

Elaboração e Controle do Orçamento Municipal: Análise de metodologias orientadas para a obtenção de resultados

Municipal Budget Elaboration and Control: Analysis of Result-Oriented Methodologies

MARCELO EDUARDO LENHARO

Pós-graduado em Planejamento e Orçamento Público
Faculdade Unyleya

Resumo: O presente trabalho aborda o Orçamento por Resultados (OpR) na gestão pública municipal. Tem por objetivo analisar as principais metodologias relacionadas à elaboração do orçamento por resultados e examinar sua aplicabilidade ao âmbito municipal. Caracteriza-se como pesquisa de natureza qualitativa, desenvolvida por meio de revisão bibliográfica, apoiada em obras de referência sobre administração pública, orçamento público e governança, bem como na legislação aplicável. Apresentam-se os conceitos da administração pública e do orçamento público brasileiro, as ferramentas orçamentárias e os métodos voltados à obtenção de resultados. Conclui-se que a metodologia do Orçamento por Resultados encontra fundamento nos princípios constitucionais e de governança e é compatível com os instrumentos de planejamento de que o município dispõe, embora a confirmação de sua viabilidade prática dependa de investigação aplicada.

Palavras-chave: Orçamento por Resultados. Gestão pública. Orçamento público. Gestão municipal.

Abstract: This study addresses Results-Based Budgeting (RBB) in municipal public management. It aims to analyze the main methodologies related to results-based budgeting and to examine their applicability at the municipal level. The research is qualitative in nature and was developed through a literature review, drawing on reference works on public administration, public budgeting, and governance, as well as on the applicable legislation. It presents the concepts of public administration and of the Brazilian public budget, the budgetary tools, and the methods aimed at obtaining results. The study concludes that the Results-Based Budgeting methodology is grounded in constitutional and governance principles and is compatible with the planning instruments available to the municipality, although confirmation of its practical feasibility depends on applied research.

Keywords: Results-Based Budgeting. Public management. Public budgeting. Municipal management.

1. INTRODUÇÃO

Afinal, de que forma o município pode ultrapassar a simples fixação burocrática de despesas e focar na entrega real de valor ao cidadão? A eficiência figura entre os princípios da administração pública previstos na Constituição Federal de 1988, e sua observância tem sido objeto de cobrança crescente por parte dos municípios (Brasil, 1988). Nesse contexto, um planejamento estruturado e orientado à obtenção de resultados constitui ferramenta de peso estratégico para ampliar a transparência, a economicidade e o controle das ações públicas.

O presente trabalho tem por objetivo analisar as principais metodologias relacionadas à elaboração do orçamento por resultados e examinar sua aplicabilidade ao âmbito municipal, de modo a contribuir para a reflexão sobre a aplicação do princípio constitucional na administração pública local. Define-se, assim, o seguinte problema de pesquisa: em que medida as metodologias do orçamento por resultados são aplicáveis à elaboração e ao controle do orçamento municipal voltado à obtenção de resultados?

A pertinência do tema decorre da posição do município como ente federativo mais próximo da sociedade e responsável direto pela prestação de parcela expressiva dos serviços públicos, em que a adoção de práticas orçamentárias orientadas a resultados pode contribuir para a melhor alocação dos recursos disponíveis e para o atendimento das demandas coletivas (Brasil, 1988; Brasil, 2000). Apesar disso, a discussão sobre o orçamento por resultados tende a concentrar-se nas esferas federal e estadual, o que justifica o exame de sua aplicação no contexto municipal.

Sob esse prisma, quanto aos aspectos metodológicos, o trabalho caracteriza-se como pesquisa de natureza qualitativa, desenvolvida por meio de revisão bibliográfica. A análise apoia-se em obras de referência sobre administração pública, orçamento público e governança, bem como na legislação aplicável, em especial a Carta Magna de 1988, a Lei nº 4.320/1964 e a Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 1988; Brasil, 1964; Brasil, 2000).

