

Análise dos estudos empíricos brasileiros sobre o desempenho orçamentário público

Camila Freitas Sant'Ana (FURB) - mila-internacional@hotmail.com

Clóvis Fiirst (FURB) - cfiirst@gmail.com

Marcia Zanievicz Silva (FURB) - marciaza@gmail.com

Resumo:

O objetivo da pesquisa é identificar as variáveis do desempenho orçamentário público nos estudos teórico-empírico brasileiros. A tipologia de pesquisa quanto ao objetivo é descritiva, quanto ao procedimento bibliográfica e quanto a abordagem do problema caracteriza-se como sendo predominantemente qualitativa, da qual aplicou-se a técnica de análise de conteúdo para categorizar os estudos referente orçamento público brasileiro. A pesquisa tem base exclusivamente em publicações de artigos em periódicos e congressos da área de contabilidade e administração. A seleção dos artigos para compor a população e amostra da pesquisa ocorreu por meio da busca nas bases utilizando a expressão "orçamento público" no título, resumo e palavras-chave, do qual a amostra da pesquisa resultou em 18 artigos, sendo 14 artigos publicados em revistas classificadas com Qualis Capes A2 à B3 e 4 artigos publicados no Congresso ENAPG. Os resultados destacam que são escassos os artigos que abordam o orçamento público brasileiro, e devido a este fato, as variáveis do desempenho orçamentário público, destacadas no constructo de pesquisa devem ser exploradas, em especial aquelas que aparecem com uma frequência mais constante, como exemplo a variável definições de políticas e gastos públicos. A pesquisa também evidencia a obrigatoriedade prevista em lei quanto ao uso do orçamento público, como também denota a contribuição desta ferramenta para o processo de gestão pública, em prol do atendimento das necessidades da população.

Palavras-chave: *Pesquisas científicas; Orçamento público; Desempenho.*

Área temática: *Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos*

Análise dos estudos empíricos brasileiros sobre o desempenho orçamentário público

Resumo

O objetivo da pesquisa é identificar as variáveis do desempenho orçamentário público nos estudos teórico-empírico brasileiros. A tipologia de pesquisa quanto ao objetivo é descritiva, quanto ao procedimento bibliográfica e quanto a abordagem do problema caracteriza-se como sendo predominantemente qualitativa, da qual aplicou-se a técnica de análise de conteúdo para categorizar os estudos referente orçamento público brasileiro. A pesquisa tem base exclusivamente em publicações de artigos em periódicos e congressos da área de contabilidade e administração. A seleção dos artigos para compor a população e amostra da pesquisa ocorreu por meio da busca nas bases utilizando a expressão “*orçamento público*” no título, resumo e palavras-chave, do qual a amostra da pesquisa resultou em 18 artigos, sendo 14 artigos publicados em revistas classificadas com Qualis Capes A2 à B3 e 4 artigos publicados no Congresso ENAPG. Os resultados destacam que são escassos os artigos que abordam o orçamento público brasileiro, e devido a este fato, as variáveis do desempenho orçamentário público, destacadas no constructo de pesquisa devem ser exploradas, em especial aquelas que aparecem com uma frequência mais constante, como exemplo a variável definições de políticas e gastos públicos. A pesquisa também evidencia a obrigatoriedade prevista em lei quanto ao uso do orçamento público, como também denota a contribuição desta ferramenta para o processo de gestão pública, em prol do atendimento das necessidades da população.

Palavras-Chave: Pesquisas científicas; Orçamento público; Desempenho.

Área Temática: Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos

1 Introdução

O processo de elaboração do planejamento financeiro e administrativo também faz parte do contexto do ente público, em virtude de que a contabilidade pública está interligada a ciência das finanças, que tem como uma das características estabelecer os mecanismos necessários para atender a eficiência e eficácia das contas proeminentemente públicas resultantes dos investimentos, despesas, receitas e da prestação de serviços à população (ANGÉLICO, 1995; CRUZ; FERREIRA, 2010).

A instituição da Lei nº 4.320, na data de 17 de março do ano de 1964, intitulada como Lei Geral de Orçamento, de acordo com Leite (1984), foi um grande avanço para a realidade da contabilidade pública quanto à introdução de um modelo de orçamentação voltado a atividade de controle das despesas.

Após a promulgação da Lei nº 4.320/64, a administração pública passou por mudanças significativas em prol do desenvolvimento da seriedade e transparência administrativa, quanto ao gerenciamento dos recursos arrecadados e a forma como vem sendo utilizados pela gestão, em relação a busca do objetivo de promoção do bem estar social dos cidadãos (SOUZA, 2002).

Vários pesquisadores dedicam-se a análise do desempenho do processo orçamentário público. Cada abordagem retrata uma característica ou ambiente diferente, por exemplo, Carvalho et al. (2013) discorrem que o orçamento público pode ser influenciado por diversas determinantes, como institucionais, geográficas, econômicas, culturais, sociais. Ollaik et al.

(2011) destacam que a maioria dos estudos sobre o orçamento caracterizam-se como de cunho técnico, retratando a não utilização dos modelos teóricos instruídos para analisar e compreender como se estabelece a tomada de decisões do processo orçamentário.

Em se tratando do estudo do orçamento público, Reed (1986) discorre que os tomadores de decisão precisam de medidas de desempenho para traçar avaliações sobre a eficiência e eficácia de suas ações implementadas e reduzir assim possíveis incertezas e impactos negativos recorrentes que possam advir de um mau uso ou destinação do orçamento público. Desta forma, Behn (1995) ressalta que as chances de insucesso do orçamento apresentam um alto grau de risco quanto à mensuração de desempenho da gestão pública. Já Pires e Martins (2012), salientam que as variáveis de desempenho do orçamento público são pouco exploradas, demandando de mais estudos relacionados ao orçamento público e seu desempenho na prática.

Diante do contexto apresentado, a seguinte questão problema norteia a pesquisa: Como apresentam-se as variáveis do desempenho orçamentário público nos estudos teórico-empírico brasileiros? Assim, para atingir a proposta de estudo tem-se como objetivo identificar as variáveis do desempenho orçamentário público nos estudos teórico-empírico brasileiros.

Deste modo, o estudo justifica-se e torna o desenvolvimento da pesquisa relevante, em virtude de que de acordo com Leite et al. (2008) e Pires e Martins (2011), há pouca investigação da literatura nacional sobre a caracterização das variáveis do orçamento público, nos estudos de levantamento teórico que abordaram as pesquisas realizadas sobre o “orçamento”. Ainda, Andersen e Mortensen (2010), destacam que existe uma lacuna teórica e empírica entre a literatura clássica do orçamento público e a literatura recente do desempenho das organizações públicas. Tendo em vista que as pesquisas envolvendo a temática, apresentaram o levantamento das características dos artigos publicados em periódicos em um contexto geral (SUAVE et al., 2014), público e privado (MACÊDO; LAVARDA, 2013) ou das práticas relacionadas à abordagem metodológica (LYRIO; DELLAGNELO; LUNKES, 2013).

