

1º Lugar - 26ª Edição do Prêmio Contador Geraldo de La Rocque 2025

A Contribuição da Contabilidade e Controle Gerencial na Integração entre Planejamento Estratégico, Gestão Orçamentária e Tomada de Decisão em Organizações Militares

The Contribution of Managerial Accounting and Management Control to the Integration Between Strategic Planning, Budget Management, and Decision-Making in Military Organizations

Artigo recebido: 18/08/2025 e aceito: 17/10/2025.

Gizelle de Lima Fernandes Correia

Niterói- RJ

Mestre em Administração pela UFF¹

gizellefernandes3001@gmail.com

José Paulo Cosenza

Niterói – RJ

Contador CRC RJ-069407/0

Doutor em Ciências Contábeis pela UNIZAR²

Professor Titular do Departamento de

Contabilidade da UFF

jpcosenza@id.uff.br

uma organização militar da Marinha do Brasil voltada à ciência e tecnologia. O referencial teórico abrange temas como gestão estratégica, orçamento público, processo decisório e características da administração militar, evidenciando o papel das informações contábeis, financeiras e orçamentárias no apoio ao controle de gestão em organizações militares. A pesquisa caracteriza-se como descritiva e exploratória, com abordagem qualitativa, sendo realizada por meio da aplicação de questionários a profissionais das áreas militares envolvidas. Os resultados apontam aspectos passíveis de aprimoramento, reforçando a importância das práticas de governança, das ferramentas de gestão, das tecnologias de apoio e do alinhamento intersetorial, embora também indiquem desafios na implementação de diretrizes formais, como a rigidez dos processos, falta de flexibilidade na alocação de recursos e falhas na comunicação entre níveis hierárquicos.

Palavras-chave: Planejamento estratégico; Gestão orçamentária; Tomada de decisão; Contabilidade gerencial; Gestão militar.

ABSTRACT

In a military environment characterized by specific activities, it becomes necessary to have accounting and management control practices that promote integration among the various organizational dimensions, such as strategic approach, budget management, and the decision-making process. In light of this, the objective of this study is to analyze the contribution of managerial accounting and management control to the integration between strategic planning, budget management, and decision-making in military organizations, considering the critical factors that influence this interface. In this sense, the variables that influence the articulation between strategic planning, budget control, and decision-making in a Brazilian Navy Military Organization focused on science and technology are explored. The theoretical framework covers topics such as strategic management, public budgeting, decision-making process, and characteristics of military administration, highlighting the role of accounting, financial, and budgetary information in supporting management control in military organizations. The methodological approach performed is characterized as descriptive and exploratory research, with a qualitative

RESUMO

Em um ambiente militar marcado por atividades específicas, torna-se necessário dispor de práticas de contabilidade e controle gerencial que promovam a integração entre as diversas dimensões organizacionais, como o planejamento estratégico, a gestão orçamentária e o processo decisório. À vista disso, o objetivo deste estudo é analisar a contribuição da contabilidade gerencial e do controle de gestão para a integração entre o planejamento estratégico, a gestão orçamentária e a tomada de decisão em organizações militares, considerando os fatores críticos que influenciam essa interface. Nesse sentido, exploram-se as variáveis que impactam a articulação entre o planejamento estratégico, o controle orçamentário e a tomada de decisão em

1 UFF - Universidade Federal Fluminense - Niterói – RJ – CEP 24220-900.

2 UNIZAR - Universidade de Zaragoza – 50009 - Zaragoza - Espanha.

study design, carried out through the application of questionnaires to professionals in the military areas involved these approaches and the critical factors that influence them. The results point to aspects that can be improved, reinforcing the importance of governance practices, management tools, supporting technologies, and inter-sectoral alignment, notwithstanding the challenges indicated in the implementation of formal guidelines, such as rigidity of processes, lack of flexibility in resource allocation, and failures in communication between hierarchical levels.

Keywords: Strategic planning; Budgetary management; Decision-Making; Managerial Accounting; Military management.

1. INTRODUÇÃO

As organizações de ciência, tecnologia e inovação exercem papel estratégico no desenvolvimento socioeconômico, contribuindo para a competitividade e sustentabilidade dos países. Entretanto, essas instituições frequentemente lidam com o desafio de alinhar objetivos de longo prazo às demandas por respostas rápidas em um ambiente dinâmico e sujeito a constantes transformações (Naradda *et al.*, 2020). Sob esse cenário, torna-se relevante refletir sobre a importância da integração entre planejamento estratégico, gestão orçamentária e processos decisórios, considerando que tal articulação pode favorecer a eficiência na utilização de recursos e fortalecer a governança organizacional (Garozzi; Raupp, 2020).

No âmbito das organizações militares, essa integração ganha relevância ainda maior, especialmente diante da necessidade de garantir a prontidão operacional, assegurar a autonomia tecnológica e responder de maneira ágil a desafios de ordem estratégica e geopolítica (Silva; Soares; Novais, 2024). Conforme apontam Rice *et al.* (2024), o alinhamento entre planejamento, orçamento e decisão contribui para elevar a qualidade dos processos decisórios e fortalecer a sustentabilidade organizacional. Além disso, autores como Frare *et al.* (2021) e Roscoff (2020) destacam que a gestão eficiente dos recursos, apoiada por dados da contabilidade gerencial e da utilização de ferramentas analíticas pode colaborar para reduzir incertezas e aumentar a capacidade adaptativa das instituições.

No setor público, e particularmente no contexto militar, a integração entre planejamento estratégico, gestão orçamentária e tomada de decisão encontra desafios que envolvem desde restrições financeiras até limitações operacionais, além de dificuldades relacionadas à comunicação institucional e à execução dos planos (Souza; Cunha, 2014; Silva; Soares; Novais, 2024). Nesse contexto, compreender os fatores críticos que influenciam essa interface constitui passo essencial para aprimorar os processos internos, fortalecer a contabilidade gerencial e orientar as tomadas de decisões, bem como aprimorar os processos de controle de gestão.

Com base nessa reflexão, esta investigação busca analisar essa dinâmica por meio da seguinte questão norteadora: “Como a contabilidade gerencial e o controle de gestão contribuem para a integração entre o planejamento estratégico, a gestão orçamentária e a tomada de decisão, considerando os fatores críticos que influenciam essa relação em organizações militares?”. E para responder a essa questão de pesquisa, definiu-se como objetivo analisar a contribuição da contabilidade gerencial e do controle de gestão para a integração entre o planejamento estratégico, a gestão orçamentária e a tomada de decisão em uma organização militar de ciência e tecnologia da Marinha do Brasil, considerando os fatores críticos que influenciam essa interface

Assim, este estudo se justifica, pois, além de ampliar a compreensão teórica sobre o tema, seus resultados podem oferecer subsídios para práticas de gestão mais alinhadas às necessidades institucionais, contribuindo para o fortalecimento da capacidade de planejamento, a eficiência na alocação de recursos, o desenvolvimento tecnológico e o aprimoramento da contabilidade gerencial e do controle de gestão no âmbito da Marinha do Brasil (Scheren, 2024).

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Articulação Teórica entre Estratégia, Orçamento e Decisão na Marinha do Brasil

O planejamento estratégico é reconhecido como uma ferramenta indispensável tanto no setor privado quanto no público, por sua capacidade de orientar ações, mitigar riscos e promover a adaptação frente a ambientes complexos e incertos (Porter, 1986; Mintzberg, 1988). No âmbito da administração pública brasileira, sua consolidação ocorreu, especialmente, após a promulgação da Constituição Federal de 1988, o que fortaleceu práticas de governança, controle e gestão de riscos (Brasil, 2019; Bresser-Pereira, 2018).

No caso específico da Marinha do Brasil, o planejamento estratégico está estruturado em três níveis principais: i) estratégico: representado pelo Plano Estratégico da Marinha (PEM); ii) gerencial: por meio dos Planos de Direção Setorial; e iii) operacional: executado pelos Planos Estratégicos Organizacionais (PEO). Este último corresponde ao foco central deste estudo, por direcionar as ações das Organizações Militares (OM) em consonância com a missão institucional e a visão de futuro (Brasil, 2024).