Por conseguinte, para responder à questão proposta, articulam-se os conceitos relativos à administração pública, as exigências legais das peças de planejamento orçamentário, as ferramentas do orçamento por resultados e os métodos para sua elaboração e controle. Por fim, discutem-se, à luz da literatura levantada, as condições e os limites da aplicação dessas metodologias ao âmbito municipal.

2. A GESTÃO E AS FINANÇAS PÚBLICAS

A gestão pública encontra-se em processo de mudança em direção a uma postura mais gerencial. Esse movimento surge como alternativa ao processo evolutivo da organização do Estado, associado à expectativa da população quanto à eficácia na aplicação dos recursos e na prestação dos serviços públicos.

Conforme aponta Ribeiro Filho (1997), o tratamento gerencial do Poder Público deve pautar-se na busca pelo controle e pela avaliação de desempenho, pela accountability e por uma conduta orientada a metas operacionais. Tais elementos alinham-se à preocupação com a aferição dos resultados nas unidades federativas, particularmente no âmbito do governo municipal.

À semelhança do que se exige do administrador da iniciativa privada, cabe à administração pública a busca constante pela excelência. Para tanto, a atuação governamental deve obedecer aos preceitos que a regem e sustentar-se no cumprimento da legalidade, observando os princípios constitucionais voltados ao bem comum, sem privilégios, com postura pautada no equilíbrio e na razoabilidade (Kanaane, Fiel Filho e Ferreira, 2010).

Dessa forma, reconhece-se a necessidade de conduzir a gestão pública sob uma perspectiva gerencial, em substituição a práticas orientadas exclusivamente por interesses políticos, nas quais o interesse coletivo ocupa posição secundária.

2.1. Princípios que norteiam a Gestão Pública

Os princípios constitucionais consistem em enunciações normativas de valor genérico que funcionam como regras estruturais da gestão pública, conferindo-lhe coesão. A Constituição Federal de 1988 elenca diversos princípios aplicáveis à administração pública, entre os quais a legalidade, a moralidade, a impessoalidade, a publicidade e a eficiência, além de outros como a supremacia do interesse público, a finalidade, a razoabilidade, a motivação, o controle e a responsabilidade do Estado (Kanaane, Fiel Filho e Ferreira, 2010).

Entre esses princípios, alguns relacionam-se de modo mais direto à dimensão gerencial que orienta este trabalho. O princípio da publicidade assegura à sociedade o direito de receber dos órgãos públicos informações de interesse particular ou coletivo, manifestando-se, sobretudo, na prestação de contas da gestão. O princípio da eficiência, por

sua vez, incentiva uma atuação pautada no planejamento e no melhor aproveitamento dos recursos disponíveis. Tais preceitos articulam-se à noção de *accountability* e fornecem a sustentação normativa para uma gestão orientada a resultados.

2.2. Governança na Gestão Pública

O conceito de governança, embora não designado por essa nomenclatura no passado, tem origens históricas associadas ao momento em que as organizações passaram a pertencer a diversos investidores. A governança corporativa, contudo, passou a desempenhar papel efetivo nas instituições a partir da década de 1990. Embora existam diferentes formulações sobre o tema, há consenso de que se trata do sistema pelo qual as organizações são dirigidas, controladas e monitoradas, com atribuição de responsabilidades e definição de regulamentos para a administração (Silva, 2005).

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa estabeleceu quatro princípios que orientam as boas práticas: a transparência, que consiste em disponibilizar às partes interessadas informações sobre a organização; a *accountability*, definida como a prestação de contas clara, concisa e tempestiva; a equidade, que reflete o tratamento justo de todos os interessados; e a responsabilidade, entendida como o zelo pela viabilidade econômico-financeira, reduzindo impactos negativos e ampliando os positivos (IBGC, 2015).

