



IGovEO: índice de governança de planejamento municipal e de controle e participação do cidadão

IGovEO: municipal planning governance and citizen control and participation index

 Lucas Carrilho do Couto^{1a}  José Willer do Prado^{1b}  Francisval de Melo Carvalho^{1c}
 Gideon Carvalho de Benedicto^{1d} and  João Estevão Barbosa Neto^{2e}

 Federal University of Lavras – UFLA, Lavras, Minas Gerais, Brazil¹

 Federal University of Minas Gerais – UFMG, Belo Horizonte, Minas Gerais, Brazil²

Resumo



Authors' notes

Conflict of interest: The authors have not declared any potential conflicts of interest

Corresponding author: Lucas Carrilho do Couto -
lucascarrilho@yahoo.com.br

Cite as / Como citar

American Psychological Association (APA)

Couto, L. C. do, Prado, J. W. do, Carvalho, F. de M., Benedicto, G. C. de, & Barbosa Neto, J. E. (2025, Jan./Apr.). IGovEO: municipal planning governance and citizen control and participation index. *Iberoamerican Journal of Strategic Management (IJSM)*, 24(1), 1-38, e27028. <https://doi.org/10.5585/2025.27028>

(ABNT – NBR 6023/2018)

COUTO, L. C. do; PRADO, J. W. do; CARVALHO, F. de M.; BENEICTO, G. C. de; BARBOSA NETO, J. E. IGovEO: municipal planning governance and citizen control and participation index. *Iberoamerican Journal of Strategic Management (IJSM)*, v. 24, n. 1, p. 1-38, e27028, Jan./Apr. 2025. <https://doi.org/10.5585/2025.27028>

Objetivo do estudo: propor um modelo de medição da governança na estimação orçamentária em municípios no estado de São Paulo.

Metodologia/abordagem: quanto aos objetivos, caracterizou-se como uma pesquisa exploratória-descritiva; em relação aos procedimentos, além de uma revisão de literatura, delinea-se como documental; e no que concerne à abordagem, contempla uma pesquisa quantitativa.

Originalidade/relevância: a criação de um índice para a governança na estimação orçamentária e sua respectiva aplicabilidade prática, contribui para a discussão do processo de orçamentário brasileiro, além de aferir individualmente o grau de governança municipal a partir da ponderação das variáveis e indicadores preestabelecidos.

Principais resultados: como resultado, propôs-se a criação do Índice de Governança na Estimação Orçamentária (IGovEO), que reflete por meio de seus indicadores, práticas de governança na estimação orçamentária. Por meio de sua medição, foi possível verificar que 44,41% dos municípios encontram-se nas faixas muito alto ou alto, 24,85% concentram-se nas faixas de resultado muito baixo ou baixo, e que 30,75% se situam na faixa médio.

Contribuição teórica/metodológica: em síntese, o artigo contribui para três discussões centrais - (1) criação de um índice específico de governança vinculado ao planejamento governamental; (2) o relacionamento entre os tópicos de estimação orçamentária e governança, proposita como resultado de sua aplicação o fortalecimento da sociedade, dos governos, e da relação entre eles, no processo de confecção das peças orçamentárias; (3) a identificação e percepção da aplicabilidade da governança no processo de estimação orçamentária no Brasil, evidencia lacunas importantes para que o processo seja efetivamente melhorado.

Palavras-Chave: governança, orçamento público, estimação orçamentária, índice de governança, IGovEO

^a PhD in Administration

^b PhD in Administration - jose.prado@ufla.br

^c PhD in Administration - francarv@ufla.br

^d PhD in Controllershship and Accounting - gideon.benedicto@ufla.br

^e PhD in Controllershship and Accounting - joaostevaobn@face.ufmg.br



Summary

IGovEO: municipal planning governance and citizen control and participation index

Objective of the study: to propose a model for measuring governance in budget estimation in municipalities in the state of São Paulo.

Methodology/approach: as for the objectives, it was characterized as an exploratory-descriptive research; in relation to the procedures, in addition to a literature review, it is outlined as documentary; and as for the approach, it contemplates a quantitative research.

Originality/relevance: the creation of an index for governance in budget estimation and its respective practical applicability contributes to the discussion of the Brazilian budget process, in addition to individually measuring the degree of municipal governance based on the weighting of pre-established variables and indicators.

Main results: as a result, the creation of the Governance Index in Budget Estimation (IGovEO) was proposed, which reflects, through its indicators, governance practices in budget estimation. Through its measurement, it was possible to verify that 44.41% of the municipalities are in the very high or high ranges, 24.85% are concentrated in the very low or low result ranges, and that 30.75% are in the medium range.

Theoretical/methodological contribution: in summary, the article contributes to three central discussions - (1) creation of a specific governance index linked to government planning; (2) the relationship between the topics of budget estimation and governance, proposing as a result of its application the strengthening of society, governments, and the relationship between them, in the process of preparing budgets; (3) the identification and perception of the applicability of governance in the budget estimation process in Brazil, highlighting important gaps so that the process can be effectively improved.

Keywords: governance, public budget, budget estimation, governance index, IGovEO

Resumen

IGovEO: índice de gobernanza y participación ciudadana en la planificación municipal

Objetivo del estudio: proponer un modelo para medir la gobernanza en la estimación presupuestaria en municipios del estado de São Paulo.

Metodología/enfoque: en cuanto a los objetivos, se caracterizó como una investigación exploratoria-descriptiva; en relación a los procedimientos, además de una revisión bibliográfica, se perfila como documental; y en cuanto al enfoque, incluye investigación cuantitativa.

Originalidad/relevancia: la creación de un índice de gobernanza en la estimación presupuestaria y su respectiva aplicabilidad práctica, contribuye a la discusión del proceso presupuestario brasileño, además de medir individualmente el grado de gobernanza municipal a partir de la ponderación de variables preestablecidas y indicadores.

Principales resultados: como resultado se propuso crear el Índice de Gobernanza en la Estimación Presupuestaria (IGovEO), que refleja, a través de sus indicadores, las prácticas de gobernanza en la estimación presupuestaria. A través de su medición se pudo comprobar que el 44.41% de los municipios se encuentran en los rangos de resultados muy altos o altos, el 24.85% se concentran en los rangos de resultados muy bajos o bajos, y que el 30.75% se ubican en el rango medio.

Contribución teórica/metodológica: en resumen, el artículo contribuye a tres discusiones centrales: (1) creación de un índice de gobernanza específico vinculado a la planificación gubernamental; (2) la relación entre los temas de estimación presupuestaria y gobernanza, con el propósito de fortalecer a la sociedad, a los gobiernos, y la relación entre ellos como resultado

de su aplicación, en el proceso de elaboración de las piezas presupuestarias; (3) la identificación y percepción de la aplicabilidad de la gobernanza en el proceso de estimación presupuestaria en Brasil resalta brechas importantes para que el proceso sea efectivamente mejorado.

Palabras clave: gobernanza, presupuesto público, estimación del presupuesto, índice de gobernanza, IGovEO

1 Introdução

No segundo terço do século passado, Jensen e Meckling (1976) fundamentaram a Teoria da Agência como uma forma de análise dos conflitos existentes no contexto das organizações por meio da relação de agência. Esta relação de agência é definida como “um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (o(s) principal(is)) emprega uma outra pessoa (agente) para executar em seu nome um serviço que implique a delegação de algum poder de decisão ao agente” (M. C. Jensen & Meckling, 1976, p. 5). Neste sentido, caso ambas as partes da relação forem maximizadoras de utilidade, há boas razões para acreditar que o agente nem sempre agirá de acordo com os interesses do principal. Desse modo “o principal pode limitar as divergências referentes aos seus interesses por meio da aplicação de incentivos adequados para o agente e incorrendo em custos de monitoramento visando a limitar as atividades irregulares do agente” (M. C. Jensen & Meckling, 1976, p. 308).

Frente a estas situações de conflito de interesses que ocorrem entre as partes no âmbito organizacional, a governança “é apontada como alternativa para a superação do problema de agência, ou seja, é um dos mecanismos utilizados visando o alinhamento de interesses tanto do principal quanto do agente” (Almeida et al., 2010, p. 373). Por esse enfoque, mecanismos vinculados a governança para atenuar, dirimir ou eliminar conflitos de interesses e ações oportunísticas, como aumento da burocracia, inserção de incentivos, transparência, alteração institucional, aumento da racionalidade, dentre outros, são necessários para amadurecimento e aprimoramento dos atores e dos processos envolvidos (Beyers & Heinrichs, 2020; Couto et al., 2019; Mapurunga et al., 2015; Reed & Curzon, 2015; Schillemans, 2013).

Por meio dessa realidade, em meados da década de 1980 o debate e a aplicação da temática governança no âmbito empresarial e governamental se propagou com o objetivo de limitar os interesses individuais do principal e do agente bem como reduzir seus conflitos (Aberg et al., 2019; Oliveira & Pisa, 2015; Teixeira & Gomes, 2019; van der Vegt, 2018). Deste modo, houve uma instituição e proliferação de princípios e códigos de boas práticas de governança no mundo e no Brasil (ANAO, 2003; Brasil, 2018; IBGC, 2015; IFAC, 2001; IIA,



2012; OECD, 2015; United Nations, 2015; World Bank, 2007). Nestes documentos, são colocadas premissas básicas para boas práticas de governança. Entretanto, apesar da ampla gama de regulações por parte do mercado e do governo, além dos benefícios da adoção destas boas práticas, nem todas as organizações optam pela aplicação desta política (Mapurunga et al., 2015).

No âmbito da administração pública, a sociedade tem reivindicado cada vez mais atenção aos direitos políticos e sociais, além de maior equidade na distribuição de renda, na transparência, na eficiência e eficácia dos recursos públicos, na ampliação da participação nas decisões e na formulação de políticas e programas de governo. Tudo isto, acompanhado pelo devido processo de prestação de contas (*accountability*) (Oliveira & Pisa, 2015). Tais exigências encontram respaldo na Constituição Federal de 1988, bem como nos princípios e nas boas práticas de governança pública vigentes e constatados na literatura (Brasil, 2018; Brasil, 2017; Matias-pereira, 2010b; Slomski, 2005; Slomski et al., 2008).

Quesito importante no processo de participação do cidadão, aplicabilidade de recursos governamentais, definição de políticas públicas e aplicabilidade da governança, está a perspectiva do planejamento público/orçamento público. Este tópico esbarra na estaca de construção dos objetivos e metas do governo para o futuro, que pode ser configurado como a estimativa orçamentária. Dessa maneira, a etapa da estimativa orçamentária, por meio de suas instituições, é voltada para a construção de programas, projetos e atividades que a gestão pública deve construir conjuntamente com a população, contemplando metas, objetivos, recursos necessários, resultados, dentre outros fatores (Bezerra Filho, 2013; Demarco & Chieza, 2015; Giacomoni, 2019, 2021; Lima et al., 2020). Entretanto, o que tem sido percebido é que muitos municípios do país não conseguem implantar o orçamento de forma integrada à governança. Existe por parte dos gestores uma preocupação no atendimento das exigências legais (para não incorrer em ilegalidades e penalidades), desconsiderando os benefícios que a governança pode oferecer (Azevedo, 2013; Azevedo et al., 2019).