Assim, denota-se que o orçamento em si é estudado, porém, há indícios de que as pesquisas não apresentam uma abordagem padronizada, ainda mais quanto as variáveis envolvidas neste processo são voltadas à utilização do orçamento no contexto da contabilidade pública ou das determinantes que auxiliem na caracterização do desempenho do orçamento. Neste contexto, o presente estudo contribui por evidenciar as variáveis utilizadas para medir o desempenho do orçamento público, que de acordo com Leite et al. (2008) e Moura, Dallabona e Lavarda (2010), encontra-se defasadas em comparação ao número de pesquisas evidenciando o desempenho do orçamento empresarial na literatura brasileira. Além disso, a pesquisa contribui para a expansão do conhecimento científico e o destaque da produção atual, servindo de incentivo à realização de futuras pesquisas na área orçamentária pública.

2 Referencial Teórico

2.1 Orçamento Público

O orçamento é um instrumento que trabalha com planos gerais das operações e/ou de investimentos em determinado período (ZDANOWICZ, 1983), orientado por objetivos e metas orçamentárias que definem as fases de estabelecimento das políticas, objetivos e metas da organização (WELSCH, 1996).

Para Kohama (2001, p. 64), o “orçamento é um ato de previsão e fixação da despesa para um determinado período de tempo e constitui o documento fundamental das finanças do

Estado, bem como da Contabilidade Pública”. Assim, relacionando-o à sua utilização no contexto da administração pública, o orçamento público é definido por Andrade (2002), como sendo a materialização do planejamento, manutenção das atividades, das ações e dos projetos, bem como dos processos executados pelo estado.

De acordo com Andersen e Mortensen (2010), a orçamentação pública tornou-se uma das principais questões políticas e, conseqüentemente, o estudo do orçamento público transformou-se uma preocupação recorrente de pesquisadores, bem como para compreender melhor sobre aspectos determinantes das decisões políticas, tomadas em prol da prestação de serviços aos cidadãos (ANDERSEN; MORTENSEN, 2010).

As estratégias e as ações que compõem o processo orçamentário sinalizam o ponto de vista e o compromisso das autoridades governamentais frente a implementação de políticas (PEREIRA et al., 2010). Corroborando, Hou et al. (2011) salientam que o orçamento público destaca-se por ser uma ferramenta de governança moderna, que serve para atribuir responsabilidades aos funcionários públicos, fortalecer a relação fundamental entre o orçamento e os valores democráticos que referem-se a prestação de contas aos contribuintes e cidadãos.

Brelaz e Alves (2013, p. 805) destacam que “a realização do orçamento é uma das tarefas mais complexas de um governo. Trata-se de um importante instrumento de planejamento e execução e é através dele que os programas de governo se realizam”. Assim, o orçamento público é um compromisso de contribuições voltado à coletividade e as práticas do governo, pois os orçamentos representam a alocação dos recursos destinados para atender as necessidades da população, por meio do gerenciamento dos recursos propostos pelo gestor público à implantação de projetos, programas e ações sociais (MACÊDO; LAVARDA, 2013). Nesse sentido Machado Jr. (2012) discorre que o orçamento tem a finalidade de estimar a receita e fixar as despesas previstas para determinado período de gestão da atividade pública.

Abreu e Gomes (2013) salientam que as leis, normas e regras do orçamento apresentam um papel expressivo na modelagem do desempenho econômico do país. Assim, voltando-se ao contexto brasileiro, o orçamento passou a ser discutido na década de 1940, e a partir da instituição da Lei Geral dos Orçamentos, no ano de 1964, o governo efetivamente passa a adotar as práticas e planos orçamentários, antes mesmo das empresas privadas brasileiras adotarem o orçamento como ferramenta de controle, fato que ocorreu por volta dos anos de 1970 (ZDANOWICZ, 1983).

A Lei nº 4.320/64 instituiu as normas gerais para a elaboração e controle dos orçamentos e dos balanços dos entes federativos, subdivididos por esferas públicas, sendo da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Deste modo, com base no Tribunal de Contas da União (2002), faz-se necessário supra citar que com a promulgação da Constituição Federal em 1988 e da Lei Complementar nº 101 de 05 Maio de 2000, intitulada como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que definiu limites aos gastos públicos e responsabilidade fiscal aos gestores. Após esses eventos, tornou-se possível ratificar e inovar o orçamento público brasileiro, em virtude do surgimento do Plano Plurianual (PPA) e Lei Orçamentária Anual (LOA), e também da Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO).

Assim, ao decorrer dos anos discutiu-se fortemente no ambiente político e econômico sobre a reforma do orçamento público. Neste sentido, o estudo de Barcelos e Calmon (2014) objetivaram examinar as mudanças no processo decisório que culminou na reforma propriamente dita do orçamento brasileiro no ano 2000. Esta ênfase na reforma de acordo com os autores ocorreu principalmente devido a instituição da LRF, que dispunha da orientação do planejamento e da programação orçamentária dos entes federativos que vigora até o presente momento na legislação brasileira.

Assim, o orçamento público conforme Cavalcante (2010b) tem sua importância direcionada a avaliação dos programas governamentais, e como um mecanismo de controle

para auxílio ao processo de tomada de decisão. Neste sentido, o próximo tópico aborda o orçamento voltado à avaliação do desempenho do ente público.

2.2 Orçamento para avaliação do desempenho público

As organizações públicas têm dedicado esforços para melhorar a prestação de contas, usando medidas de desempenho integradas em seus sistemas de orçamento, para guiar a tomada de decisões sobre a utilização dos recursos humanos, financeiros, entre outros (MELKERS; WILLOUGHBY, 1998).

De acordo com Abernethy (1999), o orçamento em si, tem por finalidade avaliar o desempenho e atribuir responsabilidade pelos resultados as funções organizacionais específicas ou a membros. Para Catelli, Almeida, Parisi e Pereira (2001), a avaliação de desempenho compreende um papel indispensável para o controle da organização produzindo informações que dão suporte ao processo de tomada de decisões mais assertivas à gestão. Neste contexto, a medição de desempenho nas organizações públicas contribui para ajudar o gestor público à realizarem as dotações orçamentárias (BEHN, 2003).