O orçamento público, por sua vez, constitui instrumento central na administração pública, viabilizando a implementação de políticas públicas alinhadas aos interesses coletivos e assegurando legalidade, legitimidade, transparência e eficiência na alocação dos recursos (Abreu; Câmara, 2015). A Constituição de 1988 estabelece três instrumentos fundamentais para esse processo: i) o Plano Plurianual (PPA); ii) a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); e iii) a Lei Orçamentária Anual (LOA). São essas três diretrizes que garantem o encadeamento entre planejamento, execução e controle dos recursos públicos no âmbito estatal (Brasil, 1988).

Na Marinha do Brasil, a gestão orçamentária é operacionalizada por meio do Sistema do Plano Diretor (SPD), estruturado a partir do conceito de metas, que orientam os objetivos institucionais em termos quantitativos e temporais (Brasil, 2022). Implantado desde 1965, o SPD fundamenta-se no modelo de orçamento-programa estabelecido pela Lei nº 4.320/1964, buscando assegurar a integração entre planejamento, execução e controle dos recursos (Fonseca, 2014; Valeriano, 2009).

Esse sistema estabelece conexões diretas entre o planejamento estratégico da Marinha do Brasil e os instrumentos de governo, como o PPA, LDO, LOA, PEM e a Estratégia Nacional de Defesa (END), permitindo o desdobramento das Ações Estratégicas Navais (AEN) em Ações Internas (AI), submetas e fases. Essas, por sua vez, estão vinculadas aos Programas de Aplicação de Recursos (PAR) e aos Planos Orçamentários (PO), assegurando alinhamento entre os objetivos estratégicos e os recursos disponíveis (Brasil, 2022). A Diretoria de Gestão Orçamentária da Marinha (DGOM) exerce papel fundamental nesse processo, coordenando e monitorando a execução orçamentária e garantindo aderência às diretrizes estabelecidas.

No que se refere à tomada de decisão, sua compreensão no campo da administração remonta às contribuições de Chester Barnard, que enfatizou o papel dos gestores na escolha e implementação de alternativas organizacionais (Barnard, 1948). Esse processo envolve a seleção de cursos de ação que permitam alcançar os objetivos institucionais, considerando múltiplas variáveis e cenários (Santos; Beuren; Marques, 2020). Exige, portanto, a análise criteriosa de informações, apoiando-se em abordagens qualitativas e quantitativas, capazes de subsidiar decisões fundamentadas (Hair JR, Page e Brunsveld, 2019; Santana *et al.*, 2024).

A Teoria da Decisão Comportamental, desenvolvida por Herbert Simon, introduziu o conceito de racionalidade limitada, segundo o qual os tomadores de decisão nem sempre buscam a solução ideal, mas sim aquela que se apresenta satisfatória, dadas as restrições de tempo, informação e capacidade cognitiva (Simon, 1955). No ambiente militar, essas limitações tendem a ser ainda mais acentuadas, em virtude de pressões operacionais, dinâmicas de segurança e demandas emergenciais (Silva *et al.*, 2024).

Fatores internos como cultura organizacional, doutrina, hierarquia, disciplina e aspectos psicológicos influenciam o processo decisório, assim como fatores externos — ambiente político, geopolítico, evolução tecnológica e mídia — que afetam orçamentos, prioridades e adaptabilidade das organizações militares (Rodrigues; Saraiva, 2024).

2.2 Fatores influenciadores da inter-relação entre abordagem estratégica, gestão orçamentária e tomada de decisão

A integração entre planejamento estratégico, gestão orçamentária e tomada de decisão configura-se como um processo

dinâmico e interdependente, no qual o planejamento estabelece os objetivos organizacionais, o orçamento viabiliza financeiramente as ações e a tomada de decisão alinha ambos à execução prática (Costa; Costa, 2023; Garozzi; Raupp, 2021).

Essa articulação exige capacidade organizacional para alinhar as diretrizes estratégicas aos recursos disponíveis, promovendo flexibilidade, transparência e agilidade na gestão. Nesse contexto, o orçamento desempenha um papel central, ao transformar as intenções estratégicas em planos financeiros viáveis, permitindo priorizar iniciativas e ajustar rotas diante de mudanças no ambiente interno e externo (Pereira, 2023; Zonatto *et al.*, 2023).

Além disso, a eficácia desse alinhamento está diretamente associada à clareza na definição de metas, à qualidade das informações e à adoção de metodologias que integrem dados quantitativos e qualitativos, facilitando o processo decisório em diferentes níveis hierárquicos (Pereira *et al.*, 2023; Mucci, 2021). A tomada de decisão, por sua vez, atua como elo entre estratégia e orçamento, refletindo um equilíbrio entre objetivos e viabilidade financeira (Silva, 2019). Decisões eficazes exigem análises robustas, informações confiáveis e a superação das limitações impostas pela racionalidade limitada (Simon, 1955).

A integração entre planejamento estratégico, gestão orçamentária e tomada de decisão é influenciada por um conjunto de fatores interdependentes, que determinam a eficácia da gestão organizacional, especialmente em contextos públicos e complexos, como o de uma organização militar de ciência e tecnologia, conforme apresentado no Quadro 1. A ausência ou fragilidade desses fatores pode dificultar a execução orçamentária alinhada à estratégia, comprometendo a efetividade das decisões e limitando a capacidade de resposta institucional frente a mudanças no ambiente externo (Garozzi; Raupp, 2020).

Quadro 1 – Componentes de Interface entre Planejamento Estratégico, Gestão Orçamentária e Tomada de Decisão

FATOR DE INTERFACE	DESCRIÇÃO	REFERÊNCIAS
Integração dos fatores	Conecta planejamento e orçamento, assegurando que os recursos estejam alinhados aos objetivos estratégicos.	King; Sekerka, 2017; Rios; Teixeira, 2018
Flexibilidade orçamentária	Permite ajustes rápidos frente às mudanças organizacionais e ambientais, mantendo o alinhamento estratégico.	Zonatto <i>et al.</i> , 2023; Glas, Hoffmann; Ebig, 2013
Transparência no orçamento	Garante acesso a informações claras e detalhadas, facilitando decisões mais bem fundamentadas.	Mucci, 2021
Uso de tecnologias emergentes	Apoia na previsão de cenários e na tomada de decisão ágil e precisa.	Hunter, 2023
Cultura organizacional	Promove engajamento, colaboração e alinhamento interno com os objetivos e metas.	Melati; Janissek; Muniz, 2022; Santos <i>et al.</i> , 2020
Gestão de riscos	Mitiga impactos financeiros e estratégicos, antecipando e controlando riscos.	Blaták, 2016
Capacitação de equipes	Desenvolve competências essenciais para implementar estratégias e tomar decisões eficazes.	Dermindo, 2019
Integração de indicadores financeiros	Proporciona uma visão consolidada, combinando dados financeiros e operacionais para apoiar a gestão.	Bentes, 2012

Fonte: Elaborado pelos autores, com base nos dados retirados da literatura

A literatura analisada evidencia que a integração entre planejamento estratégico, gestão orçamentária e processos decisórios depende da atuação de múltiplos fatores inter-relacionados, especialmente em contextos organizacionais complexos. A integração entre planejamento estratégico, gestão orçamentária e tomada de decisão na organização militar analisada é influenciada por diversos fatores críticos, conforme sistematizado no Quadro 2. O alinhamento estratégico ao ambiente interno e externo (Jacometti; Bulgacov, 2012) e a flexibilidade orçamentária (Zonatto, 2023) são essenciais para a coerência entre metas e capacidade de adaptação. A resiliência organizacional (Rosa; Decourt; Vancin, 2023) permite a manutenção do desempenho mesmo em contextos de crise.