Dessa maneira, segundo Oliveira e Pisa (2015), é necessário definir instrumentos avaliativos, fundamentados nos princípios da governança pública, que, de forma sistemática e tempestiva, avaliem a efetividade das ações governamentais. Assim, diante deste contexto, considerando que a governança é um mecanismo que contribui para o desenvolvimento de um país além de desempenhar um papel fundamental no crescimento social e econômico, ao mesmo tempo em que proporciona maior confiabilidade à gestão pública, induzindo a melhorias no desempenho de suas organizações (Bogoni et al., 2010; Seller, 2017); e considerando também a relevância que o processo de estimativa orçamentária possui dentro da administração pública

(Azevedo, 2013); o presente estudo tem como objetivo **propor um modelo de medição da governança na estimação orçamentária em municípios do Estado de São Paulo.**

Em síntese, o artigo contribui para várias discussões. Em primeiro lugar, contribui com a criação de um índice específico de governança vinculado ao planejamento governamental, não encontrado de maneira específica em estudos anteriores. Em segundo lugar, o relacionamento entre os tópicos de estimação orçamentária e governança, por meio da criação de um índice, proposita como resultado de sua aplicação o fortalecimento da sociedade, dos governos, e da relação entre eles, no processo de confecção das peças orçamentárias de maneira ampla, transparente e participativa. E em terceiro lugar, a identificação e percepção de quais conteúdos e princípios advindos da mensuração do índice são mais ou menos atendidos pelos municípios oferece uma visão relevante sobre a aplicabilidade da governança no processo de estimação orçamentária no Brasil, abrindo assim lacunas importantes para que o processo seja efetivamente melhorado.

Pondera-se ainda que o foco vinculado ao tema orçamento público e aos quesitos principais e adjacentes que envolvem a estimação orçamentária, carece de novas vertentes mais específicas e aprofundadas de pesquisa. De acordo com Anessi-Pessina, Barbera, Sicilia e Steccolini (2016) em um trabalho que analisa todos os artigos sobre orçamento público que foram publicados em todas as edições das 15 principais revistas de contabilidade e gestão pública desde 1980, a orçamentação desempenhou um papel marginal na gestão pública e na investigação contabilística. Entre os artigos existentes, a maioria enfoca o contexto local, olha para os aspectos intraorganizacionais do orçamento, enfatiza suas funções gerenciais e alocativas, adota um arcabouço teórico enfraquecido ou não faz referência explícita à teoria, e confia em análises qualitativas com rigor metodológico mal esclarecido. Dessa maneira mais estudos diversificados e vinculados a este propósito particular, como governança, são necessários para colmatar esta lacuna. Essa visão também é consistente com as observações anteriores de, entre outros, Goddard (2010), Lyrio, Dellagnelo, e Lunkes (2013) e Jacobs (2013). Salienta-se ainda que apesar do surgimento de uma rica diversidade de novos periódicos, a contabilidade aplicada ao setor público, como um todo, foi marginalizada pelos periódicos convencionais e generalistas (Anessi-Pessina et al., 2016).

No que se refere à organização estrutural do artigo, ressalta-se que além desta introdução, onde é apresentado a contextualização e o objetivo de pesquisa, o trabalho está estruturado em mais quatro seções. Na segunda e terceira, apresenta-se a revisão de literatura que deu suporte à pesquisa. Na próxima são apresentados os caminhos trilhados para o desenvolvimento da proposta do artigo, isto é, a metodologia. Na sequência apresentam-se os



resultados, análises e discussões efetuados após mensuração do índice proposto. E, por fim, na última seção, apresentam-se as considerações finais retomando as principais ideias do artigo, as limitações e as proposições de trabalhos futuros.

2 Orçamento Público

Estudar o processo orçamentário como um todo, e não apenas a mudança média anual em um orçamento, depende sobre uma das decisões recorrentes mais importantes em um sistema político, pois é a partir dele que todas as políticas públicas de uma localidade podem ser viabilizadas. Dessa maneira, conhecer, observar e discutir as mudanças orçamentárias de pequena, média e grande escala ano a ano fornece informações importantes sobre a tomada de decisões políticas e administrativas de maneira mais geral (Jensen et al., 2019).

No Brasil, de acordo com a Constituição Federal (CF) de 1988, compete à União, aos Estados e aos Municípios legislar concorrentemente sobre o orçamento público, com a previsão de receitas e fixação de despesas, bem como sobre execução e suas respectivas alterações orçamentárias. No documento orçamentário são instrumentalizadas as políticas públicas que admitem ao governo planejar e garantir o direito dos cidadãos. O ciclo orçamentário brasileiro vigente integra três dispositivos orçamentários, cujo Poder Executivo deve ter a iniciativa de suas elaborações: o Plano Plurianual (PPA); a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); e, a Lei Orçamentária Anual (LOA). Essa estrutura legal tem por finalidade amparar a tarefa do planejamento, com vistas à melhor distribuição dos recursos públicos, promovendo a integração entre o planejamento macro e o orçamento anual (Rosa, 2011).

Configurada como a peça de planejamento mais estratégica o PPA deve estabelecer de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada (Brasil, 2021; Lacerda, 2005; Lyrio et al., 2013). Já a LDO é o primeiro documento gerado em consequência do PPA que serve como enlaçador para a construção do orçamento anual (Malcher, 2012; Quintana et al., 2015), isto é, faz a ligação entre a peça orçamentária mais estratégica com o plano mais analítico (Paludo & Procopiuck, 2014).

Além disso, também introduz normas de ordenamento jurídico financeiro peculiar ao sistema orçamentário brasileiro, com a edição de um texto legal que conste previamente prioridades, metas, investimentos, mudanças na legislação de tributos, dentre outros (Christopoulos, 2016). E a LOA, último instrumento do ciclo orçamentário brasileiro, é um documento que apresenta em termos monetários, as receitas e as despesas públicas pormenorizadas que o governo pretende realizar no período de um exercício financeiro

(Andrade et al., 2010; Lacerda, 2005; Mauss, 2012; Rocha, 2001). Nesta peça orçamentária, as diretrizes e as metas fixadas no PPA e na LDO são detalhadas em programas, definindo as ações e prioridades de atuação dos entes públicos para o exercício a que se refere (Broliani, 2004; Bruno, 2013).

Com a sistemática criada sobre o processo de planejamento governamental, Andrade et al. (2010) completam que a integração entre os instrumentos de planejamento é compulsória, visto que a LRF exige que na elaboração e execução do orçamento seja demonstrada a compatibilidade da despesa a ser executada com o PPA e com a LDO. O autor ainda exemplifica em sua obra, que, caso um Município estabeleça como meta determinada política urbana voltada para diminuir o déficit habitacional existente na cidade, caberá ao PPA estabelecer programas e ações voltadas para este objetivo, devendo a LDO incorporar em seu conteúdo tal ação como prioritária, restando, por fim, a LOA disponibilizar os recursos orçamentários necessários para a execução das respectivas ações planejadas. Dessa forma, o sistema orçamentário nacional é contido em um rito sequencial que tais instrumentos de planejamento devem, obrigatoriamente, relacionar-se entre si (Andrade, 2017; Lacerda, 2005).

3 Governança Pública

A definição de governança é multivariada e multidimensional, sendo possível encontrar diferentes conceitos e implementações na literatura. Em sua obra, por exemplo, Bevir (2009) já havia identificado e definido 50 abordagens diferentes sobre governança. Essa dificuldade de generalização está intimamente ligada aos variados tipos de organizações e *stakeholders* existentes (Bovaird, 2005; Secchi, 2009). As diversas áreas fazem com que o termo não tenha uma definição específica, única e uniforme (Balanzo et al., 2020). Dessa maneira, pode-se observar na literatura uma infinidade de entendimentos plurais, que podem ser abordados em diversos contextos de diferentes formas e aplicações. Essa diversidade é especialmente angustiante, considerando principalmente o papel relevante que a governança possui em ambientes organizacionais (Urbinatti et al., 2020).

Devido a essa pluralidade de conceitos e ramificações, também não há o emprego de uma estrutura única de governança na administração pública, comumente chamada na literatura de governança pública. Existem diversos autores, entidades, órgãos e legislações que formam distintas diretrizes básicas para essa formação. Conquanto é possível encontrar em algumas obras (ANAO, 2003; Brasil, 2018; IBGC, 2015; IFAC, 2001; IIA, 2012; Marques, 2007; Matias-pereira, 2010a, 2010b; Slomski, 2005; Slomski et al., 2008; TCU, 2014; World Bank, 2007), uma tentativa de delimitar esses fundamentos como premissas para sua evidenciação.



Marques (2007) em um trabalho sobre a aplicação dos princípios da governança na administração pública identificou seis princípios mais usuais que são inerentes ao setor público: liderança; integridade; compromisso; responsabilidade (*accountability*); integração; e, transparência. Os três primeiros (liderança, integridade e compromisso) circundam as qualidades pessoais de todos na organização e os três últimos (responsabilidade, integração e transparência) são produto das estratégias, sistemas, políticas e processos estabelecidos (Marques, 2007).

Em uma linha semelhante, Slomski (2005), Slomski et al. (2008) e Matias-Pereira (2010a, 2010b), elencaram princípios básicos advindos da governança corporativa que norteiam os rumos da governança pública: transparência (*disclosure*); equidade (*fairness*); cumprimento das leis (*compliance*); prestação de contas (*accountability*); e, conduta ética. De acordo com tais autores, os princípios básicos que inspiram o código das melhores práticas de governança corporativa são totalmente aplicáveis às entidades públicas governamentais. “Os escopos das governanças corporativa e pública, ao tempo em que são distintos, apresentam similaridades de procedimentos” (Teixeira & Gomes, 2019, p. 525). Tais pilares são muito semelhantes àqueles propostos por Marques (2007), e trazem consigo aspectos conceituais convergentes à sua perspectiva de aplicação. A única diferença entre os dois grupos se configura na adição do princípio da equidade perante o da integração.

Paralelamente a esses autores, em 2018, o Governo Federal emitiu um “Guia da política de governança pública”, fruto do Decreto nº 9.203 de 2017^f que dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional, cujo objetivo é permitir que as entidades governamentais se assegurem de que suas ações estão, de fato, direcionadas para objetivos alinhados aos interesses da sociedade de forma coordenada, coerente e consistente. O dispositivo legal, que é convergente ao já institucionalizado “Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública” do Tribunal de Contas da União (TCU) (TCU, 2014), institui princípios e diretrizes para a operacionalização da governança pública nas entidades do setor público. O conjunto dessas instituições preconizadas pela política de governança procura contribuir para a modernização do arcabouço estatal na prestação de serviços públicos e na formulação e implementação das políticas públicas (Brasil, 2018), com a superação dos modelos do passado, de forma a incorporar técnicas que introduzam na cultura do trabalho público, noções indispensáveis de qualidade, produtividade, resultados e responsabilidade dos funcionários (Bresser-pereira,

^f Posteriormente alterado pelo Decreto nº 9.901, de 08 de julho de 2019, mas com poucas modificações.

1998). Dentre os seus diversos fundamentos, os princípios/diretrizes básicos (Quadro 1) estabelecidos para a governança no setor público são: capacidade de resposta; integridade; confiabilidade; melhoria regulatória; prestação de contas; responsabilidade; e, transparência.

Quadro 1

Princípios e diretrizes de governança do “Guia da política de governança pública”.

