

DOI: <https://doi.org/10.9771/rcufba.v18i1.62834>

Teoria Orçamentária em Transformação: Fundamentos, Abordagens e Possibilidades de Pesquisas para o Brasil

Transforming Budget Theory: Foundations, Approaches, and Research Possibilities for Brazil

Alann Inaldo Silva de Sá Bartoluzzio

UFRJ

alannbartoluzzio@hotmail.com

Cláudia Ferreira da Cruz

UFRJ

claudiacruz@facc.ufrj.br

Ricardo Rocha de Azevedo

USP

ricardo.azevedo@usp.br

Fernanda Filgueiras Sauerbronn

UFRJ

fernanda.sauerbronn@facc.ufrj.br

RESUMO

O presente ensaio objetivou apresentar os marcos teóricos da teoria orçamentária, articulando diferentes abordagens sobre a discussão em curso, propondo ainda uma agenda de pesquisa que relacione essas perspectivas com oportunidades de investigações ao longo do processo orçamentário no Brasil. Visando conectar a teoria orçamentária com possibilidades de investigações no âmbito nacional, apresentamos diferentes vertentes da discussão em curso, sinalizando desde as bases epistemológicas às possibilidades de compreensão dos orçamentos produzidos pelos governos. A partir disso, uma agenda de pesquisa foi pensada ao longo do ciclo orçamentário, sinalizando oportunidades de investigações nas etapas de elaboração, aprovação, execução e controle. Assim, este ensaio foi concebido como uma iniciativa que visa promover maior integração teórica à práxis orçamentária, uma vez que os conceitos teórico-analíticos, ao passo que auxiliam na geração de sentidos mais interpretativos e críticos sobre as dinâmicas relacionadas aos orçamentos, contribuem com o engajamento do campo na produção de pesquisas em diferentes vertentes, oportunizando maior imersão teórica na compreensão dos fenômenos. Esperamos que esta iniciativa seja reconhecida como uma via para integrar novas possibilidades para as discussões orçamentárias no Brasil, gerando não apenas maior integração entre pesquisadores, mas também a articulação desse contexto aos esforços já produzidos a nível internacional.

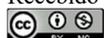
Palavras-chave: Teoria Orçamentária. Orçamento Público. Agenda de Pesquisa.

ABSTRACT

This essay aims to introduce the theoretical frameworks of budgetary theory, articulating different approaches to the ongoing debate and proposing a research agenda that connects these perspectives with opportunities for investigation throughout the budget process in Brazil. By linking budgetary theory with research possibilities within the Brazilian context, we present various strands of the current discussion, highlighting everything from epistemological foundations to the possibilities for understanding government-produced budgets. Based on this, a research agenda was outlined along the budget cycle, identifying opportunities for investigation in the stages of formulation, approval, execution, and oversight. Thus, this theoretical essay was structured as an initiative to promote greater theoretical integration into budgetary practice, as the theoretical-analytical concepts, while helping to generate more interpretative and critical insights into the dynamics surrounding budgets, also contribute to engaging the field in producing research from different perspectives, enabling a deeper theoretical immersion in understanding these phenomena. We hope this essay will be recognized as an initiative to enable new possibilities for budgetary discussions in Brazil, fostering greater integration among researchers and connecting this context to the efforts already produced at the international level.

Keywords: Budget Theory. Public Budget. Research Agenda.

Recebido em: 29/07/2024. Aceito em: 11/10/2024. Publicado em: 01/11/2024 . Editor: Anna Beatriz Vieira Palmeira



1 INTRODUÇÃO

Desde a demanda por um aparato teórico para a discussão orçamentária mobilizada por Key (1940), a literatura tem reforçado a complexidade em analisar o orçamento público (Rubin, 1988, 1997; LeLoup, 1988; Schick, 1988). Entre os principais desafios estão a falta de consenso no seu reconhecimento, a existência de tensões entre conceitos empíricos e normativos, a compartimentalização do debate entre disciplinas e a ausência de um paradigma prevaiente. Esses elementos refletem na superficialidade teórica das investigações e dificulta o desenvolvimento do campo (Caiden, 1982; Neuby, 1997; Williams & Calabrese, 2011).

Os orçamentos acabam sendo examinados por diferentes áreas, gerando resultados sem foco cumulativo, além de frustrar a proposição de contribuições teóricas e práticas significativas (Caiden, 1985; Schick, 1988; Rubin, 1988). Essas limitações levam a interpretações simplórias de um processo social complexo, mantendo o orçamento como um tópico de investigação oportuno para a produção de estudos que busquem teorizar como o processo orçamentário se desenvolve e os impactos organizacionais, sociais e políticos decorrentes da sua elaboração e execução (Azevedo, Sediya & Aquino, 2024; Adhikari et al., 2023; Grossi et al., 2023; Capabo, Watkins, Steccolini & Alvino, 2021).

Nesse contexto, a Teoria Orçamentária tradicional surgiu da inquietação de pesquisadores que buscavam refletir sobre o papel do orçamento nas atividades governamentais e nas relações sociais (Bartoluzzio, 2024; Bartoluzzio et al., 2023). O objetivo primário da teoria era viabilizar a proposição de sistemas orçamentários que representassem valores construídos socialmente e apontar meios pelos quais os recursos pudessem ser aplicados para ampliar os bens e serviços públicos (Key, 1940; Lewis, 1952; Schick, 1966).

Desde então, além de se dedicar à especialização da prática, a teoria orçamentária tem atribuído outros sentidos ao orçamento e às dinâmicas orçamentárias (Wildavsky, 1961). As discussões passam a considerá-lo como um instrumento de disputa política exposto às inter-relações e estratégias de barganha entre os atores, incorporando as motivações individuais nas escolhas de alocação (Wildavsky, 1964; Fenno, 1966; Davis, Dempster & Wildavsky, 1966).

Tais esforços levam a teoria a visualizar o orçamento como uma expressão do sistema político (LeLoup, 1988; Rubin, 1997; Schick, 1988). As práticas são situadas em uma arena política conflituosa, expostas a múltiplas negociações ao longo do processo orçamentário, de modo que a compreensão do orçamento perpassa por uma avaliação política abrangente (LeLoup, 1988, 2002; Schick, 1983, 2002; Rubin, 1990a, 2015).

Nessa dinâmica, ainda é oportuna a proposição de sistemas orçamentários que gerem

novos sentidos para as práticas dos governos (Van Helden, Adhikari & Kuruppu, 2021; Adhikari & Jayasinghe, 2022; Schick, 2002), além de investigações que visualizem o orçamento como um processo social influenciado pelo contexto e pelas inter-relações que permeiam a sua elaboração (McDonald & McCandless, 2023; Bartocci et al., 2022; Rubin & Bartle, 2021; Kuenneke & Scutelnicu, 2021). Como a discussão reconhece, os orçamentos estão mais complexos, demandando pesquisas que analisem o espaço que tomaram e as funções que exercem na contemporaneidade (Guzman, 2024; Guzmán, Jordan & Joyce, 2024; McShea, Park & Cordes, 2022; Kuenneke & Scutelnicu 2021; Blessett et al., 2019).

A despeito desse movimento, em seu último ensaio, Irene Rubin questiona se a teoria orçamentária estaria em uma fase de estagnação (Rubin, 2015). As pesquisas, além de apresentarem teorização insuficiente, estariam sendo reproduzidas com pouca inovação teórico-metodológica. O questionamento de Rubin (2015) é pautado nas discussões produzidas no norte global, sobretudo no contexto norte-americano, negligenciando dinâmicas complexas e multifacéticas que permeiam o sul global, como a América Latina, em geral (Reyes, Hernández & Riguzzi, 2020), e o Brasil, em particular, que opera um ambiente promissor para a introdução de novos elementos ao debate em curso (Bartoluzzio, 2024; Azevedo, Sediyaama & Aquino, 2024; Bartoluzzio et al., 2023).

A partir desses elementos, a questão norteadora do presente ensaio foi analisar como é possível articular as bases da teoria orçamentária apresentadas por Rubin (2015) com possibilidades de investigações no contexto brasileiro, de modo que as dinâmicas locais fossem integradas com conceitos teórico-analíticos mobilizados pela autora no ensaio mencionado? Assim, o objetivo do ensaio é apresentar os marcos teóricos da teoria orçamentária, articulando diferentes abordagens sobre a discussão em curso, propondo uma agenda de pesquisa que relacione essas perspectivas com oportunidades de investigações ao longo do processo orçamentário, utilizando o caso do Brasil. Os casos envolvendo questões orçamentárias no contexto brasileiro e as dinâmicas políticas, sociais e econômicas nacionais fomentam investigações com potencial de contribuição (Bartoluzzio, 2024; Bartoluzzio et al., 2023), viabilizando a articulação dos pesquisadores com os precursores na temática.

Por meio da apresentação dos principais elementos da teoria orçamentária, este ensaio articula diferentes abordagens da discussão em evidência para engajar o campo na produção de estudos sobre o orçamento público; para agregar às análises maior imersão teórica; e sinaliza oportunidades de investigações por meio de uma agenda de pesquisa baseada no Brasil. Destaca-se que o desenvolvimento desta discussão é pautada no questionamento de Key (1940)

e segue um alinhamento na articulação de conceitos teórico-analíticos desencadeados até o ensaio produzido por Rubin (2015), abrangendo o debate teórico realizado pela autora.

Essa articulação é necessária na medida em que reconhecemos que a dinâmica orçamentária inerente ao contexto brasileiro favorece conflitos interinstitucionais entre o Legislativo e o Executivo (Pereira, Power & Rennó, 2008; Raile, Pereira & Power, 2011; Domingos & Aquino, 2019), sobretudo acerca do protagonismo orçamentário, indicando casos de disputas de interesse primário para a teoria, especialmente entre aqueles que se dedicam na construção de um novo paradigma sobre o orçamento público, com foco nas relações de poder e nas dinâmicas relacionais (LeLoup, 1988; Rubin, 2015).

Conforme Rubin (1988, 1997) argumenta, compreenderíamos melhor os orçamentos se existissem teorias consistentes buscando explicá-los. Nessa pesquisa, reconhece-se que a primeira etapa para o fortalecimento de estudos sobre o tema e a introdução de novos entusiastas no campo é por meio da apresentação das principais perspectivas teóricas, contrastando possibilidades a serem exploradas por novos projetos.

Ao longo do ensaio são discutidos os aspectos epistemológicos da teoria orçamentária, apresentando diferentes formas de compreender o orçamento e as decisões orçamentárias; as dimensões normativa e descritiva são discutidas, evidenciando as principais contribuições para a proposição de sistemas orçamentários, bem como a importância da análise das relações de barganha, estratégias de negociações e reposicionamento do orçamento em uma arena política conflituosa. A partir desses elementos, uma agenda de pesquisa foi pensada ao longo do processo orçamentário brasileiro, sinalizando oportunidades de investigações nas etapas de elaboração, aprovação, execução e controle dos orçamentos.

2 PROCEDIMENTOS PARA A CONSTRUÇÃO DO ENSAIO

Para o alcance do objetivo proposto, estruturamos o presente ensaio em duas etapas complementares. A primeira compreendeu a articulação da teoria orçamentária com base nos questionamentos introduzidos por Rubin (2015). Partimos do debate estabelecido pela autora para explorar as bases fundamentais da discussão em curso, de modo que os conceitos fossem articulados e apresentados. Trata-se de um esforço em construir uma estrutura teórico-analítica que possa ser aplicada em estudos futuros.

A partir desse aparato, nos engajamos visando discutir alternativas de pesquisas a partir de um debate polifônico (Grossi et al., 2023). Tais debates possibilitam a inclusão de diferentes perspectivas na construção de uma agenda de pesquisa abrangente, conciliadora e

multidimensional, de modo que diversas visões fossem agregadas na geração de interlocuções entre o que está produzido e lacunas ainda passíveis de investigações (Bartoluzzio et al., 2023).