A medição de desempenho nas organizações públicas também pode ser vista como o resultado do mandato legislativo (JULNES; HOLZER, 2001). Behn (2003) salienta que para utilizar medidas de desempenho para fins de orçamento, os gestores públicos precisam de medidas que descrevem a eficiência de várias atividades, os resultados e os custos totais das operações desenvolvidas.

Entretanto, na concepção de Schick (2007), não pode-se fazer uma avaliação dos gestores somente pelo resultado gerado pelos controles orçamentários da entidade pública, uma vez que os mesmos, quanto ao gerenciamento, não apresentam flexibilidade para obtenção de menores custos na prestação dos serviços públicos.

Assim, a avaliação orçamentária é dada por meio da análise da eficiência do controle orçamentário, em vista das ações desenvolvidas para a consecução dos objetivos da administração pública e das medidas que contribuem para a otimização dos recursos utilizados pelo processo (REIS; MACHADO JUNIOR, 2012).

O processo de avaliação do desempenho orçamentário deve ser realizado individualmente para cada técnica orçamentária que for utilizada, tendo em vista que cada uma possui características diferentes à serem consideradas. Assim, os tipos de técnicas orçamentárias que existem, no contexto público, são: o orçamento tradicional, o orçamento programa, o orçamento de desempenho, o orçamento participativo e o orçamento base zero (SANTOS, 2001; MAIA, 2010).

O estudo de Macêdo e Lavarda (2013), analisaram as técnicas orçamentárias com o objetivo de destacar as características dos artigos publicados em periódicos no ambiente nacional e internacional relacionando as pesquisas sobre orçamento público, orçamento participativo e controladoria pública, evidenciando que a contabilidade pública é carente de publicações nesta área de pesquisa.

Outro destaque é dado ao estudo de Lyrio, Dellagnelo e Lunkes (2013) que focou no ponto de vista contextual e das abordagens metodológicas, com a finalidade de analisar as referências citadas pelos autores e as circunstâncias ambientais onde desenvolveu-se a pesquisa sobre a produção científica relacionada ao orçamento público brasileiro. Desta forma, a fim de identificar as variáveis do desempenho do orçamento aplicado ao ente público, o próximo tópico apresenta os procedimentos metodológicos aplicados à pesquisa.

3 Procedimentos Metodológicos

Com o intuito de atender o objetivo do estudo de identificar as variáveis do desempenho orçamentário público do caso brasileiro nos estudos teórico empíricos, realizou-se uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa, por meio de pesquisa bibliográfica.

A coleta de dados ocorreu nas bases de pesquisa *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL) e *Scientific Electronic Library Online* (Scielo Brasil) Scopus – *Document Search* e Portal de Periódicos Capes e nas edições do Encontro de Administração Pública e Governança (ENAPG), Congresso USP, Congresso Brasileiro de Custos (CBC), relacionados as áreas de contabilidade, administração e gestão. O período de análise dos dados compreendeu aos anos de 1987 à 2014.

A localização dos artigos para compor a população da pesquisa ocorreu por meio da utilização da expressão “*orçamento público*” no título, resumo e palavras-chave, que foi determinada para auxiliar na evidência dos artigos que tratam dessa temática. A amostra inicial compreendeu 28 artigos localizados na base SPELL, 44 artigos evidenciados na base Scielo Brasil e 10 estudos encontrados no ENAPG, de modo que as demais bases de pesquisas (Scopus e Portal de Periódicos Capes) e congressos (USP e CBC) não apresentaram artigos, em português, pautado nos critérios de busca estabelecidos. Assim, a quantidade de publicações da amostra inicial totalizou 82 artigos com acesso e disponibilização de texto completo na internet.

Após a leitura dos títulos e dos resumos, foram descartados artigos fora do escopo desta pesquisa, o que resultou num total de 32 artigos. Neste sentido realizou-se uma nova leitura incluindo a introdução e o conteúdo referenciado e analisado pelo artigo. Após, identificou-se a amostra final composta por 18 artigos, sendo, 14 publicados em periódicos classificados em Qualis Capes de A2 a B3 e 4 artigos socializados no congresso ENAPG.

Para análise dos dados, elaborou-se um constructo (MARTINS; THEÓPHILO, 2007) evidenciado com base no objetivo estabelecido as categorias e subcategorias destacadas de acordo com as modalidades de orçamento envolvendo a administração pública observados na análise dos dados, a fim de identificar as variáveis do desempenho do orçamento no contexto público, conforme disposto no Quadro 1.

Quadro 1 – Constructo de pesquisa

Objetivo: Analisar as abordagens das variáveis do desempenho orçamentário público nos estudos empíricos brasileiros.		
Categorias	Subcategorias	Autores
Orçamento Tradicional	a) Definições de políticas e gastos públicos; b) Atendimento da alocação de recursos;	Lacher (1995); Santos (2001); Maia (2010).
Orçamento de Desempenho	a) Consonância com o Plano Plurianual (PPA); b) Uso de indicadores de desempenho; c) Uso de indicadores de custos; d) Uso de indicadores de eficiência; e) Atendimento dos princípios contábeis;	Santos (2001); Maia (2010); Cavalcante (2014).
Orçamento Programa	a) Projeção das atividades do governo; b) Revisões dos objetivos; c) Mínimo de alocação de recursos.	Smithies (1980); Santos (2001); Maia (2010).
Orçamento Participativo	a) Integração dos colaboradores; b) Compromisso com o programa de participação orçamentária; c) Limite da capacidade financeira da adm. local; d) Tempo entre a implementação e avaliação; e) Efeitos das políticas locais.	Santos (2001); Yuen (2007); Maia (2010); Mota e Bliacheriene (2011).
Orçamento Base Zero	a) Redução dos custos; b) Indicadores de eficiência;	Santos (2001); Maia (2010); Lauth (2014).

Fonte: elaborado pelos autores, com base nos dados da pesquisa bibliográfica.

Assim, no constructo foram elencadas as categorias que caracterizam os tipos de orçamentos públicos utilizados no contexto brasileiro e as subcategorias que destacam as respectivas variáveis para medir o desempenho orçamentário público à serem observadas nos estudos, identificadas com base nos autores apresentados no Quadro 1. Ainda, para a análise dos dados foi realizado a leitura dos artigos da amostra da pesquisa com base na utilização da técnica de análise de conteúdo, que propiciou que as informações fossem categorizadas, bem como, permitiu “isolar os temas de um texto coletado e extrair as partes utilizáveis e correlacionáveis ao problema da pesquisa, para permitir a comparação com outros textos escolhidos do mesmo modo” (COLAUTO; BEUREN, 2010, p. 138).

