

CARACTERÍSTICAS DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA SOBRE ORÇAMENTO: UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA NO PERÍODO DE 2012 A 2018

Thiago Rios Sena (UFBA) - thiagoriossena@gmail.com

Resumo:

O presente artigo teve como objetivo analisar o atual perfil bibliométrico da produção científica brasileira sobre o tema orçamento, utilizando o Banco de Teses e Dissertações da CAPES como fonte de dados. Este trabalho se caracteriza como uma pesquisa descritiva e utiliza a abordagem quantitativa para mensurar características da produção acadêmica sobre o tema Orçamento nos trabalhos de conclusão de cursos de pós-graduação stricto sensu do período de 2012 a 2018. A análise dos 48 trabalhos buscou identificar aspectos metodológicos e acerca do conteúdo, além do nível de produção por IES. Os resultados apontam: a região sudeste como a mais prolífera; predominância da abordagem quantitativa e área temática voltada para administração pública; uso majoritário dos métodos de levantamento (survey) e arquivo/documental; utilização preponderante da literatura nacional como referência; e abordagem do tema sobre a percepção dos entrevistados acerca do processo orçamentário ou avaliação de aspectos relacionados à gestão, como a eficiência e execução orçamentária. Constatou-se ainda um aumento na média anual de produção no período analisado para períodos anteriormente estudados.

Palavras-chave: Orçamento; Produção Científica; Análise Bibliométrica.

Área temática: Controladoria e Contabilidade Gerencial

**CARACTERÍSTICAS DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA SOBRE ORÇAMENTO:
UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA NO PERÍODO DE 2012 A 2018****Resumo**

O presente artigo teve como objetivo analisar o atual perfil bibliométrico da produção científica brasileira sobre o tema orçamento, utilizando o Banco de Teses e Dissertações da CAPES como fonte de dados. Este trabalho se caracteriza como uma pesquisa descritiva e utiliza a abordagem quantitativa para mensurar características da produção acadêmica sobre o tema Orçamento nos trabalhos de conclusão de cursos de pós-graduação stricto sensu do período de 2012 a 2018. A análise dos 48 trabalhos buscou identificar aspectos metodológicos e acerca do conteúdo, além do nível de produção por IES. Os resultados apontam: a região sudeste como a mais prolífera; predominância da abordagem quantitativa e área temática voltada para administração pública; uso majoritário dos métodos de levantamento (survey) e arquivo/documental; utilização preponderante da literatura nacional como referência; e abordagem do tema sobre a percepção dos entrevistados acerca do processo orçamentário ou avaliação de aspectos relacionados à gestão, como a eficiência e execução orçamentária. Constatou-se ainda um aumento na média anual de produção no período analisado para períodos anteriormente estudados.

Palavras-chave: Orçamento; Produção Científica; Análise Bibliométrica.

Área temática do evento: Controladoria e Contabilidade Gerencial.

Dados da pesquisa disponível em: <http://bit.ly/AnaliseOrcamento>

1 INTRODUÇÃO

As organizações atuam em ambientes cada vez mais dinâmicos e competitivos, sendo necessário que se adaptem tempestivamente às modificações que ocorrem de maneira frequente (BORNIA e LUNKES, 2007). Nesse contexto, novas ferramentas de contabilidade gerencial são exigidas para atendimento das demandas atuais da gestão estratégica, capazes de auxiliar o usuário interno com informações pertinentes e oportunas sobre a organização, ordenando competências e harmonizando os recursos (MINTZBERG et al, 2006). A literatura da contabilidade gerencial ressalta que a continuidade e o sucesso de uma organização estão diretamente ligados ao planejamento e controle das atividades, baseadas na estratégia a ser formalizada também no processo orçamentário (LEITE et al, 2008).

O orçamento é caracterizado como um instrumento gerencial utilizado pelas organizações para planejamento e coordenação de atividades, possibilitando projetar metas e prover informações para a tomada de decisão. Entretanto o orçamento, como um instrumento de planejamento, deve ser utilizado de maneira dinâmica, abrangendo ajustes entre a previsão e a execução considerando as turbulências inerentes ao cenário moderno (ALVES, 2015). A flexibilização e a capacidade de adaptação às circunstâncias impostas pelo ambiente são atributos essenciais para a sobrevivência em meio à dinâmica contemporânea. Portanto, é necessário conhecer o cenário e as premissas da organização no processo de elaboração orçamentária (FREZATTI, 2008).

Davilla e Wouters (2005) ressaltam a importância dessa temática por considerar o orçamento como um dos instrumentos de gestão mais utilizado pelas organizações, evidenciando a importância para o sucesso empresarial. Lunkes, Feliu e Rosa (2011) constataram que a área de conhecimento voltada para orçamento carece de trabalhos que avaliem as contribuições da comunidade científica acerca desse tema. Diante do exposto, o

estudo justifica-se pela necessidade de aprofundar os estudos acerca do perfil bibliométrico da temática orçamento, posto que o desenvolvimento das áreas de conhecimento depende de pesquisas que produzam conhecimento e direcionem a análise e reflexão.

Neste contexto, mensurar as características da produção científica na literatura contábil acerca do orçamento é fundamental para conhecer: as abordagens atuais que estão sendo objeto de pesquisa, as metodologias empregadas para alcançar os objetivos propostos, a evolução da produtividade no período analisado, entre outros aspectos. Diante disso, o presente estudo objetiva analisar o atual perfil bibliométrico das teses e dissertações produzidas no Brasil sobre o tema orçamento no período de 2012 a 2018.

