outras localidades. Essa configuração indica um ambiente institucional espacialmente concentrado, no qual normas, rotinas administrativas e mecanismos de supervisão tendem a ser mais homogêneos (Scott, 2014). Tal característica reforça a pertinência da análise à luz do isomorfismo institucional, uma vez que a proximidade organizacional e geográfica pode fortalecer a difusão de práticas padronizadas (DiMaggio & Powell, 1983). Ainda assim, a existência de unidades descentralizadas fora do *campus* central permite examinar se variações espaciais introduzem diferenças relevantes na CC, contribuindo para uma compreensão mais refinada dos fatores institucionais associados às restrições identificadas.

4.2.3 Perfil dos profissionais responsáveis pela Conformidade Contábil

A Tabela 9 apresenta as características do responsável pela CC associadas aos registros realizados no período analisado.

Tabela 9 – Características dos profissionais

Variável	Categoria	Frequência	%
Cargo	Técnico	858	60
	Contador	572	40
Total		1430	100,0
Gênero	Masculino	798	55,8
	Feminino	632	44,2
Total		1430	100,0
Função comissionada	Sim	810	56,6
	Não	620	43,4
Total		1430	100,0

Fonte: Dados da pesquisa.

Em relação ao cargo, 60,0% dos registros foram realizados por técnicos em contabilidade, enquanto 40,0% por contadores. Esse resultado é compatível com o arranjo institucional vigente nas IFES, no qual ambos os perfis profissionais, desde que regularmente registrados no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), estão legalmente habilitados a exercer a função de conformista contábil (Brasil, 2025). A coexistência desses perfis revela um ambiente profissional heterogêneo.

No que se refere às demais características, verifica-se que no período analisado, os registros de CC foram predominantemente realizados por profissionais do gênero masculino (55,8%), embora a participação feminina seja expressiva, o que sugere um quadro relativamente

equilibrado sob a ótica demográfica. Além disso, a maioria dos profissionais exerce função comissionada (56,6%), indicando que parcela significativa dos responsáveis pela CC ocupa posições associadas a maiores níveis de responsabilidade e exposição institucional. Esse aspecto é relevante para a análise empírica, na medida em que funções comissionadas tendem a intensificar os incentivos formais e informais ao desempenho (Jones, 2001), potencialmente afetando o rigor técnico e o julgamento empregado no reconhecimento de restrições contábeis.

4.2.4 Distribuição das ocorrências contábeis

A Tabela 10 apresenta a distribuição das ocorrências de restrições contábeis registradas no período analisado, evidenciando diferenças relevantes entre os tipos de inconsistências identificadas.

Tabela 10 – Frequência das restrições contábeis

Variável Dependente	Valor	Quantidade de UGs	Quantidade de CC (registros no período)	% (sobre os registros)
Alerta	Não	15	1.341	93,8
	Sim	25	89	6,2
Total		40	1430	100,0
Ressalva	Não	4	959	67,1
	Sim	36	471	32,9
Total		40	1430	100,0
Restrição	Não	3	913	63,8
	Sim	37	517	36,2
Total		40	1430	100,0

Fonte: Dados da pesquisa.

Nota-se que os alertas representam parcela reduzida das observações, estando presentes em apenas 6,2% dos registros, enquanto as ressalvas ocorrem em 32,9% dos casos. Esse contraste sugere que as irregularidades identificadas tendem a ultrapassar limitações meramente procedimentais ou formais, afetando com maior frequência aspectos que comprometem diretamente a fidedignidade das informações contábeis. Tal padrão indica maior incidência de inconsistências materialmente relevantes, reforçando a importância de analisar separadamente os diferentes tipos de restrição nos modelos empíricos.

Adicionalmente, verifica-se que 36,2% das observações apresentam algum tipo de restrição contábil, percentual que evidencia a relevância empírica do fenômeno investigado. Destaca-se que as ocorrências de alertas e ressalvas não são mutuamente exclusivas no mesmo período e UG, podendo uma mesma UG registrar simultaneamente ambos os tipos em determinado mês.

Assim, a variável *restricao* indica apenas a existência de ao menos uma ocorrência no período, não correspondendo, portanto, à soma simples de alertas e ressalvas.

4.3 Resultados dos modelos logit

4.3.1 Características gerais dos modelos estimados

Esta subseção apresenta as considerações gerais sobre os modelos de regressão logística estimados para analisar os fatores associados à ocorrência de alertas, ressalvas e restrições. As especificações dos modelos seguem os procedimentos metodológicos descritos na Seção 3, sendo os resultados analisados nas subseções seguintes com base nas estimativas obtidas.

Os modelos foram estimados pelo método da Máxima Verossimilhança, adotando-se erros-padrão robustos e clusterizados ao nível da UG. Essa especificação visa controlar a possível dependência das observações dentro de cada UG ao longo do período analisado, assegurando inferência estatística mais adequada quanto à variância dos coeficientes estimados em contextos de dados agrupados e estruturas em painel não balanceadas. A utilização de erros robustos e clusterizados é recomendada quando há potencial correlação intragrupo, sendo prática consolidada na literatura econométrica contemporânea (Wooldridge, 2010).

Todos os modelos apresentaram convergência satisfatória, indicando estabilidade das estimativas e adequada especificação funcional. A relevância estatística global dos modelos foi avaliada por meio dos testes de razão de verossimilhança (Likelihood Ratio – LR) e dos testes de Wald. Em todas as estimações, ambos os testes rejeitaram a hipótese nula de que os coeficientes das variáveis explicativas são conjuntamente iguais a zero, com níveis de significância inferiores a 1%, confirmando que o conjunto de variáveis incluídas contribui de forma estatisticamente significativa para a explicação da probabilidade de ocorrência dos eventos analisados (Gujarati & Porter, 2011).

No que se refere à qualidade do ajuste, os valores do Pseudo R^2 de McFadden variaram entre 0,145 e 0,234, magnitudes frequentemente observadas em aplicações empíricas com modelos logísticos voltados a fenômenos institucionais e comportamentais, nos quais a variabilidade não observada tende a ser elevada. Ressalta-se que o Pseudo R^2 de McFadden representa a melhoria do modelo em relação ao modelo nulo, não sendo diretamente comparável ao R^2 da regressão linear (McFadden, 1974). Por essa razão, a avaliação do ajuste foi complementada pela análise da Área Sob a Curva ROC (AUC), que fornece uma medida do poder de discriminação do modelo, isto é, de sua capacidade de distinguir corretamente observações com e sem ocorrência do evento.

Ressalta-se que a especificação dos modelos foi definida com base em fundamentos teóricos e na literatura empírica sobre CC e pressões institucionais, não sendo conduzida por critérios exclusivamente baseados em significância estatística. Assim, variáveis que não apresentaram significância em determinadas estimações foram mantidas como controles relevantes, a fim de evitar viés por omissão e preservar a coerência do modelo com o referencial teórico adotado. Essa estratégia visa reduzir o risco de seleção *ad hoc* baseada exclusivamente em significância estatística e reforçar a consistência analítica das estimações.

Em síntese, os resultados indicam que os modelos apresentam desempenho estatístico consistente em termos de ajuste e poder de discriminação, o que sustenta a análise dos determinantes associados às diferentes formas de registro da CC, preservando a validade da interpretação econométrica dos coeficientes estimados.

4.3.2 Resultados do modelo logit para alertas

A Tabela 11 apresenta os resultados do modelo logit estimado para a ocorrência de alertas, incorporando características institucionais das UGs, atributos do responsável pela CC e controles temporais. Complementarmente, a Figura 6 exibe a Curva ROC correspondente, permitindo avaliar o poder de discriminação do modelo. A interpretação a seguir destaca as variáveis estatisticamente significativas e examina como elas se associam à probabilidade de registro desse tipo de ocorrência no período analisado.