Para tanto, um Workshop intitulado “Dinâmicas Orçamentárias 'Modernas' no Setor Público e suas Implicações para a Contabilidade” foi realizado presencialmente no XVI Anpcont, em Foz do Iguaçu, em dezembro de 2022, para que os autores pudessem discutir com a comunidade interessada o papel do orçamento público no contexto social brasileiro, com foco em temas e discussões emergentes. Para ampliar o alcance da agenda de pesquisa, dois debates públicos foram realizados com intermédio do Observatório de Gestão e Accountability, grupo vinculado ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro.

O primeiro, em abril de 2023, visava agregar novas discussões às realizadas no encontro anterior, ampliando a audiência para a inclusão de novas perspectivas. As questões que emergiram no XVI Anpcont puderam ser aprofundadas e expostas à percepção de pesquisadores e profissionais, estendendo o debate em curso¹. Por fim, um segundo encontro, também por intermédio do OGA, foi realizado em abril de 2024, agora com foco na apresentação dos conceitos teóricos apresentados ao longo deste ensaio, explorando como esses podem ser utilizados na produção de pesquisas na contabilidade².

A partir desses eventos, a agenda de pesquisa foi consolidada e apresentada. Com ela, expectamos a produção de estudos em diferentes bases onto-epistêmicas. O objetivo é oportunizar um debate conciliatório que desenvolva a discussão sobre o orçamento público no contexto brasileiro, não apenas a partir de uma maior integração teórica, mas também pelo exame consistente de assuntos emergentes no Brasil (Azevedo, Sediya & Aquino, 2024; Bartoluzzio et al., 2023) e em contextos transnacionais (Adhikari et al., 2023; Capabo, Watkins, Steccolini & Alvino, 2021).

3. ASPECTOS EPISTEMOLÓGICOS DA TEORIA ORÇAMENTÁRIA

Em termos epistêmicos, a teoria orçamentária está dividida em três conglomerados (ou Grupos Epistêmicos) que se destacam na proposição de abordagens distintas para a compreensão das práticas de orçamentação: (1) os que buscam a maximização dos benefícios

¹ Encontro OGA/UFRJ: Dinâmicas Orçamentárias Modernas e suas Implicações para a Contabilidade. Disponível em: <https://www.youtube.com/live/hOQwHD66HrQ?si=NcQP8lqJwvHmzAYV>.

² Encontro OGA/UFRJ: Orçamento Público como Complexidade Social: Mapeando Aspectos Teóricos e Empíricos. Disponível em: <https://youtu.be/8yRWj9dNj3A?si=9ng-57-q4SGAsQ5Y>.

sociais na alocação do gasto por meio de decisões racionais, (2) os que refutam a hiper-racionalidade nas escolhas orçamentárias, e (3) os que discutem aspectos intermediários entre ambos (Rubin, 1997).

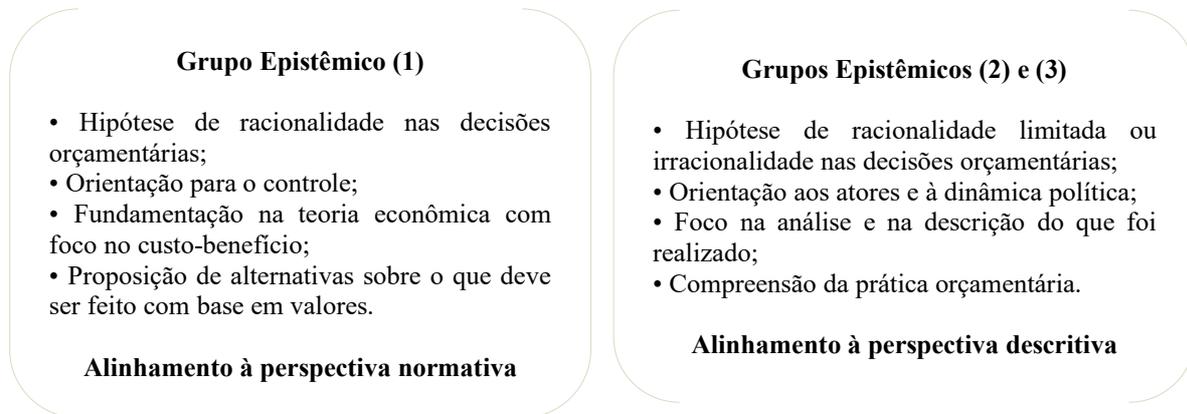
A hipótese de racionalidade pressupõe a capacidade irrestrita dos agentes decidirem objetivamente quais prioridades serão refletidas no orçamento e quais escolhas se aproximam dos objetivos estipulados pelos governos (Lee Jr., Johnson & Joyce, 2013). A premissa de racionalidade presume acesso a todas as informações necessárias à tomada de decisão e a capacidade dos atores interpretá-las. Em geral, as escolhas são baseadas na microeconomia e refletem alternativas ótimas para maximizar o retorno frente aos recursos disponíveis (Reddick, 2003; Lee Jr. et al., 2013).

A perspectiva que refuta a hiper-racionalidade é influenciada pelo incrementalismo (Wildavsky, 1964; Wildavsky & Caiden, 1997). Os incrementalistas rejeitam a possibilidade de avaliação relativa das alternativas de alocação, argumentando que a elaboração dos orçamentos ocorre por meio de mudanças marginais entre duas propostas anuais distintas, processo viabilizado pela barganha. No incrementalismo, os acordos que ocorrem no campo político são priorizados em detrimento dos cálculos de otimização (Reddick, 2003; Lee Jr. et al., 2013). É uma abordagem que simplifica as decisões ao considerar a limitação da capacidade humana na elaboração do orçamento e que reconhece a mitigação do conflito como um valor social compartilhado (Wildavsky, 1964).

Por último, as abordagens intermediárias representam a concepção de racionalidade limitada, sinalizando a dificuldade da hipótese de hiper-racionalidade ser praticada frente à complexidade das dinâmicas orçamentárias, ao passo que reconhecem a possibilidade das decisões promoverem mudanças significativas para além do que foi estabelecido incrementalmente em anos anteriores. As decisões podem ser tomadas sem considerar uma avaliação abrangente das alternativas ao orçamento, assim como o processo orçamentário pode ser estruturado para promover mudanças expressivas sobre as práticas existentes (Reddick, 2003; Lee Jr. et al., 2013).

Figura 1

Divisão epistêmica do debate orçamentário



Nota: Elaborado pelos autores.

As visões epistêmicas estão posicionadas em dois grupos que abrangem os normativistas e os descritivos, como demonstrado na Figura 1. Os normativistas buscam explicar a relação entre os objetivos públicos e a alocação de recursos; já os descritivos focam na compreensão da prática e no papel desempenhado pelos sujeitos envolvidos com o processo orçamentário (Neuby, 1997). Um contraste entre ambos é que enquanto o primeiro foca na elaboração do orçamento e na maximização da utilidade social, o segundo se empenha na observação dos papéis desempenhados pelos atores e na compreensão dos processos, analisando aspectos mais amplos da atividade política e dimensionando a hipótese de quase racionalidade ou irracionalidade dos agentes (Williams & Calabrese, 2011).

A Tabela 1 contrasta as principais características das dimensões normativa e descritiva do debate orçamentário.

Tabela 1

Principais características das perspectivas normativa e descritiva da teoria orçamentária

Dimensão	Perspectiva normativa	Perspectiva descritiva
Período inicial	Desenvolvimento na primeira metade do século XX	Desenvolvimento significativo a partir da segunda metade do século XX
Orientação	Controle com foco na despesa pública	Orientação ao comportamento dos atores e à dinâmica política
Racional	Busca construir um modelo que norteie de forma objetiva as decisões, visando desenvolver soluções para os problemas orçamentários com base em valores	Busca descrever de forma abrangente como o orçamento é elaborado, visando retratar como os indivíduos disputam por benefícios orçamentários com base na observação exaustiva dos fenômenos
Fundamentação	Fundamentação na teoria econômica com foco na utilidade marginal, sendo o custo-	Fundamentação na ciência política, na filosofia política e nas disciplinas sociais

	benefício o valor central das decisões orçamentárias	com foco no sujeito e no ambiente em que as decisões orçamentárias acontecem
Hipóteses	Hipótese de racionalidade e capacidade de avaliação abrangente pelos atores na elaboração das propostas orçamentárias	Hipótese de racionalidade limitada e irracionalidade nas decisões dos atores sobre a elaboração das propostas orçamentárias
Foco	Foco na proposição de alternativas sobre o que deve ser feito	Foco na análise, descrição e interpretação do que foi realizado
Visão do orçamento	Orçamento é visto como uma ferramenta capaz de guiar de forma objetiva as decisões governamentais na busca pelo fornecimento dos bens e serviços demandados pela sociedade	Orçamento é visto como um instrumento sobreposto pela política em um processo aberto, politizado, transversal às instituições e influenciado por fatores sociais, ambientais e contingenciais
Aplicação direta do orçamento	Desenvolve engajamento com os cidadãos e os grupos de interesse, além da possibilidade de parcerias entre diferentes níveis de governos com foco na transparência e na prestação de contas	Desenvolve engajamento na compreensão do processo orçamentário, avaliando como os atores disputam por recursos, desenvolvem estratégias de barganhas e negociações e se mobilizam para o alcance de domínio sobre o orçamento público.
Teorização para a prática	Viabiliza a introdução de sistemas orçamentários importantes para a prática: <i>Planning Programming, Budget System (PPB)</i> , <i>Zero-Based Budgeting (ZBB)</i> , <i>Target-Base Budgets</i> , <i>Management by Objectives (MBO)</i> , dentre outros	Viabilizou a ampliação da discussão orçamentária a partir da proposição de novos conceitos, como a perspectiva <i>bottom-up</i> e <i>top-down</i> , e a dinâmica do <i>microbudgeting</i> e <i>macrobudgeting</i>

Nota: Elaboração a partir de Caiden (1985), LeLoup (1988, 2002), Rubin (1990a, 1990b, 1997), Willoughby (2014), Talukdar (2020), Williams & Calabrese (2011).

A **perspectiva normativa** visa a elaboração de uma teoria orçamentária que organize a forma como o orçamento se relaciona com o Estado. Essa perspectiva foca na responsabilidade pública e busca construir um modelo que aprimore a qualidade das informações contidas nos orçamentos. O objetivo principal é que os participantes compreendam o que o governo está fazendo e como os recursos são utilizados no alcance dos objetivos demandados (Rubin, 1990b). Essa visão objetiva o estabelecimento de modelos que foquem no controle dos gastos e que ampliem a objetividade na aplicação dos recursos. Maior atenção é atribuída ao planejamento, pois as atividades orçamentárias devem estar contidas em um plano de trabalho que atenda às demandas sociais atuais e viabilize condições para suprir as reivindicações futuras (Rubin, 1990b; Schick, 1966).

Apesar de Rubin (1990b) argumentar que existe uma subestimação teórica na avaliação das reformas orçamentárias, pesquisadores nesse grupo buscam melhorar a relação entre a teoria e a prática por meio da compreensão extensiva do processo orçamentário e do formato dos orçamentos (Schick, 2002).

Já a **perspectiva descritiva** surge da necessidade de incluir na discussão orçamentária aspectos inerentes à dinâmica política. Por meio de uma descrição detalhada sobre como o orçamento se desenvolve, a atenção se volta para sinalizar quais preferências prevalecem nas

decisões de alocação que ocorrem em uma arena política conflituosa (Wildavsky, 1961). Os esforços se concentram nas relações internas dos governos e visam compreender a dinâmica de distribuição dos recursos, reconhecendo o orçamento como um instrumento político situado em uma estrutura social complexa (Wildavsky, 1961, 1964; Wildavsky & Caiden, 1997).