Conforme o IBGC (2015), adotou-se o termo "organizações" com o intuito de torná-lo abrangente e aplicável a diferentes entidades, entre elas cooperativas, estatais, organizações do Terceiro Setor e órgãos governamentais. Sales et al. (2015) descrevem que a governança no setor público se refere à administração das agências governamentais por meio dos princípios originados no setor privado. Essa relação evidencia-se na Carta Magna de 1988, que ampliou os instrumentos de transparência na gestão pública, os mecanismos de controle e a participação popular (Brasil, 1988; Sales et al., 2015).

De acordo com a IFAC (2001), a governança pública deve respeitar a transparência, a integridade e a responsabilidade. A transparência é necessária para assegurar a confiança dos cidadãos nas decisões públicas. A integridade baseia-se na honestidade e em padrões elevados de probidade na gestão dos fundos públicos. A responsabilidade, por fim, corresponde ao processo pelo qual os agentes públicos respondem por suas decisões, submetendo-se ao exame externo e à obrigação de prestar contas (IFAC, 2001).

Paralelamente, a governança pública subdivide-se em três dimensões: padrões de comportamento; estrutura e processos organizacionais; e controle e relatórios externos (IFAC, 2001). Cavalcante e De Luca (2013) explicam que a dimensão dos padrões de comportamento corresponde aos princípios relacionados ao exercício da liderança e determinação de valores. A dimensão estrutural refere-se ao modo como as responsabilidades são distribuídas na instituição, devendo o órgão proporcionar comunicação clara com os interessados (Cavalcante e De Luca, 2013).

A dimensão de controle abrange a gestão de risco, a auditoria interna, o controle interno e o orçamento. O controle interno é entendido como o processo conduzido para garantir a efetividade das operações e a conformidade com as leis. O orçamento, por sua vez, constitui peça basilar do planejamento financeiro, destinada a alocar recursos e alcançar os objetivos estratégicos organizacionais (IFAC, 2001).

2.3. Sistema Orçamentário Brasileiro

Para o atendimento do princípio constitucional da eficiência, mostra-se indispensável um planejamento prévio e criterioso. Sob esse ângulo, a Constituição de 1988 instituiu um modelo centralizado de instrumentos de planejamento e orçamento público, a fim de impedir a fragmentação orçamentária decorrente da proliferação de administrações indiretas dotadas de autonomia.

O sistema orçamentário brasileiro é composto por três peças integradas: o Plano Plurianual (PPA), que dispõe sobre o planejamento de médio prazo; a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), que estabelece a ligação entre o PPA e a LOA; e a Lei Orçamentária Anual (LOA), que fixa as dotações para o exercício seguinte (Brasil, 1988).

O PPA é o instrumento legal com alcance temporal de quatro anos que estabelece as diretrizes, objetivos e metas da administração (Albuquerque, Medeiros e Feijó, 2013). A LDO representa o elo entre o plano de governo e a execução orçamentária, definindo prioridades e disciplinando a elaboração da LOA (Albuquerque, Medeiros e Feijó, 2013). A LOA, por sua vez, estima as receitas e fixa as despesas para o ano subsequente, conforme os parâmetros constitucionais previstos nos artigos 165 a 169 da Carta de 1988 (Brasil, 1988).

3. ORÇAMENTO PÚBLICO POR RESULTADOS

Apresentam-se, nesta seção, os conceitos relativos ao orçamento público e as ferramentas orientadas à obtenção de resultados na administração municipal.

3.1. Orçamento Público

O orçamento público tem sido objeto de ampla discussão no Brasil e no exterior, dada sua relevância para a economia. O Estado busca aperfeiçoá-lo diante da responsabilidade de organizar os dispêndios que sustentam a sociedade, entre os quais a aquisição de produtos e serviços, a contratação de empresas para a execução de obras e o cumprimento das obrigações relativas ao funcionalismo público (Maia, 2010).

Parte desses gastos é recuperada por meio da arrecadação de impostos, taxas e tributos pagos pelos contribuintes. Pessoas físicas ou jurídicas, na condição de proprietárias de imóveis e veículos ou na aquisição de produtos, contribuem para a manutenção da máquina pública. Cabe ao Estado, portanto, gerir esses recursos da melhor forma possível, a fim de atender às necessidades e às demandas da população (Maia, 2010).