Tabela 11 – Estimativas do modelo logit para a ocorrência de alertas

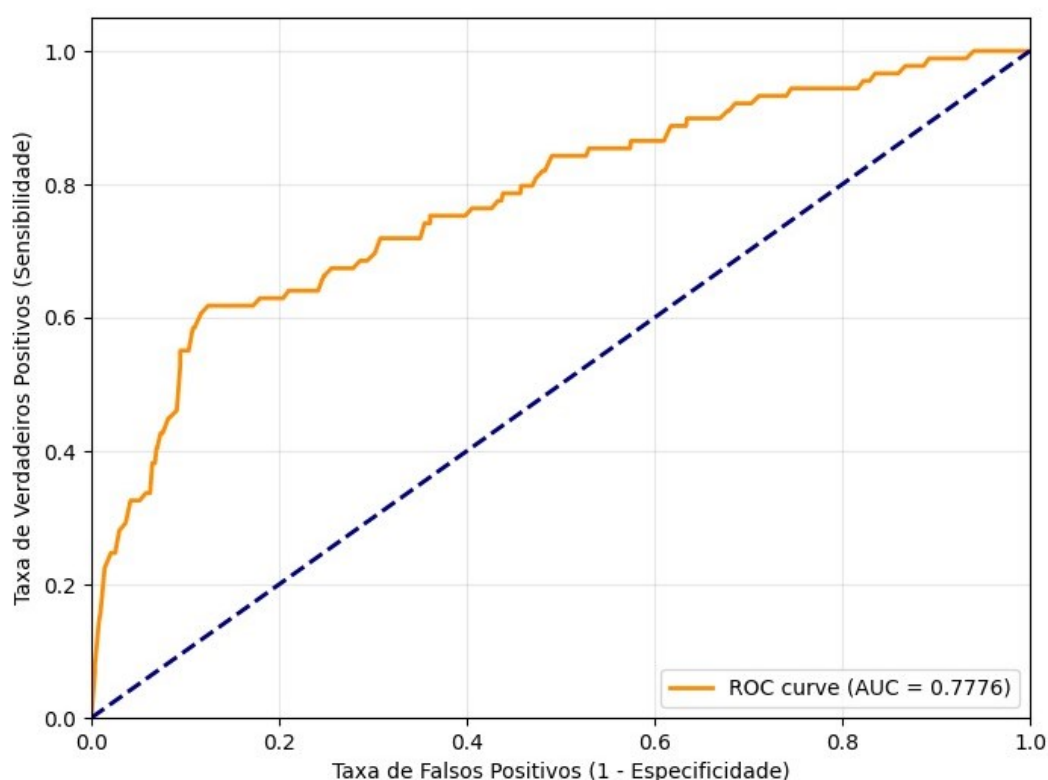
Variável	Coefficiente (β)	Erro-padrão	Z	p-valor
const	-5,7200***	1,178	-4,858	0
academica	1,2754*	0,736	1,733	0,083
localizacao_ug	-0,6804	0,714	-0,953	0,34
rotatividade	0,4694	0,291	1,611	0,107
contador	-0,6375	0,433	-1,472	0,141
genero_feminino	1,1203**	0,46	2,436	0,015
func_comissionada	0,0319	0,302	0,106	0,916
tempo_cargo	0,0755***	0,029	2,632	0,008
despesa_empenhada	8,787e-10***	2,08E-10	4,232	0
num_servidores	-0,0075**	0,003	-2,316	0,021
ano_2023	0,108	0,337	0,32	0,749
ano_2024	1,0088***	0,33	3,056	0,002
Estatística			Valor	
Observações			1.430	
Log-Likelihood			-284,96	
LL-Null			-333,31	

Pseudo R ² (McFadden)	0,145
Teste LR (p-valor)	< 0,001
Teste de Wald (p-valor)	< 0,001

Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

Notas: Erros-padrão robusto e clusterizado por UG. ***, ** e * indicam significância estatística aos níveis de 1%, 5% e 10%, respectivamente.

Figura 6 – Curva ROC para o modelo de alertas



Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto às características individuais do responsável pela CC, a variável *genero_feminino* mostrou coeficiente positivo e significativo ao nível de 5%, indicando associação estatisticamente positiva, no período analisado, entre o gênero feminino do responsável e a probabilidade de ocorrência desse tipo de inconsistência, mantidas constantes as demais variáveis do modelo. De modo semelhante, a variável *tempo_cargo* apresentou coeficiente positivo e estatisticamente significativo, evidenciando que maior permanência na função está associada a maior propensão ao registro de alertas.

No conjunto de variáveis estruturais, a variável *despesa_empenhada* apresentou coeficiente positivo e altamente significativo, sugerindo que unidades com maior volume de execução orçamentária tendem a apresentar maior probabilidade de registro de alertas. Esse achado é

compatível com a literatura que associa complexidade operacional a maior risco de inconsistências procedimentais (Ferreira et al., 2021). Em direção oposta, o número de servidores apresentou coeficiente negativo e estatisticamente significativo, indicando que unidades com maior quantitativo de pessoal tendem a apresentar menor probabilidade de ocorrência de alertas. Esse resultado pode estar relacionado à maior capacidade de absorção das demandas operacionais por equipes mais numerosas, contribuindo para a redução de inconsistências formais que caracterizam esse tipo de ocorrência.

Os efeitos temporais também se mostram relevantes. O coeficiente associado ao ano de 2024 foi positivo e estatisticamente significativo, sugerindo alteração no padrão de ocorrência de alertas em relação ao ano de referência. Em contraste, a variável referente ao ano de 2023 não apresentou significância estatística. Como as variáveis de ano atuam como controles estruturais de período, a significância observada para 2024 indica a presença de fatores agregados comuns às UGs que influenciaram a incidência de alertas naquele exercício. Embora o modelo não permita identificar o mecanismo específico subjacente a essa variação temporal, o resultado evidencia heterogeneidade intertemporal e reforça a importância da inclusão de controles de período para captar choques contextuais não observados.

As demais variáveis explicativas, natureza acadêmica da unidade, localização da UG, rotatividade do responsável, cargo ocupado, exercício de função comissionada, não apresentaram associação estatisticamente significativa com a ocorrência de alertas. Isso indica que, para esse tipo específico de ocorrência, tais características não exercem influência relevante sobre a probabilidade de registro, quando controlados os demais fatores incluídos no modelo.

Para avaliar o poder de discriminação do modelo de alertas, utilizou-se a curva ROC. A AUC obtida foi de 0,7776, indicando desempenho discriminatório satisfatório, com adequada capacidade do modelo de distinguir corretamente UGs com e sem registro de alerta no período analisado. Esse resultado reforça a adequação das variáveis individuais e estruturais como preditoras de falhas operacionais de menor gravidade.

De modo geral, o modelo apresentou desempenho estatístico consistente, conforme indicado pelo valor do Pseudo R^2 de McFadden, pelos testes globais de significância e pela AUC obtida. Esses resultados confirmam que o conjunto de variáveis incluídas é estatisticamente relevante para explicar a probabilidade de ocorrência de alertas, permitindo avançar para a análise dos modelos estimados para ressalvas e restrições.

4.2.3 Resultados do modelo logit para ressalvas

Na sequência da análise dos alertas, esta subseção examina a ocorrência de ressalvas. A Tabela 12 apresenta os resultados do modelo logit estimado, e a Figura 7 ilustra a Curva ROC correspondente. A análise destaca como as variáveis explicativas se associam à probabilidade de registro desse evento no período analisado.

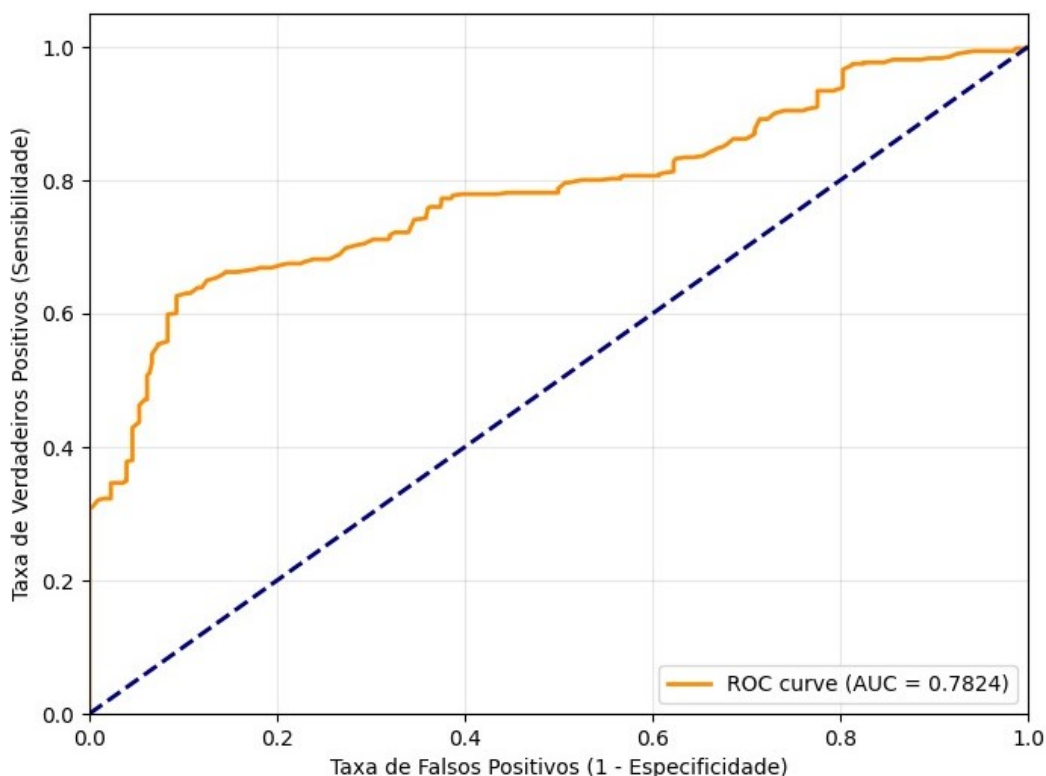
Tabela 12 – Estimativas do modelo logit para a ocorrência de ressalvas