A governança corporativa e a participação de stakeholders (Apriliyanti, 2019) contribuem para decisões mais efetivas, enquanto a integração de metodologias gerenciais, como *Balanced Scorecard* e *Analytic Hierarchy Proces* (Bentes, 2012), viabiliza a priorização estratégica. A gestão de riscos (Sotnyk *et al.*, 2024) e o uso de tecnologia e sistemas empresariais (Rashid, 2018) aumentam a agilidade e a integração institucional.

Adicionalmente, práticas orçamentárias justas (Santos; Beuren; Marques, 2020) e uma cultura organizacional voltada à inovação e flexibilidade (Jacometti, 2012) fortalecem o engajamento organizacional. Esses elementos reforçam o papel estratégico da contabilidade gerencial e do controle de gestão como mecanismos de apoio à eficácia organizacional.

Quadro 2 – Fatores críticos na inter-relação entre abordagem estratégica, gestão orçamentária e tomada de decisão

Fator Crítico	Descrição	Referências
Alinhamento Estratégico e Ambiente	Adaptação de estratégias às condições externas e internas.	Jacometti; Bulgacov, 2012
Flexibilidade Orçamentária	Ajustes rápidos no orçamento para responder a mudanças.	Zonatto, 2023
Resiliência Organizacional	Capacidade de adaptação durante crises econômicas.	Rosa; Decourt; Vancin, 2023
Governança Corporativa	Influência da distribuição de poder e motivação no conselho administrativo.	Apriliyanti, 2019
Integração de Metodologias Gerenciais	Uso de ferramentas como <i>Balanced Scorecard</i> e <i>Analytic Hierarchy Proces</i> para alinhar decisões e priorizar recursos.	Bentes, 2012
Gestão de Riscos	Mitigação de riscos econômicos, políticos e tecnológicos para eficácia organizacional.	Sotnyk <i>et al.</i> , 2024
Tecnologia e Sistemas Empresariais	Uso de sistemas para decisões mais ágeis e integração de áreas.	Rashid, 2018
Justiça no Processo Orçamentário	Práticas equitativas que aumentam o comprometimento com objetivos estratégicos.	Santos; Beuren; Marques, 2020
Integração Estratégica-Orçamentária	Conexão clara entre planejamento estratégico e alocação de recursos.	Rosa; Decourt; Vancin, 2023
Participação de <i>Stakeholders</i>	Impacto de conselhos bem estruturados e motivados na eficácia organizacional.	Apriliyanti, 2019
Cultura Organizacional	Ambientes que promovem inovação e flexibilidade.	Jacometti, 2012

Fonte: Elaborado pelos autores, com base nos dados retirados da literatura

2.3 Controle de Gestão e Contabilidade Gerencial na Integração do Planejamento Estratégico, com o Processo Orçamentário e a Tomada de Decisão

O controle de gestão é um conjunto de processos e práticas que visa garantir que as ações e recursos da organização estejam alinhados com os objetivos estratégicos estabelecidos, permitindo o monitoramento e a avaliação contínua do desempenho organizacional (Tavares, 2024). Adicionalmente, evidências recentes demonstram que a eficácia dos mecanismos de controle interno está diretamente associada à qualidade dos níveis de governança pública praticados. Em uma análise conduzida em 102 municípios do estado do Paraná, por Kinzler e Mello (2023), foi constatado que componentes como o ambiente de controle, a avaliação de riscos e as atividades de controle e monitoramento exercem influência estatisticamente significativa sobre indicadores de governança e transparência pública. Essa influência evidencia que o fortalecimento das práticas de controle interno — e, por extensão, do controle de gestão — está vinculado à melhoria do desempenho institucional, ao aprimoramento da transparência e à prestação de contas eficiente.

Nesse contexto, destaca-se a conceituação da contabilidade gerencial como uma área contábil que fornece informações financeiras e não financeiras relevantes para o planejamento, o controle e a tomada de decisão dentro das organizações (Rocha; Nobre; Araújo, 2018). A contabilidade gerencial apoia os gestores internos por meio da geração de informações financeiras e não financeiras que subsidiam o planejamento, o controle e a tomada de decisão, utilizando dados analíticos, orçamentários e operacionais (Drury, 2021; Hilton; Platt, 2020).

Por isso, ao fornecer esse tipo de informação, a contabilidade gerencial fortalece a construção orçamentária e a definição estratégica, promovendo maior eficiência nas decisões organizacionais (Oliveira *et al.*, 2024). Já o controle de gestão refere-se ao processo por meio do qual, a partir da interação de um conjunto de elementos, se assegura que os recursos são obtidos e usados efetiva e eficientemente no alcance dos objetivos organizacionais (Gomes, 2014; Gomes; Amat Salas, 1999). Portanto, trata-se de um conceito que favorece a criação de centros de responsabilidade e a coordenação entre os subsistemas organizacionais, sendo fundamentais para a integração entre planejamento, orçamento e desempenho (Oliveira *et al.*, 2024). Dessa forma, ambos os conceitos se complementam na operacionalização da integração entre planejamento estratégico, gestão orçamentária e tomada de decisão.

No âmbito das organizações militares voltadas para a ciência e a tecnologia, onde a complexidade e a necessidade de respostas ágeis são maiores, o fortalecimento do controle de gestão e a utilização efetiva da contabilidade gerencial são cruciais para apoiar a governança, garantir a prontidão operacional e otimizar o uso dos recursos públicos (Silva; Soares; Novais, 2024). Assim, o controle de gestão e a contabilidade gerencial tornam-se elementos relevantes no contexto das práticas que sustentam a integração entre planejamento, orçamento e tomada de decisão nessas organizações, contribuindo para o alinhamento eficiente dos recursos e o aprimoramento dos processos organizacionais.

3. METODOLOGIA

A metodologia adotada foi estruturada para atender aos objetivos propostos, utilizando uma abordagem descritiva e exploratória. A pesquisa descritiva visa expor e interpretar características específicas de uma população ou fenômeno (Creswell;

Creswell, 2021; Nassaji, 2015; Vergara, 2013). Complementarmente, a pesquisa exploratória busca proporcionar maior familiaridade com o problema investigado, permitindo tornar o fenômeno mais explícito (Gil, 2002).

Quanto à abordagem, optou-se pelo método qualitativo, considerado adequado para compreender a natureza de fenômenos sociais (Richardson, 1999). Os procedimentos de investigação adotados corresponderam a uma pesquisa de campo (Vergara, 2013). Para isso, foi elaborado um questionário estruturado, composto por 17 perguntas, entre fechadas, semiabertas e abertas, fundamentadas no referencial teórico que norteou a revisão da literatura. A análise dos dados qualitativos envolveu interpretação temática das respostas semiabertas e análise de conteúdo para as perguntas abertas, enquanto que as respostas fechadas foram analisadas descritivamente para identificar tendências e padrões. Essa abordagem integrada permitiu compreender as percepções e práticas relacionadas à interface estratégica, orçamentária e decisória no contexto organizacional estudado.

A pesquisa contou com a participação de militares e servidores civis diretamente envolvidos no planejamento estratégico, na gestão orçamentária e na tomada de decisão do Centro Tecnológico da Marinha no Rio de Janeiro (CTMRJ), unidade escolhida pela sua relevância estratégica no âmbito da Marinha do Brasil e por seu papel no gerenciamento dos processos de ciência, tecnologia e inovação (Brasil, 2016; Brasil, 2021). Assim, a amostragem foi composta por conveniência, focando profissionais com conhecimento e experiência prática nas áreas investigadas. A participação ocorreu de forma voluntária, com garantia de anonimato e sigilo, seguindo as normas éticas vigentes (Brasil, 2016). Essa seleção proporcionou dados qualificados para analisar a relação entre planejamento, orçamento e decisão no contexto militar.

A coleta dos dados na pesquisa de campo ocorreu no mês de janeiro de 2025 e seguiu rigor científico, respeitando procedimentos éticos e garantindo a confiabilidade das informações (Creswell; Creswell, 2021). Posteriormente, os dados foram tratados e analisados para identificar padrões e relações entre os elementos estudados. Assim, a pesquisa de campo possibilitou uma compreensão aprofundada da integração entre os processos estratégicos, orçamentários e decisórios no contexto específico da organização militar pesquisada (Vergara, 2013).

