
A INFLUÊNCIA DO PLANO PLURIANUAL NOS INDICADORES DE EXECUÇÃO: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO NA PREFEITURA DE VITÓRIA

ARTIGO – ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Marcelo Sanches Pagliarussi

Doutor em Ciência e Engenharia de Materiais pela FUCAPE – Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças. Professor e pesquisador.

E-mail: marcelo@fucape.br

Recebido em: 06/09/2005

Aprovado em: 25/11/2005

Valcemiro Nossa

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela FUCAPE – Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças. Professor e pesquisador.

E-mail: valcemiro@fucape.br

Venina de Almeida Lopes

Mestre em Ciências Contábeis. Economista da Prefeitura Municipal de Vitória.

E-mail: valopes@vitoria.es.gov.br

RESUMO

O presente trabalho busca verificar o comportamento, por meio de indicadores de desempenho das ações orçamentárias, dos projetos propostos pela Prefeitura Municipal de Vitória em seu Plano Plurianual. Foram apurados os indicadores de execução de despesa, no período de 2000-2003, e os indicadores de execução física, no período de 2002-2003, das ações orçamentárias das Secretarias da Prefeitura Municipal de Vitória. Também foi avaliado o comportamento dos indicadores de execução de despesa das ações orçamentárias antes e após a implantação do Plano Plurianual. Com relação ao comportamento desses indicadores, não se constatou alteração significativa em nenhum dos casos. Concluiu-se que a implantação do PPA na Prefeitura de Vitória não trouxe mudanças significativas no desempenho orçamentário. Além disso, evidencia-se a necessidade de reavaliar a metodologia utilizada para a elaboração do PPA, que é o documento norteador da LOA, bem como as informações que o alicerçam, a fim de que ele seja efetivamente um instrumento de planejamento gerencial e não uma mera formalidade legal.

Palavras-chave: Indicadores de desempenho orçamentário, Plano Plurianual, Planejamento gerencial, Administração municipal.

INFLUENCE OF THE MULTI-YEAR PLAN ON PERFORMANCE INDICATORS: AN EXPLORATORY STUDY AT THE CITY HALL OF VICTORIA

ABSTRACT

Budget activity performance was reviewed to evaluate the achievement of targets in the Multi-year Plan of the City Hall of Vitoria in Espirito Santo. Expenditure indicators from 2000 to 2003 together with physical completion indicators from 2002 to 2003 for budgeted actions by the Offices of City Hall were used. The need to evaluate the quality of information for planning and the budget purposes is made evident and motivated by a challenge to government and public institutions to demonstrate efficiency despite the lack of management resources. A comparative statistical analysis of this data showed that implementation of the Multi-year Plan brought about no significant changes in budget performance. Furthermore, evidence showed that the Plan should be more carefully drawn up with the intent to develop a useful administrative planning resource instead of the current Plan which is a mere legal formality.

Key words: Budget performance indicators, City Hall Government, Administrative planning.

1. INTRODUÇÃO

No contexto do presente estudo destacam-se a Lei Complementar 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), e o conceito de *accountability*. Levy (1999) define *accountability* como “a obrigação de prestar contas e assumir responsabilidades perante os cidadãos, imposta àqueles que detêm o poder de Estado, objetivando criar transparências e, conseqüentemente, maiores condições de confiança entre governantes e governados”. Sacramento (2004) entende que a LRF, “tida como marco no ajuste fiscal e introdutória do conceito de *accountability* no país [...], exemplo de consenso de aceitação nacional, trouxe inovações para a gestão do dinheiro público e é vista por nós como um ponto de inflexão para mudanças sociais profundas, dado que a sua aplicação demanda uma gestão fiscal mais eficiente e mais democrática”. Ainda segundo a autora, com a LRF constituindo-se no principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil, espera-se que a sua correta aplicação fortaleça o processo de *accountability* no país.

De acordo com Varela e Martins (2005), nas últimas décadas a administração pública no Brasil tem passado por uma mudança no processo de gestão. O foco tem sido transferido do controle para a gestão orientada a resultados. Tem contribuído para isso a integração entre planejamento, orçamento e gestão e a expansão do uso de informações e indicadores sociais (VARELA e MARTINS, 2005). Teve grande impacto nessa mudança o Plano Plurianual conhecido como Avança Brasil (PPA 2000/2003), que tinha em seu cerne um modelo de gestão por resultados baseado em programas de governo (VARELA e MARTINS, 2005; GARCES e SILVEIRA, 2002). Em conjunto com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o PPA 2000/2003 progressivamente introduziu mudanças profundas no ciclo de gestão do setor público brasileiro: o plano, o orçamento, a execução orçamentária e financeira e a avaliação de desempenho da ação governamental (GARCES e SILVEIRA, 2002).

A LRF entrou em vigor com o objetivo principal de garantir a coordenação das políticas fiscais de todos os entes da federação e estabelecer o equilíbrio fiscal como obrigação da administração pública (SODRÉ, 2002). Deve-se destacar que a

LRF busca coordenar as políticas fiscais das diversas unidades federativas, de modo a alinhar os parâmetros das políticas fiscais entre a União, os Estados e os Municípios (SODRÉ, 2002).

De acordo com Sodré (2002), “a LRF cria normas que (i) melhoram a eficácia dos instrumentos orçamentários, como a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) como mecanismos de planejamento da administração pública; (ii) instituem mecanismos para o controle do déficit público e da dívida consolidada do setor público e (iii) aprimoram a transparência da gestão dos recursos públicos [...]”.

O Plano Plurianual (PPA) estabelece as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes, assim como as relativas aos programas de duração continuada, em períodos equivalentes aos de um mandato. De acordo com Sanchez (2003), “o PPA constitui-se no instrumento de planejamento de médio prazo, e foi criado com o objetivo de assegurar existência e continuidade das ações do governo, ou seja, constitui o plano de governo propriamente dito, e tem vigência entre o segundo ano de um governo e o primeiro ano do governo seguinte”.

Dentro desse contexto, definiu-se a seguinte questão de pesquisa: **qual o desempenho dos indicadores de execução de despesa antes e após a implantação do PPA pela Prefeitura de Vitória?**

Foi estabelecido o objetivo geral de verificar o comportamento, por meio de indicadores de desempenho das ações orçamentárias, dos projetos propostos pela Prefeitura Municipal de Vitória em seu Plano Plurianual. Como objetivos específicos, salientam-se os seguintes:

- Apurar os indicadores de execução de despesa, no período de 2000-2003, das ações orçamentárias das Secretarias da Prefeitura Municipal de Vitória;
- Apurar os indicadores de execução física, no período de 2002-2003, das ações orçamentárias das Secretarias da Prefeitura Municipal de Vitória;

- Avaliar o comportamento dos indicadores de execução de despesa das ações orçamentárias antes e após a implantação do Plano Plurianual.