Nas próximas sessões serão apresentadas, respectivamente: a Fundamentação Teórica, abordando os conceitos teóricos que dão suporte à pesquisa, assim como os resultados de outras pesquisas na área; a Metodologia, relatando os procedimentos de coleta, análise e tratamento dos dados; a Análise dos Resultados, discutindo e analisando quantitativamente as características dos trabalhos; e as Considerações Finais, retomando os principais aspectos da pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Orçamento

Desenvolver estratégias que comportem o planejamento de metas, objetivos e ações é uma atividade intelectual que utiliza um conjunto de instrumentos para prever situações futuras e antecipar decisões que permitam alcançar os objetivos desejados. Um dos instrumentos mais utilizados pelas organizações, para esse propósito, é o orçamento (DAVILLA e WOUTERS, 2005). Frezatti et. al. (2007) afirmam que o processo orçamentário é um elemento essencial para que o planejamento estratégico da entidade seja mantido, sendo o relacionamento destes um fenômeno estrutural que deve ser sequencial e harmônico.

Por essa perspectiva, Frezatti (2008) afirma que o orçamento constitui um compromisso entre os gestores e a estratégia definida pelas organizações, sendo esta uma ferramenta imprescindível para o planejamento e controle das metas. É fundamental a participação de gestores de diferentes setores e níveis hierárquicos no processo de elaboração do orçamento para o aumento da sua eficácia (LUNKES, 2007)

O orçamento pode ser definido como um plano de metas e recursos voltados a execução e controle de uma organização (BORNIA e LUNKES, 2009), possibilitando operacionalizar as metas e objetivos almejados pela administração. Os objetivos expressos no processo orçamentário devem estar em acordo com os definidos no planejamento em nível estratégico e tático. A definição de cenários e premissas são fundamentais no processo de elaboração orçamentária (FREZATTI, 2008), uma vez que as características próprias da entidade, o tipo de organização, a estratégia adotada e ambiente em que atua podem interferir nas ações a serem adotadas.

A literatura sobre orçamento aponta que este pode ser visto sob três óticas do processo de gestão, abrangendo: planejamento, materializando os objetivos sob a forma de valor; execução, contribuindo para orientar as decisões e ações para assegurar a eficácia da organização; e controle, auxiliando na avaliação de desempenho. (SUAVE, LUNKES E CODESSO, 2013; LUNKES, FELIU e ROSA, 2011). Além disso, a utilização do orçamento apresenta como principais benefícios: fomentar os gestores a planejar visando resultados futuros; fornecer expectativas definidas para avaliação de desempenho; e auxiliar os gestores para que esforços alcancem os objetivos. (HORNGREN, SUNDEM E STRATTON, 2004)

O aspecto financeiro é uma das principais características do orçamento, no qual os objetivos, metas e estratégias definidas no planejamento são valorados monetariamente (GABRIEL e BIRK, 2018). É através dessa ferramenta que serão estabelecidos os recursos a serem gastos nas iniciativas e ações da entidade, os quais serão convertidos em resultados. Sendo assim, é necessária a avaliação das operações da entidade para alocação eficaz dos recursos baseadas nas necessidades e objetivos da empresa.

No que se refere à execução orçamentária, essa etapa se inicia após a aprovação do orçamento pela administração da entidade. É fundamental o acompanhamento dos gestores no desenvolvimento das atividades, utilizando práticas de liderança eficaz, coordenação entre departamentos e verificação das metas.

O orçamento possibilita a comparação do previsto e realizado para identificar riscos e possíveis ajustes, na busca pela otimização do resultado. Essa análise comparativa é o que define controle orçamentário, ao mensurar os índices de desempenho para corrigir de forma tempestiva possíveis distorções entre o real e o planejado. Dessa forma, o orçamento é um instrumento que apoia a tomada de decisão, auxiliando a avaliação das atividades para mitigar os riscos que se relacionam a elas. (GABRIEL e BIRK, 2018)

Na administração pública, o orçamento exerce função de destaque como um instrumento de planejamento, onde são dispostos todos os gastos e ingressos que serão realizados num determinado período para o atendimento das necessidades da população através da execução dos programas e ações governamentais (BEZERRA FILHO, 2013). A contabilidade aplicada ao setor público e o processo orçamentário são essenciais para a eficácia dos gastos de recursos público para atendimento das demandas socioeconômicas da sociedade.

Diante do exposto, é possível perceber que o orçamento pode proporcionar benefícios para as organizações e tem sido utilizado para implementação do planejamento estratégico, avaliação de desempenho das atividades e controle dos recursos disponíveis. (MOURA, DALLABONA e LAVARDA, 2012)

2.2 Estudos Anteriores

Leite et al (2008) analisaram a produção científica de teses e dissertações na área de orçamento empresarial no período de 1995 a 2006, por meio da coleta através dos programas brasileiros de mestrado e doutorado em ciências contábeis, reconhecidos e recomendados pela CAPES. As pesquisas foram avaliadas pelos seus respectivos títulos considerando-se a presença ou ausência do termo “orçamento”. A amostra final foi composta por 27 dissertações, sendo que 16 enfocam o orçamento empresarial e 11 tratam de orçamento público, e uma tese na área pública. Segundo os autores, a baixa produtividade relacionada a este tema está vinculada ao fato da dificuldade de obtenção de informações, uma vez que essas são estratégicas para as entidades. Diante disso, a abordagem mais frequente das pesquisas é o estudo de caso para aplicação dos orçamentos.