4. RESULTADOS

A revisão da literatura revelou que a gestão estratégica e orçamentária são componentes importantes para a gestão organizacional e que o alinhamento entre esses aspectos deve orientar a capacidade da organização militar de tomar decisões bem informadas, alocar recursos de forma eficiente e se adaptar às condições dinâmicas. O exame das respostas ao questionário aplicado na organização militar estudada identificou importantes subsídios para demonstrar como se dá a aplicação prática dessas abordagens no âmbito da organização investigada.

A pesquisa revelou que a maioria dos participantes (77,3%) se reconhece como tomadores de decisão em seus níveis hierárquicos, enquanto 13,6% atuam na gestão orçamentária, 4,5% na área estratégica e 4,5% em funções auxiliares. Esse perfil reflete a predominância de gestores operacionais e táticos, característica comum nas organizações militares, cuja governança e descentralização são impactadas pela estrutura hierárquica e modelos de decisão internos (Santos, 2018).

A verificação do alinhamento entre planejamento estratégico e gestão orçamentária revelou uma predominância de respostas indicando desalinhamento, com 36,4% dos participantes discordando totalmente e 22,7% discordando parcialmente. Apenas 9,1% concordaram totalmente, e 13,6% concordaram parcialmente, sinalizando que, apesar de existirem esforços para esse alinhamento, desafios persistem. Essa percepção reforça a importância de integrar esses componentes para uma alocação eficiente de recursos, conforme destacado por King e Sekerka (2017).

No que se refere ao questionamento sobre a existência de processos estruturados para garantir que decisões estratégicas influenciem a alocação orçamentária, os dados mostram que apenas 9,1% dos respondentes concordam totalmente, enquanto 27,3% concordam parcialmente. Entretanto, 31,8% discordam parcialmente e 13,6% discordam totalmente, demonstrando fragilidades nesse aspecto. Essa situação indica a necessidade de processos sistemáticos e técnicas de previsão financeira para fortalecer essa conexão, como sugere Nascimento (2021).

A análise da flexibilidade orçamentária aponta para limitações significativas, com 54,5% discordando parcialmente e 9,1% discordando totalmente da existência de flexibilidade suficiente para responder rapidamente às mudanças estratégicas. Apenas 13,6% concordam parcialmente, e nenhum participante concordou totalmente. Esse resultado evidencia a necessidade de implementar modelos orçamentários mais ágeis e responsivos, conforme argumentam Cavalcante e Oliveira (2024).

Quanto à tomada de decisão baseada em dados e ferramentas estruturadas, as respostas revelam uma visão dividida: 31,8% discordam totalmente, 31,8% concordam parcialmente, e 13,6% concordam totalmente, enquanto que 22,7% permanecem neutros. Isso sugere que o uso dessas ferramentas ainda não é plenamente consolidado na organização, evidenciando lacunas na implementação, o que está alinhado com as observações de Junior *et al.* (2024) e Araújo (2023).

No que tange ao questionamento sobre a influência da governança corporativa na integração entre estratégia, orçamento e decisão, 68,2% dos respondentes concordam totalmente ou parcialmente, reforçando a percepção de sua importância para a coordenação desses elementos. Contudo, 23,7% mantêm uma postura neutra. Conforme Paines, Aguiar e Pinto (2018), a governança pública promove uma cultura gerencial baseada em eficiência, transparência e prestação de contas, o que, embora reconhecido, ainda pode demandar melhor comunicação e aplicação na organização.

A influência da cultura organizacional na integração entre planejamento estratégico e gestão orçamentária é vista de forma majoritariamente positiva, com aproximadamente 82% dos respondentes concordando totalmente ou parcialmente que a cultura organizacional favorece essa integração. Essa percepção sugere que a cultura estimula colaboração eficaz entre as áreas, facilitando o alinhamento de metas e a alocação de recursos para decisões mais embasadas. Apenas 4,5% adotaram posição neutra, e 13,6% discordaram totalmente ou parcialmente, indicando que, para uma parcela dos participantes, a cultura pode não ser suficientemente forte ou consistente para garantir essa integração, o que está alinhado com o estudo de Defaveri, Santi e Toigo (2019), que destaca o papel do orçamento na consolidação de padrões culturais.

Quanto ao monitoramento e mitigação de riscos orçamentários e estratégicos, os dados revelam uma percepção mista entre os participantes: 31,8% manifestaram-se

neutros, 13,6% concordaram parcialmente e apenas 13,6% concordaram totalmente com a eficácia dessas práticas. Por outro lado, 40,9% discordaram totalmente ou parcialmente, evidenciando uma lacuna significativa na gestão de riscos. Essa constatação aponta para a necessidade de fortalecer políticas e sistemas que aprimorem a identificação, o monitoramento e a mitigação desses riscos, conforme enfatizado por Pereira *et al.* (2023).

Em relação ao uso de tecnologias e sistemas de gestão na tomada de decisão estratégica e orçamentária, 40,9% dos respondentes mantiveram-se neutros, indicando falta de clareza ou familiaridade quanto ao impacto dessas ferramentas. Enquanto 18,2% concordaram totalmente e 13,6% concordaram parcialmente, 27,2% manifestaram discordância, refletindo uma percepção de implementação inconsistente ou limitada dessas tecnologias. Esses resultados corroboram as observações de Castelo (2019), que apontam os desafios enfrentados na adoção efetiva de sistemas para melhorar a qualidade e a agilidade das decisões.

Sobre a participação dos *stakeholders* nos processos decisórios estratégicos e orçamentários, 54,5% dos participantes avaliaram positivamente sua inclusão, concordando total ou parcialmente com essa prática. Tal percepção evidencia o reconhecimento da importância do envolvimento para ampliar a transparência e o alinhamento organizacional. Entretanto, 27,3% mantiveram-se neutros e 13,6% discordaram parcialmente, indicando que a participação dos *stakeholders* ainda carece de maior estruturação e consistência, conforme destacado por Noro, Cruz e Kleber (2024).

Ao analisar as respostas sobre a integração entre gestão estratégica, orçamentária e tomada de decisão, a maioria dos participantes vê esse processo como ainda em desenvolvimento e sujeito a melhorias (Tabela 1). Cerca de 32% o classificaram como “parcialmente integrado, mas com desafios”, 59% como “pouco integrado e necessitando aprimoramentos” e apenas 5% consideram a integração “totalmente eficiente”. Esses números indicam claras oportunidades para fortalecer a coordenação entre esses processos, visando uma gestão mais alinhada e estruturada. Essa percepção está alinhada à literatura, que destaca a importância de uma integração sólida entre estratégia e orçamento para o sucesso organizacional. Marcon (2024) alerta que a falta desse alinhamento compromete resultados e eficiência, enquanto Garozzi e Raupp (2020) apontam que fatores internos e externos dificultam essa coesão, exigindo que as organizações identifiquem e atuem sobre suas fragilidades para melhorar a integração e eficácia dos processos.

No que tange aos desafios para essa integração, as respostas indicam que a limitação de recursos financeiros e os processos burocráticos são percebidos como os principais obstáculos. Cerca de 40,9% dos participantes apontaram a restrição orçamentária como um desafio frequente, enquanto 31,8% destacaram a burocracia nos processos decisórios como fator dificultador. Além disso, 18,2% indicaram a ausência de ferramentas adequadas de gestão, e 9,1% citaram a falta de comunicação entre setores como elementos que prejudicam o alinhamento. Essas barreiras estruturais refletem a necessidade de processos decisórios menos burocráticos e gestão mais eficiente, como destaca Bresser-Pereira (2018) na defesa da modernização da administração pública brasileira.