4 Análise dos Resultados

Nesta seção apresentam-se os resultados obtidos com a análise dos artigos sobre o orçamento público selecionados na amostra da pesquisa, discutindo-se as categorias em que são elencados os tipos de orçamento público e suas respectivas variáveis para verificação do desempenho orçamentário. No Quadro 2, são observados os estudos analisados, destacando o título do artigo, o(s) autor(s), o ano de publicação e a revista/congresso e seu respectivo Qualis Capes em que o estudo foi publicado.

Quadro 2 – Caracterização dos estudos sobre orçamento tradicional

Título/Autor/Ano	Periódico/ Qualis Capes
Planejamento a curto prazo / orçamento programa: teoria e prática (Silva, 1987)	Revista de Administração Pública / A2
A comunidade como instância executora do planejamento: o caso do orçamento participativo de Porto Alegre (Giacomoni, 1994)	Revista de Administração Pública / A2
Controle social do Orçamento Programa: Um enfoque à administração pública municipal (Perreira & Varela, 2000)	Contabilidade Vista & Revista / B1
Orçamento Participativo em Municípios Predominantemente Rurais (Pase, 2003)	Revista Desenvolvimento em Questão / B1
Limites e possibilidades do orçamento participativo: para além da retórica (Franzese & Pedroti, 2005)	Revista de Administração Pública / A2
Transparência na elaboração, execução e prestação de contas do orçamento municipal: um estudo em um município brasileiro (Cruz & Ferreira, 2008)	Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ / B3
Orçamento público no Brasil: um estudo dos créditos adicionais (Rocha, 2009)	Revista de Contabilidade, Gestão e Governança / B2
O orçamento participativo: avanços e desafios do orçamento participativo de Araraquara em direção à ampliação da cidadania local (Carvalho & Araujo, 2010)	Revista Gestão e Sociedade / B3
Orçamento por desempenho: uma análise qualitativa comparada dos modelos de avaliação dos programas governamentais no Brasil e nos Estados Unidos (Cavalcante, 2010a)	Revista de Gestão USP / B2
Avaliação dos programas do PPA: estudo de caso da implantação do orçamento por desempenho (Cavalcante, 2010b)	Revista de Administração Pública e Gestão Social / B3
Vinte anos de orçamento participativo: análise das experiências em municípios brasileiros (Costa, 2010)	Cadernos Gestão Pública e Cidadania / B3
Modelos de democracia eletrônica: analisando o orçamento participativo digital (Abreu, Melo & Motta, 2010)	ENAPG 2010
Orçamento público municipal destinado à cultura: uma análise no município de São João del-Rei em Minas Gerais no período de 2005 a 2008 (Souza & Oliveira, 2010)	ENAPG 2010
A experiência brasileira em orçamento-programa: uma primeira visão	Revista de Administração

(Machado Jr., 2012)	Pública / A2
Disclosure no orçamento público federal: o caso da alocação orçamentária nas atividades de defesa (Silva, Leal & Almeida, 2012)	ENAPG 2012
O controle externo orçamentário e financeiro em nível municipal: o caso da câmara de vereadores de Olímpia – SP (Sarttorelli & Pires, 2012)	ENAPG 2012
Orçamento público no Brasil: a utilização do crédito extraordinário como mecanismo de adequação da execução orçamentária brasileira (Rocha, Marcelino & Santana, 2013)	Revista de Administração (FEA-USP) / A2
O Orçamento Participativo e a democratização da gestão pública municipal: a experiência de Vitória da Conquista (BA) (Novaes & Santos, 2014)	Revista de Administração Pública / A2

Fonte: elaborado pelos autores, com base nos dados da pesquisa.

De uma maneira geral, constatou-se que principalmente os artigos sobre orçamento público, na perspectiva de eficiência e desempenho, foram publicados no ano de 2010. Embora tenha sido encontrado 7 artigos publicados antes do ano de 2010, sendo o primeiro no ano de 1987, publicado pela Revista de Administração Pública.

Entretanto, os artigos classificam-se em revistas com Qualis Capes A2, sob o qual foram publicados em sua maioria na Revista de Administração Pública (5 artigos) e na Revista de Administração FEA-USP (1 Artigo), que denotam representatividade, no âmbito nacional, na área de contabilidade.

Assim, como observado por Leite et al. (2008), constatou-se que há pouca pesquisa, na literatura nacional, sobre o orçamento na área pública. Os achados também reiteram as conclusões de Andersen e Mortensen (2010), que indicou haver uma lacuna de pesquisa em torno do orçamento público. Pelo que se observa, tais evidências ainda persistem no decorrer dos últimos anos.

Deste modo, para a identificação das variáveis perceptíveis nos estudos analisados, destaca-se na Tabela 1 os resultados encontrados, tendo por base o constructo de pesquisa para categorização e subcategorização das variáveis do desempenho orçamentário público.

Tabela 1 – Principais resultados apresentados quanto ao orçamento tradicional

CATEGORIA ORÇAMENTO TRADICIONAL			
Autor / Ano	Subcategoria	Variável	Desempenho
Rocha (2001)	a) Definições de políticas e gastos públicos;	X	Positivo
	b) Atendimento da alocação de recursos;	X	Positivo
Cruz e Ferreira (2008)	a) Definições de políticas e gastos públicos;	X	Positivo
	b) Atendimento da alocação de recursos;	-	Neutro
Souza e Oliveira (2010)	a) Definições de políticas e gastos públicos;	X	Negativo
	b) Atendimento da alocação de recursos;	-	Neutro
Silva, Leal e Almeida (2012)	a) Definições de políticas e gastos públicos;	-	Neutro
	b) Atendimento da alocação de recursos;	X	Positivo
Sarttorelli e Pires (2012)	a) Definições de políticas e gastos públicos;	X	Negativo
	b) Atendimento da alocação de recursos;	-	Neutro
Rocha, Marcelino e Santana (2013)	a) Definições de políticas e gastos públicos;	X	Positivo
	b) Atendimento da alocação de recursos;	X	Positivo
X	Constam informações da subcategoria das variáveis nos resultados do referido artigo.		
-	Não constam informações da subcategoria das variáveis nos resultados do referido artigo.		

Fonte: elaborado pelos autores, com base nos dados da pesquisa.

Com base na seleção dos estudos destacados na Tabela 1, observa-se na pesquisa de Rocha (2001) que a adição de créditos adicionais ao orçamento permite ao governo melhor atender suas definições de políticas e de gastos públicos, bem como, permite alocar com maior frequência os recursos para a manutenção de suas atividades.