Moura, Dallabona e Lavarda (2012) descreveram, através da Lei de Lotka, o perfil bibliométrico dos artigos publicados sobre o tema Orçamento em quatro Congressos brasileiros no período de 2005 a 2009. Foi constatado aumento de 106% na produção científica desse tema no período estudado, sendo predominante o aspecto empresarial. Quanto aos demais resultados da análise dos trabalhos: a região Sudeste se destaca com a produção de 50% da amostra; 66% são autores do sexo masculino; e há predominância de livros (51%) como referência.

Queiroz e Malaquias (2013) analisaram o conteúdo teórico de 45 artigos acadêmicos publicados sobre o tema orçamento nos principais periódicos nacionais e internacionais no período de 2003 a 2013. Os resultados indicaram que artigos que apresentam adequadamente aspectos de teoria no corpo do texto, geralmente possuem maior quantidade de referências e

introdução melhor elaborada. Quanto a contribuição teórica, não foi encontrado significância estatística para as variáveis estudadas.

Lunkes, Feliu e Rosa (2011) buscaram identificar os temas e métodos de pesquisas utilizados em artigos sobre orçamento publicados em revistas espanholas no período de 2001 a 2010. Entre os 30 artigos analisados, destaca-se: utilização dos métodos de estudo de caso e revisão de literatura; predominância do Orçamento em Organizações (87%); e forte influência da literatura norte-americana nas citações.

Suave, Lunkes e Codesso (2013) objetivaram analisar características de 38 artigos nacionais sobre orçamento publicados em revistas com estratos entre A2 e B2. Foi identificada uma predominância na utilização de estudos de caso e na área pública acerca do orçamento e planejamento. Além disso, o trabalho se propôs também a avaliar a relevância dos trabalhos por meio da quantidade de citações, assim como o levantamento dos autores mais citados por esses trabalhos.

Gabriel e Birck (2018) examinaram, através de uma pesquisa bibliométrica, as características das pesquisas publicadas entre 2007 a 2017 sobre orçamento, especificamente na área empresarial. Por meio do banco de dados *Spell* foram identificados 25 artigos, sendo constatado a predominância da abordagem quantitativa, além dos autores, instituições de ensino superior e ano mais prolíficos.

3 METODOLOGIA

Este trabalho se caracteriza como uma pesquisa descritiva, através de levantamento bibliográfico e utilizando a abordagem quantitativa dos dados para mensurar a produção acadêmica sobre o tema Orçamento nos trabalhos de conclusão de cursos de pós-graduação *stricto sensu*.

Para Vasconcelos (2014), os estudos bibliométricos permite a avaliação do crescimento da pesquisa em determinada área de conhecimento e atende ao objetivo de mensuração e função diagnóstica acerca do conteúdo analisado. Esta técnica permite mapear e quantificar os processos de comunicação científica, além de entender a influência de autores e instituições na produção acadêmica. Dessa forma, a utilização de análise bibliométrica atende ao objetivo proposto por essa pesquisa de analisar o atual perfil bibliométrico das teses e dissertações produzidas no Brasil sobre o tema orçamento.

Adicionalmente, estudos bibliométricos podem contribuir na sistematização de pesquisas realizadas e identificar problemas ainda não explorados pela literatura atual (CHUEKE e AMATUCCI, 2015). Dessa maneira, esses estudos não entregam exclusivamente as propriedades quantitativas da informação, mas também uma análise qualitativa desta (VASCONCELOS, 2014).

No processo de seleção de trabalhos para composição da amostra, foi utilizado o Banco de Teses e Dissertações do CAPES (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior). Para restringir os trabalhos de acordo com o objetivo dessa pesquisa, foram aplicados os seguintes filtros no banco de dados: Busca - Orçamento; Tipo - Mestrado, Mestrado Profissional e Doutorado; Ano - 2012 a 2018; Área de Conhecimento - Ciências Contábeis.

A escolha do horizonte temporal se baseou na disponibilidade de informações da Plataforma Sucupira, a qual entrou em operação a partir de 2012, sendo assim uma limitação imposta pelo banco de dados utilizado. Para esse período e os filtros informados anteriormente, foram identificados 76 trabalhos pelo sistema de pesquisa do banco de dados.

Dentro do universo identificado, foi necessário excluir da amostra 3 trabalhos por não estarem disponíveis para *download* e 25 por seus temas (Auditoria, Controle e Contabilidade Gerencial, Custos, Controles Internos, etc.) não estarem diretamente vinculados a Orçamento

como pretendido por essa análise. Dessa forma, a amostra final foi composta por 48 trabalhos de conclusão dos programas de pós-graduação Stricto Sensu na área de Ciências Contábeis.