O presente estudo visa, assim, contribuir para o desenvolvimento de métodos e técnicas de análise da gestão pública. Cabe ressaltar que o setor público ainda carece de estudos voltados para as suas especificidades, em especial a relação entre gastos realizados e resultados alcançados. Varela e Martins (2005), por exemplo, sugerem a realização de pesquisas empíricas que adotem como referencial de análise os programas de governos no processo de planejamento e orçamento, com o intuito de contribuir para o desenvolvimento do referencial conceitual sobre indicadores sociais. Pederiva e Medeiros (2003) destacam que, “apesar da relevância [da avaliação do orçamento público], observa-se a carência de trabalhos orçamentários com fundamentos estatísticos, principalmente na área de controle. Tal carência prejudica a função do planejamento e convergência das ações da sociedade brasileira, tanto governamentais quanto privadas”. Sanchez (2003) destaca a escassez de estudos empíricos que focalizem a dinâmica dos processos de elaboração da proposta orçamentária e a implementação do orçamento aprovado dentro do Executivo. A autora ainda afirma que “existem trabalhos descritivos, voltados para a análise jurídica do processo orçamentário, mas que deixam de lado o enfoque político. E quando há o foco político, falta o embasamento empírico”.

A Prefeitura Municipal de Vitória é uma das pioneiras, sobretudo no Estado do Espírito Santo, na implantação do PPA. Justifica-se, assim, o foco da análise na relação entre o orçamento da Prefeitura Municipal de Vitória e o alcance das metas projetadas no PPA dessa prefeitura.

2. FUNDAMENTAÇÃO DO ESTUDO

Nesta seção são discutidos aspectos tais como planejamento na administração pública, plano plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias, Lei Orçamentária Anual, orçamento público e o

controle orçamentário como forma de avaliação de desempenho na administração pública.

2.1. O planejamento na Administração Pública

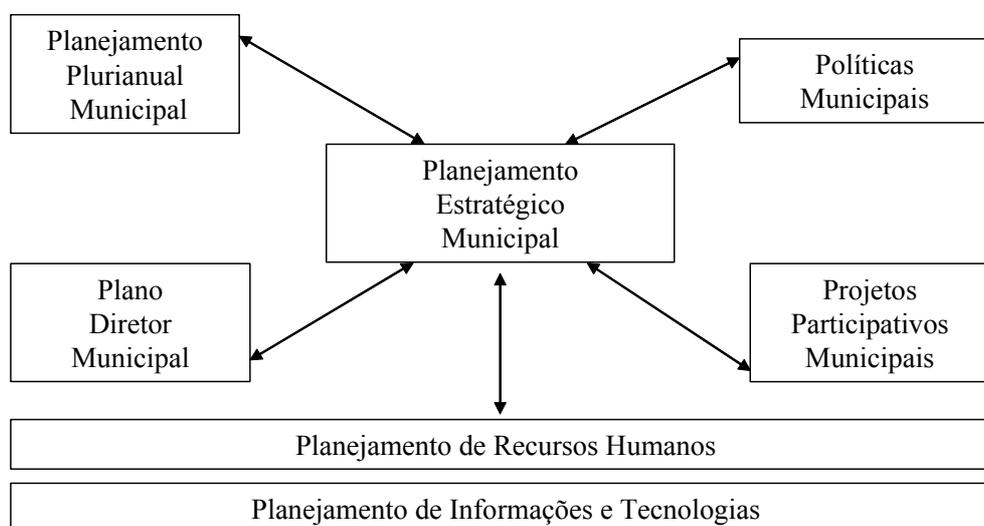
A gestão e o planejamento municipal envolvem as dimensões estratégica, política, orçamentária e de recursos. A dimensão estratégica é abordada pelo planejamento estratégico municipal. O orçamento tem relação com o plano diretor e com o plano plurianual municipal. A dimensão política envolve as políticas municipais e os projetos participativos municipais. Os recursos se referem aos profissionais e aos recursos tecnológicos necessários à implantação do planejamento estratégico municipal.

Rezende e Castor (2005) enfatizam o planejamento estratégico como ferramenta da gestão municipal, ou seja, gestão da prefeitura e de seus órgãos, institutos, autarquias e secretarias. Ainda segundo esses autores, a gestão urbana, que envolve o uso racional dos recursos e instrumentos da administração aplicados na cidade como um todo, é referenciada pelo plano diretor municipal.

Rezende e Castor (2005) sugerem que o alinhamento dos diferentes planejamentos é fundamental para a melhoria da qualidade de vida dos munícipes. O planejamento plurianual, por exemplo, tem foco orçamentário, enquanto o plano diretor municipal tem foco no desenvolvimento e na expansão do território urbano. O alinhamento dos planos de ação contribui para o alcance dos múltiplos objetivos do setor público.

Os instrumentos integrados de planejamento municipal podem incluir o planejamento plurianual municipal, o plano diretor municipal, o planejamento estratégico municipal, as políticas municipais, os projetos participativos municipais, o planejamento de recursos humanos e o planejamento de informações e tecnologias (REZENDE e CASTOR, 2005). A Figura 1 (REZENDE e CASTOR, 2005) sugere a integração dos diferentes instrumentos de planejamento municipal.

Figura 1: Integração dos planejamentos municipais



Fonte: Rezende e Castor (2005).

Os objetivos, estratégias e ações municipais compõem as linhas de integração do planejamento estratégico municipal com o planejamento plurianual municipal e o plano diretor municipal (REZENDE e CASTOR, 2005). As linhas de integração do planejamento estratégico municipal com as políticas municipais e os projetos participativos municipais são as regulações, intervenções, pressões políticas e sociais dos municípios e gestores locais (REZENDE e CASTOR, 2005). Já o planejamento de recursos humanos e o planejamento de informações e tecnologias envolvem o delineamento das ações necessárias para viabilizar o planejamento estratégico municipal (REZENDE e CASTOR, 2005).

De acordo com o artigo 165 da Constituição Federal, o planejamento governamental consubstancia-se nos seguintes instrumentos básicos: Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, e Lei Orçamentária Anual – LOA (BRASIL, 1988). Na esfera pública, essas etapas são tanto uma imposição legal quanto uma ferramenta do gestor. Assim, o administrador público, conforme menciona Kohama (1995), “utiliza-se de técnicas de planejamento e programação das ações que são condensadas no chamado sistema de planejamento integrado”, com o propósito de determinar as ações a serem realizadas pelo poder público, escolhendo as

alternativas prioritárias e compatibilizando-as com os meios disponíveis para colocá-las em execução.

Em relação ao horizonte temporal, o planejamento possui três níveis de abrangência, segundo Matias e Campello (2000):

- Estratégico: planejamento de longo prazo, no qual são avaliados as grandes tendências, a missão, os objetivos e as diretrizes para um horizonte de 10 anos ou mais;
- Tático: planejamento de médio prazo, no qual constam as tendências secundárias, os objetivos e políticas das unidades administrativas e as ações corretivas para um horizonte de cinco anos;
- Operacional: planejamento de curto prazo, em que são definidas as ações a serem implementadas e que culminarão com a execução dos objetivos.

Aplicando-se a classificação na esfera pública, esses níveis de planejamento são verificados, de acordo com Matias e Campello (2000), nos seguintes planos:

- Plano Diretor: estabelece as diretrizes de crescimento e enfatiza os meios de alavancagem de desenvolvimento; refere-se ao planejamento estratégico;
- Planejamento Plurianual: contém os objetivos e políticas que devem ser implementados pela

administração pública; refere-se ao planejamento tático;

- Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual: correspondem ao planejamento operacional para cada exercício financeiro.