Analisando o estudo de Cruz e Ferreira (2008), a subcategoria da variável B (atendimento da alocação de recursos), foi classificada como neutra devido ao fato do estudo não contribuir para as discussões sobre a alocação de recursos e redução no déficit de *accountability*, como ressaltado pelos autores. Já no estudo de Souza e Oliveira (2010), em relação a definição de políticas e de gastos públicos, observou-se nos resultados do estudo que o município não tinha estabelecido um conselho específico para a secretária municipal de cultura e turismo para definição clara e concisa dos recursos alocados e assim também evidenciou-se quanto à subcategoria da variável B, que a alocação dos recursos devido a problemas na subcategoria da variável A (definições de políticas e gastos públicos) era dispendiosa, mas mesmo assim, obteve um desempenho considerado satisfatório em relação ao orçamento previsto e ao realizado, classificando-a assim como desempenho neutro.

Na pesquisa de Silva, Leal e Almeida (2012), foi analisado a orçamentação executada na defesa civil do país por meio da correlação estatística, os resultados revelaram, em relação a definição de políticas e de gastos públicos, que este apresentou uma visão equivocada quanto à realização de investimentos, que podem ser oriundos de despesas contingenciais, dessa forma, classificou-se de acordo com o constructo da pesquisa a subcategoria da variável A como neutra, e em relação a subcategoria da variável B o resultado do desempenho foi positivo em virtude de que foi feito um balanceamento entre as despesas obrigatórias e as despesas correntes.

No estudo de Sarttorelli e Pires (2012), observou-se que os resultados evidenciados a partir do orçamento da câmara de vereadores não obtiveram uma certa satisfação, pois houve dificuldades relacionadas ao papel de controle externo das finanças públicas e em relação a alocação de recursos. Nada foi constatado na pesquisa, a não ser a necessidade de melhor transparência das informações a este respeito.

Na pesquisa de Rocha, Marcelino e Santana (2013), os autores realizaram entrevistas com os integrantes da comissão de orçamentos, consultores, especialistas e fiscalizadores da ferramenta orçamentária, e evidenciaram que a definição de políticas e de gastos públicos ocorre, porém em consonância há pressões políticas que assim determinam a alocação de recursos, embora estes recursos alocados serem apresentados com resultados positivos atendendo ao planejamento orçamentário realizado.

Assim, de forma geral as subcategorias das variáveis A e B, dispostas no constructo da pesquisa foram observadas nos estudos, com exceção da alocação de recursos no estudo de Sarttorelli e Pires (2012). Desta forma, na sequência, são apresentados na Tabela 2 os principais resultados relacionados ao orçamento de desempenho.

Tabela 2 – Principais resultados apresentados quanto ao orçamento de desempenho

CATEGORIA ORÇAMENTO DE DESEMPENHO			
Autor / Ano	Subcategoria	Variável	Desempenho
Cavalcante (2010a)	a) Consonância com o Plano Plurianual (PPA);	X	Positivo
	b) Uso de indicadores de desempenho;	X	Positivo
	c) Uso de indicadores de custos;	X	Positivo
	d) Uso de indicadores de eficiência;	X	Positivo
	e) Atendimento dos princípios contábeis;	X	Positivo
Cavalcante (2010b)	a) Consonância com o Plano Plurianual (PPA);	X	Positivo
	b) Uso de indicadores de desempenho;	X	Positivo
	c) Uso de indicadores de custos;	X	Positivo
	d) Uso de indicadores de eficiência;	X	Positivo
	e) Atendimento dos princípios contábeis;	–	Neutro
X	Constam informações da subcategoria das variáveis nos resultados do referido artigo.		
–	Não constam informações da subcategoria das variáveis nos resultados do referido artigo.		

Fonte: elaborado pelos autores, com base nos dados da pesquisa.

Conforme destacados, o estudo de Cavalcante (2010a), que aborda uma revisão da literatura, o autor destaca que modelo brasileiro de avaliação dos programas governamentais é feito por meio da utilização do orçamento programa, destaca que ambas subcategorias para estabelecimento de um desempenho positivo da gestão pública, observando o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), no sentido que ambas corroboram na otimização dos recursos e efetividade dos projetos governamentais.

Já no segundo estudo desenvolvido por Cavalcante (2010b), o autor realizou uma avaliação do orçamento de desempenho do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, do Ministério da Educação e do Ministério da Saúde. Assim, conforme os resultados apresentados no estudo, pode-se evidenciar que as subcategorias das variáveis de desempenho orçamentário, desta forma como o objetivo central de Cavalcante (2010b), possibilitam subsidiar a tomada de decisão, seja estratégica, tática e operacional, influenciando positivamente no desempenho da alocação dos recursos, bem como na efetividade e na eficiência dos serviços públicos ofertado aos cidadãos.

De um modo geral, os resultados da Tabela 2, merecem atenção e o desenvolvimento de novas pesquisas para que se consolide a evidência na prática o resultado do orçamento de desempenho, em vista que a extração para análise ficou baseada em 2 artigos científicos. Assim, na sequência, apresentam-se os principais resultados quanto ao orçamento programa na Tabela 3.

Tabela 3 – Principais resultados apresentados quanto ao orçamento programa

CATEGORIA ORÇAMENTO PROGRAMA			
Autor / Ano	Subcategoria	Variável	Desempenho
Silva (1987)	a) Projeção das atividades do governo;	X	Positivo
	b) Revisões dos objetivos;	X	Positivo
	c) Mínimo de alocação de recursos.	X	Positivo
Perreira e Varela (2000)	a) Projeção das atividades do governo;	X	Positivo
	b) Revisões dos objetivos;	X	Positivo
	c) Mínimo de alocação de recursos.	X	Positivo
Machado Jr. (2012)	a) Projeção das atividades do governo;	X	Positivo
	b) Revisões dos objetivos;	–	Neutro
	c) Mínimo de alocação de recursos.	-	Neutro
X	Constam informações da subcategoria das variáveis nos resultados do referido artigo.		
–	Não constam informações da subcategoria das variáveis nos resultados do referido artigo.		

Fonte: elaborado pelos autores, com base nos dados da pesquisa.

De acordo com os estudos ressaltados, o estudo de Silva (1987) trata de como o orçamento programa auxilia na determinação do planejamento, programação e nos processos de orçamentação atendendo as políticas orçamentárias e na tomada de decisões concisas pelo gestor público, uma vez que é feita a revisão das metas orçamentárias e controlada a alocação dos recursos para execução das atividades do governo. Na mesma perspectiva, seguem os resultados do orçamento programa encontrados na pesquisa de Perreira e Varela (2000), que destacam ainda que o orçamento programa tem muito a contribuir com os objetivos e propósitos de um bom desempenho das ações desenvolvidas pelo governo e também no alcance da qualidade dos serviços prestados à população.