Após a análise dos trabalhos, os aspectos quantitativos foram mensurados a partir: 1) da Instituição de Ensino Superior (IES) por produtividade, localização, titularidade, autores, orientadores e banca de avaliação; 2) da abordagem metodológica, método de pesquisa e nacionalidade das referências; 3) da abordagem do tema, área temática, vínculo empregatício do autor e palavras-chave.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Análise por Instituição de Ensino Superior

Para fazer as análises iniciais, foram destacadas as produções acerca do tema Orçamento relativas a cada Instituição de Ensino Superior, além de verificar a sua localidade e a titularidade dos seus respectivos programas de pós-graduação stricto sensu. O quadro 1 apresenta de maneira sintetizada esses dados:

Quadro 1: Dados por Instituição de Ensino Superior

Região	Estado	Instituição de Ensino Superior	Titularidade	Número de Trabalhos
Norte	AM	Universidade Federal do Amazonas	Mestrado Profissional	1
Nordeste	PE	Universidade Federal de Pernambuco	Mestrado Acadêmico	1
Centro Oeste	DF	Universidade de Brasília (UNB - UFPB - UFRN)	Doutorado	3
Sudeste	ES	Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças	Mestrado Profissional	8
	ES	Universidade Federal do Espírito Santo	Mestrado Acadêmico	1
	MG	Universidade Federal de Minas Gerais	Mestrado Acadêmico	4
		Universidade Federal de Uberlândia	Mestrado Acadêmico	1
	SP	Centro Universitário FECAP	Mestrado Acadêmico	1
		Faculdade FIPECAFI	Mestrado Profissional	1
		Pontífice Universidade Católica de São Paulo	Mestrado Acadêmico	7
		Universidade de São Paulo	Doutorado	1
			Mestrado Acadêmico	1
		Universidade de São Paulo (Ribeirão Preto)	Doutorado	1
			Mestrado Acadêmico	3
		Universidade Presbiteriana Mackenzie	Mestrado Profissional	4
Sul	PR	Universidade Federal do Paraná	Mestrado Acadêmico	3
	SC	Universidade Federal de Santa Catarina	Mestrado Acadêmico	4
		Universidade Regional de Blumenau	Doutorado	1
			Mestrado Acadêmico	2
Total				48

Fonte: Dados da Pesquisa (2019)

Entre as IES, a Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade Economia e Finanças apresenta a maior produtividade acadêmica para o período analisado com um total de 8 (16,67%) dissertações para obtenção do título referente ao Mestrado Profissional. A Pontífice Universidade Católica de São Paulo foi a segunda mais produtiva e apresentou 7 (14,58%) trabalhos para conclusão do Mestrado Acadêmico.

A quantidade de trabalhos produzidos por essas duas IES teve como reflexo a presença do Estado de São Paulo e Espírito Santo como os mais produtivos entre as unidades federativas do Brasil, com, respectivamente, 19 (39,58%) e 9 (18,75%) trabalhos para conclusão de curso. Na sequência aparecem os estados de Minas Gerais (7, 14,58%) e Santa Catarina (5, 10,42%).

Dessa maneira, a região Sudeste domina a produtividade entre as regiões do país com 68,75% (33 trabalhos) da produção acadêmica da amostra selecionada. A região Sul detém 20,83% (10) e Centro-Oeste, 6,25% (3), enquanto as regiões Norte e Nordeste apenas apresentaram uma produção cada. Moura, Dallabona e Lavarda (2012) encontram resultados semelhantes para as publicações sobre orçamento em congressos no Brasil no período de 2005 a 2009, refletindo uma maior produtividade do Estado de São Paulo (23%), assim como das regiões Sudeste (50%) e Sul (32%).

Toda a produção apresentada para o Centro-Oeste nessa pesquisa está vinculada à Universidade de Brasília, entretanto se trata de um curso de Doutorado em parceria com a Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte através da Universidade Aberta do Brasil. Além do programa de Doutorado citado, apenas outras duas instituições apresentaram teses sobre o tema Orçamento: Universidade de São Paulo e Universidade Regional de Blumenau. Quando comparado a produção entre Mestrado Acadêmico e Profissional, o primeiro apresenta o dobro de trabalhos (28; 58,33%) em relação ao segundo (14) para a amostra analisada.

Em relação a produção por autores, apenas um autor (Ricardo Rocha de Azevedo) apresentou dois trabalhos: uma Dissertação de Mestrado Acadêmico (2014) e uma Tese de Doutorado (2016), enquanto os demais apresentaram um único trabalho no período analisado. Quanto à presença de docentes compondo a orientação ou banca de avaliação dos trabalhos, o quadro 2 apresenta informações acerca daqueles que tiveram maiores participações:

Quadro 2: Quantitativo referente à orientação e participação em banca de avaliação

Orientador	Quantidade
Joao Eudes Bezerra Filho	3
Ana Maria Roux Valentini Coelho Cesar	2
Aridelmo Jose Campanharo Teixeira	2
Andre Carlos Busanelli de Aquino	2
Antonio Robles Junior	2
Carlos Alberto Grespan Bonacim	2
Poueri do Carmo Mario	2
Rogério Joao Lunkes	2
Participante de Banca de Avaliação	Quantidade
Carlos Eduardo Facin Lavarda	6
Arilda Magna Campagnaro Teixeira	5
Andson Braga de Aguiar	4
Jose Carlos Tiomatsu Oyadomari	4
Danilo Soares Monte Mor	3
Jose Carlos Marion	3
Valdirene Gasparetto	3