A busca pela descrição do processo orçamentário e pela compreensão das negociações presentes no orçamento leva os pesquisadores a considerarem as restrições ambientais, a influência das dimensões políticas, sociais e econômicas e as participações relativas que permeiam a elaboração das propostas (Rubin, 1990a; LeLoup, 2002). Nesse ponto, o orçamento é percebido como um processo politizado que reflete os valores construídos e negociados na arena política (LeLoup, 1988; Rubin, 1997).

Rubin (1990b) visualiza a oportunidade de pesquisadores descritivos teorizarem de forma abrangente sobre as tendências e causas das mudanças orçamentárias. Para a autora, o futuro da teoria é descritivo, cabendo aos estudiosos reivindicarem pela variedade de pesquisas que abarquem tudo o que for relevante sobre o orçamento público. São oportunas análises que relacionem o orçamento e a sociedade e associem os processos orçamentários com a democracia, verificando como condições ambientais facilitam ou minimizam mudanças na forma de elaboração do orçamento e na distribuição dos recursos.

Na sequência, discutimos ambas as perspectivas (normativa e descritiva), objetivando apresentar suas bases teórico-conceituais fundamentais, assim como seus principais teóricos. A partir dessa discussão, diferentes vertentes serão apresentadas com vistas ao desenvolvimento da agenda de pesquisa.

3.1 O ORÇAMENTO NA VISÃO NORMATIVA E A ESPECIALIZAÇÃO DA PRÁTICA NA TEORIA ORÇAMENTÁRIA

A visão normativa surge do trabalho promovido por economistas públicos e reformistas que fundamentavam a discussão orçamentária nas escolhas racionais e na otimização da tomada de decisão (Rubin, 1990b). Até então, o debate focava na preparação do orçamento, com foco nas etapas de formulação e na sua documentação, quando maior atenção poderia ser atribuída à forma como os recursos são alocados (Key, 1940).

Autores como Key (1940) e Lewis (1952) foram pioneiros em destacar que a teoria deveria ser desenvolvida a partir da definição objetiva de alocação dos recursos entre alternativas concorrentes. A partir dos pressupostos da teoria econômica, assumem a capacidade dos operadores avaliarem as ilimitadas alternativas de distribuição das

disponibilidades orçamentárias, reconhecendo o orçamento como uma ferramenta de alocação das receitas disponíveis para oportunizar a ação governamental (Key, 1940; Lewis, 1952).

O interesse dos autores era identificar as melhores formas de aprimorar a prática e os esforços se centraram em desenvolver ações mais propositivas com foco na elaboração e execução do orçamento (Key, 1940; Lewis, 1952). Em geral, as pesquisas subsequentes dividem-se entre aquelas que investigam as finanças públicas dos governos, analisando a gestão de cortes e de déficits nos orçamentos (Samuelson, 1954; Musgrave, 1956/1957), e aquelas estabelecidas por formuladores que buscam o desenvolvimento de sistemas orçamentários (Lewis, 1952; Schick, 1966; Drucker, 1976; Pyhrr, 1977, Wenz & Nolan, 1982).

Entre os reformistas, Lewis (1988) sinaliza que a recomendação de sistemas orçamentários ao longo das décadas reflete a dificuldade de se estabelecer relações consistentes entre os produtos e serviços disponibilizados pelos governos e os custos necessários ao seu fornecimento. Ainda assim, a tentativa de aprimorar a prática constitui uma forma dos governos determinarem suas prioridades e expressá-las nos orçamentos (Rubin, 1997).

Esses sistemas visam atribuir diferentes ênfases às práticas, como controle, eficiência, planejamento, efetividade, economia e redução de custos, refletindo o papel concebido ao orçamento pela sociedade e as expectativas sobre a ação governamental (Tyler & Willand, 1997). Com base na articulação de pesquisas desenvolvidas na perspectiva normativa, alguns dos sistemas orçamentários propostos por formuladores e que influenciaram e ainda influenciam a prática orçamentária são sumarizados na Tabela 2.

Tabela 2
Principais sistemas orçamentários na perspectiva normativa

Sistema/Modelo	Características
<i>Line-Item Budgeting</i> (foco no controle)	Foca nas categorias de despesas a serem organizadas ou distribuídas em agrupamentos amplos (classificadores orçamentários). Facilita o controle, pois os itens de linha podem ser limitados a um determinado nível de gasto. São facilmente utilizados/interpretados e evitam avaliações relativas de políticas públicas alternativas, evidenciando seu caráter determinista. Facilita o estabelecimento de rotinas e a definição de cortes sobre o orçamento. Porém, inviabiliza decisões abrangentes mais assertivas sobre eficiência e priorização de programas governamentais, e mantém a atenção nos <i>inputs</i> do orçamento.
<i>Performance-Based Budgeting (PBB)</i> (foco na gestão, economia e desempenho)	Direciona as informações orçamentárias para o desenvolvimento de medidas de desempenho que evidenciem a eficiência ou até eficácia da gestão. O orçamento constitui uma ferramenta que expressa o que o governo faz (<i>outputs/outcomes</i>), em detrimento do que compra (<i>inputs</i>), priorizando a mensuração das atividades, dos resultados e da competência na utilização dos recursos. Algumas fragilidades desse sistema são a dificuldade de estabelecer estimativas para as atividades, de medir os serviços fornecidos pelos governos e de associar as projeções orçamentárias aos resultados. Além disso, há uma dificuldade em criar uma relação entre os produtos e o processo orçamentário.
<i>Planning, Programming, Budgeting System</i> (foco na avaliação e efetividade)	Modelo que inclui o planejamento e o desempenho como dimensões complementares ao controle da despesa nas práticas orçamentárias. É fortemente influenciado pela economia keynesiana, pela ciência de dados e pelos debates que envolvem o planejamento. Nesse sistema, análises plurianuais e projeções de custos e benefícios sobre as atividades governamentais são priorizadas, buscando desenvolver uma alternativa racional para incentivar a ação planejada, a gestão eficiente de recursos e o controle.
<i>Zero-Based Budgeting</i> (foco no planejamento)	Demanda que as solicitações orçamentárias sejam organizadas em pacotes de decisões. Tais pacotes refletem quais programas serão executados a partir de determinado nível de recursos. São organizados com base nas prioridades nos níveis médio e alto dos governos e influenciados pela necessidade pública, popularidade, dependência da população, impacto social, dentre outros aspectos. Após o ranqueamento dos programas, estes são executados pelo nível de prioridade. Caso os recursos não sejam suficientes para desenvolver todas as propostas, as menos ranqueadas deixarão de ser operacionalizadas. É considerado complexo, e o custo informacional é elevado.
<i>Management by Objectives</i> (MBO) (foco no planejamento)	Permite monitorar a elaboração dos orçamentos com base em objetivos, que devem ser específicos (relacionados de forma explícita às atividades); precisam ser mensurados, o que viabiliza a sua análise formal; e devem ser alcançáveis pela gestão. Permite que os atores compreendam seu papel e as expectativas relacionadas à sua atividade. Além disso, a MBO permite que as metas estabelecidas nos níveis inferiores se relacionem com os objetivos mais amplos, viabilizando maior alinhamento entre os participantes.
<i>Target-Base Budget</i> (foco na priorização)	Modelo pragmático de elaboração dos orçamentos que visa adequar as solicitações orçamentárias ao nível de recursos disponíveis para atender as necessidades de gastos dos governos. A distribuição dos recursos é mediada por metas de despesas que são atribuídas para as agências e departamentos individualmente. Essas metas são definidas a partir de gastos anteriores, prioridades e objetivos políticos que reflitam as necessidades do ente, funcionando como norteadoras das solicitações orçamentárias.

Nota: Adaptado de Khan (2019), Kelly (2003), Tyler e Willand (1997), Rubin (1997), Schick (1966) e Lewis (1988). *Nota:* Apesar dos sistemas orçamentários supramencionados se consolidarem como os mais proeminentes no campo, outros podem ser ressaltados: *Outcome-Based Budget* (OBB), *Priority-Driven Budget* (PDB), *Participatory Budget* (PB), *Balanced-Base-Budgeting* (BBB) e *New Performance Budget* (NPB) (ver Khan, 2019; Tyler & Willand, 1997).

De uma forma geral, os sistemas orçamentários apresentados na Tabela 2 são utilizados com maior ou menor atenção pelos governos. Os sistemas não operam de forma isolada, e às vezes são sobrepostos, como é o caso do Brasil, com a utilização de um modelo com grande foco no sistema *Line-Item Budgeting*, base do orçamento nacional, que é sobreposto a um

modelo *Performance-Based Budgeting* (PBB).

Para o futuro da discussão normativa, Tyler e Willand (1997) argumentam que o debate vem se reorientando para uma nova modalidade de orçamento de desempenho que está fundamentada nas práticas empresariais. Trata-se de um sistema orçamentário voltado aos resultados que busca responsabilizar os governos pelo que apresentam, reduzindo a função conferida aos orçamentos tradicionais. Nessa etapa, atribui-se um papel empreendedor aos governantes, que são avaliados com base na sua estratégia, administração e planejamento.

Ao reconhecer que a ênfase ao orçamento varia a depender do tempo e dos valores sociais compartilhados, Rubin (1996) sinaliza que, a partir da década de 1990, maior importância tem sido atribuída para a *accountability*, pois as práticas orçamentárias estão mais abertas aos cidadãos. Os orçamentos passam a refletir os contextos legais e econômicos das decisões, auxiliando a sociedade a observar potenciais ineficiências e o impacto das escolhas na qualidade fiscal e na sustentabilidade das finanças públicas, aspectos que podem refletir os próximos passos do pensamento normativo.

3.2 O ORÇAMENTO NA VISÃO DESCRITIVA E A ANÁLISE DO PROCESSO POLÍTICO NA TEORIA ORÇAMENTÁRIA

Na perspectiva descritiva, o desenvolvimento teórico pode ser dividido em três agrupamentos: (1) o desenvolvimento do incrementalismo, (2) o declínio do debate incremental e a proposição de alternativas analíticas ao orçamento, e (3) o estabelecimento de proposições para o debate orçamentário atual.

3.2.1 O DESENVOLVIMENTO DO INCREMENTALISMO

O incrementalismo surge da inquietude de autores como Wildavsky (1961, 1964) e Fenno (1966) em reconhecer que a teoria orçamentária se concentrava nas relações econômicas com foco na eficiência, sem que uma discussão sobre as implicações políticas de uma reforma orçamentária fosse proposta. Para os autores, a teoria deveria se debruçar em compreender quais agentes são beneficiados nos conflitos que envolvem a distribuição dos recursos.

O orçamento incremental é visualizado como um processo resultante da ação humana na definição sobre quais atividades e iniciativas políticas prevalecem no conflito que decorre da disputa por recursos. Já que sua disponibilidade é sempre insuficiente para atender todas as preferências de alocação, o orçamento vai se estabelecendo no coração do processo político, tornando-se um instrumento capaz de evidenciar quem são os beneficiados na disputa por

benefícios orçamentários (Wildavsky, 1964).

Como os agentes não podem obter tudo o que querem, mas buscam obter tudo o que podem, as decisões são tomadas a partir da reconciliação de expectativas entre os sujeitos e influenciadas pelos papéis que desempenham na dinâmica política. O ambiente cria regras e critérios específicos de alocação e influencia a forma como os recursos são planejados, solicitados e utilizados. Portanto, não é possível pensar o processo orçamentário sem considerar as influências e restrições que decorrem do contexto político (Wildavsky, 1964).