Princípios	Diretrizes	Fundamentos
Capacidade de resposta	Direcionar ações para a busca de resultados para a sociedade, encontrando soluções tempestivas e inovadoras para lidar com a limitação de recursos e com as mudanças de prioridades	(United Nations, 2015)
	Promover a simplificação administrativa, a modernização da gestão pública e a integração dos serviços públicos, especialmente aqueles prestados por meio eletrônico.	
Integridade	Implementar controles internos fundamentados na gestão de risco, que privilegiará ações estratégicas de prevenção antes de processos sancionadores.	(OECD, 2012)
	Incorporar elevados padrões de conduta pela alta administração para orientar o comportamento dos agentes públicos, em consonância com as funções e atribuições de seus respectivos órgãos e entidades.	
Confiabilidade	Monitorar o desempenho e avaliar a concepção, a implementação e os resultados das políticas e das ações prioritárias para assegurar que as diretrizes estratégicas sejam observadas.	(OECD, 2017)
	Articular instituições e coordenar processos para melhorar a integração entre os diferentes níveis e esferas do setor público, com vistas a gerar, preservar e entregar valor público.	
Melhoria regulatória	Manter processo decisório orientado pelas evidências, pela conformidade legal, pela qualidade regulatória, pela desburocratização e pelo apoio à participação da sociedade.	(European Comission, 2016)
	Editar e revisar atos normativos pautando-se pelas boas práticas regulatórias e pela legitimidade, estabilidade e coerência do ordenamento jurídico, realizando consultas públicas sempre que conveniente.	
	Avaliar as propostas de criação, expansão ou aperfeiçoamento de políticas públicas e de concessão de incentivos fiscais e aferir, sempre que possível, seus custos e benefícios.	
Prestação de contas e responsabilidade (<i>accountability</i>)	Definir formalmente as funções, as competências e as responsabilidades das estruturas e dos arranjos institucionais.	(United Nations, 2014)
Transparência	Promover a comunicação aberta, voluntária e transparente das atividades e dos resultados da organização, de maneira a fortalecer o acesso público à informação	(OECD, 2016)

Fonte: Adaptado de Brasil (2018).

Conforme pode ser observado, os princípios categorizados pelo “Guia da política de governança pública” são advindos de alguns órgãos importantes no contexto mundial (Brasil, 2018). Como a *United Nations* (UN), uma organização intergovernamental criada para promover a cooperação internacional, a *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD), uma organização internacional que busca estimular o progresso econômico e o comércio mundial, e a *European Commission* (EC) que representa e defende os interesses da União Europeia na sua globalidade. Conforme ainda disposto na obra (Brasil, 2018), a utilização das recomendações, princípios e diretrizes da literatura especializada e de organizações internacionais de forma integrada, sintetizam as melhores práticas de governança para o contexto público. Marques (2007) ainda pontua que os princípios vinculados a órgãos internacionais importantes tomam-se como ponto de referência para que as empresas e países desenvolvam os seus próprios princípios, obedecendo às suas necessidades e particularidades.

Vale salientar, adicionalmente, que além desses órgãos supracitados, outros organismos multilaterais e instituições privadas merecem destaque pelas contribuições e estímulos na aplicação da governança no setor público (Quadro 2), tais como: Banco Mundial (*World Bank*), instituição financeira internacional que atua no empréstimo e financiamento de projetos em países em desenvolvimento; *Australian National Audit Office* (ANAO), entidade de fiscalização especializada em fornecer uma gama de serviços de auditoria às entidades parlamentares australianas; *International Federation of Accountants* (IFAC), organização global dedicada ao fortalecimento da profissão contábil e a servir o interesse público; *Institute Of Internal Auditors* (IIA), organização internacional que defende, promove conferências educacionais e desenvolve padrões, orientações e certificações para a profissão de auditor interno; e, Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), órgão brasileiro que busca contribuir para o desempenho sustentável das organizações por meio da geração e disseminação de conhecimento das melhores práticas em governança corporativa.

Quadro 2

Princípios de governança (World Bank, IFCA, IIA, ANAO e IBGC).

Órgãos/Entidades	Princípios	Fonte
Banco Mundial (<i>World Bank</i>)	Legitimidade (<i>legitimacy</i>)	(World Bank, 2007)
	Prestação de Contas (<i>accountability</i>)	
	Responsabilidade (<i>responsibility</i>)	
	Equidade (<i>fairness</i>)	
	Transparência (<i>transparency</i>)	
	Eficiência (<i>efficiency</i>)	
	Probidade (<i>probity</i>)	
<i>International Federation of Accountants</i> (IFAC)	Transparência (<i>Openness</i>)	(IFAC, 2001)
	Integridade (<i>Integrity</i>)	
	Prestação de Contas (<i>accountability</i>)	
<i>Institute Of Internal Auditors</i> (IIA)	Prestação de Contas (<i>accountability</i>)	(IIA, 2012)
	Transparência (<i>transparency</i>)	
	Integridade (<i>Integrity</i>)	
	Equidade (<i>Equity</i>)	
<i>Australian National Audit Office</i> (ANAO)	Liderança (<i>Leadership</i>)	(ANAO, 2003)
	Compromisso (<i>Commitment</i>)	
	Integridade (<i>Integrity</i>)	
	Prestação de Contas (<i>accountability</i>)	
	Transparência (<i>Openness</i>)	
	Integração (<i>Integretion</i>)	
Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC)	Transparência	(IBGC, 2015)
	Equidade	
	Prestação de Contas (<i>accountability</i>)	
	Responsabilidade Corporativa	

Fonte: Do autor (2023).

Comparativamente às premissas destacadas por Marques (2007), Slomski (2005), Slomski et al. (2008), Matias-Pereira (2010a, 2010b) e Brasil (2018), o conjunto de princípios/diretrizes que permeiam a governança pública, emanados pelos órgãos/entidades do Quadro 2, são essencialmente próximos. Aparecem como itens complementares os propósitos de legitimidade (*legitimacy*) e probidade (*probity*) delimitados pelo *World Bank*.

Dessa maneira, pelo cerne variado que o tema governança possui, perante as alternadas, mas consistentes diretrizes condizentes ao âmbito público, Pisa (2014) e Teixeira e Gomes

(2019) esboçam que essa configuração sintetiza governança pública como um modelo de gestão pública no qual interagem diferentes atores (políticos, administradores públicos e representantes da sociedade) que buscam alcançar os objetivos conjuntamente definidos, por meio de uma gestão compartilhada e pautada nos princípios da legalidade, ética, integridade, equidade, transparência e prestação de contas (*accountability*). Esta definição de governança pública que foi utilizada neste artigo.

4 Índices de Governança no Setor Público

Abarcados pelas premissas que perfazem o conceito de governança pública, há diversos trabalhos que propõem a criação de um índice de governança no setor público.

Com a proposta de avaliar o grau com que cada ente federativo se esforça para cumprir os princípios da governança pública, Oliveira e Pisa (2015) desenvolveram um índice de avaliação da governança pública como um instrumento de autoavaliação e planejamento para o Estado e de controle social para os cidadãos. Para tanto os autores pautaram-se de alguns princípios vinculados à governança para criar um modelo de medição da governança pública. O chamado Índice de Avaliação da Governança Pública (IGovP) foi aplicado em todas as capitais do Brasil, e os autores constataram, por meio da mensuração do índice, que diversas disparidades da governança pública entre os entes federativos estão relacionadas aos velhos problemas da má distribuição de renda e da falta de acesso à educação, à saúde e ao trabalho, afetando, regionalmente de forma mais incisiva, o desenvolvimento para o País.

Em um estudo mais recente, Santos e Rover (2019) também construíram um índice governança pública com o intuito de medir a eficiência da aplicação dos recursos públicos em educação e saúde nos municípios brasileiros no ano de 2010. Para tanto, os autores se utilizaram de diversas variáveis vinculadas à governança pública e aos setores da educação e da saúde. Como resultado, os autores perceberam que os princípios de governança pública vinculados à transparência, *accountability*, participação, integridade, ética, conformidade legal, equidade e efetividade influenciam positivamente a eficiência da aplicação dos recursos públicos em educação e saúde nos municípios brasileiros.

Já Souza (2018) desenvolveu um índice para medir o grau de governança pública com enfoque na gestão societal da administração pública. Para elaboração do Índice de Governança Pública Municipal (IGovM) os seguintes princípios de governança pública, foram considerados como dimensões: Transparência; *Accountability*; Participação; Integridade (*compliance*); Conformidade Legal (legalidade); Equidade; e, Efetividade. O resultado do IGovM varia de 0

(0%) a 1 (100%) e possui uma escala de cinco pontos para aferição: acima de 0,8 (muito alto); de 0,7 a 0,8 (alto); de 0,6 a 0,7 (médio), de 0,5 a 0,6 (baixo); e, de 0 a 0,5 (muito baixo). O IGovM foi aplicado nos 399 municípios do Paraná, explicitando-se o grau de governança pública municipal de cada ente municipal. De acordo com Souza (2018) 56% dos municípios paranaenses se encontram nas faixas muito baixo (34%) e baixo (22%), enquanto 44% dos demais municípios estão nas faixas médio (7%), alto (31,5%) e muito alto (5,5%).

Silva (2022) e Silva e Cândido (2022) propuseram em suas pesquisas instrumentos similares de avaliação da governança pública municipal. Os autores afirmam que a introdução de índices desta natureza contribui para uma melhor gestão, monitoramento e implementação de políticas públicas na administração municipal. Ambos os trabalhos se pautaram nos princípios da governança pública para as dimensões dos índices. Princípios da efetividade, participação, equidade, transparência e legalidade são exemplos de suas composições. A partir de cada princípio variáveis mensuráveis foram alocadas para que cada dimensão fosse composta por um conjunto de indicadores que os sintetizassem. Silva (2022) além de criar ainda fez sua aplicação em um município do Paraná. Já a pesquisa de Silva e Cândido (2022) tinha como objetivo apenas a proposição do índice.

Mello e Slomski (2010) criaram em seu estudo um índice de mensuração e monitoramento do desenvolvimento da governança eletrônica dos estados brasileiros e Distrito Federal, especificamente no âmbito do Poder Executivo. Para tanto, utilizaram de revisões bibliográficas para a construção da plataforma teórica e para a identificação das práticas de governança no ambiente público e eletrônico. Por meio do arcabouço teórico pesquisado os autores propuseram o Índice de Governança Eletrônica dos Estados Brasileiros (IGEB). Os dados do estudo foram obtidos nos *websites* dos Estados e Distrito Federal no exercício de 2009. Por meio da mensuração do IGEB, Mello e Slomski (2010) perceberam o percentual de práticas implantadas pelos Estados e Distrito Federal, com destaque aos Estados de São Paulo, que já implantou 71,40% das práticas sugeridas, e Mato Grosso do Sul com apenas 37,31%.

Em um trabalho semelhante, Gomes (2018) criou um índice de governança digital aplicável a autarquias e fundações autárquicas vinculadas ao Ministério da Educação (MEC) no poder executivo federal. O índice, denominado Índice de Governança Digital das Autarquias Brasileiras (IGD-Aut), procura perceber nos *websites* da população estudada o grau de implementação de práticas de governança digital. Foram coletados dados de 108 *websites* O cômputo do resultado de cada *website* gerou escores individuais por organização. Esses escores foram apresentados em um ranking nacional de atendimento às práticas de governança digital. Os resultados revelaram que a maior lacuna para promoção da governança digital é o



atendimento às práticas de Participação Cidadã. Para tanto, Gomes (2018) sugeriu maior atenção às boas práticas de governança relacionadas à realização de pesquisas de satisfação, consultas prévias, permissão para o cidadão comunicar fatos imprevistos e permissão de avaliação de eventos em geral promovidos pela organização. Verificou-se, também, que as organizações que menos atendem às práticas de governança digital estão concentradas nas regiões Nordeste e Norte.

Aquino et al. (2020) analisaram a governança pública de municípios brasileiros, investigando-os na perspectiva de grande e pequeno porte. Para tanto, adaptaram o Índice de governança pública dos municípios brasileiros (IGovP) desenvolvido por Oliveira e Pisa (2015). Os autores evidenciaram por meio de seus resultados que a maior parte dos municípios analisados apresentam elevado grau de governança pública. Ainda, de forma geral, verificou-se que os municípios maiores apresentaram governança pública superior aos municípios menores. Além disso, os municípios da região sul do país se destacaram quanto ao grau de governança, quando comparados com os das demais regiões.

