

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO**

**CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO**

**MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA**

**A CAPACITAÇÃO TÉCNICA DOS SERVIDORES CIVIS E  
MILITARES DA MARINHA DO BRASIL NO GERENCIAMENTO  
DE CUSTOS**

**ROSANGELA DE ÁVILA VIEIRA HONORATO**

**SÃO PAULO**

**2002**



FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO-FECAP

Presidente Honorário FECAP - Silvio Álvares Penteado Neto

Presidente do Conselho de Curadores: Horácio Berlinck Neto

Membros do Conselho:

Abram Abe Szajman

Antonio Carlos de Salles Aguiar

Ester de Figueiredo Ferraz

Flávio Fava de Moraes

Mário Amato

Paulo Ernesto Tolle

Diretor Superintendente: Marcelo Freitas Camargo

Diretor Institucional: José Joaquim Boarin

Diretor Administrativo-Financeiro: Roberto Uchoa Alves de Lima

Diretor Acadêmico: Manuel José Nunes Pinto

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO

Reitor: Prof. Manuel José Nunes Pinto

Vice –Reitor: Prof. Luiz Fernando Mussolini Júnior

Pró-reitor de Extensão: Prof. Dr. Fábio Appolinário

Pró-reitor de Graduação: Prof. Jaime de Souza Oliveira

Pró-reitora de Pós-graduação: Profª. Drª. Maria Sylvania Macchione Saes

Coordenadora do Curso de Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica: Profª. Drª. Nena Geruza Cei

## FICHA CATALOGRÁFICA

350	Honorato, Rosângela de Ávila Vieira
H774c	A Capacitação Técnica dos Servidores Civis e Militares da Marinha do Brasil no Gerenciamento de Custos/ Rosângela de Ávila Vieira Honorato - São Paulo, Unifecap, 2002 222 p.
	Orientador(a): Prof. Dr. Cláudio Parisi
	Dissertação – Centro Universitário Álvares Penteado da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – Unifecap - Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica
	1. Capacitação 2. Custos 3.Administração Pública
	CDD 350 H447c

# FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO

## CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO

MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

### FOLHA DE APROVAÇÃO

Membros da Comissão Julgadora da Dissertação de Mestrado de **ROSANGELA DE ÁVILA VIEIRA HONORATO**, apresentada ao Centro Universitário Álvares Penteado da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - UNIFECAP, em 21 / 10 /2002.

#### COMISSÃO JULGADORA:

---

Prof. Dr. Valmor Slomski  
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEA/USP

---

Prof. Dr. Antonio Benedito Silva Oliveira  
Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP

---

Prof. Dr. Cláudio Parisi  
Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP  
Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO**  
**CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO**  
**MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA**

**A CAPACITAÇÃO TÉCNICA DOS SERVIDORES CIVIS E MILITARES DA**  
**MARINHA DO BRASIL NO GERENCIAMENTO DE CUSTOS**

**ROSANGELA DE ÁVILA VIEIRA HONORATO**

**São Paulo**

**2002**

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO**  
**CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO**  
**MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA**

**ROSANGELA DE ÁVILA VIEIRA HONORATO**

Dissertação apresentada ao Centro Universitário Álvares Penteado da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - UNIFECAP, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

**Orientador: Prof. Dr. Cláudio Parisi**

**São Paulo**

**2002**

*Dedico este trabalho à minha família e, em especial, às minhas filhas Juliana e Mariana e peço perdão pelas intermináveis horas de devoção aos estudos.*

***Estude sempre e muito. A glória pertence  
àqueles que têm um trabalho especial para  
oferecer.***

***Roberto Shinyashiki***

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus, por ter me dado a vida, força, sabedoria e perseverança para continuar meus estudos.

Sou muito grata à minha família, em especial ao meu esposo, pelo carinho, compreensão e incentivo para mais esta conquista.

Ao Professor Doutor Cláudio Parisi pela orientação, pela paciência e pelo apoio.

A todos os professores do curso de Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica da FECAP pelos ensinamentos transmitidos.

Agradeço, também aos Professores Doutores Valmor Slomski e Antonio Benedito Silva Oliveira, componentes da banca examinadora pelas sugestões que muito contribuíram para o aperfeiçoamento deste trabalho.

A todos os colegas do curso, agradeço o excelente relacionamento e a estimulante troca de experiências, em especial aos colegas Edson Rodrigues e José Carlos Lucentini, pelo companheirismo e amizade desenvolvidos nesta jornada.

À senhora Maria Salete Ferreira Magalhães pelo “ombro amigo” e pelo incentivo para alcançar mais este objetivo.

A ENAP – Escola Nacional de Administração Pública, agradeço a oportunidade para o desenvolvimento de pesquisas cujos resultados também contribuíram para elaboração desta dissertação.

Ao CTMSP – Centro Tecnológico da Marinha em São Paulo pela ajuda para a realização deste trabalho e deste curso.

E a todos aqueles que aqui não mencionei, mas que direta ou indiretamente, contribuíram para que eu atingisse mais um degrau na carreira acadêmica, muito obrigada.

## SUMÁRIO

<b>LISTA DE FIGURAS .....</b>	<b>8</b>
<b>LISTA DE TABELAS.....</b>	<b>9</b>
<b>RESUMO .....</b>	<b>10</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>11</b>
<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>12</b>
SITUAÇÃO PROBLEMA .....	15
HIPÓTESES .....	15
OBJETIVOS.....	16
CONTRIBUIÇÕES E JUSTIFICATIVAS .....	17
ESTRUTURA DO TRABALHO.....	17
METODOLOGIA .....	19
<b>1. EVOLUÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL .....</b>	<b>21</b>
1.1. HISTÓRICO .....	23
1.2. DIAGNÓSTICO ATUAL .....	34
1.2.1. Gastos do Governo.....	35
1.2.2. Estrutura Administrativa.....	36
1.2.3. Gestão e Desenvolvimento de Recursos Humanos.....	38
1.2.4. Sistemas de Informação .....	40
1.2.5. Atendimento ao cidadão .....	41
1.3. MARINHA DO BRASIL – SITUAÇÃO ANTERIOR À INTRODUÇÃO DA INOVAÇÃO .....	49
1.4. A REFORMA ADMINISTRATIVA DO ESTADO.....	52
1.4.1. Principais Projetos da Reforma .....	55
1.4.2. Estratégias do Programa .....	63
<b>2. INSTRUMENTOS DE GESTÃO DISPONÍVEIS PARA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....</b>	<b>67</b>

2.1.	GESTÃO PÚBLICA EMPREENDEDORA .....	67	
2.2.	AGÊNCIAS EXECUTIVAS .....	71	
2.3.	O CONTRATO DE GESTÃO.....	74	
2.4.	INSTRUMENTOS DE AVALIAÇÃO DA GESTÃO PÚBLICA .....	82	
2.5.	INDICADORES DE DESEMPENHO.....	87	
2.6.	SISTEMAS DE INFORMAÇÕES.....	90	
2.7.	DESCRIÇÃO DO PROJETO INOVADOR DA MARINHA DO BRASIL .....	96	
<b>3.</b>	<b>GERENCIAMENTO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO .....</b>	<b>101</b>	
3.1.	O GERENCIAMENTO DE CUSTOS NO GOVERNO FEDERAL E SUA IMPORTÂNCIA..	101	
3.2.	GERENCIAMENTO DE CUSTOS NA MARINHA .....	115	
<b>4.</b>	<b>EVOLUÇÃO DO ENSINO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL</b> .....	<b>127</b>	
4.1	NO BRASIL – UM BREVE HISTÓRICO .....	129	
4.2.	ESCOLAS DE GOVERNO .....	138	
4.3.	CAPACITAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS CIVIS E MILITARES DA MARINHA EM GERENCIAMENTO DE CUSTOS.....	144	
4.3.1.	Capacitação interna .....	146	
4.3.2.	Capacitação externa .....	147	
4.4.	RESULTADOS ALCANÇADOS NA MARINHA .....	149	
<b>5.</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>158</b>	
<b>ANEXO A</b>			
<b>INSTITUIÇÕES DE FORMAÇÃO, CAPACITAÇÃO, TREINAMENTO E</b>			
<b>PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....</b>			<b>160</b>
<b>ANEXO B</b>			
<b>DETALHAMENTO DAS ESCOLAS E DOS CURSOS</b>			
<b>CONSTANTES DA TABELA 9.....</b>			<b>172</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>			<b>213</b>
<b>GLOSSÁRIO .....</b>			<b>220</b>

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Visão geral dos critérios .....	86
Figura 2 – Processo de uso da informação .....	93
Figura 3 – Fluxo do sistema de custeamento proposto .....	113
Figura 4 – Fluxo de integração entre o processo de planejamento, orçamento e execução .....	114
Figura 5 – Exemplo de Posição do Banco Naval .....	152
Figura 6 – Exemplo de Demonstrativo de Resultado do Período .....	153
Figura 7 – Exemplo de Quadro Demonstrativo da Mão-de-Obra Aplicada .....	154
Figura 8 – Exemplo de Quadro Demonstrativo do Prazo Médio de Renovação de Estoques.....	154
Figura 9 – Exemplo de Quadro de Índices.....	155

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Tipos históricos de Estado e de gestão do Estado .....	32
Tabela 2 – Natureza das atividades do governo.....	63
Tabela 3 – Disseminação do Contrato de Gestão pelo Mundo.....	77
Tabela 4 – Ano da adoção do contrato de gestão no Brasil .....	77
Tabela 5 – Ordenamento jurídico do contrato de gestão no Brasil .....	78
Tabela 6 – Componentes do contrato de gestão .....	79
Tabela 7 – Áreas e itens de avaliação da gestão pública.....	87
Tabela 8 – Cultura de Informação.....	94
Tabela 9 – Resumo dos Cursos oferecidos pelas Escolas de Governo selecionadas.....	143
Tabela 10 – Servidores da MB capacitados pela ENAP no período de 1999 a 2001.....	148
Tabela 11 – Servidores da MB que concluíram o curso de Mestrado na UERJ no período de 1999 a 2001.....	149

## RESUMO

Esta dissertação procura investigar as condições existentes para capacitação dos servidores civis e militares da Marinha do Brasil no gerenciamento de custos considerando os requisitos da Reforma do Aparelho do Estado, partindo da evolução histórica da Administração Pública no Brasil, o diagnóstico atual e a situação da Marinha antes da inovação da Reforma.

Apresenta os principais projetos e estratégias da Reforma Administrativa do Estado e os instrumentos de gestão disponíveis para a Administração Pública e para a Marinha.

Mostra, ainda, a importância do controle dos gastos na Administração Pública e a implantação do gerenciamento de custos na Marinha por meio do sistema de Organizações Militares Prestadoras de Serviços (OMPS).

Dentro do contexto da capacitação, analisa a evolução do ensino de Administração Pública no Brasil, as escolas de governo e a capacitação dos funcionários civis e militares da Marinha.

Por fim, foram evidenciados os resultados alcançados na Marinha com a implementação da Contabilidade de Custos e com a capacitação de seu pessoal.

## **ABSTRACT**

This dissertation tries to investigate the conditions for Brazilian Navy military and civil servant qualification at cost management, considering the requirements of the State Reform and the Brazilian Navy effort inside this context.

It starts with the historical evolution of Brazilian Public Administration, the current diagnosis and the Navy situation before the innovation of the State Reform.

The main projects and strategies of the State Administrative Reform and the available Public Administration management resources and their influences on Brazilian Navy are presented.

Moreover, it shows the importance of the expense control in Public Administration and the Navy cost management implantation program through the system of Service Supplier Military Organizations (SSMO).

Regarding the qualification context, it evaluates the teaching evolution of Public Administration in Brazil, public schools and civil and military servant qualification.

Therefore, the results obtained in the Navy with the implement of accounting of cost and personnel qualification became evident.

## INTRODUÇÃO

Devido ao aumento da crise fiscal do Estado e a maior competitividade internacional, o Estado viu-se obrigado a reformular a política econômica e a estimular a contenção de despesas.

Segundo TANZI, *apud* ALONSO (1999:37): “A política de corte de gastos atravessou a década de 80 e entrou na década de 90 alcançando o limite de suas possibilidades. Esta percepção não se restringiu aos economistas acadêmicos, mas passou a integrar o discurso do Banco Mundial e do próprio Fundo Monetário Internacional (FMI)”.

Estes órgãos internacionais vêm enfatizando a qualidade dos gastos públicos e não, simplesmente, o corte dos mesmos. Para ALONSO (1999:37):

*“Como as informações sobre os gastos em geral são organizadas com vistas às necessidades da administração financeira, o governo sempre teve noção de quanto precisava cortar em decorrência do equilíbrio macroeconômico, mas nunca soube ao certo como e onde deveria cortar. Ou seja, o governo nunca teve condições de promover cortes seletivos de gastos, de modo a não comprometer ainda mais o desempenho da administração pública. Ao comprometer a qualidade dos serviços públicos, os cortes de despesa comprometem, por extensão, a competitividade da economia nacional, dado o caráter sistêmico da competitividade”.*

A importância do tema “Custos no Serviço Público” pode ser mensurada pelo crescente número de iniciativas governamentais em vários países na última década e pelo espaço que vem ganhando na literatura especializada, sendo que a iniciativa mais abrangente e avançada iniciou na administração pública federal americana no governo Clinton.

No Brasil, a partir de 1986, o controle de gastos avançou com a criação da Secretaria do Tesouro Nacional e com a implantação do Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI. O avanço foi tão significativo que, já no início desta década, o Brasil passou a ser referência internacional no controle informatizado de gastos governamentais, porém esse sistema foi desenvolvido para o controle da execução da despesa e não para a apuração de custos dos serviços públicos, motivo pelo qual sua estrutura de dados não informa os produtos e processos de trabalhos dos órgãos do governo.

Hoje, a administração pública não sabe em que medida cada tipo de despesa contribui para os resultados obtidos. Mais ainda, o governo não sabe quais atividades agregam valor ao resultado final de suas ações. Também ignora qual é a taxa de consumo de recursos pelas atividades e quanto custam os processos de trabalho ou os programas governamentais. O governo desconhece, em resumo, onde há desperdício e onde há eficiência na aplicação dos recursos. De fato, o modelo de gestão tradicional do setor público prioriza o controle dos recursos e dos procedimentos formais, e não os resultados, o desempenho e a eficiência.

Segundo ALONSO (1999:39): “O conhecimento do custo dos serviços públicos é fundamental para se atingir uma alocação eficiente de recursos. O

desconhecimento dos custos é o maior indicador de ineficiência no provimento dos serviços públicos”.

A Marinha, com a preocupação de otimizar os seus recursos e apurar os custos de seus serviços, instituiu o Sistema OMPS – Organizações Militares Prestadoras de Serviços.

Para que os recursos recebidos estejam orientados para resultados é necessário que o perfil dos gerentes e os sistemas de informações estejam alinhados com esta orientação.

Há de se fazer um grande esforço de capacitação da Administração Pública para a gestão (estratégica) de custos, pois conforme MARTINS (1996:28): “Sistemas de Custos dependem primordialmente de pessoas, não de números, papéis e rotinas”.

Muitas técnicas e estratégias estão sendo adotadas pelo governo e, por conseqüência, pela Marinha para melhorar o desempenho do servidor público e prepará-lo para esta nova cultura: *o gerenciamento de custos no setor público*.

Os gestores públicos têm de ser fluentes nas terminologias usadas pelos gerentes do setor privado, pelos especialistas em informática e na linguagem política e governamental. Necessitam de expandir seus conhecimentos até para atender os diferentes conjuntos de clientes com os quais trabalha.

Alguns desses desafios exigem o reaparelhamento desses gerentes com ênfase nas bases tradicionais de conhecimentos e habilidades como, por exemplo, planejamento estratégico, mensuração de desempenho, monitoramento de contratos, utilização de dados sobre desempenho e avaliação para melhorar programas, prestação de contas sobre desempenho e dados, administração financeira, inclusive *atividades de cálculo de custos*,

solução de conflitos e negociação, motivação de pessoal, análise de problemas, além de técnicas de estatística e de custo benefício.

As diversas demandas por mensuração de desempenho e as ambigüidades inerentes ao processo exigem extenso desenvolvimento dessas habilidades.

Administrar recursos do governo é, hoje em dia, talvez mais desafiador, pois agora os servidores necessitam saber como obter o melhor resultado possível com os recursos públicos, necessitam saber como aumentar receitas, evitar o desperdício e controlar os gastos.

### **Situação Problema**

**Quais as condições e efetividade de capacitação existentes para preparar os servidores da Marinha do Brasil na gestão de custos? E quais os resultados alcançados com essa capacitação em conformidade com os requisitos da Reforma do Aparelho do Estado?**

### **Hipóteses**

Se os servidores públicos civis e militares da Marinha do Brasil estiverem, tecnicamente, qualificados a atuarem com o gerenciamento de custos, então os instrumentos de suporte à gestão e otimização dos gastos estão sendo implementados dentro do contexto dos requisitos da Reforma do Aparelho do Estado.

Ainda que a maioria dos produtos da Marinha seja oferecida em regime de monopólio, ou que não sejam bens tangíveis, padronizados, com preços de mercado e processos de produção definidos e estáveis, existe uma necessidade imediata de desenvolver, em seus servidores, uma cultura de gerenciamento de custos com base em treinamentos e capacitação profissional, pois para um bom desempenho de sua administração não basta somente cumprir a lei, mas é necessário cumpri-la com bom desempenho, com economia de recursos e com satisfação do usuário.

O conhecimento dos métodos de custeio tradicionais para as características de apuração de custos dos serviços oferecidos pela Marinha, principalmente, a definição por meio do planejamento estratégico dos objetivos, macro-processos, missão, visão do futuro, metas, mapeamento dos processos de trabalho e atividades que são ferramentas essenciais para a implantação de diferentes sistemas de custeio.

## **Objetivos**

A pesquisa tem por objetivo principal demonstrar a importância da capacitação técnica em gerenciamento de custos dos servidores civis e militares da Marinha, que atuam nas áreas de custos, envolvidos direta ou indiretamente com a apuração de gastos (custos e despesas) com materiais, serviços e mão-de-obra, e o atual esforço dessa força em relação a esta capacitação.

Como objetivos secundários demonstrar a necessidade do desenvolvimento do gerenciamento de custos no governo e na Marinha e fazer

uma relação entre a capacitação destes servidores e os resultados alcançados nas diversas unidades da Marinha com o desenvolvimento de novas ferramentas de gestão.

### **Contribuições e Justificativas**

O trabalho visa apresentar alguns pontos da situação atual da Administração Pública Federal e da Marinha do Brasil e os benefícios advindos com a Reforma do Aparelho do Estado e com a adoção do modelo gerencial de gestão. Porém, a relevância deste trabalho decorre da necessidade de demonstrar a importância da capacitação e do aprimoramento constante dos servidores públicos, em especial os da Marinha, no contexto dessas mudanças e em relação aos instrumentos de gestão disponíveis para a administração pública, principalmente, no gerenciamento dos gastos públicos que propicia ao órgão público um melhor aproveitamento dos seus recursos orçamentários.

### **Estrutura do Trabalho**

No que diz respeito à capacitação em gerenciamento de custos é necessário demonstrar os conceitos, necessidades e a importância de contabilidade de custos, o surgimento deste assunto na Marinha e no governo, por meio da Reforma do Aparelho do Estado e as transformações da administração pública que levaram à adoção da reforma.

Considerando este relacionamento, o trabalho inicia com o capítulo primeiro demonstrando a evolução da administração pública no Brasil, um

breve histórico e o diagnóstico atual no que diz respeito aos gastos do governo, estrutura administrativa, gestão e desenvolvimento dos recursos humanos, sistemas de informação e atendimento ao cidadão. Ainda neste capítulo pretende-se apresentar a situação da Marinha do Brasil antes da introdução das mudanças, a Reforma Administrativa do Estado, seus principais projetos e estratégias do programa.

O capítulo segundo tratará dos instrumentos de gestão disponíveis para a administração pública: gestão pública empreendedora, projeto de agências executivas, o contrato de gestão, instrumentos de avaliação da administração pública, indicadores de desempenho, sistemas de informações e a adoção destes instrumentos pela Marinha por meio da descrição do projeto inovador em sua administração.

O capítulo terceiro estuda o gerenciamento de custos no setor público, o controle dos gastos públicos, a necessidade de desenvolver uma administração pública transparente e o gerenciamento de custos na Marinha do Brasil.

No quarto capítulo verificar-se-á a evolução do ensino de administração pública no Brasil, um pouco de história, algumas escolas de governo, apresentação e cursos oferecidos e a capacitação interna e externa dos servidores civis e militares da Marinha.

Ao final, apresenta-se a conclusão sobre a pesquisa realizada, verificando como se apresenta o programa de capacitação dos servidores da Marinha diante das mudanças proporcionadas pela Reforma do Aparelho do Estado e os resultados alcançados por este órgão com o desenvolvimento de novas ferramentas de controle de custos.

## Metodologia

Pesquisa, conforme ANDER-EGG, *apud* LAKATOS (1991:155): “é um procedimento reflexivo sistemático, controlado e crítico, que permite descobrir novos fatos ou dados, relações ou leis, em qualquer campo do conhecimento”.

A presente pesquisa pode ser classificada como documental, bibliográfica e empírica, considerando que segundo SOUSA (2000:18):

*“A pesquisa documental tem como característica fundamental a coleta de dados restrita a documentos, escritos ou não, que não receberam ainda um tratamento analítico, seja por parte do pesquisador ou outra pessoa, ou que ainda podem ser re-elaborados de acordo com os objetos da pesquisa. É composta, basicamente, pelo que se denomina de fontes primárias, que englobam as obras que ainda não foram analisadas ou interpretadas e constituem o subsídio das pesquisas documentais, sendo que as mesmas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois”.*

Para GIL (1988:48): Pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho desta natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas.

Para DEMO (1987:25): “A pesquisa empírica é aquela voltada sobretudo para a face experimental e observável dos fenômenos. É aquela que manipula dados, fatos concretos. Procura traduzir os resultados em dimensões mensuráveis. Tende a ser quantitativa, na medida do possível”.

Também pode ser classificada como descritiva, pois tem o objetivo de registrar, analisar, observar e organizar os dados, sem manipulá-los.

Segundo LAKATOS (1991:83): “O método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros - traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

O método de procedimento utilizado neste trabalho será o método histórico, que segundo LAKATOS (1991:107): “consiste em investigar acontecimentos, processos e instituições do passado para verificar a sua influência na sociedade de hoje”.

Considerando as técnicas que, para LAKATOS (1991:174): “é um conjunto de preceitos ou processos de que se serve uma ciência ou arte; é a habilidade para usar esses preceitos ou normas, a parte prática”, o trabalho utilizar-se-á da documentação indireta por meio da pesquisa documental que incluirá leis, decretos e outros dados coletados nas chamadas fontes de papel e da pesquisa bibliográfica que contará como fonte de recursos os livros, teses, dissertações, artigos de revistas da área e informações disponíveis na Internet. Também serão utilizadas as técnicas da observação direta intensiva por meio de observação sistemática para coleta de dados.

## 1. EVOLUÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

Foi discutido nos últimos anos, em âmbito mundial, a questão de qual o papel que o Estado deve ter na vida contemporânea e o grau de intervenção na Economia. No Brasil, o assunto merece relevância, considerando que o Estado, desviou-se de algumas de suas funções básicas para atuar no mercado, o que provocou distorções crescentes.

Em um sistema capitalista, o Estado e o mercado, direta ou indiretamente, são os propulsores da economia, assim sendo, se um dos dois funciona de forma irregular a crise é inevitável. Essas evidências ocorreram nos anos 20 e 30 do Século XX, onde o mau funcionamento do mercado provocou uma crise na economia, e nos anos 80 onde a crise do Estado comprometeu o funcionamento do modelo econômico existente.

Segundo o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (1995:4): “A reação imediata à crise – ainda nos anos 80, logo após a transição democrática – foi ignorá-la. Uma segunda resposta, igualmente, inadequada foi a neoliberal, caracterizada pela ideologia do Estado mínimo”. Segundo BUGARIN (2000:1):

*“É notório que a crise do Estado, iniciada nos anos 70 e sedimentada nos anos 80, caracterizada pelo descontrole fiscal, redução das taxas de crescimento, aumento do desemprego e elevação dos índices de inflação, trouxe consigo a perda de confiança da população na capacidade de o Estado promover uma política de bem-estar social*

*alicerçada nos modelos econômicos implementados a partir dos anos 50”.*

Em meados dos anos 90 surgiu uma reação com mais consistência para desafiar a crise: a idéia da reforma do Estado para resgatar sua autonomia financeira e sua capacidade de implementar políticas públicas.

Coube, então, ao extinto Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado - MARE estabelecer condições para o governo aumentar sua governança. Para isso, orientou e instrumentalizou a reforma do aparelho do Estado por meio do Plano Diretor, cujo escopo é tornar a administração pública mais eficiente por meio da transição programada de um tipo de administração pública burocrática, rígida e ineficiente, voltada para si própria e para controle interno, para uma administração pública gerencial, flexível e eficiente, direcionada para o atendimento ao cidadão. Essa transição significa modificar o modelo de gestão dos órgãos públicos.

Para PARISI in CATELLI (1999:262): “Modelo de gestão é a Carta Magna de uma entidade econômica. Esse conjunto de princípios, nem sempre formalizado, pode ser identificado por meio da observação dos instrumentos de gestão (processos de planejamento e controle, sistemas de informações etc.) e das demais práticas organizacionais”.

A Reforma do Aparelho do Estado não pôde ser concretizada fora da perspectiva de redefinição do papel do Estado, onde foi necessário o entendimento prévio das modificações observadas em suas atribuições ao longo do tempo.

## 1.1. Histórico

Segundo PIMENTA (1998:11): “O Brasil, até o século XIX, pôde ser considerado como um Estado patrimonialista liberal clássico, tendo em vista a sua pequena participação na economia e na ordem social do País”.

Com o advento da Proclamação da República, em 1889, ocorreram alterações significativas no processo político de detenção do poder, pois o Brasil deixou de ser centralizado por um imperador e passou a ser disputado por oligarquias locais, porém o perfil das ações do Estado não apresentou mudanças relevantes.

Este perfil se estendeu até a década de 1930, com o início do incremento do processo de industrialização brasileiro, quando o Estado passou, de modo efetivo, por uma transformação profunda, surgindo como um Estado intervencionista, que começou a induzir o crescimento econômico ao mesmo tempo em que apoiou a profissionalização do funcionalismo e o crescimento das organizações burocráticas públicas. Foi neste período que surgiram as primeiras características do Estado brasileiro como Estado do bem-estar, com a criação de novas áreas de atuação e novos órgãos, tais como o Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio e o Ministério da Educação e Saúde Pública.

Com a aceleração da industrialização brasileira, a partir dos anos 30, a administração burocrática emergiu e o Estado interveio sobremaneira no setor produtivo de bens e serviços. Naquele momento, a administração pública sofreu um processo de racionalização e surgiram as primeiras carreiras burocráticas por meio da adoção de concursos como forma de acesso ao

serviço público, ocorrendo um crescimento do número de funcionários, devido ao crescimento das atribuições do Estado.

A administração pública brasileira passou, então, a incorporar de forma mais intensa a racionalidade em suas organizações burocráticas criando um conjunto de normas e leis específicas. Assim, o Estado do Bem Estar no Brasil surgiu como um Estado Burocrático adotando o sistema de mérito, a impessoalidade e a simplificação e padronização das rotinas de trabalho.

Em 1936 foi criado o Departamento Administrativo do Serviço Público – DASP. Naquele período a administração pública sofreu a influência da teoria da administração científica de Taylor e foi instituída a função orçamentária como atividade formal e permanente vinculada ao planejamento.

Considerando a administração dos recursos humanos, apesar de o DASP ter valorizado instrumentos importantes à época (concurso público e treinamentos), não se chegou a adotar, de modo consciente, uma política de RH compatível com as necessidades do Estado.

Os insucessos do modelo burocrático levaram o Estado a tentar algumas reformas com a extinção e criação de órgãos ou constituição de estruturas paralelas, visando quebrar a rigidez burocrática.

Esse modelo clássico de administração pública burocrática predominou até o final da década de 60, quando foi implantada uma filosofia de descentralização e de delegação de competência, promovendo profundas mudanças na gestão pública em âmbito estrutural e conceitual.

Um marco na tentativa de quebra dessa rigidez foi a reforma instituída pelo Decreto-Lei 200 em 1967, podendo ser considerado como um primeiro momento da administração gerencial no Brasil.

Ainda na década de 60 foram conceituadas as administrações diretas e indiretas. Essa distinção foi importante considerando que permitiu a diferenciação das atividades, tipicamente, públicas desenvolvidas no âmbito da administração direta, ou pelas autarquias, quando sua execução necessitasse de uma gestão administrativa e financeira descentralizada, daquelas atividades que o Estado executava por força de conveniências ou contingências que justificassem a exploração de atividade econômica. Dessa forma, visando um maior dinamismo operacional por meio da descentralização funcional, realizou-se a transferência de atividades para autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista.

Começou a preocupação com o custo-benefício dos serviços prestados. Todos os controles formais foram reduzidos ou cujo custo fosse superior ao benefício, bem como quaisquer centralizações decorrentes de simples formalidade burocrática ou de preocupações com padronização. O planejamento, a coordenação, a descentralização, a delegação de competência e o controle foram instituídos como princípios básicos desta nova política. Tentou-se flexibilizar a administração com o objetivo de operacionalizar as atividades econômicas do Estado por meio da orientação de expansão da administração indireta, em contrapartida ao monopólio estatal na área produtiva de bens e serviços.

No final dos anos 60 o Brasil estava vivenciando um processo político autoritário. Com a tomada do poder pelas Forças Armadas foram suspensos vários direitos civis como, por exemplo, as eleições diretas para presidente.

Conforme PIMENTA (1998:25): “Durante este período assiste-se a um novo processo de aceleração na expansão da administração pública brasileira,

só que bastante distinto daquele que ocorreu na década de 30, já que agora a expansão se dá de forma mais intensa na administração indireta, descentralizada”.

Uma nova iniciativa modernizadora da administração pública teve início em meados dos anos 70, a criação da SEMOR – Secretaria da Modernização, que reuniu jovens administradores públicos e procurou implantar novas técnicas de gestão na administração de recursos humanos e na administração pública federal.

Desde o final da década de 70 a reforma do Estado se tornou um conceito comum em quase todo o mundo. A antiga concordância social de idéias a respeito do real papel do Estado perdia forças de forma rápida. Iniciava-se, então, a introdução do modelo gerencial no setor público fazendo parte desse contexto. Segundo ABRUCIO (2000:3):

*“Em linhas gerais, quatro fatores sócio-econômicos colaboraram fortemente para alavancar a crise do Estado contemporâneo. O primeiro fator foi a crise econômica mundial, iniciada em 1973, com a primeira crise do petróleo, e retomada ainda com mais força em 1979, com a segunda crise do petróleo. (...). Nesse momento de escassez o Estado foi o principal afetado, entrando numa grave crise fiscal.*

*A crise foi o segundo fator a enfraquecer os alicerces do antigo modelo de Estado. Após ter crescido por décadas, a maioria dos governos não tinha mais como financiar seus déficits.*

(...). Os governos estavam, ainda, sobrecarregados de atividades acumuladas ao longo do pós-guerra com muito a fazer e com poucos recursos para cumprir todos os seus compromissos. (...).

O terceiro fator detonador da crise do Estado contemporâneo se constituía naquilo que a linguagem da época chamava de situação de “ingovernabilidade”: os governos estavam inaptos para resolver seus problemas.

Por fim, a globalização e todas as transformações tecnológicas que transformaram a lógica do setor produtivo também afetaram - e profundamente - o Estado. (...).

Esta crise do Estado afetou diretamente a organização das burocracias públicas. Por um lado, os governos tinham menos recursos e mais déficits. Com efeito, o corte de custos virou prioridade. No que tange à administração pública isto teve dois efeitos. Primeiro a redução dos gastos com pessoal era vista como uma saída necessária (...). Segundo, era preciso aumentar a eficiência governamental (...). Por outro lado, o Estado contemporâneo vinha perdendo seu poder de ação, especialmente ao levar em conta os problemas de “governabilidade” (governos sobrecarregados) e dos efeitos da globalização. Portanto, surgia naquele momento não só um Estado com menos recursos; era um Estado nacional com menos poder”.

Segundo PIMENTA (1998:11): “Esse período se estende até o surgimento da Nova República, em 1985. Foram 21 anos de hegemonia política militar com idéias desenvolvimentistas, período em que o Estado brasileiro assume uma postura extremamente intervencionista, com o objetivo de alavancar o desenvolvimento capitalista no País”.

Também, no início dos anos 80, uma nova tentativa foi registrada no sentido de reformar a burocracia e orientá-la na direção da administração pública gerencial: foi a criação do Ministério da Desburocratização e do Programa Nacional de Desburocratização, com o objetivo de revitalizar as organizações do Estado, descentralizar a autoridade, melhorar e simplificar os processos administrativos e promover a eficiência. Em princípio, tentou-se combater a burocratização dos procedimentos e, posteriormente, conter os excessos da expansão da administração descentralizada estimulada pelo Decreto-Lei 200/67.

Nesse período começa a surgir um novo processo de expansão da administração pública brasileira, só que diferente daquele que ocorreu na década de 30, já que agora a expansão se dá de forma mais intensa na administração indireta, descentralizada.

Segundo PIMENTA (1998:12): “Na década de 80, não só o Brasil, mas boa parte do mundo passou por sucessivas crises e dificuldades econômicas, o que acabou por favorecer uma certa predominância da visão econômica nos processos de modernização administrativa, principalmente na América Latina”.

O Brasil demorou a fazer um ajuste fiscal e continuou com gastos elevados nos anos 80, radicalizando as ações para a estabilização econômica e combate à inflação. A visão predominante que orientou, a princípio, este

conjunto de medidas, foi uma visão econômica preocupada em solucionar as graves distorções encontradas na economia brasileira devido ao grande endividamento interno e externo do Estado. Segundo o Plano Diretor (1995: 3.3):

*“As ações rumo à administração pública gerencial são, entretanto, paralisadas na transição democrática de 1985 que, embora representasse uma grande vitória democrática, teve como um de seus custos mais surpreendentes o loteamento dos cargos públicos da administração indireta e das delegacias dos ministérios no Estado para os políticos de partidos vitoriosos. Um novo populismo patrimonialista surgia no País. De outra parte, a alta burocracia passava a ser acusada, principalmente, pelas forças conservadoras, de ser a culpada da crise do Estado, na medida em que favorecera seu crescimento excessivo”.*

A junção desses fatores conduziu, por meio da Constituição de 1988, a um grave retrocesso burocrático, conhecido como “o engessamento do aparelho do Estado”, pois estendeu para os serviços do Estado e para as próprias empresas estatais, praticamente, as mesmas regras burocráticas rígidas adotadas no núcleo estratégico do Estado. Também, segundo o Plano Diretor (1995: 3.3):

*“A nova Constituição determinou a perda da autonomia do Poder Executivo para tratar da*

*estruturação dos órgãos públicos, instituiu a obrigatoriedade de regime jurídico único para os servidores civis da União, dos estados e dos municípios, e retirou da administração indireta a sua flexibilidade operacional, ao atribuir às fundações e autarquias públicas normas de funcionamento idênticas às que regem a administração direta”.*

No que tange à descentralização, houve repasse de recursos e responsabilidades da União para os estados. Em relação à questão organizacional da administração pública, emergente na nova Constituição, presenciou-se o começo de um novo processo de centralização da ação do Estado. Essa administração burocrática, que servia de alicerce à ação estatal no Brasil, caracterizava-se pela centralização das decisões, a hierarquia baseada no princípio da unidade de comando, a adoção de estruturas piramidais de poder, a rigidez e impessoalidade das rotinas e o controle dos processos administrativos. Estes princípios levaram a situações de crescente inflexibilidade administrativa e a um afastamento das necessidades gerenciais inerentes aos novos papéis do Estado.

Esse retrocesso provocou de um lado o abandono do caminho rumo a uma administração pública gerencial e à reafirmação dos ideais da administração pública burocrática clássica e de outro lado, devido à ingerência patrimonialista no processo, a instituição de uma série de privilégios, que não se harmonizavam com a própria administração pública burocrática. Como exemplo tem-se a estabilidade rígida para os servidores civis relacionada, de

modo direto, à generalização do regime estatutário na administração direta e nas fundações e autarquias.