Na pesquisa de Machado Jr. (2012), destaca-se que a projeção das atividades do governo proporciona como desempenho positivo do orçamento programa, no entanto, foi classificado o desempenho do orçamento como neutro nas duas subcategorias; revisões dos objetivos, por não mencionar e mínimo de alocação de recursos, que apesar de ser comentado

os resultados não foram suficientes para explicar se possui um efeito positivo ou negativo no desempenho do orçamento.

Em síntese, percebe-se que nos três estudos, o orçamento programa contribuiu para a efetividade das atividades desempenhadas à população pelo seu direcionamento possibilitado ao gestor público. Respectivamente na Tabela 4, são destacados os principais resultados quanto aos estudos sobre orçamento participativo.

Tabela 4 – Principais resultados apresentados quanto ao orçamento participativo

CATEGORIA ORÇAMENTO PARTICIPATIVO			
Autor / Ano	Subcategoria	Variável	Desempenho
Giacomoni (1994)	a) Integração dos colaboradores;	X	Positivo
	b) Compromisso com o programa de participação	X	Positivo
	c) Limite da capacidade	–	Neutro
	d) Tempo entre a implementação e avaliação;	X	Positivo
	e) Efeitos das políticas locais.	X	Positivo
Pase (2003)	a) Integração dos colaboradores;	X	Positivo
	b) Compromisso com o programa de participação	X	Positivo
	c) Limite da capacidade	X	Negativo
	d) Tempo entre a implementação e avaliação;	–	Neutro
	e) Efeitos das políticas locais.	X	Negativo
Franzese e Pedroti (2005)	a) Integração dos colaboradores;	X	Positivo
	b) Compromisso com o programa de participação	X	Positivo
	c) Limite da capacidade	–	Neutro
	d) Tempo entre a implementação e avaliação;	X	Positivo
	e) Efeitos das políticas locais.	X	Positivo
Carvalho e Araujo (2010)	a) Integração dos colaboradores;	X	Positivo
	b) Compromisso com o programa de participação	X	Positivo
	c) Limite da capacidade	X	Positivo
	d) Tempo entre a implementação e avaliação;	X	Positivo
	e) Efeitos das políticas locais.	X	Positivo
Costa (2010)	a) Integração dos colaboradores;	X	Positivo
	b) Compromisso com o programa de participação	X	Positivo
	c) Limite da capacidade	–	Neutro
	d) Tempo entre a implementação e avaliação;	–	Neutro
	e) Efeitos das políticas locais.	X	Positivo
Abreu, Melo e Motta (2010)	a) Integração dos colaboradores;	X	Positivo
	b) Compromisso com o programa de participação	X	Positivo
	c) Limite da capacidade	–	Neutro
	d) Tempo entre a implementação e avaliação;	X	Positivo
	e) Efeitos das políticas locais.	X	Positivo
Novaes e Santos (2014)	a) Integração dos colaboradores;	X	Positivo
	b) Compromisso com o programa de participação	X	Positivo
	c) Limite da capacidade	-	Neutro
	d) Tempo entre a implementação e avaliação;	-	Neutro
	e) Efeitos das políticas locais.	X	Positivo
X	Constam informações da subcategoria das variáveis nos resultados do referido artigo.		
–	Não constam informações da subcategoria das variáveis nos resultados do referido artigo.		

Fonte: elaborado pelos autores, com base nos dados da pesquisa.

Os achados do estudo de Giacomoni (1994) e de Abreu, Melo e Motta (2010), não evidenciaram o limite da capacidade do orçamento participativo, uma vez que o mesmo pode ser incrementado por outras fontes de recursos, e que sua participação intervinda por meio da população auxilia na qualificação do processo de alocação de recursos no considerando o âmbito pesquisado pelo autor que remete-se ao orçamento municipal.

O estudo de Pase (2003), envolveu uma análise sobre o orçamento participativo em municípios predominantemente rurais, destaca que os limites atribuídos a capacidade financeira, quando se trata de municípios rurais, impõe sérios obstáculos à implantação do orçamento participativo. Assim, quanto a análise do quesito descrito na subcategoria E da Tabela 4, relacionado aos efeitos das políticas locais, de acordo com os resultados do autor, supõem-se que falhas nas políticas públicas voltadas ao meio rural, conseqüentemente, gerando um mal desempenho, ou seja, efeito negativo.

No estudo de Franzese e Pedroti (2005), destacou-se o fato da população participar da concepção das dotações orçamentárias tornando possível verificar o tempo e a avaliação do orçamento, bem como perceber as ocorrências de insatisfações dos cidadãos, relacionadas as políticas implementadas pelos gestores na avaliação do desempenho.

A pesquisa de Carvalho e Araujo (2010), discutiu a implementação do orçamento participativo em três municípios (Porto Alegre - RS, São Paulo – SP e Araraquara – SP). A partir da análise quanto aos resultados apresentados no estudo de Carvalho e Araujo (2010), constata-se que a perspectiva do estudo atende as subcategorias de A até E de forma positiva no desempenho medido no orçamento participativo. No mesmo contexto de análise de implementação do orçamento participativo, denota-se que no estudo de Costa (2010) elencou os mesmos pressupostos da pesquisa de Carvalho e Araujo (2010), porém analisando as etapas de implantação segundo a amostra da pesquisa composta por dissertações, teses, periódicos, anais de eventos, endereços eletrônicos, sites das prefeituras e outros informativos sobre 26 municípios brasileiros que passaram pelo processo de implantação do orçamento participativo.

No estudo de Novaes e Santos (2014), os autores tratam dos limites da capacidade do orçamento participativo e do tempo entre a implementação e a avaliação, mais não fica especificamente esclarecido o fator de impacto no desempenho do orçamento. Partindo dessa preposição, o estudo foi classificado quanto as subcategorias das variáveis C e D como neutras.

De modo geral, destacam-se que os artigos da Tabela 4 enfatizam que o orçamento participativo trata-se de uma conquista democrática sobre a decisão de aplicação dos recursos orçamentários e assim melhorar seu desempenho apresentado. Salienta-se que nas bases e eventos pesquisados não foi encontrado artigos sobre o orçamento público focado no orçamento base zero, razão pela qual, não foi apresentado análise sobre o referido orçamento.

Genericamente, a análise dos resultados remete que os artigos analisados representam uma contribuição na área temática do orçamento público e suas variáveis para avaliação de desempenho. Ainda, observou-se que que estratégia de estudo de caso, focalizado na implantação ou no acompanhamento do orçamento implementado, foi pouco explorados na literatura investigada, fato que pode ser devido os artigos estarem voltados a revisão de literatura e as perspectivas de evolução do orçamento no ambiente de gestão da pública.