Ao avaliar a relação entre decisões estratégicas e alocação financeira, esta é percebida como existente, mas limitada. Para 40,9% dos respondentes, há influência estratégica, embora

restrições operacionais e financeiras dificultem ajustes. Apenas 13,6% afirmam que o orçamento é ajustado conforme prioridades estratégicas, enquanto 18,2% veem ausência de conexão direta e 27,3% consideram que as decisões estratégicas têm pouco impacto na alocação orçamentária. Os dados indicam que o alinhamento entre estratégia e orçamento ainda pode ser aprimorado, reforçando o argumento de Zonatto (2023) e Glas, Hoffmann e Ebíg (2013) sobre a importância da flexibilidade orçamentária para integrar planejamento e execução.

Quanto à existência de um processo formal para alinhar decisões estratégicas e orçamentárias, 36,4% dos participantes afirmaram que essa prática ocorre de forma parcial, indicando avanços, mas também espaço para melhorias. Outros 36,4% relataram a ausência de um processo formal, mas mencionaram algumas iniciativas informais para promover a integração. Por sua vez, 22,7% apontaram a inexistência de alinhamento claro entre

orçamento e estratégia, e apenas 4,5% mencionaram a realização de reuniões regulares com esse objetivo. Esse cenário evidencia a necessidade de formalizar e fortalecer esses processos, contribuindo para uma gestão mais integrada, conforme destacam Horta e Shimamura (2023). Ao considerarem as boas práticas para aprimorar a integração entre orçamento, estratégia e tomada de decisão, os participantes destacaram a importância de fortalecer a comunicação interna (40,9%) e adotar ferramentas gerenciais (31,8%) para melhorar o alinhamento. Também apontaram a flexibilização das regras orçamentárias (18,2%) e maior participação dos *stakeholders* como práticas relevantes. Como destaca Robbins (2019), a comunicação eficaz dentro das organizações é vital para o alinhamento das estratégias, facilitando a coordenação e a tomada de decisão integrada. Esses fatores são importantes para decisões mais ágeis e alinhadas aos objetivos organizacionais.

Tabela 1 – Práticas de integração orçamento, estratégia e decisão

QUESTÕES ABORDADAS	Que boas práticas poderiam ser implementadas para melhorar a integração entre orçamento, estratégia e decisão?			
	Frequência Absoluta (fi)	Frequência Relativa (fri)	Frequência Abs. Acumulada (F _{ac})	Frequência Acum. Relativa (F _r)
Uso de ferramentas de gestão (ex.: <i>Balanced Scorecard</i> e <i>Analytic Hierarchy Proces</i>)	7	32%	7	32%
Maior participação dos stakeholders no processo decisório	2	9%	2	41%
Melhor comunicação entre os setores envolvidos	9	41%	16	82%
Flexibilização das regras orçamentárias para maior adaptação estratégica	4	18%	20	100%
Total	22	100%	-	-

Fonte: Dados da pesquisa

As respostas sobre os fatores do ambiente militar que impactam a integração entre orçamento, estratégia e decisão indicam a hierarquia rígida como o principal obstáculo (36,4%), por limitar a flexibilidade decisória (Tabela 2). Em seguida, 31,8%

mencionaram normas e regulamentos como restrições à adaptação orçamentária. Também foram citadas políticas superiores (18,2%) e a necessidade de respostas rápidas a contextos externos (13,6%), evidenciando que tanto barreiras internas

quanto condicionantes externos dificultam essa integração. Esse cenário reforça os desafios estruturais e normativos característicos das organizações militares (Araújo, 2018).

As respostas sobre as recomendações práticas para aprimorar a relação entre planejamento estratégico, gestão orçamentária e processos de tomada de decisão indicam a necessidade de um modelo estruturado que integre melhor essas áreas. A questão aberta aplicada aos participantes reforçou a importância de um modelo estruturado capaz de organizar de forma mais eficiente a relação entre planejamento estratégico, gestão orçamentária e tomada de decisão. Um dos participantes sugeriu a implementação de “um modelo estruturado de tomada de decisões, baseado em ferramentas de gestão”,

destacando a necessidade de processos mais claros e ferramentas específicas para fortalecer a integração entre essas áreas. Além disso, foi mencionada a dificuldade relacionada à hierarquia organizacional, que, em determinadas situações, toma decisões desalinhadas do planejamento estratégico. Um outro participante comentou que “a hierarquia, às vezes, toma decisões que não estão bem alinhadas com o planejamento estratégico”, o que impacta diretamente na alocação de recursos em projetos, prejudicando tanto o planejamento quanto a relação com os *stakeholders*. Para resolver isso, foi sugerido que o planejamento estratégico deve atuar de forma mais efetiva na promoção do alinhamento entre a alta direção e os *stakeholders*.

Tabela 2 – Fatores que influenciam a integração orçamento, estratégia e decisão

QUESTÕES ABORDADAS	Você acredita que há fatores específicos do ambiente militar que influenciam essa relação? Quais?			
	Frequência Absoluta (fi)	Frequência Relativa (fri)	Frequência Abs. Acumulada (F _{ac})	Frequência Acum. Relativa (F _{ri})
Hierarquia rígida que impacta a flexibilidade das decisões	8	36%	8	36%
Normas e regulamentos que dificultam ajustes orçamentários	7	32%	7	68%
Necessidades de resposta rápida a mudanças externas	3	14%	11	82%
Políticas externas à Organização Militar	4	18%	15	100%
Total	22	100%	-	-

Fonte: Dados da pesquisa

Outra recomendação importante citada pelos participantes foi a integração mais estreita entre orçamento e estratégia, garantindo que os recursos sejam alocados de acordo com as prioridades estratégicas e indicadores de desempenho. A utilização de tecnologia foi apontada como um facilitador essencial

nesse processo. Um dos respondentes sugeriu que o uso de “*Business Intelligence*, análise preditiva e automação” poderia fortalecer a tomada de decisão baseada em dados, permitindo a “modelagem de cenários e otimização de recursos”. Além disso, a implementação de uma “cultura de gestão estratégica”

também foi mencionada como essencial, com foco no engajamento das lideranças, capacitação contínua e incentivos baseados em desempenho. A governança eficaz, com revisões periódicas e comitês de alinhamento, foi apontada como uma forma de assegurar que o planejamento estratégico e a gestão orçamentária estejam sempre conectados, permitindo decisões mais ágeis e eficientes.

Por fim, vários participantes destacaram a importância da comunicação interna entre os setores e a necessidade de integrar melhor as partes envolvidas. Um dos respondentes sugeriu a realização de “workshops para familiarização da tripulação” e a “conscientização dos ganhos com o alinhamento desses fatores”. A melhoria na comunicação interna e na política externa também foi mencionada, o que poderia contribuir para um ambiente de maior cooperação entre as diversas áreas da OM. Por fim, a adoção de uma “mentalidade de gestão” e o uso de ferramentas específicas, como o *Balanced Scorecard* e *Analytic Hierarchy Proces*, foram destacados como uma forma de melhorar a relação entre o planejamento estratégico, a gestão orçamentária e a tomada de decisões. Em geral, as respostas apontam para a necessidade de uma abordagem mais estruturada, comunicativa e flexível para integrar efetivamente essas áreas.

5. DISCUSSÃO

A análise dos dados coletados por meio do questionário evidenciou desafios relevantes na integração entre o planejamento estratégico e a gestão orçamentária na organização militar investigada. Esses achados corroboram estudos recentes que indicam que a falta de alinhamento entre essas dimensões compromete a eficácia da tomada de decisão, dificultando a priorização de metas e a execução dos objetivos institucionais (Marcon, 2024; Garozzi; Raupp, 2020). Segundo o Tribunal de Contas da União (Brasil, 2018), a articulação entre planejamento estratégico e orçamento público é fundamental para assegurar a efetividade das políticas públicas, uma vez que o orçamento deve refletir as prioridades estratégicas definidas para o médio e longo prazo. Além disso, Almeida, Corrêa e Dutra (2020) destacam que a interdependência entre receitas e despesas deve ser considerada para garantir a sustentabilidade financeira e o atendimento às demandas sociais, reforçando a importância do alinhamento entre planejamento e orçamento na administração pública.