Esses fatos contribuíram para o desprestígio da administração pública brasileira e dos administradores públicos. Algumas situações importantes, como a industrialização nos anos 40 e 50, o ajuste nos anos 60, o desenvolvimento da infra-estrutura e a instalação da indústria de bens de capital nos anos 70, o novo ajuste e a reforma financeira nos anos 80 e a liberalização comercial dos anos 90, não teriam sido possíveis não fossem a competência e o espírito público desses administradores. Segundo o Plano Diretor (1995: 2):

*“(...) partindo-se de uma perspectiva histórica, verificamos que a administração pública – cujos princípios e características não devem ser confundidos com os da administração das empresas privadas – evoluiu através de três modelos básicos: a administração pública patrimonialista, a burocrática e a gerencial. Essas três formas se sucedem no tempo, sem que, no entanto, qualquer uma delas seja inteiramente abandonada”.*

As características básicas de cada tipo de administração são:

- A administração pública patrimonialista, onde o aparelho do Estado funciona como extensão do poder do soberano e seus auxiliares e servidores possuem *status* de nobreza real, facilitando a corrupção e o nepotismo.

- A administração pública burocrática surgiu na segunda metade do Século XIX, na época do Estado Liberal, para combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista. A desconfiança prévia dos administradores públicos provocou controles rígidos nos processos, principalmente, na administração de pessoal, compras e no atendimento a demandas.
- A administração pública gerencial surge na segunda metade do Século XX, devido à expansão das funções econômicas e sociais do Estado, ao desenvolvimento tecnológico e à globalização da economia mundial. A eficiência da administração pública, a necessidade de identificar, controlar e reduzir custos e aumentar a qualidade dos serviços e o desenvolvimento gerencial nas organizações tornou-se essencial. Esta administração é voltada para o cidadão e para a obtenção de resultados, também, como estratégia, serve-se da descentralização e do incentivo à criatividade e à inovação e utiliza o contrato de gestão como instrumento de controle dos gestores públicos.

PEREIRA (2001:8) apresenta os tipos históricos de Estado e de gestão do Estado conforme Tabela 1:

Tabela 1: Tipos históricos de Estado e de gestão do Estado

<b>Segundo o regime político</b>	<b>Segundo a forma de gestão</b>
Estado absoluto	Administração patrimonial
Estado liberal	Administração pública burocrática
Estado liberal-democrático	Administração pública burocrática
Estado social-democrático (do bem-estar social)	Administração pública burocrática
Estado social-liberal (democrático)	Administração pública gerencial

Fonte: PEREIRA (2001: 8).

A busca de uma administração pública gerencial volta a ser considerada, a partir de 1994, como uma perspectiva de mudança organizacional e cultural da administração pública.

A partir de 1995 o extinto Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado – MARE começa desenvolver uma nova política de organização do Estado, baseada na descentralização da ação estatal nos setores não exclusivos de Estado, mantendo a proposta de centralização iniciada nos anos 80 apenas para a administração direta (núcleo estratégico do governo), responsável pela formulação e avaliação das políticas públicas, setor que deve incorporar as modernas técnicas de gestão sem alterar suas características de burocracia impessoal centralizada. Dessa forma, a política proposta pelo MARE, quebra a uniformidade dos grandes ciclos de centralização/descentralização da ação estatal, aplicando estes dois conceitos de forma diferente para os setores distintos do Estado.

Segundo PIMENTA (1998:14): “Para colaborar na implantação do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado foi obtido um empréstimo de US\$ 114 milhões junto ao Banco Interamericano de Desenvolvimento para o Programa de Modernização do Poder Executivo Federal”.

A execução desse programa buscava atingir os seguintes objetivos:

- a) A redução dos custos e melhoramento do controle de resultados dos órgãos federais, mediante a revisão de metas institucionais e a implantação de novas estruturas administrativas;
- b) Uma melhor gestão e desenvolvimento de recursos humanos do governo federal;

- c) O aperfeiçoamento dos sistemas e dos recursos tecnológicos da administração federal e
- d) Um melhor atendimento ao cidadão e uma comunicação mais intensa entre o governo e a sociedade para consolidar e direcionar a reforma do setor público.

## **1.2. Diagnóstico atual**

Segundo FERREIRA (2000:5): “O modelo vigente está baseado no formalismo, excesso de normas e rigidez de procedimentos (...) Dessa forma, este processo vem apresentando, como conseqüências, o encarecimento do custeio da máquina administrativa, a redução na qualidade dos serviços prestados à sociedade e a ausência de controle social”.

A administração federal e a Marinha passaram a apresentar características comuns dos sistemas burocratizados, como a centralização de decisões, sistemas hierárquicos baseados na unidade de comando, estruturas piramidais de autoridade, rigidez e despersonalização das rotinas e atenção voltada ao controle dos processos administrativos e não aos resultados. Operando dessa forma, esses órgãos têm-se afastado cada vez mais dos modernos modelos de gestão, gerando na sociedade uma percepção de inflexibilidade, desempenho institucional insatisfatório e inadequação para enfrentar os desafios dos novos papéis do setor público na economia moderna.

Vários problemas estão sendo enfrentados pela administração pública federal no Brasil e pela Marinha, tais como os itens a seguir.

### 1.2.1. Gastos do Governo

Segundo o MARE (cad. 16, 1998:13): “As despesas do Governo Federal com a folha de pagamento dos servidores públicos mantiveram-se estáveis nos últimos anos (aproximadamente 5,5% do PIB). Porém, tem aumentado a participação dos pagamentos aos aposentados que, atualmente, representam a mesma quantia do pagamento de servidores em atividade”.

O contingente de servidores civis ativos do Poder Executivo registrou um declínio nos últimos anos. Conforme PIMENTA (1998:13):

*“No início dos anos 90 existiam mais de 700 mil funcionários públicos diretos na União, hoje são pouco mais de 500 mil funcionários civis ativos na administração direta, autarquias e fundações, no governo central. Mantido o ritmo atual de aposentadorias, nos próximos dez anos se afastarão do governo federal mais de 200 mil servidores. Apenas parte desse contingente deverá ser reposta, principalmente nas áreas de formulação de políticas públicas. A área operacional deverá ser descentralizada para a sociedade, organizada em entidades (organizações sociais), ou empresas privadas (terceirização)”.*

Segundo o MARE (cad. 16, 1998:13): “(...) a atual administração federal tem adotado várias providências visando à redução de custos com pessoal, incluindo a eliminação de mais de 100 mil cargos públicos, o lançamento de um

programa de demissões voluntárias e a extinção de algumas entidades públicas”. Conforme o MARE (cad. 15, 1998:13):

*“Apesar dos gastos crescentes da folha, a estrutura de remuneração da administração federal ainda apresenta desequilíbrios paradoxais: os cargos executivos de alta gerência são sub-remunerados em relação ao setor privado, enquanto os cargos de natureza operacional percebem, algumas vezes, remuneração muito acima do mercado, configurando o fenômeno denominado da “pirâmide invertida” (...) Essa realidade impossibilita a contratação de pessoal mais qualificado, indispensável para a modernização gerencial do Estado”.*

### **1.2.2. Estrutura Administrativa**

Conforme o MARE (cad. 15, 1998:14):

*“Em relação à estrutura administrativa e organização da administração pública federal, constatava-se a sua inadequação, face às novas diretrizes da Constituição de 1988 e ao imperativo de reversão da centralização e da aproximação da prestação de serviços com o cidadão. Além disso, de maneira geral, imperam o formalismo e a obsolescência técnica nos modelos de organização*

*administrativa adotados, com excessiva verticalização e proliferação de instâncias hierárquicas e a sua desvinculação em relação ao processo interno de gestão”.*

Segundo o MARE (cad. 16, 1998:14):

*“Na administração direta, destacam-se as fortes limitações dos ministérios em matéria de capacidade de planejamento, elaboração, acompanhamento e avaliação de políticas públicas. Fica também evidente, a falta de recursos, de quadros técnicos qualificados e de sistemas de informação modernos nesses órgãos, resultando a deterioração de sua capacidade de supervisão e articulação com relação às suas entidades descentralizadas (...). No que diz respeito à administração descentralizada ou indireta, um dos aspectos mais problemáticos para sua gestão é a progressiva perda de autonomia e flexibilidade administrativa. Embora as autarquias e fundações tenham sido criadas como entidades com graus relativamente amplos de flexibilidade de gestão, estão hoje submetidas à mesma rigidez operacional que os órgãos da administração direta. A execução de seus orçamentos não permite qualquer modificação nas dotações orçamentárias nem o aproveitamento de oportunidades especiais de compras ou contratações de serviços”.*

### 1.2.3. Gestão e Desenvolvimento de Recursos Humanos

Os principais problemas da administração dos recursos humanos no serviço público federal, identificados pelo extinto MARE, e que também se enquadram para a Marinha, se apresentam na extrema rigidez do regime jurídico único para os servidores, na ausência de políticas modernas de seleção e desenvolvimento de pessoal e nas limitações dos programas de capacitação e formação profissional.

A Constituição de 1988, por meio do Regime Jurídico Único, generalizou a estabilidade funcional do servidor público, tanto para a administração direta como para a indireta. Isso representou total impossibilidade de execução de políticas próprias que atendam às especificidades de cada organização, pois esse regime apresenta um caráter protecionista e inibidor do espírito empreendedor e acabou uniformizando o tratamento de todos os servidores da administração direta e indireta. Adotou-se, então, um tratamento igualitário para problemas que têm características diferentes, gerando um desestímulo para o servidor, tornando rígida a administração de pessoal e limitando sobremaneira a capacidade do governo federal de premiar os funcionários pelo seu desempenho, uma vez que a estrutura de incentivos também está limitada pela forte compressão salarial nas carreiras já existentes. Segundo o MARE (cad. 16, 1998:15):

*“O atual sistema de carreiras, limita-se a poucas carreiras verdadeiramente estruturadas – diplomacia, magistério e carreiras militares – que são as únicas a possuir um amplo espectro salarial entre o piso e o teto. Outras, como a de*

*procurador da Polícia Federal, Tesouro Nacional, Fazenda e a de gestores apresentam relativa estruturação, mas sua amplitude salarial é reduzida (entre 6 e 44%). Na medida em que o Estado, e sobretudo a administração direta, modificarem suas funções (...) passará a ter importância fundamental a revisão dos perfis técnicos que configuram a atual estrutura de carreiras e cargos, para adequá-la ao novo modelo gerencial”.*

Nos setores de aquisição, licitações e contratos ainda prevalece o princípio da desconfiança: desconfia-se do cidadão, desconfia-se do servidor, e então, complica-se o processo imaginando, com isso, inibir a prática de delitos. A preocupação com o combate às práticas de corrupção levou à aprovação de uma legislação bastante detalhista e burocrática, que não permite a diferenciação e adequação de procedimentos às características de gestão, tipo, volume e valor das compras e contratações, principalmente, em relação às entidades da administração indireta, que deveriam desfrutar de uma maior autonomia de gestão.

A legislação se caracteriza pela desnecessária complexidade e formalismo de procedimentos, provocando a lentidão e vulnerabilidade dos processos licitatórios, que trazem como consequência o encarecimento das compras do governo por ficar impossibilitado de aproveitar as oportunidades de mercado.

A mesma rigidez do aparato legal e normativo é observada, também, na área de orçamento e finanças, na qual a legítima preocupação com a redução

de despesas e o controle de custos levou à perda de qualquer margem de autonomia e iniciativa, também e especialmente, nas instituições da administração indireta. De certa forma, não existe uma vinculação dos gastos com resultados e com práticas voltadas para a otimização dos custos, com base em indicadores objetivos. Além disso, existem dificuldades de remanejamento de rubricas orçamentárias, o que inviabiliza uma gestão global e eficaz do orçamento.

Para que haja uma boa execução, é importante que os gestores participem do planejamento e executem o que foi planejado de forma otimizada e que as possíveis economias geradas possam ser utilizadas como novos investimentos para a instituição.

Os gestores orçamentários e financeiros da Marinha também se ressentem da estrita regulamentação que afeta os procedimentos para remanejamento de dotações, suplementações de créditos e o manejo de recursos próprios. Além disso, o processo orçamentário e financeiro convive com a desconexão entre a programação orçamentária e o planejamento e gestão das instituições.

#### **1.2.4. Sistemas de Informação**

A Marinha utiliza os sistemas de informações oferecidos pelo governo federal, sendo os sistemas informatizados mais importantes pertencentes às áreas de pessoal, serviços gerais, orçamento, finanças e controle interno. Porém, esses sistemas limitam-se a cumprir funções operativas da administração, gerando pouca informação de sustentação à tomada de

decisões ou de interesse público. Além disso, em grande parte, foram desenvolvidos de maneira independente para atender demandas específicas das instituições, sem que houvesse uma preocupação com os aspectos de integração de sistemas e base de dados, além de utilizarem tecnologias ultrapassadas. Segundo MARE (cad. 16, 1998:16):

*“Entre as principais limitações do governo federal para o uso eficaz da tecnologia da informação e informática na administração pública federal, encontram-se as seguintes: ausência de uma infra-estrutura de comunicação de dados capaz de cobrir toda a administração pública federal; ausência de um processo permanente de planejamento e avaliação que oriente a alocação e gestão dos recursos de informação e informática de maneira eficiente; e ausência de normas e padrões que tornem viável a integração dos sistemas de informações da administração pública e permitam o acesso às bases de dados de maneira confiável e segura, através de redes de comunicação”.*

#### **1.2.5. Atendimento ao cidadão**

A administração burocrática apresenta suas deficiências também nos serviços de atendimento direto ao público e na comunicação que o Estado estabelece com eles, tanto para informar quanto para conhecer sua opinião. De maneira geral, para grande parte da sociedade, os serviços públicos

representam filas intermináveis, servidores pouco atenciosos e desestimulados, trâmites demorados e burocratizados, muitas exigências, vários deslocamentos para diversos lugares, perda de tempo e falta de interesse em dar resposta às reais necessidades dos cidadãos. Tudo isso se traduz em mal-estar por parte da comunidade, afetando, de maneira negativa, a produtividade de empresas e negócios.

Com a intenção de melhorar essa situação, a principal providência é adotar mudanças na maneira como os servidores percebem seu trabalho no processo de tramitação e na estratégia de comunicação entre o público e os funcionários públicos. Segundo BRESSER PEREIRA (1999), *apud* COUTINHO (2000:41):

*“A administração voltada para o cidadão é um dos principais pressupostos do modelo de administração pública gerencial. Foi só a partir dos anos 80 que teve início, em países da Organização para Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (ODCE), principalmente no Reino Unido, Nova Zelândia, Austrália e países escandinavos, a reforma administrativa gerencial, apoiada nos princípios da nova gestão. Nos anos 90, essa reforma se estendeu aos Estados Unidos e ao Brasil. Desde então, constituiu-se um quadro teórico e um conjunto de instrumentos de gestão que, dentro do contexto democrático, visam modernizar o Estado e tornar a administração pública mais eficiente e voltada para o cidadão-usuário”.*

Para PLEGUEZUELOS (2000), *apud* COUTINHO (2000:42):

*“A profunda transformação nas relações entre a administração pública e seus usuários se devem, em grande medida, à crise do atendimento ao cidadão. Usuários de serviços públicos se mostravam, recorrentemente, insatisfeitos com a qualidade do atendimento. Além disso, os cidadãos exigem, cada vez mais, a prestação de serviços de qualidade que consigam dar resposta às suas demandas crescentes”.*

A administração pública tenta, hoje, solucionar esses problemas trazendo o cidadão para o centro das suas atenções e preocupações. O conjunto de mudanças no setor público implementada, atualmente, por muitos países, considerando as expectativas crescentes da sociedade, concentra-se então na figura do usuário. Com isso, uma parte importante dos problemas trazidos à administração pública passa a ser resolvida com mais facilidade, olhando de modo mais atento para fora das organizações e, por consequência, para aqueles que usufruem os seus serviços. Além disso, a administração pública voltada para o cidadão é auxiliada hoje pelas transformações tecnológicas que possibilitam o uso de uma série de instrumentos novos para o atendimento. Os avanços na informática, redes e *softwares*, e nas telecomunicações trazem grandes benefícios para essa mudança do modelo administrativo.

A administração pública voltada para o cidadão pode, então, ser definida como um modelo gerencial cujo objetivo é oferecer serviços públicos de maior

qualidade, atendendo melhor às demandas dos seus usuários. No caso de serviços públicos, existe um cuidado especial para se definir que o serviço é centrado no cliente ou no cidadão, pois os cidadãos podem ser ou não usuários de serviços públicos específicos, mas são partes de toda uma comunidade e, portanto, contribuem e recebem benefícios da administração pública. Os cidadãos são também portadores de direitos e deveres e, ao contrário dos clientes do setor privado, não podem escolher, com frequência, um serviço alternativo caso estejam insatisfeitos com o serviço prestado pelo órgão público. Assim, funcionários públicos não atendem somente aos usuários diretos, mas preservam os direitos de todos os cidadãos. Isso significa que eles equilibram os objetivos, potencialmente conflituosos, de satisfação dos usuários com a proteção dos interesses de toda a comunidade ou cidadãos de um país. Essa é a principal razão porque fornecer serviço de alta qualidade no setor público é muito mais difícil que em empresas privadas. Para COUTINHO (2000:48):

*“Há uma grande variedade de autores e documentos que discutem os princípios, instrumentos e conceitos da nova administração pública voltada para o cidadão. Contudo, vale destacar alguns pressupostos importantes apresentados por BERTRAND DE QUATREBARBES (1996) que, de certa maneira, estão subjacentes à toda essa literatura e resumem a mudança do modelo administrativo. Em primeiro lugar, a nova administração voltada para o cidadão admite as especificidades dos serviços públicos, como a*

*participação, a influência do processo político, a legitimidade das decisões e a defesa do interesse público. As discussões levam ao reconhecimento dos méritos tanto da administração privada quanto da pública, mesmo que as qualidades de eficiência e eficácia na gestão não tenham sido ainda completamente alcançadas no setor público.*

*Em segundo lugar, a nova administração pública torna as missões e objetivos das organizações baseados em contratos, colocando o cidadão-usuário no centro das preocupações das agências e departamentos do Estado. Isso significa que é a partir de contratos negociados com a sociedade que os serviços públicos tornam seus critérios de gestão mais claros e precisos, atrelando os recursos humanos, financeiros e logísticos às demandas dos cidadãos. Essa é uma longa empreitada que requer mudanças culturais importantes e uma ação coordenada. Portanto, não pode confiar-se às iniciativas de indivíduos isolados.*

*Outro pressuposto da administração pública voltada para o cidadão é o de fomentar as conduções e instrumentos de gestão necessários à mudança. Instrumentos de troca de experiências, difusão da informação, capacitação e de evolução cultural, são fundamentais para pôr em prática os conceitos adotados pelo novo modelo administrativo. As avaliações dos resultados, dos processos e da opinião do público também são imprescindíveis*

*para saber se os serviços estão satisfazendo os usuários.*

*Finalmente, o quarto pressuposto dessa nova administração pública é fazer prevalecer o diálogo, a transparência e o engajamento. Assim, esse modelo, para dar certo, supõe que seja adotada uma relação de responsabilidade apoiada na transparência e acordo entre os atores para resolver os problemas que se impõe. Para isso é preciso coragem, comprometimento e muita vontade de transformar o estado de coisas, em favor da melhoria dos serviços públicos”.*

Vale ainda destacar oito recomendações feitas pela presidência americana à suas agências governamentais, segundo OSBORNE E PLASTRIK (1997), *apud* COUTINHO, (2000:51), elas são baseadas nos princípios fundamentais que inspiraram iniciativas em muitos países como os Estados Unidos, Canadá, França, Bélgica, Austrália e Itália. Com essas recomendações, as organizações públicas passam a ter obrigação de:

- 1) identificar quem são os seus usuários;
- 2) realizar pesquisas junto a esses usuários para determinar suas expectativas quanto ao tipo e qualidade dos serviços;
- 3) estabelecer padrões de qualidade e compará-los à situação atual;
- 4) buscar comparações com o desempenho de serviços prestados na iniciativa privada (*benchmark*);
- 5) realizar pesquisa junto aos funcionários públicos para detectar obstáculos e outros problemas para melhorar os serviços;

- 6) possibilitar opções de fontes de serviços aos usuários;
- 7) tornar as informações, serviços e sistemas de queixas facilmente acessíveis aos cidadãos usuários e
- 8) providenciar retornos rápidos e eficazes às reclamações dos usuários.

Os avanços na tecnologia da informação estão propiciando também mudanças na administração pública. Houve um aumento de investimentos para aquisição de computadores para os serviços públicos em conjunto com a formação de redes internas e externas que aproximam e integram, cada vez mais, as agências e departamentos do governo com a sociedade. As páginas na Internet, por exemplo, oferecem hoje informações aos usuários dos serviços públicos, possibilitando uma nova forma de atendimento ao cidadão, como também os correios eletrônicos. No Brasil, já existem alguns programas em atividade, ou fase de implantação, como a rede do governo que permite a intercomunicação dos ministérios, e outros como: Sistema de Serviços Gerais (SIASG), Sistema de Administração Financeira (SIAFI), Sistema de Informações Organizacionais (SAIORG), Sistema de Administração de Pessoal (SIAPE) e outros. Todos eles compartilham banco de dados, que são, gradualmente, abertos ao conhecimento e controle da sociedade.

As inovações ocorrem também em dimensões menores e bastante objetivas, relacionadas ao cotidiano das organizações e a processos de trabalho simples. Elas podem ocorrer de muitas outras formas diferentes. A prestação de serviços públicos por meio de centrais de atendimento, por exemplo, segue a tendência internacional do uso do *one-stop model*, ou seja, atendimento generalista em balcões ou quiosques, também chamados de

guichê único. O guichê único é um modo de prestação de serviço que consiste em reagrupar os serviços públicos, ou fornecimento de informações, de modo que os cidadãos possam dedicar menos tempo e esforços para tentar obter os serviços de que necessitam. Este método atende três necessidades:

- 1) melhora a acessibilidade aos serviços públicos, à medida que os cidadãos podem receber informações e orientações sobre onde e como obter os serviços desejados;
- 2) aumentar a comodidade de acesso aos serviços por meio dos centros multiserviço, os quais podem oferecer, em um mesmo lugar, a totalidade ou grande parte dos serviços fornecidos por um determinado órgão público e
- 3) ultrapassar os limites das competências para fornecer serviços integrados, ou seja, serviços públicos conexos, comuns a diferentes órgãos ou níveis governamentais, fornecidos em um mesmo espaço. Este modelo de serviço costuma oferecer banco de dados integrados, desenvolvimento de pessoal de atendimento, qualidade e rapidez no serviço e participação do cidadão na manutenção da excelência na prestação dos serviços.

Aos postos de serviços itinerantes e às experiências de uso de tecnologias da informação, por sua vez, colocam diretamente o problema da viabilização do acesso aos cidadãos da prestação de serviços públicos. Se por um lado as tecnologias da informação de ponta disponibilizam aos cidadãos-usuários serviços e informações em tempo real, reduzindo a necessidade de deslocamentos, de dispêndio de tempo e dinheiro, o número de contatos para

obtenção dos serviços e o atendimento conclusivo, por outro lado, é necessário que estes cidadãos-usuários tenham acesso prévio aos suportes necessários à obtenção dos serviços: microcomputadores conectados à Internet, acesso a linhas telefônicas, fax etc. O acesso ao suporte tecnológico é um pré-requisito do acesso ao serviço.

Assim, toda e qualquer inovação aparece com um objetivo bastante claro que é alcançar resultados que melhorem o atendimento ao público. Inovação a serviço da qualidade, e qualidade como satisfação do cidadão-usuário são, portanto, conceitos-chave que formam as bases da nova administração.

### **1.3. Marinha do Brasil – Situação anterior à introdução da inovação**

Segundo a Secretaria Geral da Marinha in Pesquisa ENAP (1999:1):

*“Até 1994, era grande a preocupação da Administração Naval quanto a incapacidade de mensuração dos custos de suas organizações industriais e prestadoras de serviços. Essa visualização tinha origem nos seguintes aspectos principais:*

- *Os déficits financeiros dessas organizações;*
- *As distorções associadas à transferência de numerário entre organizações da Marinha e para extra-Marinha, ou seja, a dupla execução da despesa e*

- *Desconhecimento de outras posições econômico-patrimoniais que possibilitassem a identificação e a correta avaliação das diversas atividades desenvolvidas nessas organizações”.*

A Marinha, no período anterior à reforma desconhecia os custos de muitos de seus serviços. Algumas perguntas ficavam sem respostas:

- Quanto custa um adestramento?
- Quanto custa um atendimento médico/hospitalar?
- Quanto custa a gestão de pessoal?
- Quanto custa uma auditoria?
- Quanto custa um reparo em uma embarcação?
- Enfim, quanto custam os processos de trabalho desenvolvidos?
- Quais as atividades que agregam valor nos processos de trabalho?
- Qual a eficiência de cada unidade analisada?

Como não havia medida de custos, também não havia medida de eficiência, considerando que eficiência também é a relação entre resultados e os custos para obtê-los. Com a ausência de um sistema de avaliação de resultados e de custos a administração abre margem para encobrir ineficiências.

Assim como na administração federal, a Marinha também tinha conhecimento de quanto deveria cortar nos seus gastos, mas nem sempre conhecia como e onde deveria cortar esses gastos, ou seja, não tinha

condições de promover cortes seletivos nos gastos, de forma que não compromettesse o desempenho de suas unidades.

Ainda, segundo a Secretaria Geral da Marinha in ENAP (1999:1):

*“A idéia de custo, por motivos vários, inclusive e, principalmente, pelo processo inflacionário vivido pelo País, não fazia parte de nossa cultura, quer em âmbito federal, quer em nossa Instituição, o que precisava ser modificado em função de dois fatores:*

- *Primeiro, técnico, determina que se não conseguisse elevar as receitas, o que já acontecia naquele momento, quando os recursos alocados à Marinha decresciam continuamente, precisar-se-ia, para manter as atividades, reduzir as despesas, isto é, os custos.*
- *Segundo, interno à Marinha, é que a administração naval precisava conhecer os valores que estavam sendo gastos para manter uma determinada atividade e, em função disso, decidir pela sua continuidade ou pela sua extinção. É claro que a decisão não se basearia apenas nessa questão, pois, em boa parte das vezes precisava se manter em funcionamento uma Organização Militar (OM), mesmo que deficitária, pois ela é importante e indispensável para o cumprimento da Missão da Marinha (fator estratégico e de segurança da Nação). Tal fato, não inibe que se*

*busque, sempre, executar as atividades com o menor custo possível, o que possibilitará que os recursos poupados possam ser aplicados em outros setores carentes dos mesmos”.*

#### **1.4. A Reforma Administrativa do Estado**

A Reforma do Estado, considerada como o marco do Programa de Modernização do Poder Executivo Federal, está amparada nos seguintes dispositivos legais: o Decreto n.º 1526, de 20 de junho de 1995, que criou a Câmara de Reforma do Estado, com o objetivo de estabelecer diretrizes para a política de Reforma do Estado; o Decreto n.º 1738, de 8 de dezembro de 1995, que cria o conselho de Reforma do Estado, de caráter consultivo, formado por doze membros destacados da sociedade civil, com o objetivo de promover debates com o governo e de oferecer sugestões à Câmara de Reforma do Estado; e o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE), elaborado pelo extinto Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE), e aprovado pela Câmara de Reforma do Estado e pelo Presidente da República, em novembro de 1995. Conforme o MARE (cad. 6, 1997:7):

*“O objetivo da reforma foi permitir que a administração pública se tornasse mais eficiente e oferecesse ao cidadão mais serviços, com maior qualidade: fazer mais e melhor com os recursos disponíveis. A redução de custos será perseguida ao mesmo tempo em que se promove a contínua revisão e*

*aperfeiçoamento das rotinas e processos de trabalho, simplificando procedimentos, desburocratizando e estabelecendo metas e indicadores de desempenho e de satisfação do cidadão”.*

Podemos, ainda, definir a reforma segundo o MARE (cad. 6, 1997:15):

*“A reforma do aparelho de Estado é a mudança nas leis, na organização, nas rotinas de trabalho e na cultura e comportamento da administração pública, visando a melhoria da eficiência e do atendimento às necessidades da sociedade. São diversos projetos, dos quais as emendas constitucionais representam apenas uma parte, que serão desenvolvidos nos próximos anos, com o ativo envolvimento dos servidores e a participação da sociedade. O Aparelho de Estado é o Estado como organização, que conta com servidores públicos, recursos financeiros, máquinas, equipamentos e instalações para a prestação de serviços no interesse da sociedade. O aparelho de Estado é o executor das decisões que são tomadas pelo governo. Daí, a necessidade de que atue com eficiência e presteza, em respeito ao contribuinte e procurando sempre dar respostas às necessidades da sociedade”.*

A Reforma do Aparelho do Estado busca evitar o desperdício e racionalizar o gasto público. O que o governo quer alcançar com a reforma é impedir que os gastos aumentem, consumindo os recursos do Estado, sem que haja uma contrapartida de eficiência e qualidade nos serviços prestados.

A Constituição atual apresenta obstáculos para a aplicação de políticas voltadas para a cobrança de desempenho do serviço público e para a racionalização das despesas.

A melhoria da eficiência exige também a descentralização dos serviços, tornando-os mais próximos da sociedade e do cidadão, retirando do Estado atividades que possam ser mais bem executadas por entidades públicas apoiadas pelo Estado ou por terceiros. Também se torna indispensável redefinir os mecanismos de controle convencionais, voltados para o controle de processos, burocratizado e ineficaz, redirecionando-os para a avaliação de resultados. Para PEREIRA (2001:24):

*“O Estado liberal e o Estado social-democrático foram caracterizados pela administração burocrática. Ao novo Estado que está surgindo no século XXI, social-liberal, corresponderá uma nova gestão pública, em que os servidores serão mais autônomos e mais responsabilizados perante a sociedade. O novo Estado é liberal porque acredita firmemente no mercado e na concorrência; e é social porque mantém seu compromisso com os direitos sociais universais. É liberal e social porque é democrático, e atende a demanda dos*

*cidadãos por melhores e mais eficientes serviços públicos”.*

#### **1.4.1. Principais Projetos da Reforma**

A Reforma do Aparelho do Estado necessita da aprovação de mudanças na Constituição para a sua completa implementação e não limitada apenas à revisão de dispositivos constitucionais. Abrange também a revisão de outras leis e normas, a concepção de novos instrumentos de gestão e de formas inovadoras de organização da administração, procurando implantar o que há de mais avançado nas teorias e métodos de administração, na experiência internacional e na própria trajetória da administração pública brasileira. Segundo o MARE (cad. 6, 1997:8):

*“Os principais projetos e medidas já em andamento na administração federal são os seguintes:*

- *Dotar os órgãos centrais do Estado de maior capacidade de formulação e acompanhamento das políticas públicas, especialmente através da criação de novas carreiras e fortalecimento das existentes, voltadas para a formulação de políticas públicas e a regulação, de modo a assegurar o recrutamento contínuo, nos próximos anos, de quadros com alta capacitação técnica;*
- *Rever as estruturas e competências dos órgãos e entidades da administração federal, visando a redução de níveis hierárquicos, a*

*adoção de formatos organizacionais mais leves e flexíveis e a descentralização de competências para estados e municípios;*

- *Estimular o planejamento estratégico em todos os órgãos e entidades, através da definição da missão, objetivos e metas, conjugada à implantação de indicadores de desempenho e de processos contínuos de melhoria da gestão;*
- *Descentralizar e melhorar o desempenho gerencial na prestação de serviços públicos na área social, mediante a implantação de “Organizações Sociais”, sem vinculação administrativa com o Estado, mas fomentadas com recursos públicos e controladas por contratos de gestão;*
- *Fortalecer a capacidade regulatória do Estado, particularmente sobre os setores produtivos objeto de privatização de empresas estatais, mediante criação de “Agências Regulatórias”, especialmente nas atividades exploradas por concessão estatal;*
- *Melhorar o desempenho na prestação de serviços públicos típicos do Estado nas atividades como arrecadação, segurança e previdência social, mediante implantação de Agências Executivas, com maior autonomia administrativa e controle com ênfase nos resultados alcançados, mediante contrato de gestão;*
- *Profissionalizar o servidor, com treinamentos permanentes, avaliação de*

*desempenho e participação em programas de melhoria contínua dos processos de trabalho;*

- *Racionalizar e readequar o perfil e a distribuição do quadro de servidores, com a fixação da lotação necessária em cada órgão ou entidade e o remanejamento, treinamento ou afastamento de servidores desnecessários;*
- *Modernizar a legislação do servidor público e rever privilégios, propondo ao Legislativo emendas à legislação vigente e à própria Constituição, contemplando, particularmente, o estabelecimento de restrições às aposentadorias precoces e a revisão de benefícios descabidos, fixados na legislação vigente;*
- *Controlar os custos, por meio da implantação de sistemas de informações gerenciais, particularmente para o acompanhamento de despesas, de modo a tornar claro para os administradores públicos o custo real de suas unidades e programas;*
- *Rever a legislação que rege as compras e contratações, visando a obtenção de preços melhores e a agilização de procedimentos requeridos;*
- *Aplicar as tecnologias da informática à melhoria da gestão, a fim de possibilitar a disseminação do trânsito de documentos por meio eletrônico e o acesso com rapidez, pelos gerentes, à informação no formato adequado às necessidades do processo decisório”.*

A Marinha vem acompanhando a administração federal na implementação destes programas e colocando em prática alguns destes projetos, principalmente, os relacionados com planejamento estratégico, profissionalização do servidor, controle dos gastos e implantação de sistemas de informações gerenciais.

O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado contém a política de governo para melhorar o desempenho da administração pública, que estabelece os seguintes princípios:

- Os serviços do Estado devem ser descentralizados;
- A ação do Estado deve estar voltada ao cidadão;
- A capacidade de planejamento e acompanhamento das entidades responsáveis pela formulação de políticas e pelo controle dos resultados deve ser fortalecida;
- O controle das ações estatais deve ser feito por meio da avaliação de resultados;
- Implementar a concorrência administrada entre os órgãos do Estado e
- Deve existir a obrigatoriedade da prestação de contas (*“accountability”*) junto ao cidadão.

Esses seis princípios estão contidos nos oito campos de análise, que segundo PIMENTA (1998:15) “(...) também podem ser utilizados como marco teórico para a análise da reforma do setor público de qualquer país”.

A seguir estão listadas as principais ações da reforma administrativa no Brasil, classificada nos oito campos de análise propostos, segundo PIMENTA (1998:15):

a) Desburocratização e flexibilidade de gestão: simplificação de processos de trabalho e maior autonomia do gestor público.

- Programa de Agências Executivas
- Programa de Organizações Sociais
- Programa de Reestruturação e Qualidade nos Ministérios
- Fim do Regime Jurídico Único para contratação de funcionários
- Rede do Governo
- Integração de Sistemas Estruturadores
- Sistema de Cadastro de Fornecedores
- Nova Legislação de compras
- Ampliação dos limites para compras diretas

b) Descentralização

- Programa de Qualidade
- Programa de Privatizações
- Programa de Organizações Sociais
- Programa com Participação Comunitária
- Nova Política de Contratações e carreiras
- Aumento do número de computadores pessoais
- Política de terceirização de serviços
- Modelo de gestão de compras descentralizado e integrado
- Sistema Integrado de Administração de Serviços Gerais *on line*

c) Transparência e Controle Social

- Disseminação de informações via Internet
- Programa de comunicações sobre a reforma administrativa
- Divulgação de estatísticas de pessoal
- Rede do governo
- Divulgação de intenção de compra via Internet

d) Avaliação de Resultado (*Accountability*)

- Contratos de gestão e indicadores de desempenho
- Programa de Acompanhamento de Gastos Governamentais (Contabilidade Gerencial).
- Avaliação de desempenho funcional
- Sistema de Registro de Preços e Contratos

e) Ética: relacionada ao comportamento ético dos funcionários e dirigentes e relacionada à redução de privilégios que existem no Estado

- Novo Código de Ética
- Eliminação de privilégios e redução de custos
- Teto máximo de remuneração

f) Profissionalismo

- Programa Nacional de Capacitação
- Nova política de contratações
- Nova política de carreiras típicas de Estado
- Redes informatizadas locais

g) Competitividade

- Contrato de Gestão

- Redução de custos nos serviços públicos
- Programas de Organizações Sociais
- Simplificação dos processos de compras

h) Enfoque no cidadão

- Programa de Qualidade
- Serviço de Atendimento ao Cidadão
- Acesso à informação via Internet e terminais públicos.