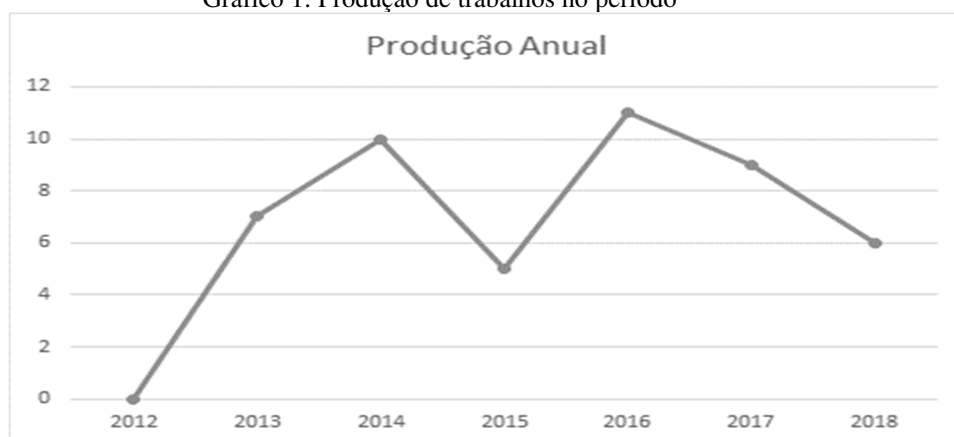
Fonte: Dados da Pesquisa (2019)

Quando avaliada a quantidade de trabalhos orientados, os três primeiros docentes listados no quadro se destacam pela orientação de dissertações para Mestrado Profissional. Os demais orientadores listados atuaram em dissertações para o Mestrado Acadêmico, sendo que Andre Carlos Busanelli de Aquino orientou também uma Tese de Doutorado.

No que se refere aos docentes participantes de bancas de avaliação, o Carlos Eduardo Facin Lavarda foi o mais atuante em bancas de defesas para obtenção do título em Mestrado Acadêmico (6), e Arilda Magna Campagnaro Teixeira em bancas de Mestrado Profissional (5). Jose Carlos Tiomatsu Oyadomari foi o único listado a fazer parte de banca de avaliação de tese de Doutorado.

Quanto à evolução da produção científica de Orçamento ao longo período amostral, o gráfico 1 apresenta 2016 como o ano com o maior número de trabalhos (11). Não foram identificadas pesquisas defendidas no ano 2012, entretanto a média anual de produção do período de 2012 a 2018 (6,86) se mostrou superior à média apontada por Leite et al (2008) no período de 1995 a 2006 (1,68).

Gráfico 1: Produção de trabalhos no período



Fonte: Dados da Pesquisa (2019)

4.2 Análise Metodológica

A segunda parte dessa análise busca verificar as características metodológicas da amostra selecionada e fazer relações com estudos anteriores. O quadro 3 apresenta os dados quantitativos referentes à abordagem metodológica, método de pesquisa e nacionalidade das referências.

Quadro 3: Dados da Avaliação Metodológica

Aspecto	Quantidade Absoluta	Quantidade Relativa
Abordagem Metodológica		
Qualitativa	10	20,83%
Quantitativa	30	62,50%
Qualitativa-Quantitativa	8	16,67%
Método de Pesquisa		
Analítica	1	2,08%
Arquivo/Documental	19	39,58%
Estudo de Caso	7	14,58%
Levantamento	21	43,75%
Referências		
Língua Portuguesa	29	60,42%
Língua Estrangeira	19	39,58%

Fonte: Dados da Pesquisa (2019)

No que tange à abordagem metodológica, foi identificado que 62,50% da produção utiliza a abordagem quantitativa, a qual "se destina a descrever as características de uma determinada situação, medindo numericamente as hipóteses levantadas a respeito de um problema de pesquisa" (DE CASTRO et al, 2006, p. 89). Dentro desses, houve a predominância da utilização do método de pesquisa Arquivo/documental (53,33%) e Levantamento (40%).

As pesquisas qualitativas objetivam trabalhar com tipos de informações não passíveis de mensuração matemática, as quais requerem descrições e interpretações que não são expressas por números (MARTINS e THEÓFILO, 2009). Essas representaram 20,83% da amostra analisada, tendo como principal insumo pesquisas semiestruturadas (surveys) e interpretação textual desses dados.

Já as pesquisas com abordagem qualitativa-quantitativa fazem uso considerável de ambas abordagens e representou 16,67% da amostra. É também conhecida como abordagem mixed-method e tem como uma vantagem permitir ao pesquisador interagir as fases de pesquisa, aproveitando os aspectos positivos da análise interpretativa como dos dados estatísticos. Apenas um único trabalho utilizou a terminologia mixed-method e dividiu claramente o trabalho em duas etapas distintas a partir da abordagem utilizada. Os demais, não utilizaram essa nomenclatura nem apontaram essa divisão, mas utilizaram os dois tipos de abordagem, uma vez que predominaram temas como construção, Implementação e avaliação de modelos orçamentários. A forma como foram conduzidos tais trabalhos exigiram uma consulta detalhada à literatura atual para buscar desenvolver um modelo e então colocá-los em prática e fazer a análise quantitativa de seu resultado.

Esses resultados são similares aos dados encontrados por Gabriel e Birck (2018) ao examinarem publicações realizadas em 2007 a 2017 pela base de dados Spell. Os autores encontraram 25 artigos relacionados ao tema orçamento, sendo 48% com a abordagem quantitativa, 24% qualitativa, e 20% qualitativa-quantitativa, além de 2 artigos de revisão teórica.

Quanto aos métodos de pesquisa, foram utilizados os mesmos critérios propostos por Lunkes, Feliu e Rosa (2011) e Suave, Lunkes e Codesso (2013). As pesquisas avaliadas utilizaram predominantemente os métodos de Levantamento (43,75%) e Arquivo/Documental (39,58%). Para o primeiro, foram realizados surveys, principalmente, para quantificar a percepção das pessoas envolvidas sobre o processo orçamentário da entidade. Enquanto isso, as pesquisas de Arquivo/Documental tiveram majoritariamente o objetivo de avaliar a eficiência da gestão orçamentária (52,63%) ou avaliar outros fatores referentes ao orçamento (21,04%). Diferentemente dessa pesquisa, os trabalhos citados anteriormente encontraram predominância para os métodos de pesquisa de estudo de caso e revisão bibliográfica. Tal divergência de resultado pode estar associada ao fato das pesquisas citadas utilizarem artigos publicados em revistas como amostra, enquanto essa análise trata de dissertações e teses, os quais possuem características diferentes.