Nesse mesmo panorama, observou-se ainda a baixa utilização de ferramentas analíticas na tomada de decisão, o que evidencia não apenas uma limitação operacional, mas também a ausência de mecanismos estruturados de apoio informacional à gestão. Tal lacuna reforça a importância da adoção de práticas que promovam decisões baseadas em evidências. Nesse sentido, o controle de gestão e a contabilidade gerencial assumem papel central ao fornecer dados precisos e tempestivos para avaliação de desempenho, análise de custos e monitoramento de resultados. Oliveira Júnior (2018) destaca que a implementação do Orçamento Orientado a Resultados no âmbito do Executivo Federal contribui para um ambiente mais propício ao alinhamento estratégico por resultados, promovendo uma gestão pública mais eficiente e transparente — aspecto que pode ser significativamente fortalecido pelo uso sistemático dessas ferramentas gerenciais.

A limitação da flexibilidade orçamentária percebida pelos respondentes também é abordada na literatura recente, que reconhece a dificuldade de adaptação dos processos orçamentários a mudanças estratégicas. De acordo com o Ministério

do Planejamento e Orçamento (Brasil, 2020), a função planejamento possui caráter estratégico, ao reunir propostas, diretrizes e metas voltadas ao desenvolvimento sustentável, sendo uma dimensão relevante da governança pública. Nesse sentido, práticas como o Orçamento Base Zero e revisões periódicas podem contribuir para ampliar a capacidade de resposta às demandas estratégicas (Lindoso, 2021). Por conseguinte, a contabilidade gerencial pode desempenhar um papel complementar nesse processo, ao fornecer informações sobre variações orçamentárias e indicadores de desempenho, o que tende a favorecer ajustes mais alinhados aos objetivos institucionais (Tóth, 2023).

No âmbito da governança, a literatura recente sublinha a importância da transparência e comunicação eficaz para fortalecer o alinhamento entre estratégia e orçamento. Segundo o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Brasil, 2019), a gestão estratégica vem sendo paulatinamente inserida na cultura organizacional do Executivo federal, promovendo algum grau de conexão com o processo orçamentário e apoiando a tomada de decisão estratégica nas agências individuais, além de viabilizar maior coordenação administrativa dentro do Poder Executivo como um todo. Nesse contexto, o controle de gestão assume papel de suporte técnico ao permitir o monitoramento sistemático da execução orçamentária em consonância com os objetivos estratégicos, contribuindo para reduzir assimetrias de informação e reforçar a *accountability* institucional. Estudos sobre sistemas de controle e contabilidade gerencial no setor público indicam que, quando utilizados de forma integrada, esses sistemas podem melhorar a governança e o desempenho organizacional (Braccia *et al.*, 2022).

No que se refere à gestão de riscos, os dados indicam oportunidades de aprimoramento nos processos de monitoramento e mitigação. A adoção de metodologias como a Matriz GUT e a análise de cenários pode auxiliar na identificação e no controle de potenciais ameaças organizacionais. Nesse contexto, o controle de gestão, apoiado pela contabilidade gerencial, oferece subsídios por meio de dados e análises que fundamentam ações preventivas e corretivas, conforme discutido por Souza e Ribeiro (2023).

Por fim, a cultura organizacional se mostra relevante para a efetiva implementação das diretrizes estratégicas e orçamentárias. Evidências apontam que culturas orientadas a resultados, transparência e controle tendem a favorecer o desempenho financeiro e a eficiência na gestão pública (Soeiro, 2022). Assim, o fortalecimento do controle de gestão e da contabilidade gerencial como parte da cultura institucional contribui para a promoção da transparência, da responsabilização e da melhoria contínua, apoiando uma gestão mais alinhada aos objetivos estratégicos (Fernandes; Ferreira, 2021).

6. CONCLUSÃO

Neste estudo evidenciou-se que, apesar da existência de um arcabouço formal para integrar planejamento estratégico e gestão orçamentária, persistem desafios na implementação dessas diretrizes, especialmente devido a restrições orçamentárias, burocráticas e à necessidade de adaptação a cenários complexos e incertos, características marcantes das organizações públicas e militares.

Na pesquisa de campo, a percepção predominante entre os respondentes indica uma rigidez na gestão orçamentária que limita a capacidade de resposta rápida às demandas estratégicas, reforçando achados da literatura que apontam as dificul-

dades inerentes à flexibilização orçamentária em contextos de alta hierarquia e formalização.

Além disso, os profissionais das áreas militares investigados destacaram a comunicação e a integração entre diferentes níveis hierárquicos como sendo fundamentais para garantir o alinhamento e a efetividade na implementação das decisões estratégicas. Essa necessidade confirma as evidências contemporâneas de que a coordenação interorganizacional e a fluidez na troca de informações são elementos cruciais para a eficácia do processo decisório em organizações complexas.

A utilização de ferramentas de monitoramento e avaliação, também foi apontada pelos participantes da pesquisa como importante para acompanhar resultados e permitir ajustes durante a execução das estratégias, alinhando-se às recomendações encontradas na literatura para aprimorar a governança e o controle no setor público. Nesse cenário, o fortalecimento do controle de gestão e da contabilidade gerencial se mostra relevante, pois oferece subsídios técnicos para monitorar o desem-

penho, analisar custos e apoiar decisões fundamentadas em evidências. Esses instrumentos contribuem para a capacidade organizacional de realizar ajustes oportunos e buscar maior eficiência na execução orçamentária e estratégica, enfatizando o valor do uso consistente de dados e da transparência para aprimorar a governança pública.

Os achados desta pesquisa reforçam a importância de mecanismos contínuos de escuta organizacional e avaliação da implementação para fortalecer a coerência entre o planejamento e a execução. Diante disso, recomenda-se que pesquisas futuras ampliem a análise para diferentes contextos organizacionais e abordagens metodológicas, permitindo validar e aprofundar os resultados obtidos. Também é aconselhável explorar mecanismos de avaliação e *feedback* contínuos, integrando o controle de gestão e a contabilidade gerencial, para melhorar o alinhamento entre o planejamento estratégico formal e sua execução operacional, aspecto fundamental para a eficácia da gestão em organizações públicas complexas.

REFERÊNCIAS

- ABREU, Cilair Rodrigues de; CÂMARA, Leonor Moreira. O orçamento público como instrumento de ação governamental: uma análise de suas redefinições no contexto da formulação de políticas públicas de infraestrutura. **Revista Administração Pública**, v. 49, n. 1, p. 73-90, 2015.
- APRILIYANTI, Indri Dwi; RANDØY, Trond. Between politics and business: Boardroom decision making in state-owned Indonesian enterprises. **Corporate Governance: An International Review**, v. 27, n. 3, p. 166-185, 2019.
- ARAÚJO, Leandro Stangherlin. **Relação entre o planejamento estratégico e a estrutura organizacional: Caso PMMG**. London: Novas Edições Acadêmicas, 2018.
- BARNARD, Chester I. **Organization and Management**. [Selected Papers] Cambridge, MA: Harvard University Press, 1948. <https://doi.org/10.4159/harvard.9780674280625>
- BENTES, A.V.; CARNEIRO, J.; SILVA, J.F.; KIMURA, H. Multidimensional assessment of organizational performance: Integrating BSC and AHP. **Journal of Business Research**, v. 65, n. 12, p. 1790-1799, 2012.
- BLAŽÁK, Jakub. Reduction of the risk in public procurement by using design-build as a means for suitable constructing. **Stavební obzor-Civil Engineering Journal**, v. 25, n. 2, 2016.
- BRACCIA, Enrico; TALLAKI Mouhcine; TAREK, Rana; DANTURE Wickramasinghe. Risk management and management accounting control systems in public sector organizations: a systematic literature review. **Public Money & Management**, v. 42, n. 6, p. 395-402, 2022.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Brasília, DF: Diário Oficial da União - Seção 1 - 5/10/1988, p. 1 (Publicação Original) Disponível em:
- BRASIL, Conselho Nacional de Saúde. **Resolução nº 510, de 07 de abril de 2016**. Brasília, DF, 2016. BRASIL. Marinha do Brasil. **Portaria Nº 308/MB, de 13 de outubro de 2016**. Brasília, DF, 2016.
- BRASIL. Marinha do Brasil. **Comandante da Marinha visita o Centro Tecnológico da Marinha no Rio de Janeiro**. Site da Marinha do Brasil, 2021. <https://www.marinha.mil.br/dgdntm/node/247>
- BRASIL. Marinha do Brasil. Secretaria-Geral da Marinha. SGM-401: **Normas para a Gestão do Plano Diretor**. Brasília, DF, Secretaria-Geral da Marinha, 2022.
- BRASIL. Marinha do Brasil. Secretaria-Geral da Marinha. **SGM-107: Normas Gerais de Administração**. 9ª Revisão. Brasília, DF, Secretaria-Geral da Marinha, 2024
- BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria Especial de Desburocratização, Gestão e Governo Digital. Secretaria de Gestão. **Guia Técnico de Gestão Estratégica v1.0**. Brasília: ME; SEDGG; SEGES, 2019.
- BRASIL, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada - IPEA. **Governança orçamentária: desafios e perspectivas**. Brasília: IPEA, 2019.
- BRASIL. Ministério do Planejamento e Orçamento. **Manual Técnico de Orçamento-MTO 2020**. Brasília, DF, 2020.