Variável	Coefficiente (β)	Erro-padrão	Z	p-valor
const	−0,4628	1,146	−0,404	0,686
Acadêmica	−1,0610	0,733	−1,448	0,148
localizacao_ug	−0,7780*	0,473	−1,644	0,1
rotatividade	−0,7540**	0,375	−2,011	0,044
contador	−0,8364	0,543	−1,540	0,124
genero_feminino	0,4778	0,35	1,367	0,172
func_comissionada	0,2822	0,393	0,718	0,473
tempo_cargo	0,0093	0,035	0,268	0,789
despesa_empenhada	−8,239e-13	2,49E-10	−0,003	0,997
num_servidores	0,0126***	0,003	3,821	0
ano_2023	0,1087	0,13	0,839	0,402
ano_2024	0,4513**	0,207	2,184	0,029
Estatística			Valor	
Observações			1.430	
Log-Likelihood			−694,21	
LL-Null			−906,24	
Pseudo R ² (McFadden)			0,234	
Teste LR (p-valor)			< 0,001	
Teste de Wald (p-valor)			< 0,001	

Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

Notas: Erros-padrão robustos e clusterizados por UG. ***, ** e * indicam significância estatística aos níveis de 1%, 5% e 10%, respectivamente.

Figura 7 – Curva ROC para o modelo de ressalvas



Fonte: Dados da pesquisa.

No caso das ressalvas, o modelo logit apresentou desempenho estatístico consistente, conforme indicado pelo Pseudo R^2 de McFadden (0,234), valor superior ao observado no modelo de alertas. Esse resultado sugere que o conjunto de variáveis incluídas capta de maneira mais robusta os fatores associados às inconsistências de maior gravidade no registro da CC. A significância global do modelo é corroborada pelos testes de razão de verossimilhança e de Wald, indicando que os coeficientes são conjuntamente relevantes.

Entre as variáveis estatisticamente significativas, destaca-se o número de servidores, cujo coeficiente positivo e altamente significativo indica que unidades com maior quadro de pessoal apresentam maior probabilidade de registrar ressalvas. Esse resultado indica associação positiva entre a complexidade organizacional e a incidência de inconsistências que afetam a fidedignidade das informações contábeis.

A variável *rotatividade* apresentou coeficiente negativo e estatisticamente significativo ao nível de 5%, indicando que unidades com maior rotatividade tendem a registrar menor probabilidade de ocorrência de ressalvas. Esse resultado aponta para uma associação negativa entre a substituição do responsável e o registro desse tipo de inconsistência, aspecto que será discutido de forma mais aprofundada à luz do referencial teórico na seção de discussão.

Em relação aos efeitos temporais, o coeficiente associado ao ano de 2024 foi positivo e estatisticamente significativo, evidenciando aumento na probabilidade de ocorrência de ressalvas em comparação ao ano-base. A dummy referente a 2023 não apresentou significância estatística. Esses resultados indicam variação intertemporal no padrão de ocorrência das ressalvas, reforçando a pertinência da inclusão de controles de período.

As demais variáveis, natureza acadêmica da unidade, localização, cargo do responsável, gênero, exercício de função comissionada, tempo no cargo e despesa empenhada, não apresentaram significância estatística, indicando que tais características não influenciam de forma robusta a probabilidade de ocorrência de ressalvas quando controlados os demais fatores.

Para avaliar o poder de discriminação do modelo, utilizou-se a curva ROC. A AUC obtida foi de 0,7824, indicando desempenho discriminatório satisfatório na distinção entre UGs com e sem registro de ressalva no período analisado. Esse resultado reforça a relevância das variáveis estruturais identificadas como determinantes desse tipo de ocorrência.

De modo geral, o modelo apresentou desempenho estatístico consistente, conforme indicado pelo Pseudo R², pelos testes globais de significância e pela AUC obtida, conferindo robustez às interpretações derivadas das estimativas.

4.2.4 Resultados do modelo de logit para restrições contábeis

Esta subseção apresenta os resultados do modelo logit estimado para as restrições. A Tabela 13 reporta as estimativas e estatísticas do modelo, enquanto a Figura 8 apresenta a Curva ROC correspondente, permitindo avaliar o poder de discriminação da especificação estimada. A análise a seguir discute as variáveis associadas à probabilidade de ocorrência desse evento.

Tabela 13 – Estimativas do modelo logit para a ocorrência de restrições contábeis

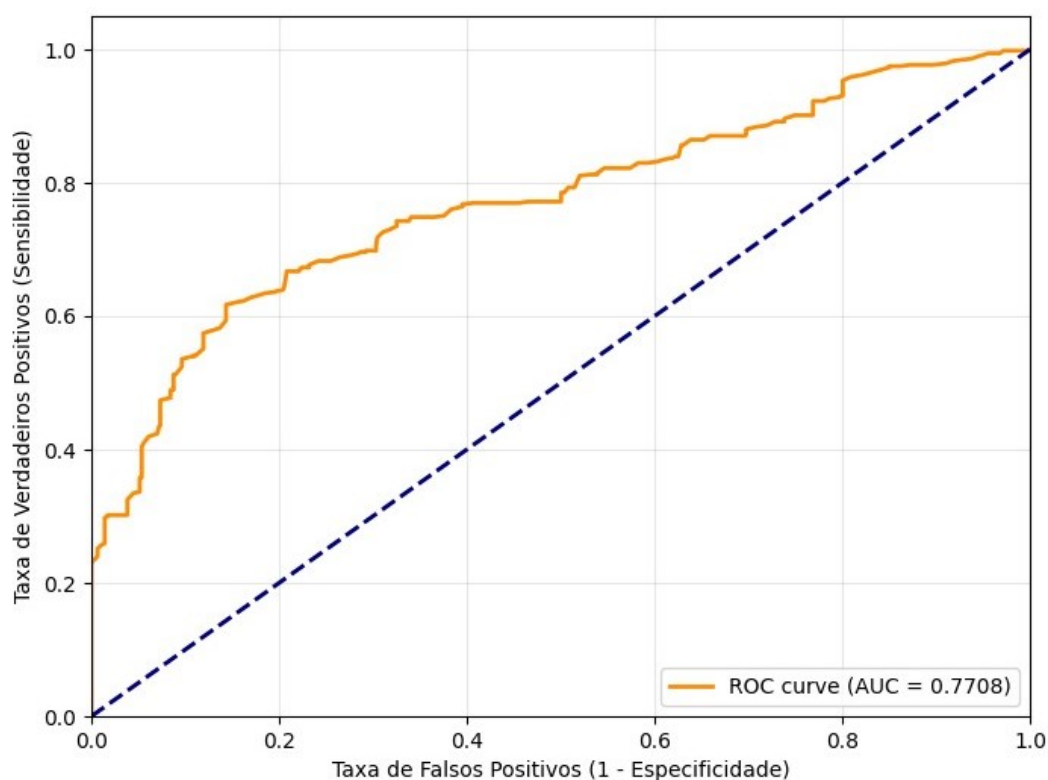
Variável	Coeficiente (β)	Erro-padrão	Z	p-valor
Const	-0,5457	1,143	-0,478	0,633
Acadêmica	-0,8479	0,706	-1,201	0,23
localizacao_ug	-0,8090*	0,457	-1,771	0,077
rotatividade	-0,5906*	0,357	-1,656	0,098
Contador	-0,8709*	0,496	-1,754	0,079
genero_feminino	0,5365	0,346	1,551	0,121
func_comissionada	0,2041	0,365	0,559	0,576
tempo_cargo	0,004	0,034	0,118	0,906
despesa_empenhada	2,64E-10	2,22E-10	1,189	0,235
num_servidores	0,0112***	0,003	3,455	0,001
ano_2023	0,1267	0,107	1,178	0,239
ano_2024	0,6270***	0,215	2,914	0,004

Estatística	Valor
Observações	1.430
Log-Likelihood	-743,11
LL-Null	-935,65
Pseudo R ² (McFadden)	0,2058
Teste LR (p-valor)	< 0,001
Teste de Wald (p-valor)	< 0,001

Fonte: Elaboração própria, com base nos dados da pesquisa.