As características do orçamento público brasileiro vinculam-se ao processo político, o qual passou e ainda passa por transformações que se refletem na própria concepção do orçamento.

3.1.1. Bases legais do orçamento público

A base legal do orçamento encontra-se na Constituição de 1988, nos artigos 165 a 169. A matéria é detalhada pela Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro e foi recepcionada com status de lei complementar (Brasil, 1964; Brasil, 1988). Posteriormente, em atendimento ao artigo 163 da Constituição, foi editada a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), estabelecendo normas voltadas à responsabilidade na gestão fiscal (Brasil, 2000).

3.1.2. Da evolução conceitual do orçamento

O orçamento governamental não constitui disciplina autônoma, mas campo de estudo de interesse multidisciplinar, englobando dimensões política, econômica, jurídica e contábil. A história do orçamento vincula-se ao desenvolvimento das instituições democráticas e ao progresso das ciências administrativas (Albuquerque, Medeiros e Feijó, 2013).

Segundo Giacomoni (2016), o orçamento tradicional tinha como função principal possibilitar o controle político sobre as finanças públicas, enfatizando a identificação do

objeto do gasto sem reflexão sobre os objetivos de governo. O orçamento por desempenho representou avanço ao buscar mensurar os resultados das ações governamentais (Albuquerque, Medeiros e Feijó, 2013). O orçamento-programa, por sua vez, passou a enfatizar os programas de governo e as metas almejadas, vinculando a despesa ao planejamento estratégico (Albuquerque, Medeiros e Feijó, 2013).

3.2. Orçamento por Resultados

O Orçamento por Resultados (OpR), concebido no início da década de 1990, parte do pressuposto de que os cidadãos, ao custearem a máquina pública por meio de impostos, devem participar da definição dos resultados esperados. Nesses termos, a peça orçamentária deve orientar-se pelas entregas efetivas à população (Giacomoni, 2016).

O eixo central da metodologia do OpR é o Programa. Em síntese, o Programa consiste na intervenção planejada conduzida por órgão estatal com o objetivo de alterar uma situação inicial problemática em direção a uma situação desejada, denominada resultado.

4. MÉTODOS PARA ELABORAÇÃO E CONTROLE DO ORÇAMENTO POR RESULTADOS

Neste capítulo, expõem-se os métodos de elaboração e as ferramentas de controle aplicados ao orçamento orientado a resultados.

4.1. O Programa como eixo do Orçamento por Resultados

O Programa constitui a unidade estruturante do Orçamento por Resultados. Entende-se por Programa a ação articulada promovida pelo Estado para modificar uma realidade social concreta. A situação inicial corresponde a uma carência da população, enquanto a situação desejada representa a mudança positiva alcançada. Quando múltiplos programas atingem seus objetivos, geram-se transformações mais amplas na sociedade, denominadas impactos.

4.2. Instrumentos e metodologias aplicados aos resultados

A adoção de novos mecanismos gerenciais visa ampliar a autonomia e a responsabilização do gestor público na busca de metas institucionais. Entre as ferramentas utilizadas para mensurar o desempenho, destacam-se os contratos de gestão, o planejamento estratégico, a transparência e a qualificação dos quadros dirigentes (Bresser-Pereira e Pacheco, 2005).

Nessa perspectiva, destacam-se diversas metodologias de gestão do desempenho: o Balanced Scorecard (BSC), o modelo do prisma de desempenho, a gestão da qualidade total com ciclo PDCA, a cadeia de valor e o planejamento estratégico situacional (Martins e Marini, 2010). Todavia, Martins e Marini (2010) ressaltam que a adoção isolada de qualquer técnica não assegura o alcance dos objetivos, sendo necessária a sua articulação em um modelo integrador.