Assim como utilizado por Moura, Dallabona e Lavarda (2012), a avaliação da origem das referências utilizou o título das obras descritas nas referências de cada trabalho para identificar a língua que o trabalho foi escrito, diferenciando em trabalho em língua portuguesa e língua estrangeira. Para a amostra em evidência, foi identificado que 60,42% dos trabalhos utilizaram mais de 50% das referências em língua portuguesa, sendo que 4 trabalhos apresentaram apenas referências na língua nativa.

Esses dados corroboram com as evidências já apresentadas nos trabalhos de Moura, Dallabona e Lavarda (2012) e outros trabalhos citados por esse mesmo autor sobre outros temas como custos e controladoria, o qual o mesmo aponta como resultado de uma postura convencional e conservadora dos pesquisadores brasileiros. Apesar disso, quando verificado o número total de referências e sua origem, 54% do total representa literatura em português,

enquanto no estudo citado houve um percentual de 70. Esse fato pode revelar uma mudança de postura de alguns programas de pós-graduação para ampliar os horizontes de informação dos pesquisadores. Entre as IES que apresentaram trabalhos com predominância da literatura estrangeira, destaca-se: Universidade Federal de Santa Catarina, Universidade de São Paulo e Universidade Federal de Minas Gerais.

4.3 Análise de Conteúdo

Diferentemente da pesquisa de Leite et al (2008), essa análise não se limitou ao conteúdo do título das dissertações e teses. Para os autores, essa análise superficial pode não condizer com a realidade exposta no decorrer do trabalho. Sendo assim, buscou-se efetuar a leitura de todos os trabalhos da amostra, principalmente as seções: resumo, introdução, metodologia, conclusão e apêndices. O quadro 4 apresenta os resultados obtidos após a análise e classificação dos autores:

Quadro 4: Dados da Análise de Conteúdo

Aspecto	Quantidade Absoluta	Quantidade Relativa
Área Temática		
Administração Empresarial	18	37,50%
Administração Pública	24	50,00%
Terceiro Setor	5	10,42%
Administração Empresarial/Pública	1	2,08%
Vínculo Empregatício		
CLT	29	60,42%
Servidor Público	19	39,58%
Abordagem do Tema		
Participação/Percepção dos respondentes sobre Processo Orçamentário	20	41,67%
Avaliação de eficiência da gestão orçamentária	10	20,83%
Avaliação relacionada à execução orçamentária	5	10,42%
Construção de um modelo relacionado às práticas orçamentárias	5	10,42%
Implementação de Metodologias Orçamentárias	3	6,25%
Outros	5	10,42%

Fonte: Dados da Pesquisa (2019)

Quando avaliada a área temática das teses e dissertações, percebe-se que metade dos trabalhos (24) estão relacionados com a administração pública, enquanto 18 se referem à administração empresarial, resultado oposto ao que foi apresentado por Leite et al (2008). O único trabalho que aborda o tema orçamento tanto pelo âmbito da administração pública quanto empresarial busca capturar a percepção dos gestores de serviço de saúde quanto ao processo orçamentário. Além disso, foram identificados também 5 trabalhos que abordam o tema orçamento voltado para as entidades do terceiro setor, que não havia sido citada nas pesquisas avaliadas pelo trabalho mencionado anteriormente. Diante da contribuição desse setor para as condições sociais, tem havido uma demanda crescente por estudos para melhor conhecimento da realidade dessas entidades em ciências sociais aplicadas como a Contabilidade e Economia (BARROS et al, 2018).

Com a utilização da Plataforma Sucupira no banco de teses e dissertações do CAPES, algumas informações adicionais podem ser identificadas e utilizadas em pesquisas, como é o caso do vínculo empregatício e fomento para pesquisa. Para a avaliação do vínculo empregatício, foi necessário realizar consulta adicional ao currículo lattes para completar as informações ausentes da Plataforma Sucupira.

Foi encontrada uma maior quantidade de pesquisadores que possuem vínculo celetista (29; 60,42%), enquanto os servidores públicos produziram 19 trabalhos da amostra. Quando avaliamos apenas os trabalhos desenvolvidos por esses, percebemos que existe uma forte tendência dos servidores públicos estudarem a administração pública, pois 17 (89,47%) trabalhos abordaram essa área temática. Esse fato pode ter relação com o viés da disponibilidade, entretanto é necessário estudo mais aprofundado para identificação do fator motivador dos pesquisadores sobre a área temática.

Em relação ao fomento para pesquisa, foram identificadas 14 pesquisas que receberam financiamentos, provendo bolsas para os pesquisadores desenvolverem seus trabalhos. Entre essas, 11 são provenientes de mestrado acadêmico, 2 de mestrado profissional e 1 de doutorado. Além disso, todos os pesquisadores que receberam financiamento estavam vinculados a instituições de ensino superior das regiões Sudeste ou Sul.