Sob influência das ideias de Lindblom (1959, 1979), o incrementalismo reconhece as restrições intelectuais e informacionais na elaboração dos orçamentos, sinalizando que os agentes simplificam as escolhas por meio de mudanças marginais nas alternativas de alocação. Além de perceberem os orçamentos como incrementais, fragmentados, não-programáticos e sequenciais (Wildavsky, 1964), os incrementalistas o visualizam como um instrumento político posicionado no interior dos governos, ambiente influenciado por barganhas e estratégias na negociação por recursos (Wildavsky, 1961, 1964; Davis et al., 1966; Wildavsky & Caiden, 1997). O objetivo é compreender, por meio de uma descrição densa das dinâmicas, como os orçamentos são desenvolvidos, com especial atenção para os atores envolvidos e para as organizações responsáveis por elaborá-los (Wildavsky, 1961).

3.2.2 DECLÍNIO DO INCREMENTALISMO E A PROPOSIÇÃO DE ALTERNATIVAS ANALÍTICAS AO ORÇAMENTO

Com o declínio da discussão incremental (1980-2000), a partir do entendimento que o debate teórico era insuficiente para compreender como o orçamento mobiliza e estrutura relações complexas, os pesquisadores se engajam na apresentação de outras possibilidades teórico-conceituais (LeLoup, 1988; Rubin, 1997, 1999; Schick, 1988). Os pensadores rejeitam o incrementalismo como expoente da discussão, argumentando que a teoria não abarca as especificidades sociais, políticas e econômicas que também são capazes de afetar a elaboração dos orçamentos (LeLoup, 1978; Schick, 1983).

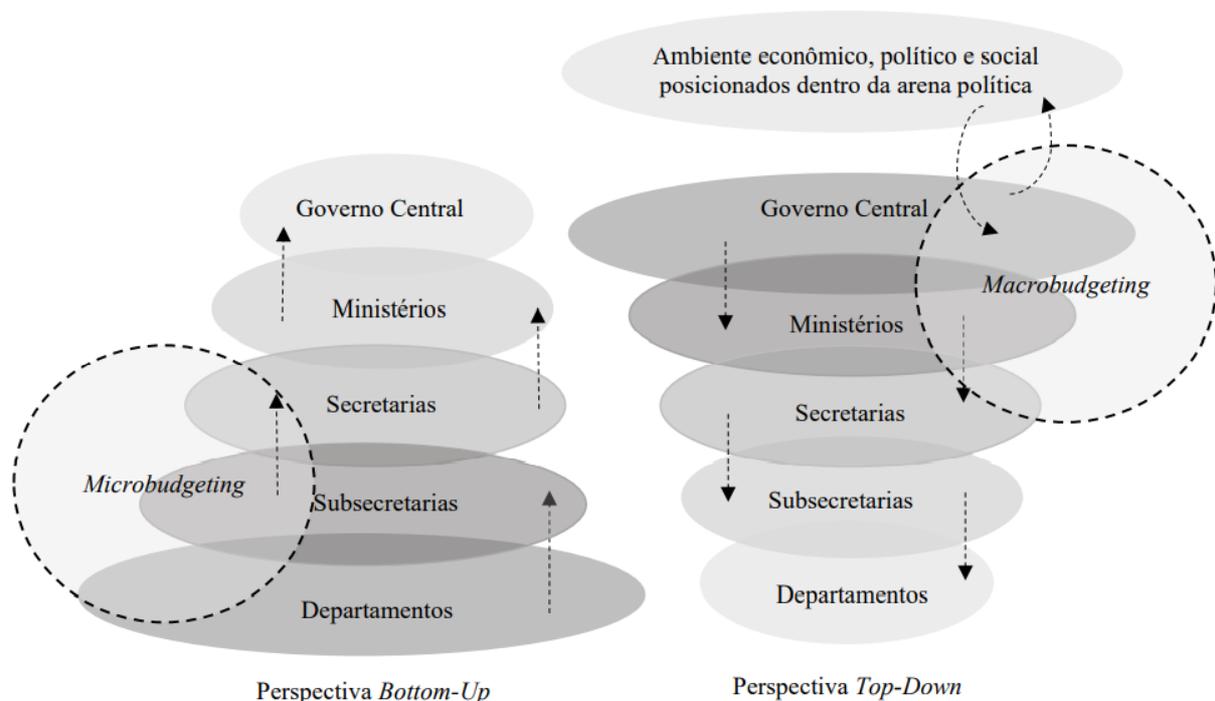
Ainda na dimensão descritiva, os orçamentos são posicionados em uma arena política conflituosa, sofrendo influência das negociações entre os participantes nas relações internas dos governos, como argumentam os incrementalistas, mas também pelos acordos políticos, pelas participações relativas e pelas restrições (sociais, econômicas e políticas) capazes de afetar os processos orçamentários (LeLoup, 1988, 2002; Rubin, 1990a). O estudo do orçamento passa a demandar alternativas analíticas que ampliem as interpretações para fora da

materialidade orçamentária, atribuindo maior atenção para a complexidade das inter-relações que envolvem seu desenvolvimento (Rubin, 1990a; Caiden, 1985; LeLoup, 2002).

Entre as mudanças na análise orçamentária destacam-se a atenção para as relações no topo do governo em uma visão *top-down*, a partir de uma perspectiva do *macrobudgeting*. Para facilitar a visualização dos conceitos discutidos ao longo do tópico, a Figura 2 apresenta a dinâmica de funcionamento das dimensões influenciadas pelo incrementalismo e pelas proposições pós-incrementais no debate orçamentário.

Figura 2

Ilustração das dimensões bottom-up/microbudgeting e top-down/macrobudgeting



Nota: Elaborado pelos autores.

A principal mudança entre as duas perspectivas refere-se à necessidade de expandir a avaliação dos orçamentos das relações internas dos governos para reconhecê-los como um processo aberto, politizado e transversal às instituições, incluindo nas análises o tipo de liderança política, os conflitos externos e os acordos interinstitucionais (Bozeman & Straussman, 1982; LeLoup, 1988; Rubin, 1988). Isso porque a sociedade, os grupos de interesses e os partidos políticos passam a ser visualizados como grupos com potencial influência na distribuição dos recursos (LeLoup, 1988).

Para facilitar o posicionamento das pesquisas futuras entre as duas visões, a Tabela 3

articula as principais características do *microbudgeting* e do *macrobudgeting*:

Tabela 3

Apresentação das principais características do microbudgeting e do macrobudgeting

<i>Microbudgeting</i>	<i>Macrobudgeting</i>
Foca nas decisões dos níveis mais baixos e intermediários dos governos	Foca nas decisões tomadas no alto nível dos governos e nas participações relativas do orçamento
Se baseia na avaliação das motivações individuais e nas estratégias dos atores, buscando compreender como os agentes barganham mutuamente as participações no orçamento e desenvolvem papéis ao longo do processo orçamentário	Além de considerar a participação e a relação entre os atores posicionados na dinâmica interna dos governos, as análises incluem a participação de agentes externos da dinâmica política, social e econômica, atribuindo um sentido sistêmico ao orçamento público
O orçamento é visualizado como um instrumento posicionado na dinâmica interna dos governos e as análises visam a geração de significados a partir da descrição das estratégias e do comportamento dos agentes no processo orçamentário	O orçamento é visualizado como um instrumento aberto a negociações, posicionado no topo dos governos em um ambiente interprofissional conflituoso. A geração de significados, além de abranger o comportamento dos agentes no processo orçamentário, inclui também atores externos, como os cidadãos, grupos de interesse, partidos políticos, além de outras esferas do governo
O processo orçamentário é fechado, centrado nos atores internos e fundamentado em rotinas preestabelecidas	O processo orçamentário é aberto, politizado e permeável aos grupos de interesse
É uma perspectiva que está alinhada às análises incrementais sobre o orçamento público, com foco nas relações entre os agentes internos dos governos	É uma perspectiva que demanda análises mais abrangentes das decisões orçamentárias, posicionando-as em um processo público e politizado, com maior integração entre o orçamento e a sociedade (incluindo dimensões sociais, políticas, econômicas e institucionais)
É onde as decisões do <i>macrobudgeting</i> são acomodadas e transformadas em programas e atividades a serem desenvolvidas pelos governos	É onde são definidas as prioridades dos governos com base nas inter-relações que acontecem na arena política
Dialoga com a perspectiva <i>bottom-up</i> do orçamento	Dialoga com a perspectiva <i>top-down</i> do orçamento

Nota: Elaboração própria a partir das ideias de LeLoup (1988, 2002), Rubin (1990a) e Willoughby (2014).

No *microbudgeting*, a avaliação do processo orçamentário recai para as motivações individuais e para as estratégias dos atores que elaboram os orçamentos. Nessa dinâmica, os agentes barganham as decisões uns com os outros e possuem papéis definidos pelo próprio processo orçamentário. No *macrobudgeting*, as decisões, além de considerarem as relações entre os atores internos envolvidos, incluem também as preferências e restrições ambientais, atribuindo uma concepção sistêmica ao orçamento (Rubin, 1990a).

LeLoup (2002) complementa que enquanto o primeiro é fechado e orientado para as agências, programas e itens de linha, posicionando o orçamento em um processo estável, previsível e fundamentado nas premissas do incrementalismo, o segundo envolve as principais decisões estratégicas dos governos e inclui as participações relativas.

Portanto, no *macrobudgeting*, as análises recaem sobre as dinâmicas do congresso, a

articulação dos líderes partidários e as relações estabelecidas com o Chefe do Executivo. O processo orçamentário é posicionado em um ambiente interprofissional conflituoso, aberto a negociações e influenciado pelas relações que se estabelecem na arena política (LeLoup, 2002).

Complementarmente, as dimensões *bottom-up* e *top-down* também devem ser articuladas nas discussões descritivas (Tabela 4).

Tabela 4

Apresentação das principais características das perspectivas bottom-up e top-down

<i>Bottom-Up</i>	<i>Top-Down</i>
O processo orçamentário é envolvido pela estrutura interna dos governos, que negociam recursos dentro dos limites definidos na dinâmica <i>top-down</i> , com foco na compartimentação dos papéis orçamentários e no estabelecimento de uma visão estreita sobre o orçamento	O processo orçamentário é dominado pelo presidente e seus conselheiros, com participação limitada de atores e menos visível ao público
Recurso analítico popularizado pelos incrementalistas, com foco nas agências e comitês orçamentários	Recurso analítico que busca atribuir uma perspectiva sistêmica ao orçamento público, ultrapassando os papéis e as atribuições operantes na dinâmica interna dos governos
Foca nas especificidades das relações internas ao longo do processo orçamentário	Abrange aspectos mais amplos como o partidarismo, as lideranças políticas, o ambiente econômico, as relações interinstitucionais, o contexto social, dentre outros elementos da arena política
Perspectiva adequada para refletir as decisões das agências e secretarias de baixo e médio níveis, explorando o mérito das solicitações e as estratégias que operam na negociação dos benefícios orçamentários	Perspectiva adequada para refletir a ação política, geralmente utilizada quando os governos lidam com restrições orçamentárias e limitações sobre a ampliação de gastos
Reduz a discricionariedade sobre as solicitações porque a negociação entre os atores durante a elaboração da proposta orçamentária gera conformidade sobre distribuição dos recursos	Amplia a discricionariedade sobre quais programas e projetos serão desenvolvidos, refletindo objetivos que são gerados na arena política
Análise fundamentada principalmente nas contas internas dos governos	Análise fundamentada nas contas internas dos governos e na análise do contexto histórico

Nota: Elaboração própria a partir das ideias de Wildavsky (1964), Bozeman e Straussman (1982), LeLoup (1988), Rubin (1990a) e Ljungman (2009).