Notas: Erros-padrão robustos e clusterizados por UG. ***, ** e * indicam significância estatística aos níveis de 1%, 5% e 10%, respectivamente.

Figura 8 – Curva ROC para o modelo de restrição



Fonte: Dados da pesquisa.

De modo geral, o modelo apresentou desempenho estatístico consistente, conforme indicado pela significância global dos testes de razão de verossimilhança e de Wald e pelo valor do Pseudo R² de McFadden (0,2058), magnitude compatível com aplicações empíricas em contextos institucionais.

Entre as variáveis explicativas, destaca-se *num_servidores*, que apresentou coeficiente positivo e estatisticamente significativo ao nível de 1%. Esse resultado indica que UGs com maior quantitativo de pessoal tendem a apresentar maior probabilidade de ocorrência de restrições

contábeis, sugerindo que o aumento da complexidade organizacional está associado à maior incidência global de inconsistências no registro da CC.

Algumas variáveis institucionais e individuais apresentaram significância estatística apenas a níveis marginais. As variáveis *localização_ug*, a *rotatividade* e *contador* exibiram coeficientes negativos significativos ao nível de 10%, indicando associações que sugerem menor probabilidade de ocorrência de restrições nessas condições. Esses resultados apontam para possíveis efeitos institucionais e organizacionais que mitigam a incidência de restrições.

Quanto aos efeitos temporais, o coeficiente referente ao ano de 2024 foi positivo e estatisticamente significativo, indicando aumento na probabilidade de ocorrência de restrições em relação ao ano-base. Já a dummy correspondente a 2023 não apresentou significância estatística, evidenciando que a intensificação das restrições não ocorreu de forma uniforme ao longo do período.

As demais variáveis, natureza acadêmica da unidade, gênero do responsável, exercício de função comissionada, tempo no cargo e despesa empenhada, não apresentaram associação estatisticamente significativa com a ocorrência de restrições contábeis no modelo estimado. Esses resultados indicam que, quando considerados simultaneamente os diferentes tipos de inconsistências, tais características não exercem influência estatisticamente robusta sobre a probabilidade de ocorrência de restrições.

Para avaliar o poder de discriminação do modelo, utilizou-se a curva ROC. A AUC obtida foi de 0,7708, indicando desempenho discriminatório satisfatório na distinção entre UGs com e sem ocorrência de restrições no período analisado. Esse resultado é consistente com os valores observados nos modelos estimados para alertas e ressalvas, sugerindo estabilidade no desempenho das especificações adotadas para os diferentes desfechos analisados.

Em síntese, os resultados do modelo restrição reforçam a importância das características estruturais das UGs e dos efeitos temporais para a compreensão dos determinantes das restrições contábeis, ao mesmo tempo em que evidenciam diferenças relevantes em relação aos modelos estimados separadamente para alertas e ressalvas.

5. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção integra os principais achados do estudo, relacionando-os à Teoria Institucional e à literatura revisada. Os resultados revelam pontos de convergência significativos com estudos

anteriores, confirmando que a CC na instituição de ensino analisada é um fenômeno moldado tanto por fatores operacionais quanto por dinâmicas institucionais de legitimidade.

No plano normativo, a CC pressupõe análise técnica dos registros em observância aos normativos e à legislação vigente. Entretanto, os achados qualitativos sugerem que, na dinâmica cotidiana, essa lógica técnica é frequentemente "operacionalizada" como uma rotina de cumprimento, onde o órgão setorial consolida entendimentos e as unidades executoras os incorporam como padrão mandatório. Essa dinâmica elucida o relato recorrente dos participantes de que a CC é percebida como "*mais uma burocracia*" ou um rito de cumprimento, percepção que se alinha à constatação de Soares (2021) sobre a assimetria entre a realidade contábil e os registros oficiais, bem como ao diagnóstico de execução superficial apontado por Damaso et al. (2022).

Sob a lente da Teoria Institucional, observa-se que o isomorfismo coercitivo exerce papel central nesse contexto. Pressões formais induzem a homogeneização do procedimento e reduzem a margem de variação interpretativa nas unidades. Esse cenário dialoga com os achados de Choi e Woo (2022), que identificaram associação positiva entre pressão coercitiva e uso político da informação, entendido como uso voltado à legitimação externa e ao atendimento de exigências institucionais. No caso da UFMG, a centralização normativa do órgão setorial pode favorecer esse tipo de uso, coexistindo com a dimensão técnica do registro da CC, mas moldando a forma como a informação é mobilizada institucionalmente.

A interpretação teórica ganha densidade ao ser confrontada com os resultados econométricos. Os modelos indicam que os determinantes da ocorrência variam conforme a gravidade da inconsistência. No caso dos alertas (falhas leves), variáveis individuais, como o gênero feminino, apresentaram significância estatística, resultado compatível com a expectativa teórica de maior prudência e aversão ao risco discutida na literatura. Nesse contexto, o registro do alerta pode funcionar como mecanismo de salvaguarda individual. Entretanto, à medida que se avança para ocorrências mais graves (ressalvas) e para o modelo de restrições, as variáveis de perfil individual perdem força explicativa frente aos determinantes estruturais, indicando que, em situações de maior pressão, a estrutura organizacional se sobrepõe à idiosincrasia do servidor.

A análise qualitativa contribui decisivamente para explicar esse "apagamento" do efeito do indivíduo nos casos mais sensíveis. Embora os respondentes sejam, em geral, experientes, há evidências de lacunas de capacitação formal e de dependência de orientação setorial. O relato de que o DCF orienta diretamente o registro para a grande maioria e as respostas abertas

indicando baixa autonomia (*"Nenhuma, só manda fazer"; "Voltar a ser feita no DCF..."*) apontam que, em situações críticas, a unidade tende a seguir um padrão "autorizado" pelo órgão setorial. Quando a prática se torna rotina institucionalizada, ocorre uma espécie de "deslocamento do sentido": o objetivo técnico (analisar e registrar a CC) cede lugar ao objetivo institucional (cumprir prazos, atender expectativas, evitar questionamentos), reforçando a interpretação de Meyer & Rowan (1977) sobre a adoção de estruturas para legitimidade, inclusive com riscos de dissociação entre rito e substância.

Nesse contexto estrutural, observa-se uma divergência importante em relação a parte da literatura. Enquanto autores como Bernardo (2014) e Santos e Sumiya (2020) tendem a centrar as falhas de conformidade primordialmente na ausência de qualificação individual, os resultados desta pesquisa trazem uma nuance crítica: as características individuais influenciam significativamente apenas o registro de alertas. Para as ocorrências mais graves, essas variáveis perdem força explicativa. Isso contraria a visão comum de que a capacitação técnica individual seria suficiente para garantir a efetividade do controle em qualquer situação; os dados indicam que, para problemas mais graves, a experiência do servidor é menos relevante do que as pressões e a estrutura da instituição. A associação positiva encontrada entre o número de servidores e a ocorrência de ressalvas, por exemplo, corrobora as evidências de Bernardo (2014) sobre obstáculos operacionais, sugerindo que a complexidade organizacional eleva a probabilidade de restrições.

Outro ponto de destaque refere-se à rotatividade. A relação entre gestão de pessoas e qualidade do controle apresenta aqui uma nuance específica frente ao estudo de Santos e Sumiya (2020), que identificaram a rotatividade como entrave à efetividade da CRG. Nesse estudo, contudo, a maior rotatividade do responsável pela CC está associada a menor probabilidade de registro de ressalvas.

Embora os construtos não sejam estritamente equivalentes, uma vez que a CRG representa o procedimento de controle e a ressalva corresponde a um tipo específico de ocorrência da CC, o resultado pode indicar que a descontinuidade na função reduz a segurança técnica ou o conhecimento acumulados necessários para a identificação de inconsistências mais graves, potencialmente levando à subnotificação.