Por último é avaliado a abordagem do tema Orçamento, entretanto foi utilizada uma classificação diferente daquela adotada por Lunkes, Feliu e Rosa (2011) e Suave, Lunkes e Codesso (2013), uma vez que a abrangência do assunto em teses e dissertações usualmente tem uma abrangência maior que artigos publicados em revistas ou congressos. Devido a diferenças nas características dos trabalhos avaliados por essa pesquisa e pela pesquisa de Leite et al (2008), também não foi possível classificar as abordagens de maneira semelhante; ainda que tenham sido avaliadas teses e dissertações, o período de análise distinto pode proporcionar um ambiente com diferentes demandas por abordagens de um mesmo tema.

Dessa maneira, a abordagem presente no maior número de trabalhos foi acerca da Participação/Percepção dos respondentes sobre Processo Orçamentário, responsável por 41,67% da produção. Foi utilizado o método de pesquisa de Estudo de caso em uma das pesquisas, e as demais (19) utilizaram o Survey para coletar os dados necessários. Além disso, encontra-se a predominância dessa abordagem no âmbito da administração empresarial (65%).

Os trabalhos que objetivaram avaliar a eficiência da gestão orçamentária correspondem a 20,83% da produção avaliada, sendo todos eles na área da administração pública e utilizando o método de pesquisa Arquivo/Documental. Essas pesquisas têm, principalmente, como fonte de dados as informações disponibilizadas pelos órgãos públicos através do Portal Transparência, as quais são usualmente relacionadas as despesas aos indicadores socioeconômicos.

Quando o objetivo era realizar avaliação relacionada à execução orçamentária, essas pesquisas tinham como objeto as práticas de transparência e processo orçamentário, modelo de apuração do resultado fiscal e o perfil dos gestores. Todas as pesquisas dessa abordagem também foram na área da administração pública, sendo que as duas pesquisas que não utilizaram o método Arquivo/Documental foram teses de Doutorado utilizando Estudo de Caso ou Survey.

Entre as demais abordagens mais presentes, destaca-se a Construção de um modelo relacionado às práticas orçamentárias e a Implementação de Metodologias Orçamentárias. Em ambas se destacam a utilização da abordagem metodológica qualitativa-quantitativa, uma vez que esses assuntos requerem uma análise qualitativa do ambiente de estudo para elaboração/implementação de uma nova alternativa para a situação apresentada e em seguida a mensuração quantitativa dos resultados alcançados. Nas pesquisas com a abordagem voltada para Implementação de Metodologias Orçamentárias foi utilizado o método do Estudo de caso aplicando o Orçamento Base Zero, Gestão Matricial ou BSC nas respectivas instituições analisadas. As pesquisas restantes tiveram características individuais voltadas para análise em relação à gestão financeira, previsão orçamentária e o regime previdenciário.

A Figura 1 apresenta a nuvem de palavras referente aos termos utilizados nas pesquisas como palavras-chave. Percebe-se uma maior ocorrência para o próprio termo Orçamento

(ocorrendo 15 vezes), seguido pelos termos: Orçamento Público (7), Planejamento (6), Contabilidade Gerencial (5), Gestão Pública (5), Avaliação de Desempenho (4), Contabilidade Pública (4), Processo Orçamentário (4), Teoria Institucional (4), Eficiência (3), Orçamento Empresarial (3) e Tomada de Decisão (3). Os termos referentes à abordagem pública aparecem com maior repetição por haver, da mesma forma, um número maior de pesquisas nessa área, conforme visto nos parágrafos anteriores.

Figura 1: Palavras-chave



Fonte: Dados da Pesquisa (2019)

5 CONCLUSÃO

Diante do aumento do número médio anual de produções científicas sobre orçamento, corrobora-se a relevância desse tema para a gestão de organizações públicas e privadas e é evidenciada a participação acadêmica em assuntos de interesse da sociedade. Observando o cenário em questão, o presente artigo teve como objetivo analisar o atual perfil bibliométrico das teses e dissertações produzidas no Brasil sobre o tema orçamento, utilizando o Banco de Teses e Dissertações da CAPES como fonte de dados.

Foram analisados os trabalhos de conclusão dos cursos stricto sensu (mestrado e doutorado) de ciências contábeis disponíveis na Plataforma Sucupira. Essa plataforma iniciou suas atividades em 2012, sendo assim a amostra dos trabalhos defendidos compreende o período a partir desse ano até 2018. A busca textual disponível no próprio banco de teses e dissertações retornou 76 pesquisas como resultado e, após análise inicial, a amostra foi composta por 48 trabalhos de conclusão.

Esse estudo contribui ao identificar características da produção acadêmica sobre o tema orçamento, como demonstrado a seguir. Entre as IES mais prolíferas, destaca-se a Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade Economia e Finanças e a Pontífice Universidade Católica de São Paulo, fazendo com que os estados de São Paulo e Espírito Santo, e consequentemente a região Sudeste, tenham contribuído com expressiva quantidade de

trabalhos. A produção de trabalhos de conclusão do mestrado acadêmico sobre orçamento é o dobro em relação à do mestrado profissional, entretanto não foi verificado o valor relativo dos trabalhos analisados nessa pesquisa e a produção total da IES.