Uma característica da perspectiva *top-down* é que a alocação global da despesa é definida antes que os programas orçamentários sejam debatidos pelos níveis mais baixos dos governos. Ao concentrar as escolhas orçamentárias no topo das relações políticas, essa visão determina que as decisões reflitam as prioridades políticas agregadas (Ljungman, 2009). Já a dinâmica *bottom-up* é um processo orientado para a despesa e incentiva a barganha nos níveis mais baixos dos governos. A despesa é determinada residualmente, sendo difícil delimitar primariamente um limite de gasto, pois a relação entre os atores visa a expansão dos programas governamentais pela avaliação meritória das solicitações (Ljungman, 2009).

O orçamento passa a envolver tanto uma perspectiva *top-down* e outra *bottom-up*. Essa posição segue a tendência da literatura pós-incrementalista, que visualiza o processo orçamentário como sendo influenciado por forças concorrentes (autonomia e interdependência - micropolítica e macropolítica). Essa compreensão inviabiliza que as análises se limitem na visão *bottom-up* a partir do incrementalismo, reposicionando o processo orçamentário em uma arena política abrangente (Bozeman & Straussman, 1982).

Aqui, o orçamento passa a ser uma proposta aberta à negociação, posicionado em um ambiente sujeito a maior conflito no topo do governo. Agora, o processo orçamentário está menos centrado no interior dos entes e passa a explorar o ambiente externo, com grupos organizados e partidos políticos lutando por vantagens orçamentárias (LeLoup, 1988).

4 PROPOSIÇÕES PARA O DEBATE ORÇAMENTÁRIO ATUAL

A partir dos anos 2000, a atenção da literatura tem se voltado para a construção de um novo paradigma sobre o orçamento público (LeLoup, 2002; Schick, 2002; Rubin, 2015). As análises se concentram na perspectiva do *macrobudgeting*, como na dinâmica entre os poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), para compreender como as relações de equilíbrio e/ou desequilíbrio se estabelecem nos processos orçamentários (LeLoup, 2002).

Aspectos como conflitos (partidários, entre agentes e organizações), globalização, relações entre níveis de governos e reformas orçamentárias são apontados por Rubin (2015) como possibilidades analíticas promissoras para o campo. Para tanto, análises exploratórias, longitudinais e comparativas podem fornecer alternativas ao debate teórico futuro.

A Tabela 5 apresenta algumas oportunidades de pesquisas indicadas na teoria orçamentária para a construção de um novo paradigma sobre o orçamento.

Tabela 5

Oportunidades de pesquisas na teoria orçamentária

Autor	Proposições para o Debate Orçamentário
LeLoup (2002)	<ul style="list-style-type: none"> • Relações entre poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário); • Dinâmicas de equilíbrio/desequilíbrio entre os poderes no processo orçamentário; • Influência do partidarismo e dos grupos de interesses nas negociações orçamentárias; • Construção e negociação de valores orçamentários; • Avaliação e análise de reformas orçamentárias contemporâneas.
Schick (2002)	<ul style="list-style-type: none"> • Influência das regras e exigências internacionais nas práticas orçamentárias dos governos; • Análise dos gastos obrigatórios nas práticas orçamentárias dos países e seus impactos; • Avaliação da exposição dos recursos orçamentários frente às condições econômicas e sociais; • Compreender como o nível de confiança e as expectativas dos cidadãos influenciam as práticas orçamentárias modernas.
Rubin (2015)	<ul style="list-style-type: none"> • Revisitar conceitos como equilíbrio e sustentabilidade nas práticas orçamentárias atuais; • Influência do partidarismo nas práticas orçamentárias;

- Relações entre os poderes nos processos formais e informais de orçamentação;
- Avaliar as disputas por poder no processo orçamentário, com especial atenção para o conflito.

Nota: Adaptado de LeLoup (2002), Schick (2002) e Rubin (2015).

Como sinaliza Rubin (2015), o futuro da teoria orçamentária demanda dos pesquisadores investigações exploratórias que revisitem conceitos consolidados na literatura e que questionem o papel do orçamento nas dinâmicas sociais modernas. Para tanto, buscar diferentes alternativas, incluir diferentes vozes e incorporar avaliações mais críticas da realidade social são contribuições para o desenvolvimento do campo.

5 INVESTIGAÇÕES SOBRE O ORÇAMENTO PÚBLICO NO BRASIL COM A TEORIA ORÇAMENTÁRIA

Para auxiliar o posicionamento dos pesquisadores na teoria orçamentária, apresentamos, na Tabela 6, as principais vertentes onto-epistêmicas e perspectivas pelas quais os estudos podem ser produzidos. Ressaltamos, ainda, que elas levam em consideração aspectos discutidos ao longo dos tópicos anteriores e a sua proposição está conectada com a agenda de pesquisa sugerida.

Tabela 6

Vertentes epistêmicas e perspectivas teóricas nas pesquisas orçamentárias.

Vertente 1	Perspectiva
Pesquisadores que reconhecem a racionalidade irrestrita das decisões orçamentárias.	Normativa.
Relações com o Orçamento	
Visualizam o orçamento como uma ferramenta que auxilia na alocação objetiva dos recursos públicos, maximizando o retorno social. É uma perspectiva que pressupõe capacidade analítica abrangente e irrestrita das possibilidades de alocação, atribuindo atenção especial a aspectos como planejamento e controle da despesa pública e que se dedica na proposição de sistemas orçamentários capazes de especializar a prática.	
Vertente 2	Perspectiva
Pesquisadores que refutam a hiper-racionalidade nas escolhas orçamentárias.	Descritiva, <i>bottom-up</i> e <i>microbudgeting</i> .
Relações com o Orçamento	
Visualizam o orçamento a partir da ótica incremental e buscam analisar as estratégias e barganhas nas relações internas dos governos durante a elaboração das propostas orçamentárias. Esse grupo reconhece que as decisões são influenciadas por fatores políticos, admitindo o orçamento como um documento incremental, fragmentado, não-programático e sequencial.	
Vertente 3	Perspectiva
Pesquisadores que discutem aspectos intermediários entre ambos.	Descritiva, <i>top-down</i> e <i>macrobudgeting</i> .
Relações com o Orçamento	
Visualizam o orçamento como um instrumento não limitado às relações internas dos governos, mas posicionado em uma arena política de negociações que os tornam abertos às participações relativas. Além de uma ferramenta que organiza a distribuição dos recursos públicos (materialidade), os orçamentos são vistos como influenciados pelo contexto e pelas negociações mais amplas na arena política.	

Nota: Elaborado pelos autores.

A partir disso, indicamos como as pesquisas podem ser desenvolvidas em cada grupo, bem como a sua relação com as fases do ciclo orçamentário no contexto brasileiro (Tabela 7). Compreendemos que as vertentes da teoria orçamentária levam os interessados a investigar diferentes dinâmicas que se estendem ao longo de todo o ciclo de orçamentação. Assim, para facilitar sua compreensão, interligamos as possibilidades de pesquisas com as fases de elaboração, aprovação, execução e controle orçamentários.

Tabela 7

Framework das vertentes de pesquisas aplicáveis ao ciclo orçamentário no Brasil

Vertentes da Teoria Orçamentária	Aplicação nas Fases do Ciclo Orçamentário
<p>Vertente I: Pesquisadores que reconhecem a racionalidade irrestrita das decisões orçamentárias (perspectiva normativa). Elaboração de Pesquisas: Voltadas para a alteração da prática a partir da proposição de sistemas orçamentários que alterem a forma como os orçamentos são elaborados, apresentados e avaliados.</p>	Elaboração
<p>Vertente II: Pesquisadores que refutam a hiper-racionalidade nas escolhas orçamentárias (perspectiva descritiva, <i>bottom-up</i> e <i>microbudgeting</i>). Elaboração de Pesquisas: Voltadas para a compreensão das inter-relações e para as decisões que envolvem a elaboração das propostas orçamentárias, sobretudo nas instituições capazes de determiná-las. As investigações se voltam aos atores envolvidos com o orçamento e para a previsibilidade/estabilidade do processo orçamentário.</p>	Elaboração e Execução
<p>Vertente III: Pesquisadores que discutem aspectos intermediários entre ambos (perspectiva descritiva, <i>top-down</i> e <i>macrobudgeting</i>). Elaboração de Pesquisas: Voltadas para a compreensão das múltiplas relações e negociações que se estabelecem na busca pelo poder de decisão na distribuição dos recursos. Essas pesquisas procuram compreender as relações de equilíbrio e desequilíbrio entre organizações, a participação de grupos de interesse e interpretar as negociações e disputas que se apresentam na arena política, incorporando aspectos sociais, políticos e econômicos capazes de explicar o contexto.</p>	Elaboração, Aprovação, Execução e Controle

Nota: Elaborado pelos autores.

Antecedendo a apresentação da agenda de pesquisa, cabe salientar que, no Brasil, o sistema orçamentário está formalizado na Constituição Federal de 1988, que estabelece o funcionamento da administração pública a partir da relação de três leis hierarquizadas e integradas: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (Giacomoni, 2021).

Enquanto o sistema orçamentário pode ser visualizado em sua forma estrutural, o processo orçamentário só existe em sua dinâmica de funcionamento, dificultando a sua representação (Giacomoni, 2021). Dividido em quatro etapas, o processo orçamentário público no Brasil inclui: a elaboração da proposta orçamentária; a discussão, votação e aprovação da

lei orçamentária; a execução orçamentária; e o controle da execução orçamentária.

Assim como Bartoluzzio et al. (2023), reconhecemos que o orçamento é um documento formal que evidencia o montante de receitas e despesas a serem previstas e realizadas em um exercício fiscal, mas é o processo orçamentário que constitui o orçamento, evidenciando os conflitos, as inter-relações e a atuação dos grupos de interesses. No Brasil, ele ocorre em uma dinâmica de pesos e contrapesos entre o poder Legislativo, responsável pela aprovação e controle dos orçamentos, e pelo Executivo, encarregado por sua elaboração e execução.

A partir do material apresentado e do ciclo orçamentário inerente ao contexto brasileiro, a presente agenda de pesquisa sinaliza possibilidades de investigações, indicando, ainda, alternativas metodológicas passíveis de utilização.

5.1 VERTENTE I: PERSPECTIVA NORMATIVA

Agenda de Pesquisa: Como possibilidades de pesquisas para esse grupo ressaltam-se a análise dos sistemas que formalizam o processo orçamentário no contexto brasileiro, a exemplo do orçamento-programa, bem como a proposição de novos modelos, com foco no seu alcance e na sua efetividade em diferentes níveis, a exemplo do orçamento participativo (ver Tabela 2). As pesquisas podem se engajar na proposição de sistemas orçamentários com vistas ao alcance da justiça social e redução das desigualdades, integrando o processo de orçamentação ao contexto em que está situado, sobretudo no atendimento de reivindicações sociais (Blessett et al., 2019; McDonald & McCandless, 2022).

Estudos podem explorar (i) o papel dos sistemas orçamentários em contextos pandêmicos, orientando o orçamento para a mensuração dos impactos sociais e econômicos (Deslatte, Hatch & Stokan, 2020; Andrew, Baker & Guthrie, 2021), (ii) os processos de participação e identificação decorrentes da implementação de novas lógicas relacionais entre governos e sociedade (Escobar, 2021; Kuenneke & Scutelnicu, 2021), (iii) além da introdução de perspectivas voltadas para a inclusão de minorias e grupos sociais capazes de repensar o papel e alcance do orçamento nas dinâmicas sociais modernas (Guzmán, 2024), por meio de perspectivas críticas (McShea, Park & Cordes, 2022; Guzmán, Jordan & Joyce, 2024) que visem a emancipação (Abreu & Gomes, 2013).