O TCU (2022) também realiza sistematicamente dentro de sua estrutura, levantamentos para conhecer melhor a situação da governança pública e estimular os órgãos públicos a adotarem boas práticas de governança. Os levantamentos são realizados por meio de questionários que possuem conteúdos sobre a adoção de boas práticas nos temas de governança pública. Tais questões são fundamentadas em referências, nacionais e internacionais, de boas práticas de governança. Em 2021, 378 organizações públicas participaram do levantamento com respostas válidas. O Índice de Governança Pública (iGovPub) criado pelo TCU varia de 0 (0%) a 1 (100%) e é disposto de forma individualizada (TCU, 2022).

5 Metodologia

No entendimento de Gil (2019) pesquisa é um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. Sua demanda surge quando não se dispõe de informação satisfatória para responder um problema, ou então quando a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente conjugada ao problema. A busca de respostas para problemas de pesquisa é um processo cíclico, uma vez que não termina com a resposta obtida, novos problemas são identificados com base na realização da própria pesquisa e das respostas encontradas. Esse posicionamento é confirmado principalmente no final de teses, dissertações e demais trabalhos, em que o autor, depois de feitas as conclusões, faz a recomendação de trabalhos futuros em

razão de seu estudo não contemplar todas as possíveis discussões a respeito da temática proposta (Beuren et al., 2013).

Neste sentido, quanto aos objetivos, o presente trabalho foi efetuado mediante uma pesquisa exploratória-descritiva, uma vez que cria um índice de governança na estimação orçamentária e procura medi-lo nos municípios do estado de São Paulo. Dessa maneira, de acordo com Trivinos (2009), o pesquisador planeja um estudo exploratório (desenvolvimento do índice) para encontrar elementos necessários que lhe permitam, em contato com determinada amostra ou população, obter os resultados que precisa para um estudo descritivo (medição do índice nos municípios do estado de São Paulo).

Em relação aos procedimentos, além de uma revisão de literatura para elaboração do índice proposto, a pesquisa é delineada como documental, uma vez que ela se utilizou principalmente de informações secundárias dos municípios estudados. A pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa (Gil, 2002; Martins & Theóphilo, 2016). Tal tipo de pesquisa visa selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e lhe introduzir algum valor, podendo contribuir com a comunidade científica, a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel. Desse modo, a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise profunda (Silva & Grigolo, 2002).

No que concerne à abordagem, o estudo contempla uma pesquisa quantitativa, que conforme Martins e Theóphilo (2016, p. 107), “são aquelas em que os dados e as evidências coletados podem ser quantificados, mensurados” para então serem filtrados, organizados e tabulados e preparados para serem submetidos a análises. Concebe análises profundas em relação ao fenômeno estudado. Esta abordagem destaca características que por vezes não são evidenciadas por meio de um estudo qualitativo, conferindo à este último como, em algumas ocasiões, superficialidade em relação ao primeiro (Beuren et al., 2013).

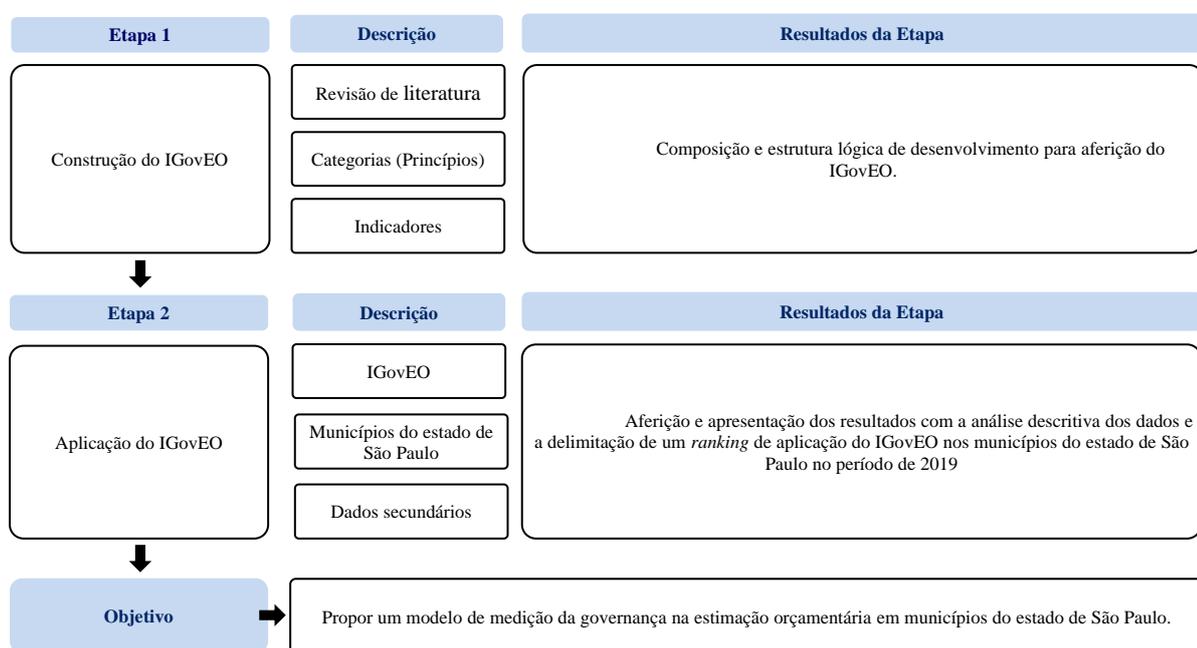
Ressalta-se que a escolha pelo estado de São Paulo facilitou a coleta dos conteúdos necessários para criação e aplicação do índice proposto, uma vez que o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCESP), por meio do Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEG-M), já disponibiliza, secundariamente, diversos indicadores que compõem o índice criado. Assim, a seleção desta amostra contribuiu para a execução da pesquisa bem como interage com possibilidades de trabalhos futuros, uma vez que o processo de coleta foi mais célere, pois tais dados não precisaram ser obtidos primariamente, e porque possibilita que outros pesquisadores

repliquem, adaptem e busquem tais dados de maneira mais central e objetiva. O ano dos dados utilizados no estudo é de 2019.

Posto isso, o estudo é dividido em duas etapas. Na primeira faz-se a construção do índice de governança na estimação orçamentária, com suas respectivas categorias e indicadores. E na segunda afere-se o índice desenvolvido. A Figura 2 destaca o referido desenho metodológico do artigo com estas etapas.

Figura 2

Desenho metodológico do artig



Fonte: Do autor (2023).

6 Resultados e Discussões

Segundo o desenho metodológico proposto para o artigo, esta seção é dividida em duas partes. Na primeira faz-se a demonstração do desenvolvimento do índice de governança na estimação orçamentária, e na segunda aplica-o nos municípios do estado de São Paulo.

6.1 Índice de Governança na Estimação Orçamentária (IGovEO)

Uma proposta metodológica de medição requer o desenvolvimento de um conjunto estrutural de critérios e a seleção de indicadores consistentes relacionados a esses mesmos critérios, de tal forma que possam dirigir a uma aferição dos resultados com apoio no arcabouço de referências preestabelecido (Pisa, 2014). Para tanto, os pilares e embasamentos teóricos utilizados na criação do Índice de Governança na Estimação Orçamentária (IGovEO) se

configuram nos princípios de governança pública elencados na fundamentação teórica deste artigo. Assim, os conteúdos especificados nos trabalhos e documentos de Marques (2007), Slomski (2005), Slomski et al. (2008), Matias-Pereira (2010a, 2010b) e Brasil (2018), além das contribuições das *United Nations* (2014, 2015), OECD (2012, 2016, 2017), *European Commission* (2016), *World Bank* (2007), IFAC (2001), IIA (2012), ANAO (2003) e IBGC (2015), foram conjugados e utilizados como basilares para formação e sustentação das categorias do IGovEO. Além disso, infere-se que por se tratar de um índice de governança do âmbito público, que os passos inerentes a sua formação, considerou os aspectos constantes no “Guia referencial para construção e análise de indicadores” (Bahia, 2021) utilizado como referência pelo Comitê Interministerial de Governança (CGI) que é responsável pela condução da política de governança da administração pública federal.

Cada categoria, criada a partir dos princípios de governança pública, corresponde a um conjunto de indicadores que procuram medir a efetividade de cada categoria. Dessa maneira, o IGovEO foi proposto a partir de um conjunto de 5 categorias: (i) Participação e capacidade de resposta; (ii) Transparência; (iii) Prestação de contas e responsabilidade; (iv) Melhoria regulatória e confiabilidade; e, (v) Integridade. Com um montante total de 30 indicadores cujas respostas foram obtidas a partir de dados secundários. Todos os indicadores possuem como resultado medidas que necessariamente variam entre 0 e 1. Os dados secundários derivam do Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEG-M), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo (TCESP), do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI) e dos Planos Plurianuais (PPA), Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Leis Orçamentárias Anuais (LOA) de cada localidade. Estas categorias e indicadores são apresentados no Quadro 3. Os conteúdos dos dados são referentes ao exercício de 2019.

Quadro 3

Categorias e indicadores do IGovEO.

Categorias	Indicadores	Medidor	Fonte
1 - Participação e capacidade de resposta	1.1 - A Prefeitura realizou audiências públicas em 2019?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	1.2 - As audiências públicas são transcritas em atas ou outro documento de registro das demandas/proposições apresentadas pela participação popular?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	1.3 - A Prefeitura realiza coleta de sugestões pela internet para a elaboração das peças orçamentárias?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	1.4 - Há um comitê ou comissão de Gestão Orçamentária Participativa?	0 - Não 1 - Sim	IBGE (2020)
	1.5 - Além das audiências públicas, há levantamentos formais dos problemas, necessidades, deficiências do Município antecedentes ao planejamento?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	1.6 - Os diagnósticos serviram para as soluções e estão materializados nas peças orçamentárias?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	1.7 - É realizado um estudo para elaboração/definição dos programas, ações, metas e indicadores do planejamento plurianual?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
2 - Transparência	2.1 - As demandas/proposições, resultado das audiências públicas, são divulgadas?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	2.2 - As peças que compõem o planejamento são divulgadas?	0 - Não 1 - Sim	IBGE (2020)
	2.3 - As peças que compõem o planejamento são divulgadas com os indicadores de programas e metas de ações governamentais previstos X realizados?	0 - Não 1 - Sim	IBGE (2020)
	2.4 - A Prefeitura disponibiliza no site o Serviço de Informação ao Cidadão/e-SIC (LF nº 12.527/11)?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
3 - Prestação de contas e responsabilidade (<i>accountability</i>)	3.1 - Existem mecanismos que permitem o monitoramento da inclusão e da implementação das demandas levantadas nas audiências públicas do PPA ou da coleta de sugestões pelos órgãos de controle e pela sociedade?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	3.2 - Há acompanhamento da execução do planejamento?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	3.3 - Resultado dos pareceres das contas municipais dos últimos 10 anos.	0,1 - Para cada ano favorável 0 - Para cada ano desfavorável	TCESP (2021)
	3.4 - Percentual de variação entre a relação executado/previsto da despesa orçamentária.	0-1 - Relação executado/previsto	SICONF (2021)
4 - Melhoria regulatória e confiabilidade	4.1 - É realizado estudo/análise para previsão de receitas, no mínimo, anualmente?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	4.2 - A metodologia utilizada para projeção da receita varia de acordo com a espécie da receita orçamentária projetada?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	4.3 - Há o estabelecimento de metas físicas e financeiras de forma anual nas ações previstas no planejamento plurianual?	0 - Não 1 - Sim	PPA (2019)

Categories	Indicadores	Medidor	Fonte
	4.4 - Os indicadores constantes no orçamento são mensuráveis e estão coerentes com as metas físico-financeiras estabelecidas?	0 - Nenhum indicador 0,5 - Parte dos indicadores 1 - Todos os indicadores do PPA	IEG-M (2020)
	4.5 - O Anexo de Metas Fiscais foi elaborado em conformidade com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) estabelecido pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN?	0 - Não 1 - Sim	LDO (2019)
	4.6 - O Anexo de Riscos Fiscais integra a proposta de orçamento, nos termos exigidos pela LRF?	0 - Não 1 - Sim	LDO (2019)
	4.7 - Qual o percentual previsto para abertura de créditos adicionais por decreto?	0 - Acima de 30% 0,25 - Acima de 20% até 30% 0,5 - Acima de 10% até 20% 0,75 - Acima de 0% até 10% 1 - 0%	LOA (2019)
5 - Integridade	5.1 - Há estrutura administrativa voltada para planejamento?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	5.2 - A Prefeitura dispõe de recursos humanos para operacionalização das atividades de planejamento?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	5.3 - A Prefeitura dispõe de recursos tecnológicos para operacionalização das atividades de planejamento?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	5.4 - O servidor responsável pela contabilidade do município é ocupante de cargo de provimento efetivo?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	5.5 - Todas as Unidades Orçamentárias (UO) da Prefeitura têm conhecimento prévio da previsão de receita anual cabível para execução de suas ações?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	5.6 - Há sistema de controle interno regulamentado por lei?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	5.7 - Há estrutura interno no Município que possua atribuições formalmente definidas e regulamentadas, que atendam às determinações da Constituição Federal e Lei de Responsabilidade Fiscal?	0 - Não 1 - Sim	IEG-M (2020)
	5.8 - Despesas por função (per capita) - administração e planejamento - municipal	1 - Maior gasto per capita 0-1 - Demais por proporção	SICONF (2021)

Fonte: Do autor (2023).