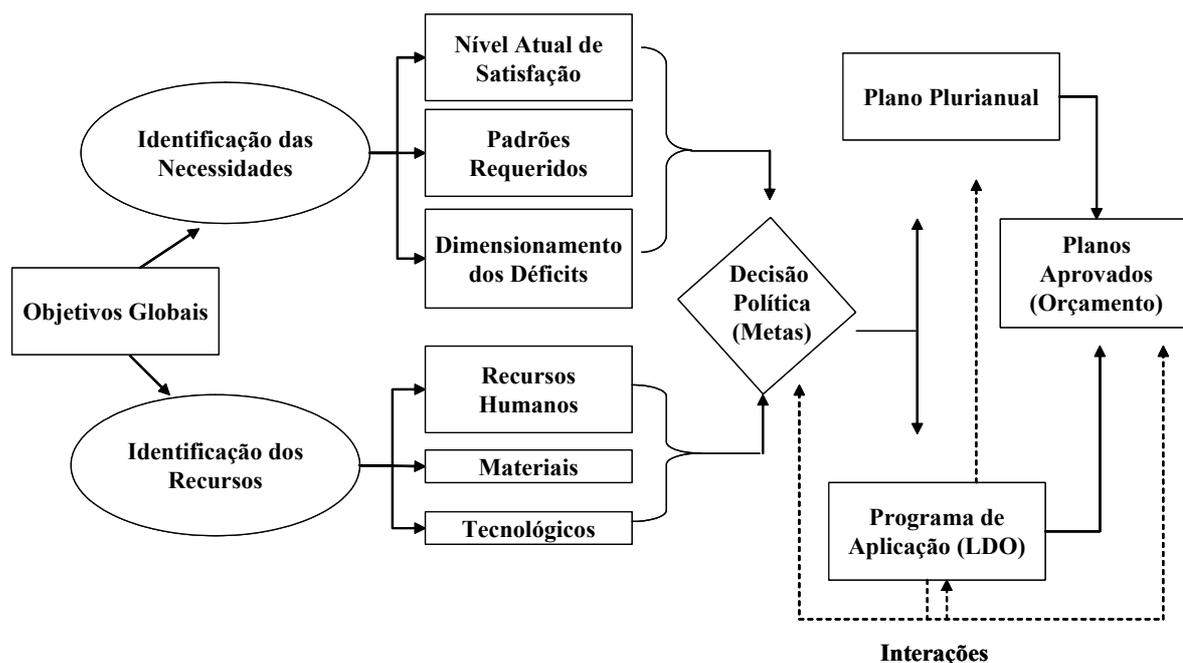
2.2. Plano Plurianual

O art. 165, § 1º, da Constituição Federal determina que “o plano plurianual estabelecerá as diretrizes, os objetivos e as metas da Administração Pública” (BRASIL, 1988). Procura-se, assim, relacionar o presente ao futuro da organização, ordenando as ações do governo a fim de que levem à consecução dos objetivos e metas fixados para a gestão.

O PPA constitui-se num instrumento de planejamento de médio prazo. Foi criado com o objetivo de assegurar existência e continuidade das ações do governo, ou seja, constitui o plano de governo propriamente dito e tem vigência entre o segundo ano de um governo e o primeiro ano do governo seguinte.

Com base na estrutura definida pela Constituição e na tipologia proposta por Silva (2000) e Rezende e Castor (2005), pode-se associar o Plano Plurianual (PPA) ao planejamento estratégico, e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) ao planejamento operacional. A Figura 2 (SILVA, 2000) mostra o posicionamento do plano plurianual em relação ao processo global de planificação da administração pública.

Figura 2: Estrutura do processo de planificação



Fonte: Silva (2000).

Conforme se observa, o PPA, em conjunto com a LDO, evidencia as decisões políticas do governo. Tal posicionamento difere do apresentado por Rezende e Castor (2005), conforme visto na Figura 1. Contudo, aparentemente a diferença se refere apenas à nomenclatura utilizada pelos autores. Na Figura 2 (SILVA, 2000), o elemento “decisão

política (metas)” pode ser entendido como o planejamento estratégico, sem perda de significado.

2.3. Lei de Diretrizes Orçamentárias

A LDO constitui-se num dos instrumentos do planejamento operacional na Administração Pública; nela se definem, para o exercício financeiro subsequente, as metas e as prioridades da

Administração Pública, em conformidade com o plano plurianual. A LDO tem a finalidade de nortear a elaboração dos orçamentos anuais, de forma a adequá-los às diretrizes, aos objetivos e às metas da Administração Pública, constantes no plano plurianual. A LDO é um instrumento de planejamento governamental e estabelece a ligação entre o PPA (plano estratégico) e o orçamento (plano operacional), exercendo uma função normativa e orientadora para a sua elaboração e atuando também como subsídio para a avaliação da execução do orçamento. Na qualidade de norma ordenadora da elaboração e execução orçamentária, a LDO antecipa as soluções relativas aos conflitos potenciais, decorrentes da implantação do planejado. A LDO é formulada anualmente, e só pode ser aprovada se estiver compatível com o PPA.

2.4. Lei Orçamentária Anual

A Lei Orçamentária Anual (LOA) é uma lei especial, também prevista na Constituição, que contém a discriminação da receita e da despesa pública, de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho de governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade.

Essa lei programa as ações mediante as quais se pretende concretizar as situações previstas no plano plurianual, de acordo com a Lei de Diretrizes Orçamentárias. Conforme menciona Kohama (1995), “a lei de orçamentos anuais é o instrumento utilizado para a conseqüente materialização do conjunto de ações e objetivos que foram planejados, visando ao melhor atendimento e bem-estar da coletividade”. A LOA tem por função estimar a receita e prever gastos anuais de forma detalhada. A principal disputa em torno dos gastos públicos se dá na elaboração da LOA.

2.5. Orçamento público

O orçamento tem como objetivos principais a projeção de forma integrada e estruturada do resultado econômico-financeiro de um processo de planejamento e o controle do desempenho em face dos objetivos e metas definidas (acompanhamento orçamentário). Neste contexto, uma das principais funções do orçamento é a coordenação dos esforços que serão desenvolvidos pelos gestores para que os objetivos sejam atendidos em sua totalidade.

Na esfera governamental, conforme menciona Silva (2000), “o orçamento é um plano de trabalho governamental expresso em termos monetários, que evidencia a política econômico-financeira do governo e em cuja elaboração foram observados os princípios da unidade, universalidade, anualidade, especificação e outros [...]”.

O orçamento anual é uma etapa do planejamento de longo prazo e deve refletir o programa de trabalho do governo, compatibilizando as metas com os recursos financeiros disponíveis. Face à elevada carga tributária vigente no país, é de interesse público o conhecimento de como são aplicados os recursos arrecadados pelas entidades governamentais. O orçamento público é a peça que sintetiza as escolhas efetuadas pelos governantes e que deveriam ser implementadas pelos agentes administrativos (PEDERIVA e MEDEIROS, 2003). Nas palavras de Sanchez (2003), “[...] é no momento de formatar a proposta orçamentária que o Executivo revela claramente sua orientação em termos de políticas públicas”. Nesse sentido, de acordo com Varela e Martins (2005),

O PPA é um plano operacional de médio prazo, quadrienal, no qual são definidas as metas e prioridades da administração pública por regiões e os programas que viabilizarão as diretrizes estratégicas.

A LDO condiciona a ligação entre o plano de médio prazo expresso no PPA e os planos operacionais de curto prazo abrangidos pelas LOA's de cada ano, pois nela são traduzidas as diretrizes traçadas no PPA em metas e prioridades para cada exercício financeiro.