Alternativamente, não se pode descartar a possibilidade de simultaneidade ou seleção, na medida em que unidades com maior incidência de problemas estruturais possam apresentar menor estabilidade na função ou maior rotatividade como consequência do próprio ambiente

organizacional. Assim, a interpretação do coeficiente deve ser compreendida como associação estatística, não implicando relação causal direta.

Vale ressaltar uma distinção fundamental de objeto em relação ao estudo de Damaso et al. (2022). Enquanto aquelas autoras analisaram a CRG e identificaram registro praticamente inexistente de restrições, o presente estudo examinou a CC e constatou que 36,2% das observações apresentaram algum tipo de restrição. Embora se trate de instrumentos distintos de controle interno, a comparação sugere que os diferentes mecanismos de verificação podem apresentar graus variados de efetividade e formalização, mesmo quando inseridos em contextos organizacionais semelhantes. À luz da literatura institucional, esse resultado indica que a conformidade não se manifesta de forma homogênea entre instrumentos normativamente equivalentes, podendo assumir configurações distintas conforme o desenho do procedimento, o grau de profissionalização envolvido e as pressões institucionais incidentes sobre cada prática.

Em síntese, a triangulação dos resultados indica que a CC está fortemente institucionalizada e sujeita a pressões coercitivas. Esse efeito é heterogêneo: nos alertas, há margem para atuação individual; nas ressalvas, predominam determinantes organizacionais. Essa conclusão contrapõe a visão de que apenas a capacitação técnica garantiria a efetividade do controle. O aprimoramento da CC exige reduzir a distância entre conformidade formal e análise substantiva, reconfigurando o papel do setorial de "emissor de comando" para "promotor de autonomia técnica".

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve o propósito central de analisar como pressões institucionais influenciam o registro da CC em uma Instituição Federal de Ensino Superior. Nesse sentido, ao realizar essa investigação buscou-se entender como fatores estruturais, características individuais (demográficas e ocupacionais) dos servidores e pressões institucionais moldam a fidedignidade da informação contábil no setor público.

No que tange ao objetivo geral, conclui-se que foi alcançado ao demonstrar que o registro da CC na universidade analisada é influenciado por uma dinâmica de isomorfismo institucional, predominantemente de caráter coercitivo e normativo. Os resultados evidenciaram que, embora a norma presuma um julgamento técnico autônomo, a prática cotidiana é fortemente condicionada por orientações centralizadas do órgão setorial e por rotinas padronizadas que

buscam assegurar legitimidade e cumprimento de prazos, muitas vezes em detrimento de uma análise substantiva das inconsistências.

Quanto aos objetivos específicos, os resultados permitiram avançar em quatro dimensões complementares. Em primeiro lugar, foi possível caracterizar o perfil profissional dos servidores responsáveis pela CC, evidenciando um corpo técnico relativamente experiente e estável, porém exposto a lacunas de capacitação formal direcionada ao procedimento e à recorrente acumulação de atribuições administrativas.

Em segundo lugar, a análise qualitativa indicou que a padronização de condutas, típica do isomorfismo institucional, atua como mecanismo de redução de incertezas: a dependência de orientações do órgão setorial e a percepção da CC como rotina burocrática, em parte dos relatos, sinalizam que pressões institucionais preenchem lacunas geradas pela insuficiência de domínio técnico pleno, especialmente em situações interpretativas e em casos de maior complexidade operacional.

Em terceiro lugar, as evidências econométricas sugerem que, à medida que se avançam para ocorrências de maior gravidade, fatores estruturais e organizacionais passam a apresentar associação estatisticamente mais consistente com a probabilidade do evento, ao passo que atributos individuais do responsável pelo registro perdem relevância estatística. Esse padrão manifesta-se tanto no modelo de ressalvas quanto no modelo de restrições, nos quais variáveis vinculadas à complexidade organizacional e às condições institucionais da UG permaneceram associadas ao desfecho analisado. Os resultados indicam, portanto, que, em contextos de maior sensibilidade ou exposição institucional, o peso explicativo desloca-se do nível individual para o nível estrutural.

Por fim, ao mapear a distribuição das ocorrências, verificou-se a predominância de alertas em relação às ressalvas, sugerindo que o filtro da conformidade captura, com maior frequência, falhas procedimentais ou inconsistências menos graves; simultaneamente, a maior incidência de ressalvas em estruturas mais complexas sinaliza desafios adicionais de controle.

Além de responder à questão de pesquisa, esta dissertação oferece contribuições teóricas e práticas. Do ponto de vista teórico, a aplicação da lente institucional ao fenômeno da CC contribui para ampliar o entendimento de procedimentos de controle no setor público como práticas socialmente moldadas, e não apenas como rotinas técnicas. Ao evidenciar tensões entre conformidade formal, autonomia profissional e efetividade substantiva do controle, o trabalho adiciona elementos para a discussão sobre como mecanismos institucionais podem influenciar

julgamentos e decisões no âmbito contábil-governamental. Do ponto de vista aplicado, os resultados geram subsídios para que gestores e unidades reflitam sobre o desenho e a condução do procedimento, sobretudo quanto às condições que favorecem a fidedignidade da informação contábil e a redução de inconsistências recorrentes.

Somado a isso, os achados indicam que a instituição pode avançar na fidedignidade da informação contábil ao adotar medidas gerenciais orientadas tanto ao fortalecimento da capacidade técnica quanto à redução do caráter meramente ritual do procedimento. Recomenda-se, nesse sentido, a ampliação e a sistematização de treinamentos sobre a CC, legislação correlata e uso operacional do SIAFI, com ênfase na interpretação de inconsistências e na materialidade das ocorrências. Sugere-se, ainda, a elaboração de instrumentos internos de apoio, como manuais e *checklists*, que orientem o processo sem substituir a análise crítica e o julgamento profissional.

Ademais, mostra-se relevante promover maior integração e diálogo técnico entre as UGs e o órgão setorial, criando espaços para discussão de casos complexos e *feedback* qualitativo. Por fim, recomenda-se o estabelecimento de rotinas documentadas de transição quando houver substituição do responsável pela CC, preservando a memória processual e os critérios de análise, o que tende a reduzir assimetrias e a descontinuidade do procedimento.

Apesar dessas contribuições, a pesquisa não está isenta de limitações. Em primeiro lugar, a análise concentrou-se em uma única instituição federal de ensino superior, o que restringe a generalização dos achados para outros contextos organizacionais. Em segundo lugar, parte das evidências foi obtida por meio de questionário e de registros institucionais disponíveis, os quais refletem percepções dos respondentes e informações sistematizadas no âmbito do próprio procedimento, não captando plenamente aspectos informais do processo decisório. Tais delimitações, contudo, não invalidam as evidências produzidas no escopo analisado; antes, indicam possibilidades de aprofundamento e ampliação em investigações futuras.

Como agenda de pesquisas futuras, recomenda-se, inicialmente, a realização de estudos comparativos entre diferentes IFES, ou entre IFES e outros órgãos da administração pública federal, com o intuito de verificar se os mecanismos de isomorfismo institucional operam com intensidade semelhante em campos organizacionais distintos. Sugere-se, adicionalmente, a condução de análises que relacionem as restrições registradas na CC com achados de auditoria da CGU e do TCU, investigando a efetividade da CC como instrumento preventivo frente a sanções externas e como sinalizador tempestivo de fragilidades de controle. Estudos longitudinais também se mostram oportunos, pois permitiriam avaliar mudanças ao longo do

tempo, inclusive a influência de intervenções institucionais, alterações normativas, rotatividade de pessoal e ações de capacitação sobre a incidência e a natureza das restrições.

Em síntese, conclui-se que a CC, embora normativamente concebida como instrumento voltado à garantia da fidedignidade da informação contábil, é influenciada por condicionantes institucionais e operacionais que podem limitar sua efetividade substantiva. Ao evidenciar como pressões coercitivas e normativas se articulam à estrutura organizacional para moldar o registro da CC, esta dissertação contribui para o aprimoramento do debate acadêmico e para o aperfeiçoamento de práticas institucionais voltadas à transparência, ao controle e à *accountability* na gestão de recursos públicos.

REFERÊNCIAS

Albuquerque, É. R. de. (2018). *Determinantes da ressalva da declaração do contador nos poderes judiciário e legislativo da União* [Dissertação de mestrado, Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças (FUCAPE)].

Ander-Egg, E. (1978). *Introducción a las técnicas de investigación social* (7a ed.). Humanitas.