Conforme pode ser observado por meio do Quadro 3, o IGovEO proposto é resultado da soma da pontuação de cinco categorias, a saber: (1) Participação e capacidade de resposta; (2) Transparência; (3) Prestação de contas e responsabilidade (*accountability*); (4) - Melhoria regulatória e confiabilidade; e (5) Integridade. Essas cinco categorias formam os pilares basilares de aferição que são fundamentados nos princípios da governança pública.

A primeira categoria condizente a (1) Participação e capacidade de resposta, procurou compreender em seu conteúdo aspectos que condizem com a participação e voz efetiva dos diferentes atores de uma sociedade nas principais decisões de governança e gestão. Por isso indicadores inerentes a audiências públicas, bem como suas atas e o levantamento de demandas fazem parte de sua estrutura. Além disso, é importante que as respectivas sugestões colocadas durante este processo estejam materializadas de forma clara nos planos orçamentários, com o objetivo de transmitir a capacidade de repostas do governo perante tais levantamentos. A segunda categoria, que se refere a (2) Transparência, complementa a primeira. “A transparência representa o compromisso da administração pública com a divulgação das suas atividades, prestando informações confiáveis, relevantes e tempestivas à sociedade” (Brasil, 2018, p. 51). Inserida em um grupo de princípios centrais que orienta a atividade pública, a transparência é um dos pilares para a construção de um processo orçamentário aberto. Assim, os indicadores que compõem tal categoria buscam captar, de forma ativa e passiva, a transparência dos itens que envolvem a estimativa orçamentária.

Já a terceira categoria, (3) Prestação de contas e responsabilidade (*accountability*), procura amplificar o processo de planejamento, fazendo com que haja uma “vinculação necessária, notadamente na administração de recursos públicos, entre decisões, condutas e competências e seus respectivos responsáveis” (Brasil, 2018, p. 51). A governança efetiva para um desenvolvimento sustentável demanda que as instituições públicas, em todos os níveis, sejam inclusivas e prestem contas à população (United Nations, 2014). Deste modo, tal categoria, procura delimitar se existe acompanhamento, monitoramento, avaliação e responsabilização daquilo previamente pactuado entre governo e sociedade. A quarta categoria vinculada a (4) Melhoria regulatória e confiabilidade procura captar se o processo decisório na estimativa orçamentária está orientado pelas evidências, pela conformidade legal, pela qualidade regulatória, pela desburocratização e pelo apoio à participação da sociedade (Brasil, 2018; European Commission, 2016). Além disso, também busca verificar se os parâmetros de metas e riscos fiscais estão sendo bem estabelecidos conforme sua realidade local, uma vez que tais aspectos são relevantes para se ter um governo equilibrado e preventivo.

A quinta e última categoria, referente a (5) Integridade, se preocupa com os aspectos de estrutura e de recursos humanos que fazem parte da estimação orçamentária de um governo. De acordo com a OECD (2012) a integridade é mais do que uma questão moral, é também sobre fazer com que a economia seja mais produtiva, o setor público mais eficiente e a sociedade mais inclusiva. Deste modo, esta quinta categoria busca perceber se existem gastos e uma estrutura interna com recursos físicos, humanos e tecnológicos vinculados especificamente para o setor orçamentário. Além disso, também faz parte do conteúdo desta categoria a percepção sobre a existência ou não de uma estrutura de controle interno que privilegie ações estratégicas de prevenção antes de processos sancionadores (Brasil, 2017).

A composição e a estrutura lógica de desenvolvimento e aferição do IGovEO são apresentadas no Quadro 4, relacionando o índice, as categorias e os indicadores com suas respectivas ponderações. Cada valor atribuído às variáveis constantes no modelo contém um peso ao índice, cuja escala final variará entre 0 e 1.

Quadro 4

Composição/estrutura lógica do IGovEO e seus critérios de ponderação.

Índice	Peso (IGovEO)	Categorias	Pesos (Categorias)	Indicadores	Pesos (Indicadores)
Índice de Governança na Estimação Orçamentária (IGovEO)	1,00	1 - Participação e capacidade de resposta	0,20	1.1	0,1428
				1.2	0,1428
				1.3	0,1428
				1.4	0,1428
				1.5	0,1428
				1.6	0,1428
				1.7	0,1428
		2 - Transparência	0,20	2.1	0,2500
				2.2	0,2500
				2.3	0,2500
				2.4	0,2500
		3 - Prestação de contas e responsabilidade (<i>accountability</i>)	0,20	3.1	0,2500
				3.2	0,2500
				3.3	0,2500
				3.4	0,2500
		4 - Melhoria regulatória e confiabilidade	0,20	4.1	0,1428
				4.2	0,1428
				4.3	0,1428
4.4	0,1428				
4.5	0,1428				
4.6	0,1428				
4.7	0,1428				
5.1	0,1250				
5 - Integridade	0,20	5.2	0,1250		
		5.3	0,1250		
		5.4	0,1250		
		5.5	0,1250		
		5.6	0,1250		
		5.7	0,1250		
		5.8	0,1250		

Fonte: Do autor (2023).

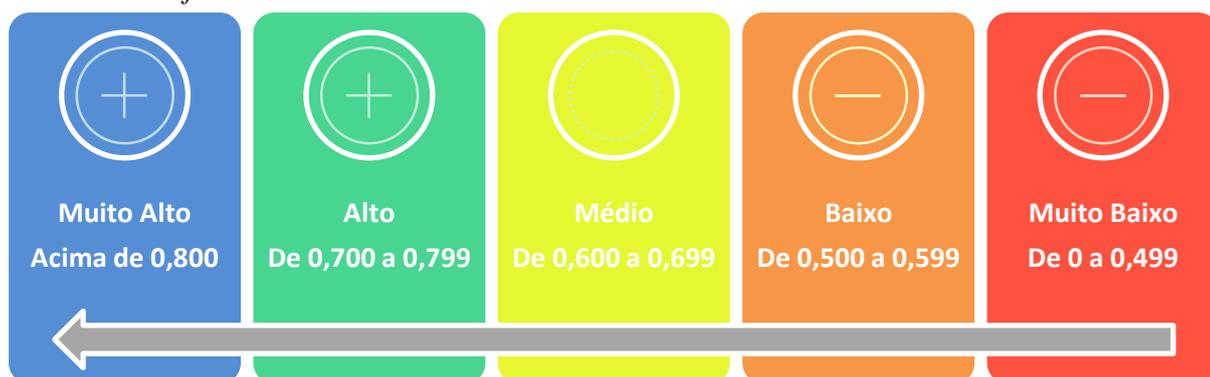


Cada categoria recebe o peso de 20%, uma vez que todas são igualmente relevantes para alcançar a efetividade na estimação orçamentária em municípios (Mello & Slomski, 2010; Oliveira & Pisa, 2015; Pisa, 2014). Assim, a pontuação máxima de cada categoria (20%), corresponde a 100% do somatório dos pesos dos indicadores, ou, tendo em conta valores absolutos, à unidade (1). Além disso, cada categoria também é resultado da soma dos pesos dos indicadores de cada categoria. O valor dos pesos dos indicadores varia conforme a quantidade de indicadores que cada categoria possui. Assim, sinteticamente, depreende-se que cada pilar (princípio/categoria) compõe um fator medidor do IGovEO, e cada um desses pilares é formado a partir da agregação de indicadores que, por sua vez, possuem seus próprios fatores de medição, cujos resultados são obtidos de forma secundária.

Os dados secundários derivados do IEG-M, IBGE, TCESP e do SICONFI foram abstraídos de forma direta nos portais eletrônicos de onde estão disponibilizados, sem maiores problemas ou requintes. Já os dados necessários e que estavam diretamente ligados as peças orçamentárias do PPA, da LDO e da LOA, foram retirados dos conteúdos das próprias legislações, o que acarretou grande demanda dos pesquisadores. Contudo, após a execução do trabalho, tais dados podem ser encontrados no portal do TCESP de maneira integrada, com todos os municípios.

Com a finalidade de que o índice propositasse uma saída de fácil leitura e entendimento, as escalas de faixas de resultado (Figura 1) propostas por Oliveira e Pisa (2015) foram utilizadas. Cabe salientar que as respectivas faixas já foram utilizadas e validadas em diversos outros estudos de aplicação de índices de governança. Dessa forma, o resultado do IGovEO que varia de 0 (0%) a 1 (100%) possui uma escala de cinco pontos para aferição: acima de 0,800 (muito alto); de 0,700 a 0,799 (alto); de 0,600 a 0,699 (médio), de 0,5 a 0,599 (baixo); e, de 0 a 0,499 (muito baixo).

Figura 1
Escalas das faixas de resultado do IGovEO



Fonte: Adaptado de Oliveira e Pisa (2015).

Importante destacar, que diferentemente dos índices voltados para a governança do setor público, que incrementam em seu cálculo diversas variáveis socioeconômicas, o IGovEO procura inserir dentro do seu conteúdo especificidades próprias que são exclusivas do âmbito orçamentário. Índices como o iGovPub criado pelo TCU (2022), IGovP desenvolvido por Oliveira e Pisa (2015) e IGovM estabelecido por Souza (2018), por exemplo, contemplam dentro de sua construção diversas áreas ligadas a aplicabilidade de políticas públicas, como saúde, educação, assistência social, renda e empregabilidade, diferentemente da proposta mais específica do IGovEO. Neste sentido, mesmo que o IGovEO e todos os outros índices de governança pública mais importantes, se baseiem nas premissas, princípios e basilares da governança, a proposta presente neste estudo se delinea apenas em aspectos vinculados ao orçamento público, diferenciando-a dos outros indicadores mais generalistas que comumente são trabalhados.

Na próxima subseção apresenta-se a medição do IGovEO nos municípios de São Paulo.