As ações apresentadas se encontram em várias fases de desenvolvimento: aprovação, execução, regulamentação, ativa implantação, implantadas ou em expansão. Segundo MARE (cad. 16, 1998:18):

*“O novo modelo de administração do Estado inclui a implantação de novos sistemas de gestão e controle sobre as entidades governamentais. Sua implementação pressupõe a análise das funções desempenhadas pelo Estado para determinar qual será a política adotada em cada caso, de acordo com a situação, conforme o modelo abaixo:*

- *Núcleo Estratégico do Estado: é o setor que define as políticas públicas e vigia sua observância. É formado pela Presidência da República e os Ministérios de Estado.*
- *Atividades Exclusivas do Estado: é o setor no qual são prestados serviços que só o Estado pode realizar, tais como*

os de cobrança e fiscalização de impostos, os de regulamentação, emissão de documentos oficiais etc. Para atender a esse setor, algumas fundações e autarquias deverão ser transformadas em **Agências Executivas**, administradas através de contratos de gestão, que deverão contar com maior autonomia no seu gerenciamento.

- *Atividades Não-Exclusivas do Estado: corresponde ao setor onde o Estado não detém a exclusividade dos serviços e pode delegar a execução desses serviços a entidades do setor privado. O setor abrange atividades: educação superior, atendimento hospitalar, pesquisas etc. Para atender a esse setor, serão criadas **Organizações Sociais**, privadas, sem fins lucrativos, para administrar, através de contratos de gestão, uma série de entidades que atualmente estão sendo administradas pelo setor público, como hospitais, universidades, centros de pesquisa, museus etc”.*

Pode-se observar, na Tabela 2, as naturezas das atividades do governo, associadas às políticas que adotam e aos instrumentos que utilizam:

Tabela 2 – Natureza das atividades do governo

Natureza das Atividades	Política	Instrumentos
Núcleo Estratégico do Governo (Presidência da República, Ministros de Estado, Poder Judiciário, Poder Legislativo e Ministério Público).	Reforço de sua capacidade formuladora, regulamentadora e avaliadora de políticas públicas.	Reestruturação, informatização, capacitação, sistema de carreiras.
Atividades exclusivas do Estado (Polícia, Forças Armadas, Órgãos de Fiscalização e Regulamentação e Órgãos responsáveis pelas transferências de recursos).	Introdução de novo formato institucional, com maior flexibilidade e autonomia de gestão.	Agências Executivas e Agências Reguladoras, sob contratos de gestão.
Atividades não-exclusivas do Estado (Universidades, Hospitais, Centros de Pesquisas e Museus).	Transferência a entidades não-governamentais e/ou transformação de entidades públicas em entidades privadas, sem fins lucrativos.	Organizações Sociais, sob contratos de gestão.
Produção de bens e serviços (Empresas estatais competitivas no mercado).	Privatização	Programa Nacional de Desestatização.

Fonte: MARE (cad16, 1998: 18), adaptado pela autora.

#### 1.4.2. Estratégias do Programa

O programa de modernização financiará assistência técnica para a reorganização dos ministérios e outras entidades da administração federal, a fim de promover a sua modernização e melhoria de desempenho. Nesse processo, serão identificadas as atividades que devem ser descentralizadas, flexibilizadas, reorganizadas ou

privatizadas. Essas transformações implicam, em alguns casos, a implementação de novos modelos institucionais, tais como agências e organizações sociais, as quais manterão relações contratuais com o Governo, por meio dos contratos de gestão. Também fornecerá consultoria organizacional para a reorganização dessas entidades, além de proporcionar apoio para a elaboração de seus planejamentos estratégicos e contratos de gestão. Segundo o MARE (cad. 16, 1998:19):

*“A prioridade estratégica do programa é dar sustentação ao governo na melhoria de sua capacidade de executar políticas públicas e no seu esforço de mudança de estruturas e procedimentos administrativos. Nesse sentido, o programa está orientado para o fortalecimento da capacidade técnica, a capacitação de recursos humanos e a melhoria dos meios logísticos da administração federal”.*

O apoio à modernização e integração dos sistemas-chave de informação para a administração, na área de pessoal e de comunicações e a implantação dos sistemas de gestão e desenvolvimento de pessoal também são metas do programa. Melhorar o desempenho da administração pública, tanto nas atividades regulamentadoras, quanto nas de execução de funções de sua alçada exclusiva é o objetivo final do programa.

O processo de reforma gerencial da administração pública brasileira e também da Marinha pode não se constituir apenas nas ações expostas acima, mas pode-se utilizá-las como uma forma de análise.

Portanto, a reforma administrativa brasileira engloba iniciativas em todos os campos selecionados para análise, com uma concentração em desburocratização, descentralização, transparência, avaliação de resultados e profissionalismo e também com perspectivas em ética, competitividade e enfoque no cidadão. Segundo PIMENTA (1998:25):

*“A reforma do Estado não é um processo rápido. No Reino Unido, por exemplo, foram mais de quinze anos de transformações profundas na administração pública. No Brasil o consenso das principais tendências analisadas é recente. Pesquisas de opinião mostram que antes dos anos noventa, políticos, dirigentes e a sociedade, como um todo, eram contra as privatizações por exemplo. Por isto a Constituição Federal de 1988 era tão corporativista e tenha seguido um modelo centralizador de administração pública”.*

Para PEREIRA (1999:5): “A Reforma Gerencial Brasileira de 1995 de um lado foi feita, de outro está apenas começando no Brasil. Foi feita porque seus dispositivos básicos foram aprovados; está apenas começando porque sua implementação necessita de anos”.

Essa cultura gerencial é a realidade atual do mundo desenvolvido, onde por meio da definição de objetivos e metas para as unidades da administração,

da descentralização, da mudança de estruturas organizacionais e da adoção de valores e de comportamentos modernos, o Estado se torna mais capaz de promover o aumento da qualidade e da eficiência dos serviços oferecidos pelo setor público.

Segundo o CLAD (1998:5): “O governo não pode ser uma empresa, mas pode se tornar mais empresarial, isto é, mais ágil e flexível frente às gigantescas mudanças ambientais que atingem a todas as organizações”.

Dentro da filosofia do governo federal, a Marinha também pode utilizar as novas ferramentas, cultura e técnicas gerenciais da administração de empresas, a fim de buscar o aprimoramento de seus serviços, e para isso, necessita de gerentes capacitados a praticarem essas ferramentas.

## **2. INSTRUMENTOS DE GESTÃO DISPONÍVEIS PARA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Os gestores da Marinha, envolvidos com os programas de Reforma da Administração, devem ser, devidamente, capacitados e conhecer os instrumentos de gestão disponíveis para a administração pública, a fim de desenvolverem a melhoria dos processos e, por conseqüência, dos serviços.

### **2.1. Gestão Pública Empreendedora**

Antes de tudo é preciso que o Estado conheça as reais finalidades da reforma: para quê, qual o sentido de se reformar e qual o resultado final que se quer obter, uma vez que o Estado esteja reformado? A partir daí, sabe-se qual reforma deve ser feita e de que maneira deve ocorrer a transição do Estado que se tem para o Estado que se deseja.

Essa discussão envolvendo a reforma do Estado está relacionada ao próprio papel do Estado. Atualmente, o mundo inteiro está ocupado em consolidar o processo democrático e, ao mesmo tempo, reduzir os desequilíbrios e conciliar a estabilidade econômica, o desenvolvimento sustentável e a justiça social.

A reforma, na realidade é uma transformação, tendo em vista que visa trocar o paradigma da qualidade gerencial que existe hoje pelo modelo que vai permitir à organização avançar e desempenhar os papéis que realmente lhe competem.

Para administrar a reforma, após a extinção do Ministério da Administração e Reforma do Estado, foi criada a Secretaria de Gestão. Um organismo governamental, por si só, não implanta a reforma do Estado. A Secretaria de Gestão tem o desafio de implantar uma mudança gerencial dentro da organização governo federal.

A ação do governo visa resolver um problema na sociedade e promover uma oportunidade de desenvolvimento. Isso deve estar subordinado a leis, regras, estruturas, equipes, capacitação, concurso, remuneração, avaliação de desempenho e assim por diante.

A primeira mudança e ponto importante dessa e da qualidade gerencial consistem em identificar, de modo objetivo, o que precisa ser feito, depois subordinar a organização, a estruturação, a normatização, o conhecimento, a qualificação e o arranjo de pessoas em equipes em busca do resultado.

Segundo a Secretaria de Gestão (2000:11): “Gestão empreendedora significa gestão voltada para resultados. Pressupõe agilidade, dinamismo, flexibilidade e assim por diante, mas sua conexão filosófico-conceitual alinha-se com o que está descrito no plano de reforma do Estado”.

Considerando que a ação isolada é menos eficiente, pouco eficaz, tem custo alto, visão limitada e obtém resultados de menor qualidade, é importante para a gestão empreendedora entender as parcerias, conceito segundo o qual toda organização deve trabalhar, interna e externamente.

Segundo a Secretaria de Gestão (2000:13): “A implantação da cultura gerencial somente será bem-sucedida se estiver subordinada aos princípios da transparência e do estímulo ao diálogo público – conceito mais rico do que

controle social, apesar de ser esse mais usado. O diálogo público funciona como entendimento de fato, via de mão dupla, trabalho em rede”.

Estes pontos, considerados de extrema importância para a gestão empreendedora, a transparência e o diálogo público pressupõem a informação. É preciso informar e informar-se, saber o que está acontecendo, verificar se o resultado está sendo atingido, se determinado padrão de qualidade está sendo observado, se está havendo eficiência, eficácia etc.

Nos dias de hoje, obter a informação, saber usá-la, gerenciá-la e decidir a partir dela são habilidades estratégicas, em qualquer aparelho público ou organização ligada ao governo.

Para FREITAS E ALENCAR (2001:20): “No âmbito do Estado, o compartilhamento de informações públicas, com a sociedade, abre espaço para a discussão de questões sócio-econômicas, que podem, inclusive, redirecionar ações de governo”.

A gestão empreendedora, baseada em resultados e com avaliação amparada por um bom sistema de informações, pressupõe a autonomia de decisão e a responsabilização.

Considerando, também, que todas as decisões, o que pode ou não ser feito, estão apoiadas em regulamentações, no que está escrito, na realidade, segundo a Secretaria de Gestão, só se gerenciam, em média, 2% do que seria a possibilidade de gestão propriamente dita. Tudo o que pode ser feito está na lei, no decreto, na portaria, na instrução normativa, na orientação do ministro, do secretário, nas normas internas da organização ou na regulamentação do governo. Assim, como a preferência é da burocracia, o primeiro procedimento de qualquer área é normatizar seu trabalho.

A cultura atual é a de que só se faz o que está normatizado. E tudo o que não se pode fazer também está normatizado. As normas são genéricas e nunca tão detalhadas a ponto de prever todos os aspectos de uma situação, elas resolvem tudo na média. Assim, de maneira geral, a norma atrapalha a todos, porque nunca se têm situações médias concretas.

Nesse contexto, a cultura anglo-saxônica, incorporou ao serviço público o conceito de *accountability* (responsabilização), que traz embutida a idéia de responsabilidade com autonomia. Este conceito vem se disseminando entre os especialistas brasileiros em gestão pública empreendedora. Antes de adotá-lo na íntegra, será preciso submeter a administração pública a um processo de desnormatização, transformar a própria cultura do servidor e habituá-lo a trabalhar em um ambiente com mais liberdade de ação, onde predominem a criatividade e a capacidade de iniciativa.

A Secretaria de Gestão do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, a partir de um planejamento estratégico, elaborou alguns programas do ministério: Gestão Pública Empreendedora é o primeiro programa e objetiva transformar as organizações do governo federal, para que trabalhem segundo os princípios desse tipo de gestão. Além desse programa, pode-se listar: Programa de Qualidade no Serviço Público, Programa Nacional de Desburocratização, Valorização do Servidor Público e Gerências Regionais de Serviços.

## 2.2. Agências Executivas

Segundo o MARE (cad. 9, 1998:7): “A denominação Agência Executiva é uma qualificação a ser concedida, por decreto presidencial específico, às autarquias e fundações públicas responsáveis por atividades e serviços exclusivos do Estado”.

O caráter de exclusividade de algumas atividades e serviços públicos é de fácil identificação: a formulação de políticas públicas, as atividades de arrecadação de impostos, de promoção de seguridade social básica, de garantia de segurança pública, de regulamentação e regulação de mercados e de fiscalização do cumprimento de determinações legais. Para subsidiar a identificação de serviços com características de exclusividade, o Plano Diretor focaliza o exercício do poder típico do Estado como marco distintivo do que seria uma atividade de sua exclusiva competência.

Para uma instituição aderir ao Programa de Agências Executivas, ela deve candidatar-se à qualificação com o consentimento do seu ministério supervisor. Entretanto, essa candidatura não é suficiente, ela deve estar qualificada conforme o estabelecido na Lei 9649 de 27/05/1998, possuindo como pré-requisitos básicos:

- Um plano estratégico de reestruturação e desenvolvimento institucional em andamento que deve resultar em ações de aprimoramento da qualidade da gestão da instituição, com o objetivo de otimizar os resultados decorrentes de sua atuação, do atendimento aos seus clientes e usuários e da utilização de recursos públicos e

- Um contrato de gestão firmado com o ministério supervisor, que estabelecerá objetivos estratégicos e metas a serem atingidos pela instituição em determinado período de tempo, bem como os indicadores que permitirão mensurar seu desempenho na consecução dos compromissos pactuados no contrato.

Atualmente, a administração pública enfrenta um grave problema: os servidores, ocupando cargos de gerência ou não, estão desenvolvendo tarefas e questões que são produtos do formalismo burocrático na maior parte de seu tempo, o que os leva a perder de vista os resultados que deveriam apresentar em favor da sociedade. Portanto, a gestão das instituições públicas - inacessível, centralizada e rígida - tornou-se um fim em si mesma, orientada para processos e tarefas, ao invés de resultados. Essa situação traz conseqüências como: o desperdício de recursos públicos, o desperdício das capacidades e competências dos servidores, que sofrem, ainda, a inibição de seu potencial criativo e a distância entre a decisão e a ação, em prejuízo do atendimento aos clientes e usuários.

Para que uma instituição tenha sucesso na transição do modo de gestão atual para uma administração gerencial, são necessárias algumas ações específicas tanto para a fase de implementação como para garantir a continuidade desse novo modelo de gestão, tais como:

- O comprometimento de todos com a missão;
- Melhorar os mecanismos de gestão a fim de garantir resultados que atendam às expectativas dos clientes e usuários e redução dos custos operacionais;

- Capacitar os servidores a fim de que trabalhem com atitudes estratégicas: atuar de forma pró-ativa e preventiva, trabalhar com alternativas, ver a instituição como um todo, conhecer o ambiente no qual a instituição se situa dentro da administração pública, trabalhar em equipe e valorizar apoios e parcerias e ter capacidade de enfrentar desafios e introduzir inovações e
- Desenvolver uma relação de trabalho baseada no desempenho.

Com relação às autonomias propostas para as Agências Executivas, são as que dizem respeito à gestão dos recursos colocados à disposição das instituições, em relação a três áreas: orçamento e finanças, recursos humanos e serviços gerais/contratação de bens e serviços.

A ampliação dessa autonomia gerencial das agências é a de que, para se responsabilizarem por resultados demandados e acordados em um Contrato de Gestão e pela utilização dos recursos públicos colocados a sua disposição, as instituições necessitam de maior poder de decisão sobre os meios de atingi-los, eliminando assim, o ciclo vicioso existente onde as instituições argumentam que não podem apresentar melhores resultados, pois não possuem o controle das decisões e os controladores das decisões argumentam que não podem passar esse controle para as instituições, pois elas não apresentam resultados.

Porém, se por um lado o Projeto Agências Executivas propõe a ampliação da autonomia de gestão das instituições qualificadas, propõe, também, a implantação de mecanismos que possibilitem um acompanhamento efetivo e maior responsabilização dos dirigentes das instituições, não apenas

com relação aos aspectos econômicos, mas, principalmente, com relação aos resultados. Nesse aspecto, além da assinatura de um contrato de gestão com o ministério supervisor, as instituições candidatas à qualificação como agência executiva deverão implementar ações no sentido de atender a dois pressupostos da administração gerencial: o compartilhamento de informações e integração dos servidores no processo de planejamento e a implementação de mecanismos que garantam o fluxo de informações entre a instituição e a sociedade.

### **2.3. O Contrato de Gestão**

É um instrumento jurídico que se destina à concessão, através de um Decreto Presidencial, de Autonomia de Gestão a uma organização, ou seja, proporcionar às organizações autonomia gerencial, financeira e orçamentária com redução de procedimentos burocráticos e maior liberdade e criatividade do gestor público. Segundo definição do MARE (cad. 9, 1998:32):

*“O contrato de gestão constitui o principal instrumento para a supervisão ministerial, para a gestão estratégica da instituição e para a consolidação da administração gerencial. Isso porque a elaboração do Contrato baseia-se, necessariamente, no planejamento, que culminará com o estabelecimento dos objetivos e metas a serem atingidos durante sua vigência, assim como de indicadores de desempenho que permitam avaliar, de forma objetiva, os resultados apresentados, em*

*comparação com os compromissos acordados no documento”.*

Conforme IRAN LIMA in CATELLI (1999:546):

*“O contrato de gestão é uma forma de relacionamento entre o controlador (governo, acionista, investidor, empregados, fornecedores, consumidores) de uma empresa e a sua administração, expressa por intermédio de contrato formal que especifica direitos, obrigações, compromissos e responsabilidades das partes envolvidas, fixando objetivos, metas e indicadores de desempenho para um determinado período, bem como as respectivas conseqüências em termos de cumprimento/descumprimento das condições previstas”.*

Para MEIRELLES (2000:250):

*“O contrato de gestão tem sido considerado como elemento estratégico para a Reforma do Aparelho administrativo do Estado. Ele não apresenta uniformidade de tratamento nas várias leis que o contemplam, mas sua finalidade básica é possibilitar à administração superior fixar metas e prazos de execução a serem cumpridos pela entidade privada ou pelo ente da administração indireta a fim de permitir melhor controle de resultados”.*

Para GONÇALVES (2001:57): O contrato de gestão é um pacto firmado entre o Estado, por intermédio de seus ministérios, e uma entidade estatal ou não, objetivando o atingimento de metas coerentes com as políticas públicas, por meio da melhoria de gestão, visando a uma melhor qualidade do produto ou serviço oferecido ao cidadão.

Segundo CATELLI (1999:558):

*“O contrato de gestão, quando bem aplicado, pode constituir um instrumento importante para a mudança organizacional, visando atender aos anseios do governo, dos demais acionistas e da sociedade, bem como dos gestores de entidades públicas – por maior autonomia administrativa, operacional e financeira – e, em especial, dos usuários dos bens e serviços disponibilizados por essas entidades”.*

O contrato de gestão surgiu, a princípio, como contrato de programas, na França, no final da década de 60, com o objetivo principal de recuperar, financeiramente, as empresas públicas deficitárias. Numa segunda fase, com a denominação de contrato de empresas, visava modernizar as empresas estatais. Na terceira fase, como contrato de plano reforçado por uma nova filosofia, seu objetivo era a adequação do plano empresarial em sintonia com o plano de governo. Já numa quarta fase, passa a chamar contrato de objetivo, buscando atingir objetivos específicos, com documentos mais complexos formulados a partir de três fontes básicas: o plano empresarial, a previsão

financeira e um resumo estratégico de seus planos para um período de três a quatro anos.

A disseminação do contrato de gestão, pelo mundo, só vem a acontecer no final da década de 70, como mostra a tabela a seguir:

Tabela 3 – Disseminação do Contrato de Gestão pelo Mundo

PAÍS	ANO DE IMPLANTAÇÃO
França	1968
Inglaterra	1979
Senegal	1981
Coréia do Sul (República da Coréia)	1983
Brasil	1991

Fonte: LIMA (1998:194-276), *apud* GONÇALVES (2001:62).

No Brasil, a adoção do contrato de gestão só vem a ocorrer na década de 90. A Tabela 4 apresenta os anos da adoção do contrato de gestão por alguns órgãos no Brasil:

Tabela 4 – Ano da adoção do contrato de gestão no Brasil

ÓRGÃO/ENTIDADE	ANO DE IMPLANTAÇÃO
Associação das Pioneiras Sociais	1991
Companhia Vale do Rio Doce	1992
Governo do Estado de São Paulo (Assina contrato com seus órgãos)	1992
Governo do Estado do Rio Grande do Sul (Assina contrato com seus órgãos)	1993
Petrobrás	1994
Marinha/CRepSupEspCFN <sup>1</sup>	1999

Fonte: LIMA (1998:201), *apud* GONÇALVES (2001:63), adaptado pela autora.

<sup>1</sup> CRepSupEspCFN: Centro de Reparos e Suprimentos Especiais do Corpo de Fuzileiros Navais.

Considerado um instrumento legal, foi disciplinado, na legislação brasileira, por alguns ordenamentos jurídicos conforme tabela a seguir:

Tabela 5 – Ordenamento jurídico do contrato de gestão no Brasil

LEGISLAÇÃO	ARTIGOS/ PARÁGRAFOS	CONTEÚDO/ASSUNTO
Constituição Federal, 5/10/1988.	Art. 37, § 8 (*).	Autoriza o poder público a ampliar a autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos seus órgãos e entidades, mediante a assinatura de contrato.
Lei nº 9637, 15/5/1998.	Íntegra	Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e da outras providências.
Lei nº 9.649, 27/5/1998.	Arts. 51 e 52	Disciplina os pré-requisitos para a qualificação de entidades públicas como Agências Executivas.
Decreto nº 2.487, 2/2/1998	Íntegra	Estabelece critérios e procedimentos para elaboração, acompanhamento e avaliação dos contratos de gestão e dos planos estratégicos de reestruturação e de desenvolvimento institucional das entidades qualificadas, e dá outras providências.
Decreto nº 2.488, 2/2/1998	Íntegra	Define medidas de organização administrativa específicas para as autarquias e fundações qualificadas como Agências Executivas, e dá outras providências.
Lei nº 9.724, 1/12/1998.	Íntegra	Dispõe sobre a autonomia de gestão das Organizações Militares Prestadoras de Serviços da Marinha (OMPS).

Fonte: GONÇALVES (2001:63), adaptado pela autora.

O conteúdo básico do contrato de gestão deve apresentar: os objetivos da política pública à qual se vincula a instituição; missão; objetivos estratégicos; metas institucionais; indicadores de desempenho; condições necessárias à execução dos compromissos acordados; sistemática de avaliação; condições de renovação, revisão, suspensão ou rescisão do contrato; prazo de vigência; definição de responsáveis; obrigações da instituição e mecanismos de publicidade e controle social.

Tabela 6 – Componentes do contrato de gestão

COMPONENTES	DEFINIÇÃO
Propósito	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Síntese de compromissos, obrigações e deveres contratados.</li> <li>• Identificação dos responsáveis, credenciados ou representantes das entidades envolvidas.</li> <li>• Evidenciação dos interesses (institucionais, políticos, sociais, econômicos) do Estado.</li> <li>• Especificação das atividades que serão geridas.</li> </ul>
Diretrizes Operacionais	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Especificação de diretrizes, propósitos, posturas administrativas, em termos de:               <ul style="list-style-type: none"> <li>- relacionamentos</li> <li>- planejamento</li> <li>- eficiência e produtividade</li> <li>- administração geral</li> </ul> </li> </ul>
Resultados Desejados e Prazos (Metas)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Resultados financeiros/período:               <ul style="list-style-type: none"> <li>- aspectos de mensuração</li> </ul> </li> <li>• Resultados não financeiros/período:               <ul style="list-style-type: none"> <li>- imagem</li> <li>- formação e treinamento funcional</li> <li>- padrões de qualidade</li> </ul> </li> </ul>
Estrutura Organizacional	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Definição das relações hierárquicas entre entidades, administradores e seus colaboradores (organogramas).</li> <li>• Definição de responsabilidades, remunerações etc.</li> </ul>
Sistema de Articulação	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Especificação dos recursos (tecnológicos, financeiros, institucionais etc.) a consecução dos objetivos, bem como dos responsáveis pelo seu fornecimento.</li> </ul>
Sistema de Avaliação	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Forma de acompanhamento e julgamento dos resultados do administrador e da entidade.</li> <li>• Desenvolvimento de sistemas de apuração de custos e de resultados, sistemas de informações gerenciais, orçamentos.</li> <li>• Modelo de avaliação de desempenho.</li> <li>• Indicadores de desempenho.</li> <li>• Periodicidade de avaliação.</li> </ul>
Sistema de CONSEQÜÊNCIAS	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Definição das recompensas e punições a serem aplicadas conforme a avaliação de desempenho.</li> </ul>
Orçamento	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Expressão física e econômica dos planos aprovados.</li> <li>• Mensuração dos resultados desejados.</li> <li>• Base para avaliação de desempenhos.</li> <li>• Metas e respectivos prazos.</li> </ul>
Fatores Críticos de Sucesso	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Destaque dos principais problemas e pontos-chave para o sucesso do empreendimento.</li> </ul>

Fonte: LIMA (1997:27).

Os órgãos públicos candidatos à assinatura do contrato de gestão deverão desenvolver um modelo de gestão voltado para resultados, que contenha todas as fases do planejamento estratégico, planejamento operacional, execução e controle, acompanhados de sistemas de informações específicos e critérios de avaliação de desempenho que efetuem a comparação entre os desempenhos previstos e os realizados.

Para o estabelecimento do planejamento, o órgão ou entidade deve utilizar linguagem compreensível por todos os funcionários e também por pessoas que não pertençam à instituição. Deve iniciar com as definições estratégicas que traduzam as aspirações institucionais em ações práticas. Por meio do planejamento, a instituição deverá: definir sua missão, efetuar a análise do ambiente e dos cenários, estabelecer a visão do futuro, identificar os fatores críticos de sucesso, definir os macro-processos, estabelecer os objetivos estratégicos e metas coerentes com a missão e definir os indicadores que cubram diferentes aspectos do desempenho. Segundo ENAP (2000:43):

*“O contrato de gestão deve conter, no mínimo, cláusulas que tratem dos seguintes aspectos:*

- *Disposições estratégicas: objetivos da política pública à qual se vincula a instituição, sua missão, objetivos estratégicos e metas institucionais;*
- *Objetivos, metas e respectivos planos de ação;*
- *Indicadores de desempenho;*
- *Meios e condições necessários à execução dos compromissos*

*pactuados: explicitação dos recursos disponíveis e dos níveis de autonomia concedidos à instituição;*

- *Sistemática de avaliação: definição das instâncias da instituição, do ministério supervisor ou de natureza coletiva, responsáveis pelo acompanhamento do desempenho institucional, da periodicidade (no mínimo semestral) e dos instrumentos de avaliação e de comunicação dos resultados;*
- *Condições de revisão, suspensão e rescisão do contrato;*
- *Definição de responsáveis e de conseqüências decorrentes do descumprimento dos compromissos pactuados;*
- *Obrigações da instituição, do ministério supervisor e dos ministérios intervenientes;*
- *Condições, vigência e renovação do contrato e*
- *Mecanismos de publicidade e controle social.*

Para CATELLI (1999:549) e GONÇALVES (2001:67), as principais vantagens observadas na implantação do contrato de gestão são:

- Autonomia orçamentária e financeira;
- Autonomia em relação aos recursos humanos e contratação de bens e serviços;
- Estabelecimento de objetivos, metas, indicadores de desempenho para um determinado período;

- Maior controle, avaliação e responsabilização e *accountability*;
- Maior transparência dos serviços e resultados;
- Maior interação com a sociedade;
- Melhoria na qualidade dos serviços públicos e
- Melhor utilização das ferramentas da contabilidade.

Também para CATELLI (1999:550) e GONÇALVES (2001:66), os principais obstáculos para a implantação do contrato de gestão são:

- Sobreposição das leis sobre o contrato de gestão, dificultando o desenvolvimento da autonomia;
- Mudanças políticas e econômicas que dificultam o planejamento;
- Descontinuidade administrativa;
- Falta de pessoal capacitado para determinadas funções;
- Estabelecimento de metas irreais e
- Dificuldade de conhecimento dos custos reais e estabelecimento de preços para os serviços e produtos.

#### **2.4. Instrumentos de Avaliação da Gestão Pública**

Conforme CATELLI (2001:83), resumindo o alerta de DRUCKER (1978; 1989: 49-92): Em muitos países de economias de livre mercado, avançadas e emergentes, o Estado contemporâneo vem buscando, nas últimas décadas, superar as ineficiências da administração pública tradicional, tornada extremamente cara aos contribuintes.

CATELLI (2001:83), complementa a citação anterior por meio do resumo do pensamento de OSBORNE E GAEBLER (1995):

*“Para essa superação, os paradigmas de eficácia gerencial vêm sendo cada vez mais aplicados à gestão pública: o cidadão como cliente, a qualidade total a custos baixos nos serviços, governo orientado por missões e objetivos, descentralizado, preventivo, empreendedor, competitivo, voltado para o mercado – em suma, um governo por resultados”.*

Para BATISTA (2001:2):

*“Uma organização voltada para resultados apresenta uma integração profunda de todos os sistemas organizacionais em torno de especificações de resultados relativos à organização no seu todo, especificações de resultados relativos às unidades que constituem a organização, e especificações de resultados relativos a todos os gestores individuais”.*

Ainda para BATISTA (2001:2): São as seguintes as principais características desse tipo de empresa:

- Conta com uma especificação dos resultados a atingir;
- Dispõe de uma estrutura organizacional que permite atingir os resultados especificados;
- Existe uma clara compreensão, por parte de todos os gerentes, do significado dos conceitos de resultados, eficiência e eficácia;

- Há uma integração dos sistemas-chaves com o conceito de resultados;
- Ocorre uma articulação entre os resultados da empresa, das suas unidades e dos gerentes individuais;
- É capaz de responder de maneira flexível para atingir os resultados e
- Cria um modo próprio de lidar com os resultados, resistindo a copiar os dos outros.

CATELLI, (2001:83) resumindo, ainda, as colocações de PEREIRA (2000:18-26), afirma: “No Brasil, a postura do governo por resultados, incorporada no Plano Diretor da Reforma do Estado de 1995, vem sendo implantada nas diversas esferas governamentais que adotam a reforma gerencial da administração pública”.

Segundo OSBORNE E GAEBLER (1995:150): “Governos tradicionais burocráticos concentram-se excessivamente sobre as entradas, os ‘recursos’, a gestão empreendedora enfatiza o controle sobre as saídas, os ‘resultados’.”

Segundo GOMES (2001:59):

*“O Instrumento de Avaliação da Gestão Pública foi concebido como um mecanismo capaz de introduzir no setor público uma estratégia de gestão empreendedora baseada em resultados (...) O instrumento baseia-se na tentativa de adaptar ao contexto em que operam, as organizações públicas de diversas estratégias de gestão desenvolvidas para o setor privado, submetendo as organizações públicas a um choque gerencial”.*

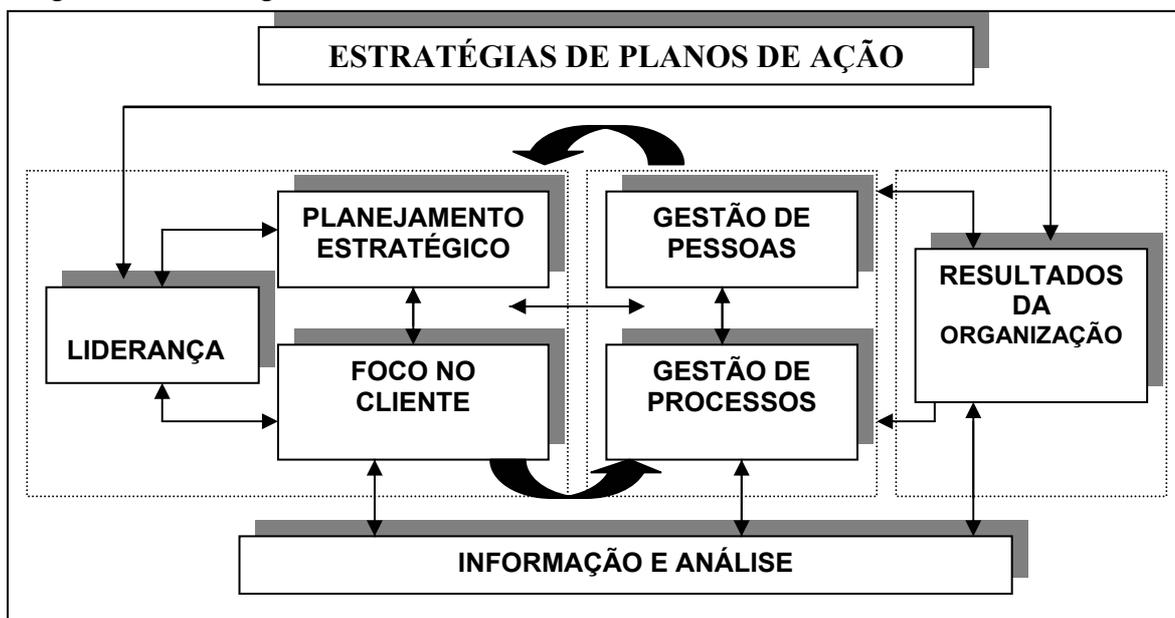
O instrumento de avaliação foi desenvolvido a partir de uma adaptação de uma diretriz utilizada pela Fundação para o Prêmio Nacional da Qualidade – FPNQ – para avaliar a qualidade da gestão de empresas privadas. Intitulada Critérios de Excelência, essa diretriz vem sendo utilizada desde 1992 como principal critério para a concessão do Prêmio Nacional da Qualidade às empresas que se destacam na implementação de estratégias de gestão. Para GOMES (2001:59):

*“O instrumento utilizado no setor público mantém a mesma estrutura de avaliação utilizada para avaliar a gestão das empresas privadas. Contudo, dá-se interpretação diferenciada aos princípios que fundamentam os instrumentos de avaliação: satisfação dos clientes (foco no cidadão), envolvimento de todos, gestão participativa, gerência de processos, valorização das pessoas, constância de propósitos, melhoria contínua e gestão pró-ativa”.*

Ainda, segundo GOMES (2001:63): “O Instrumento de Avaliação da Gestão Pública, que verifica a aplicação desses princípios é composto de sete áreas de avaliação: Liderança, Planejamento Estratégico, Foco no Cliente, Informação e Análise, Gestão de Pessoas, Gestão de processos e Resultados da Organização”.

A Figura 1 mostra uma visão geral dos critérios.

Figura 1 - Visão geral dos critérios



Fonte: BATISTA (2001:4).

Conforme GOMES (2001:63): “Cada uma das sete áreas de avaliação da gestão pública desdobra-se em itens. O processo de avaliação é feito comparando-se o estágio atual da organização com o modelo de gestão pública empreendedora preconizado no Instrumento de Avaliação”.

A Tabela 7 apresenta uma síntese das áreas de avaliação, os principais itens nos quais cada área é desdobrada e a pontuação para cada item:

Tabela 7 – Áreas e itens de avaliação da gestão pública.

<b>Crítérios</b>	<b>Itens</b>	<b>Pontos</b>
<b>1. Liderança</b>	Sistema de liderança	60
	Responsabilidade pública e cidadania	30
Total de pontos possíveis do critério <b>Liderança</b>		90
<b>2. Planejamento Estratégico</b>	Formulação das estratégias	40
	Operacionalização das estratégias	50
Total de pontos possíveis do critério <b>Planejamento Estratégico</b>		90
<b>3. Foco no Usuário</b>	Conhecimento mútuo	40
	Relacionamento com o usuário	50
Total de pontos possíveis do critério <b>Foco no Cliente</b>		90
<b>4. Informação e Análise</b>	Gestão das informações da organização	30
	Gestão das informações comparativas	30
	Análise crítica do desempenho da organização	30
Total de pontos possíveis do critério <b>Informação e Análise</b>		90
<b>5. Gestão de Pessoas</b>	Sistema de Trabalho	30
	Educação, treinamento e desenvolvimento	30
	Bem estar e satisfação dos servidores	30
Total de pontos possíveis do critério <b>Gestão de Pessoas</b>		90
<b>6. Gestão de Processos</b>	Gestão de processos finalísticos	40
	Gestão de processos de apoio	20
	Gestão de processos relativos a fornecedores e às parcerias institucionais	30
Total de pontos possíveis do critério <b>Gestão de Processos</b>		90
<b>7. Resultados da Organização</b>	Resultados relativos aos usuários	110
	Resultados orçamentários/financeiros	110
	Resultados relativos às pessoas	80
	Resultados relativos aos fornecedores e às parcerias institucionais	60
	Resultados relativos aos serviços/produtos e aos processos organizacionais	100
Total de pontos possíveis do critério <b>Resultados da Organização</b>		460
<b>Total de pontos possíveis dos sete critérios do instrumento de avaliação</b>		<b>1000</b>

Fonte: Baseado no Instrumento de Avaliação da Gestão Pública – Ciclo 2000. p. 63-103 citado em GOMES (2001:64).