Aquino, A. C. B. de, Caperchione, E., Cardoso, R. L., & Steccolini, I. (2020). Influências estrangeiras no desenvolvimento e inovações recentes em contabilidade e finanças do setor público na América Latina. *Revista de Administração Pública*, 54(1), 1–10. <https://doi.org/10.1590/0034-761220200057>

Araújo, F. S. M., Flores Flores, R., Santos, S. M. dos, & Cabral, A. C. de A. (2019). Estudo bibliométrico sobre a Teoria Institucional: Uma caracterização da produção científica brasileira. *ConTexto*, 19(42), 37-51. <https://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/68774>

Araújo, M. V. (2023). *Proposição de uma metodologia para reavaliação dos bens móveis à Universidade Federal de Sergipe (UFS)* [Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Sergipe].

Athayde, C. H. S., Kurtz, R. G. M., & Tractenberg, L. E. F. (2023). Fatores que levam ao prazer e ao sofrimento no trabalho: um estudo sobre a visão dos contadores públicos federais do poder executivo. *International Journal of Scientific Management and Tourism*, 9(7), 4295–4327. <https://doi.org/10.55905/ijsmtv9n7-019>

Azevedo, R. R. de, Varela, P. S., & Suzart, J. A. da S. (2024). Complexidades emergentes em contabilidade e orçamento público: Reflexões para uma agenda de pesquisa. *Revista Contabilidade & Finanças – USP*, São Paulo, 35(96), e9047. <https://doi.org/10.1590/1808-057x20249047.pt>

Bardin, L. (2016). *Análise de conteúdo* (L. A. Reto & A. Pinheiro, Trans.). Edições 70.

Bernardo, F. D. (2014). *As mudanças no controle interno contábil de uma Autarquia Federal para adequação ao enfoque patrimonial da Contabilidade Pública* [Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Santa Catarina].

Bizerril, M. X. A. (2020). O processo de expansão e interiorização das universidades federais brasileiras e seus desdobramentos. *Revista Tempos e Espaços em Educação*, 13(32), e-13456. <https://doi.org/10.20952/revtee.v13i32.13456>

Borges, F. Q., & Borges, F. Q. (2021). Teoria Institucional: Uma contribuição para a gestão pública do desenvolvimento. *Revista Ciências Humanas*, 14, e25. <https://doi.org/10.32813/2179-1120.2021.v14.n1.a759>

Boscov, C. P., & Carvalho, L. N. G. de. (2017). Mudanças organizacionais observadas durante o processo de implementação das normas contábeis internacionais. *Revista Contemporânea de Contabilidade (RCC)*, 14(33), 3–32. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2017v14n33p3>

Brasil. (1964). *Lei nº 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. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm

Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

Brasil. (2000). *Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm

Brasil. (2001). *Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001*. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Presidência da República. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110180.htm

Brasil. (2005). *Lei nº 11.091, de 12 de janeiro de 2005*. Dispõe sobre a estruturação do Plano de Carreira dos Cargos Técnico-Administrativos em Educação no âmbito das Instituições Federais de Ensino vinculadas ao Ministério da Educação. Diário Oficial da União. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111091.htm

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2007). *Instrução normativa nº 6, de 31 de outubro de 2007*: Disciplina os procedimentos relativos ao registro das conformidades contábil e de registro de gestão. <https://www.gov.br/arquivonacional/pt-br/siga/agenda/seminarios/iii-encontro-tecnico-dos-integrantes-do-siga-2010/conteudo/instrucao-normativa-no-6-31-out-2007-stn.pdf/view>

Brasil. (2008). *Portaria MF nº 184, de 25 de agosto de 2008*. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Diário Oficial da União. <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=207290>

Brasil. (2009). *Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009*. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. Presidência da República. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6976.htm

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2011). *Portaria STN nº 833, de 16 de dezembro de 2011*: Revoga a IN nº 5, de 6 de novembro de 1996, e estabelece providências sobre o Manual Siafi. Diário Oficial da União. <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=234643>

Brasil. (2015). *Portaria STN n.º 548*. Dispõe sobre prazos-limite de adoção dos procedimentos contábeis patrimoniais aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sob a mesma base conceitual. Diário Oficial da União. <https://www.siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/conteudo/conteudo.jsf?id=3902>

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2017). *Manual SIAFI: Macrofunção 020315 – Conformidade Contábil*. https://www.dcont.eb.mil.br/images/020315_-_CONFORMIDADE_CONT%C3%81BIL.pdf

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2019). 000300. Apresentação do Manual. In *Manual SIAFI: Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal*. <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/manuais/siafi>

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2021). *Manual SIAFI: Macrofunção 020314 – Conformidade de Registro de Gestão*. <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/manuais/siafi/020314>

Brasil. Controladoria-Geral da União. (2025). *Dicionário de dados: Execução da receita*. <https://portaldatransparencia.gov.br/dicionario-de-dados/execucao-receita>

Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2025). *Manual SIAFI: Macrofunção 020315 – Conformidade Contábil*. <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/cosis/manuais/siafi/020315>

Caetano, E. F. da S., & Campos, I. M. B. M. (2019). A autonomia das universidades federais na execução das receitas próprias. *Revista Brasileira de Educação*, 24, e240043. <https://doi.org/10.1590/S1413-24782019240043>

Cameron, A. C., & Trivedi, P. K. (2005). *Microeconometrics: Methods and applications*. Cambridge University Press.

Candeloro, A. P. P., Rizzo, M. B. M. de, & Pinho, V. (2012). *Compliance 360º: riscos, estratégias, conflitos e vaidades no mundo corporativo*. Trevisan Editora Universitária.

Castro, M. G., & Alves, D. A. (2017). Ensino, pesquisa e extensão na Universidade Federal de Viçosa: Origem e trajetória institucional (1926–1988). *Revista Brasileira de Educação*, 22(70), 752–773. <https://doi.org/10.1590/S1413-24782017227038>

Castro, M. C. C. S., Barbosa Neto, J. E., & Cunha, J. V. A. (2022). Governança Pública: uma revisão sistemática de sua aplicação a entes públicos. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 25(2), 215–235. <http://dx.doi.org/10.51341/cgg.v25i2.2695>

Choi, Y., & Woo, H. (2022). Understanding diverse types of performance information use: Evidence from an institutional isomorphism perspective. *Public Management Review*, 24(12), 2033–2052. <https://doi.org/10.1080/14719037.2021.1955953>

Coimbra, M. A., & Manzi, V. A. (2010). *Manual de compliance*. Atlas.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). (2019). *Pronunciamento técnico CPC 00 (R2): Estrutura conceitual para relatório financeiro – Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade (Conceptual Framework)*. <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>

Comitê de Ética em Pesquisa da Universidade Federal de Minas Gerais. (2024). *Regulamento interno do CEP/UFMG*. Universidade Federal de Minas Gerais. <https://www.ufmg.br/bioetica/cep/regimento/>

Conselho Federal de Contabilidade (CFC). (2016). *NBC TSP Estrutura Conceitual: Estrutura conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público*. https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSPEC&arquivo=NBCTSPEC.doc

Conselho Federal de Contabilidade (CFC). (2024). *Profissionais Ativos nos Conselhos Regionais de Contabilidade agrupados por Gênero - 31/12/2024*. Recuperado em 30 de março de 2025, de <https://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConsultaPorRegiao.aspx?Tipo=0>

Conselho Nacional de Saúde. (2016). *Resolução nº 510, de 7 de abril de 2016. Diário Oficial da União: Seção I, (98), 44–46*. <https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/servlet/INPDFViewer?captchafield=firstAccess&data=24%2F05%2F2016&jornal=1&pagina=44>

Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2018). *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches* (4th ed.). SAGE Publications.

Damaso, J. (2019). *A conformidade de registro de gestão como instrumento de controle preventivo de erros e fraudes: Proposição de um processo gerencial no âmbito de uma instituição federal de ensino* [Dissertação de mestrado, Universidade Federal Fluminense, Instituto de Ciências Humanas e Sociais].