6.2 IGovEO dos Municípios do estado de São Paulo

Considerando os procedimentos adotados para elaboração do IGovEO e a coleta de dados realizada a partir dos dados secundários apontados na seção anterior, referentes ao exercício de 2019, chegou-se ao resultado do índice dos municípios que fizeram parte deste estudo. Dessa maneira, a Tabela 1 apresenta, de forma geral, a quantidade e o percentual de municípios por faixa de resultado do IGovEO, bem como as faixas de resultado das categorias que o compreendem. Vale destacar que a cidade de São Paulo foi excluída da amostra devido à indisponibilidade de dados da pesquisa no IEG-M (2020). Assim, a amostra foi composta por 644 municípios, uma vez que de acordo com o portal do IBGE, IBGE Cidades (2022), o estado de São Paulo possui um montante de 645 municípios em todo seu território.

Tabela 1

Municípios por faixa de resultado.

Índice/Categorias	Muito Alto	Alto	Médio	Baixo	Muito Baixo	Total
IGovEO	115	171	198	111	49	644
	17,86%	26,55%	30,75%	17,24%	7,61%	100,00%
Participação e capacidade de resposta	44	104	-	148	348	644
	6,83%	16,15%	0,00%	22,98%	54,04%	100,00%
Transparência	264	231	-	135	14	644
	40,99%	35,87%	0,00%	20,96%	2,17%	100,00%
Prestação de contas e responsabilidade	110	174	222	82	56	644
	17,08%	27,02%	34,47%	12,73%	8,70%	100,00%
Melhoria regulatória e confiabilidade	443	68	77	28	28	644
	68,79%	10,56%	11,96%	4,35%	4,35%	100,00%
Integridade	202	67	36	163	176	644
	31,37%	10,40%	5,59%	25,31%	27,33%	100,00%

Fonte: Do autor (2023).

Observando os resultados, percebe-se que 44,41% dos municípios encontram-se nas faixas de grau muito alto ou alto no que tange à governança na estimação orçamentária, sendo uma inferência positiva, pois corrobora que muitos governos estão aplicando práticas de governança. Entretanto, 24,85% dos municípios concentram-se nas faixas de resultado muito baixo ou baixo, o que indica poucas práticas de governança na estimação orçamentária em um quarto dos governos locais do estado de São Paulo. A maior faixa do IGovEO se concentra no resultado médio, compreendendo 30,75% dos municípios.

Por meio da Tabela 1 também é possível observar que as categorias Transparência e Melhoria regulatória e confiabilidade são aquelas que os municípios mais exercem, com 76,86% e 79,35%, respectivamente, somando as faixas muito alto e alto. Em destaque fica o percentual de aderência de 68,79% para a faixa muito alto na categoria Melhoria regulatória e confiabilidade. Um indicativo forte para tal evidência em ambas as categorias diz respeito as maiores exigências, por parte dos agentes fiscalizadores estaduais, no encaminhamento e conferência dos dados municipais e no atendimento dos parâmetros legais previstos, conjuntamente ao maior aparato tecnológico evidenciado nos últimos anos. Afonso et al. (2015) em um estudo sobre todos os Tribunais de Contas do Brasil apontaram que tais órgãos, em

2013, notavam a necessidade de investimentos em tecnologia da informação para que houvesse um avanço em termos de melhoria da qualidade no serviço prestado aos cidadãos e em fiscalizações mais céleres e abrangentes. Desde então, seja pela necessidade de acompanhamento aos avanços tecnológicos ocorridos na última década e/ou pela implementação de novas legislações, o que ocorreu, e que outros estudos demonstraram (Cavalcante Júnior et al., 2021; Miranda, 2018; D. G. da Rocha & Zuccolotto, 2017), foi que aconteceram diversos investimentos que ajudaram a capacidade de fiscalização dos agentes estaduais, aumentando, conseqüentemente, o atendimento dos municípios aos seus requisitos legais.

Em contraponto, percebeu-se um baixo atendimento na categoria de Participação e capacidade de resposta. O somatório das faixas muito baixo e baixo representou 77,02% dos municípios, o que indica que a maioria das localidades possui problemas no processo de participação e entrega de resultados escolhidos pela população no orçamento. Tal evidência converge com o estudo de Azevedo e Aquino (2016), que afirmam que o instrumento de participação popular no Brasil ainda cumpre, na maioria dos municípios, um caráter simbólico e cerimonial, com baixa adesão da população. Além disso, infere-se que os métodos de participação do cidadão no país ainda são subjetivos e difíceis de serem fiscalizados, corroborando em uma descrença, por parte da sociedade civil, colocando-a muito mais como espectadora da discussão entre o legislativo e executivo do que partícipe do processo orçamentário (Breláz & Alves, 2013).

A categoria Prestação de contas e responsabilidade foi aquela que mais se aproximou do IGovEO. Seus percentuais por faixa de resultado foram bem similares ao índice geral. Já a categoria Integridade apresentou altos percentuais nas faixas alta e baixa do índice, o que infere que os municípios têm uma tendência espaçada de praticar ou não as premissas que integram este quesito. De acordo com Aquino et al. (2020) isso ocorre porque há uma diferença de aplicação de governança neste aspecto em grandes e pequenos municípios. Segundo os autores há maior efetividade de governança em localidades maiores pois existe maior acesso à renda e a melhores condições de desenvolvimento humano, uma vez que nestes locais concentram-se os grandes centros urbanos e comerciais, assim como unidades educacionais e de saúde com mais recursos físicos e humanos, oposto a realidade de pequenos municípios.

Com base neste contexto, e dividindo os municípios de São Paulo em 4 faixas de população, com 161 em cada (644 no total), sendo a primeira com os municípios mais populosos e a quarta com os menos populosos, pode-se perceber esta evidência apontada por Aquino et al. (2020) na Tabela 2. Para melhor visualização, posto a ponderação na razão de



20% colocada no Quadro 4 em cada categoria, optou-se por evidenciar as categorias com valores entre 0 e 1, mostrando a importância que cada uma delas possui para a formação do IGovEO,

Tabela 2

Média de resultado das categoria por faixas populacional.

Faixas Populacionais	Participação e capacidade de resposta	Transparência	Prestação de contas e responsabilidade	Melhoria regulatória e confiabilidade	Integridade
Faixa 1	0,5989	0,8137	0,7030	0,8310	0,7238
Faixa 2	0,5102	0,7873	0,6900	0,8314	0,6516
Faixa 3	0,4942	0,7811	0,6857	0,7924	0,5413
Faixa 4	0,4623	0,7748	0,6709	0,7804	0,4783

Fonte: Do autor (2023).

Conforme pode ser observado por meio da Tabela 2, na categoria Integridade, diferentemente das outras, há uma queda mais expansiva de sua média de resultado entre as faixas populacionais. O valor passa de 0,7238 na Faixa 1 (mais populosos) para 0,4783 na Faixa 4 (menos populosos), evidenciando o extremismo verificado na Tabela 1. Tal alargamento das faixas, reforça a ideia colocada por Aquino et al. (2020), de que, em grandes municípios, há maior grau de efetividade das premissas vinculadas a categoria Integridade.

Esta discrepância, alargada, encontrada na categoria Integridade, não é percebida nas demais. Entretanto, com exceção do acréscimo verificado entre as Faixas 1 e 2 do quesito Melhoria regulatória e confiabilidade, em todos os outros é notado uma queda da média de resultado. Isto indica que o fator populacional influencia na aplicabilidade dos parâmetros envolvidos na governança. Esta evidência também foi percebida nos trabalhos de Freitas e Luft (2014), Moura et al. (2015), Vasconcelos, Aquilo e Castelo (2019) e Aquino et al. (2020).

Na sequência, fez-se uma análise descritiva do IGovEO e das categorias que o fundamentam. A análise verificou a média, a mediana, o desvio padrão, e os valores máximo e mínimo de cada item. Com base nos resultados evidenciados na Tabela 3, observa-se que a média do IGovEO foi de 0,6801 e o maior e menor IGovEO alcançaram, respectivamente, 0,9354 e 0,3060. A mediana ficou muito próxima da média e indica que metade dos municípios do estudo apresenta resultados melhores que 0,6801. O desvio padrão indica uma menor dispersão do IGovEO do que suas categorias, indicando mais consistência em seus resultados.



Tabela 3

Análise descritiva do IGovEO e suas categorias.

Índice/Categorias	Média	Mediana	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo
IGovEO	0,6801	0,6830	0,1202	0,3060	0,9354
Participação e capacidade de resposta	0,5164	0,4286	0,1624	0,1429	1,0000
Transparência	0,7892	0,7500	0,2066	0,2500	1,0000
Prestação de contas e responsabilidade	0,6874	0,6911	0,1461	0,0750	0,9989
Melhoria regulatória e confiabilidade	0,8088	0,8571	0,1500	0,0714	1,0000
Integridade	0,5987	0,5001	0,2341	0,0000	1,0000

Fonte: Do autor (2023).

Com relação as categorias que representam o IGovEO, pode-se perceber por meio da média que a aplicação dos conteúdos vinculados a Transparência e Melhoria regulatória e confiabilidade são aquelas que possuem melhor resultado. Em contraponto, as categorias Participação e capacidade de resposta juntamente com Integridade são aquelas que representam menor resultado. Prestação de contas e responsabilidade se encontra na média destes dois blocos e converge de maneira bem próxima com as faixas de resultados verificados no IGovEO. Dessa forma, percebe-se por meio da média de cada categoria, no geral, uma maior preocupação dos municípios com as práticas relacionadas com Melhoria regulatória e confiabilidade, em seguida com Transparência, na sequência com Prestação de contas e responsabilidade, posteriormente com Integridade e, por último, com Participação e capacidade de resposta.

Por meio da mediana, nas categorias Participação e capacidade de resposta e Integridade, verifica-se que mais da metade dos municípios da pesquisa possuem resultados menores que a média destas mesmas categorias. Esta situação indica que uma quantidade menor de municípios, com números maiores, elevou a média do grupo. Os valores do desvio padrão de ambas também indicam esta questão, pois representam a primeira e terceira maior dispersão dos dados entre as categorias. Com relação aos números de mínimo, destaca-se que apenas na categoria Integridade houve municípios com nenhuma pontuação. Isto significa que em todas as outras categorias os municípios do estudo fizeram pelo menos uma pontuação mínima. Já aos valores do máximo, infere-se que em todas as categorias, com exceção da Prestação de contas e responsabilidade, houve municípios com a pontuação máxima.



Com o objetivo de referenciar individualmente as localidades que possuem os valores mais extremos de cada variável, foram retratados na Tabela 4 aqueles municípios que apresentaram os dados mais espaçados em relação aos demais. Os municípios de Itapirapuã Paulista e Catanduva foram os municípios que tiveram menor (0,3060) e maior (0,9354) resultados do IGovEO, respectivamente.

Tabela 4

Análise descritiva dos extremos mínimo e máximo do IGovEO e suas categorias.

Índice/Categorias	Mínimo		Máximo	
	Município	Valor	Município	Valor
IGovEO	Itapirapuã Paulista	0,3060	Catanduva	0,9354
Participação e capacidade de resposta	Emilianópolis	0,1429	Osasco e Araraquara	1,0000
Transparência	14 municípios	0,2500	264 municípios	1,0000
Prestação de contas e responsabilidade	Regente Feijó	0,0750	São João da Boa Vista	0,9989
Melhoria regulatória e confiabilidade	Canas	0,0714	Capão Bonito, Quatá e Dumont	1,0000
Integridade	5 municípios	0,0000	Guarulhos	1,0000

Fonte: Do autor (2023).

Já com relação as categorias, Emilianópolis foi o município com o menor valor (0,1429) para Participação e capacidade de resposta, enquanto os municípios Osasco e Araraquara apresentaram o melhor número (1,000) com relação a esta categoria. No que se refere a Transparência, tiveram 14 cidades com o menor valor pontuado (0,2500), e do outro lado 264 municípios alcançaram o valor máximo da categoria (1,0000). A cidade com menor número Prestação de contas e responsabilidade foi Regente Feijó (0,0750), e a com maior São João da Boa Vista (0,9989). Canas é o município que apresenta o menor valor (0,0714) para a categoria Melhoria regulatória e confiabilidade, enquanto Capão Bonito, Quatá e Dumont foram aqueles que apresentaram o maior (1,000). Por fim, com relação a categoria Integridade 5 municípios não apresentaram nenhum conteúdo (0,0000), e Guarulhos foi o único município a apresentar pontuação total (1,0000).