Quanto a análise metodológica, a abordagem quantitativa apresenta predominância entre as pesquisas e é identificado em algumas pesquisas a utilização da abordagem mixed-method, a qual está em crescimento no cenário acadêmico por aproveitar os aspectos positivos da análise interpretativa e dos dados estatísticos. Os métodos de levantamento (survey) e arquivo/documental são destaques ao analisar o método de pesquisa, tendo como principais objetivos: capturar a percepção dos entrevistados sobre o processo orçamentário que estão inseridos; e avaliar aspectos relacionados à gestão como a eficiência e execução orçamentária. Observa-se ainda a literatura nacional como maior fonte de referências para os estudos avaliados, exceto para os trabalhos das seguintes IES: Universidade Federal de Santa Catarina, Universidade de São Paulo e Universidade Federal de Minas Gerais.

Em relação a produção por autores, apenas um autor apresentou dois trabalhos, enquanto os demais apresentaram um único trabalho no período analisado. Verifica-se que o maior percentual dos autores possui vínculo empregatício celetista, e entre aqueles com vínculo no serviço público prevalece a temática do orçamento na administração pública.

Haja vista o desenho de pesquisa adotado e a amostra avaliada, essa pesquisa apresenta como principais limitações: o período amostral definido por disponibilidade do banco de dados utilizado; a análise restrita a teses e dissertações, não podendo extrapolar os resultados para as pesquisas brasileiras de maneira geral; e análise de conteúdo estrita à abordagem do tema/objetivo. Dessa maneira, sugere-se para pesquisas futuras a análise da produção científica do tema orçamento englobando trabalhos de conclusão de cursos de graduação e pós-graduação, além de artigos publicados em congressos e periódicos. Baseado na crítica efetuada por Chueke e Amatucci (2015), sugere-se ainda a realização de pesquisa através do método de revisão integrativa de literatura, com o objetivo de sintetizar o conhecimento sobre o tema orçamento, a partir da síntese dos resultados das pesquisas analisadas acerca de um problema ou questão específica.

REFERÊNCIAS

ALVES, Gustavo Henrique Tardelli. O orçamento federal entre a realidade e a ficção: um desafio à transparência da despesa pública no Brasil. **Revista da CGU**, Brasília, v. 7, n. 11, p. 128-154, jul.-dez. 2015.

BARROS, Arthur et al. Contabilidade do Terceiro Setor: Um Estudo Bibliométrico nos Principais Congressos de Contabilidade do Brasil. **Revista de Administração e Contabilidade da FAT**, v. 10, n. 2, 2018.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento Aplicado ao Setor Público**: abordagem simples e objetiva. 2. ed. Atlas: São Paulo, 2013.

BORNIA, Antonio Cezar; LUNKES, Rogério João. Uma contribuição à melhoria do processo orçamentário. **Contabilidade Vista & Revista**, v.18 n. 4, p. 37 – 59, out./dez, 2007.

CHUEKE, Gabriel Vouga; AMATUCCI, Marcos. O que é bibliometria? Uma introdução ao Fórum. **Revista Eletrônica de Negócios Internacionais**, v. 10, n. 2, p. 1-5, 2015.

DAVILA, Tony; WOUTERS, Marc. Managing budget emphasis through the explicit design of conditional budgetary slack. **Accounting, organizations and society**, v. 30, n. 7-8, p. 587-608, 2005.

DE CASTRO, Guilherme Caldas et al. **Comportamento do consumidor e pesquisa de mercado**. Editora FGV, 2006

FREZATTI, Fábio et al. Análise do relacionamento entre a contabilidade gerencial e o processo de planejamento das organizações brasileiras. **Revista de Administração Contemporânea**, 2ª ed. Especial, p. 33-54, 2007.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento empresarial**: Planejamento e controle gerencial. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GABRIEL, Daiane; BIRCK, Karen Camila. CARACTERÍSTICAS DAS PUBLICAÇÕES ACERCA DO TEMA ORÇAMENTO EMPRESARIAL. **Revista Conexão**, n. 6, p. 21-39, 2018.

HORNGREN, Charles T., SUNDEM, Gary L., STRATTON, Willian O. **Contabilidade Gerencial**. 12ª ed. São Paulo: Pretice Hall, 2004.

LEITE, Rita Mara et al. Orçamento empresarial: levantamento da produção científica no período de 1995 a 2006. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 19, n. 47, p. 56-72, 2008.

LUNKES, Rogério João; FELIU, Vicente Mateo Ripoll; ROSA, Fabricia Silva. Pesquisa sobre o orçamento na Espanha: um estudo bibliométrico das publicações em contabilidade. **Revista Universo Contábil**, v. 7, n. 3, p. 112-132, 2011.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MINTZBERG, H. et al. O processo da estratégia: conceitos, contextos e casos selecionados. Tradução de Luciana de Oliveira Rocha. 4ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MOURA, Geovanne Dias de; DALLABONA, Lara Fabiana; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin. Perfil Dos Estudos Sobre O Tema Orçamento Publicados Em Congressos Brasileiros De 2005 A 2009. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 23, n. 1, p. 97-125, 2013.

QUEIROZ, Zandra Cristina Lima Silva; MALAQUIAS, Rodrigo Fernandes. Perfil Teórico das Publicações sobre Orçamento em Periódicos Nacionais e Internacionais (2003 a 2013). In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2013.

SUAVE, Ricardo; LUNKES, Rogério João; CODESSO, Mauricio Mello. Análise das características da produção científica sobre orçamento em revistas brasileiras. **Revista de Administração e Negócios da Amazônia**, v. 5, n. 1, p. 85-102, 2017.

VASCONCELOS, Yumara Lúcia. Estudos Bibliométricos: Procedimentos Metodológicos e Contribuições. **Revista de Ciências Jurídicas**, v. 15, n. 2, 2014.