Damaso, J., Conejero, M. A., & César, A. D. (2022). A conformidade de registro de gestão como instrumento de controle preventivo de erros e fraudes: Proposição de um processo gerencial no âmbito de uma instituição federal de ensino. *Revista Gestão e Planejamento*, 23, 125-142. <https://doi.org/10.53706/gep.v.23.6424>

DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160. <https://doi.org/10.2307/2095101>

Faria, L. H. L., Medeiros, R. L., & Nascimento, G. S. (2023). A aceitação e a satisfação do usuário final do sistema integrado de administração financeira (SIAFI): Análise em uma instituição de ensino federal. *International Journal of Scientific Management and Tourism*, 9(2), 1006–1027. <https://doi.org/10.55905/ijsmtv9n2-016>

Favreto, E. K., Alves, F. S., Silva, J. C. S., & Melo, M. T. (2016). Contabilidade aplicada ao setor público: Uma análise da prestação de contas como instrumento de autoavaliação institucional. *Revista Ambiente: Gestão e Desenvolvimento*, 9(2), 40–57. <https://doi.org/10.24979/33>

Ferreira, G. J. B. de C., Santos, J. G. C. dos, & Vasconcelos, A. C. de. (2021). Avaliação do controle interno e tamanho dos órgãos sob jurisdição do Tribunal de Contas do Ceará. *Administração Pública e Gestão Social*, 13(2). <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=351566014003>

Gomide, A. de Á., Machado, R. A., & Lins, R. da S. (2022). A variação de capacidades burocráticas na administração pública federal brasileira: Uma análise com dados de survey. *Organizações & Sociedade*, 29(100), 221–251. <https://doi.org/10.1590/1984-92302022v29n0009PT>

Gujarati, D. N., & Porter, D. C. (2011). *Econometria básica* (5ª ed.). AMGH Editora.

Hawley, A. (1968). Human ecology. In D. L. Sills (Ed.), *International Encyclopedia of the Social Sciences*. New York: Macmillan.

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. d. P. (2013). Metodologia de pesquisa (5. ed.). Penso.

Hosmer, D. W., Lemeshow, S., & Sturdivant, R. X. (2013). *Applied logistic regression* (3rd ed.). Wiley.

Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep). (2024). *Censo da educação superior 2023: Notas estatísticas*. Inep. https://download.inep.gov.br/publicacoes/institucionais/estatisticas_e_indicadores/notas_estatisticas_censo_escolar_2023.pdf

Jones, P. (2001). *Are educated workers really more productive?* *Journal of Development Economics*, 64(1), 57–79. [https://doi.org/10.1016/S0304-3878\(00\)00124-3](https://doi.org/10.1016/S0304-3878(00)00124-3)

Leite, A. L., & Moraes, M. C. B. (2022). Pressões institucionais sobre as universidades: Uma contextualização. *R. Adm. FACES Journal*, 21(1), 29–41.

Lipsky, M. (1980). *Street-Level Bureaucracy: Dilemmas of the Individual in Public Services*. New York: Russell Sage Foundation.

Li, M., Yang, X., & Zhai, K. (2024). Signing auditors' experience gap and audit quality. *International Review of Economics and Finance*, 95, 103484.

Marconi, M. A., & Lakatos, E. M. (2002). *Técnicas de pesquisa* (5ª ed.). Atlas.

Marques, L. R., Bezerra Filho, J. E., & Caldas, O. V. (2020). Contabilidade e auditoria interna no setor público brasileiro: Percepção dos contadores públicos frente à convergência

para as IPSAS/IFAC. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 14, e161973. <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2020.161973>

Martins, G. A., & Theóphilo, C. R. (2007). *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. Atlas.

McFadden, D. (1974). Conditional logit analysis of qualitative choice behavior. In P. Zarembka (Ed.), *Frontiers in econometrics* (pp. 105–142). Academic Press.

Melonio, A. M. C., & Lucas, V. M. (2019). Análise de eficiência das IFES no uso de recursos financeiros: Uma aplicação DEA em dois estágios. *Revista de Ciências da Administração*, 21(55), 86–100. <https://doi.org/10.5007/2175-8077.2019.e62042>

Merigute, P. D., Santos, A. S., Gama, J. R., & Leroy, R. S. D. (2024). Convergência da contabilidade pública às normas internacionais: Estudo em uma prefeitura do Espírito Santo. *RACG*, 16, 1–17. <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/ragc/article/view/3336>

Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340–363. <https://www.jstor.org/stable/2778293>

Ministério da Educação. Secretaria Executiva. Subsecretaria de Planejamento e Orçamento. Coordenação-Geral de Finanças. Coordenação de Contabilidade e Custos. (2015). *Manual de conformidade contábil* [PDF]. <https://www.ufmg.br/proplan/wp-content/uploads/2022/04/MANUAL-DE-CONFORMIDADE-CONTABIL.pdf>

Monte de Paula, W., & Bezerra Filho, J. E. (2024). Dificuldades na profissão do contador público: um mapeamento sistemático no ambiente brasileiro. *Administração Pública e Gestão Social*, 16(1), 1–20. <https://doi.org/10.21118/apgs.v16i1.15068>

Moreira, H., & Caleffe, L. G. (2008). *Metodologia da pesquisa para o professor pesquisador* (2ª ed.). Lamparina.

Nascimento, G. S. (2022). *A aceitação e a satisfação do usuário final do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI): Análise em uma instituição de ensino federal* [Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Espírito Santo].

Pacheco, E. N., Kronbauer, C. A., Ott, E., & Dantas, V. S. (2023). Julgamento e tomada de decisão de contadores no setor público. *Revista GeSec*, 14(1), 1258–1283. <https://doi.org/10.7769/gesec.v14i1.1591>

Platt Neto, O. A. (2024). *Contabilidade pública: Atualizada e focada* (32ª ed.). ResearchGate. <https://www.researchgate.net/publication/382881534>

Rabêlo Neto, A., Santos, A. R., Silva, J. C. da, & Moura, M. F. (2024). Um panorama da pesquisa em governança pública no Brasil. *Revista FSA*, 21(6), 213–230. <https://doi.org/10.12819/2024.21.6.12>

Saavedra, G. A., & Menezes, D. F. N. (2024). As bases do compliance e a definição da função empresarial da atividade produtiva. *Revista da AJURIS*, 51(156), 237–259.

Santos, J. M. A. (2020). *Execução do processo de conformidade de registro de gestão no Instituto Federal de Sergipe* [Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Rio Grande do Norte].

Santos, J. M. A., & Sumiya, L. A. (2020). Desafios da conformidade de registro de gestão: o caso do Instituto Federal de Sergipe. *Revista Interface*, Edição Especial – 10 anos do PPGP. <https://ojs.ccsa.ufrn.br/index.php/interface/article/view/1158>

Santos, D. J., & Souza, K. R. (2022). A governança nas instituições de ensino superior públicas brasileiras. *RIAAE – Revista Ibero-Americana de Estudos em Educação*, 17(3), 1533–1558. <https://doi.org/10.21723/riace.v17i3.17085>

Scott, W. R. (2014). *Institutions and organizations: Ideas, interests, and identities* (4th ed.). SAGE Publications.

Secretaria do Tesouro Nacional (STN). (2023). *História e estrutura do SIAFI*. Governo Federal. <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/siafi/historia-e-estrutura/historia>

Secretaria do Tesouro Nacional (STN). (2024). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios* (11ª ed.). Ministério da Fazenda. <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2025/26>

Silva, J. A. da, Cescon, J. A., Martins, V. A., Araújo, T. V. de, & Brunozi, A. C. (2023). Pressões isomórficas no processo de julgamento contábil. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 42(1), 133–153. <https://doi.org/10.4025/enfoque.v42i1.57729>

Silva, S. J. C. da, & Brunozi Júnior, A. C. (2024). Compliance e isomorfismo mimético da Lei Anticorrupção nos estados brasileiros. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 29, e90353. Artigo convidado. <https://doi.org/10.12660/cgpc.v29.90353>

Simões, R. (2022). *Avaliação do ressarcimento em processos de tomadas de contas especiais da administração pública federal* [Dissertação de mestrado, Fundação Getúlio Vargas, Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas].

Soares, H. H. C. R. (2021). *Desempenho das instituições federais de ensino superior (IFES): análise a partir da Conformidade de Registro de Gestão (CRG)* [Dissertação de mestrado, Fucape Pesquisa e Ensino Limitada].

Soeiro, T. de M., & Wanderley, C. de A. (2019). A Teoria Institucional na pesquisa em contabilidade: Uma revisão. *Organizações & Sociedade*, 26(89), 291–316. <https://doi.org/10.1590/1984-9260895>

Souza, A. (2024). Desafios para contabilidade pública brasileira no século XXI: algumas diretrizes. *Multitemas, Campo Grande, MS*, 29(72), 2 3–42. <https://doi.org/10.20435/multi.v29i72.4330>

Torres Junior, F. (2000). Conformidade de suporte documental. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 5(2), 67–75.