Em consonância com esse entendimento, Corrêa (2007, p. 498) enfatiza:

[...] boa prática de gestão pública por resultados não implica somente a implementação de mecanismos de avaliação institucional. A gestão pública por resultados é viabilizada por diversos mecanismos gerenciais, começando pelo planejamento estratégico das ações governamentais – sejam elas organizadas em projetos ou programas; ampliação da flexibilidade gerencial; desenvolvimento de indicadores de desempenho; e, por fim, a avaliação de desempenho que, além da medição das metas estabelecidas, fornece subsídios para retroalimentação de informações para o desenvolvimento de futuras metas gerenciais.

A convergência entre o planejamento estratégico, o acompanhamento por indicadores e a avaliação sistemática consolida o arcabouço necessário para que a ação governamental entregue valor público real (Corrêa, 2007; Martins e Marini, 2010).

4.3. Mensuração dos resultados

A mensuração de resultados na administração pública não se destina à exploração econômica nem à lucratividade, mas à execução das atividades, meio ou fim, voltadas aos objetivos da administração pública. Esses objetivos devem orientar-se à satisfação das necessidades dos cidadãos e associar-se ao atendimento dos princípios da eficiência, da eficácia e da efetividade.

A adoção de critérios para a obtenção de resultados na gestão pública gerencial envolve questões relevantes de mensuração. Diniz (2003) destaca a utilização de resultados apresentados de forma quantitativa, em termos de valor econômico; associados a indicadores qualitativos, esses resultados tornam-se mais compreensíveis tanto para os gestores quanto para a sociedade.

Os custos são expressos em termos monetários e devem ser comparados aos benefícios, quantitativos ou qualitativos, para fins de avaliação. Nessa linha, Osborne e Gaebler (1995) citam os programas habitacionais que comparam seus custos orçados com o aumento da taxa de ocupação de apartamentos populares, bem como os programas de emprego para jovens, que medem o percentual de estagiários colocados em empresas e o nível de satisfação dos empregadores.

A abordagem dos resultados das políticas e dos serviços públicos por meio de índices quantitativos e qualitativos suscita a questão da mensuração econômica dos benefícios proporcionados à sociedade pela atuação governamental, aspecto relevante para a sociedade que financia esses benefícios por meio de tributos.

4.4. Elaboração de programas voltados para os resultados

Nesta seção são apresentadas as etapas e os conceitos relativos à elaboração de um Programa, com base na metodologia do Orçamento por Resultados.

As etapas de elaboração de um Programa são as seguintes: alinhamento estratégico; resultado do Programa e produtos; processos de trabalho e ações; proposta de estrutura dos Programas; e proposta de metas e recursos dos Programas.

O alinhamento estratégico é a etapa em que o órgão governamental caracteriza e analisa a situação inicial a ser enfrentada e idealiza a situação desejada, com base nas diretrizes e nos objetivos estratégicos.

Na etapa de resultado do Programa e produtos, elabora-se o quadro lógico do Programa, com a definição de seus elementos centrais: os resultados e os produtos. O Programa deve identificar o público-alvo, correspondente ao segmento da população com potencial para se tornar beneficiário; os indicadores de resultado, que medem os efeitos dos benefícios gerados no público-alvo; e os pressupostos, relativos aos fatores externos, não controlados pelo órgão, mas fundamentais para a consecução do objetivo do Programa.

O processo de trabalho corresponde a um projeto ou a um conjunto de atividades desenvolvidas pelos órgãos e entidades para a geração de seus produtos, expressando o que será efetivamente realizado no âmbito da ação governamental, seu escopo, sua forma de implementação e suas delimitações. O encadeamento de diferentes atividades ao longo do tempo não indica diferentes processos de trabalho, mas a sequência lógica de desenvolvimento dos trabalhos. O processo de trabalho pode ser realizado diretamente pelo órgão ou entidade ou mediante parcerias com outras esferas de governo, entidades sociais ou setor privado; em qualquer caso, é necessário identificar as unidades responsáveis pela execução.