Métodos a Utilizar: Pesquisadores da primeira vertente podem utilizar da experiência prática e de métodos qualitativos como alternativas capazes de auxiliar na especialização dos sistemas orçamentários existentes, bem como na proposição de novos modelos. Ainda é possível desenvolver o diagnóstico dos sistemas utilizados, avaliando sua aplicação. Além

disso, métodos quantitativos em geral (Teste de Diferença de Médias, Regressões Lineares, Dados em Painel, Séries Temporais e Modelos Probabilísticos) são oportunos para explorar dinâmicas incrementais nas categorias de despesas e testar a hipótese de hiper-racionalidade das decisões orçamentárias. Novas alternativas apontam para a produção de sistemas orçamentários mais engajados com a sociedade (Kasperskaya & Xifré, 2024), integrando a participação social e o atendimento de grupos subalternizados, seja na elaboração do orçamento ou na prestação de contas (Blessett et al., 2019; McDonald & McCandless, 2022).

5.2 VERTENTE II: PERSPECTIVA DESCRITIVA, *BOTTOM-UP* E *MICROBUDGETING*

Agenda de Pesquisa: Na fase de Elaboração, os estudos podem se concentrar na avaliação das inter-relações que se estabelecem na preparação dos orçamentos, incluindo uma investigação das estratégias/barganhas que se apresentam no interior do Executivo em diferentes níveis de governo. É possível também explorar as dinâmicas incrementais dos orçamentos, avaliando suas relações com diferentes categorias de despesas e áreas de alocação, bem como a relação entre aumento incremental e fornecimento de bens e serviços públicos à sociedade.

Ao se considerar o nível de engessamento dos orçamentos atuais, torna-se premente estabelecer uma avaliação das dinâmicas incrementais e relações de barganha frente as despesas obrigatórias não contingenciáveis, previstas constitucionalmente e nos demais dispositivos legais. Já na fase de Execução, as pesquisas podem explorar as estratégias operantes após a elaboração da proposta orçamentária em contextos de contingenciamento ou diminuição das dotações disponíveis.

As pesquisas se dedicam a explorar se as dimensões do incrementalismo (Wildavsky, 1964, 1997) são aplicáveis ao contexto brasileiro, investigando parâmetros de conformidade e/ou desconformidade das lógicas incrementais na elaboração do orçamento (Silva et al., 2020; Ribeiro, 2021; Godoy, 2024). No entanto, os estudos pouco avançam na produção de questionamentos sobre as premissas de racionalidade/irracionalidade das decisões de alocação, reforçando os limites do incrementalismo (Bartoluzzio et al., 2023).

Em relação ao incremento, as investigações podem extrapolar a avaliação das negociações e barganhas na fase de elaboração para englobar também a execução orçamentária, dimensionando o papel das participações relativas, como organizações privadas, grupos sociais

e agentes políticos, que atuam de forma significativa nessa etapa do ciclo orçamentário (Bartoluzzio, 2024), de modo a abranger o escopo teórico inicial.

Métodos a Utilizar: Pesquisadores da segunda vertente podem utilizar de métodos quantitativos capazes de capturar a dinâmica incremental nos orçamentos para compreender quais áreas são mais sujeitas a aumentos e/ou diminuições incrementalistas. É possível avaliar a relação entre o incremento e aumentos marginais na disponibilização de bens e serviços públicos para testar a hipótese de racionalidade/hiper-racionalidade das decisões orçamentárias (Wildavsky, 1964, 1997; Lewis, 1952). O questionamento central nessa perspectiva é se o aumento incremental de despesas em áreas específicas gera retorno incremental na prestação de bens e serviços associados, influenciando em indicadores mais amplos da estrutura social.

Para a avaliação das estratégias e relações de barganha, estudiosos podem utilizar métodos qualitativos para compreender as inter-relações e dinâmicas operantes na formalização das propostas orçamentárias. Esse grupo demanda maior aproximação do pesquisador aos operadores do orçamento para capturar as normas implícitas e explícitas e as relações de barganha/estratégia existentes, avaliando suas diferenças entre instituições. Análises indutivas para a construção de uma estrutura teórico-analítica das estratégias, dinâmicas de negociação e suas implicações são capazes de gerar interpretações mais amplas sobre a forma como as lógicas institucionais, específicas ao contexto, afetam a elaboração e execução orçamentárias, produzindo novos entendimentos (Guesser, Petri & Lavarda, 2020).

Para a análise do incrementalismo nos orçamentos, métodos quantitativos em geral (Teste de Diferença de Médias, Regressões Lineares, Dados em Painel, Séries Temporais e Modelos Probabilísticos) são adequados para explorar dinâmicas incrementais nas categorias de despesas e testar a hipótese de hiper-racionalidade das decisões orçamentárias. Para a análise das estratégias de barganhas incrementais, métodos qualitativos em geral (Entrevistas, Estudos de Caso, Grupos Focais, Pesquisa-Ação, Etnografia, dentre outras) são recomendadas para analisar as relações de barganha e estratégia na elaboração das propostas orçamentárias (com especial atenção para as inter-relações e os grupos de interesses).

5.3 VERTENTE III: PERSPECTIVA DESCRITIVA, *TOP-DOWN* E *MACROBUDGETING*

Agenda de Pesquisa: Na fase de Elaboração, os estudos devem se concentrar nas relações que se estabelecem entre o governo e os grupos de interesse durante a elaboração do orçamento, como líderes partidários e agentes políticos de influência. A literatura sinaliza

participações relativas ainda na fase de produção do orçamento (Bartoluzzio et al., 2023; Bartoluzzio, 2024), cabendo aos estudiosos analisar como essas relações se estabelecem e a influência que exercem sobre as programações expostas. Cabe também a análise das implicações sociais, políticas e econômicas decorrentes, posicionando o orçamento em uma arena multireferencial ampla (Bezerra, 2017; Praça, 2011).

Na Aprovação, a atenção se volta para discutir as relações de equilíbrio/desequilíbrio entre os poderes Executivo e Legislativo no processo orçamentário, sobretudo na obtenção de recursos do orçamento (relações de domínio). Os estudos reconhecem o processo orçamentário como uma forma de visualizar a política no orçamento e que relações e disputas entre instituições podem produzir variações significativas na forma como este é estruturado (Rubin, 2015). No Brasil, reformas constitucionais relevantes indicam uma ampliação na capacidade de atuação do Legislativo, sobretudo com as emendas individuais (Emenda Constitucional nº 86/2015) e de bancada (Emenda Constitucional nº 100/2019) impositivas.

As pesquisas exploram a implementação dessas emendas em uma perspectiva longitudinal e/ou comparativa para avaliar se houve um aumento significativo nas dotações direcionadas para as bases eleitorais dos atores no Congresso Nacional (Rodrigues, 2019; Volpe 2019; Graton, Bonacim & Sakurai, 2020) ou avaliam normativamente os efeitos no ordenamento jurídico em decorrência da sua implementação (Santos & Gasparini, 2020; Greggianin & Silva, 2015). No entanto, poucos são os estudos que exploram as estratégias políticas que possibilitaram sua implementação, produzindo questionamentos sobre o papel que o orçamento desempenha nesse contexto (Bartoluzzio, 2024). Somam-se ainda as emendas de relator-geral (RP-9), que produziram uma nova modalidade de emenda parlamentar que ampliou a atuação da relatoria em uma lógica informal de relação orçamentária, dotada de baixa transparência e capacidade de responsabilização. Assim, as investigações devem ultrapassar a análise da dimensão legal (Faria, 2023) para englobar questões mais amplas, como as implicações sociais, políticas, econômicas e institucionais (Bartoluzzio et al., 2023).

Na fase de Controle, conceitos como planejamento, equilíbrio, austeridade fiscal e controle podem ser discutidos a partir da premissa de que são politicamente construídos (Nascimento, Campos & Sauerbronn, 2021), introduzindo avaliações sobre o impacto de casos recentes no contexto brasileiro, como a Emenda Constitucional nº 95/2016 (Teto de Gastos, substituída pela Emenda Constitucional nº 126/2022) e a Emenda Constitucional nº 113/2021 (Regime de Pagamento dos Precatórios). Essa é uma dimensão pertinente para explorar como as decisões orçamentárias mobilizam e são mobilizadas por discursos diversos, orientando

ações a partir de intencionalidades camufladas por aparente controle fiscal e orçamentário, evidenciando dinâmicas multifacéticas (Nascimento, Campos & Sauerbronn, 2021; Lino et al., 2022). Em comum, as diversas iniciativas devem considerar que o orçamento passa a receber pressões para que esse execute o controle fiscal, ao criar ‘tetos’ e limites diretamente no orçamento, ao invés de determinar o controle diretamente sobre as transações que geram gastos.

Métodos a Utilizar: Essa vertente demanda do pesquisador uma compreensão mais abrangente do orçamento e seu papel na sociedade. Exige uma visão mais crítica e requer a utilização de metodologias qualitativas que ampliem a noção de evidência empírica para incorporar elementos sociais, políticos, econômicos e organizacionais na execução dos projetos, além de maior liberdade teórica por meio da utilização de abordagens indutivas de pesquisas (Bartoluzzio et al., 2023; Bartoluzzio, 2024). Métodos qualitativos que expandam a noção de evidência empírica e que permitam a articulação de arquivos de diferentes fontes (Grounded Theory, Análise Situacional, Análise do Discurso, Hermenêutica, Entrevistas, Estudos de Caso e Fenomenologia) são recomendados. Essa iniciativa permite a construção de novos sentidos sobre o orçamento público, ampliando o papel e as funções que desempenham no contexto social, produzindo novos parâmetros ao debate teórico já desenvolvido (ver Rubin, 2015).

Isto posto, a Figura 3 condensa, no ciclo orçamentário, a agenda de pesquisa. Além dos tópicos a serem explorados, são apresentados também os grupos epistêmicos e as perspectivas norteadoras da teoria, articuladas anteriormente. Ressalta-se que o objetivo não é esgotar as oportunidades de investigações envolvendo o orçamento, mas retomar o debate teórico para incentivar novas produções na temática no Brasil.

Alguns casos motivados por questões orçamentárias ainda podem ser objeto de investigação, como os anões do orçamento (Laranja, 2005), o escândalo dos sanguessugas (Praça, 2011) e *impeachment* da ex-presidenta Dilma Rousseff (Nascimento, Campos & Sauerbronn, 2022). Outros, mais recentes, são o Orçamento Paralelo, oriundo da relação conflituosa entre o Executivo e o Legislativo (Câmara dos Deputados, 2021; Conof, 2021), a articulação envolvendo a liberação dos recursos do Ministério da Educação por meio de líderes religiosos (Uol, 2022), o debate sobre equilíbrio fiscal, alteridade fiscal e gastos sociais mobilizado pela PEC da transição – Emenda Constitucional nº 126/2022 – do atual presidente Lula (2023-2026) (Câmara dos Deputados, 2022) e a inconstitucionalidade decretada pelo Supremo Tribunal Federal sobre as Emendas de Relator – ou RP-9 – (Superior Tribunal Federal, 2022).