- BRASIL, Tribunal de Contas da União (TCU). **Planejamento e orçamento públicos: boas práticas para a gestão eficiente**. Brasília: TCU, 2018.
- BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Reforma do Estado para a Cidadania**. São Paulo: Editora FGV, 2018.
- CASTELO, Fátima Nélia Magalhães. **A contribuição das tecnologias emergentes no aperfeiçoamento da gestão organizacional, por meio do processo de avaliação institucional**. Dissertação (Mestrado) – Must University, Curso de Tecnologias Emergentes em Educação, Miami, 2019.
- CAVALCANTE, Ailton Ferreira; OLIVEIRA, Valdivino José de. Vincular ou desvincular? O dilema da vinculação orçamentária e seus impactos na gestão pública. **Observatorio de la Economía Latinoamericana**, v. 22, n. 11, p. e7592-e7592, 2024.
- CRESWELL, John W.; CRESWELL, J. David. **Projeto de Pesquisa: Métodos Qualitativo, Quantitativo e Misto**. 5. ed. Porto Alegre, RS, SP: Penso Editora, 2021.
- DEFAVERI, I. R.; SANTI, D. G. de; TOIGO, L. A. Relacionando as características e funções do orçamento com a satisfação orçamentária em empresa de consultoria empresarial. **Revista Gestão Organizacional**, v. 12, n. 2, 2019.
- DERMINDO, Mariana Pereira. Gestão eficiente na saúde pública brasileira. **JMPHC| Journal of Management & Primary Health Care| ISSN 2179-6750**, v. 11, 2019.
- DRURY, Colin. **Management and Cost Accounting**. 11. ed. Andover: Cengage Learning, 2021.
- FERNANDES, Bruno R.; FERREIRA, Ana C. Cultura organizacional, desempenho e gestão pública: uma análise crítica. *Revista de Administração Pública*, v. 55, n. 4, p. 693-712, 2021.
- FONSECA, J. J. B. As reformulações necessárias para o Plano Diretor da Marinha do Brasil se adequar ao PPA 2012-2015. In: ENCONTRO DA ANPAD, 23., 2014, Rio de Janeiro. **Anais**. Rio de Janeiro: ANPAD, 2014.
- FRARE, Anderson Betti; HORZ Vagner; BARBOSA, Marco Aurélio Gomes; e CRUZ, Ana Paula Capuano da. Interface entre orientação empreendedora, planejamento estratégico e orçamento: Configurações para o alto desempenho. **REGEPE Entrepreneurship and Small Business Journal**, v. 10, n. 2, p. e1934-e1934, 2021.
- GAROZZI, J. C.; RAUPP, F. M. Planejamento estratégico e gestão orçamentária: um estudo sobre a integração em organizações públicas. **Revista Gestão & Tecnologia**, v. 20, n. 1, p. 12–33, 2020.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. - São Paulo: Atlas, 2002.
- GLAS, Andreas; HOFMANN, Erik; EßIG, Michael. Performance-based logistics: A portfolio for contracting military supply. **International Journal of Physical Distribution & Logistics Management**, p.97-115, 2013.
- GOMES, Josir Simeone. **Controle de Gestão Comportamental: Textos e Casos**. São Paulo: Atlas, 2014.
- GOMES, Josir Simeone; AMAT SALAS, Joan M. **Controle de Gestão: Uma Abordagem Contextual e Organizacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- HAIR JR, Joe; PAGE, Michael; BRUNSVELD, Niek. **Essentials of business research methods**. Routledge, 2019.
- HILTON, Ronald W.; PLATT, David E. **Managerial Accounting: Creating Value in a Dynamic Business Environment**. 11. ed. Nova York: McGraw-Hill Education, 2020.
- HUNTER, Lance; ALBERT, Craig; HENNINGAN, Christopher; RUTLAND, Joshua. The military application of artificial intelligence technology in the United States, China, and Russia and the implications for global security. **Defense and Security Analysis**, v. 39, n. 2, p. 207-232, 2023. 10.1080/14751798.2023.2210367.
- JACOMETTI, Marcio; BULGACOV, Sergio. Análise das interfaces da gestão com o processo estratégico, ambiente e desempenho organizacional: um referencial de análise metateórico. **Gestão & Planejamento-G&P**, v. 13, n. 1, 2012.
- JÚNIOR, Hermócrates Gomes Melo et al. A dinâmica da implementação de sistemas ERP e seu impacto na análise de negócios. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 10, n. 4, p. 1695- 1701, 2024.
- JÚNIOR, J. R. O. **A Implementação do Orçamento por Resultados no Âmbito do Executivo Federal: um estudo de caso**. Brasília: IPEA, 2018.
- KING, David R.; SEKERKA, Leslie E. Managing competing interests: A review of ethics in military procurement. **Public Integrity**, v. 19, n. 5, p. 444-468, 2017.
- KINZLER, Édina Carine de Souza; MELLO, Gilmar Ribeiro de. Influência do controle interno na efetividade da governança pública nos municípios paranaenses. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 22, e3389, 2023.
- LINDOSO, Glauce Cavalcante. **Integração entre planejamento estratégico e orçamento como forma de otimizar recursos e criar valor para a organização: um estudo na Universidade Federal do Amazonas**. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal do Amazonas, Manaus, 2016.