A LOA, por sua vez, apresenta o conjunto de alternativas de ação escolhidas, ou melhor, as metas ou produtos intermediários que conduzirão aos produtos finais dos programas em um dado exercício financeiro.

Os programas de trabalho constantes no orçamento através de dotações específicas devem ter suas metas quantificadas no PPA, em termos físicos e financeiros. Nesse sentido, a Lei de Responsabilidade Fiscal, no inciso I de seu artigo 59, ratifica o instituído na Lei 4.320/64, que estabelece que a fiscalização do cumprimento das normas da referida lei dará ênfase, entre outros aspectos, ao cumprimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Assim, o acompanhamento da *performance* pública e a verificação do alcance das metas estabelecidas na

LDO tornam-se uma obrigatoriedade (BRASIL, 2000).

2.6. O controle orçamentário como forma de avaliação de desempenho na administração pública

A avaliação da gestão do setor público difere da realizada no setor privado, essencialmente em razão de o primeiro possuir múltiplos objetivos, sendo o principal o bem comum da sociedade que representa. Logo, a ênfase no resultado financeiro obtido em cada exercício não é recomendável como pressuposto único de avaliação do setor público. É necessária uma avaliação mais abrangente, com base em indicadores que evidenciem a eficiência e eficácia de suas atividades. O inciso I do artigo 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) aponta que “o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a: I – atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias [...]” (BRASIL, 2000).

Observe-se que a LRF introduz a obrigatoriedade de verificação da realização das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Nota-se, assim, sua preocupação não só com o aspecto legal dos atos do governo, mas também com o acompanhamento, de maneira ampla, das ações do gestor público, e seu interesse em assegurar a eficácia e o cumprimento das metas do programa de trabalho. O orçamento deve ser visto não apenas como uma disposição legal, mas também como uma ferramenta gerencial, que, segundo Horngren (1996), mostra expectativas definidas, que são o melhor gabarito para o julgamento do desempenho *a posteriori*.

Nesse sentido, Grateron (1999) afirma que o setor público “tem a obrigação de fornecer serviços públicos e gratuitos com o intuito de satisfazer um amplo leque de necessidades sociais em contínua expansão, exigindo uma gestão rigorosa dos recursos públicos para poder cumprir suas obrigações sociais”. Portanto, o gestor público deve não somente ater-se com disciplina aos limites dos recursos orçados, mas também otimizar a aplicação desses recursos em políticas que atendam efetivamente às necessidades das organizações de

direito público. A Lei 4.320/64 expressa uma preocupação com a evidenciação e transparência dos resultados obtidos pelas entidades públicas (BRASIL, 1964).

O controle da execução visa à consecução de seus objetivos mediante a utilização ótima dos recursos colocados a sua disposição. Desse modo, o controle assume um caráter norteador das ações executadas e, quando acompanhado de maneira sistemática, possibilita a avaliação.

Em sua grande maioria, os sistemas de avaliação de que se servem os órgãos públicos consideram economicamente, pela sua expressão monetária, somente os custos envolvidos, utilizando apenas os Demonstrativos exigidos pela Lei 4.320/64. Quando o foco é retirado da função *controle* e colocado na gerência e, conseqüentemente, no planejamento das ações governamentais, a utilização de indicadores no processo orçamentário ganha importância (VARELA e MARTINS, 2005). Ainda segundo esses autores, às informações sobre “em que” e “para que” são utilizados os recursos públicos acrescentam-se informações sobre “o que” o governo adquire.

A ênfase na gerência e administração destaca, segundo Varela e Martins (2005), os custos e a realização das atividades, ou seja, a implementação dos programas governamentais. Os autores sugerem então o uso de indicadores de insumo, processo, *output*, eficiência e eficácia. Varela e Martins (2005) afirmam também que “no orçamento por programas, com orientação para o planejamento, a relevância recai na verificação dos resultados (impactos) nas condições econômicas e sociais da comunidade, o que pressupõe a determinação dos indicadores representativos dos objetivos dos programas, ou seja, os de *outcomes* e efetividade”.

Contudo, Aristigueta *et al.* (2001) afirmam que “[...] medidas de *performance* geralmente não podem fornecer informações suficientes para suportar uma afirmação de que as atividades do estado são a causa da mudança nas medidas de *outcome*”. Apesar de sugerirem o uso de indicadores que permitam avaliar a relevância dos resultados dos programas nas condições econômicas e sociais da comunidade, Varela e Martins (2005) reconhecem que “[...] é preciso considerar as dificuldades de trabalhar com os indicadores sociais, mormente, quanto à limitação de indicar conceitos complexos, à identificação da relação dos

programas com as mudanças nos indicadores de efetividade, à determinação das medidas das ações governamentais e à não ligação direta entre indicadores de desempenho e indicadores de efetividade”.

Além do estabelecimento de indicadores, deve haver uma avaliação periódica destes; conforme mencionam Gomes e Salas (2001), “[...] a apresentação da informação no quadro de indicadores permite avaliar de forma periódica e simplificada o desempenho dos responsáveis pelas unidades, por meio da análise dos desvios, medidas em termos absolutos ou em percentuais, resultantes da diferença entre os objetivos iniciais e os resultados alcançados”.

Com base no exposto, a avaliação do orçamento deve focar não somente a legalidade dos atos, mas ainda o atendimento das metas preestabelecidas, físicas e financeiras. Para tanto, os indicadores de desempenho que evidenciam o grau em que as metas foram atingidas podem ser uma ferramenta importante para se apurar a adequação dos resultados obtidos aos objetivos da organização pública.

3. METODOLOGIA

Foi realizado um estudo de caso, de caráter exploratório, na Prefeitura Municipal de Vitória. Os dados foram obtidos a partir de pesquisa documental. Gil (1999) define o estudo de caso como “[...] um estudo empírico que investiga um fenômeno atual dentro do seu contexto de realidade, quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto não são claramente definidas e no qual são utilizadas várias fontes de evidências”. Yin (2001) afirma que o estudo de caso permite manter uma visão das características significativas de eventos, como ciclos de vida de um indivíduo, ou processos organizacionais e gerenciais.

Os dados coletados na pesquisa documental foram utilizados para a avaliação dos indicadores de execução. Os indicadores de avaliação do orçamento utilizados foram o indicador de execução física (IEF) e o indicador de execução de despesa (IED). No presente estudo, o IEF e o IED foram definidos respectivamente como:

$$\text{IEF} = \frac{OA}{OE}$$

onde: IEF = Indicador de execução física do programa; OA = Objetivo físico atingido (quantidade realizada); OE = Objetivo físico esperado (quantidade esperada).

$$\text{IED} = \frac{DR}{DA}$$

onde: IED = Indicador de execução da despesa da ação; DR = Despesa realizada; DA = Despesa autorizada quando da elaboração e aprovação da Lei Orçamentária Anual (LOA), ou seja, a prevista para cada ação.

3.1. Tratamento dos dados

Com o intuito de verificar mudanças na execução do orçamento, para o exercício anterior à elaboração do PPA, utilizou-se apenas o indicador de execução de despesa (IED) das dotações orçamentárias que tiveram desembolsos no exercício e que não são referentes às atividades de apoio e manutenção dos serviços administrativos, ou seja, que possuem metas físicas definidas no PPA.