5 Conclusões e Recomendações

Para atender o objetivo proposto de identificar as variáveis do desempenho orçamentário público nos estudos empíricos brasileiros, foram pesquisadas as bases de dados da Spell, Science Brasil, Scopus, Portal de Periódicos Capes e Congressos USP, ENAPG e CBC e filtrado artigos relacionados ao orçamento público, do qual encontrou-se 18 artigos científicos atendendo aos critérios metodológicos estabelecidos.

Constatou-se que muitos artigos não apresentavam contribuições teórico-empíricas sobre o tema investigado, mais sim, constituem-se de revisão de literatura e perspectivas sobre a evolução deste artefato de gerenciamento do ente público. Ainda, denotou-se que são escassos os artigos que abordam o orçamento público, seja em sua constituição como

desenvolvimento, por isso as variáveis analisadas por meio do constructo de pesquisa devem ser exploradas por meio de estudo de caso, por exemplo, as definições de políticas e gastos públicos.

Deste modo, a contribuição dos artigos publicados nessa área, destacam com bastante ênfase a obrigatoriedade do uso do orçamento, estabelecida pela legislação aplicável. Também enfatizam a contribuição que o orçamento público estabelece no processo de gestão pública e na tomada de decisões mais assertivas, bem como mais efetivas em prol do desenvolvimento da administração dos recursos alocados para atender as necessidades da população.

Os achados da pesquisa, instiga que tem-se a necessidade de ampliar os estudos abordando esta temática, assim como apontado por Pires e Martins (2012), e também a realização de estudos aprofundados para estabelecer maiores explicações sobre o orçamento público e seu desempenho na prática, podendo utiliza-se do procedimento metodológico de estudo de caso ou de levantamento. A principal limitação da pesquisa condiz em relação ao fato de que os resultados não podem ser generalizados e ainda por restringem-se ao âmbito dos artigos analisados, determinados com base nos critérios tomados para a coleta dos dados.

Referências

- ABERNETHY, M. A.; BROWNELL, P. The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. **Accounting, organizations and society**, v. 24, n. 3, p. 189-204, 1999.
- ABREU, J. C. A.; MELO, D. R. A.; MOTTA, G. S. Modelos de democracia eletrônica: analisando o orçamento participativo digital. In: ENAPG, Vitória – ES, **Anais...**, Vitória, 2010.
- ANDERSEN, S. C.; MORTENSEN, P. B. Policy stability and organizational performance: is there a relationship? **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 20, n. 1, p. 1-22, 2010.
- ANDRADE, N. A. **Contabilidade pública na gestão municipal: novos métodos após a LC nº 101/00 e as classificações contábeis advindas da SOF**. 1. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.
- ANGÉLICO, J. **Contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- BARCELOS, C. L. K.; CALMON, P. C. D. P. A reforma gerencial do orçamento brasileiro: em busca de múltiplos significados. **Revista de Administração Pública**, v. 48, n. 1, p. 159 a 182, 2014.
- BEHN, R. D. The big questions of public management. **Public administration review**, p. 313-324, 1995.
- BEHN, R. D. Por medida de desempenho? Fins diferentes requerem medidas diferentes. **Revisão da Administração Pública**, v. 63, n. 5, p. 586-606, 2003.
- BRASIL, Constituição. **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, 1964.
- BRELÁZ, G.; ALVES, M. A. O processo de institucionalização da participação na Câmara Municipal de São Paulo: uma análise das audiências públicas do orçamento (1990-2010). **Revista de Administração Pública**, v. 47, n. 4, p. 803 a 826, 2013.

CARVALHO, C. M.; ARAUJO, G. J. F. O orçamento participativo: avanços e desafios do orçamento participativo de Araraquara em direção à ampliação da cidadania local. **Gestão e Sociedade**, v. 4, n. 7, p. 458-488, 2010.

CARVALHO, F. A.; JORGE, M. J.; PIGATTO, J. A. M.; ALVES, F. J. S. Fatores Determinantes da Abertura Orçamentária Pública: Um Estudo Empírico Apoiado em Dados Secundários Para uma Amostra de Países. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 23, n. 4, p. 157-183, 2013.

CATELLI, A.; ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALCANTE, P. L. C. Orçamento por desempenho: uma análise qualitativa comparada dos modelos de avaliação dos programas governamentais no Brasil e nos Estados Unidos. **Revista de Gestão USP**, v. 17, n. 1, p. 13-25, 2010a.

CAVALCANTE, P. L. C. Avaliação dos Programas do PPA: Estudo de Caso da Implantação do Orçamento por Desempenho. **Revista de Administração Pública e Gestão Social**, v.2, n. 2, p. 220-241, 2010b.

CAVALCANTE, P. L. O Plano Plurianual: resultados da mais recente reforma do Planejamento e Orçamento no Brasil. **Revista do Serviço Público**, v. 58, n. 2, p. p. 129-150, 2014.

COLAUTO, R. D.; BEUREN, I. M. **Coleta, análise e interpretação dos dados**. In. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. BEUREN, Ilse Maria (Org.) 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

COSTA, D. M. D. Vinte anos de orçamento participativo: análise das experiências em municípios brasileiros. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 15, n. 56, 2010.

CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S. Transparência na elaboração, execução e prestação de contas do orçamento municipal: um estudo em um município brasileiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 13, n. 2, 2010.

FRANZESE, C.; PEDROTI, P. M. Limites e possibilidades do orçamento participativo: para além da retórica. **Revista de Administração Pública**, v. 39, n. 2, p. 207-232, 2005.

GIACOMONI, J. A comunidade como instância executora do planejamento: o caso do orçamento participativo de Porto Alegre. **Revista de Administração Pública**, v. 28, n. 2, p. 47 a 59, 2013.

HOU, Y. LUNSFORD, R. S.; SIDES, K. C. JONES, K. A. State Performance-Based Budgeting in Boom and Bust Years: An Analytical Framework and Survey of the States. **Public Administration Review**, v. 71, n. 3, p. 370-388, 2011.

JULNES, P. L.; HOLZER, M. Promoting the utilization of performance measures in public organizations: An empirical study of factors affecting adoption and implementation. **Public Administration Review**, v. 61, n. 6, p. 693-708, 2001.

KOHAMA, H. **Contabilidade Pública**. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2001

LACHER, E. R. Notas sobre a atual problemática do orçamento público no Brasil e o Orçamento Participativo. **Indicadores Econômicos FEE**, v. 22, n. 4, p. 219-237, 1995.