## 2.5. Indicadores de desempenho

Um elemento essencial na gestão com foco em resultado é o uso de indicadores de desempenho no processo de tomada de decisão. Indicadores

são essenciais ao planejamento e controle dos processos das organizações. São essenciais ao planejamento porque possibilitam o estabelecimento de metas quantificadas e o seu desdobramento na organização, e essenciais ao controle porque os resultados apresentados por meio dos indicadores são fundamentais para a análise crítica do desempenho da organização, para as tomadas de decisões e para o planejamento.

Os indicadores de desempenho podem gerenciar os seguintes aspectos:

- Físico-operacional, controlando as quantidades físicas de recursos consumidos e produtos gerados;
- Financeiros, observando volumes e prazos de recursos financeiros envolvidos nas transações e
- Econômicos, gerenciando as receitas e os custos das atividades.

Para PEREIRA *in* CATELLI (1999:256):

*“Operacionalmente, os conceitos de “avaliação de resultados” e de “avaliação de desempenho” ocorrem de forma simultânea, visando suprir necessidades informativas da gestão econômica, ao procurar otimizar a contribuição dos produtos/serviços, dos eventos econômicos, das atividades e de suas respectivas áreas aos resultados globais da organização”.*

Ainda segundo PEREIRA *in* CATELLI (1999:217): “O resultado econômico de uma organização refere-se à variação de sua riqueza em determinado período”.

O resultado econômico de uma instituição pode ser proposto como indicador de desempenho e considerando o conceito de resultado econômico adotado no Modelo de Gestão Econômica – GECON, conforme CATELLI (1999:557):

*“O resultado econômico corresponde à variação patrimonial da empresa mensurada com base em conceitos econômicos, num determinado período. Corresponde à variação da riqueza da empresa e, portanto, à sua capacidade de gerar produtos e serviços cujo valor econômico seja suficiente para repor, no mínimo, os recursos consumidos num determinado período”.*

Os resultados econômicos das entidades representam o conjunto de resultados econômicos das diversas áreas que as compõem e das diversas atividades que desenvolvem. Essas atividades consomem recursos, que por serem escassos, possuem valor econômico identificado pelos seus custos, e produzem serviços que, por sua vez, também possuem valor econômico que são as receitas, produzindo, dessa forma, o resultado econômico da atividade.

Para SLOMSKI (1996: 36): “Para tanto, faz-se necessária a elaboração de um sistema capaz de reconhecer esses resultados das áreas de responsabilidade, possibilitando-se assim a medição individual e global do nível de eficácia da empresa”.

Ainda, segundo SLOMSKI (1999:96): “Através da Demonstração do Resultado Econômico, a sociedade obtém a informação do resultado global da

entidade em determinado período, podendo verificar a eficiência e a eficácia de sua gestão”.

Para considerar uma entidade como eficaz, seu resultado econômico deve, no mínimo, repor os recursos consumidos. As atividades desenvolvidas devem proporcionar resultados positivos e necessitam de gestores preocupados em otimizar a rentabilidade de seus setores e, por consequência, o resultado global da instituição.

## **2.6. Sistemas de Informações**

A conceituação de um sistema de Informação segundo CAMPOS (1994:7-12) engloba uma combinação estruturada de vários elementos, organizados da melhor maneira possível, visando atingir os objetivos da organização. São seus integrantes: a informação (dados formatados, textos livres, imagens e sons), os recursos humanos (pessoas que coletam, armazenam, recuperam, processam, disseminam e utilizam as informações), as tecnologias (o *hardware* e o *software* usados no suporte SI) e as práticas de trabalho (métodos utilizados pelas pessoas no desempenho de suas atividades).

Conforme CATELLI (1999:61): “Os sistemas de informações devem apoiar as decisões dos gestores em todas as fases do processo de gestão, que requerem informações específicas”.

A integração dos sistemas de informações ao processo de gestão conforme CATELLI (1999:61), determina a eficácia dos mecanismos de autocontrole e *feedback*, os quais, constituem requisitos para que o sistema

empresa mantenha-se no rumo dos resultados desejados, que é alcançada por meio de informações gerenciais que devem ser obtidos pelo desenvolvimento de sistemas de informações gerenciais.

Para um sistema de informação ser eficiente é necessário que as informações transmitidas sejam significativas, sejam geradas com rapidez e em periodicidade aceitáveis. De acordo com BIO (1985:121) “Certamente a informação só será útil se o usuário quiser compreendê-la e utilizá-la, o que, do ponto de vista gerencial, coloca a qualidade do esquema de decisão empregado pelo usuário, e do seu comportamento diante do uso das informações”. Para DRUCKER (1996:67):

*“Uma “base de dados”, por maior que seja, não é informação. Ela é minério de informação. Para que a matéria-prima se transforme em informação, ela precisa ser organizada para uma tarefa, dirigida para desempenho específico, aplicada a uma decisão. Ela não pode fazer isso por si mesma, nem os especialistas em informação. Eles podem persuadir seus clientes, os usuários dos dados, aconselhar, demonstrar, ensinar, mas não gerenciar os dados para os usuários, assim como um departamento de pessoal não pode assumir o gerenciamento das pessoas que trabalham com um executivo”.*

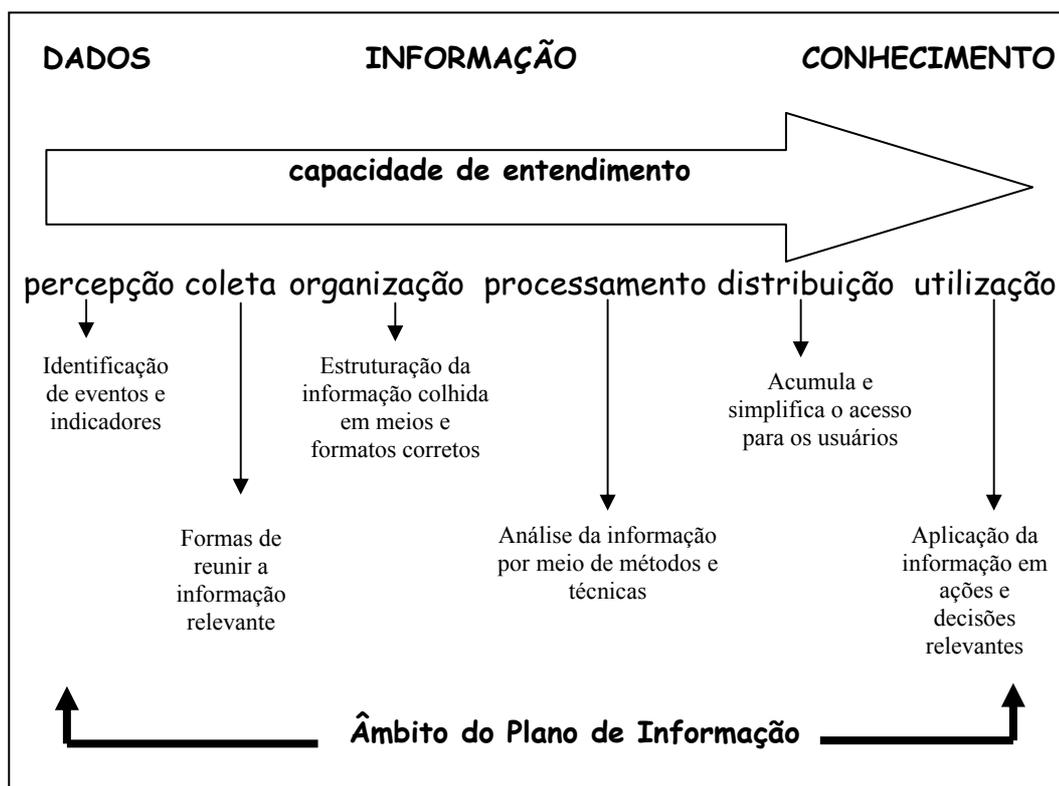
Conforme ZUBOFF, S, *apud* FREITAS E ALENCAR (2001:52):

*O gerenciamento da informação propicia:*

- *redução de custos com duplicidade de coleta, processamento, armazenamento e distribuição;*
- *apoio às decisões e ações da organização;*
- *mudança no comportamento individual e grupal;*
- *redução das incertezas inerentes às decisões;*
- *redesenho de estruturas, processos e produtos;*
- *identificação de lacunas de informações;*
- *compartilhamento de conhecimentos;*
- *garantia de fluxo perene das informações úteis;*
- *aumentar a continuidade dos negócios/organização: integração funcional, automação intensificada e resposta rápida;*
- *melhorar os controles internos: precisão, acuidade, previsibilidade, consistência e certeza da informação e*
- *maior compreensão dos problemas: visibilidade, análise e síntese da informação.*

Observa-se de forma mais clara o processo de uso da informação por meio da Figura 2.

Figura 2 – Processo de uso da informação



Fonte: D. MARCHANT, in Gazeta M. apud FREITAS E ALENCAR (2001), com adaptações da autora.

Conforme DRUCKER (1996:67):

*“Os especialistas em informação são fabricantes de ferramentas. Os usuários destas, sejam eles executivos ou técnicos, têm de decidir quais informações usar, para que e como. Eles precisam se tornar conhecedores de informações. Esse é o primeiro desafio enfrentado pelos usuários de informações, agora que os executivos passaram a conhecer computadores”.*

A informação, como recurso organizacional estratégico reflete o tipo de cultura da empresa e pode sofrer limitações no seu desempenho, conforme mostra a Tabela 8.

Tabela 8 – Cultura de Informação

<b>Quanto a:</b>	<b>Burocrática Centralizada</b>	<b>Empreendedora Descentralizada</b>
<b>Orientação</b>	Informações para decisões-chave	Abertura para aprender e desaprender
<b>Estrutura</b>	Sistema de Informação vertical	Sistema de Informação lateral
<b>Processos</b>	Proprietário	Interativo, interfuncional
<b>Âmbito</b>	Orientada para o topo da organização	Orientada para o aprendizado de todos
<b>Horizonte temporal</b>	Curto e médio prazo	Médio e longo Prazo
<b>Papel do sistema informações</b>	Operacional	Estratégico
<b>Memória organizacional</b>	Fechada, eventos internos	Abertura, captura de eventos externos
	<b>Controle / Reação</b>	<b>Partilha / Ação</b>
	<b>Cultura de Informação</b>	

Fonte: D. Marchant, in Gazeta M. apud Freitas e Alencar (2001), com adaptações da autora.

Para que uma empresa, pública ou privada, tenha sucesso na gestão da informação, deve desenvolver sistemas tão flexíveis quanto seu ambiente organizacional e garantir a qualidade da informação por meio da utilização de indicadores de desempenho, lembrando que a informação é um insumo de alta

perecibilidade, assim deve-se reavaliar sempre as necessidades de informação.

O SERPRO, Serviço Federal de Processamento de Dados por intermédio da sua Superintendência de Negócios Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão – SUNMP, presta atendimento ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão - MP provendo-o de sistemas de informações, serviços de consultoria e assessoramento em informática, desenvolvimento de sistemas, treinamento de usuários, implantação e sustentação de serviços.

Com o objetivo de atender a área de Reforma do Estado, foi desenvolvido o **Sistema de Informações Organizacionais do Governo Federal – SIORG**, que, segundo o SERPRO, dota a administração pública federal de informações completas sobre toda a sua estrutura organizacional e integra as informações utilizadas pelos demais sistemas. Em conjunto com os sistemas SIAPE (Sistema Integrado de Administração de Pessoal), SIASG (Sistema Integrado de Administração e Serviços Gerais) e SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira), apresenta-se como um dos sistemas estruturadores da Administração Pública Federal, fornecendo informações essenciais para a gestão dos recursos públicos.

O SIORG trata as informações sobre as estruturas, competências, finalidades, jurisdição, histórico legal e titulares dos órgãos da administração pública federal, constituindo-se em uma ferramenta eficaz, que agiliza a divulgação das informações, permitindo a gestão das políticas e diretrizes definidas pelo governo federal, contribuindo, de modo direto, para o processo de Reforma do Estado proporcionando maior transparência para a sociedade.

O sistema opera em plataforma moderna, com interface gráfica e direcionada para disponibilizar na Internet as informações para a sociedade, de forma a garantir a abrangência nacional e internacional.

Ainda na área de Reforma do Estado merece destaque o serviço denominado **Rede Governo**, que tem por objetivo a interligação dos ministérios e a conseqüente integração de suas informações. O serviço da Rede Governo é o ambiente estruturador que provem soluções para serviços de infra-estrutura e tecnologia de informações para a administração pública federal. Enfatiza a melhoria dos serviços na esfera do governo federal, ao permitir o intercâmbio de informações interórgãos de forma racional, com agilidade necessária para as operações de comunicação, incluindo a redução de custos, por meio de um planejamento harmônico e otimizado das redes instaladas em seus órgãos e unidades.

## **2.7. Descrição do Projeto Inovador da Marinha do Brasil**

Dentro da cultura das Agências Executivas, a Marinha criou o sistema OMPS (Organizações Militares Prestadoras de Serviços) em 1994 com o objetivo de instituir uma mudança de cultura de gestão com base nas mudanças gerenciais para o serviço público em andamento no Brasil.

As OMPS são Organizações Militares da Marinha que atendem a:

- Dedicção a atividades, entre outras, de pesquisa e desenvolvimento;
- Geração de receita pela cobrança de serviços prestados a órgãos da Marinha;

- Geração de receita, em caráter complementar, pela prestação de serviços aos demais órgãos e entidades governamentais ou extra governamentais, nacionais ou estrangeiras;
- Custeio de suas próprias despesas;
- Apuração de custos por processo contábil específico e
- Exercício de competitividade pela melhoria da produtividade.

Com a autonomia de gestão as OMPS buscam:

- Autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos dirigentes;
- Objetivos, metas, indicadores de desempenho, recursos e instrumentos de avaliação são estabelecidos em contrato;
- Os créditos das receitas auferidas são disponibilizados para movimentação e empenhos de modo integral;
- Ter gestão submetida a controles por órgãos internos e externos à Marinha;
- Poder contratar mão-de-obra;
- Níveis salariais fixados em ato dos Ministérios de Estado da Marinha e da Administração Federal e Reforma do Estado e
- Obedecer aos limites legais para dispensa de licitações.

O que se pretendia era instituir organizações que produzissem bens e serviços com alta qualidade, ao menor custo possível, dirigidas por gestores com criatividade, capacitação e autonomia suficientes para reagir, de modo rápido, às necessidades impostas pela conjuntura de normas e dispositivos legais.

A implantação dessa cultura gerencial, que hoje se chama gestão empreendedora, resume em verificar o que está acontecendo em função de dados históricos de momentos antecedentes e projetar um momento futuro que permita minimizar as ocorrências negativas e o grau de incerteza dos tomadores de decisão, em qualquer nível, relacionado a OMPS.

O maior obstáculo encontrado para a implantação do sistema OMPS foi a quebra de paradigmas, ou seja, a inserção e consolidação de uma cultura de custos e de gestão, logo após a saída do País de um longo processo inflacionário. A solução encontrada para minimizar o impacto dessas mudanças foi a capacitação de pessoal para a apuração/apropriação dos custos e, posteriormente, para análise dos resultados obtidos. Devido às especificidades dos procedimentos contábeis a Marinha teve que aumentar o ingresso de técnicos em contabilidade e contadores, além de capacitar o pessoal já lotado em suas unidades.

Os recursos financeiros utilizados, num primeiro momento, foram somente para o desenvolvimento de sistemas internos de informações gerenciais.

Segundo a Secretaria Geral da Marinha (1999:6):

*Os resultados atingidos até 1999, com a implantação do Sistema OMPS, são inúmeros:*

- *Economia de milhões de reais, em custeio e investimento, com a extinção de atividades (Exemplo: Imprensa Naval – Gráfica) e reajuste de missões (Exemplo: Estação Naval do Rio Negro – Manaus);*

- *Reestruturação de setores hospitalares: criação de órgão de compras centralizadas para itens comuns, tipo gaze, esparadrapo, luvas etc., visando economia em escala, redução de custos e distribuição para todo os hospitais do País; redução do posto de direção de alguns hospitais, visando otimizar a relação entre as atividades meio e fim;*
- *Mudanças nos cursos de especialização, capacitando melhor militares para o exercício de funções administrativas e contábeis;*
- *Conscientização de que a terceirização precisa ser uma relação de troca com o mercado, propiciando um crescimento mútuo em qualquer área, seja ela até de ensino como tem sido o caso da ENAP para a Reforma do Aparelho do Estado. Essa mudança de mentalidade tem permitido o surgimento de importantes parcerias que estão trazendo em seu arcabouço inúmeras vantagens e*
- *A qualidade dos serviços prestados tem sido objeto de pesquisa de opinião e avaliação de desempenho, visando evitar o retrabalho e verificar o nível de satisfação interno e externo.*

Além dos resultados mencionados acima, vale ressaltar a importância da implantação do gerenciamento e apropriação dos custos dos produtos ou

serviços prestados pelas OMPS e a busca constante da capacitação do pessoal envolvido com essas atividades.

### 3. GERENCIAMENTO DE CUSTOS NO SETOR PÚBLICO

#### 3.1. O gerenciamento de custos no governo federal e sua importância

A consciência da necessidade de desenvolver uma administração pública transparente está clara diante das grandes mudanças no cenário de atuação das organizações públicas. O conhecimento dos componentes e ferramentas da gestão estratégica de custos é importante para que os gestores consigam desenvolver metodologias focadas na identificação das necessidades e no atingimento de resultados. Segundo SILVA (1999: 38):

*“A administração pública contemporânea vive um grande dilema: receitas em declínio, altos índices de desemprego, exigência do cidadão por mais e melhores serviços públicos, esgotamento da capacidade de tributar e de endividamento. Para resolver esse dilema, é preciso que os administradores públicos e os profissionais da administração pública desenvolvam uma série de metodologias focadas na identificação das necessidades e no atingimento dos resultados”.*

Para MARTINS (1996:22): (...) a contabilidade de custos tem duas funções relevantes: no auxílio ao controle e na ajuda às tomadas de decisões. (...) Resumindo, a contabilidade de custos acabou por passar, nessas últimas décadas, de mera auxiliar na avaliação de estoques e lucros globais para importante arma no controle e decisão gerenciais.

Conforme KAPLAN E COOPER (1998:13):

*As empresas precisam de sistemas de custeio para realizar três funções principais:*

- *Avaliar estoques e medir o custo dos bens vendidos para a geração de relatórios financeiros;*
- *Estimar as despesas operacionais, produtos, serviços e clientes e*
- *Oferecer feedback econômico sobre a eficiência do processo a gerentes e operadores.*

O efetivo controle dos gastos públicos e o gerenciamento dos custos tornaram-se necessários, também, para a geração de informações confiáveis sobre a administração, para subsidiar o planejamento orçamentário com projetos e atividades importantes à população e a tomada de decisões sobre a melhor maneira de aplicar os recursos públicos arrecadados, atendendo, assim, o compromisso com a sociedade e levando, desta forma, à diminuição do déficit público. Para SILVA (1999:38):

*“(...) é fundamental estabelecer um sistema de custos que atenda ao setor público e permita aos gestores identificar: a) o custo dos bens ou serviços; b) a quantidade física dos serviços entregues; c) a apropriação a projetos e atividades; d) a apropriação ao resultado do exercício ou e) a incorporação ao ativo permanente da entidade quando se trate de investimentos”.*

Ainda conforme SILVA (1999:38): (...) o sistema de custos pode auxiliar os administradores a demonstrar para os cidadãos a correlação entre custos – volume de atividades e resultados – e, conseqüentemente, permitir conhecer quantos reais (R\$) cada contribuinte recolheu ao tesouro em comparação com o valor em reais (R\$) dos serviços que recebeu do ente público.

Para GUIMARÃES (2001:36):

*“A utilização dos dados bem definidos de custos para o planejamento nas realizações dos programas de trabalho definidos pelo governo poderá vir a contribuir para obtenção do êxito e recuperação das empresas públicas. Prestar contas somente do quanto se arrecada e onde se gasta, deixa de ser fator importante para o contribuinte, que deseja uma empresa operante, com lucratividade e diversificação dos serviços, atendendo, primeiramente, suas necessidades básicas”.*

Conforme afirma GUIMARÃES (RBC 2001:40):

*“Nessa busca de mudança de imagem de “mau administrador” dos recursos públicos, o Estado começa a assumir algumas tarefas que antes, na história, contrariavam alguns de seus princípios, absorvendo algumas características, interesses e métodos do setor privado, iniciando-se, assim, o processo de aplicar essas mudanças nos seus objetivos, agora planejados no orçamento público”.*

Para isto, os gestores públicos não podem mais ficar presos aos antigos métodos de gestão, onde os sistemas orçamentário e contábil estavam voltados para o cumprimento da legalidade dos atos praticados e não incluíam em suas preocupações o controle dos serviços prestados ao cidadão.

No governo federal, esse tema possui importância em função do Plano Plurianual PPA 2000-2003, onde apresenta a responsabilidade por custos e resultados como orientação para o desenvolvimento das práticas gerenciais.

Segundo Pesquisa ENAP (2001:1):

*“Na administração pública contemporânea, existe um amplo espaço para o aprimoramento dos sistemas de gestão de custos, visando capacitar o gestor público a perceber:*

- *Em que medida cada tipo de despesa contribui para os resultados obtidos;*
- *Quais atividades agregam valor ao resultado final de suas ações;*
- *Qual é a taxa de consumo de recursos pelas atividades;*
- *Quanto custam os processos de trabalho ou os programas governamentais e*
- *Onde ocorre desperdício e onde há eficiência na aplicação de recursos”.*

Dessa forma, os gestores poderão mostrar à sociedade a correlação entre custo-volume e lucro.

GUIMARÃES (RBC 2001:39), afirma que:

*“Há uma grande necessidade de modificar alguns segmentos que utilizam metodologias*

*tradicionais dentro da administração pública, que são organizações do tipo burocráticas, necessitando que abandonem a sua tradição de ineficácia e lentidão perante a sociedade. A burocracia, em nível patológico de disfunção, é incompatível com a idéia de qualidade, que exige muito maior produtividade, imaginação e inovação”.*

A diferença entre a administração pública e a privada, segundo MEIRELLES (1982:55) é: Na administração pública, não há liberdade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na administração pública só é permitido o que a lei autoriza.

O administrador privado possui maior autonomia para gerenciar suas atividades, como aquisições, contratação e demissão de pessoal e, principalmente, o planejamento e controle orçamentário e financeiro.

A atividade governamental diferencia-se das empresas privadas em vários aspectos, principalmente, pelo fato de as empresas públicas possuírem, em geral, o monopólio dos serviços que presta (saúde, educação, transportes, justiça, meio ambiente, fiscalização e controle). Assim, o incentivo à eficiência por meio da competitividade e geração de lucros não existe no âmbito governamental, e portanto, tal ineficiência pode significar custos e desperdícios, aumento da carga tributária e baixa qualidade dos serviços prestados à população.

Daí a necessidade de que as empresas públicas controlem seus gastos e sua apropriação aos serviços, estabelecendo padrões de eficiência e avaliando, ao longo do tempo, se os padrões são cumpridos e aperfeiçoados.

Segundo SILVA (1999:43): “O orçamento tem sido entendido, muitas vezes, como um plano para gastar o dinheiro arrecadado, sem preocupação com a economia, eficiência e eficácia do gasto”.

O planejamento prévio de um orçamento e seu controle efetivo possibilita aos dirigentes analisar os resultados, por meio da avaliação da adesão dos funcionários às políticas traçadas, ou seja, se a apropriação dos recursos está sendo feita conforme o cronograma estabelecido e fornecer informações para futuras revisões.

Embora os serviços públicos sejam, via de regra, manipulados pelo governo, é importante que eles conservem a correlação preço-qualidade. É necessário que a política de preços seja coerente com o valor dos serviços prestados, cobrindo custos e proporcionando uma margem de retorno aceitável para cobrir investimentos do governo.

O cidadão usuário dos serviços públicos deve ser visto como verdadeiro cliente, considerando os princípios de uma empresa privada, objetivando a mudança da relação administração/cidadão de uma relação de subordinação para uma relação de igualdade.

O gerenciamento de custos, seus princípios, conceitos e métodos são os mesmos utilizados tanto nas empresas privadas quanto na administração pública, apenas algumas adaptações devem ser observadas, considerando as peculiaridades do serviço público. Para SILVA (RBC 1999:39):

*“A contabilidade de custos para organizações públicas deve ter algumas características que a distingam daquela das entidades privadas, entre as quais destacam:*

- *Os entes públicos são dedicados, basicamente, à prestação de serviços, ao final dos quais não se obtém uma quantidade diretamente relacionada com o custo, já que são financiados em grande parte por recursos arrecadados coativamente dos contribuintes, que os entregam sem qualquer expectativa de receber uma contrapartida individual ou direta em produtos ou serviços;*
- *O caráter habitualmente imaterial dos serviços prestados (outputs) apresenta consideráveis dificuldades para sua avaliação”.*

Apesar das dificuldades, as instituições públicas que adotaram os conceitos de custos em sua administração, têm obtido resultados satisfatórios no controle de seus gastos e, por conseqüência, uma aplicação melhor dos recursos da sociedade.

É importante que os órgãos classifiquem os custos em relação ao volume de atividades, a fim de poder analisar melhor os possíveis desvios produzidos ao final de cada período de apuração. Segundo SILVA (RBC 1999:39):

*“Os desvios entre as quantidades inicialmente orçamentadas e as efetivamente realizadas podem ter origem em múltiplos fatores - nem sempre relativos a problemas gerenciais -, como, por exemplo:*

- *Fatores políticos - alocação dos recursos segundo as prioridades muitas vezes estabelecidas durante o processo eleitoral, gerando, como consequência, disfuncionalidades no processo de planejamento de médio e longo prazo;*
- *Fatores econômicos e demográficos – queda na arrecadação, índices de desemprego e o aumento da população, fatores que ampliam a demanda de recursos públicos, principalmente para educação, saúde, segurança, transportes e previdência social”.*

É de fundamental importância que se adote um sistema de custos coerente com a contabilidade pública, que considere as características externas e internas das entidades públicas, a fim de facilitar a alocação de recursos nas diversas atividades e apropriação de custos.

ALONSO (1999:40), afirma que: “Se os modelos de gestão não dispuserem de sistemas de informação que avaliem o desempenho presente e apontem as tendências do desempenho futuro, então dificilmente a reforma será bem sucedida”.

Também é necessária uma grande concentração de esforços no sentido de criar demonstrações orçamentárias e financeiras que incluam, além dos valores monetários, os parâmetros físicos previstos e compará-los com os alcançados.

A constante preocupação com os custos e despesas deve fazer com que os gestores observem, de maneira detalhada, os gastos sem se descuidarem

do aperfeiçoamento da máquina fiscalizadora, que deve observar as evidências de riquezas econômicas, tanto da empresa como dos sócios e acionistas. Para evitar o desperdício os administradores devem identificar as atividades que geram valor agregado que devem ser mantidas e as que podem ser eliminadas, sempre monitorando de modo sistemático a origem dos desvios entre o previsto e o realizado.

SILVA (RBC 2001:41) comenta que: “A contabilidade pública, na forma como está estruturada, trata apenas dos custos globais, pelo enfoque da responsabilidade financeira, sem valer-se de qualquer padrão de unidade física que permita uma efetiva avaliação da gestão”.

Embora as propostas orçamentárias apresentem detalhamentos físicos dos projetos e atividades, hoje tais dados servem apenas para justificar os tetos financeiros solicitados e incluídos ou não no orçamento, não sendo utilizados pela contabilidade como instrumento de medição entre o planejado e o executado. Os déficits ou superávits são tratados apenas pelo aspecto monetário, desconsiderando os parâmetros físicos que serviram de base para a elaboração da proposta orçamentária.

Já a observação do aspecto econômico se dá pela rígida classificação entre despesas correntes e de capital, o que pouco contribui para a melhoria do sistema de custos e de informações gerenciais. Segundo SILVA (1999:44):

*“A articulação entre orçamento e contabilidade somente será possível à medida que a contabilidade governamental mantiver coerência entre a nomenclatura contábil (ativo, passivo, receita e despesa) e a estrutura do*

*orçamento (receita, despesas e crédito público), de tal modo que possibilite a comparabilidade dos registros contábeis com a movimentação orçamentária”.*

A observação do regime de competência para as despesas e o da caixa para as receitas é levado em conta quando da integração dos procedimentos contábeis com a execução orçamentária, sendo necessária a classificação, não apenas financeira, mas também pela finalidade das despesas, considerando que alguns projetos e atividades acumulam parcelas de gastos que não deveriam, no momento de sua ocorrência orçamentária e financeira, fazer parte do resultado do exercício, por se referirem a vários períodos, processos ou atividades, assim, seu custo deveria ser distribuído por mais de um período.

A contabilidade pública reconhece os gastos sob os aspectos financeiros quando diminuem as disponibilidades ou aumentam o passivo, o aspecto econômico é enfocado pela classificação em despesas correntes e de capital, o que pouco contribui para a melhoria do sistema de informações gerenciais e de custos.

Daí pode-se observar que a classificação atual não atende, de maneira total, quando os gestores necessitam de utilizá-la como ferramenta de controle ou para atribuição das responsabilidades dos ordenadores, pois não oferecem os elementos necessários para identificar os gastos de consumo imediato e os que devem ser ativados, nem para gerenciar as despesas.

Assim, a implementação de um sistema de custos na administração pública depende da definição de parâmetros físicos, pois a estrutura da classificação orçamentária precisa estar voltada a um objetivo concreto a ser

alcançado, seja ele uma atividade desenvolvida em um centro de custo operacional ou para a acumulação de custos de um projeto específico, que tanto poderá ser ativado como ser disponível para uso da população. ALONSO (1999:43) afirma que:

*“Diferentemente do setor privado, no setor público as preocupações com a gestão de custos não estão relacionadas com a avaliação de estoques ou com a apuração de lucros, mas sim com o desempenho dos serviços públicos. A melhoria substancial no desempenho de uma organização governamental, por sua vez, requer sistemas de informações gerenciais que dêem sustentação aos seus processos decisórios”.*

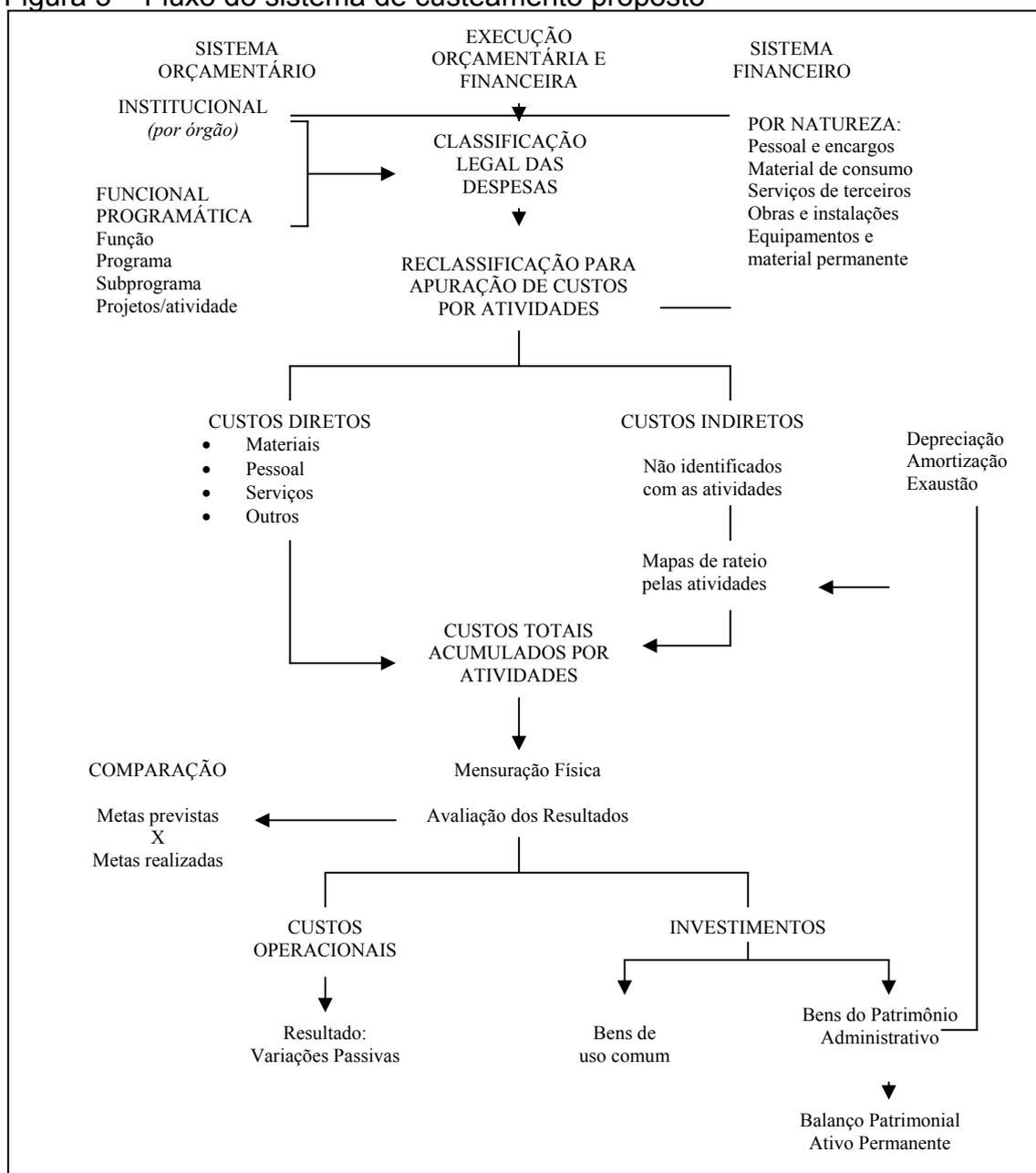
O sistema de custos de uma instituição governamental deve ser desenvolvido em módulo específico interligado ao sistema de contabilidade pública e trocar informações entre si, e deve fornecer informações à tomada de decisões gerenciais. As informações necessárias e as geradas por esse sistema devem servir para que os administradores possam avaliar se a organização está seguindo o que foi planejado. Deve permitir que dados, até hoje não trabalhados, se transformem em informações úteis e eficazes para atender ao modelo de gestão adotado.

Algumas considerações feitas por LEONE (1981:443) merecem ser lembradas considerando os sistemas de custos:

- Os sistemas de custos funcionam como um centro processador de informações, que colhe, ou recebe, dados monetários e não monetários, externos e internos, organiza-os e analisa-os gerando informações gerenciais de custos, destinadas a auxiliar os vários níveis da gestão empresarial a se desincumbirem de suas funções e responsabilidades.
- Para que o funcionamento de um sistema de custos não seja apenas um exercício acadêmico ou, então, apenas uma obrigação fiscal e legal, é necessário que os objetivos de cada objeto de custeio (a empresa, o departamento, a produção, os serviços, as alternativas, as campanhas, as atividades especiais e os segmentos de distribuição) estejam bem definidos e quantificados através de metas, parâmetros e orçamento.