Na etapa de proposta de estrutura dos Programas, o dirigente máximo do órgão ou entidade avalia as propostas e decide sobre o conjunto de Programas, seus objetivos, produtos e ações. Nessa etapa também se realizam as especificações técnicas dos Programas, como as classificações, as definições de atributos e as fichas técnicas dos indicadores.

Por fim, a proposta de metas e recursos dos Programas compreende a proposição das metas de resultados e de produtos, bem como dos recursos necessários à execução. A meta de resultado do Programa estabelece, para cada indicador, o quanto do resultado deve ser alcançado no período.

5. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Ao analisarmos os dados levantados pela revisão bibliográfica, direcionamos nossa discussão para responder à questão de pesquisa: em que medida as metodologias do orçamento por resultados são aplicáveis à elaboração e ao controle do orçamento municipal. A análise organiza-se em quatro eixos: a base normativa que sustenta a gestão orientada a resultados; a articulação entre o orçamento por resultados e os instrumentos de planejamento já existentes; os instrumentos de mensuração e a articulação das ferramentas; e as condições e os limites de sua aplicação ao âmbito municipal.

5.1. A convergência entre a base normativa e a gestão orientada a resultados

A revisão da literatura indica que o arcabouço normativo brasileiro oferece fundamento para uma gestão orientada a resultados, ainda que não imponha, por si, a adoção do Orçamento por Resultados. O princípio constitucional da eficiência e o princípio da publicidade conectam-se à noção de *accountability* desenvolvida pela literatura de governança (IBGC, 2015; IFAC, 2001). Há, portanto, coerência entre o que a Constituição estabelece como princípio e o que a metodologia do Orçamento por Resultados propõe como prática: ambos pressupõem a prestação de contas e a responsabilização do gestor pelos resultados de sua atuação.

Essa convergência, contudo, opera em planos distintos. O texto constitucional fixa princípios; a governança fornece padrões de conduta e estrutura; e o Orçamento por Resultados oferece o método pelo qual esses princípios se traduzem em decisão orçamentária. A leitura conjunta das fontes sugere que a gestão orientada a resultados não depende de inovação legislativa, mas da incorporação, à prática orçamentária, de princípios que o ordenamento já consagra.

5.2. O orçamento por resultados e os instrumentos de planejamento existentes

Um segundo resultado da revisão refere-se à relação entre o Orçamento por Resultados e o sistema orçamentário brasileiro. O sistema composto por PPA, LDO e LOA organiza o planejamento em torno de diretrizes, objetivos e metas, e o orçamento-programa vincula a despesa aos programas de governo. O Orçamento por Resultados, nesse sentido, não rompe

com esses instrumentos, mas acrescenta-lhes uma exigência: que o Programa seja definido a partir do resultado pretendido, e não apenas do gasto a realizar.

A literatura sobre a evolução das técnicas orçamentárias (Giacomoni, 2016; Albuquerque; Medeiros; Feijó, 2013) descreve um deslocamento progressivo do controle do objeto do gasto, no orçamento tradicional, para a mensuração dos resultados da ação governamental. O Orçamento por Resultados situa-se no ponto mais avançado desse percurso. A discussão das fontes permite afirmar que o Programa — intervenção que parte de uma situação inicial em direção a uma situação desejada — é compatível com a estrutura programática que o PPA já adota, o que reduz, ao menos no plano conceitual, os obstáculos à sua incorporação.

5.3. Instrumentos de mensuração e a articulação das ferramentas

A revisão evidencia ainda que a obtenção de resultados depende menos da escolha de uma ferramenta específica do que de sua articulação. Martins e Marini (2010) sustentam que a adoção isolada de qualquer técnica de gestão do desempenho é insuficiente, e que o ganho decorre de sua combinação em uma abordagem integradora. Esse argumento é convergente com a posição de Corrêa (2007), para quem a gestão por resultados não se reduz à avaliação institucional, mas abrange o planejamento estratégico, a flexibilidade gerencial, o desenvolvimento de indicadores e a avaliação de desempenho.