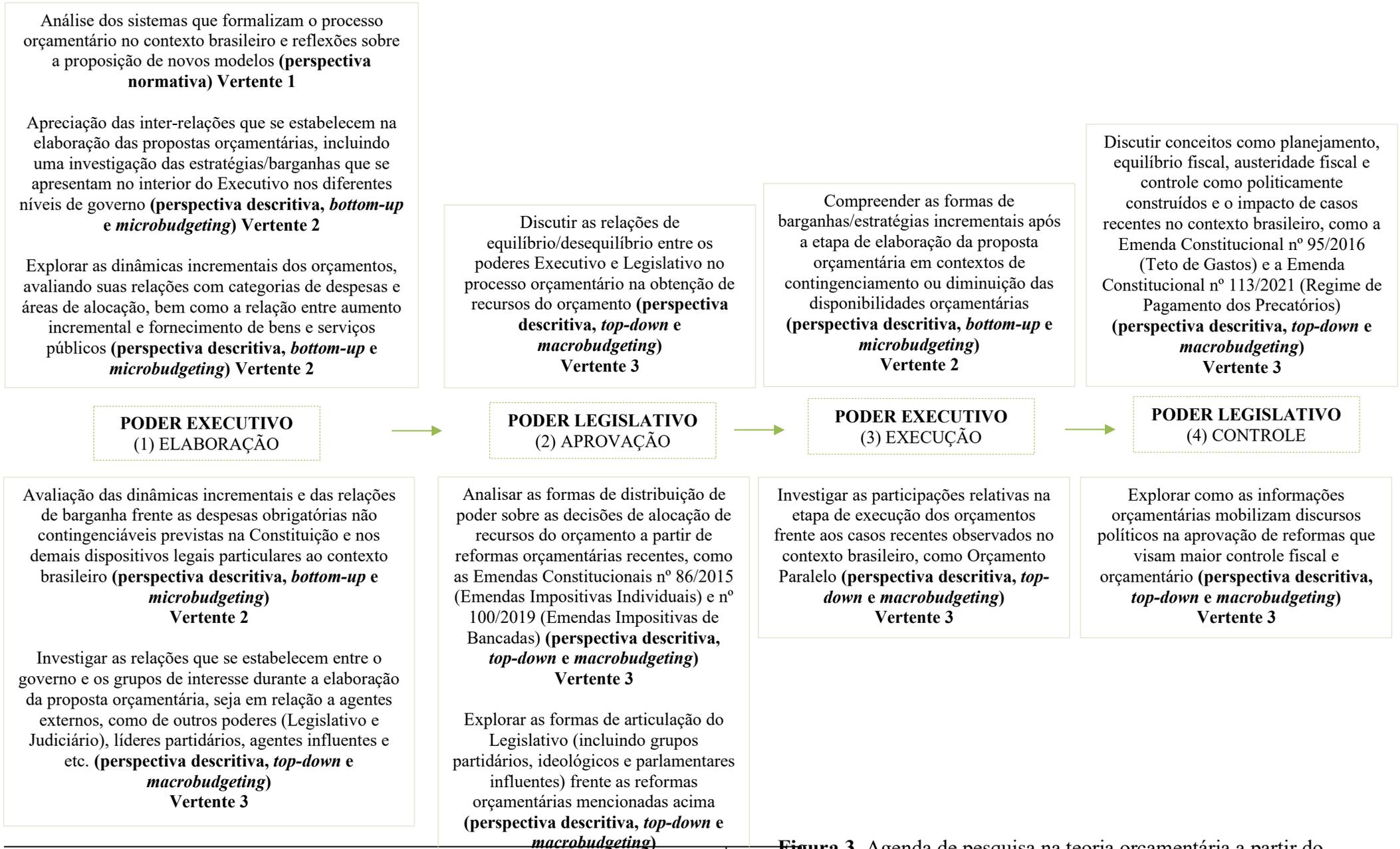


Figura 3. Agenda de pesquisa na teoria orçamentária a partir do processo orçamentário no contexto brasileiro.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente ensaio objetivou apresentar os marcos teóricos da teoria orçamentária, articulando diferentes abordagens sobre a discussão em curso, propondo ainda uma agenda de pesquisa que relacione essas perspectivas com oportunidades de investigações ao longo do processo orçamentário no Brasil. Em uma visão alinhada às considerações de Rubin (2015), reconhecemos a importância de as agendas de pesquisas discutirem proativamente sobre o orçamento público. Assim, espera-se que esse texto fomente a elaboração de projetos alinhados às discussões norteadoras desse aparato teórico, seja com discussões teóricas sobre o processo orçamentário, seja com a adequada operacionalização teórica de pesquisas empíricas.

Salientamos a importância de os pesquisadores atentarem para novas possibilidades de continuar ampliando a teoria orçamentária. Após as discussões pós-incrementais, a literatura tem se mostrado estacionada tanto na visão normativa quanto na descritiva, demandando a proposição de investigações que atribuam novos significados aos conceitos teóricos já consolidados e que desafiem o *status quo* por meio de outras dimensões para as dinâmicas sociais em que o orçamento público esteja imbricado.

O formato do processo orçamentário em um país subdesenvolvido como o Brasil, e os casos observados recentemente no contexto político, são oportunidades promissoras para fornecer diferentes parâmetros para o debate em curso. Por isso, consideramos a presente publicação útil para o engajamento do campo, proporcionando maior imersão teórica nas investigações, e integração de pesquisadores com os precursores da temática.

Para além de maior integração entre teoria e *práxis*, uma vez que os conceitos basilares da teoria orçamentária auxiliam na geração de novos sentidos sobre as dinâmicas orçamentárias no contexto brasileiro, a sua introdução viabiliza a construção de estudos mais críticos e interpretativos sobre o orçamento desde a sua elaboração até a etapa de controle, perpassando dinâmicas complexas e multifacetadas que envolve sua execução. Essa é uma oportunidade dos pesquisadores que abordam questões dos/sobre os governos analisarem como a contabilidade reflete dinâmicas conflituosas e relações de poder em contextos sociais, políticos, econômicos e institucionais diversos.

Portanto, espera-se que esse ensaio seja reconhecido como uma iniciativa para conectar a discussão orçamentária brasileira com a mobilizada por Rubin (2015). Essa é uma possibilidade para (re)pensar alternativas teórico-conceituais para o estudo do orçamento público, de modo que os esforços aqui mobilizados sejam vistos como uma iniciativa para impulsionar as discussões que envolvem a temática. Com isso, expectamos não apenas maior

integração entre pesquisadores, mas que os projetos mobilizados a nível nacional sejam integrados aos esforços já desenvolvidos em nível internacional, seja pela mobilização dessa estrutura teórico-analítica ou pela proposição de novas perspectivas.

REFERÊNCIAS

- Abreu, W. M. de, & Gomes, R. C. (2013). O orçamento público brasileiro e a perspectiva emancipatória: existem evidências empíricas que sustentam esta aproximação? *Revista de Administração Pública*, 47(2), 515-540. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122013000200011>.
- Adhikari, P., & Jayasinghe, K. (2022). Public sector accounting in developing countries: what we know and what we still need to know in general and in the African context in particular. *African Accounting and Finance Journal*, 4(1), 109-119.
- Adhikari, P., Nkundabanyanga, S. K., Soobaroyen, T., & Jayasinghe, K. (2023). Guest editorial: Public sector accounting in emerging economies in the evolving post-COVID-19 era. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 35(3), 297-308. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-06-2023-203>.
- Andrew, J., Baker, M., & Guthrie, J. (2021). Accounting, inequality and COVID-19 in Australia. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(6), 1471-1483. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2020-4688>.
- Azevedo, R. R., Sediyaama, G. A. S., & Aquino, A. C. B. de. (2024). The emergence of a research agenda on the standardization of accounting sustainability and climate-related reporting in the public sector. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 17(1), 9-16. <https://doi.org/10.14392/asaa.2024170101>.
- Bartocci, L., Grossi, G., Mauro, S. G., & Ebdon, C. (2023). The journey of participatory budgeting: a systematic literature review and future research directions. *International Review of Administrative Sciences*, 89(3), 757-774. <https://doi.org/10.1177/00208523221078938>.
- Bartoluzzio et al. (2023). A polyphonic debate on the 'modern' public budget in Brazil and its implications for accounting. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 16(1), 16-30. <https://doi.org/10.14392/asaa.2022160101>.
- Bartoluzzio, A. I. S. S. (2024). *Emendas parlamentares e domínio sobre o orçamento público: uma análise da relação Legislativo-Executivo no Brasil* (Tese de Doutorado). Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- Bezerra, O. M. (2017). Corrupção e produção do Estado. *Revista Pós Ciências Sociais*, 14(27), 99-130. <https://doi.org/10.18764/2236-9473.v14n27p99-130>.
- Blessett, B. et al. (2019). Social equity in public administration: a call to action. *Perspectives on Public Management and Governance*, 2(4), 283-299. <https://doi.org/10.1093/ppmgov/gvz016>.

- Bozeman, B., & Straussman, J. (1982). Shrinking budgets and the shrinkage of budget theory. *Public Administration Review*, 42(6), 509-515. <https://doi.org/10.2307/976120>.
- Caiden, N. (1985). The boundaries of public budgeting: issues for education in tumultuous times. *Public Administration Review*, 45(4), 495-502. <https://doi.org/10.2307/3110034>.
- Câmara dos Deputados. (2021). *Comissão discute emendas de relator no orçamento da União*. Recuperado em 20 abril, 2022, de: <https://www.camara.leg.br/noticias/825162-comissao-discute-emendas-de-relator-no-orcamento-da-uniao/>.
- Câmara dos Deputados. (2022). *PEC da transição é promulgada pelo Congresso*. Recuperado em 28 fevereiro, 2023, de: <https://www.camara.leg.br/noticias/931149-pec-da-transicao-e-promulgada-pelo-congresso/>.
- Capalbo, F., Watkins, D., Steccolini, I., & Alvino, F. (2021). Editorial: IPSASB and academia: a promising co-operation. *Public Money & Management*, 41(3), 181-183. <https://doi.org/10.1080/09540962.2021.1873593>.
- Conof. (2021). Emendas de relator – subsídios quanto aos aspectos orçamentários. Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira, *Nota Técnica nº 63*.
- Davis, O. A., Dempster, A. H., & Wildavsky, A. (1966). A theory of the budgetary process. *American Political Science Review*, 60(3), 529-547. <https://doi.org/10.2307/1952969>.
- Deslatte, A., Hatch, M., & Stokan, E. (2020). How can local government address pandemic inequalities? *Public Administration Review*, 80(5), 827-831. <https://doi.org/10.1111/puar.13257>.
- Domingos, F. D., & Aquino, A. C. B. de. (2019). Competências (não exercidas) das comissões de orçamento e finanças nas câmaras municipais. *Revista de Administração Pública*, 53(6), 1161–1178. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180441>.
- Drucker, P. F. (1976). What results should you expect? A users' guide to MBO. *Public Administration Review*, 36(1), 12-19. <https://doi.org/10.2307/974736>.
- Escobar, O. (2021). Transforming lives, communities and systems? Co-production through participatory budgeting. In: Loeffler, E., Bovaird, T. (eds) *The Palgrave Handbook of Co-Production of Public Services and Outcomes*. Palgrave Macmillan, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-030-53705-0_15.
- Faria, R. O. (2023). *Emendas parlamentares e processo orçamentário no presidencialismo de coalizão*. Blucher Open Access: São Paulo.
- Fenno, R. F. (1966). *The power of the purse: appropriations politics in Congress*. Boston: Little, Brown & Company.
- Giacomoni, J. (2021). *Orçamento público* (18a ed.). São Paulo: Atlas.
- Gibran, J. M., & Sekwat, A. (2009). Continuing the search for a theory of public budgeting. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 21(4), 617-644.

<https://doi.org/10.1108/JPBAFM-21-04-2009-B005>.