Pode-se observar na Figura 3 um fluxo de sistema de custeamento proposto por SILVA (1999:46):

Figura 3 – Fluxo do sistema de custeamento proposto



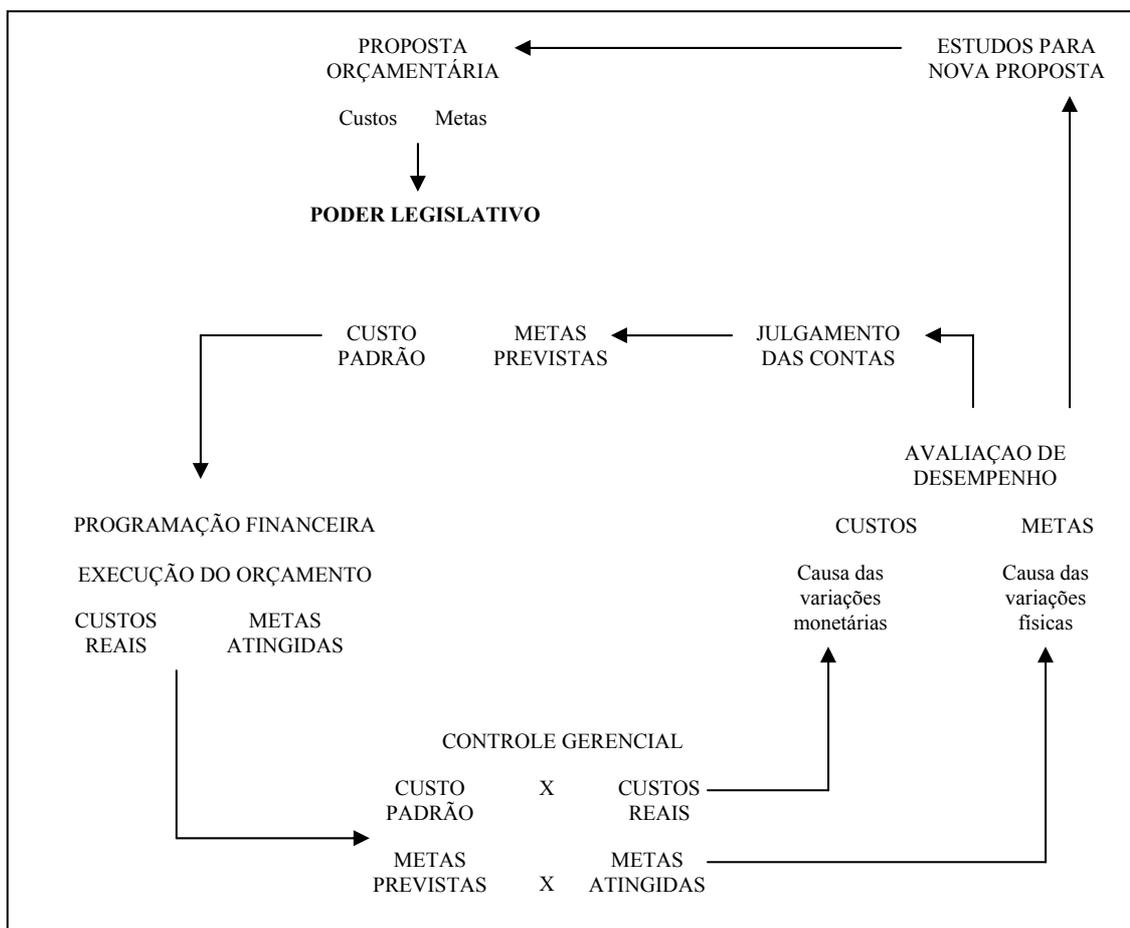
Fonte: SILVA (1999:46).

Para SILVA (1999:47):

*“Com os dados relativos às despesas redistribuídas, segundo a sua destinação final, sem se preocupar com a classificação orçamentário-legal, é possível colher informações relevantes, que permitam*

*comparabilidade entre o planejado e o efetivamente executado. Nesse aspecto, o estabelecimento de metas e sua conjugação com indicadores gerenciais de desempenho são vitais para a implantação de qualquer sistema de custeamento. Assim, o conhecimento das metas a serem cumpridas e o estabelecimento de indicadores gerenciais de desempenho permitem melhor avaliação, facilitando o controle gerencial e a atribuição de responsabilidades, conforme fluxo a seguir”:*

Figura 4 – Fluxo de integração entre o processo de planejamento, orçamento e execução



Fonte: SILVA (1999:46) com adaptação da autora.

### 3.2. Gerenciamento de Custos na Marinha

Como já foi observado no capítulo 1, até 1994, era grande a preocupação da administração naval quanto a incapacidade de mensuração dos custos de suas organizações industriais e prestadoras de serviços.

Os déficits financeiros de algumas organizações, as distorções causadas pela dupla execução da despesa quando da transferência de numerário entre unidades da Marinha e o desconhecimento das posições econômico-patrimoniais que possibilitassem uma avaliação das atividades desenvolvidas, ensejaram criação do Sistema OMPS (Organizações Militares Prestadoras de Serviços).

O Sistema OMPS classificou suas unidades em:

- OMPS – I: Organizações Militares Prestadoras de Serviços Industriais, criadas em 1994, tem como atividade principal a prestação de serviços industriais clientes internos e externos à Marinha;
- OMPS – A: Organizações Militares Prestadoras de Serviços de Abastecimento, criadas em 1995, desenvolvem atividades que visam proporcionar maior rapidez e flexibilidade ao recebimento e aplicação dos recursos destinados à obtenção do material necessário, maior giro de estoques, com a manutenção dos índices de atendimento em níveis adequados ao fluxo de abastecimento, e o acompanhamento do seu desempenho financeiro, de forma constante e precisa;
- OMPS – C: Organizações Militares Prestadoras de Serviços de Ciência e Tecnologia, criadas em 1997, é a organização que tem

como atividade principal a pesquisa e o desenvolvimento de ciência e tecnologia, e por consequência, a comercialização dos produtos ou serviços por ela desenvolvidos, apoio técnico, consultorias e cursos a clientes da Marinha e extra Marinha;

- OMPS – H: Organizações Militares Prestadoras de Serviços Hospitalares, criadas em 1998, é a organização que tem como atividade principal a prestação de serviços hospitalares, dentre os quais destacam-se os serviços médicos e odontológicos para a Marinha e, eventualmente, a clientes extra Marinha; e
- OMPS – E: Organizações Militares Prestadoras de Serviços Especiais, criadas em 1994, presta serviços especiais não enquadrados nas categorias anteriores citadas, tanto para a Marinha quanto para clientes extra Marinha, seja essa sua atividade-fim ou não, desde que sejam passíveis de ressarcimento para o custeio dos gastos.

Por meio da criação desse sistema, a Marinha buscava obter conhecimento dos gastos efetivos de operação dessas organizações, classificado em custos de produção ou prestação de serviços e gastos inerentes às atividades administrativas. Também buscava maior gerência dos ativos, ou seja, obter o domínio das disponibilidades financeiras, conhecer os componentes do seu faturamento e a gerenciar a imobilização dos estoques.

Esses componentes, quando implantados, associados aos instrumentos gerenciais disponíveis são de grande importância para o gerenciamento e tomada de decisões pautadas em informações mais consistentes. A partir daí,

a Marinha passou a utilizar a contabilidade de custos e proporcionar aos gestores a visualização dos reais custos daquelas organizações e as necessidades estratégicas de suas existências.

O Sistema OMPS vem registrando a apuração e apropriação de custos, por intermédio do SIAFI e de sistemas internos de informações gerenciais.

Na verdade, uma das inovações é o cumprimento, na esfera governamental, de preceitos legais dispostos na Lei 4.320/64, em especial dos Art. 85 e 99, para que depois se possa atingir um estágio mais avançado que é a utilização das informações para fins gerenciais. Os dois artigos citados dispõem:

**ARTIGO 85**

*“Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros”.*

**ARTIGO 99**

*“Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeira comum”.*

Para o início da implantação da contabilidade de custos nas OMPS e da gerencial a Marinha resolveu pautar-se em três pilares básicos:

- 1º - Apuração do custo para mensuração do resultado econômico e do patrimônio;
- 2º - Controle das operações dos custos e
- 3º - Análise dos custos dos serviços como base para o planejamento e para a tomada de decisões.

O primeiro pilar já era feito pela Marinha, por intermédio de comprovações para mensurar o resultado e avaliar o patrimônio, em especial os estoques. Tal avaliação, decorrente de um período anterior, visava sempre para o cumprimento de preceitos e normas, ou seja, voltada para o ambiente externo e não para melhoria de sua administração ou ambiente interno. Qualquer decisão, nesse ambiente, relativa a um tempo futuro, incorria em um grau relevante de incerteza.

Segundo a Secretaria Geral da Marinha in Pesquisa ENAP (1999:3):

*“A inovação maior dentro desse contexto foi o uso do Plano de Contas do SIAFI para montagem da contabilidade de custos, como medida para contornar dois problemas já citados anteriormente: a dupla execução da despesa e o desconhecimento de outras posições econômico-patrimoniais. A Marinha e a Secretaria do Tesouro Nacional, por meio de constantes negociações, conseguiram efetuar alterações/criações de contas-contábeis e eventos do SIAFI, de modo a tornar factível a*

*execução da contabilidade de custos nas OMPS. Dentre as inovações mais interessantes citam-se:*

- *A Fonte de Recursos Escritural (FRE), que pode ser chamada de uma “moeda virtual”, fato que possibilitou a Marinha efetuar operações internas, somente por meio escritural, e utilizar recursos reais, somente quando houvesse a necessidade de efetuar desembolsos para órgãos extra-Marinha. As FRE são operadas por intermédio de contas contábeis do grupo COMPENSADO do SIAFI (1.9.2.4.7.XX.XX e 2.9.2.4.7.XX.XX).*
- *Banco Naval (BN), que é o sistema de controle de recursos financeiros das diversas contas das OMPS. As contas no Banco Naval poderão receber lançamentos a débito e a crédito, referentes a:*
- *Folha de pagamento – que é o registro a débito do total líquido dos gastos com pessoal ligado à atividade prestadora de serviços (mão-de-obra direta, indireta e despesas administrativas).*
- *Despesa Paga – são os lançamentos, a débito, efetuados no saldo dos recursos escriturais das contas das OMPS no Banco Naval, correspondentes aos valores pagos, semanalmente, por intermédio da execução financeira no SIAFI em reais.*

- *Recebimento do serviço – são os lançamentos feitos, a crédito, pelas OMPS no Banco Naval, decorrentes de serviços executados ou produtos vendidos”.*

A Marinha, por ocasião da adoção desse sistema, adotou como método de apropriação de custos o custeio por absorção, tendo em vista que esse método obedece aos princípios contábeis geralmente aceitos, onde a contabilidade de custos apropria todos os custos da produção aos bens elaborados ou serviços executados.

A adoção do método de custeio tradicional traz, em consequência, a problemática dos critérios de rateios, que na maioria dos casos, são adotados de forma inadequada e imputa, de modo arbitrário, os gastos indiretos aos produtos ou serviços, comprometendo os esforços de avaliação que venham a ser empreendidos.

As OMPS-H (Hospitalar), trabalham com o conceito de custo-padrão corrente, fixando um valor como meta para o próximo período para um determinado serviço, levando-se em conta as deficiências subitamente existentes em termos de qualidade de materiais, mão-de-obra, equipamentos etc. É um valor que a OMPS-H considera que apesar de possíveis dificuldades não será impossível de ser alcançado. O custo-padrão corrente é levantado com base em estudos teóricos, em pesquisas e testes práticos, fatores de produção que a OMPS tem à sua disposição.

Apesar da Marinha adotar como padrão os métodos de custeio tradicionais para a apropriação de seus gastos, as OMPS podem desenvolver,

em paralelo, sistemas de custeio que propiciem um melhor conhecimento de seus gastos, como o método de custeio variável ou direto e o custeio ABC, baseado em atividades. Para CATELLI (2001:91):

*“Do ponto de vista gerencial, o método do custeio direto é muito mais apropriado, porque evita que a gestão de uma determinada área seja penalizada por custos em que sua área não incorreu e sobre os quais não possui controle. Um sistema de gestão por resultados implica critérios de mensuração aptos a identificar receitas e custos apenas com as áreas e decisões que os originaram, evitando-se todo rateio”.*

ALONSO (1999:13):

“Os sistemas ABC têm uma arquitetura flexível, particularmente adequada a organizações complexas, com processos em constante mutação, compatíveis com altos padrões tecnológicos. O ABC é uma ferramenta poderosa em programas de reestruturação e de melhoria de gestão, pois não apenas apura os custos já incorridos como também é particularmente útil para simular os impactos sobre custos decorrentes de ações de melhoria de processos ou de reengenharia dos mesmos. Em particular, o ABC instrumentaliza cortes seletivos de despesa em programas de ajuste

fiscal, minimizando o impacto negativo destes programas”.

A escolha do sistema de custeio mais apropriado deve considerar as peculiaridades de cada instituição e as informações que pretendem obter.

Na implementação da contabilidade de custos houve, então, a necessidade do desenvolvimento de sistemas de informações gerenciais, que recolhessem dados em diversos pontos, processassem-os e emitissem, com base nos dados recolhidos, relatórios que apresentassem resultados para atender a necessidade específica das OMPS. Os resultados atingidos somente com essas atitudes foram bastante produtivos, gerando decisões que se refletiram em importantes reestruturações e economias para a Marinha.

Segundo ALONSO (1999:23):

*“As experiências mais interessantes que tivemos oportunidade de conhecer no setor público federal foram as da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos e da Telemig. Estas duas empresas estatais já possuíam sistemas tradicionais de custeio, considerados insatisfatórios. Estas empresas empreenderam esforços no sentido de desenvolver sistemas de custo na metodologia ABC a partir do segundo semestre de 1.997. Pelas informações que tivemos acesso, a implantação do ABC vem sendo muito bem sucedida. (...) Entre as instituições governamentais nos EUA/Canadá que implantaram Sistemas de Custos ABC podemos citar a Receita Federal, a Força Aérea, a Marinha, o Exército, o Ministério da*

*Agricultura, a Agência de Serviços Gerais (GSA), entre outros”.*

Ainda para ALONSO (1998:18): “É importante ressaltar que a implantação de sistemas de custos não depende da ação conjunta de órgãos do governo, nem de alteração na legislação em vigor. Depende apenas de determinações internas à organização governamental que se propuser a empreender tal projeto”.

Uma organização fica impossibilitada de assinar um contrato de gestão, ou de desenvolver técnicas de qualidade se não possuir um sistema de custos que forneça informações confiáveis.

Com relação à implantação da contabilidade gerencial, ou seja, o efetivo uso da informação contábil para fins gerenciais, o importante foi o criar a consciência de que tais informações contábeis seriam muito úteis para verificação do que estava acontecendo em uma determinada dimensão temporal, e em função de dados históricos de momentos antecedentes, projetar um momento futuro que minimize as intercorrências negativas e o grau de incerteza das tomadas de decisões. É um momento em que cada qual precisa entender a sua necessidade e visualizar o que deve ser feito. É um momento que exige criatividade, voltado para o ambiente interno da OMPS, onde não há a necessidade de cumprimento de procedimentos externos, pois não existem normas precisas para essas situações.

Segundo ALONSO (1998:11): “As medidas de desempenho, entre elas os custos, só fazem sentido se vinculadas a sistemas de avaliação de desempenho institucional”.

Em suma, nessa etapa o uso da informação contábil para fins gerenciais passou a possibilitar ao gestor da OMPS, em termos de planejamento, uma visualização de como deve se comportar aquela situação em um tempo futuro. O controle aparece nessa etapa acompanhando o que ocorreu, desde o planejado até a execução, para efeito de comparação e fornecimento de dados para o estabelecimento de padrões de referência, orçamentos etc.

Para acompanhamento do desempenho econômico-financeiro das OMPS foram instituídos relatórios conhecidos como Análises Gerenciais das OMPS, cujo conteúdo advém da análise dos atos praticados pelos agentes das OMPS que estão baseados nos registros contábeis do SIAFI e nos documentos comprobatórios encaminhados aos órgãos de controle. Esse relatório é submetido, trimestralmente, a apreciação da alta administração naval, para efeito de avaliação do quadro geral das OMPS, em termos de desempenho e produtividade, e tomada de decisões em cima de aspectos relevantes. Tais relatórios gerenciais foram o prenúncio da instituição dos indicadores de desempenho, pois passaram a abordar aspectos relevantes que fogem ao padrão de normalidade/desempenho desejado nas OMPS, considerando a representatividade de suas ações e o volume de recursos orçamentários que elas movimentam.

A partir da instituição do enfoque gerencial tornou-se mais fácil o entendimento do que são variáveis controláveis e incontroláveis, para efeito de identificação do perfil do custo. As incontroláveis são aquelas que fogem ao escopo de controle da OMPS (Exemplo: vencimentos de um militar especialista), portanto, não há como mudar ou alterar essa variável. Em relação à controlável, depende da capacidade da OMPS fazer valer a

criatividade para o melhor uso da força de trabalho ou da matéria-prima, ou seja, aproveitar a experiência de militares mais graduados para desenvolver processos alternativos que possam minimizar os gastos de matéria-prima ou produzir com mais eficiência e, em conseqüência, reduzir os custos. Além disso, com contabilização da mão-de-obra várias atitudes foram tomadas, principalmente, após a mensuração das atividades-fim e meio, fazendo com que essas organizações se preocupassem em manter em seus quadros o pessoal necessário ao cumprimento de sua missão, remanejando e reciclando profissionais para outras atividades e organizações, ou seja, fazendo valer as variáveis controláveis.

A clientela visada é a própria Marinha e a sociedade brasileira, pois dar segurança nacional, manter os meios operativos, desenvolver tecnologia, dar higidez ao pessoal, ajudar o País a crescer, produzindo mais e gastando melhor, é o escopo desse projeto. A análise do custo como fator de eficiência significa melhores condições de competitividade e permite um melhor aproveitamento dos recursos para o aprestamento da Marinha.

A transparência do Sistema OMPS está no seu próprio instrumento de apuração de custos, inclusive por meio do SIAFI. Entretanto, visando ampliar a visualização pela sociedade brasileira de como a Marinha administra os seus recursos para o seu aprestamento, foi promulgada a Lei 9.724/98 que institui, além do Contrato de Autonomia de Gestão para as OMPS qualificadas, outros dispositivos que evidenciam os seguintes princípios da vida pública: interesse público, integridade, objetividade, “*accountability*”, transparência, honestidade e liderança. A eficiência (ênfase nos processos), a eficácia (foco no cliente) e a

efetividade (visão da Marinha) passaram a constar do cotidiano das OMPS com a implantação da mentalidade de gestão empreendedora.

Ao longo deste capítulo procurou-se mostrar a importância da apuração dos custos como ferramenta para análise do desempenho das instituições governamentais e da Marinha. Porém, para adequada utilização dos dados e informações advindos deste controle, devem ser desenvolvidas as competências para implantar e gerenciar sistemas de custos. Assim, há de ser desenvolvido, em paralelo, um esforço de capacitação dos servidores em conceitos como: planejamento estratégico, contabilidade de custos, controladoria, contabilidade gerencial, medidas e indicadores de desempenho e outros que sejam necessários para implantação adequada desta sistemática.

A Marinha, consciente desta necessidade, vem investindo na capacitação e treinamento do seu pessoal lotado nas OMPS e em unidades de controle a fim de desenvolver e buscar a melhoria constante nos seus processos de gestão de custos.

#### 4. EVOLUÇÃO DO ENSINO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

Embora no Brasil os textos constitucionais tenham criado condições para reivindicações na linha de formação de um serviço público profissional na realidade, política e administração não têm se configurado de forma dicotômica como ocorreu em países como os Estados Unidos, o Reino Unido, a França, a Alemanha ou o Japão.

Adotou-se como referência a experiência norte-americana de uma política de profissionalização do servidor, uma vez que essa foi a que mais influenciou o desenvolvimento da Administração Pública no Brasil em alguns ciclos e possui uma moldura político-institucional mais próxima da realidade brasileira, em relação, por exemplo, ao Reino Unido ou à França. Segundo GAETANI (1999:97):

*“Nos Estados Unidos, a expansão do campo profissional da Administração Pública foi simultaneamente um produto e um impulsor da difusão da rationale da administração científica no setor público. A profissão foi estabelecida com base em processos de legitimação política e acadêmica. Houve uma extensiva massificação da profissão, amparada por um processo de certificação profissional”.*

Ainda segundo GAETANI (1999:117):

*“A comunidade de escolas de Administração Pública (National Association of Schools of Public Administration & Affairs) conta,*

*aproximadamente, com 240 instituições universitárias que mantêm programas de ensino superior em áreas de Administração Pública ou similares, como políticas públicas e gestão pública”.*

Com a expansão da chamada “*Progressive Public Administration*”, passou-se a crer na adoção de um serviço público profissional e competente seria o melhor remédio contra o clientelismo e contra os custos do amadorismo.

O compromisso da comunidade acadêmica e dos profissionais de Administração Pública com o balizamento constitucional de democracias representativas, historicamente, enfatizou os valores relacionados com o interesse público. Esse viés normativo desenvolveu-se amparado na clássica divisão entre política e administração, formulada pelo Presidente dos Estados Unidos W. Wilson que governou no período de 1913 a 1921.

A Administração Pública entrou em conflito com as crescentes mudanças a partir dos anos 60, pois o foco de proteção do interesse público acabou gerando um excesso de rigidez que enfatizava de maneira desequilibrada a forma e a legalidade de procedimentos. Porém, o prestígio dos burocratas começou a declinar na medida em que se propagavam os cursos e escolas de Administração Pública.

A primeira onda de renovação na administração veio a partir do surgimento das escolas de políticas públicas. Segundo GAETANI (1999:99):

*“O foco começa a mudar para a chamada gestão pública no final da década de 70 e no*

*início dos anos 80, com especial atenção às funções executivas desenvolvidas no âmbito de organizações públicas. gerências intermediárias, e não apenas altos funcionários, passaram, também, a ser objeto de pesquisa e assessoria, dada a preocupação com uma perspectiva mais executiva – centrada nos resultados – e menos burocrática – centrada nos procedimentos – das atividades de governo”.*

Ao mesmo tempo, o chamado “*Best Practices Movement*”, com sua ênfase em práticas inovadoras, começou a disseminar-se nos Estados Unidos.

#### **4.1 No Brasil – um breve histórico**

Conforme GAETANI (1999:100): “A Administração Pública como temática disciplinar foi introduzida no Brasil por ocasião do ciclo político do Estado Novo. O Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP) foi o principal *locus* de sua difusão, desde sua criação até meados dos anos 50”.

O DASP foi o principal nucleador da problemática da Administração Pública no País. Foi o responsável pela realização de concursos públicos, participação nos esforços de institucionalizarem os planos de carreira, políticas de capacitação de pessoal e desenvolvimento de recursos humanos, estabelecimento de contatos de cooperação técnica com outros países, divulgação de produção científica etc.

O ensino da Administração Pública tinha seu conteúdo derivado da escola de administração científica com destaque para estudos na área de

organização e métodos, cargos e salários, aquisição de materiais, direito administrativo e constitucional. Posteriormente, foi criada uma escola de serviço público no próprio DASP para consolidar esses programas de capacitação. Como o órgão não gozava de prestígio do passado e nem de respaldo político, os programas de formação não conseguiram “*status*” acadêmico e o DASP foi perdendo espaço no período de 1956 a 1963, nos governos de Juscelino Kubitschek e João Goulart.

O ensino de Administração Pública na América Latina expandiu-se no período pós-guerra em função da expansão do mercado de trabalho no setor público. Com o aumento da complexidade das atividades de gestão governamental, bem como o fato de o Estado ter assumido mais funções de natureza social e política surge a necessidade de maior e melhor capacidade administrativa.

Surgiu, então, o ensino de Administração Pública como disciplina acadêmica no Brasil, introduzido pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) em 1952 com a criação da Escola Brasileira de Administração Pública (EBAPE), sob a proteção das Nações Unidas. A EBAPE foi a primeira de um conjunto de 29 instituições de ensino superior que abriram cursos de Administração Pública no Brasil, nas décadas de 50 e 60.

A interação com instituições acadêmicas norte-americanas foi muito importante para o desenvolvimento desse setor no ensino superior brasileiro, por meio da vinda de professores norte-americanos para lecionar em cursos no Brasil e da titulação de professores brasileiros em cursos de mestrado e doutorado em escolas norte-americanas.

Na segunda metade dos anos 60, a área encontrava-se em plena expansão. Eram realizadas conferências anuais de Administração Pública e participação das escolas no circuito nacional de discussões sobre a instalação e consolidação de frentes de trabalho com objetivo de: atuar em processos de reforma administrativa, fomentar a prestação de serviços a instituições governamentais, dar assessoria às três instâncias de governo, bem como os Três Poderes nos seus esforços de modernização, e criar bases para o desenvolvimento de atividades de pesquisa aplicada.

A Administração Pública brasileira vinha desenvolvendo-se seguindo os padrões norte-americanos, fortemente embasados na diferença entre Administração Pública e privada e na vitalidade política da “*Progressive Public Administration*”, porém, no final da década de 60 os desenvolvimentos foram outros. Segundo GAETANI (1999:102):

*“Em 1967 ocorreram dois eventos marcantes na história do ensino de Administração Pública no Brasil que foram o lançamento pela FGV/EBAPE da Revista de Administração Pública, o mais importante periódico da área desde sua publicação, e a criação do programa de mestrado em Administração Pública. Paradoxalmente, a área começa a declinar a partir deste instante. As macro-causas que explicam o retrocesso foram: a Constituição de 1967 e Decreto-Lei 200, o “milagre econômico” e o endurecimento do regime autoritário iniciado em 1964.”*

Embora nos Estados Unidos o ensino de Administração de Empresas e Administração Pública não se guiou por um conceito integrativo, no Brasil

houve uma verdadeira absorção da Administração Pública pela área de Administração de Empresas. Em alguns cursos, manteve-se a qualificação “Ênfase em Administração Pública”, até o momento em que ficou claro o baixo apelo mercadológico.

A reforma administrativa de 1967, baseada nos princípios de descentralização e delegação, libertou o Estado das barreiras impostas pelos princípios legais que regem a administração direta. Todo o processo de desenvolvimento estatal a partir daí ocorreu por meio da utilização de pessoas jurídicas de direito privado, empresas estatais e fundações. Na medida em que cada instituição organizava-se de maneira própria em bases privadas e gerenciais, a especificidade da Administração Pública começou a diluir-se.

Também o “milagre econômico” alavancou o ensino da administração de empresas, pois a demanda por executivos não tinha como ser atendida, tendo em vista que os cursos universitários até então, preocupavam-se apenas com a formação de profissionais nas áreas de Engenharia, Medicina e Direito. A passagem dos anos 60 para 70 marca a proliferação de cursos de Economia e Administração de Empresas.

O endurecimento do regime autoritário, notadamente, a partir de 1969, provocou um terceiro efeito negativo sobre a área: a burocratização da reforma de 1967 voltada para a modernização administrativa, centrada na reformulação na área de organização e métodos, segundo sempre uma lógica expansionista consistente com a ampliação do papel do Estado na vida sócio-econômica do País. Porém, eram iniciativas muito centradas nas estruturas organizacionais do governo e cumprindo um papel secundário em relação à dominante cultura do planejamento (autoritário) que prevaleceu sobre a área econômica até o

final da década de 70. Assim, a Administração Pública foi perdendo importância pelo fortalecimento da administração indireta, organizada em bases empresariais e esterilizada em termos de vitalidade pela sua despolitização e formalização devido ao crescimento de uma cultura gerencial de natureza cada vez mais tecnocrático-autoritária.

Durante a década de 70 até o início dos anos 80 o esforço de modernização foi levado a cabo pelo Ministério da Desburocratização repercutindo na comunidade acadêmica da área de Administração Pública. Porém, os programas voltados para esse ramo da administração estavam reduzidos a proporções bem menores que dez anos antes e a orientação do ensino era cada vez mais voltada para uma formação empresarial.

A recessão e a estagnação da economia na década de 80 repercutiu na oferta de ensino, desestimulada frente à contração da demanda. Na primeira metade dos anos 80, a EBAPE/FGV descontinua seu programa de graduação em Administração Pública e estanca a renovação da área na sua base, nos programas de graduação, na principal escola de Administração Pública do País. Iniciativas na área de graduação, vinculadas a projetos de carreira na EAESP/FGV e na FRJ/MG, também são eliminados por falta de sustentação dos governos estaduais. A ANPAD, entidade que congrega os programas de pós-graduação em Administração passou a ser orientada para as áreas relacionadas com administração de empresas. O processo de formação de doutores no exterior, praticamente, cessou.

Os anos 80 marcaram a inflexão da Administração Pública no plano internacional, revitalizada pelo advento da nova gestão pública. A Assembléia Nacional Constituinte, ao contrário do que se passava no exterior, idealizou um

país a partir do passado e não baseado nas tendências em curso no cenário internacional.

Foi criada a Escola Nacional de Administração Pública – ENAP e um projeto para iniciar a modernização do estado a partir de uma elite de quadros selecionados com base nos critérios do mérito e da competência, mas o modelo não possuía uma identidade baseada nos programas de Administração Pública das escolas norte-americanas.

Apenas em 1995, com a atuação de Bresser Pereira à frente do Ministério da Administração e Reforma do Estado, o tema Administração Pública volta à agenda nacional, o ensino volta a ser retomado tanto no plano governamental quanto acadêmico. A ascensão do tema à agenda nacional, a retomada de concursos públicos para carreiras estratégicas e um intenso programa de educação continuada iriam contribuir para o renascimento da problemática do ensino da Administração Pública no âmbito acadêmico e governamental. Segundo MARE (CAD. 15, 1998:44):

*“Componente indissociável da reforma do aparelho do Estado, a capacitação permanente do servidor passa a contar com uma política definida para o conjunto do Governo, compreendendo diretrizes, mecanismos para a coordenação e avaliação das ações de treinamento, bem como os recursos financeiros necessários. A Política Nacional de Capacitação dos Servidores Públicos Federais foi regulamentada no Decreto n.º 2.794, de 1º de outubro de 1998”.*

Ainda segundo MARE (CAD. 11, 1997:20):

*“Essa política tem como diretrizes básicas possibilitar o acesso dos servidores aos programas de capacitação; dar prioridade às ações de capacitação desenvolvidas internamente e utilizar a avaliação de desempenho como subsídio para as ações de capacitação e considerar os efeitos destas ações no desempenho dos servidores”.*

Importa ressaltar que esta política é destinada a todos os servidores públicos, visando o seu aperfeiçoamento e desenvolvimento profissionais, criando a possibilidade de acesso de todos os servidores a pelo menos uma oportunidade de participação em ações de capacitação a cada ano. Está também relacionada com a necessidade de aumentar a capacidade de adaptação dos integrantes das carreiras às novas demandas colocadas pelo Estado. A capacitação será um instrumento importante na requalificação dos servidores redistribuídos para o desempenho de suas funções em novos órgãos e na readequação profissional dos servidores ocupantes de cargos extintos, ou cujos cargos tenham tido suas atribuições ampliadas.

A política é composta de dois elementos básicos: cursos genéricos com conteúdos uniformes para diferentes públicos-alvo (gerentes, pessoal de apoio etc.), que reflitam um diagnóstico de necessidades comuns a toda a Administração Pública, e cursos específicos, relativos à área de atuação dos órgãos e dos servidores. Adicionalmente, prevê-se que atividades de

capacitação sejam incluídas entre os requisitos para a promoção nas diversas carreiras.

Os órgãos e entidades deverão elaborar um Plano Anual de Capacitação de acordo com diretrizes, públicos-alvo e áreas prioritárias definidas a cada biênio, por uma comissão interministerial responsável pela coordenação e avaliação das ações de capacitação.

Maior ênfase está sendo dada aos cursos de curta duração, pois de acordo com os requisitos de ingresso nas carreiras, a formação prévia dos servidores já será bastante elevada, e esses cursos não terão o objetivo de completar a formação desses profissionais, mas sim assegurar a sua permanente atualização. Além disso, estão sendo priorizadas ações desenvolvidas internamente, que aproveitam as competências existentes no próprio órgão e possibilitam o atendimento às necessidades de aperfeiçoamento para a execução das atribuições inerentes ao cargo ocupado pelo servidor.

Está sendo prevista a criação de uma rubrica orçamentária específica para os gastos com capacitação, isso possibilitará maior acompanhamento e controle desses gastos e tornará desnecessária a realização de controle, *a priori*, das autorizações para cursos, pois estes deverão estar previstos e planejados no orçamento do órgão para o ano.

A política de capacitação representa um complemento importante dos instrumentos que associam incentivos ao desempenho do servidor no sentido de que as avaliações de desempenho serão feitas tendo como base a qualificação do servidor para o desempenho das suas tarefas e o programa de capacitação suprirá as insuficiências detectadas nas avaliações de

desempenho. A avaliação de desempenho, estando associada a incentivos remuneratórios e na carreira e à capacitação, assume um papel fundamental na política de recursos humanos proposta, atualmente.

Quatro fatores relacionados com o fenômeno da nova gestão pública podem ser identificados como responsáveis por uma profunda revitalização da Administração Pública a partir dos anos 80:

- A nova economia institucional;
- Gerencialismo;
- A revolução tecnológica e
- A internacionalização da Administração Pública.

Segundo GAETANI (1999:110):

*“No plano da pós-graduação strictu sensu, a ascensão do tema reforma administrativa à agenda nacional proporcionou também uma revitalização da área de Administração Pública no ambiente acadêmico, até recentemente restrita à FGV-RJ. Nos últimos anos, as áreas de concentração em Administração Pública e similares expandiram-se, passando a incorporar escolas como a UFBA, EAESP/FGV e a EGMG/FGV, entre outras. Além disso, a área passou a ganhar espaço em programas de ciência política, como os mantidos pela UnB, USP e o IUPERJ. O próprio Ministro da Educação, via Capes, abriu em 1995 uma linha especial de programas de apoio para pesquisa e pós-graduação orientada para o campo da Reforma do Estado”.*

Nesse mesmo período, a ENAP selecionou um conjunto de conteúdos sintonizados com o Plano Diretor da Reforma do Estado e passou a oferecer uma expressiva programação de cursos afins, de forma periódica e recorrente, orientados para a mudança de cultura, de burocrática para gerencial.

Considerando esse contexto de transformação, o governo pode adotar basicamente três atitudes no que se refere ao processo de capacitar servidores:

- Substituição de antigos servidores por novos quadros;
- Reposição de servidores que se aposentarem por jovens ingressos, com o perfil mais próximo do que se deseja e
- Requalificação dos servidores em áreas e conteúdos que são considerados prioritários.

Tem-se tentado combinar os três. Ainda permanece a dificuldade de se estabelecer uma grade diferenciada de conteúdos voltados para distintos grupos de servidores, em variados estágios de carreira. A inexistência de sistemas de carreira estruturados tende a favorecer a organização dos programas de capacitação a partir da oferta e não de categorias de demanda.

#### **4.2. Escolas de Governo**

Segundo PACHECO (2000:36): “O termo ‘escolas de governo’ admite várias definições; vem sendo usado indistintamente por organizações públicas, privadas ou não governamentais, destinadas à formação de quadros, reciclagem de funcionários ou ainda fóruns de debate, especialmente para os poderes Executivo e Legislativo, nas três esferas de governo”.

Escolas de governo pode ser uma denominação para instituições diversas, tais como:

- Universidades com cursos de graduação e pós-graduação;
- Instituições estatais ou financiadas pelo Estado voltadas à seleção e formação inicial de quadros e/ou reciclagem de funcionários; e
- Instituições privadas que fornecem cursos de especialização ou mesmo ciclo de atualização e debate para funcionários públicos ou candidatos a cargos políticos.

A ENAP – Escola Nacional de Administração Pública, foi criada em 1986, como uma Diretoria, dentro de uma instituição já existente, a FUNCEP, organização de estatuto privado sem fins lucrativos, financiada pelo Governo Federal, criada em 1980 e dedicada ao treinamento de servidores públicos. Em 1990 a instituição se torna uma fundação pública e passa a se chamar ENAP.

Segundo ENAP (1995:97), *apud* PACHECO (2000:38):

*“Quando da criação da ENAP houve conflito com universidades, que não concordavam com a criação de escolas de governo fora do sistema universitário. De fato, o projeto adotado para a ENAP visava se contrapor às universidades, pois considerava que a formação de quadros para o Estado só poderia ser realizada por uma instituição que tivesse essa finalidade específica, situada dentro do aparelho do Estado, tendo por base a visão de que as universidades não cumpriam esse papel”.*

Na primeira metade dos anos 90 a ENAP sofreu a falta de definição de um projeto institucional claro, que só vai entrar na agenda do País a partir de 1995 com o governo de Fernando Henrique Cardoso, quando foi criado o MARE – Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, tendo à frente o Ministro Bresser Pereira que formulou e difundiu as propostas de reforma gerencial. Conforme PACHECO (2000:39):

*“Neste período, A ENAP, vinculada ao MARE, ajudou a formular e difundir as novas proposições para a reforma do setor público. Adotou o conceito de “educação continuada” e aplicou-o na capacitação de diversos segmentos de funcionários (das áreas administrativas, gerentes operacionais e intermediários), tendo capacitado, entre 1995 e 1999, mais de 72.000 servidores públicos federais – isto significa que em 5 anos, capacitou quase três vezes mais funcionários do que nos catorze anos anteriores”.*<sup>2</sup>

A partir de janeiro de 1999, houve a fusão entre o Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado e o Ministério do Planejamento e Orçamento, resultando no novo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

O governo adota a integração entre planejamento, orçamento e gestão e formula o Plano Plurianual PPA 2000-2003, onde todas as atividades do

---

<sup>2</sup> Pacheco, na citação acima, utiliza o termo “capacitação” também para definir cursos de “treinamento”.