São excluídas do rol de observações as dotações pertinentes às atividades que têm como foco principal a manutenção das funções administrativas. Essa subtração deu-se em virtude de essas despesas não terem metas físicas definidas, e, além disso, de poderem elas sofrer influências do desempenho de outras ações orçamentárias.

Após a implantação do PPA, utilizou-se, além do indicador de execução de despesa (IED), o indicador de execução física (IEF) das ações que, além de terem tido movimentação orçamentária no período, tiveram seus respectivos produtos apurados.

Dessa forma, não foi possível a análise de todos os programas e de suas respectivas ações constantes no PPA, tendo em vista que nem todas as ações orçamentárias pertinentes aos projetos/atividades possuem metas físicas e/ou desembolso financeiro definidos, motivo pelo qual estes foram subtraídos da amostra. Além dessas ações orçamentárias, foram subtraídas da amostra as ações que não tiveram seus produtos apurados nos exercícios de 2002 e 2003, porquanto ainda está sendo discutida no âmbito municipal a melhor forma de apurá-los. Assim, os dados observados nesta pesquisa totalizaram:

- 55 ações em 2000;
- 64 ações em 2001;
- 46 ações em 2002;
- 52 ações em 2003.

Com relação às ações realizadas nos exercícios de 2002 e 2003, correspondem, respectivamente, a 26 e 27 programas propostos no PPA.

3.2. Análises estatísticas

A fim de atingir o objetivo proposto, o tratamento estatístico dos dados adotado neste trabalho baseia-se no teste de média, para constatar possíveis diferenças entre as médias dos indicadores de execução.

Para verificar o atendimento ou não do pressuposto da normalidade, os dados observados foram submetidos ao teste de normalidade *Ryan-Joiner*, com o auxílio do pacote estatístico *MiniTab*. Entretanto, antes da análise da normalidade dos dados, efetuou-se a análise da inferência estatística, a fim de se constatarem possíveis *outliers* que, se permanecessem na amostra, poderiam influenciar a análise, conforme tratado no item a seguir.

A partir da inferência estatística do indicador de execução de despesas (IED) e do indicador de execução física (IEF) das ações, observando-se sobretudo o intervalo de oscilação em torno da média, pode-se identificar a existência de possíveis *outliers*. Como forma de minimizar a existência de possíveis *outliers*, subtraíram-se dos dados a serem observados os valores extremos dos indicadores de execução.

Para os dados cuja distribuição assume as características de uma distribuição normal, utilizou-se o teste *Z* bicaudal, com o auxílio do *Excel*, visando a verificação e análise de possíveis diferenças na média obtida em cada exercício. Entretanto, para os dados que não possuem uma distribuição normal, adotou-se o teste de *Mann-Whitney*, com o auxílio do pacote estatístico *Statística*.

Com base na premissa de que o PPA busca ordenar e orientar as ações governamentais de forma que as metas fixadas sejam atingidas, trazendo assim um melhor desempenho da ação governamental, procurou-se verificar evidências de alteração de comportamento da média do IED no

período de 2000 a 2003, ou seja, verificar se a média do IED nesse período sofreu alguma alteração.

Com relação ao IEF, que só pode ser apurado após a implementação do PPA, procurou-se verificar a existência de evidências de alteração de comportamento da média do IEF no decorrer da utilização do PPA como ferramenta de gestão.

Diante do exposto, podem formular-se as seguintes hipóteses estatísticas:

H_0 : $\mu_{t-1} = \mu_t$, ou seja, a média do período anterior é igual à média do período analisado;

H_1 : $\mu_{t-1} \neq \mu_t$, ou seja, a média do período anterior é diferente da média do período analisado.

4. O CASO: A PREFEITURA MUNICIPAL DE VITÓRIA

4.1. Cenário

A Prefeitura de Vitória contava em 2004 com 28 unidades administrativas detentoras do *status* ou poder de Secretarias Municipais e, portanto, de dotações orçamentárias específicas, incluindo-se as Administrações Regionais, que passaram a ter atribuições de secretaria em 2002. As Administrações Regionais constituem-se em unidades administrativas de apoio direto ao prefeito e visam estabelecer um canal de acesso direto para as reivindicações populares e atendimento mais rápido das necessidades de cada região.

As unidades administrativas intituladas Administrações Regionais atuam como elo entre a comunidade e o governo, não participando diretamente da realização dos programas ou dos projetos desenvolvidos para atender às necessidades das comunidades, o que, em termos de PPA, significa que essas unidades não possuem programas com metas físicas e financeiras preestabelecidas.

Similares às Administrações Regionais encontram-se outras unidades administrativas, tais como: Auditoria, Coordenação e Governo. Essas unidades também não possuem programas específicos, pois atuam como órgãos de planejamento, articulação e controle das ações, para que as ações previstas sejam executadas com êxito, respeitando os princípios da administração pública.

Com relação à utilização do PPA como instrumento gerencial, o município de Vitória elaborou o seu primeiro PPA em 2001, abrangendo o período de 2002-2005; nele constam originalmente 65 programas, que podem ser assim classificados:

- 46 programas finalísticos;
- 03 programas finalísticos de gestão integrada;
- 05 programas de gestão de políticas públicas;
- 02 programas de apoio ao Estado;
- 07 programas de serviços administrativos;
- 02 programas de apoio administrativo.

Anteriormente à implantação do PPA na Prefeitura Municipal de Vitória, constatou-se que as Secretarias possuíam cotas para desempenhar suas ações, fragmentadas por programas e/ou projetos. Contudo, esses programas e/ou projetos não estavam integrados em um plano estruturado, com estabelecimento de metas claras. Em relação ao orçamento, tais programas e/ou projetos também não possuíam detalhamento financeiro e/ou físico. Com a implantação do PPA, esse cenário mudou, pois na própria estrutura do documento há um detalhamento dos programas, o que permite um acompanhamento objetivo de seu desempenho nesses dois aspectos.

A proposta orçamentária, que deve estar coerente tanto com a LDO quanto com o PPA, é elaborada

na Prefeitura Municipal de Vitória com a participação popular, ou seja, adota-se o chamado orçamento participativo desde o final da década de 80.

4.2. Tratamento e análise dos dados

Os dados foram obtidos a partir dos documentos elaborados e desenvolvidos pelo próprio órgão em estudo. Tais documentos consistem em relatórios gerados pelo sistema contábil e pelo departamento coordenador da implantação do PPA. Os dados pertinentes ao exercício de 2000 e 2001 reportam-se às ações orçamentárias que, levadas a efeito pelas Secretarias Municipais, não se destinam exclusivamente à manutenção da máquina administrativa. Para os anos posteriores, 2002 e 2003, além desse critério, a seleção dos dados baseou-se nas ações que tiveram seus produtos ou metas físicas apurados após a implantação do PPA.

4.2.1. Análise da inferência estatística dos indicadores de execução de despesa

Na Tabela 1 são apresentadas as médias do indicador de execução de despesa (IED) de todas as ações orçamentárias observadas. Consta-se que o intervalo de oscilação em torno da média assume proporções elevadas, sendo inclusive superior à média apurada, fato que sugere a existência de *outliers*.