LAUTH, T. P. Zero-Base Budgeting Redux in Georgia: Efficiency or Ideology? **Public Budgeting & Finance**, v. 34, n. 1, p. 1-17, 2014.

LEITE, M. M. 20 anos de padronização de orçamentos e balanços na administração pública brasileira. **Análise Econômica**, v. 2, n. 3, p. 65-84, 1984.

LEITE, R. M.; CHEROBIM, A. P. M. S.; SILVA, H. F. N.; BUFREM, L. S. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista de Contabilidade e Finanças**, São Paulo, v. 19, n. 47, p. 56-72, 2008.

LYRIO, M. V. L.; DELLAGNELO, E. H. L.; LUNKES, R. J. O perfil metodológico da produção científica em orçamento público: uma análise do cenário brasileiro na primeira década do século XXI. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 3, n. 1, p. 90-106, 2013.

MACÊDO, F. F. R. R., & LAVARDA, C. E. F. Características Da Produção Científica Nacional E Internacional Sobre Orçamento Público, Orçamento Participativo E Controladoria Pública no Período Na Primeira Década do Século XXI. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 5, n. 1, p. 34-42, 2013.

MACHADO JR., J. T. A experiência brasileira em orçamento-programa-uma primeira visão. **Revista de Administração Pública**, v. 46, n. 4, p. 1157-1175, 2012.

MAIA, W. **História do Orçamento Público no Brasil**. São Paulo, 2010.

MELKERS, J.; WILLOUGHBY, K. The state of the states: Performance-based budgeting requirements in 47 out of 50. **Public Administration Review**, p. 66-73, 1998.

MOTA, Aline Veras Leite; BLIACHERIENE, Ana Carla. Análise das variáveis recorrentes para o êxito do Orçamento Participativo e desenvolvimento do município. **Revista Espaço Acadêmico**, v. 11, n. 129, p. 88-94, 2011.

MOURA, G. D.; DALLABONA, L. F.; LAVARDA, C. E. F. Perfil dos estudos sobre o tema orçamento publicados em congressos brasileiros de 2005 a 2009. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 23, n. 1, p. 97-125, 2013.

NOVAES, F. S.; SANTOS, M. E. P. O Orçamento Participativo e a democratização da gestão pública municipal—a experiência de Vitória da Conquista (BA). **Revista de Administração Pública**, v. 48, n. 4, p. 797 a 820, 2014.

OLLAIK, L. G.; WENCESLAU, J.; SERPA, S. M. H. C; MEDEIROS, J. J. Novas direções para pesquisas orçamentárias no Brasil. **Revista de Políticas Públicas**, v. 15, n. 2, p. 347-357, 2011.

PASE, H. L. Orçamento participativo em municípios predominantemente rurais. **Desenvolvimento em Questão**, v. 1, n. 1, p. 107-121, 2003.

PEREIRA, P.; VARELA, P. S. Controle Social do Orçamento-Programa: Um Enfoque à Administração Pública Municipal. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 11, n. 3, p. 42-57, 2009.

PEREIRA, R. S.; RAMBLA, X.; SILVA, K. P.; CIRIACO, C. D. Transversalidade de gênero e políticas sociais no orçamento do estado de Mato Grosso. **Estudos Feministas**, v. 18, n. 2, p. 425-450, 2010.

PIRES, V.; MARTINS, L. J. Orçamento participativo (OP) após vinte anos de experiências no Brasil: mais qualidade na gestão orçamentária municipal? **Revista Capital Científico-Eletrônica (RCCe)**, v. 9, n. 2, p. 99-109, 2012

- REED, S. A. The impact of nonmonetary performance measures upon budgetary decision making in the public sector. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 5, n. 2, p. 111-140, 1986.
- REIS, H. C.; MACHADO JÚNIOR, J. T. **A Lei n. 4320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 34. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2012.
- ROCHA, C. M. C. Orçamento público no Brasil: Um estudo dos créditos adicionais. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 4, n. 2, 2009.
- ROCHA, D. G.; MARCELINO, G. F.; SANTANA, C. M. Orçamento público no Brasil: a utilização do crédito extraordinário como mecanismo de adequação da execução orçamentária brasileira. **Revista de Administração**, v. 48, n. 4, p. 813-827, 2013.
- SANTOS, A. J. Orçamento Público e os Municípios: Alguns conceitos de orçamento e suas repercussões na administração pública municipal. **READ: Revista Eletrônica de Administração**. Porto Alegre. Edição 22, vol. 7, n. 4, 2001.
- SARTTORELLI, F. C.; PIRES, V. O controle externo orçamentário e financeiro em nível municipal: o caso da câmara de vereadores de Olímpia – SP. In: ENAPG, Salvador - BA, **Anais...**, Salvador, 2012.
- SCHICK, A. Budgeting for fiscal space. **OECD Journal on Budgeting**, v. 9, n. 2, p. 1-18, 2009.
- SILVA, A. S.; LEAL, R. B.; ALMEIDA, R. B. Disclosure no orçamento público federal: o caso da alocação orçamentária nas atividades de defesa. In: ENAPG, Salvador - BA, **Anais...**, Salvador, 2012.
- SILVA, J. M. Planejamento a curto prazo/orçamento-programa: teoria e prática. **Revista de Administração Pública**, v. 21, n. 2, p. 73 a 91, 2013.
- SMITHIES, Arthur. Estrutura conceitual do orçamento-programa. **Revista ABOP**. Brasília, v. 5, n. 2, 1980.
- SOUZA, A. F. **Gestão do orçamento público no exército brasileiro**. 2002. 141 f. Dissertação (Mestrado Engenharia de Produção) Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.
- SOUZA, P. J.; OLIVEIRA, V. A. R. Orçamento público municipal destinado à cultura: uma análise no município de São João del-Rei em Minas Gerais no período de 2005 a 2008. In: ENAPG, Vitória – ES, **Anais...**, Vitória, 2010.
- SUAVE, R.; LUNKES, R. J.; ROSA, E. C. G.; SOARES, S. V. Orçamento: análise das publicações nas revistas de contabilidade no Brasil. **Revista de Administração, Contabilidade e Economia Unoesc**. v. 12, n. 2, p. 641-676, jul./dez, 2013.
- UNIÃO. Tribunal de Contas. **Revista do Tribunal de Contas da União**, v. 33, n. 92, 2002.
- WELSCH, G. A. **Orçamento empresarial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996
- YUEN, D. Antecedents of budgetary participation: enhancing employees' job performance. **Managerial Auditing Journal**, v. 22, n. 5, p. 533-548, 2007.
- ZDANOWICZ, J. E. **Orçamento operacional**. Porto Alegre: Sagra, 1983.