Governo Federal são estruturadas em programas para assegurar maior transparência e responsabilização gerencial.

Hoje pode-se agrupar as diferentes escolas de governo tanto nos países norte-americanos e europeus como nos latino-americanos, segundo a semelhança de missões. Além da ENAP no Brasil, tem-se:

- CCMD – *Canadain Centre for Management Development*, Canadá;
- CSC – *Civil Service College*, Grã Bretanha;
- SIFOM – *Secteur Interministériel de Formation à l'Organisation et au Management*, França;
- INA – *Instituto Nacional de Administração Pública*, Portugal;
- INAP – *Instituto Nacional de Administração Pública*, Espanha;
- INAP – *Instituto Nacional de Administração Pública*, México;
- INAP – *Instituto Nacional de Administração Pública*, Argentina e
- ENA – *Ecole Nationale d'Administration*, França.

A reforma da Administração Pública, em direção a maior compromisso com resultados, eficiência e eficácia das ações de governo, abre grandes oportunidades para as escolas de governo. Um Estado ágil, eficiente e voltado para os cidadãos, necessita de gerentes que compartilhem a ética, os valores e as competências gerenciais específicas para o setor público.

Novos temas devem ser abordados, referentes à gestão. Nos anos 80, as escolas de governo trabalhavam com temas de administração (RH, compras, orçamento e finanças) ou de “políticas públicas” (saúde, educação, previdência); devem agora se voltar para o ciclo de gestão, que abrange

planejamento/formulação, implementação/monitoramento e avaliação – de processo, de resultados (*outputs*) e de impacto (*outcomes*).

A fim de evitar o problema de diversificação de conceituações existentes sobre esses termos, adota-se neste trabalho as definições feitas por PETRUCCI (1995:87):

- *“Formação: compreende as ações voltadas para a constituição de quadros de nível superior e pressupõe cursos de longa duração (carga horária igual ou superior a 360 horas);*
- *Capacitação: compreende ações que visem ao aperfeiçoamento de quadros de qualquer nível e pressupõe cursos de média duração (carga horária entre 120 e 360 horas). Os cursos de capacitação em geral promovem a especialização dos alunos; e*
- *Treinamento: compreende ações que tenham por objetivo o aperfeiçoamento e a reciclagem de quadros de qualquer nível, os cursos são de curta duração (carga horária inferior a 120 horas)”.*

No Anexo A, seguem, agrupadas por região, algumas instituições de formação, capacitação, treinamento e pesquisa em Administração Pública, segundo ENAP (1993:41). Por meio de uma escolha aleatória, foram selecionadas algumas escolas de governo, do País, voltadas para a formação, capacitação e treinamento de servidores públicos e uma análise de seus cursos e grades curriculares, cujo resumo é apresentado na Tabela 9:

Tabela 9 – Resumo dos Cursos oferecidos pelas Escolas de Governo selecionadas

<b>Instituição</b>	<b>Característica do Curso</b>	<b>Principais cursos em Administração Pública e Custos</b>	<b>Capacitação em Custos</b>
ENAP (Escola Nacional de Adm. Pública)	Educação Continuada	Ger. de Custos no Setor Público	Sim
		Ger. de Custos Aplic. a Projetos	Sim
		Método ABC de Custeio	Sim
ESAF (Escola Superior de Adm. Fazendária)	Ed. Continuada	Análise de Custos	Sim
FGV/EBAPE (Escola Bras. de Ad. Pública e de Empresas)	Graduação	Administração Pública	Sim
	Mestrado	Administração Pública	Sim
FGV/EAESP (Escola de Adm. de Empresas de SP)	Graduação	Administração Pública	Não
	Mestrado	Administração Pública e Governo	Não
	Doutorado	Administração Pública e Governo	Não
ESAPERGS (Esc. Sup. Adm. Publ.do RS)	Especialização	Gestão Pública Participativa	Não
FESP/RJ (Fund. Escola de Serviço Público)	Educação Continuada	Custeio Baseado em Atividades	Sim
		Otimização de Custos/ Recursos	Sim
	Pós-Graduação	Esp. em Administração Pública	Não
FJP/EGMG (Fund. João Pinheiro Esc. Governo de MG)	Graduação	Administração Pública	Não
	Mestrado	Administração Pública	Não
EGAP/FUNDAP (Fund. Desenv. Administrativo do Est. de SP)	Especialização	Ciências e Tec. de Governo	Não
	Laboratórios	Gerência Pública	Sim
	Ed. Continuada	Cap. para gerentes de programas	Sim
UERJ (Univ. Estadual do Rio de Janeiro)	Mestrado	Ciências Contábeis	Sim

No Anexo B, o leitor encontra algumas explicações sobre as escolas e o detalhamento dos cursos (conteúdo programático, carga horária etc.) constantes na Tabela 9.

#### **4.3. Capacitação dos funcionários civis e militares da Marinha em Gerenciamento de Custos**

A apresentação do Contra Almirante Luiz Antonio em mesa redonda sobre a perspectiva dos demandantes e ofertantes de capacitação, *apud* MARCONI em [www.enap.gov.br/html/observatório/comentarios.htm](http://www.enap.gov.br/html/observatório/comentarios.htm), mostrou como a Marinha e as Organizações Militares Prestadoras de Serviços da Marinha vêm capacitando o pessoal envolvido em suas operações. Ressalta-se o bem sucedido efeito multiplicador que as ações vêm obtendo nestas instituições e que, segundo o Almirante Luiz Antônio, estão causando um impacto bastante positivo na atitude dos funcionários e, por conseqüência, nos resultados da instituição.

As ações multiplicadoras são hoje um importante mecanismo de capacitação, pois, não é possível, na maioria dos casos, treinar todos os servidores envolvidos em um processo de trabalho externamente, dada a falta de recursos ou até mesmo a restrição temporal (não há como prescindir de todos os funcionários, simultaneamente). Em conseqüência, há que se adotar uma estratégia que possibilite a disseminação interna dos conhecimentos adquiridos por aqueles que participaram de ações de capacitação externas.

Para MARCONI: ([www.enap.gov.br/html/observatório/comentarios.htm](http://www.enap.gov.br/html/observatório/comentarios.htm))

*“Ao contrário das demais Forças Armadas, a Marinha não possui uma escola própria (voltada para a capacitação imediata e para a formação de longo prazo, como é o caso do Exército e da Aeronáutica). Seus dirigentes procuram, na verdade, contratar no mercado o instituto que melhor se adequa às demandas específicas que surgem ao longo do tempo. Esta me parece uma estratégia bastante satisfatória, pois permite a contratação do serviço mais capacitado para o atendimento de uma determinada demanda a um custo muito menor que o decorrente da manutenção de uma escola que ofereça cursos em diversas áreas e que, por isso mesmo, não consegue alcançar a excelência de forma disseminada (não por falta de pessoas capacitadas, mas por ser realmente muito difícil alcançar um alto grau de qualidade em diversas áreas distintas simultaneamente”).*

MARCONI ressalta, ainda, que o acompanhamento posterior realizado pela Marinha junto aos servidores que tenham participado de ações de capacitação é muito benéfico para ambas as partes (funcionários e instituição). Este acompanhamento visa avaliar o impacto que tais ações provocam sobre o envolvimento e o desempenho do funcionário.

Apesar de muitas vezes relegada ao segundo plano, por ser posterior à atividade de treinamento, esta é uma das mais fundamentais etapas do processo de capacitação. Não há outro motivo para capacitar os funcionários que não a melhoria dos resultados da instituição (sem entrar no mérito da

discussão em torno do papel do empregador enquanto agente da formação educacional da sociedade). Se o impacto das ações não é avaliado *a posteriori*, não é possível saber se a estratégia adotada é adequada, se foi bem sucedida e se precisa ou não ser reformulada. As ações de capacitação tornam-se iniciativas soltas, sem maiores compromissos com a melhoria do resultado da instituição. Por sua vez, do ponto de vista do funcionário, ele não estabelece um canal de diálogo no qual poderia opinar sobre os efeitos do treinamento realizado em sua qualificação e sobre a necessidade de novas ações.

#### **4.3.1. Capacitação interna**

Além da capacitação de seus servidores por meio de multiplicação de conhecimentos, como já comentado, a Marinha desenvolveu no período de 1998 e 1999 um curso interno de capacitação com as seguintes características, segundo sinopse do curso, Diretoria de Ensino da Marinha:

Curso: C-ApA-GER – Aperfeiçoamento avançado de Ciências Contábeis – Contabilidade Gerencial com aplicação nas OMPS – Organizações Militares prestadoras de serviço.

Propósito Geral do Curso: Aprofundar conhecimentos acadêmicos dos oficiais intermediários na área de interesse de Ciências Contábeis, com ênfase na área de concentração Contabilidade Gerencial com Aplicação nas OMPS, favorecendo-lhes o desenvolvimento da capacidade intelectual e o enriquecimento da competência científica.

Duração: 40 semanas com carga horária geral de 1600 horas.

Disciplinas: Administração Estratégica; Contabilidade Financeira; Sistemas de Informações Gerenciais; Métodos Quantitativos aplicados à Administração; Contabilidade de Custos; Matemática Financeira; Metodologia de Pesquisa; Programação e Execução Orçamentária e Financeira na Administração Pública; Contabilidade Decisória; Análise de Custos; Controle Gerencial; Gerenciamento Contábil Setorial; Administração da Produção; Contabilização de Custos Públicos; Processo de Negociação; Direito Administrativo; Sistema do Plano Diretor da Marinha; e Projeto Final de Curso.

Durante o período de vigência do curso foram formadas duas turmas de 6 servidores em cada uma, totalizando 12 servidores capacitados<sup>3</sup>.

#### **4.3.2. Capacitação externa**

Atualmente a Marinha vem capacitando seu pessoal com conhecimento de custos, também por meio de cursos de Mestrado junto a Universidade Estadual do Rio de Janeiro (UERJ), apesar de essa instituição não ser uma Escola de Governo, e também por meio de cursos de educação continuada junto a Escola Nacional de Administração Pública (ENAP).

As pesquisas realizadas junto a essas instituições podem demonstrar o número de servidores da Marinha que participaram dos cursos oferecidos, no período de 1999 a 2001 com capacitação em gerenciamento de custos.

A Tabela 10 mostra a quantidade e o perfil dos servidores da Marinha capacitados na Escola Nacional de Administração Pública, no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2001 nos três cursos de formação em custos

---

<sup>3</sup> Dados coletados no Centro de Instrução Almirante Wandenkolk – CIAW, unidade da MB onde era ministrado o curso.

existentes, conforme já mencionado na Tabela 9 e cujo detalhamento consta do Anexo B deste trabalho.

Tabela 10 – Servidores da MB capacitados pela ENAP no período de 1999 a 2001

Cursos ENAP	Ano	Quantidade de Servidores MB participantes	Faixa Etária dos Participantes			Escolaridade dos Participantes			Cargo dos Participantes		
			20 a 30	31 a 50	Acima de 51	2º. Grau	3º. Grau	Pós-Grad.	Tec.	Ger.	Coord.
Gerenciamento de Custos no Setor Público	1999	55	8	47	0	12	33	10	14	35	6
	2000	4	0	4	0	0	2	2	0	1	3
	2001	9	1	8	0	2	5	2	2	7	0
Gerenciamento de Custos Aplicados a Projetos	1999	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	2000	1	0	1	0	0	1	0	0	1	0
	2001	2	0	2	0	0	0	2	0	2	0
Método ABC de Custeio	1999	10	0	10	0	1	9	0	1	9	0
	2000	3	0	3	0	0	3	0	0	1	2
	2001	7	1	6	0	1	6	0	1	6	0
<b>TOTAL</b>		91	10	81	0	16	59	16	18	62	11

A Tabela 11 apresenta a quantidade e o perfil de servidores capacitados em Mestrado na Universidade Estadual do Rio de Janeiro – UERJ no mesmo período.

Convém mencionar que a Marinha estipula que os mestrandos façam, obrigatoriamente, as disciplinas da área de Contabilidade Gerencial e Auditoria. Porém, não obriga o mestrando a defender dissertação.

Tabela 11 – Servidores da MB que concluíram o curso de Mestrado na UERJ no período de 1999 a 2001

Curso UERJ	Ano	Quantidade de Servidores MB participantes	Faixa Etária dos Participantes			Escolaridade dos Participantes			Cargo dos Participantes		
			20 a 30	31 a 50	Acima de 51	2º. Grau	3º. Grau	Pós-Grad.	Tec.	Ger.	Coord.
Mestrado em Ciências Contábeis	1999	2	0	2	0	0	2	0	0	2	0
	2000	3	0	3	0	0	3	0	0	3	0
	2001	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
TOTAL		5	0	5	0	0	5	0	0	5	0

#### 4.4. Resultados alcançados na Marinha

Com o advento da Reforma do Aparelho do Estado as Escolas de Governo passaram a incluir em seus currículos disciplinas voltadas para a área gerencial, e como observado, algumas oferecem cursos de gerenciamento de custos no serviço público ou curso similar de controle de custos.

Pode-se observar que, no período analisado por este trabalho, apenas 108 servidores da Marinha foram capacitados ou treinados nas Escolas e nos cursos pesquisados, representando, ainda, um número pequeno para atender às propostas de controle de gastos inseridas na Reforma do Estado.

Pode ocorrer, de modo eventual, a participação de servidores em outros cursos oferecidos por estas escolas que contemplem o assunto, e não foram

mencionados na pesquisa. Também, outros cursos em instituições privadas e de interesse pessoal não foram considerados neste trabalho.

As multiplicações de conhecimentos desenvolvidas pelo pessoal interno das unidades e, principalmente, por meio da Diretoria de Finanças da Marinha<sup>4</sup> vêm suprimindo as lacunas de conhecimento nesta área.

Cabe ressaltar que com a estrutura atual de qualificação do pessoal em gerenciamento de custos, a Marinha vem conseguindo colocar em prática os conceitos de gestão por resultado e, por meio de ferramentas gerenciais e de controladoria, reformular sua administração, inclusive com a assinatura de contrato de gestão por algumas de suas unidades.

Diversas atividades gerenciais previstas na Reforma do Aparelho do Estado, vêm sendo desenvolvidas após a implantação do sistema OMPS:

- Desenvolvimento de planejamento estratégico para compor os protocolos de intenções das unidades autorizadas a assinarem o contrato de gestão;
- Desenvolvimento de instrumentos de avaliação e indicadores de desempenho que analisem os aspectos financeiros, econômicos e contábeis, satisfação dos clientes, treinamento e capacitação do pessoal, produtividade, manutenção do parque industrial, gestão, estrutura e apontamento de mão-de-obra-direta;
- Implantação de uma sistemática de pagamento, por meio de crédito escritural, por serviços prestados entre unidades da Marinha, sem que ocorra movimentação de recursos financeiros;

---

<sup>4</sup> Unidade que controla e acompanha o gerenciamento dos gastos e respectivas apropriações no SIAFI de todas as Organizações Militares Prestadoras de Serviços da Marinha.

- Delineamento, orçamento e faturamento dos serviços prestados à clientes internos e externos à Marinha e
- Desenvolvimento de sistemas de informações gerenciais corporativos para controle interno nas OMPS com módulos de planejamento, orçamento, suprimentos, materiais, recursos humanos, custos e de apontamento de mão-de-obra;

As implantações específicas relativas à contabilidade de custos foram:

- Implantação da contabilidade de custos, com a apuração de custos com mão-de-obra, matéria-prima e com serviços de terceiros diretos e indiretos e de despesas administrativas;
- Normatização da contabilidade de custos do sistema OMPS por meio do volume IV da Norma da Secretaria Geral da Marinha (SGM-301); e

avaliação econômico-financeira: trimestralmente, a Diretoria de Finanças da Marinha elabora um relatório de análise do desempenho das OMPS, com quadros específicos, conforme apresentados nas figuras 5, 6, 7, 8, e 9, baseados nos dados da apuração dos gastos, registros contábeis efetuados no SIAFI e nos documentos que compõe a prestação de contas mensal, para apreciação e acompanhamento, pelo Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha (COFAMAR), dos atos praticados pelos responsáveis das OMPS, a fim de se analisar o desempenho econômico e financeiro destas unidades. O relatório subdivide-se em:

1. Posição no Banco Naval<sup>5</sup>, Figura 5;
2. Demonstrativo do Resultado do Exercício, Figuras 6;
3. Quadro Demonstrativo da Mão-de-Obra Aplicada, Figura 7;
4. Quadro Demonstrativo do Prazo Médio de Renovação de Estoques (PMRE), Figura 8 e
5. Quadro de índices, Figura 9.

Figura 5 – Exemplo de Posição do Banco Naval

Saldo em 01/01/XX	Subsídios Recebidos	Receita	Gastos		Total das Despesas
			Folha de Pagamento	Outras	
A	B	C	D	E	F=D+E
563.962	0	7.186.391	6.542.757	1.891.181	8.433.938
<b>Total das Despesas</b>					
Total das Despesas	Juros (+ ou -)	Saldo em 30/09/XX	Faturas a Receber	Contas a Pagar	Saldo Ajustado
F=D+E	G	H=A+B+C-F+G	I	J	K=H+I-J
8.433.938		-683.585	427.091	136.000	-392.494
<b>SALDOS</b>					
<b>31/03/XX</b>		<b>31/06/XX</b>		<b>30/09/XX</b>	
595.015		276.258		-683.585	

Fonte: Diretoria de Finanças da Marinha (2000) adaptada pela autora.

<sup>5</sup> Banco Naval é o sistema de controle dos recursos financeiros, das diversas contas especiais ou vinculadas, depositados no Fundo Naval (FN), fundo interno da Marinha, onde são recolhidas receitas previstas em legislação pertinente, tais como: produto das vendas do material inútil, sem aplicação ou ineficiente; produto da alienação de navios, terrenos e prédios do patrimônio nacional sob a jurisdição da Marinha que não mais sejam necessários ao serviço; as rendas das Capitâneas dos Portos, Delegacias e Agências; rendas das OM prestadoras de serviços; rendas provenientes de socorros navais; indenizações a verbas orçamentárias, de exercícios já encerrados; a importância resultante da arrecadação da Tarifa de Utilização de Faróis (TUF); os juros de depósitos ou de operações financeiras realizadas com os recursos do próprio FN; rendas provenientes de serviços de qualquer espécie, prestados pela Marinha a seus Órgãos e a empresas ou pessoas estranhas à MB; e contribuições e rendas diversas. O orçamento do Fundo Naval é parte integrante do orçamento da Marinha e compete ao Comandante da Marinha (CM) determinar a aplicação dos recursos do FN na execução de projetos da Marinha, em complementação aos recursos do Tesouro Nacional que cabem à MB, obedecidas as Normas relativas ao Sistema do Plano Diretor (SPD). Conforme MB-SGM 301, volume VII.

O quadro acima mostra a posição financeira da OMPS em um determinado período, analisa se a OMPS está deficitária ou superavitária. Até o mês de janeiro/2002 o Banco Naval creditava ou debitava à OMPS juros, dependendo de sua situação financeira apresentada. Mostra, também, o saldo ajustado do período, ou seja, o saldo financeiro executado somado às faturas a receber, menos as contas a pagar registradas no mesmo período.

Figura 6 – Exemplo de Demonstrativo de Resultado do Período

OMPS-I	Faturamento	Custo dos Prod/ Serv. Vendidos	Resultado Bruto	Despesas Administrativas		
				Pessoal	Serviços	Materiais
	A	B	C=A-B	D	E	F
	7.462.537	6.127.936	1.334.601	2.028.273	105.168	68.812
<b>Total Despesas Administrativas</b>						
	<b>Resultado Operacional</b>	<b>Desp (-) ou Receita (+) Financeira</b>	<b>Perdas</b>	<b>Resultado Líquido</b>		
	<b>G=D+E+F</b>	<b>H=A-(B+G)</b>	<b>I</b>	<b>J</b>	<b>K=H+I-J</b>	
	2.202.253	-867.652	0	86.964	-954.616	
<b>OMPS-I</b>						
	<b>JAN A MARXX</b>	<b>JAN A JUNXX</b>	<b>JAN A SETXX</b>			
	-3.994	183.041	-977.664			

Fonte: Diretoria de Finanças da Marinha (2000) adaptada pela autora.

O Demonstrativo de Resultado do Período (Figura 6) é um dos documentos que compõe a comprovação mensal da OMPS à Diretoria de Finanças da Marinha e apresenta os resultados, bruto, operacional e líquido do período, ou seja, demonstra se o faturamento está sendo suficiente para cobrir os gastos e as perdas. As despesas ou receitas financeiras representam os

juros (ativos ou passivos) do Banco Naval, já extintos, conforme mencionado acima.

Figura 7 – Exemplo de Quadro Demonstrativo da Mão-de-Obra Aplicada

OMPS-I	Mão-de-Obra	Faturamento de Mão-de-Obra			Resultado com Mão-de-Obra
	Faturável	Recebido	A Receber	Total	
	A	B	C	D=B+C	
	3.592.520	2.939.287	277.173	3.216.460	-376.060

Fonte: Diretoria de Finanças da Marinha (2000) adaptada pela autora.

Este quadro avalia o excesso ou a insuficiência de faturamento em relação aos gastos com mão-de-obra.

Figura 8 – Exemplo de Quadro Demonstrativo do Prazo Médio de Renovação de Estoques

OMPS-I	Material	Estoque Médio (R\$)	PMRE Jan/Jun/XX	PMRE 1º SEM
	Consumido (R\$)		(Dias)	XX-1
	A	B	C=150/(A/B)	D
	181.363	52.719	44	27
<b>Média</b>	<b>1.034.065</b>	<b>1.215.347</b>	<b>180</b>	<b>242</b>

Fonte: Diretoria de Finanças da Marinha (2000) adaptada pela autora.

O Prazo Médio de Renovação de Estoques representa, em dias, o valor médio que cada OMPS levou para renovar seus estoques no período analisado. Esta é uma avaliação importante, pois este índice deve ser adequado às reais necessidades de material, tendo em vista que os recursos

imobilizados, de modo desnecessário, em estoques elevados deixam de ser utilizados para outras finalidades e podem, também, acarretar a perda por obsolescência do material estocado.

Figura 9 – Exemplo de Quadro de Índices

OMPS-I	Faturamento a Receber/ Faturamento	Gastos Pessoal/Gastos Totais	Resultado Bruto/ Faturamento	Desp. Adm/ Custos dos Serv. Vendidos	R.O/ (Custos + Desp. Adm.	Perdas/ Custos
Média	11,4%	66,0%	17,9%	25,7%	5,0%	2,5%

Fonte: Diretoria de Finanças da Marinha (2000) adaptada pela autora.

Estes são alguns dos indicadores econômicos/financeiros analisados:

- Faturas a receber/faturamento: este índice tem por finalidade avaliar o grau de endividamento das Organizações Militares Clientes junto à OMPS;
- Gastos com pessoal/gastos totais: este índice tem por finalidade avaliar o percentual de gastos com pessoal em relação aos gastos totais;
- Resultado bruto/faturamento: este índice tem por finalidade indicar que percentual do faturamento foi destinado a cobrir as despesas administrativas, as despesas financeiras e as perdas;
- Despesas administrativas/custos dos serviços ou produtos vendidos: este índice tem por finalidade avaliar o percentual dos gastos das OMPS com os seus setores e atividades administrativas em relação aos custos dos serviços ou produtos vendidos;

- Resultado operacional/custos dos serviços ou produtos vendidos + despesas administrativas: este índice tem por finalidade avaliar a correção do faturamento das OMPS e
- Perdas/custos dos serviços ou produtos vendidos: este índice tem por finalidade avaliar o percentual de perdas (material e mão-de-obra) em relação aos custos dos serviços ou produtos vendidos.

A implantação e o aperfeiçoamento destes controles gerenciais dos gastos, nas OMPS, só foi possível devido ao esforço da Marinha em formar, capacitar e treinar o pessoal envolvido nestas atividades.

Para que o processo de reforma continue progredindo e haja um resultado favorável na aplicação dos conhecimentos no desenvolvimento das atividades de gerenciamento de gastos, é necessário que a Marinha dê continuidade a capacitação de seus servidores, buscando cursos orientados para a formação de gestores de custos, que apresentem um conteúdo programático que, se possível, contemplem os seguintes tópicos:

- Organizações Públicas;
- Administração Pública por Resultados;
- Planejamento e Controle;
- Técnicas e Controle Orçamentário;
- Gerenciamento de custos no contexto da Reforma do Estado;
- Introdução e Aspectos Conceituais de Custos;
- Esquema básico da Contabilidade de Custos e Departamentalização;
- Classificação e métodos de custeamento: absorção, direto ou variável, padrão e ABC;

- Apropriação de Custos: diretos e indiretos aos produtos e serviços;
- Produção por Ordem x Produção Contínua;
- Contabilidade Gerencial;
- Gestão Estratégica dos Custos;
- Sistemas de Informações Gerenciais e
- O Sistema OMPS, sua criação, classificação e metodologia de trabalho.

## 5. CONCLUSÃO

Com o desenvolvimento deste trabalho pôde-se observar que a hipótese foi comprovada, pois a Marinha do Brasil vem atendendo às mudanças sugeridas no contexto da reforma do Aparelho do Estado investindo na capacitação do seu pessoal e, mesmo com um número pequeno de servidores capacitados, vem implantando, por meio da criação das Organizações Militares Prestadoras de Serviços – OMPS, os instrumentos de gestão preconizados por esta reforma constantes no capítulo 2.

No que diz respeito à gestão de custos, foi observado, no capítulo 3, como vem se desenvolvendo a apuração e apropriação dos custos das OMPS, e quais informações estão sendo geradas por este gerenciamento. Atividades derivadas, também, da capacitação de seu pessoal.

Ao final do capítulo 4, foram demonstradas as condições e efetividade de capacitação existentes para preparar os servidores da Marinha em Gestão de Custos, comprovando assim que a capacitação existe e pode ser transformada em um importante instrumento de gestão.

Ainda no final do referido capítulo, foram demonstrados os resultados alcançados e alguns dos controles gerenciais dos gastos já existentes nas OMPS, cuja implantação e o aperfeiçoamento só foi possível devido ao esforço da Marinha em formar, capacitar e treinar o pessoal envolvido nestas atividades. Diversas escolas de governo que oferecem cursos que contemplam este assunto foram apresentadas e também foram sugeridas algumas disciplinas consideradas necessárias para compor um curso interno de capacitação de gestores de custos na Marinha.

Conclui-se, portanto, que o investimento na capacitação técnica dos funcionários civis e militares da Marinha em gerenciamento de custos é de extrema importância para que este Órgão dê prosseguimento na implantação e aperfeiçoamento do controle de gastos e da gestão por resultados, cujas informações são as bases para as decisões dos gestores das diversas unidades, o que, por consequência, endossa a hipótese de que se os servidores públicos civis e militares da Marinha do Brasil estiverem tecnicamente qualificados a atuarem com o gerenciamento de custos, então os instrumentos de suporte à gestão e otimização dos gastos estão sendo implementados dentro do contexto dos requisitos da Reforma do Aparelho do Estado.

Conclui-se, ainda, que este trabalho é uma pequena contribuição para demonstrar a necessidade, a importância e as possibilidades de capacitação dos servidores da Marinha em gerenciamento de custos.

**ANEXO A**

**INSTITUIÇÕES DE FORMAÇÃO, CAPACITAÇÃO, TREINAMENTO E  
PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.**

**REGIÃO NORTE**

- Escola de Serviço Público do Estado do Amazonas – ESPEA;
- Fundação Escola de Serviço Público de Rondônia – FUNSEPRO;
- Instituto Nacional de Pesquisas da Amazônia – INPA.

**REGIÃO NORDESTE**

- Centro de Ciências Sociais Aplicadas Universidade Federal da Paraíba – UFP, Programa de pós-graduação em Administração;
- Centro de Estudos Interdisciplinares para o Setor Público – ISP – Universidade Federal da Bahia – UFBA, curso de especialização em modernização de sistemas administrativos e cursos de curta duração nas áreas de desenvolvimento gerencial, planejamento e administração de projetos, gestão da qualidade e produtividade, competência interpessoal, administração orçamentária, financeira e contábil, planejamento e administração estratégica, contabilidade governamental e prestação de contas;
- Departamento de Ciências Administrativas do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN, mestrado na área de administração;

- Departamento de Ciências Administrativas da Universidade Federal de Pernambuco – UFPe, curso de capacitação em administração para o desenvolvimento;
- Departamento de Ciência Política – DCP do Centro de Filosofia e Ciências Humanas da Universidade Federal de Pernambuco – UFP, programa de mestrado na área de ciência política;
- Escola de Administração da Universidade Federal da Bahia – UFBA: especialização, mestrado e doutorado em Administração Pública;
- Escola de Serviço Público da Paraíba – ESPP;
- Escola de Serviço Público – FUNDESP do Centro Administrativo da Bahia: cursos de pós-graduação em Administração Pública;
- Fundação José Augusto – FJA da Secretaria de Administração do Estado do Rio Grande do Norte;
- Instituto de Desenvolvimento de Recursos Humanos – IDR da Secretaria de Administração do Estado do Maranhão;
- Instituto de Desenvolvimento de Recursos Humanos IDRH da Secretaria de Administração do Estado do Piauí;
- Fundação Joaquim Nabuco – FUNDAJ;
- Instituto de Desenvolvimento Científico e Cultural do Centro de Extensão Científica e Cultural Afonso César Pereira – CENTEC: cursos de extensão;
- Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE.

## **REGIÃO SUL**

- Centro de Estudos Sociais Aplicados – DESA – Universidade de Ijuí – UNIJUÍ, curso de Administração Pública;
- Centro Sócio-Econômico da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, programa de mestrado na área de administração com especialização nas áreas de administração, direito tributário, O&M, recursos humanos e auditoria governamental;
- Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRS;
- Fundação para o Desenvolvimento de Recursos Humanos – FDRH da Secretaria de Administração do Estado do Rio Grande do Sul;
- Instituto de Filosofia e Ciências Humanas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRS: programa de mestrado nas áreas de Ciência Política;
- Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social – IPARDES do Governo do Estado do Paraná: curso de especialização em gerência e avaliação de projetos governamentais.

## **REGIÃO SUDESTE**

- Centro de Estudos e Pesquisas de Administração Municipal – CEPAM – Fundação Prefeito Faria Lima, elaboração de cursos, encontros e seminários para a capacitação de recursos humanos para a Administração Pública municipal e melhoria da prestação dos serviços;

- Centro de Desenvolvimento em Administração – CDA – Fundação João Pinheiro, cursos de especialização;
- Centro de Desenvolvimento Municipal – CDM – Fundação João Pinheiro, cursos de desenvolvimento municipal;
- Centro de Estudos Históricos e Culturais – CEHC – Fundação João Pinheiro, formação de recursos humanos na área cultural;
- Centro de Estudos Políticos e Sociais – CEPS – Fundação João Pinheiro, pesquisas em análise e avaliação do impacto de políticas públicas no ambiente;
- Departamento de Ciência Política da Faculdade de Filosofia e Ciência Política da Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG, programa de mestrado na área de ciência política;
- Escola Brasileira de Administração Pública – EBAPE – Fundação Getúlio Vargas – FGV, mestrado em Administração Pública e curso intensivo de pós-graduação em Administração Pública e curso para dirigentes da Administração Pública;
- Escola de Administração de Empresas de São Paulo – EAESP – Fundação Getúlio Vargas – FGV: cursos de graduação e mestrado em Administração Pública;
- Escola de Serviço Público do Espírito Santo - ESESP;
- Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG;
- Faculdade de Economia e Administração – FEA da Universidade de São Paulo – USP: programas de mestrado e doutorado na área de Administração;

- Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas – FFLCH da Universidade de São Paulo – USP: programas de mestrado e doutorado na área de Ciência Política;
- Fundação do Desenvolvimento Administrativo – FUNDAP da Secretaria da Administração do Estado de São Paulo: cursos de gestão e análise de Políticas Públicas;
- Fundação Escola de Serviço Público do Estado do Rio de Janeiro – FESP da Secretaria de Estado de Administração: cursos de administração de pessoal no serviço público, informações gerenciais para a Administração Pública, aperfeiçoamento de dirigentes da Administração Pública e Gerenciamento de programas de qualidade no setor público;
- Instituto de filosofia e Ciências Humanas da Universidade Estadual de Campinas – UNICAMP: programas de mestrado e doutorado na área de Ciência Política;
- Instituto de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração de Empresas – COPPEAD da Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ: programa de doutorado em Administração de Empresas Estatais;
- Instituto de Recursos Humanos João Pinheiro – IRHJP da Fundação de Assistência ao Estudante – FAE do Ministério da Educação e do Desporto;
- Instituto Estadual de Desenvolvimento de Recursos Humanos da Secretaria de Administração do Estado de Minas Gerais;

- Instituto Universitário de Pesquisas do Rio de Janeiro – IUPERJ: programas de mestrado e doutorado nas áreas de Ciência Política e Sociologia;
- Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC;
- Centro de Desenvolvimento de Pessoal – CEDEP – Serviço de Processamento de Dados – SERPRO, curso de Informática e Relações Humanas;
- Escola de Governo e Administração Pública – EGAP da Fundação do Desenvolvimento Administrativo – FUNDAP: cursos e seminários nas áreas de Administração financeira e finanças públicas, Administração Pública e gestão de recursos humanos, políticas públicas e ações governamentais e aspectos jurídicos da Administração Pública;
- Escola Nacional de Saúde Pública da Fundação Oswaldo Cruz – FIOCRUZ;
- Escola Superior de Guerra;
- Fundação Casa de Rui Barbosa – FCRB;
- Fundação Nacional de Segurança, Higiene e Medicina do Trabalho – FUNDACENTRO do Ministério do Trabalho – MTb;
- Instituto Brasileiro de Administração Municipal – IBAM;
- Instituto de Economia do Setor Público – IESP da Fundação do Desenvolvimento Administrativo – FUNDAP: pesquisas sobre políticas econômicas em empresas públicas federais e estaduais;
- Instituto de Estudos Políticos e Sociais: pesquisas na área de Ciências Políticas;
- Instituto Metodista de Ensino Superior;

- Superintendência de Recursos Humanos do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.