Tabela 1: Estatística descritiva das variáveis IED e IEF

Variável	Tamanho da amostra	Mínimo	Máximo	Média	Mediana	Desvio-padrão
IED (2003)	65	0,013	9,970	0,980	0,700	1,336
IED (2002)	65	0,015	21,876	1,448	0,677	3,601
IED (2001)	79	0,002	8,041	0,934	0,757	1,115
IED (2000)	62	0,015	2,928	0,881	0,853	0,649
IEF (2003)	65	0,000	9,000	1,199	1,000	1,160
IEF (2002)	65	0,000	18,000	1,553	1,000	2,376

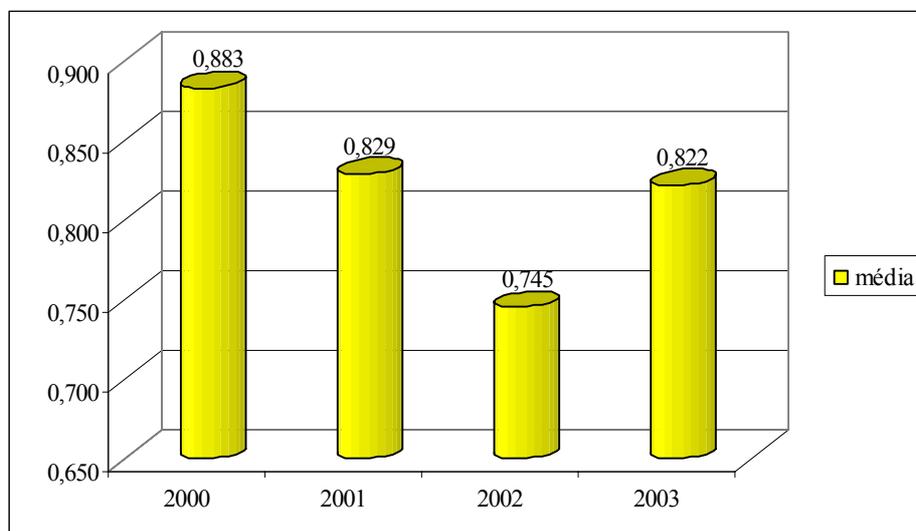
Com a exclusão dos pontos passíveis de serem *outliers*, a média dos IED é mostrada na Figura 3. Pode-se observar que a média desse indicador parece apontar que houve um bom dimensionamento das despesas, pois na média os

indicadores encontram-se bem próximos de 1. O fato de o índice de execução de despesa ser próximo a 1 sugere que o planejamento dos valores das despesas, nesses exercícios, ficou muito próximo dos valores realizados. Por outro lado, nota-se que

no período analisado há ações cujos indicadores de execução atingiram um patamar superior a 1, sugerindo que para estas ações o planejamento dos

valores das despesas foi inferior ao valor de sua realização.

Figura 3: Média do IED no período de 2000 a 2003



Como a análise simples das médias não é suficientemente esclarecedora, torna-se necessário

avaliá-las em conjunto com outras medidas, como as apresentadas na Tabela 2.

Tabela 2: Estatística descritiva da variável IED (excluídos os outliers)

Variável	Tamanho da amostra	Mínimo	Máximo	Média	Mediana	Desvio-padrão
IED (2000)	55	0,100	2,040	0,883	0,862	0,507
IED (2001)	64	0,122	2,166	0,829	0,826	0,534
IED (2002)	46	0,135	1,758	0,745	0,744	0,401
IED (2003)	52	0,178	2,692	0,822	0,710	0,552

A análise da média, em conjunto com as demais medidas estatísticas apresentadas na Tabela 2, permite constatar que a maioria das ações apresenta intervalos de oscilação em torno da média distintos, impossibilitando a sua comparação. Além disso, o intervalo de atuação desse indicador é relativamente grande, evidenciando a disparidade de mensuração dos valores das despesas a serem realizadas, conforme mostra a Figura 3.

Deve-se destacar também, na Tabela 2, a existência de ações governamentais que apresentaram um índice de execução dos gastos superior ao previsto. Por outro lado, existem ações que apresentaram realização inferior às despesas previstas. Tais fatos podem ser reflexo do dimensionamento inadequado dos desembolsos

necessários à realização de cada ação. Entretanto, não se pode afirmar a existência de desembolsos sem a respectiva autorização ou previsão na LOA, uma vez que, no decorrer do exercício, os recursos detalhados nessa lei podem sofrer alterações, à medida que os desembolsos se efetuem, a fim de atender à exigência legal.

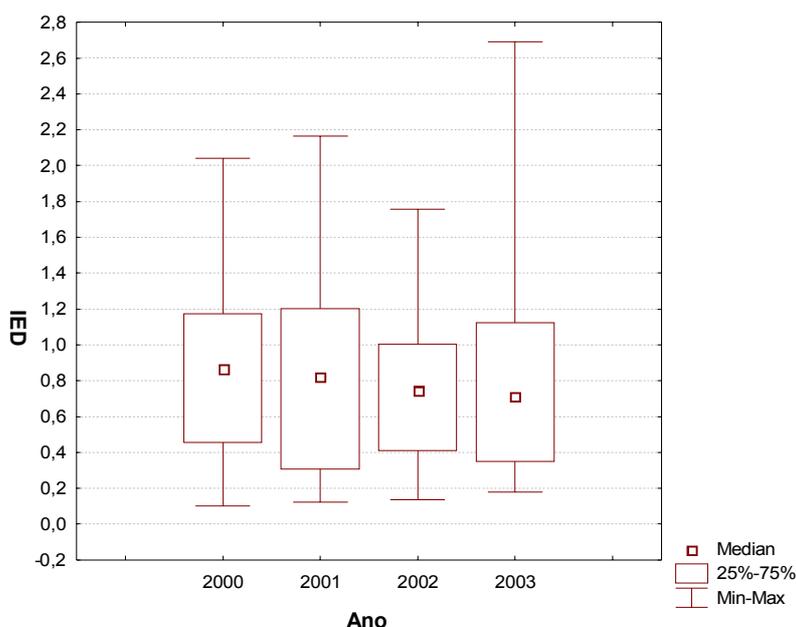
Ressalta-se que, nos exercícios de 2000 e 2001, os valores a serem gastos não estavam formalmente ligados a um programa, e assim os valores destinados a cada ação podem não ter tido um dimensionamento adequado. Entretanto, tal fato pode não ser evidenciado, pois, até a implantação do PPA, havia um dimensionamento de cotas financeiras a serem desembolsadas.

A Figura 4 mostra que o valor mediano das amostras no período é aproximadamente igual. Entretanto, a variabilidade apresentou o seguinte comportamento:

- No ano de 2001 a variável IED apresentou maior variabilidade do que no exercício de 2000;

- No ano de 2002 a variável IED apresentou menor variabilidade do que no exercício de 2001;
- No ano de 2003 a variável IED apresentou maior variabilidade do que nos demais exercícios.

Figura 4: Box-plot relativo aos IED 2000-2003



Diante do exposto, e com o intuito de comparar mudanças de desempenho desse indicador no decorrer do período, na segunda etapa da pesquisa submeteram-se esses indicadores ao teste de média, de acordo com o item 3.2.

4.2.2. Análise da inferência estatística dos indicadores de execução física

As médias do indicador de execução física (IEF) das ações encontram-se na Tabela 3. Observa-se, na Tabela 3, que o intervalo de oscilação em torno da média do IEF é superior à média apurada, o que representa um indício da existência de *outliers*.