- MARCON, R. S. A integração entre planejamento estratégico e orçamento público: impacto na eficiência das organizações governamentais. **Revista Brasileira de Gestão Pública**, v. 14, n. 2, p. 45-60, 2024.
- MELATI, Claudia; JANISSEK-MUNIZ, Raquel. A inteligência na gestão pública: uma análise sob a perspectiva institucional. **Revista de Administração Pública**, v. 56, n. 6, p. 721-744, 2022.
- MINTZBERG, Henry. Opening up the definition of strategy. In: QUINN, J. B.; MINTZBERG, H.; JAMES, R.M.(Eds.), **The Strategic Process – concepts, contexts and cases**. Prentice-Hall Inc., 1988.
- MOYNIHAN, Donald P. **The Dynamics of Performance Management: Constructing Information and Reform**. Washington, DC: Georgetown University Press, 2018.
- MUCCI, Daniel Magalhães; FREZATTI, Fábio; BIDO, Diógenes de Souza. Enabling design characteristics and budget usefulness. **RAUSP Management Journal**, v. 56, n. 1, p. 38-54, 2021.
- NARADDA, S.K.G; EKANAYAKE, E.M.S.; ABEYRATHNE, G.A.K.N.J.; PRASANNA, R.P.I.R.; JAYASUNDARA, J.M.S.B; RAJAPAKSHE, P.S.K. A review of global challenges and survival strategies of small and medium enterprises (SMEs). **Economies**, v. 8, n. 4, p. 79, 2020. <https://doi.org/10.3390/economies8040079>
- NASCIMENTO, Vinícius D. do. Gastos militares no Brasil: o processo decisório de alocação orçamentária (2000-2018). **Revista Brasileira de Estudos Estratégicos**, v. 12, n. 24, 2021.
- NASSAJI, Hossein. Qualitative and Descriptive Research: Data Type versus Data Analysis. **Language Teaching Research**, v. 9, n. 2, p. 129-132, 2015. <https://doi.org/10.1177/1362168815572747>.
- NORO, Claudiana Aparecida e Silva; CRUZ, C. M. L.; KLEBER, A. E. Comunicação organizacional em instituições de ensino superior: uma análise dos benefícios e desafios na revisão sistemática da literatura. **Revista de Gestão e Secretariado**, v. 15, n. 1, p. 201–221, 2024. <https://ojs.revistagesec.org.br/secretariado/article/view/3234>
- OLIVEIRA, A.C.P.; OLIVEIRA, B.C.S.; PEREIRA, D.S.; CAVALCANTE, Z.P. Os benefícios da contabilidade gerencial na elaboração de orçamentos e planejamento estratégico para a tomada de decisão. **Contribuciones a las Ciencias Sociales**, v. 17, n. 12, p. e12844, 2024.
- PAINES, André de Toledo; AGUIAR, Mariane Rodrigues Volz de; PINTO, Nelson Guilherme Machado. A governança no setor público segundo a IFAC: uma análise dos Institutos Federais da Região Sul do Brasil. **Nucleus, Fernandópolis**, v. 15, n. 1, p. 351–366, abr. 2018.
- PEREIRA, Jeferson Roberto Lima. **Avaliação do processo de implementação do planejamento estratégico em uma OM do Exército Brasileiro na Guarnição de Santa Maria**. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria/RS, 2023.
- PEREIRA, P.S.; FORAPANI, G.; OLIVEIRA, R.S.G.; ROGLIO, K.D.D. Mapeamento da produção sobre processo decisório estratégico: revisão sistemática e agenda de pesquisa. **REAd. Revista Eletrônica de Administração**, v. 29, n. 02, p. 287-310, 2023.
- PORTER, M. E. **Estratégia Competitiva**. Rio de Janeiro: Elsevier, 1986.
- RASHID, Asif et al. Enterprise systems' life cycle in pursuit of resilient smart factory for emerging aircraft industry: a synthesis of Critical Success Factors'(CSFs), theory, knowledge gaps, and implications. **Enterprise Information Systems**, v. 12, n. 2, p. 96-136, 2018.
- RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Editora Atlas, 1999.
- RIOS, David Ramos da Silva; TEIXEIRA, Carmen. Mapeamento da produção científica sobre o Programa Mais Médicos. **Saúde e Sociedade**, v. 27, p. 794-808, 2018.
- ROBBINS, Stephen P. **Comportamento organizacional**. 18. ed. São Paulo: Pearson, 2019.
- ROCHA, Jakeline Fernandes de Aguiar, NOBRE, Carla Janaina Ferreira e ARAÚJO, Ronaldo José Rêgo de. “A contabilidade gerencial no processo de tomada de decisão e o conhecimento das empresas sobre sua importância.” **REFAS - Revista Fatec Zona Sul**, v. 5, n. 2, p. 65-76, 2018.
- RODRIGUES, Paulo Daniel Saraiva; SARAIVA, Artur Manuel Vieira. Business Intelligence no auxílio à tomada de decisão: Diagnóstico e oportunidades de melhoria na Guarda Nacional Republicana. **Proelium**, v. 8, n. 14, p. 125-140, 2024.
- ROSA, Leandro K.; DECOURT, Roberto F.; VANCIN, Daniel F. Resilient performance faced with a period of economic crisis: Integrated model of conceptions and research strategy. **RAM - Revista de Administração Mackenzie**, v. 24, n. 6, 2023.
- ROSCOFF, Renan Kaizer dos Santos et al. **O alinhamento entre planejamento e execução orçamentária na Universidade Federal do Pampa no período de 2008 a 2018**. 2020. <https://repositorio.ufsm.br/handle/1/20805>
- SANTANA, A.A.; SILVA, C.R.; TIMOTEO, L.C.S.O.; OLIVEIRA, R.M.; NARCISO, R. Aprimorando a tomada de decisões empresariais: o papel dos dados, análises de negócios e novas tecnologias. **Revista Ilustração**, v. 4, n. 2, p. 75–83, 2024.

- SANTOS, Alzeir Costa dos. **A governança no setor público e a sua influência sobre a execução do programa estratégico do Exército Guarani**. Dissertação (Mestrado em Ciências Militares) – Escola de Comando e Estado-Maior do Exército, Rio de Janeiro, 2018.
- SANTOS, Vanderlei dos; BEUREN, Ilse Maria; MARQUES, Leandro. Fair design and use of the budgetary process and managerial performance. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 32, n. 85, p. 29-45, 2020.
- SCHEREN, Gilvane; SANTOS MACHADO, Nelson; MARGARETE ORO, Ieda. Planejamento e Orçamento Público: uma revisão bibliométrica internacional. **Revista de Contabilidade & Controladoria**, v. 16, n. 2, 2024.
- SHIMAMURA, Sakamoto; HORTA, Fátima. O Spending Review como ferramenta de governança pública: uma análise da experiência brasileira. **Revista Brasileira de Gestão Pública**, v. 24, n. 1, p. 9–23, 2023.
- SILVA, Francione Pereira da; SOARES, Natália Souza Reis; NOVAIS, Herson Gabriel. A Relevância da gestão de recursos humanos no contexto militar: desafios e estratégias para a eficácia. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 10, n. 7, p. 1263-1275, 2024.
- SIMON, H. A. Behavioral Model of Rational Choice. **The Quarterly Journal of Economics**, v. 69, n. 1, p. 99-118, 1955.
- SOEIRO, A. F. Influência da cultura organizacional na contabilidade gerencial: análise a partir da perspectiva de controllers. **Sistema de Contabilidade e Gestão**, v. 17, n. 1, p. 65-84, 2022. <https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/45799>
- SOTNYK, Viktoriia; SOTNYK, Vladislav; KOSARETSKYI, Yevgeniy; MOGYLEVSKA, Viktoriia; NIKOLAICHUK, Oleksandr; KUTSAK, Serhii. The influence of critical risks on the mechanism of defence resource management. **Financial and credit activity: problems of theory and practice**, v. 4, n. 57, p. 244-261, 2024.
- SOUZA, F.S.R.N.; CUNHA, A.S.M. A Relação entre Planejamento Estratégico e Orçamento: o caso das Organizações da Marinha do Brasil. **Coleção Meira Mattos**, v. 8, n. 32, p. 131-142, 2014.
- SOUZA, P. F.; RIBEIRO, J. L. Metodologias para gestão de riscos em organizações públicas: análise crítica e proposta de melhoria. **Revista Brasileira de Gestão de Riscos**, v. 5, n. 2, p. 40-59, 2023.
- TAVARES, Inês Cacheira. **A Importância dos Instrumentos de Controle de Gestão na Estratégia e no Controle Operacional do Negócio: Estudo de Caso das Águas e Energia do Porto**. Dissertação (Mestrado em Finanças Empresariais) – Instituto Politécnico do Porto, Porto/Portugal, 2024. <http://hdl.handle.net/10400.22/26067>
- VALERIANO, A. **Adequação do Sistema do Plano Diretor (SPD) da Marinha do Brasil ao Sistema de Planejamento e Orçamento Federal (SPOF): Avanços e Melhorias**. Monografia (Especialização em em Planejamento e Finanças) – CIAW/UFRJ: Rio de Janeiro, 2009. <http://hdl.handle.net/10400.22/26067>
- VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de Pesquisa em Administração**, 14.ed. – São Paulo, Atlas, 2013.
- ZONATTO, Vinícius Costa da Silva *et al.* Effects of enabling characteristics of budgetary control on the psychological capital of managers with budgetary responsibility. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 34, n. 91, p. e1753, 2023.