## **REGIÃO CENTRO-OESTE**

- Centro de Desenvolvimento de Recursos Humanos e Organizacionais – CENDEREC e Fundação Joaquim Nabuco – FUNDAJ;
- Centro de Desenvolvimento de Recursos Humanos do Senado Federal, cursos para áreas específicas;
- Centro de Treinamento e Desenvolvimento – CTD – Centro de Informação de Processamento de Dados do Senado Federal – PRODASEN, cursos de processamento de dados nos aplicativos do PRODASEN;
- Centro de Estudos Estratégicos – CEE – Secretaria de Assuntos Econômicos – SAE/PR, cursos e seminários nas áreas de planejamento estratégico, qualidade e produtividade, integração tecnológica, segurança internacional e ciência política;
- Coordenação, Capacitação e Desenvolvimento de Recursos Humanos – CETREMEC – Ministério da Educação e do Desporto, cursos e seminários nas áreas de Administração, Informática orçamento e licitações e contratos;
- Coordenação de Desenvolvimento de Recursos Humanos do Ministério do Trabalho – MTb;
- Coordenação de Recursos Humanos da Fundação Nacional de Saúde – FNS;

- Coordenação de Recursos Humanos do Ministério da Ciência e Tecnologia – MCT;
- Coordenação de Recursos Humanos do Ministério Público do Trabalho;
- Coordenação de Seleção e Treinamento da Câmara dos Deputados, cursos de formação e treinamento em informática, legislação, direito administrativo e redação oficial;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária – MARA;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério da Cultura – MINC;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério da Educação e do Desporto;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério da Fazenda;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo – MIC;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério da Integração Regional – MIR;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério da Saúde – MS;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério das Minas e Energia – MME;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério do Bem Estar Social – MBES;

- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério dos Transportes – MT;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos da Secretaria de Planejamento, Orçamento e Coordenação da Presidência da República – SEPLAN/PR;
- Coordenadoria de Desenvolvimento de Recursos Humanos – CODEP do Ministério do Trabalho – MTb;
- Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério das Comunicações – MC;
- Departamento Administrativo do Supremo Tribunal Federal – STF;
- Departamento de Administração da Universidade de Brasília – UnB, mestrado na área de Administração;
- Centro de Estudos Judiciários do Conselho da Justiça Federal, capacitação e aperfeiçoamento de servidores da Justiça Federal e aperfeiçoamento de magistrados federais;
- Centro de Desenvolvimento de Recursos Humanos do Ministério da Saúde – MS;
- Centro de Formação e Aperfeiçoamento de Recursos Humanos – DEFARH – Subsecretaria de Inteligência da Secretaria de Assuntos Estratégicos – SAE/RP, cursos e seminários nas áreas de inteligência, relações internacionais, economia e ciência política;
- Departamento de Ciência Política e Relações Internacionais da Universidade de Brasília – UnB, programa de mestrado na área de ciência política;

- Diretoria da Secretaria do Pessoal do Tribunal Superior Eleitoral – TSE;
- Diretoria do Pessoal Civil do Ministério do Exército;
- Diretoria de Pessoal Civil do Superior Tribunal Militar – STM;
- Diretoria de Recursos Humanos do Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA;
- Diretoria de Recursos Humanos da Legião Brasileira de Assistência – LBA;
- Divisão de Pessoal do Estado Maior das Forças Armadas – EMFA;
- Divisão de Recursos Humanos do Ministério das Relações Exteriores – MRE, cursos de treinamento de serviço no exterior, curso consular, curso de contabilidade e processamento de dados;
- Escola de Administração Fazendária – ESAF – Ministério da Fazenda – MF: cursos e atividades de apoio administrativo e cursos de treinamento e seminários na área de administração fazendária;
- Fundação Escola Nacional de Administração Pública – ENAP da Secretaria da Administração Federal – SAF/PR: desenvolvimento em administração e gestão de Políticas Públicas entre outros;
- Instituto de Desenvolvimento de Recursos Humanos – IDH do Governo do Distrito Federal – GDF;
- Instituto Rio Branco – IRB do Ministério das Relações Exteriores – MRE;
- Núcleo de Treinamento e Seleção da Coordenação Geral de Recursos Humanos do Ministério da Justiça;

- Núcleo Executivo de Recursos Humanos do Instituto Nacional de Seguro Social – INSS;
- Secretaria de Recursos Humanos do Superior Tribunal de Justiça – STJ;
- Serviço de Recursos Humanos do Ministério do Meio ambiente – MMA;
- Serviço de Recursos Humanos do Tribunal Superior do Trabalho – TST;
- Serviço de Treinamento – ST do Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária – MARA;
- Setor Administrativo de Brasília – SADBRAS da Petrobrás Distribuidora S/A – PETROBRÁS;
- Superintendência de Recursos Humanos do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – CNPq;
- Centro de Treinamento para o Desenvolvimento Econômico e Social – CENDEC – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA, cursos de elaboração, análise e acompanhamento de projetos, gerência e planejamento municipal na área de educação, curso de gestão da qualidade e seminários e fóruns de debates;
- Centro Nacional de Treinamento – CNTR – Telecomunicações Brasileiras – Telebrás, cursos e seminários para área de telecomunicações;
- Departamento de Recursos Humanos da Companhia de Desenvolvimento do Vale do São Francisco – CODEVASF,

treinamento de gerentes, em contabilidade em orçamento e relações humanas;

- Departamento de Recursos Humanos do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, cursos em gestão ambiental e
- Escola Superior de Administração Postal – ESAP da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos – ECT.

**ANEXO B**  
**DETALHAMENTO DAS ESCOLAS E DOS CURSOS**  
**CONSTANTES DA TABELA 9**

**1. ENAP – ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

Criada em 1986, de uma diretoria dentro da antiga FUNCEP – Fundação Centro de Formação do Servidor Público – foi inspirada no modelo desenvolvido pela ENA - *École National d'Administration* francesa. Essa diretoria tinha como objetivo a formação de uma elite burocrática que teria como função modificar o Estado brasileiro. Em 1987, foi realizado o primeiro concurso nacional para a carreira de especialista em políticas públicas e gestão governamental ou, como é mais conhecida, carreira de gestor. O curso de formação tinha a duração de quase dois anos e ao final os treinandos ingressariam na carreira.

Em 1990, a FUNCEP foi extinta e no seu lugar é criada a ENAP. A carreira de gestor sofreu um processo de descontinuidade e a ENAP ficou sem um papel definido. Também contribuiu para isso o distanciamento da Instituição em relação a então Secretaria da Administração Federal.

A partir de 1995 a ENAP, quando passou a ser vinculada ao extinto Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, criou um novo parâmetro de atuação com o objetivo de ajudar a formular e difundir as novas proposições para a reforma no setor público. A carreira de gestor é recuperada e modernizada, com a realização de concursos sistemáticos. A idéia de

oposição entre treinamento de servidores e formação dos quadros de gestor deixa de existir.

A ENAP passa a trabalhar com a idéia de educação continuada. Servidores de vários segmentos realizam cursos de capacitação voltados para a melhoria da gestão pública e têm a oportunidade de conhecer os princípios da administração gerencial. Atualmente, estes cursos são voltados para as áreas de recursos humanos, informática básica, desenvolvimento gerencial, orçamento e finanças, atendimento ao público e novos instrumentos de gestão pública estratégica. Além disso, hoje os cursos são curtos, com uma duração em média de 30 horas.

Dentre os vários cursos que a ENAP oferece, existem três que capacitam o servidor em Gerenciamento de Custos, segundo catálogo de cursos ENAP: Gerenciamento de Custos no Setor Público, Método ABC de Custeio e Gerenciamento de Custos Aplicados a Projetos detalhados abaixo:

### **1.1. Curso de Gerenciamento de Custos no Setor Público**

O gerenciamento de gastos e um sistema de custos são requisitos fundamentais para que as instituições públicas tenham maior eficiência. Esse curso, além de apresentar o Programa Gerencial de Gastos e Avaliação Institucional do Governo Federal que oferece aos gestores instrumentos para o controle de gastos de cada unidade, oferece às instituições públicas federais instrumentos para desenvolver e implantar sistemas de custos de seus produtos e serviços, apresentando os principais métodos de custeio aplicáveis ao setor público.

- Público-alvo: gerentes e assessores integrantes das carreiras do ciclo de gestão.
- Objetivos: ao final do curso o participante será capaz de: avaliar a importância de as organizações públicas conhecerem seus custos, utilizar relatórios gerenciais do SIAFI e SIAPE para o melhor gerenciamento de gastos, avaliar os métodos de custeio existentes e estabelecer um roteiro de implantação de um sistema de custos para sua instituição.
- Principais tópicos abordados: gerenciamento de custos no contexto da reforma do Estado e a questão da eficiência o programa de acompanhamento, gerência de gastos e avaliação institucional, os métodos de custeio: sistema de custeio tradicional e ABC, experiências em sistemas de custeio na administração pública federal e como implementar sistemas de custos nas instituições públicas.
- Duração total 35horas/aula.

## **1.2. Método ABC de Custeio**

O ABC (Custeio Baseado em Atividades) é um método de custeio que permite às instituições, além de conhecer, gerenciar seus custos. Esse curso explora as potencialidades do método de custeio ABC para a gestão pública e apresenta esse instrumento para as instituições que estejam buscando melhores resultados e interessadas na real possibilidade de dimensionar e aumentar sua eficiência.

- Público-alvo: gerentes ocupantes de cargos de DAS (Direção e Assessoramento Superior) níveis 1, 2 e 3 ou equivalente e integrantes das carreiras do ciclo de gestão.

- Objetivo: capacitar gerentes e analistas de instituições públicas a avaliar e iniciar o processo de implantação de sistemas de custos por meio do método ABC de custeio.
- Principais tópicos abordados: a importância do gerenciamento de custos no setor público, as limitações dos métodos de custeio tradicionais, método de custeio ABC, novo paradigma na gestão de custos: conceitos, metodologia e resultados, apresentação de experiências de implantação do ABC na administração pública, do método ABC ao método ABM, utilização de *software* para o ABC e avaliação das possibilidades de implantação do ABC no setor público.
- Metodologia: Exposições conceituais seguidas de exercícios em grupo, análise de exemplos de casos na administração pública, simulação de criação de um sistema de custos com o método ABC, utilizando um *software* disponível.
- Duração: 35horas/aula.

### **1.3. Gerenciamento de Custos Aplicados a Projetos**

O PPA 2000-2003 promoveu a reestruturação de toda a ação (finalística) do governo em um conjunto de programas, entendidos como unidades de gestão, com definição clara dos objetivos e resultados esperados na sociedade. A nova metodologia, para ser efetiva em relação às crescentes demandas sociais, impõe aos gestores públicos uma transformação no sentido de gerenciar projetos e custos. Em um contexto de recursos escassos a gestão de custos passa a ser fundamental no gerenciamento de projetos. Este curso pretende apresentar aos gerentes de projetos do setor público conceitos e

ferramentas da gestão de custos de projetos, tendo como referência a metodologia do PPA.

- Público-alvo: gerentes e responsáveis por gerenciamento de programas ou projetos e carreiras.
- Objetivo: ao final do curso o participante será capaz de: avaliar a importância do gerenciamento de custos de projeto públicos, utilizar ferramentas para o melhor gerenciamento de custos no setor público e avaliar os métodos e ferramentas existentes e estabelecer um modelo de gerenciamento de custos para os projetos de sua instituição.
- Principais tópicos abordados: conceitos básicos do PPA: planos, programas e projetos governamentais; o gerenciamento de custos e os modelos de gestão de programas e projetos; o financiamento dos projetos do PPA, a contabilidade de custos e os métodos de custeio; conceitos econômicos utilizados na análise de projetos; custos no gerenciamento de projetos públicos; os critérios de avaliação de projetos públicos e a gestão de custos e aplicação de modelos de gestão de custos de projetos (estudo de caso).
- Metodologia: exposições seguidas de exercícios em grupo, análise de exemplos e casos. Elaboração de um roteiro para gerenciamento de custos adaptado aos projetos do PPA.
- Duração: 4 dias, em período integral.

## **2. ESAF – ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA**

O antigo Centro de Treinamento e Desenvolvimento de Pessoal do Ministério da Fazenda (CETREMFA), criado pelo Decreto nº. 60.602, de 20 de abril de 1967, foi transformado em Escola de Administração Fazendária (ESAF), pelo Decreto nº. 73.115, de 8 de novembro de 1973.

Diretamente subordinado ao Ministério da Fazenda, a ESAF é formada por dez Centros Regionais de Treinamento - CENTRESAFs, com jurisdição em todo o território nacional, localizados nas seguintes capitais dos Estados: Belo Horizonte (MG), Belém (PA), Curitiba (PR), Fortaleza (CE), Porto Alegre (RS), Recife (PE), Rio de Janeiro (RJ), Salvador (BA), São Paulo (SP) e na capital federal, Brasília (DF), onde se situa também sua sede. Conta ainda com três pólos de treinamento, em João Pessoa (PB), Manaus (AM) e Vitória (ES) subordinados, respectivamente, aos CENTRESAFs de Recife, Belém e Rio de Janeiro.

De acordo com o Art. 2º. do Decreto 73.115 (de 8/11/73) a Escola de Administração Fazendária tem por finalidade:

- a) promover e intensificar um programa de treinamento sistemático, progressivo e ajustado às necessidades do Ministério da Fazenda nas suas diversas áreas;
- b) dar capacitação técnico-profissional aos servidores do Ministério da Fazenda;
- c) sistematizar e planejar o recrutamento e a seleção de pessoal para preenchimento de cargos, empregos e funções do Ministério da Fazenda, inclusive no tocante ao acesso;

- d) supervisionar, orientar e controlar os processos seletivos previstos no item anterior;
- e) planejar cursos não integrados no currículo normal da Escola;
- f) supervisionar e controlar os núcleos regionais e escritórios incumbidos da execução dos projetos de recrutamento, seleção e cursos não curriculares;
- g) executar projetos e atividades de recrutamento, seleção e treinamento que venham a ser convencionados com organismos nacionais e internacionais e
- h) executar outros projetos que venham a ser determinados pelo Ministério da Fazenda.

Assim, a ESAF tem definidas como linhas de atuação o ensino, o recrutamento e seleção, a pesquisa e a editoração. A Escola vem tentando resgatar as atividades de pesquisa e editoração, que se encontram desativadas.

Os clientes prioritários da ESAF são os órgãos do Ministério da Fazenda; entretanto, ela atende também outros Ministérios e o setor privado. Em termos quantitativos, o maior cliente da ESAF é a Receita Federal, que, em termos de percentuais, representa 80% de sua clientela.

A Diretoria de Ensino da ESAF é responsável pelo planejamento e execução dos seguintes cursos: Auditor Fiscal, Técnico do Tesouro Nacional, Analista de Finanças e Controle e Técnico de Finanças e Controle. A ESAF também oferece, em paralelo, cursos de reciclagem para servidores do Ministério da Fazenda, de outros ministérios, e para não servidores. Esses

cursos são ministrados nos Centros Regionais de Treinamento conforme necessidades dos clientes.

Os vários cursos oferecidos pela ESAF em seus Centros Regionais de Treinamentos estão contidos nas seguintes áreas:

- Área de Finanças Públicas: Finanças Públicas na Área Federal, Curso Básico de SIAFI, Licitações e Contratos Administrativos, Formação de Pregoeiros, Contabilidade Pública e Execução Orçamentária;
- Área de Direito: Lei de Responsabilidade Fiscal, Processo Administrativo, Noções Básicas de Processo Civil, Capacitação em Instrução Processual, Execução Fiscal, Noções Básicas de Direito do Consumidor, Noções Básicas de Direito Previdenciário, Perícia Documental, Noções de Direito Constitucional Tributário e outros;
- Área de Relações Humanas: Líderes para o Século XXI, Relações Interpessoais e Técnicas de Liderança, Atendimento ao Público, Motivação, Gestão de Talentos voltada para resultados, Formação de Instrutores e outros;
- Área de Administração: Noções de Arquivo e Gestão de Documentos, Condução de Reuniões, Gerenciamento de Projetos, Programa de Formação Básica para Atividades de Apoio e outros;
- Área de Comunicação: Impostação Vocal e Oratória, Negociação e Articulação – Estratégias para o Atingimento de Metas, Organização de Eventos, e Técnicas de Entrevista;

- Área Tributária: Valoração Aduaneira, Preço de Transferência, IPI, Classificação de Mercadorias, CNPJ, Simples, Pagamento de Tributos e Contribuições, IRPJ e outros;
- Área de Línguas: Cursos de idiomas;
- Área de Informática: Windows, Word, Excel, PowerPoint, Internet, Web e outros.

A ESAF oferece, em alguns centros regionais, curso de capacitação em custos:

### **2.1. Análise de Custos**

- Público alvo: Empresários, Contadores, Economistas, Administradores, Profissionais da área de Custos e outros.
- Objetivo: Discutir os principais aspectos dos vários métodos de custos, capacitando os participantes a operacionalizarem estes sistemas como instrumento de controle e análise para a tomada de decisões nas empresas privadas, de economia mista ou órgãos públicos.
- Principais tópicos abordados:
  - Introdução e Aspectos Conceituais: conceitos, definições, terminologia, nomenclaturas, elementos fundamentais, classificação e métodos de custeamento.
  - Apropriação de Custos: direta e indireta aos produtos e serviços e teoria ABC, outras formas de rateio de custos indiretos;

- Classificação de Custos: custos fixos e variáveis; custos dos produtos e das seções; custos de materiais diretos; custos de mão-de-obra direta e custos indiretos de fabricação e acumulação de custos;
- Análise de Custos: limites e tendências, variações e suas causas; aproveitamento de fatores de produção e de veículos de redução de: impostos, taxas, custos e análise econômica;
- Custos para Tomada de Decisão: estruturação de um sistema de custos para fins gerenciais (problemas de custos e despesas fixas); margem de contribuição e ponto de equilíbrio;
- Mudança de Paradigma: alteração da visão de gastos; custos ou despesas; o orçamento e os custos; custos: implica em lucro? Porque implantar sistemas de custos em entidades sem fins lucrativos?
- Duração: 24 horas/aula.

### **3. ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS DA FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS (EBAPE/FGV)**

Segundo Dr. ARMANDO CUNHA<sup>6</sup> *apud* PETRUCCI (1995:164):

*“A Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPE), com sede na cidade do Rio de Janeiro, foi criada em abril de 1952, com o apoio das Nações Unidas. A Escola vincula-se à Fundação Getúlio Vargas e atua nas áreas*

---

<sup>6</sup> Diretor da EBAPE em 1993.

*de ensino e pesquisa em Ciências Sociais, mais especificamente nos campos da economia, da Administração e da História. A EBAPE foi a instituição pioneira na implantação do ensino sistematizado da Administração na América Latina, ministrando o primeiro curso de graduação nesta área no país”.*

Em 1967 a EBAPE institucionalizou a pós-graduação em Administração no Brasil, criando o curso de Mestrado em Administração Pública. Durante os anos 70 consolidou o curso de mestrado com a inserção da área de políticas públicas e ampliou os cursos de pós-graduação *lato sensu*, criando o curso intensivo de pós-graduação em Administração Pública (CIPAD), assim como vários outros programas de desenvolvimento gerencial.

A EBAP define sua missão como sendo a de desenvolver educação avançada em Administração, com particular ênfase em Administração Pública oferecendo cursos de graduação e mestrado.

O curso de graduação é oferecido, em Administração, pela Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPE). A primeira parte do curso é o ciclo básico, com duração de quatro semestres, composto de um embasamento nas áreas de Matemática, Computação, Administração, Economia e Ciências Humanas.

A segunda parte do curso, com duração também de quatro semestres, é denominada ciclo profissional, em que os alunos darão continuidade à formação fundamental do ciclo básico e às cadeiras específicas dos cursos oferecidos.

O ciclo básico tem duração de 4 semestres. O objetivo é apresentar aos alunos conceitos fundamentais para a formação tanto do economista quanto do administrador. A formação básica compreende as seguintes áreas do conhecimento: Economia, Administração, Matemática, Computação e Ciências Humanas.

Segundo a Fundação Getúlio Vargas: “A cada dia que passa o setor público se defronta com novos desafios. O paradigma gerencial contemporâneo exige novas formas flexíveis de gestão, descentralização de funções, redesenho de estruturas e criatividade de seus recursos humanos. Em consequência disso a administração pública em âmbito federal, estadual e municipal deve estar preparada para enfrentar tais mudanças, tendo em vista a maior qualidade e produtividade de suas ações, mediante a adoção de modelos gerenciais capazes de gerar resultados.

Nesse contexto, são imprescindíveis, entre outras, as seguintes características para o administrador público do séc. XXI:

- compreensão do contexto sócio-político em que atua;
- previsão, entendimento e gerenciamento das mudanças, exercitando a flexibilidade e maleabilidade para enfrentar a incerteza;
- capacidade para a autogestão. Conhecer a si próprio, administrar seu tempo, delegar, tomar decisões, definir prioridades, desenvolver a inteligência emocional, são temas de importância crescente na formação gerencial;
- capacidade de comunicação e relacionamento com pessoas e grupos;

- conhecimento de ações e reações de outros países, de outras culturas, acompanhando a tendência universal de abertura e integração;
- capacidade de negociação;
- ética pública e compromisso social.

### **3.1. Curso de Graduação em Administração, com concentração em Administração Pública**

Possibilita aos graduandos uma visão estratégica da gestão pública, estimulando o desenvolvimento de sua capacidade de reflexão e crítica, com vistas a torná-los agentes de mudanças no âmbito de suas futuras organizações.

O ciclo profissionalizante com ênfase em Administração Pública: oferece as seguintes disciplinas: quinto semestre: Fundamentos de Psicologia; Fundamentos de Marketing; Administração da Produção; Administração Financeira I; Organização, Sistemas e Métodos; Contabilidade e Análise de Balanço; e Pesquisa Operacional. Sexto semestre: Gestão de Recursos Humanos; Elaboração e Análise de Projetos; Gestão pela Qualidade Total; Administração de Recursos Materiais e Patrimoniais; Administração Financeira II; Comércio Internacional; e Elaboração e Gestão de Sistemas de Custos. Sétimo semestre: Direito Administrativo e Constitucional; Formulação e Análise de Políticas Públicas; Organização Governamental Brasileira; Disciplinas Eletivas; Elaboração de Projeto de Monografia; Gestão de Sistemas de Informação; e Orientação de Estágio Supervisionado. Oitavo semestre: Tópicos Especiais em Administração; Planejamento e Administração Estratégica;

Desenvolvimento de Monografia; Disciplinas Eletivas; e Estágio Supervisionado.

As disciplinas eletivas oferecidas são: Legislação Tributária; Finanças Públicas; Administração Municipal; Planejamento Governamental; Globalização e Novos Padrões de Relação de Trabalho; Técnicas de Comunicação e Expressão; Sistemas de Computação; Tópicos Avançados de Cálculo e Análise; Tópicos de Computação; Estado e Administração Pública; Planejamento e Gestão de Cooperativas; Métodos e Técnicas de Consultoria; Direito do Consumidor; e Desenvolvimento e Gestão de Negócios.

### **3.2. O Curso de Mestrado em Administração Pública**

Tem por objetivo fundamental desenvolver pessoal de alto nível para atuar no campo da Administração Pública, com vistas à geração de novos conhecimentos e à introdução de procedimentos e técnicas inovadoras.

O curso de mestrado em Administração Pública busca estimular a reflexão crítica sobre a prática gerencial de seus participantes, com o objetivo de promover mudanças no âmbito das organizações onde atuam, oferecendo-lhes os fundamentos teóricos, metodológicos e práticos para a operação dos instrumentos de uma gerência eficiente e eficaz.

Público-Alvo: o programa destina-se a graduados em curso de nível superior pleno do País ou do exterior, com potencial e motivação para estudos acadêmicos avançados. Valoriza-se, também, uma relevante experiência profissional na área administrativa.

O mestrado em Administração está estruturado em dois blocos a saber:

Disciplinas obrigatórias: Análise Quantitativa, Metodologia da Pesquisa, Organização Governamental Brasileira, Políticas Públicas I e II e Teoria das Organizações.

Disciplinas eletivas: o mestrando deverá cursar, no mínimo, seis disciplinas eletivas, dentre as relacionadas a seguir: Métodos e Estratégias de Consultoria; Métodos e Estratégias de Ensino; Administração Financeira; Economia do Setor Público; Gestão Estratégica; Diagnóstico e Modelagem Organizacional; Gestão de Programas e Projetos; Marketing de Organizações Públicas; Organização Governamental; Teorias da Administração Pública; Gestão da Capacitação Tecnológica; dos Processos de Aprendizagem e da Inovação em Empresas; Sistema Político Brasileiro; Administração de Recursos Humanos; Política de Recursos Humanos; Globalização, Empregabilidade e Mudanças nas Relações de Trabalho; Estratégias Contemporâneas de Flexibilização da Gestão Pública; Cultura Organizacional; Teoria da Decisão; Logística Empresarial; Ética nas Organizações; Orçamento como Instrumento de Gestão nos Serviços Públicos; Tópicos de Organização e Gerência; Análise e Avaliação de Projetos e Empresas; Carteiras de Investimentos; Construção de Instituições e Desenvolvimento Humano; Governo e Representação de Interesses no Brasil; Gerência dos Processos de Internacionalização; e Gestão pela Qualidade Total.

#### **4. ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS DE SÃO PAULO DA FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS (EAESP/FGV)**

A Escola de Administração de Empresas de São Paulo é pioneira no ensino de Administração de Empresas no Brasil e um dos principais centros

brasileiros de ensino, pesquisa, publicação e consultoria no campo da Administração.

A FGV-EAESP oferece completa estrutura de cursos para a formação profissional nos níveis de graduação, pós-graduação e educação continuada.

Em parceria com as mais importantes empresas e instituições governamentais brasileiras, a Escola mantém um centro de ensino a distância, laboratórios de informática e salas de aula dotadas de modernos recursos tecnológicos e de infra-estrutura.

A Escola de Administração de Empresas de São Paulo, fundada em 1954, resultou da ação conjunta do setor empresarial, do governo brasileiro e da Fundação Getúlio Vargas, com a colaboração de equipe de professores brasileiros e da *Michigan State University* (EUA) na estruturação de seu sistema acadêmico.

Principais acontecimentos na história da FGV-EAESP:

- 1954 – instituição do Curso Intensivo de Administradores, com o objetivo de transmitir técnicas avançadas de gestão a dirigentes empresariais. Esse curso deu origem ao Programa de Educação Continuada;
- 1955 – criação do primeiro curso superior em Administração de Empresas do Brasil, atual curso de graduação;
- 1958 – início do curso de pós-graduação em Administração de Empresas;
- 1963 – reconhecimento da FGV-EAESP pelo Decreto n.º 52.830, de 14 de novembro;

- 1966 – mudança das instalações para a sede própria na Av. 9 de Julho;
- 1969 – instituição do curso de graduação em Administração Pública;
- 1970 – criação do Centro de Assessoria Técnica e Administrativa;
- 1973 – desmembramento do curso de pós-graduação nos cursos de especialização (*lato sensu*) e de mestrado (*stricto sensu*) em Administração de Empresas;
- 1975 – criação do curso de especialização em Administração Hospitalar e de Sistemas de Saúde;
- 1976 – criação dos cursos de mestrado em Administração Pública e Governo e de doutorado em Administração de Empresas;
- 1989 – início dos cursos de mestrado e doutorado em Economia de Empresas;
- 1993 – criação do MBA, curso de mestrado profissional *stricto sensu*;
- 1994 – criação do GVnet – Centro FGV-PETROBRÁS de Educação à Distância;
- 1994 – criação do CEAG-Campinas;
- 1998 – criação do curso de especialização em Administração em Turismo e Hotelaria;
- 1999 – criação do curso de especialização em Administração de Negócios com Sistemas Integrados;
- 2000 – obtenção de credenciamento pela AACSB – *The Association to Advance Collegiate Schools of Business*;
- 2000 – criação do CEAG - São José dos Campos;

- 2000 – criação do curso de doutorado em Administração Pública e Governo.

O curso de graduação da FGV-EAESP concentra-se nas áreas de Administração Pública (CGAP) e Administração de Empresas (CGAE). A principal característica do curso de graduação é proporcionar uma formação generalista, dando aos alunos uma visão abrangente de um mundo em mudança cada vez mais rápida, preparando-os para utilizar as mais modernas técnicas no campo da Administração.

#### **4.1. Curso de Graduação em Administração Pública**

As disciplinas deste curso são: Primeiro semestre: Jogos Públicos e Sociais; Filosofia, Sociologia I; Economia I; Matemática I; Informática I; Contabilidade I; Introdução à Administração; e Direito Constitucional. Segundo semestre: Sociologia II; Psicologia I; Matemática II; Contabilidade II; Informática II; Introdução à Administração Pública; Economia II; e Aspectos Legais de Administração. Terceiro semestre: Comunicações; Engenharia Econômica; Psicologia II; Recursos Humanos; Economia III; Estatística I; Administração de Serviços e Produções Públicas; e Estado e Entidades da Administração Indireta. Quarto semestre: Administração de Sistemas de Informação; Política I (Ciências Políticas); Teoria do Desenvolvimento Econômico; Estatística II, Finanças I (Públicas); Sistemas e Métodos; Relações de Trabalho na Área Estatal; e Estado, Sociedade Civil e Política Social. Quinto semestre: Seminário de Orientação de Estágio; Estágio; Formação do Brasil Contemporâneo; Economia Brasileira; Finanças II (Orçamento); Análise Fiscal

e Tributária; Políticas II (Estratégias Políticas do Brasil); Administração de Recursos Humanos; e Recursos Patrimoniais e Materiais. Sexto semestre: Finanças III (Auditoria); Instituições Econômicas do Estado; Formulação, Implantação e Avaliação de Políticas Públicas; Trilhas A e B e disciplinas eletivas. Sétimo semestre: Poder Local e Administração Municipal; Diretrizes Governamental e Planejamentos Administrativos; Trilhas A e B; Gerenciamento de Empreendimentos Públicos e disciplinas eletivas. Oitavo semestre: Trabalho de Estágio; Marketing Público; Planejamento Sócio-econômico em Administração Pública; Trilhas A e B; Relação entre as Esferas Públicas e Privadas e disciplinas eletivas.

#### **4.2. Mestrado em Administração Pública e Governo (CMAPG)**

Visa formar administradores públicos no grau de pós-graduação, bem como docentes e pesquisadores qualificados, voltados à análise do Estado e das políticas de governo. Destina-se aos graduados em Ciências Sociais, Administração, Economia e áreas afins que queiram adquirir conhecimento aprofundado em Ciência Política e Economia Política aplicadas à Administração Pública.

O objetivo do programa é capacitar profissionais e pesquisadores para assessorar na formulação e avaliação global dos impactos das políticas públicas - o *policy analyst* - no contexto atual. A formação do mestrando deve permitir-lhe refletir e atuar dentro de uma conjuntura de redefinição do papel do Estado, onde estão em pauta reformas administrativas, mudanças e desenvolvimentos organizacionais, e novas formas de parceria entre os setores

público e privado, visando à transformação das relações entre Estado e sociedade e à elevação da qualidade dos serviços públicos.

A pós-graduação na área de administração pública teve início em 1976, com a criação de uma área de concentração no âmbito do mestrado em administração de empresas. Em 1985 tornou-se um curso autônomo e mais tarde passou à sua denominação atual de administração pública e governo, refletindo a crescente necessidade de estudar as múltiplas interseções do processo de governança e de ação pública.

O Programa de Pós-Graduação em Administração Pública e Governo faz parte das Associações Nacionais de Pós-Graduação em Administração (ANPAD) e em Planejamento Urbano e Regional (ANPUR), e atua também junto à ANPOCS (Ciências Sociais), à ANPEC (Economia), ao CLADEA (*Consejo Latinoamericano de Escuelas de Administración*) e ao CLAD – Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo.

Três linhas de pesquisa são desenvolvidas no âmbito do curso, em torno das quais se articulam as dissertações de mestrado produzidas pelos alunos:

- **Transformações do Estado e Políticas Públicas:** Análises sobre o Estado e suas transformações recentes, sobre o processo de formulação, implementação e avaliação de políticas públicas e sobre a emergência de novas formas de provisão e gestão de serviços públicos;
- **Governo e Sociedade Civil em Contexto Local.** Análises sobre políticas públicas e governo na esfera subnacional; sobre federalismo e sobre a sociedade civil em sua interface com a administração pública local.

- **Finanças Públicas.** Análise das finanças públicas nos três níveis de governo, contemplando temas como financiamento da parceria público-privado, efeitos da globalização no financiamento público local e regional, federalismo fiscal, sistemas tributários comparados etc.

#### **4.3. Curso de Doutorado em Administração Pública e Governo (CDAPG)**

Visa formar pesquisadores e docentes qualificados na área de Administração Pública, capazes de contribuir tanto para a construção do conhecimento como para as preocupações práticas da sociedade na qual se insere. Ele destina-se a graduados e mestres nas áreas de Administração, Ciências Sociais, Economia e áreas afins.

O curso deverá privilegiar temas como a reformulação geral do papel do Estado, a formulação, implementação e avaliação de políticas públicas nos diferentes níveis de governo, e as novas parcerias entre os setores público e privado. Uma ênfase particular será dada aos aspectos políticos presentes em cada um desses temas. Além disso, o CDAPG também buscará desenvolver as habilidades de pesquisa de seus alunos, com enfoque especial na formação metodológica.

Dessa forma, o objetivo do CDAPG será proporcionar uma formação acadêmica de alto nível em pesquisa e docência, incorporando os avanços recentes na gestão dos órgãos governamentais. Esta formação deverá produzir profissionais com capacidade de enfrentar a complexidade e os desafios envolvidos no mundo do governo e produzir análises para o desenho, implementação e avaliação de políticas públicas.

Disciplinas comuns do mestrado e doutorado: são comuns ao mestrado e ao doutorado as seguintes sete disciplinas obrigatórias do curso, todas de três créditos: Análise Organizacional e Administração Pública Comparada; Economia; Estado e Sociedade no Brasil; Finanças Públicas; Métodos de Pesquisa e Análise de Dados; Regimes Políticos e Sistemas de Governo e Teoria Política.

Além das disciplinas obrigatórias os alunos do mestrado e do doutorado devem obter nove créditos em disciplinas eletivas, de três créditos cada uma, de acordo com a seguinte distribuição:

- Uma disciplina eletiva dentro da linha de pesquisa do programa escolhida pelo aluno;
- Uma disciplina eletiva dentre as oferecidas pelo Programa de Administração Pública e Governo e
- Uma disciplina eletiva de livre escolha dentre as oferecidas pelos Programas de Pós-Graduação da Escola.

Exemplos de disciplinas eletivas: Agências Internacionais e Políticas Públicas; Análise de Políticas Públicas em Perspectiva Comparada; Avaliação e Implementação de Projetos em Serviços Urbanos; Cidades e Governança em Países em Desenvolvimento; Cultura Política e Administrativa no Brasil; Direito Administrativo; Empresas Públicas: Administração Financeira sob Regulação e Competição; Espaço, Poder e Identidade: Urbanização e Política Social; Ética no Setor Público; Gestão Inovadora no Setor Público; Formulação, Implementação e Avaliação de Políticas Públicas; Governos Locais em Perspectiva Comparada; Orçamento e Contabilidade Pública; Os Clássicos do

Pensamento Político Brasileiro; Planejamento e Controle Financeiro Orçamentário no Brasil; Poder e Decisão no Setor Público; Política de Desenvolvimento Regional e Urbano; Política Fiscal no Brasil; Relação entre o Setor Público e o Setor Privado no Brasil; SP e o Mercosul: A Dimensão Internacional; Seminário Avançado em Políticas de Governo: Reconstruindo o Estado e Terceiro Setor, Políticas Públicas e seus Impactos na Economia.

Disciplinas específicas do doutorado: para avançar a sua candidatura ao doutorado, além dos trinta créditos de formação básica comum com o mestrado, o aluno deverá completar dezoito créditos de formação avançada, onde cada crédito corresponde a quinze horas de aula, compostos da seguinte forma:

- 15 (quinze) créditos em 5 (cinco) disciplinas obrigatórias avançadas;
- 2 (dois) créditos em seminários de pesquisa e
- 1 (um) crédito em seminário especial.

As cinco disciplinas obrigatórias avançadas do curso de doutorado, todas de três créditos são:

- Métodos Qualitativos em Pesquisa de Administração Pública e Governo;
- Estatística em Pesquisa de Administração Pública e Governo;
- Tópicos atuais em Economia e Finanças Públicas;
- Formulação e Avaliação de Políticas Públicas e
- Governo Contemporâneo.

## **5. ESCOLA SUPERIOR DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – ESAPERGS**

Na área de cursos de qualificação, capacitação e atualização do servidor público bem como para a promoção do serviço público estadual a Fundação para Desenvolvimento de Recursos Humanos - FDRH<sup>7</sup> conta com a Escola Superior de Administração Pública - ESAPERGS

Em fase de aperfeiçoamento, estão em andamento os cursos para Gestores de Projetos Sociais (quatro módulos) e o curso de Desenvolvimento Gerencial (três módulos).

Como prioridade de governo encontra-se em andamento o Fórum de Desenvolvimento do Serviço Público, dirigido ao segmento estratégico da Administração Pública, cujo objetivo é o de harmonizar junto com todos os órgãos da administração direta e indireta, fundados nos princípios da ética, democracia e cidadania, os processos de capacitação dos recursos humanos e as necessidades de mudanças a serem realizadas no serviço público a fim de capacitá-lo para a boa aplicação das políticas públicas de governo.

Após sua aprovação final pelo governo, um conjunto de outros cursos dirigido a diversos níveis da administração pública, será viabilizado aos servidores, na ótica da capacitação necessária ao pleno desenvolvimento das funções públicas.

### **5.1. Curso de Especialização em Gestão Pública Participativa**

---

<sup>7</sup> Fundação para o Desenvolvimento de Recursos Humanos- FDRH - foi criada pela Lei nº 6.464 de 15 de dezembro de 1972 e é vinculada à Secretaria da Administração e dos Recursos Humanos do Governo do Estado do Rio Grande do Sul.