Tribunal de Contas da União. (2012). *Acórdão nº 1979/2012 – Plenário (TC 018.795/2011-0)*. Relator: Valmir Campelo. <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/doc/acordao-completo/1979/2012/Plen%C3%A1rio>

Tribunal Regional Federal da 1ª Região. (2021). *Notas explicativas às demonstrações contábeis*. <https://www.trf1.jus.br/trf1/conteudo/files/NotasExplicativas-2021.pdf>

Triviños, A. N. S. (1987). *Introdução à pesquisa em ciências sociais: A pesquisa qualitativa em educação*. Atlas.

Universidade Federal de Minas Gerais. (2025-a). *Relatório contábil: Exercício de 2024*. <https://www.ufmg.br/proplan/wp-content/uploads/2022/04/Nota-Explicativa-as-Demonstracoes-Contabeis-Exercicio-de-2024.pdf>

Universidade Federal de Minas Gerais. (2025-b). *Execução orçamentária 2025*. Pró-Reitoria de Planejamento e Orçamento (Proplan). <https://www.ufmg.br/proplan/execucao-orcamentaria-2025/>

Universidade Federal de Minas Gerais. (2025-c). *Unidades de ensino, pesquisa e extensão*. <https://www.ufmg.br/a-universidade/estrutura-organizacional/unidades-de-ensino-pesquisa-e-extensao/>

Universidade Federal de Minas Gerais. (2025-d). *Mapas dos campi*. <https://www.ufmg.br/viverufmg/conheca-a-ufmg/campi/>

Universidade Federal de Minas Gerais, Dados Abertos. (2025-e). *Execução orçamentária (2022–2024)* [Conjunto de dados]. <https://dados.ufmg.br/nl/dataset/orcamento>

Wooldridge, J. M. (2010). *Econometric Analysis of Cross Section and Panel Data*. 2. ed. Cambridge: MIT Press.

Yin, Robert K. *Pesquisa qualitativa do início ao fim*. Tradução: Daniel Bueno. Porto Alegre: Penso, 2016.

Yusof, R.-N., & Mat Noh, M. (2016). Compliance level of International Education Standards (IES) 2 among the professional accountants bodies. *International Journal of Accounting, Finance and Business*, 1(2), 58–64. <https://www.ijafb.com>

APÊNDICE A – Questionário**BLOCO I – PERFIL SOCIODEMOGRÁFICO E PROFISSIONAL****1. Qual o seu grau de instrução?**

- ☐ Ensino Médio Técnico em Contabilidade
- ☐ Graduação em Ciências Contábeis
- ☐ Pós-graduação Lato Sensu (Especialização)
- ☐ Mestrado
- ☐ Doutorado

2. Qual o cargo que ocupa atualmente?

- ☐ Técnico em Contabilidade
- ☐ Contador
- ☐ Outro. Especifique: _____

3. Qual o seu gênero?

- ☐ Feminino
- ☐ Masculino
- ☐ Prefiro não responder
- ☐ Outro

4. Em qual faixa etária você se enquadra?

- ☐ Menos de 20 anos
- ☐ 20 a 29 anos
- ☐ 30 a 39 anos
- ☐ 40 a 49 anos
- ☐ 50 a 59 anos
- ☐ 60 anos ou mais

5. Atualmente, exerce função de Direção?

- ☐ Sim

☐ Não

6. Você exerce a função de Gestor Financeiro da Unidade Gestora (UG)?

☐ Sim

☐ Não

☐ Eventualmente, em substituição legal

BLOCO II – CAPACITAÇÃO E AUTONOMIA NA FUNÇÃO DE CONFORMISTA CONTÁBIL

7. Há quanto tempo você executa a função de Conformista Contábil?

☐ Até 1 ano

☐ De 1 a 3 anos

☐ De 3 a 5 anos

☐ De 5 a 10 anos

☐ Mais de 10 anos

8. Você sente necessidade de capacitação para o exercício desta atividade?

☐ Sim

☐ Não

9. Você já recebeu alguma capacitação sobre a Conformidade Contábil?

☐ Sim

☐ Não recebi

Se respondeu “Sim”, descreva como avalia a efetividade dessa(s) capacitação(ões) para o desempenho da sua função.

10. Como você avalia seu conhecimento sobre a legislação relacionada à Conformidade Contábil?

() Suficiente para aplicar corretamente as normas

() Conheço parcialmente, mas tenho dúvidas

() Não conheço ou conheço muito pouco

11. Qual o seu nível de confiança para executar os registros de Conformidade Contábil?

() Muito alto

() Alto

() Moderado

() Baixo

() Muito baixo

12. Que medidas a instituição poderia adotar para lhe proporcionar mais confiança e autonomia no processo de registro da Conformidade Contábil?

13. Você realiza lançamentos no SIAFI além da execução da Conformidade Contábil?

() Sim

() Não

BLOCO III – FATORES INSTITUCIONAIS

14. Qual a sua percepção sobre a autonomia do servidor para registrar restrições na Conformidade Contábil quando identifica inconsistências (por exemplo, lançamentos incorretos, saldos divergentes ou informações que impactem as demonstrações contábeis)?

15. Você já se sentiu pressionado(a) a registrar a Conformidade Contábil seguindo a orientação do DCF, chefia ou outro setor, mesmo que discordasse tecnicamente?

☐ Sim, frequentemente

☐ Sim, algumas vezes

☐ Raramente

☐ Nunca

16. Você recebe alguma orientação de como deve ser realizado o registro da Conformidade Contábil de sua UG?

☐ Sim

☐ Não

Se respondeu “Sim”, descreva quem fornece essas orientações e de que forma elas são transmitidas.

17. Antes de registrar a Conformidade Contábil da sua UG no SIAFI, você verifica se as demonstrações contábeis estão em conformidade com a Lei nº 4.320/1964, com o MCASP e com o Manual SIAFI?

☐ Sim, sempre

☐ Sim, na maioria das vezes

☐ Raramente

() Não realizo essa verificação

18. Você tem conhecimento sobre como foi registrada a Conformidade Contábil em UGs distintas da sua?

() Sim

() Não

19. Você se sentiria confortável em registrar a Conformidade Contábil da sua UG com ou sem restrições, mesmo que percebesse que todas as outras UGs da universidade fizeram diferente?

() Sim, tomaria a decisão com base na análise técnica da minha UG

() Sim, mas com certa insegurança

() Não, me sentiria pressionado(a) a seguir o padrão das outras UGs

() Não sei / Prefiro não responder

20. Sob a sua percepção, quais são as dificuldades enfrentadas para a realização do procedimento da Conformidade Contábil

21. Você deseja acrescentar alguma sugestão ou fazer algum comentário sobre o registro da Conformidade Contábil?

Muito obrigada pela sua contribuição!

Sua participação é essencial para o desenvolvimento desta pesquisa.

APÊNDICE B – Grupos de restrições da Conformidade Contábil

Grupo	Título
111	ALERTA - ATIVO CIRCULANTE
112	ALERTA - ATIVO NÃO CIRCULANTE
121	ALERTA - PASSIVO CIRCULANTE
122	ALERTA - PASSIVO NÃO CIRCULANTE
123	ALERTA - PATRIMÔNIO LÍQUIDO
130	ALERTA - VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA
140	ALERTA - VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA
161	ALERTA - ELABORAÇÃO ORÇAMENTÁRIA
162	ALERTA - RECEITA / DESPESA ORÇAMENTÁRIA
163	ALERTA - RESTOS A PAGAR
170	ALERTA - CONTROLES DEVEDORES
180	ALERTA - CONTROLES CREDORES
190	ALERTA - DESEQUILÍBRIOS ENTRE CLASSES
199	ALERTA - OUTROS DESEQUILÍBRIOS
211	RESSALVA - ATIVO CIRCULANTE
212	RESSALVA - ATIVO NÃO CIRCULANTE
221	RESSALVA - PASSIVO CIRCULANTE
222	RESSALVA - PASSIVO NÃO CIRCULANTE
223	RESSALVA - PATRIMÔNIO LÍQUIDO
230	RESSALVA - VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA
240	RESSALVA - VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA
261	RESSALVA - ELABORAÇÃO ORÇAMENTÁRIA
262	RESSALVA - RECEITA / DESPESA ORÇAMENTÁRIA
263	RESSALVA - RESTOS A PAGAR
270	RESSALVA - CONTROLES DEVEDORES
280	RESSALVA - CONTROLES CREDORES
290	RESSALVA - DESEQUILÍBRIOS ENTRE CLASSES
291	RESSALVA - INTEGRAÇÃO DE SALDOS CONTÁBEIS
299	RESSALVA - OUTROS DESEQUILÍBRIOS