7 Considerações Finais



A ideia da realização deste estudo surgiu a partir da existência de poucos trabalhos sobre estimação orçamentária do setor público brasileiro e, também, pelo fato de não ter sido encontrado na literatura um índice específico de governança para o processo de planejamento orçamentário. Para tanto, o objetivo desta pesquisa foi propor um modelo de medição da governança na estimação orçamentária em municípios do estado de São Paulo.

O índice proposto é denominado IGovEO (Índice de Governança na Estimação Orçamentária) e foi desenvolvido a partir dos princípios de governança pública. Após uma revisão de literatura que abrangeu estudos e materiais governamentais sobre governança pública, o IGovEO se fundamentou em 5 categorias/princípios: (i) Participação e capacidade de resposta; (ii) Transparência; (iii) Prestação de contas e responsabilidade; (iv) Melhoria regulatória e confiabilidade; e, (v) Integridade. Por meio do índice foi possível observar a adoção dos municípios do Estado de São Paulo com relação aos fundamentos que cada categoria/princípio absorve.

Por meio dos resultados foi possível perceber que 44,41% dos municípios encontram-se nas faixas muito alto ou alto no que tange à governança na estimação orçamentária, 24,85% concentram-se nas faixas de resultado muito baixo ou baixo, e que 30,75% se situam na faixa médio. Além disso, ao analisar as categorias que representam o IGovEO, pode-se notar que os conteúdos vinculados a Transparência e Melhoria regulatória e confiabilidade são aquelas que possuem melhor resultado, e que, em contraponto, as categorias Participação e capacidade de resposta juntamente com Integridade são aquelas que representam menor resultado. A categoria Prestação de contas e responsabilidade se encontra entre estes dois blocos, e se situa bem próxima aos resultados verificados no IGovEO.

Portanto, para melhorar, de modo geral, a governança na estimação orçamentária dos municípios do Estado de São Paulo, considerando as carências encontradas pela mensuração do IGovEO, sugere-se aos gestores que adotem práticas, como: (i) implementar controles internos baseados na gestão de risco, que privilegiará ações estratégicas de prevenção antes de processos sancionadores; (ii) incorporar padrões de conduta para orientar o comportamento dos agentes públicos, em consonância com as atribuições e funções de seus respectivos órgãos; (iii) estabelecer estrutura específica para a área orçamentária, com padrões específicos de atuação; (iv) direcionar ações que busquem explicitar de forma coesa as solicitações e consequentes resultados solicitados para sociedade, de forma tempestiva e inovadora perante a limitação de recursos e as possíveis mudanças de prioridades; (v) procurar alinhar de forma consistente a adesão de valores, princípios e normas éticas comuns para priorizar e sustentar o interesse público; (vi) promover o acesso e a simplificação administrativa de modo coordenado; e, (vii)



ampliar a participação do cidadão por meio eletrônico, sem deixar a população sem acesso isolada; promover a modernização da gestão pública e a integração dos serviços públicos, especialmente aqueles prestados por meio eletrônico; dentre outros.

Com relação às contribuições da presente pesquisa, além das sugestões apontadas no parágrafo anterior, identificam-se as seguintes: disponibiliza uma estrutura teórica com base nos princípios de governança pública para ser utilizada como base para outras implantações e/ou novos estudos; dá o devido destaque a temática, uma vez que demonstra a relevância do orçamento público e da governança no processo de estimação orçamentária; cria um índice de governança na estimação orçamentária aplicável à municípios que pode ser aplicada e comparada; e, demonstra uma forma de avaliar e acompanhar o desenvolvimento da governança na estimação orçamentária nos municípios do estado de São Paulo.

Algumas limitações podem ser constatadas no desenvolvimento do estudo. A primeira diz respeito ao espaço temporal avaliado de um ano (2019). Recomenda-se que em pesquisas futuras o IGovEO seja empregado em uma linha temporal, com o objetivo de delimitar um maior quantitativo de dados da mesma cidade em diferentes anos. Esta alternativa propositará resultados mais robustos por meio da melhora ou piora na governança local ao longo dos anos. A segunda limitação refere-se à delimitação local de um estado específico, sem fazer referências às outras unidades da federação ou até mesmo a regiões integradas no estado de São Paulo. Sugere-se então, a mesma aplicação metodológica em estados ou regiões diferentes. Por meio da comparabilidade, este viés tem o propósito de perceber se diferentes locais possuem realidades distintas. Assim, a aplicação de um índice em uma demarcação territorial específica, sem abranger outras realidades diferentes, pode limitar uma visão sobre os aspectos de governança local, podendo implicar em percepções generalistas que não necessariamente se enquadrem em outra amostragem. Por fim, infere-se que a quantidade e o conteúdo dos indicadores de cada categoria podem não conjugar ou captar todos os preceitos vinculados a cada princípio da governança pública.

Como recomendação para trabalhos futuros, sugere-se o aprofundamento da discussão e da aplicação do IGovEO, seja por meio do seu emprego em diferentes localidades, pela inclusão ou adaptação do índice, ou ainda pela sua utilização como variável em outros modelos. Este estudo não tem a pretensão de esgotar o assunto sobre a temática, como também não lhe é suportado apresentar todos os trabalhos e literaturas sobre o assunto. Não obstante, sugere-se por fim, a edição de mais estudos que envolvam a governança no orçamento ou planejamento público envolvendo referências nacionais e internacionais, pois, além de se perceber que as pesquisas voltadas para o assunto apresentam revisões de literatura generalistas aprofundando-

se de maneira mais preponderante nos resultados, há elevada repetição de autores com estudos similares. Assim, novos estudos deste tópico trazem consigo fundamentações e evidências reflexivas mais abrangentes que corroboram com diversos aspectos integradores sobre a realidade global do assunto, bem como novas suposições teóricas e empíricas para trabalhos futuros.

Espera-se por fim que o estudo realizado possa representar um avanço teórico e prático no campo da governança de forma a possibilitar novas perspectivas e visões na condução e na elaboração de trabalhos, bem como na implementação de novas políticas públicas que desenvolvam a cidadania.

Referências

- Aberg, C., Bankewitz, M., & Knockaert, M. (2019). Service tasks of board of directors: A literature review and research agenda in an era of new governance practices. *European Management Journal*, 37(5), 648-663. <https://doi.org/10.1016/j.emj.2019.04.006>
- Afonso, R. W., Romano, M., Júnior, D. S. da S., & Portugal, G. T. (2015). An evaluation of the adoption of the BSC by the State Audit Courts. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, 20(66), 3-18. <https://doi.org/10.12660/cgpc.v20n66.25429>
- Almeida, M. A., Santos, J. F. dos, Ferreira, L. F. V. de M., & Torres, F. J. V. T. (2010). Quality Determinants of Corporate Governance Practices of Brazilian Companies of Traded that Have Public Investment. *Review of Business Management*, 12(37), 369-387. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v12i37.706>
- ANAO (2003). *Better practice guide public sector governance*. Australian National Audit Office.
- Andrade, N. de A. (2017). *Public accounting in municipal management* (6th ed.). Atlas.
- Andrade, N. de A., Aguilar, A. M. de, Morais, E. M. de, Pereira, R. C. M., & Fonseca, V. R. (2010). *Government planning for municipalities: multiannual plan, budget guidelines law and annual budget law* (2nd ed.). Atlas.
- Anessi-Pessina, E., Barbera, C., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2016). Public sector budgeting: a European review of accounting and public management journals. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(3), 491-519. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2013-1532>
- Aquino, C. V. M. G., Silva, C. R. M. da, Vasconcelos, L. R. S., & Castelo, J. L. (2020). Public governance of Brazilian municipalities. *Gestão & Regionalidade*, 37(110), 203-220. <https://doi.org/doi.org/10.13037/gr.vol37n110.6542>



- Azevedo, R. R. de. (2013). *Imprecision in the budget estimation of Brazilian municipalities*. Dissertation (Master in Accounting) - University of São Paulo.
- Azevedo, R. R. de, & Aquino, A. C. B. de. (2016). Planning in small municipalities in São Paulo. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 10(26), 63.
<https://doi.org/10.11606/rco.v10i26.111202>
- Azevedo, R. R. de, Aquino, A. C. B. de, Lino, A. F., & Cavalmorette, G. (2019). The precariousness of the informational content of the fiscal risk annexes of Brazilian municipalities. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 12(2).
<https://doi.org/http://dx.doi.org/10.14392/asaa.20191202>
- Bahia, L. O. (2021). *Reference guide for the construction and analysis of indicators*. ENAP.
- Balanzo, A., Garavito, L., Rojas, H., Sobotova, L., Perez, O., Guaqueta, D., Mojica, A., Pavajeau, J., & Sanabria, S. (2020). Typical Challenges of Governance for Sustainable Regional Development in Globalized Latin America: A Multidimensional Literature Review. *Sustainability*, 12(7). <https://doi.org/10.3390/su12072702>
- Beuren, I. M., Longaray, A. A., Raupp, F. M., Sousa, M. A. B. de, Colauto, R. D., & Porton, R. A. de B. (2013). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade* (3rd ed.). Atlas.
- Bevir, M. (2009). *Key concepts in governance*. Sage.
- Beyers, F., & Heinrichs, H. (2020). Global partnerships for a textile transformation? A systematic literature review on inter- and transnational collaborative governance of the textile and clothing industry. *Journal of Cleaner Production*, 261.
<https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2020.121131>
- Bezerra Filho, J. E. (2013). *Budget applied to the public sector: a simple and objective approach* (2nd ed.). Atlas.
- Bogoni, N. M., Zonatto, V. C. da S., Ishikura, E. R., & Fernandes, F. C. (2010). Proposal of a management report model for the public sector based on the Guidance Opinion n° 15/87 of the Securities and Exchange Commission: a corporate governance instrument for public administration. *Revista de Administração Pública*, 44(1), 119-142.
<https://doi.org/10.1590/S0034-76122010000100006>
- Bovaird, T. (2005). Public governance: balancing stakeholder power in a network society. *International Review of Administrative Sciences*, 71(2), 217-228.
<https://doi.org/10.1177/0020852305053881>
- Brazil (2018). *Guide to public governance policy*. Civil House of the Presidency of the Republic.