- Godoy, S. R. (2024). *Entre ritos, escolhas e estratégias de mudança: as dinâmicas do processo orçamentário no município de São Paulo (2003 a 2022)* (Tese de Doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil. <https://doi.org/10.11606/T.8.2024.tde-27082024-082521>.
- Graton, L. H. T., Bonacim, C. A. G., & Sakurai, S. N. (2020). Práticas de barganha política por meio da execução orçamentária federal. *Revista de Administração Pública*, 54(5), 1361-1381. <http://dx.doi.org/10.1590/0034-761220190399>.
- Greggianin, E., & Silva, J. R. P. (2015). O orçamento impositivo das emendas individuais – disposições da emenda constitucional nº 86, de 2015, e da LDO 2015. *Orçamento em Discussão*, 16, 1-43.
- Grossi, G. et al. (2023). The future of public sector accounting research: a polyphonic debate. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 20(1), 1-37. <https://doi.org/10.1108/QRAM-09-2022-0135>.
- Guesser, P. C. L., Petri, S. M., & Facin Lavarda, C. E. (2020). Orçamento: perspectivas teóricas das pesquisas científicas internacionais. *Revista Mineira de Contabilidade*, 21(1), 9–22. <https://doi.org/10.21714/2446-9114RMC2020v21n1t01>.
- Guzmán, J. P. M. (2024). Can gender-responsive budgeting change how governments budget? Lessons from the case of Ecuador. *Public Administration*, 102(2), 388–404. <https://doi.org/10.1111/padm.12926>.
- Guzmán, J. P. M., Jordan, M. M., & Joyce, P. G. (2024). Towards inclusive public administration systems: Public budgeting from the perspective of critical race theory. *Public Administration*, 102(3), 797–814. <https://doi.org/10.1111/padm.12956>.
- Kasperskaya, Y., & Xifré, R. (2024). New development: Income and gender equality, Spanish spending reviews and public values. *Public Money & Management*, 1–4. <https://doi.org/10.1080/09540962.2024.2403692>.
- Key Jr., V. O. (1940). The lack of budgetary theory. *American Political Science Review*, 34(6), 1137-1144. <https://doi.org/10.2307/1948194>.
- Khan, A. (2019). *Fundamentals of public budgeting and finance*. USA: Palgrave Macmillan.
- Kuenneke, A., & Scutelnicu, G. (2021). How Successful is Participatory Budgeting in Promoting Social Equity? Evidence from New York City. *Public Administration Quarterly*, 45(4), 370-391. <https://doi.org/10.37808/paq.45.4.2>.
- Kuruppu, C., Adhikari, P., & Van Helden, J. (2021). Editorial: a plea for changing directions of public sector accounting research in emerging economies. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 11(5), 677-690. <https://doi.org/10.1108/JAEE-11-2021-337>.
- Laranja, A. L. (2005). *Negócios públicos, riquezas privadas: o escândalo dos “anões do orçamento”* (1993-1995) (Dissertação de Mestrado). Universidade Federal do Espírito

- Santo, Espírito Santo, ES, Brasil. Recuperado em 28 fevereiro, 2023, de: http://repositorio.ufes.br/bitstream/10/3416/1/Anselmo_Laghi_Laranja.pdf.
- Lee Jr., R. D., Johnson, R. W., & Joyce, P. G. (2013). *Public budgeting systems* (9a ed). USA: Jones & Bartlett Learning.
- LeLoup L. T. (1988). From microbudgeting to macrobudgeting: evolution in theory and practice. In Rubin, I. (Org.), *New directions in budget theory* (pp. 19-42). Albany: State University of New York Press.
- LeLoup, L. T. (1978). The myth of incrementalism: analytical choices in budgetary theory. *Polity*, 10(4), 488-509. <https://doi.org/10.2307/3234402>.
- LeLoup, L. T. (2002). Budget theory for a new century. In Khan, A., & Hildreth, W. B. (Org.). *Budget Theory in the Public Sector* (vol 1, pp. 1-21). London: Quorum Books.
- Lewis, V. B. (1952). Toward a theory of budgeting. *Public Administration Review*, 12(1), 42-54. <https://doi.org/10.2307/972827>.
- Lewis, V. B. (1988). Reflections on budget systems. *Public Budgeting & Finance*, 8(1), 4-19. <https://doi.org/10.1111/1540-5850.00770>.
- Lindblom, C. E. (1959). The science of “muddling through”. *Public Administration Review*, 19(2), 79-88. <https://doi.org/10.2307/973677>.
- Lindblom, C. E. (1979). Still muddling, not yet through. *Public Administration Review*, 39(6), 517-526. <https://doi.org/10.2307/976178>.
- Lino, A. F., Azevedo, R. R., Aquino, A. C. F., & Steccolini, I. (2022). Fighting or supporting corruption? The role of public sector audit organizations in Brazil. *Critical Perspectives on Accounting*, 83, 102384. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102384>.
- Ljungman, G. (2009). Top-down budgeting – an instrument to strengthen budget management. *IMF Working Paper* (WP/09/243). Recuperado em 12 dezembro, 2021, de: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2009/wp09243.pdf>.
- McDonald, B. D., & McCandless, S. (2022). Incorporating social equity. In McDonald, B. D., & Jordan, M.M. (Eds), *Teaching Public Budgeting and Finance: A Practical Guide*, Routledge, Nova York, 236-256.
- McShea, M. F., Park, Y., & Cordes, J. J. (2022). Promises and Challenges of Racial Equity Budgeting from the Perspective of Generally Accepted Performance Principles (GAPP). *Public Performance & Management Review*, 47(1), 5–29. <https://doi.org/10.1080/15309576.2022.2148318>.
- Nascimento, J. P. B., Campos, C. L. O., & Sauerbronn, F. F. (2022). Contabilidade, prática social e discurso político na prestação de contas de 2014 do Governo Federal. *XXII USP International Conference in Accounting*. São Paulo: Brasil.
- Neuby, B. L. (1997). On the lack of a budget theory. *Public Administration Quarterly*, 21(2),

131-142.

- Pereira, C., Power, T. J., & Rennó, L. R. (2008). Agenda power, executive decree authority, and the mixed results of reform in the Brazilian congress. *Legislative Studies Quarterly*, 33(1), 5-33.
- Praça, S. (2011). Corrupção e reforma institucional no Brasil, 1988-2008. *Opinião Pública*, 17(1), 137-162.
- Pyhrr, P. A. (1977). The zero-base approach to government budgeting. *Public Administration Review*, 37(1), 1-8. <https://doi.org/10.2307/974503>.
- Raile, E. D., Pereira, C., & Power, J. T. (2011). The executive toolbox: building legislative support in a multiparty presidential regime. *Political Research Quarterly*, 64(2), 323-334.
- Reddick, C. G. (2003). Budgetary decision making in the twentieth century: theories and evidence. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 15(2), 251-274. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-15-02-2003-B005>.
- Reyes, P. M., Hernández, M. R. R., & Riguzzi, P. (2020). Political budget cycles in Latin America, 1982-2014. *Revista Finanzas y Política Económica*, 12(1), 235-269. <https://doi.org/10.14718/revfinanzpolitecon.v12.n1.2020.3061>.
- Ribeiro, L. (2021). *Análise do incrementalismo orçamentário no âmbito municipal* (Dissertação de Mestrado). Universidade Estadual Paulista, São Paulo, SP, Brasil.
- Rodrigues, T. A. (2019). Emendas parlamentares individuais: a relação entre os poderes executivo e legislativo após a promulgação da emenda constitucional 86/2015. *Orçamento em Discussão*, 45, 1-49.
- Rubin, I. S. (1988). Introduction. In Rubin, I. (Org.), *New directions in budget theory* (pp. 1-18). Albany: State University of New York Press.
- Rubin, I. S. (1990a). *The politics of public budgeting: getting and spending, borrowing and balancing*. New Jersey: Chatham House Publishers.
- Rubin, I. S. (1990b). Budget theory and budget practice: how good the fit? *Public Administration Review*, 50(2), 179-189. <https://doi.org/10.2307/976865>.
- Rubin, I. S. (1997). Budgeting: theory and concepts. In Golembiewski, R. T., & Rabin, J. (Org.). *Public budgeting and finance* (vol 4, pp. 185-202). USA: Marcel Dekker.
- Rubin, I. S. (1999). Understand the role of conflict in budgeting. In Meyers, R. T. (Org.). *Handbook of government budgeting* (vol 1, pp. 30-52). USA: Jossey-Bass Publisher.
- Rubin, I. S. (2015). Past and future budget classics: a research agenda. *Public Administration Review*, 75(1), 25-35. <https://doi.org/10.1111/puar.12289>.
- Rubin, M. M., & Bartle, J. R. (2023). Gender-responsive budgeting: A budget reform to address gender inequity. *Public Administration*, 101(2), 391-405.

<https://doi.org/10.1111/padm.12802>.

- Santos, N. C. B., & Gasparini, C. E. (2020). Orçamento impositivo e relação entre poderes no Brasil. *Revista Brasileira de Ciência Política*, 31, 339-396. <https://doi.org/10.1590/0103-335220203109>.
- Schick, A. (1966). The road to PPB: the stages of budget reform. *Public Administration Review*, 26(4), 243-258. <https://doi.org/10.2307/973296>.
- Schick, A. (1983). Incremental budgeting in a decremental age. *Policy Sciences*, 16(1), 1-25.
- Schick, A. (1988). An inquiry into the possibility of a budgetary theory. In Rubin, I. (Org.), *New directions in budget theory* (pp. 59-69). Albany: State University of New York Press.
- Schick, A. (2002). Does budgeting have a future? *OECD Journal on Budgeting*, 2(2), 7-48.
- Silva, C. A., Suave, R., Silva, F. A., & Rosa, F. S. (2020). Dinâmicas orçamentárias dos governos locais paranaenses: Seguindo o incrementalismo ou equilíbrio pontuado? *RACE - Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, 19(2), 299-316. <https://doi.org/10.18593/race.23793>.
- Supremo Tribunal Federal. (2022). *STF julga orçamento secreto inconstitucional*. Recuperado em 28, fevereiro, 2023, de: <https://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=499330&ori=1>.
- Talukdar, M. R. I. (2020). Examining the implications of classical budget theories in the local government budgeting process: union councils in Bangladesh. *Journal of Local Government Research and Innovation*, 1(1), 1-9. <https://doi.org/10.4102/jolgri.v1i0.22>.
- Tyler, C., & Willand, J. (1997). Public budgeting in America: a twentieth century retrospective. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 9(2), 189-219. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-09-02-1997-B001>.
- Uol. (2022). *Pastores liberam recursos na educação em tempo recorde de 16 dias*. Recuperado em 20 abril, 2022, de: <https://educacao.uol.com.br/noticias/2022/03/22/pastores-dinheiro-ministerio-da-educacao.htm>.
- Van Helden, J., Adhikari, P., & Kuruppu, C. (2021). Public sector accounting in emerging economies: a review of the papers published in the first decade of journal of accounting in emerging economies. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 11(5), 776-798. <https://doi.org/10.1108/JAEE-02-2020-0038>.
- Volpe, R. A. (2019). O papel das emendas parlamentares no presidencialismo de coalizão: análise da execução antes e após o orçamento impositivo (EC nº 86/2015). *Cadernos ASLEGIS*, 56(1), 83-118.
- Wenz, T. W., & Nolan, A. P. (1982). Budgeting for the future: target base budgeting. *Public Budgeting & Finance*, 2(2), 88-91. <https://doi.org/10.1111/1540-5850.00562>.
- Wildavsky, A. (1961). The political implications of budget reform. *Public Administration*

Review, 21(4), 183-190. <https://doi.org/10.2307/973628>.

Wildavsky, A. (1964). *The politics of the budgetary process*. Boston: Little, Brown & Company.

Wildavsky, A., & Caiden, N. (1997). *The new politics of the budgetary process* (3a ed.). USA: Longman.

Williams, D., & Calabrese, T. D. (2011). *Towards a metatheory of budgeting*. University of New York Academic Works, 177-216.

Willoughby, K. G. (2014). *Public budgeting in context: structure, law, reform and results*. San Francisco: Jossey-Bass.