Quanto à mensuração, a literatura levantada (Diniz, 2003; Osborne; Gaebler, 1995) indica que os resultados na administração pública combinam dimensões quantitativas e qualitativas, e que a comparação entre custos e benefícios constitui o critério central de avaliação. Há, nesse ponto, convergência entre as fontes: a mensuração orienta-se à satisfação das necessidades dos cidadãos e ao atendimento dos princípios da eficiência, da eficácia e da efetividade, e não a uma lógica de lucratividade.

5.4. Limites da aplicação ao âmbito municipal

A discussão precedente sustenta que existe base conceitual e normativa para direcionar o orçamento à obtenção de resultados. Cumpre, todavia, registrar o principal limite desta revisão. A literatura levantada trata o Orçamento por Resultados de modo predominantemente genérico, referido ao setor público em sentido amplo, e não examina de forma específica as condições do ente municipal — em particular as dos municípios de menor porte. Os instrumentos, as etapas e as ferramentas descritos são apresentados pelas fontes sem distinção quanto à escala de governo a que se aplicam.

Disso decorre que a resposta à questão de pesquisa, no estágio de uma revisão bibliográfica, é necessariamente parcial. É possível afirmar que a metodologia do Orçamento por Resultados é compatível com os instrumentos de planejamento de que o município dispõe e que encontra fundamento nos princípios constitucionais e de governança. Não é possível, contudo, com base apenas na literatura consultada, demonstrar como essa metodologia se comporta diante de fatores próprios da gestão municipal, tais como a capacidade técnica das equipes, a disponibilidade de sistemas de informação e o custo da mensuração. Esses fatores, ausentes nas fontes examinadas, indicam a necessidade de investigação aplicada, que extrapola os limites deste trabalho.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho propôs discutir o Orçamento por Resultados no âmbito dos municípios, por meio da análise das metodologias voltadas à obtenção de resultados.

Ao longo da pesquisa, a revisão da literatura indicou que o arcabouço legal do planejamento orçamentário brasileiro está orientado a uma gestão pública focada em resultados e à participação da sociedade na execução das ações governamentais. Os princípios constitucionais da eficiência e da publicidade, articulados às noções de governança e de *accountability*, fornecem fundamento para essa orientação, ainda que não imponham, por si, a adoção de uma metodologia específica.

Verificou-se que o orçamento público passou por evolução conceitual significativa, dos modelos tradicionais ao orçamento-programa e às abordagens de desempenho, até o Orçamento por Resultados. Esse modelo organiza-se em torno do programa governamental, entendido como a intervenção conduzida pelo poder público com o objetivo de alterar uma situação inicial em direção a uma situação desejada pela sociedade.

A análise permitiu constatar que o Orçamento por Resultados é compatível com os instrumentos de planejamento de que o município já dispõe — o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual —, na medida em que acrescenta a tais instrumentos a exigência de que o programa seja definido a partir do resultado pretendido. Constatou-se, ainda, que a obtenção de resultados depende menos da escolha de uma ferramenta específica do que de sua articulação em uma abordagem integradora, conforme indicado pela literatura.

Cumprir registrar, contudo, o limite desta investigação. A literatura examinada trata o Orçamento por Resultados de modo predominantemente genérico, sem abordar de forma

específica as condições do ente municipal, em especial as dos municípios de menor porte. Por essa razão, foi possível demonstrar a compatibilidade conceitual e normativa entre a metodologia e a realidade municipal, mas não as condições concretas de sua implementação, que envolvem fatores como a capacidade técnica das equipes, a disponibilidade de sistemas de informação e o custo da mensuração.