- Brazil (2021). *Technical Budget Manual 2022* (5th ed.). Federal Budget Secretariat.
- Brelàz, G. de, & Alves, M. A. (2013). The process of institutionalization of participation in the São Paulo City Council: an analysis of public budget hearings (1990-2010). *Revista de Administração Pública*, 47(4), 803-826.
<https://doi.org/10.1590/S0034-76122013000400001>
- Bresser-pereira, L. C. (1998). *Reforma do estado para a cidadania: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional*. ENAP; Editora 34.
- Broliani, J. N. (2004). Responsabilidade na gestão fiscal: reflexões pontuais da lei complementar nº 101/2000 no contexto dos Estados-Membros. *A&C Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, 4(16), 125-169.
- Bruno, R. M. (2013). *Fiscal Responsibility Law and municipal public budget* (5th ed.) Juruá.
- Cavalcante Júnior, F. C., Ceolin, A. C., Mota, J. dos S. O., Serafim, A. de O., & Silva, L. L. de O. (2021). Contributions of Information Systems in a Municipal Comptroller's Office based on Resolution 0001/2009 of the Court of Auditors of Pernambuco. *Research, Society and Development*, 10(4), 1-12.
<https://doi.org/10.33448/rsd-v10i4.14016>
- Christopoulos, B. G. C. (2016). *Public budget and constitutionality control: consequentialist argumentation in STF decisions*. Lumen Juris.
- Couto, L. C. do, Andrade, R. H. R., & Santos, A. C. dos. (2019). Agency conflicts between municipal pension boards and the chief executive. *XII CASI Congress on Administration, Society and Innovation*, 1-17.
- Decree N° 9.203, of November 22, 2017, Diário Oficial da União (2017).
- Demarco, D. J., & Chieza, R. A. (2015). *Research to develop a methodology for assessing the alignment of municipal PPA and application to the case of Rio Grande do Sul: research report*. Federal University of Rio Grande do Sul.
- European Commission (2016). *Better regulation: delivering better results for a stronger union*. Brussels: European Commission, 14 Sept. 2016. (Communication from the Commission). <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:52016DC0615&from=EN>
- Freitas, R. K. V. de, & Luft, M. C. M. S. (2014). Electronic governance index in municipalities: an analysis of the State of Sergipe. *Revista Eletrônica de Ciência Administrativa (RECADM)*, 13(1), 56-73.
<https://doi.org/doi.org/10.5329/RECADM.2014008>
- Giacomoni, J. (2019). *Government budget: theory, system, process*. Atlas.



- Giacomoni, J. (2021). *Public budget* (18th ed.). Atlas.
- Gil, A. C. (2019). *Methods and techniques of social research* (7th ed.). Atlas.
- Goddard, A. (2010). Contemporary public sector accounting research - An international comparison of journal papers. *The British Accounting Review*, 42(2), 75-87.
<https://doi.org/10.1016/j.bar.2010.02.006>
- Gomes, D. F. R. (2018). *Digital governance: development of an index for federal public agencies linked to the Ministry of Education*. Dissertation (Master in Public Administration) - University of Brasília.
- IBGC. (2015). Code of best corporate governance practices. In *Brazilian Institute of Corporate Governance*. IBGC.
- IBGE (2020). *Basic Municipal Information Survey - 2019*. Brazilian Institute of Statistics and Geography. <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/downloads-estatisticas.html>
- IBGE (2022). *IBGE Cities*. Brazilian Institute of Statistics and Geography.
<https://cidades.ibge.gov.br/>
- IFAC. (2001). *Governance in the public sector: a governing body perspective*. IFAC.
- IIA. (2012). *Supplemental guidance: the role of auditing in public sector governance* (2nd ed.). IIA.
- Jacobs, K. (2013). Making Sense of Social Practice: Theoretical Pluralism in Public Sector Accounting Research: A Reply. *Financial Accountability & Management*, 29(1), 111-115. <https://doi.org/10.1111/faam.12005>
- Jensen, J. L., Mortensen, P. B., & Serritzlew, S. (2019). A Comparative Distributional Method for Public Administration Illustrated Using Public Budget Data. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 29(3), 460-473.
<https://doi.org/10.1093/jopart/muy056>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
[https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Lacerda, C. M. (2005). *The Fiscal Responsibility Law: impacts and innovations in public spending control mechanisms in the municipality of Recife*. Dissertation (Masters in Urban Development) - Federal University of Pernambuco.
- Lima, L. L., Lui, L., Ruiz, K. P. B., Dias, G. V. R. S., Papi, L. P., & Demarco, D. J. (2020). Multi-Year Plan as a proxy for measuring state capacities: a study of government planning in the municipalities of the Porto Alegre metropolitan region. *Urbe. Brazilian Journal of Urban Management*, 12, 1-16.

<https://doi.org/10.1590/2175-3369.012.e20190147>

- Lyrio, M. V. L., Dellagnelo, E. H. L., & Lunkes, R. J. (2013). The methodological profile of scientific production in public budgeting: an analysis of the Brazilian scenario in the first decade of the 21st century. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, 3(1), 90-106.
- Malcher, C. S. Z. G. (2012). *Tax revenue waivers: the case of the State of Pará*. Dissertation (Master of Laws) - Federal University of Pará.
- Mapurunga, P. V. R., Ponte, V. M. R., & Oliveira, M. C. (2015). Determinants of corporate governance practices: a study of companies registered with the CVM. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 8(3), 374-395.
- <https://doi.org/10.14392/ASAA.2015080306>
- Marques, M. da C. da C. (2007). Applying the principles of corporate governance to the public sector. *Revista de Administração Contemporânea*, 11(2), 11-26.
- <https://doi.org/10.1590/S1415-65552007000200002>
- Martins, G. de A., & Theóphilo, C. R. (2016). *Scientific research methodology for applied social sciences* (3rd ed.). Atlas.
- Matias-pereira, J. (2010a). Corporate Governance Applied in the Brazilian Public Sector. *Administração Pública e Gestão Social*, 2(1), 109-134.
- <https://doi.org/10.21118/apgs.v2i1.21>
- Matias-pereira, J. (2010b). *Governance in the public sector*. Atlas.
- Mauss, C. V. (2012). *Analysis of governmental financial statements: an instrument to support public management*. Atlas.
- Mello, G., & Slomski, V. (2010). Electronic governance index of Brazilian states (2009): within the executive branch. *Revista de Gestão Da Tecnologia e Sistemas de Informação Journal*, 7(2), 375-408.
- <https://doi.org/10.4301/S1807-17752010000200007>
- Miranda, W. F. (2018). *Antecedents of the acceptance and adoption of Continuous Auditing in the Brazilian public sector: The case of the Court of Auditors of the State of São Paulo*. Dissertation (Doctorate in Controllershship and Accounting) - University of São Paulo.
- Moura, G. D. de, Dallabona, L. F., Fank, O. L., Almeida-Santos, P. S., & Varela, P. S. (2015). Analysis of the e-governance practices of municipalities in the State of Santa Catarina. *Ágora: Revista de Divulgação Científica*, 20(2), 84-106.
- <https://doi.org/10.24302/agora.v20i2.958>



- OECD (2012). *OECD integrity review of Brazil: managing risks for a cleaner public service*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/9789264119321-en>
- OECD (2015). *Recommendation of the council on budgetary governance*. <https://www.oecd.org/gov/budgeting/Recommendation-of-the-Council-on-Budgetary-Governance.pdf>
- OECD (2016). *Public governance reform: Peru*. OECD Publishing. <https://www.oecd.org/gov/public-governance-review-peru-highlights-en.pdf>
- OECD (2017). *Trust and public policy: how better governance can help rebuild public trust*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/9789264268920-en>
- Oliveira, A. G. de, & Pisa, B. J. (2015). IGovP: public governance assessment index - an instrument for state planning and social control by citizens. *Revista de Administração Pública*, 49(5), 1263-1290. <https://doi.org/10.1590/0034-7612136179>
- Paludo, A. V., & Procopiuck, M. (2014). *Government planning: theoretical, conceptual and practical reference* (2nd ed.). Atlas.
- Pisa, B. J. (2014). *A proposal for the development of the public governance assessment index (IGovP): an instrument for state planning and development*. Dissertation (Master's Degree in Planning and Public Governance) - Federal Technological University of Paraná.
- Quintana, A. C., Machado, D. P., Quaresma, J. C. da C., & Mendes, R. da C. (2015). *Public accounting: according to the new Brazilian Accounting Standards applied to the public sector and the Fiscal Responsibility Law* (2nd ed.). Atlas.
- Reed, M. S., & Curzon, R. (2015). Stakeholder mapping for the governance of biosecurity: a literature review. *Journal of Integrative Environmental Sciences*, 12(1), 15-38. <https://doi.org/10.1080/1943815x.2014.975723>
- Rocha, C. M. C. (2001). Public budgeting in Brazil: a study of additional credits. *Accounting, Management and Governance*, 4(2), 135-162.
- Rocha, D. G. da, & Zuccolotto, R. (2017). The Modernization of the Brazilian Courts of Auditors: Evaluation of the implementation of PROMOEX in the subnational Courts of Auditors. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 36(3), 70-88. <https://doi.org/10.4025/enfoque.v36i3.32160>
- Rosa, M. B. (2011). *Public sector accounting*. Atlas.
- Santos, R. R. dos, & Rover, S. (2019). Influence of public governance on the efficiency of public resource allocation. *Revista de Administração Pública*, 53(4), 732-752. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180084>

- Schillemans, T. (2013). Moving Beyond The Clash of Interests: On stewardship theory and the relationships between central government departments and public agencies. *Public Management Review*, 15(4), 541-562. <https://doi.org/10.1080/14719037.2012.691008>
- Secchi, L. (2009). Organizational models and public administration reforms. *Revista de Administração Pública*, 43(2), 347-369. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122009000200004>
- Seller, E. P. (2017). Mechanisms for participation in the public system of social services in Spain: opportunities for the development of social work with a citizenist approach. *European Journal of Social Work*, 20(3), 441-458. <https://doi.org/10.1080/13691457.2017.1283588>
- Silva, A. M. V. da, & Cândido, G. A. (2022). Municipal Public Governance: a proposal for the application of a synthetic index. *IX ANPAD Public Administration Meeting VI - EnAPG 2022*, 1-11.
- Silva, M. V. G. da. (2022). Municipal Public Governance Index (IGovPMun): an instrument for evaluation and social control. *Brazilian Journal of Planning and Development*, 11(3), 795-821. <https://doi.org/10.3895/rbpd.v11n3.11544>
- Slomski, V. (2005). *Controllorship and governance in public management*. Atlas.
- Slomski, V., Mello, G. R. de, Filho, F. T., & Macedo, F. de Q. (2008). *Corporate governance and governance in public management*. Atlas.
- Souza, R. O. de. (2018). *Municipal Public Governance Index - IGovM: a societal management tool*. Dissertation (Master in Planning and Public Governance) - Federal Technological University of Paraná.
- TCU. (2014). Basic Governance Reference: applicable to public administration bodies and entities. In *Tribunal de Contas da União* (2nd ed.). Tribunal de Contas da União.
- TCU. (2022). *Public Governance 2021*. Federal Court of Auditors. <https://portal.tcu.gov.br/governanca/governancapublica/organizacional/levantamento-de-governanca/>
- Teixeira, A. F., & Gomes, R. C. (2019). Public governance: a conceptual review. *Revista Do Serviço Público*, 70(4), 519-550. <https://doi.org/10.21874/rsp.v70i4.3089>
- Triviños, A. N. S. (2009). *Introduction to social science research: qualitative research in education - positivism, phenomenology, Marxism* (5th ed.). Atlas.
- United Nations (2014). *The road to dignity by 2030: ending poverty, transforming all lives and protecting the planet*. Synthesis Report of the Secretary-General on the Post-2015 Sustainable Development Agenda; United Nations.



https://www.un.org/disabilities/documents/reports/SG_Synthesis_Report_Road_to_Dignity_by_2030.pdf

United Nations (2015). *World public sector report: responsive and accountable public governance*. United Nations.

Urbiniatti, A. M., Benites-Lazaro, L. L., Carvalho, C. M. de, & Giatti, L. L. (2020). The conceptual basis of water-energy-food nexus governance: systematic literature review using network and discourse analysis. *Journal of Integrative Environmental Sciences*. <https://doi.org/10.1080/1943815x.2020.1749086>

van der Vegt, R. G. (2018). A literature review on the relationship between risk governance and public engagement in relation to complex environmental issues. *Journal of Risk Research*, 21(11), 1-18. <https://doi.org/10.1080/13669877.2017.1351466>

Vasconcelos, L. R. S., Aquino, C. V. M. G., & Castelo, J. L. (2019). Public Governance of Brazilian States. *XXII SemeAD Seminars in Administration*.

World Bank (2007). *Sourcebook for evaluating global and regional partnership programs: indicative principles and standards*. World Bank.