Tabela 3: Estatística descritiva das variáveis IEF

Variável	Tamanho da amostra	Mínimo	Máximo	Média	Mediana	Desvio-padrão
IEF (2003)	65	0,000	9,000	1,199	1,000	1,160
IEF (2002)	65	0,000	18,000	1,553	1,000	2,376

Buscando-se minimizar a existência de possíveis *outliers*, conforme citado no item 3.2, subtraíram-se dos dados os valores extremos dos indicadores de execução. Com a exclusão dos pontos passíveis de

serem *outliers*, conforme citado no item 3.2, as médias dos IEF são apresentadas na Figura 5. Consta-se que as médias de realização física das ações orçamentárias durante o período em análise

apontam para um bom dimensionamento dos produtos gerados pelas ações, visto que os

indicadores de execução física são iguais a 1, fato que pode ser observado na Figura 5.

Figura 5: Média do IEF no período de 2002 a 2003

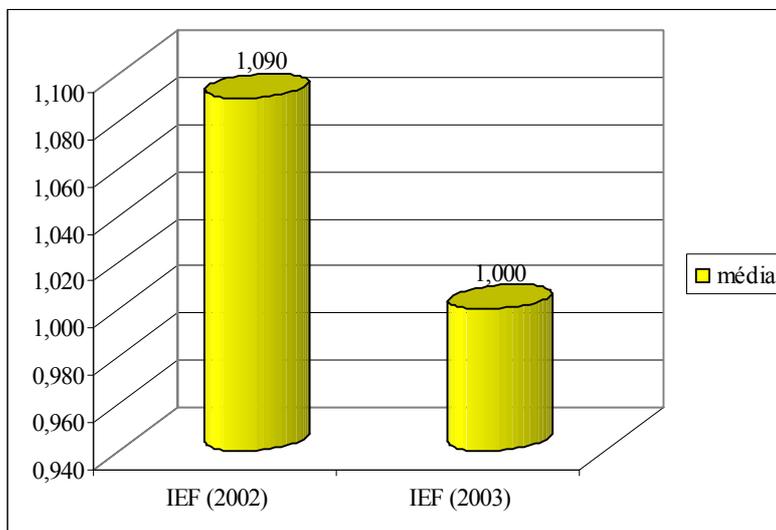


Tabela 4: Estatística descritiva da variável IEF (excluídos os outliers)

Variável	Tamanho da amostra	Mínimo	Máximo	Média	Mediana	Desvio-padrão
IEF (2002)	46	0,512	2,567	1,09	1,000	0,342
IEF (2003)	52	0,494	1,500	1,00	1,00	0,168

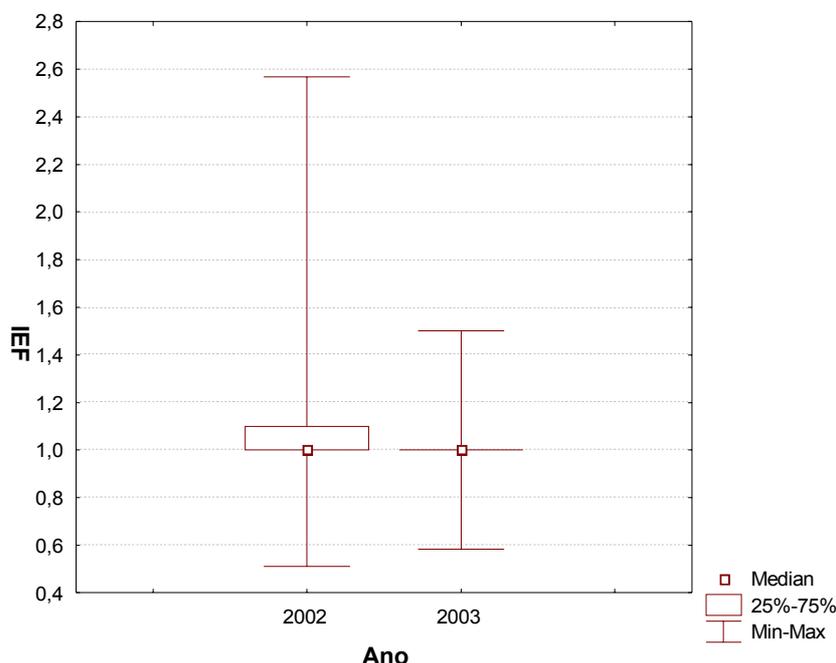
Complementando a análise das médias dos IEF, a Tabela 4 apresenta outras medidas de estatística descritiva.

Nota-se, na Tabela 4, que o intervalo de oscilação do IEF em torno da média da maioria das ações no exercício de 2002 é mais que o dobro da oscilação apresentada em 2003, o que torna inviável a comparação dessas médias sem um tratamento estatístico.

De acordo com as medidas apresentadas na Tabela 4, a média de execução física se aproxima de 1, o que pode significar que, na média, o produto gerado por cada ação foi igual ao previsto. Contudo, existe uma disparidade considerável entre os

produtos gerados por cada ação. Observa-se também a existência de ações governamentais que geraram produtos até duas vezes e meia acima do almejado, enquanto outras praticamente não geraram o produto estabelecido. Esse fato, mesmo que isoladamente, pode representar indícios da ocorrência de um subdimensionamento dos produtos ou da aquisição de produtos e serviços, necessários a sua geração, de maneira vantajosa (a um custo reduzido). Entretanto, esse tipo de análise demanda alguns cuidados, pois a geração de produtos em quantidade superior à planejada pode também representar a necessidade maior desse produto e um maior desembolso financeiro, o que requereria uma readequação no planejamento.

Figura 6: *Box-plot* relativo aos IEF 2000-2003



A Figura 6 mostra que o valor mediano dos dados observados no período é, aproximadamente, igual. Entretanto, o exercício de 2002 apresentou maior variabilidade em relação ao exercício de 2003.

Diante do exposto, e com o intuito de comparar mudanças de desempenho desse indicador no decorrer do período, submetem-se esses indicadores ao teste *Mann-Whitney*, para a verificação de possíveis diferenças nas médias, conforme especificado no item 3.2.

4.2.3. Análise do comportamento dos indicadores de execução

A análise do comportamento dos indicadores de execução, conforme item 3.2, baseou-se na análise

de possíveis diferenças na média dos indicadores em cada exercício.

A partir dos resultados obtidos na análise da normalidade, constatou-se que:

- Possuem distribuição normal os IED relativos ao período de 2000 a 2002;
- Não possuem distribuição normal o IED relativo ao exercício de 2003 e os IEF.

Diante do exposto, adotaram-se os seguintes procedimentos estatísticos:

Quadro 1: Procedimentos estatísticos adotados

Grupos	Teste de hipótese	Hipótese
IED 2000	Teste Z	$H_0: \mu_{2000} = \mu_{2001}$
IED 2001		$H_1: \mu_{2000} \neq \mu_{2001}$
IED 2001	Teste Z	$H_0: \mu_{2001} = \mu_{2002}$
IED 2002		$H_1: \mu_{2001} \neq \mu_{2002}$

Grupos	Teste de hipótese	Hipótese
IED 2002	<i>Mann-whitney</i>	$H_0: \mu_{2002} = \mu_{2003}$
IED 2003		$H_1: \mu_{2002} \neq \mu_{2003}$
IEF 2002	<i>Mann-whitney</i>	$H_0: \mu_{2002} = \mu_{2003}$
IEF 2003		$H_1: \mu_{2002} \neq \mu_{2003}$

4.2.4. Análise do comportamento dos indicadores de execução, com a aplicação do teste de média

A fim de constatar a possível diferença entre as médias, aplicou-se o teste de média, conforme

citado no item 3.2. Os resultados do teste de hipótese são apresentados na Tabela 5.