Conclui-se, portanto, que existe fundamento para direcionar o orçamento municipal à obtenção de resultados, embora a confirmação de sua viabilidade prática exija investigação aplicada. Recomenda-se, para trabalhos futuros, a realização de estudo de caso em município determinado, que examine a aplicação da metodologia a partir de seus instrumentos orçamentários e de dados de execução, de modo a complementar os achados desta revisão.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel de; MEDEIROS, Márcio Bastos; FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de finanças públicas**. 3. ed. Brasília: [s.n.], 2013. v. 1.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Diário Oficial da União: Assembleia Nacional Constituinte, Brasília, DF, 5 out. 1988.

BRASIL. **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: Poder Executivo, Brasília, DF, 5 maio 2000.

BRASIL. **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. Diário Oficial da União: Poder Executivo, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

BRESSER-PEREIRA, Luis Carlos; PACHECO, Regina Silvia. **A reforma do Estado brasileiro e o desenvolvimento**. In: FÓRUM NACIONAL sobre Reforma das Instituições do Estado Brasileiro, 2005. Disponível em: <https://www.bresserpereira.org.br/index.php/managerial-reform-of-the-state/managerial-reform-all-texts/8006-1633>. Acesso em: 29 mai. 2026.

CAVALCANTE, Mônica Clarck Nunes; DE LUCA, Márcia Martins Mendes. Controladoria como instrumento de governança no setor público: estudo nas controladorias federal e estaduais brasileiras. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, Brasília, v. 7, n. 1, p. 73-90, jan./mar. 2013. Disponível em: <https://repec.org.br/repec/article/view/138>. Acesso em: 29 set. 2026.

CORRÊA, Izabela Moreira. Planejamento estratégico e gestão pública por resultados no processo de reforma administrativa do estado de Minas Gerais. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 41, n. 3, p. 487-504, maio/jun. 2007. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rap/a/HMcyfYKy48kD7YsmXHT7rhD/>. Acesso em: 29 set. 2026.

DINIZ, Josediton Alves. **Percepções de gestores e assessores contábeis da administração pública sobre aspectos do sistema de custos e resultados: uma análise em prefeituras municipais do Estado da Paraíba**. 2003. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – UnB, UFPB, UFPE, UFRN, Brasília, 2003. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/39176>. Acesso em: 29 set. 2026.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 16. ed. ampl., rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2016.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 5. ed. São Paulo: IBGC, 2015.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **Governance in the public sector: a governing body perspective**. Study 13. New York: IFAC, 2001.

Disponível em: <http://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital-1/governance-in-the-public-sector-a-governing-body-perspective>. Acesso em: 29 mai. 2026.

KANAANE, Roberto; FIEL FILHO, Alécio; FERREIRA, Maria das Graças. **Gestão pública**. Edição especial da 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MAIA, Wagner. **História do orçamento público no Brasil**. 2010. Disponível em: <http://agesp.org.br/wp-content/uploads/2013/05/Artigo-HistOrçamento.pdf>. Acesso em: 29 mai. 2026.

MARTINS, Humberto Falcão; MARINI, Caio. **Um guia de governança para resultados na administração pública**. Brasília: Publix, 2010.

OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. **Reinventando o governo**. Tradução de Sérgio Fernando G. Bath e Ewandro M. Júnior. 6. ed. Brasília: MH Comunicação, 1995.

RIBEIRO FILHO, José Francisco. **Controle gerencial para entidades da administração pública**. In: PRÊMIO TESOIRO NACIONAL, 2., Brasília: ESAF, 1997. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio/Premio_TN/IIpremio/sistemas/IsiafpIIPTN/RIBEIRO_FILHO.pdf. Acesso em: 29 mai. 2026.

SALES, Elana Carla de Albuquerque Silva; PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras; NASCIMENTO, Cícero Philip Soares do. **Governança no setor público segundo a IFAC: estudo nas universidades federais brasileiras**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 22., 2015. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3966>. Acesso em: 29 mai. 2026.

SILVA, André Luiz Carvalhal da. **Governança corporativa e decisões financeiras no Brasil**. 1. ed. Rio de Janeiro: Mauad, 2005.