Tabela 5: Resultado do teste de hipótese

Grupos	Teste de hipótese	Hipótese	Estatística Teste	<i>p-value</i>
IED 2000	Teste Z	$H_0: \mu_{2000} = \mu_{2001}$	0,563	0,573
IED 2001		$H_1: \mu_{2000} \neq \mu_{2001}$		
IED 2001	Teste Z	$H_0: \mu_{2001} = \mu_{2002}$	0,944	0,345
IED 2002		$H_1: \mu_{2001} \neq \mu_{2002}$		
IED 2002	<i>Mann-whitney</i>	$H_0: \mu_{2002} = \mu_{2003}$	1.159,50	0,795
IED 2003		$H_1: \mu_{2002} \neq \mu_{2003}$		
IEF 2002	<i>Mann-whitney</i>	$H_0: \mu_{2002} = \mu_{2003}$	562	0,253
IEF 2003		$H_1: \mu_{2002} \neq \mu_{2003}$		

Como pode ser observado na Tabela 5, o teste de hipótese ao nível de significância de 1 ou 5% mostra que não há diferença entre as médias dos grupos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho buscou verificar se a implantação do PPA ocasionou mudanças no comportamento dos indicadores de execução do orçamento. Tal análise foi realizada por meio da aplicação do teste de médias dos indicadores de execução do orçamento (físico e financeiro).

Os resultados indicaram que o comportamento dos indicadores de execução de despesa e dos indicadores de execução financeira não sofreu mudança significativa após a implantação do PPA, que não trouxe, pois, mudanças significativas ao

comportamento desses indicadores. Pode-se concluir que a implantação do PPA não resultou em um planejamento mais eficiente em relação à execução da despesa.

No que se refere ao alcance das metas, observa-se a necessidade de uma melhor mensuração dos resultados que se pretende, em face da constatação de terem eles sido também subdimensionados, visto que a efetivação de muitas metas anuais preestabelecidas, físicas e financeiras, chegou ao dobro do previsto.

É importante destacar a possibilidade de o agente executar despesas por programas baseado apenas no critério da existência de saldo orçamentário, sem a devida vinculação da atividade ao programa. Essa possibilidade não só indica a necessidade de uma melhor mensuração dos resultados que se pretende,

como evidencia, de certa forma, a inexperiência do administrador público na utilização de ferramentas gerenciais de planejamento de médio ou longo prazo.

Conclui-se que a implantação do PPA na Prefeitura de Vitória não trouxe mudanças significativas ao desempenho orçamentário. Esse fato pode ser decorrente da flexibilidade na realização da execução de despesas.

Além disso, conclui-se que é necessário reavaliar a metodologia utilizada para a elaboração do PPA, que é o norteador da LOA, bem como as informações que o alicerçam, para que ele seja efetivamente um instrumento de planejamento gerencial e não uma mera formalidade legal. Sugere-se, por conseguinte, que se verifique a repetição ou não dos resultados obtidos no presente trabalho em outros municípios que implantaram o PPA.

Entre as limitações do estudo, cumpre destacar que, com relação à execução física do orçamento, não se teve o objetivo de avaliar a natureza do produto utilizado para a avaliação da ação governamental, atendo-se a pesquisa apenas ao cumprimento das metas atribuídas a cada ação. Também não se questionou a efetividade das ações traçadas no planejamento estratégico e na elaboração dos planejamentos anuais de aplicação dos recursos voltados para a concretização das ações contidas neste planejamento. Também é importante mencionar as limitações do método de estudo de caso, selecionado para a condução da investigação empírica. No estudo de caso não se encontra *design* experimental, nem controle sobre as variáveis. É um método limitado também quanto à validade externa e à capacidade de produzir resultados replicáveis. Contudo, é um método que permite compreender um dado problema em seu contexto não reduzido. Portanto, o estudo de caso tem seu ponto forte no realismo e na validade interna. Este é o intercâmbio que se faz ao se adotar o método de estudo de caso.

Apesar das limitações do estudo, entende-se que o mesmo contribui para o desenvolvimento de processos de análise e avaliação do setor público que se baseiem em investigação empírica. A incorporação de indicadores sociais que sejam capazes de medir o impacto das políticas públicas na qualidade de vida da população é uma meta que deve ser buscada pelos estudos subseqüentes.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARISTIGUETA, M. P. *et al.* The role of social indicators in the developing a manging for results system. *Public Performance & Management Review*, v. 24, n. 3, p. 254-269, March 2001.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*, promulgada em 05 de Outubro de 1988.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000. *Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal*.

_____. Lei nº 4.320 de 17 de Março de 1964. *Estatui normas de Direito Financeiro para elaboração e controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*.

GARCES, A.; SILVEIRA, J. P. Gestão pública orientada para resultados no Brasil. *Revista do Serviço Público*, v. 53, n. 4, out.-dez. 2002.

GIL, A. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES, J. S.; SALAS, J. M. *Controle de Gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GRATERON, I. R. G. Auditoria de gestão: utilização de indicadores de gestão no setor público. *Cadernos de Estudo*, São Paulo: FIPECAFI, v. 11, n. 21, p. 24-41, maio-ago. 1999.

HORNGREN, C. T. *Contabilidade de Custos: um enfoque administrativo*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

KOHAMA, H. *Contabilidade Pública: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 1995.

LEVY, E. Controle social e controle de resultados: um balanço dos argumentos e da experiência recente. In: BRESSER-PEREIRA, L. C.; GRAU, N. C. *O público não-estatal na reforma do Estado*. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 1999.

MATIAS, A. B; CAMPELLO, C. A. G. B. *Administração Financeira Municipal*. São Paulo: Atlas, 2000.

PEDERIVA, J. H.; MEDEIROS, O. R. Análise estatística da relevância das prioridades da Lei de Diretrizes Orçamentárias. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 27, 2003, Atibaia. *Anais Eletrônicos...* Atibaia: ANPAD, 2003.

REZENDE, D. A.; CASTOR, B. V. J. *Planejamento estratégico municipal: empreendedorismo participativo nas cidades, prefeituras e organizações públicas*. Rio de Janeiro: Brasport, 2005.

SACRAMENTO, A. R. S. Contribuições da Lei de Responsabilidade Fiscal para o avanço da accountability no Brasil. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 28, 2004, Curitiba. *Anais Eletrônicos...* Curitiba: ANPAD, 2004.

SANCHEZ, A. Algumas reflexões sobre o processo orçamentário no Brasil. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 27, 2003, Atibaia. *Anais Eletrônicos...* Atibaia: ANPAD, 2003.

SILVA, L. M. da. *Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SODRÉ, A. C. A. Lei de Responsabilidade Fiscal: condição insuficiente para o ajuste fiscal. *RAE-eletrônica*, v. 1, n. 2, jul.-dez. 2002.

VARELA, P. S.; MARTINS, G. A. Indicadores sociais no processo orçamentário do setor público: possibilidades e limites. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 29, 2005, Brasília. *Anais Eletrônicos...* Brasília: ANPAD, 2005.

YIN, R. K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.