Programa: Oficina de Pesquisa I; Introdução à Construção do Novo Conhecimento; Formação do Estado Brasileiro; Política e Cidadania; Agenda Contemporânea; Desenvolvimento, Tecnologia e Trabalho; Comunicação Pública; Direito e Finanças Públicas; Oficina de Formação e Avaliação de Políticas Públicas; Oficina de Planejamento Estratégico Participativo (PEP); Oficina de Pesquisa II e Monografia Final.

## **6. FUNDAÇÃO ESCOLA DE SERVIÇO PÚBLICO – FESP-RJ**

A FESP possui um Laboratório de Administração Pública LAP/FESP RJ que é um espaço que possibilita a reflexão e a superação do estágio atual de conhecimentos sobre organizações públicas. Fomenta o estudo e a difusão de informações das questões ligadas à gestão pública e à cooperação entre instituições por meio de suas linhas de ação. Visa agir em direção ao desenvolvimento profissional e pessoal de gestores e servidores públicos, de pesquisadores e estudiosos, da academia e da sociedade, interessados no tema.

A quem se destina? Órgãos e administradores do sistema de gestão pública; servidores públicos; e pesquisadores e estudiosos, da academia e da sociedade, interessados no tema.

Linhas de Ação: O LAP/FESP RJ se estrutura nas seguintes linhas de ação:

- Estudos e difusão - Confere subsídios para a melhor compreensão e análise dos temas referentes à administração pública e que orienta o processo de difusão de informações e

- Projetos de intervenção - Visa organizar, coordenar, sugerir e gerenciar projetos de melhoria de gestão voltados para atuação no âmbito do setor público.

**6.1. O Projeto de Desenvolvimento Profissional – PDP oferece os seguintes cursos:**

**Área Técnico-Administrativa:**

- Arquivo e Documentação;
- Desenvolvimento da Redação – Técnica e Criatividade;
- Contabilidade Pública;
- Criando Redes de Relacionamento;
- Desenvolvendo a Redação Oficial;
- Desenvolvimento das Relações Interpessoais;
- Elaboração e Monitoramento de Convênios e Contratos;
- Elaboração e Monitoramento de Projetos;
- Mobilização de Equipes;
- Licitação no Serviço Público;
- Língua Portuguesa – Uma Nova Proposta;
- Criatividade no Trabalho;
- Noções de Orçamento Público;
- O Desempenho da(o) Secretária (o) no Setor Público;
- Processo Administrativo e Legislação Específica;
- Perspectivas de Mudanças para o Serviço Público;
- Português Básico;

- Atualização de Agentes de Pessoal;
- Qualidade no Atendimento ao Cidadão;
- Técnicas de Reuniões Produtivas e
- Administração de Material.

#### **Área de Informática:**

- Access Básico;
- Excel Básico 97 for Windows;
- Excel Intermediário 97 for Windows;
- Introdução à Informática;
- Power Point;
- Internet I;
- Word Básico 97 for Windows e
- Word Intermediário 97 for Windows.

#### **6.2. O Projeto de Desenvolvimento Gerencial – PDG oferece os seguintes cursos:**

- A Área de Recursos Humanos em um Contexto de Mudanças;
- Administração Imobiliária Pública;
- Análise e Melhoria de Processos;
- Auditoria no Setor Público;
- Básico de Administração e Gerência;
- Custeio Baseado em Atividades;

- Elaboração de Indicadores de Desempenho Institucional;
- Fundamentos da Gestão pela Qualidade na Administração Pública;
- Gerenciamento de Projetos;
- Gerenciamento Estratégico;
- Gestão Contemporânea e o Setor Público;
- Gestão de Pessoas;
- Gestão de Unidades Escolares;
- Gestão do Trabalho;
- Gestão Patrimonial de Bens Móveis;
- Marketing de Serviços;
- Melhorando as Relações no Trabalho;
- Técnicas de Apresentação;
- Técnicas de Captação de Recursos e
- Técnicas de Negociação.

**6.3. O Projeto de Pós-Graduação oferece os seguintes cursos:**

- Curso de Gestão e Tecnologia da Informação;
- Curso de Atualização Jurídica na Administração Pública;
- Curso de Especialização em Administração Pública – CEAP X; e
- Gerência de Programas Sociais VI.

**7. ESCOLA DE GOVERNO DE MINAS GERAIS DA FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO**

A Escola de Governo/Fundação João Pinheiro (EG/FJP) atua dando prioridade à formação e qualificação de quadros para o setor público, nos níveis de graduação, especialização e mestrado. Dedicase, além disso, à produção de pesquisas, informações e diagnósticos que subsidiem a formulação, avaliação e gestão de políticas públicas nas diversas esferas de governo.

É uma entidade do governo de Minas Gerais, voltada para a realização de projetos de pesquisa aplicada, consultorias, desenvolvimento de recursos humanos e ações de apoio técnico ao Sistema Estadual de Planejamento e demais sistemas operacionais de Minas Gerais, nas áreas da administração pública e privada, economia, estudos históricos, culturais, sociais e políticos.

Suas atividades abrangem, ainda, estudos básicos para conhecimento da realidade econômica e social do estado e suas regiões; planejamento nacional, regional e municipal; elaboração de projetos e estratégias de desenvolvimento setorial e regional; proposição, análise e avaliação social de políticas públicas; implementação de programas de ensino técnico especializado; apoio ao desenvolvimento organizacional e institucional público e privado; pesquisas e projetos relacionados com a preservação da memória e do patrimônio histórico-cultural; e atividades de extensão e apoio ao desenvolvimento dos municípios mineiros.

A Fundação João Pinheiro é também uma instituição prestadora de serviços técnicos, mediante contratos e convênios celebrados dentro e fora do estado, para demandas de organismos internacionais, ministérios, governos estaduais, órgãos públicos federais e estaduais, prefeituras, empresas privadas e entidades da sociedade civil.

Como Escola de Governo oferece os seguintes cursos:

- Cursos de graduação em Administração Pública;
- Cursos de mestrado em Administração Pública;
- Cursos de especialização *Lato Sensu* e
- Cursos de extensão.

### **7.1. Curso Superior de Administração Pública - CSAP**

Tendo em vista os objetivos do curso, seu currículo pleno é estruturado em torno de um núcleo básico de disciplinas, de caráter mais geral, as quais habilitam ao exercício da profissão de administrador e de um núcleo específico, constituído por disciplinas que preparam o aluno para atuação na área da Administração Pública.

O profissional egresso do curso é capaz de atuar em funções de direção, coordenação e supervisão de diferentes níveis e em diferentes áreas da administração estatal. A sua formação teórica é complementada por estágio curricular supervisionado em órgãos da Administração Pública, o que lhe possibilita interagir com a área profissional de sua escolha.

Carga Horária: 3.120 horas

### **7.2. Mestrado em Administração Pública**

O Mestrado em Administração Pública tem por objetivo a formação de alto nível - teórica e técnica - dos profissionais que atuam na esfera pública e em centros de pesquisa e de ensino superior. O curso foi recomendado pela CAPES para integrar o Sistema Nacional de Pós-Graduação.

Oferece três áreas de concentração:

- Gestão Econômica (criada em 1999);
- Gestão em Políticas Sociais (implementada em 1997) e
- Tecnologias da Informação (criada em 1995).

Estrutura-se a partir de três núcleos de disciplinas:

- Núcleo Básico em Gestão das Organizações Públicas, incluindo conteúdos relacionados a: Teoria das Organizações, Sistemas de Informação; Direito Administrativo; Macroeconomia; Finanças Públicas; Estado e Sociedade no Brasil; Elaboração do Projeto de Dissertação: 200 horas e 12 créditos.
- Núcleo Básico na área de Concentração, incluindo conteúdos relacionados a cada área: 150 horas e 10 créditos.
- Tópicos Especiais em Gestão Econômica, Gestão de Políticas Sociais e Tecnologias de Informação, composto por disciplinas optativas que tratam de temas emergentes e relevantes nas áreas de concentração: 60 horas, 4 créditos.

As disciplinas obrigatórias do Núcleo Básico da Área de Concentração em Gestão Econômica são: Microeconomia; Gestão Macroeconômica; Regulação Contemporânea; Economia das Organizações; Avaliação de Projetos e Políticas Públicas.

As disciplinas obrigatórias do Núcleo Básico da Área de Concentração em Gestão de Políticas Sociais são: Elaboração e Gestão de Programas Sociais; Estado, Políticas Públicas e Bem-estar Social; Estrutura Social

Brasileira; Metodologia da Avaliação de Programas Sociais; Desigualdades Sócio-econômicas: modelos de análise e indicadores.

As disciplinas obrigatórias do Núcleo Básico da Área de Concentração em Tecnologias da Informação são: Técnicas de Programação, Banco de Dados, Sistemas de Computação, Rede de Computadores, Engenharia de Software.

## **8. FUNDAÇÃO DO DESENVOLVIMENTO ADMINISTRATIVO DO ESTADO DE SÃO PAULO (EGAP/FUNDAP)**

Criada pela Lei n.º 435 de 24/9/74, a Fundação do Desenvolvimento Administrativo – FUNDAP teve seus estatutos aprovados em 1976, data de sua efetiva instalação e do início de seus trabalhos. Vincula-se, atualmente, à Secretaria de Governo e Gestão Estratégica do Estado de São Paulo, tem personalidade jurídica de direito privado e goza de completa autonomia técnica. Suas principais unidades de ação são: Conselho de Curadores, Diretorias Técnicas, Escola de Governo e Administração Pública – EGAP e Centro de Documentação.

A FUNDAP dedica-se aos seguintes campos de trabalho: consultoria organizacional, formação de recursos humanos, desenvolvimento de novas tecnologias de gestão administrativa, pesquisa aplicada à economia do setor público, assessoria técnica para formulação, implementação e avaliação de políticas públicas, notadamente na área social.

A atuação da FUNDAP visa alcançar dois grandes objetivos: elevar os padrões de organização, gestão e desempenho da máquina pública e propor formas mais efetivas de intervenção governamental. Como orientação geral, a

Fundação pauta-se pela valorização do servidor como principal agente dos processos de mudança, posto que nada de verdadeiramente significativo pode ser feito sem a dedicação, o entusiasmo e a criatividade dos servidores. Ao coordenar ações e projetos que visam à otimização dos recursos do setor público, enfatiza a descentralização das operações, a responsabilização das agências administrativas, a qualidade dos serviços prestados e a avaliação sistemática de todas as ações públicas. Do mesmo modo, promove trabalhos de parceria e cooperação interinstitucional, estimulando o intercâmbio entre organismos governamentais e a articulação dos diversos interesses. Ao longo dos seus 20 anos de atuação, pôde realizar projetos em todos os setores da Administração Pública, no nível municipal, estadual, nacional e internacional. Acumula, por isso, uma rica experiência e um significativo acervo de conhecimentos sobre os problemas da gestão pública no mundo contemporâneo.

A Escola de Governo e Administração Pública - EGAP é um centro de capacitação de profissionais do setor público, para o exercício da gestão pública.

Adotando como parâmetro o respeito à justiça social, à democracia e à ética pública, a EGAP aborda a gestão pública em sua complexidade, de forma abrangente e integrada, associando a visão estratégica de longo e de médio prazos ao enfrentamento dos problemas que se apresentam no dia-a-dia do gestor público.

A EGAP investe, de modo sistemático, no aperfeiçoamento de profissionais que sejam capazes de exercer as funções de formulação de

diretrizes e políticas governamentais; de implementação e gerenciamento das políticas e de produção e prestação de serviços públicos para a sociedade.

Os programas de capacitação da EGAP são desenvolvidos por meio de uma metodologia que enfatiza a prática profissional, à luz dos conceitos e ferramentas necessários para a definição e a superação dos problemas que afetam o desempenho do serviço público.

### **8.1. Curso de Especialização em Ciências e Técnicas de Governo - CiTeG**

No CiTeG, parte-se do princípio de que a ciência e a técnica contribuem de modo efetivo para a tarefa de governar bem. Para o CiTeG, o sucesso de um governo é consequência de seu próprio desempenho; e o fracasso não pode ser visto apenas como ameaça externa. Daí a importância que se confere ao conceito de "capacidade de governo". A política deve ser vista como um meio para a ação; e o planejamento é uma ferramenta para a boa gestão pública.

Por meio do CiTeG, busca-se contribuir para aumentar a capacidade da ação governamental estratégica, como instrumento para consolidar sociedades democráticas. Para tanto, procura-se levar o participante a:

- entender a realidade social como situação complexa, conflituosa e de alta incerteza, constituída pela interação dos interesses de vários atores;
- aprender a usar o planejamento como instrumento para enfrentar a incerteza;

- construir condições institucionais que viabilizem e permitam controlar as ações planejadas.

A quem se destina: O CiTeG é dirigido a gestores - em exercício ou não - governamentais ou membros de partidos políticos, sindicatos, entidades representativas da sociedade civil e de organizações não-governamentais de todo o País.

A estrutura curricular do CiTeG é composta por oito disciplinas, pelos cursos e oficinas do Laboratório de Governo e por palestras e seminários do Ciclo de Temas da Atualidade. A carga horária total é de 400 horas-aula, contudo, o aluno pode matricular-se nas atividades de acordo com sua necessidade e/ou seu interesse profissional. O conjunto das oito disciplinas do CiTeG encerra os conhecimentos e informações fundamentais e análise da ação estratégica de governo, no contexto político e institucional em que se realiza. As disciplinas oferecidas são: Jogo Social e Governo; Estado e Governo; Desenvolvimento e planejamento; Reforma do Estado Brasileiro; Estudo de Políticas Públicas; Organizações Públicas; Mudança Organizacional; e Tecnologia da Informação em Governo.

## **8.2. Laboratório de Governo**

Consiste em um espaço de aplicação de conhecimentos e habilidades referentes à gestão pública, e compõe a programação de atividades da EGAP. Seu objetivo é transformar problemas de governo de universo teórico em problemas de universo prático, mediante a simulação humana no jogo social. Para cumprir esse objetivo, o LG é composto por uma disciplina conceitual,

oficinas e cursos: Disciplina conceitual Jogos e Práticas; Curso de Planejamento Estratégico Situacional – Método PES; Oficina de Processamento de Problemas; Oficina de Jogos; Oficinas Técnicas: Gabinete do Dirigente; Técnicas de Cenários; e Estratégias e Técnicas de Negociação.

A quem se destina: Podem participar do Laboratório - respeitados alguns pré-requisitos, dirigentes e assessores de organizações governamentais e de interesse público (partidos políticos, sindicatos, entidades representativas da sociedade civil e organizações não-governamentais), em exercício ou não, de todo o País.

### **8.3. Laboratório de Gerência Pública**

Representa um espaço de aplicação de conceitos e instrumentos e é destinado a gerentes públicos, responsáveis por: implementação das políticas, programas, projetos e atividades governamentais; pela condução de processos de mudança organizacional para a melhoria da qualidade da gestão pública.

O Laboratório de Gerência Pública faz parte da programação de atividades da EGAP. É composto por um conjunto de cursos e oficinas técnicas, que deve, continuamente, incorporar as inovações colocadas para a gestão pública: Curso de Planejamento Participativo em Rede; Curso de Método Altadir de Planejamento Popular – MAPP; Oficina de Gerenciamento de Projetos; Oficinas Técnicas: Gestão da Qualidade; Gestão da Comunicação; Certificação de Processos e Serviços; Liderança; Gestão de Competências e Equipe; Avaliação de Desempenho por Resultado; Elaboração Orçamentária; Procedimento Licitatório; Contratos Administrativos; Administração de Materiais e Patrimônio Mobiliário; e Execução Orçamentária.

A quem se destina: as atividades são destinadas a gerentes e administradores de organizações governamentais e de interesse público (partidos políticos, sindicatos, entidades representativas da sociedade civil e organizações não-governamentais).

#### **8.4. Curso de Capacitação para Gerentes de Programas**

Esse curso objetiva capacitar os gerentes de programas para o desenvolvimento e a implementação de projetos e atividades dos programas previstos no plano de ação do Governo do Estado de São Paulo, zelando pela eficiência, eficácia e efetividade da gestão pública.

O curso situa o contexto de atuação do gerente de programas, salientando as transformações macro-estruturais e as tendências de gestão pública. Para contribuir na "navegação" dessa realidade, são fornecidas técnicas de planejamento estratégico público, visando o desempenho adequado nas funções de planejamento, execução, avaliação e reorientação das ações do programa. O curso também propicia ao gerente o domínio de técnicas para a criação de condições organizacionais para a implementação dos projetos e atividades de maneira a garantir a qualidade na prestação dos bens e serviços públicos.

#### **8.5. Curso de Capacitação para Executivos Públicos I**

O presente curso tem como objetivo contribuir para a implementação da carreira do executivo público e aperfeiçoamento da função executiva no Estado de São Paulo, por meio da oferta de curso que propicie conhecimentos,

habilidades e instrumental analítico para a profissionalização do gestor público e fortalecimento do seu papel de agente de transformação do padrão de organização e funcionamento da administração pública paulista, para o alcance de um novo padrão de gestão, baseado nos princípios do modelo de gestão integrada e por resultados.

Objetivo: capacitar executivos públicos I (EPI) para o exercício de funções e atividades de alta-direção, disponibilizando análises, métodos e técnicas que permitam seu acesso ao cargo de EPII.

Público-Alvo: O público-alvo deste curso é constituído pelos executivos públicos I que pretendem participar dos próximos concursos de acesso ao cargo de EPII.

O programa está organizado segundo estrutura modular, operacionalizada por meio da oferta de seminários, disciplinas e oficinas. Os seminários são palestras que abordam análises sobre o contexto econômico, social e político. As disciplinas consistem em aulas que abordam os conceitos e ferramentas de análise sobre a gestão pública. As oficinas, por sua vez, consistem em exercícios de aplicação de conceitos e ferramentas a problemas concretos.

Os módulos são os seguintes: Seminários: Contexto sócio-econômico e político do Estado de São Paulo; e o Setor Público Paulista. Disciplina: Marco referencial para a gestão pública. Oficinas: Planejamento; Controle e Acompanhamento dos Recursos Orçamentários e Financeiros; Estratégias e Técnicas de Negociação; Gestão da Comunicação; Dimensão Humana no Trabalho; e Tecnologia da Informação em Governo.

## **9. UNIVERSIDADE ESTADUAL DO RIO DE JANEIRO – UERJ**

### **9.1. Mestrado em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro**

Apesar de não ser uma Escola de Governo, o programa do curso de mestrado tem o propósito de aperfeiçoar os alunos no conhecimento das Ciências Contábeis, capacitando-os principalmente ao ensino superior, vem sendo procurado para capacitar os servidores de alguns órgãos, como por exemplo, a Marinha.

Tem a duração máxima de 30 meses, onde o aluno deverá cursar 63 créditos obrigatórios, 53 com disciplinas em sala de aula e 10 na elaboração defesa da dissertação.

#### **Áreas de Concentração:**

- Auditoria;
- Contabilidade Financeira e
- Contabilidade Gerencial.

#### **Disciplinas de Embasamento**

- Teoria da Contabilidade;
- Contabilidade de Custos;
- Estudo de Problemas Brasileiros;
- Métodos Quantitativos;
- Metodologia da Pesquisa em Ciências Sociais e Contábeis;
- Processamento de Dados e
- Metodologia do Ensino Superior.

**Área de Concentração: Contabilidade Gerencial**

- Contabilidade Decisorial;
- Análise de Custos;
- Orçamentação e
- Controle Gerencial.

**Disciplinas Optativas (Áreas de Domínio Conexa)**

- Contabilidade Financeira;
- Gerência Financeira;
- Política de Negócios;
- Sociologia da Educação;
- Teoria e Prática da Pesquisa;
- Teoria das Organizações;
- Administração Financeira;
- Economia dos Países do Terceiro Mundo;
- Tópicos Contemporâneos em Auditoria;
- Tópicos Contemporâneos em Contabilidade;
- Seminário de Auditoria;
- Sistema de Informação Gerencial;
- Seminário de Controle Gerencial;
- Teoria Econômica ;
- Política Anti-inflacionária;
- Matemática Financeira;
- Política e Programação Financeira;

- Análise de Desempenho no Mercado de Capitais;
- Gerência Empresarial e
- Comportamento Organizacional.

### **Linha de Pesquisa 1: Ensino da Contabilidade**

Esta linha de pesquisa pretende direcionar esforços no sentido de contribuir para a melhoria da qualidade dos cursos de contabilidade em seus diversos níveis. Incluem o planejamento educacional, propostas de procedimentos didáticos que favoreçam o ensino e a aprendizagem, em levantamento de informações sobre as instituições que oferecem cursos de contabilidade.

### **Linha de Pesquisa 2: Contabilidade Gerencial**

Esta linha de pesquisa pretende direcionar esforços no sentido de contribuir para a melhoria da qualidade dos sistemas de contabilidade gerencial, aplicados à tomada de decisão. Inclui a verificação do estado da arte em custos, planejamento, orçamento e controle gerencial.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABRUCIO, Fernando Luiz. O impacto do modelo gerencial na Administração Pública: um breve estudo sobre a experiência internacional recente. 2000. Disponível em [www.tce.sc.gov.br/biblioteca/artigos/impactmodgeradmpub.html](http://www.tce.sc.gov.br/biblioteca/artigos/impactmodgeradmpub.html). Acesso em: 21 jan. 2002.
- ALONSO, Marcos. Custos no Serviço Público. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 50, n. 1, p. 37 a 62, jan. a mar. 1999.
- BACON, Kevin. Além da Capacitação: Desenvolvimento de Líderes para o Setor Público. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 50, n. 4, p. 83 a 93, out. a dez. 1999.
- BATISTA, Fábio Ferreira. Indicadores de Desempenho. In: CURSO DE INDICADORES DE DESEMPENHO INSTITUCIONAIS. Brasília, DF. ENAP, 2000.
- BIO, Sérgio Rodrigues. **Desenvolvimento de Sistemas Contábeis e Gerenciais: Um enfoque comportamental e de mudança organizacional**. São Paulo: 1987. Tese (Doutorado) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.
- BRASIL. Presidência da República, Câmara da Reforma do Estado. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília, DF, 1995.
- BRASIL. Lei n.º 4.320 de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais do Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, Estados e Municípios e do Distrito Federal**. 22. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BRASIL. Lei n.º 9.649 de 27 de maio de 1998. Lex Coletânea de Legislação e Jurisprudência: edição federal, São Paulo, ano 62, p. 1875, mai. 1998.
- BRASIL. Decreto n.º 1.526 de 20 de junho de 1995. Lex Coletânea de Legislação e Jurisprudência: edição federal, São Paulo, ano 59, p. 1173, abr. a jun. 1995.
- BRASIL. Decreto n.º 1.738 de 08 de dezembro de 1995. Lex Coletânea de Legislação e Jurisprudência: edição federal, São Paulo, ano 59, p. 2188, out. a dez. 1995.

- BRASIL. MARE, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. A Reforma do Aparelho do Estado e as Mudanças Constitucionais: Síntese e Respostas a dúvidas mais comuns. **Caderno MARE da Reforma do Estado**, Brasília, DF, n. 6, 1997.
- BRASIL. MARE, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. A Nova Política de Recursos Humanos. **Caderno MARE da Reforma do Estado**, Brasília, DF, n. 11, 1997.
- BRASIL. MARE, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. **A Reforma do Estado no Brasil**. Brasília, DF, 1998.
- BRASIL. MARE, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Os avanços da Reforma na Administração Pública 1995 a 1998. **Caderno MARE da Reforma do Estado**, Brasília, DF, n. 15, 1998.
- BRASIL. MARE, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Agências Executivas. **Caderno MARE da Reforma do Estado**, Brasília, DF, n. 9, 1998.
- BRASIL. MARE, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Programa de Modernização do Poder Executivo Federal. **Caderno MARE da Reforma do Estado**, Brasília, DF, n. 16, 1998.
- BRASIL. MARE, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Capacitação do Servidor: ENAP ensina os princípios da Administração Gerencial. **Reforma Gerencial**, Brasília, DF, 1998.
- BRASIL, Escola Nacional de Administração Pública, ENAP. A percepção das chefias sobre a capacitação nos cursos da ENAP. **Texto para Discussão**, Brasília, DF, n. 39, 2000.
- BRASIL. Secretaria de Gestão do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Gestão Pública Empreendedora**. Brasília, DF, junho 2000.
- BRASIL, Escola Nacional de Administração Pública, ENAP. Inovações na Gestão Pública Federal, Balanço de cinco anos do Concurso Organizado pela ENAP. **Pesquisa ENAP**, Brasília, DF, 2001.
- BRASIL, Escola Nacional de Administração Pública, ENAP. Gestão de Custos no Setor Público. **Texto para Discussão**, Brasília, DF, n. 41, 2001.
- BRASIL, Escola Nacional de Administração Pública, ENAP. Reforma Gerencial dos processos de Planejamento e Orçamento. **Texto para Discussão**, Brasília, DF, n. 44, 2001.
- BRASIL, Escola Nacional de Administração Pública, ENAP. CHEIBUD, Zairo B. Os Especialistas em Políticas Públicas e Gestão Governamental:

avaliação de sua contribuição para políticas públicas e trajetória profissional. **Texto para Discussão**, Brasília, DF, n. 43, 2001.

BRASIL, Escola Nacional de Administração Pública, ENAP. Secretaria Geral da Marinha. Experiências inovadoras na Gestão Pública Federal. **Pesquisa ENAP**, Brasília, DF, 1999. Disponível em [www.ena.gov.br/html/concurso/OMPS.htm](http://www.ena.gov.br/html/concurso/OMPS.htm) . Acesso em 21 jan. 2002.

BUGARIN, Bento José. Avaliação de Programas Públicos orientada para resultados: o papel dos Órgãos de Controle Externo no Brasil. In: I CONGRESSO INTERAMERICANO DEL CLAD SOBRE REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, 2000. Disponível em: [www.tce.sc.gov.br/biblioteca/artigos/avalprogpublishres.html](http://www.tce.sc.gov.br/biblioteca/artigos/avalprogpublishres.html). Acesso em: 22 jan. 2002.

CAMPOS FILHO, M. P. Conceituação de Sistemas de Informação do ponto de vista do Gerenciamento. **Revista do Instituto de Informática – PUCCAMP**, Mar. a Set. 1994.

CATELLI, Armando; PARISI, Cláudio; SANTOS, Edilene; SANTANA e ALMEIDA, Lauro Brito. Um sistema para a Gestão Econômica de Organizações Governamentais Empreendedoras. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 52, n. 3, p. 83 a 100, jul. a set. 2001.

CLAD, Centro Latino Americano de Administração para o Desenvolvimento. Uma nova Gestão Pública para a América Latina. 1998. Disponível em: [www.clad.org.ve/gesppo.html](http://www.clad.org.ve/gesppo.html) . Acesso em 21 jan. 2001.

COUTINHO, Marcelo James Vasconcelos. Administração Pública voltada para o cidadão: quadro teórico conceitual. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 51, n. 3, p. 41 a 73, jul. a set. 2000.

DEMO, Pedro. Introdução à Metodologia da Ciência. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

DRUCKER, Peter F. **Administrando em tempos de grandes mudanças**. Tradução Nivaldo Montingelli Júnior. 3ª. ed. São Paulo: Pioneira, 1996.

EAESP/FGV. Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, São Paulo. Informações Institucionais, Cursos de Graduação e Pós-graduação e Grades Curriculares. Disponível em: [www.eaesp.fgv.com.br](http://www.eaesp.fgv.com.br) . Acesso em 11 abr. 2002.

EBAPE/FGV. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro. Informações Institucionais, Cursos de Graduação e Pós-graduação e Grades Curriculares. Disponível em: [www.ebape.fgv.com.br](http://www.ebape.fgv.com.br) . Acesso em 11 abr. 2002.

- EG/FJP. Escola de Governo da Fundação João Pinheiro. Minas Gerais. Informações Institucionais e cursos oferecidos. Disponível em: [www.eg.fjp.gov.br](http://www.eg.fjp.gov.br) . Acesso em 18 mai. 2002.
- EGAP/FUNDAP. Fundação do Desenvolvimento Administrativo do Estado de São Paulo. São Paulo. Informações Institucionais e cursos oferecidos. Disponível em: [www.fundap.sp.gov.br](http://www.fundap.sp.gov.br) . Acesso em 18. mai. 2002.
- ENAP. Fundação Escola Nacional de Administração Pública. **Instituições de Formação, Capacitação e Pesquisa em Administração Pública**. Brasília, DF: CDID, 1993, p. 41 a 99.
- ENAP. Escola Nacional de Administração Pública. **Catálogos de Cursos**. Brasília, DF: 1999, 2000 e 2001.
- ESAF. Escola Superior de Administração Fazendária. Informações Institucionais e cursos oferecidos. Disponível em: [www.esaf.fazenda.gov.br](http://www.esaf.fazenda.gov.br). Acesso em 11 abr. 2002.
- ESAPERGS. Escola Superior de Administração Pública do Estado do Rio Grande do Sul. Informações Institucionais, Cursos de Graduação e Pós-graduação e Grades Curriculares. Disponível em: [www.fdrh.rs.gov.br](http://www.fdrh.rs.gov.br) . Acesso em 18 mai. 2002.
- FEA/USP, Equipe de Professores. **Contabilidade Introdutória**. 9ª.ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- FERREIRA, Caio Marcio Marini. A modernização da Gestão Pública na transição Pós-burocrática no Brasil. 2000. Disponível em [www.tce.sc.gov.br/biblioteca/artigos/impactmodgeradmpub.html](http://www.tce.sc.gov.br/biblioteca/artigos/impactmodgeradmpub.html). Acesso em: 21 jan. 2002.
- FESP. Fundação Escola de Serviço Público do Rio de Janeiro. Informações Institucionais e cursos oferecidos. Disponível em: [www.fesp.rj.gov.br](http://www.fesp.rj.gov.br) . Acesso em 18 mai. 2002.
- FREITAS, Izabel Cristina e ALENCAR, Rosangela. **Gestão da Informação**. In: CURSO DE GESTÃO DA INFORMAÇÃO. Brasília, DF. ENAP, 2001.
- GAETANI, Francisco. O Ensino de Administração Pública no Brasil em um momento de inflexão. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 50, n. 4, p. 95 a 121, out. a dez. 1999.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1987.
- GOMES, Jesus de Lisboa. A complexidade do gerenciamento estratégico de organizações públicas no contexto da reforma do Estado no Brasil. 2001. 134 f. Dissertação (Mestrado em Administração Estratégica) – Fundação

Escola de Comércio Álvares Penteado, Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo, São Paulo.

GONÇALVES, Pedro Moreira. Contrato de Gestão: instrumento fundamental na implantação do modelo gerencial na Administração Pública. **Revista Brasileira de Contabilidade**, CFC, Brasília, DF, ano XXX, n. 131, p. 57 a 69, set. a out. 2001.

GUIMARÃES, Klícia Maria S. Uma abordagem teórica do Gerenciamento de Custos e Avaliação do Desempenho da Administração Pública. **Revista Brasileira de Contabilidade**, CFC, Brasília, DF, ano XXX, n. 128, p. 35 a 42, mar. a abr. 2001.

KAPLAN, Robert S e COOPER, Robin. **Custo e Desempenho**. São Paulo: Futura, 1998.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos, Planejamento, Implantação e Controle**. São Paulo: Atlas, 1981.

LIMA, Iran Siqueira; PEREIRA, Carlos Alberto; PARISI, Cláudio e OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. Contrato de Gestão: Uma solução para as Estatais Brasileiras. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo**, CRCSP, São Paulo, ano 1, n. 2, p. 26 a 33, jul. de 1997.

MARCONI, Nelson. A perspectiva dos demandantes e dos ofertantes. COMENTÁRIOS SOBRE MESA REDONDA ENAP. P. 1 e 2. Disponível em [www.enap.gov.br/html/observatório/comentarios.htm](http://www.enap.gov.br/html/observatório/comentarios.htm) . Acesso em 22 jan. 2002.

MARINHA DO BRASIL. Diretoria de Ensino da Marinha. Centro de Instrução Almirante Wandenkolk. **Sinopse Geral do Curso: APERFEIÇOAMENTO AVANÇADO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – CONTABILIDADE GERENCIAL COM APLICAÇÃO NAS OMPS**. Rio de Janeiro, 1998.

MARINHA DO BRASIL. Diretoria de Finanças da Marinha. O Sistema OMPS. In: CURSO DE DESENVOLVIMENTO DE GERENTES OPERACIONAIS E SUPERVISORES, ENAP, Rio de Janeiro, 2000.

MARINHA DO BRASIL. Diretoria de Finanças da Marinha. Agências Executivas. In: CURSO DE DESENVOLVIMENTO DE GERENTES OPERACIONAIS E SUPERVISORES, ENAP, Rio de Janeiro, 2000.

- MARINHA DO BRASIL. Diretoria de Finanças da Marinha. Relatório Econômico-Financeiro das OMPS, Rio de Janeiro, 2001.
- MARINHA DO BRASIL. Secretaria Geral da Marinha. Normas sobre Administração Financeira e Contabilidade, SGM-301. Vol. IV. 4. rev. Brasília, DF, 2001.
- MARINHA DO BRASIL. Secretaria Geral da Marinha. Normas sobre Administração Financeira e Contabilidade, SGM-301. Vol. VII. 4. rev. Brasília, DF, 2001.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- MEIRELES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1982.
- NEWCOMER, Kathryn E. A preparação dos gerentes públicos para o século XXI. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 50, n. 2, p. 5 a 18, abr. a jun. 1999.
- ORMOND, Derry, LOFFLER Elke. A Nova Gerência Pública. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 50, n. 2, p. 67 a 97, abr. a jun. 1999.
- OSBORNE, David; GAEBLER, Ted. **Reinventando o governo**. Tradução Sérgio Fernando G. Bath e Ewandro M. Júnior. 6ª. Ed. Brasília: MH Comunicação, 1995.
- PACHECO, Regina Silvia. Escolas de Governo: tendências e desafios – A ENAP em perspectiva comparada. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 51, n. 2, p. 35 a 53, abr. a jun. 2000.
- PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Reflexões sobre a Reforma Gerencial Brasileira de 1994. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 50, n. 4, p. 5 a 29, out. a dez. 1999.
- PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Uma Nova Gestão para um Novo Estado: Liberal, Social e Republicano. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 52, n. 1, p. 5 a 24, jan. a mar. 2001.
- PETRUCCI, Vera Lúcia; SANTOS, Maria Helena de C.; BRITO, Marcelo (coordenadores). **Escolas de Governo e Profissionalização do Funcionalismo**. Brasília, DF: ENAP, CDID, 1995.
- PIMENTA, Carlos César. A Reforma Gerencial do Estado Brasileiro no contexto das grandes tendências mundiais. In: DÉCIMA-QUARTA REUNIÃO DO GRUPO DE ESPECIALISTAS DO PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E FINANÇAS. Nova York, 1998.

Disponível em: [www.tce.sc.gov.br/biblioteca/artigos/arefgerdoest.html](http://www.tce.sc.gov.br/biblioteca/artigos/arefgerdoest.html). Acesso em: 22 jan. 2002.

POLLITT, Christofer. A integração da Gestão Financeira e da Gestão por Desempenho. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 50, n. 4, p. 49 a 81, out. a dez. 1999.

PUMA/OCDE, Serviço de Gestão Pública, Comitê de Gestão Pública. Desenvolvimentos recentes na Gestão dos Recursos Humanos nos países membros da OCDE. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 52, n. 2, p. 49 a 68, abr. a jun. 2001.

SERPRO. Serviço Federal de Processamento de Dados. **Reforma do Estado**. Disponível em [www.serpro.gov.br](http://www.serpro.gov.br) . Acesso em 23 mai. 2002.

SILVA, Lino Martins. Contribuição ao Estudo do Sistema de Custeamento na Administração Pública. **Revista Brasileira de Contabilidade**, CFC, Brasília, DF, ano XXVIII, n. 119, p. 37 a 48, set. out. 1999.

SLOMSKI, Valmor. Mensuração do Resultado Econômico em Entidades Públicas – Uma Proposta. 1996. 92 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

SLOMSKI, Valmor. Teoria do Agenciamento no Estado: Uma Evidenciação da Distribuição de Renda Econômica Produzida pelas Entidades Públicas de Administração Direta . 1999. 106 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

SOUSA, Evandro Rafael Ascencio. As várias formas de pesquisa: documental, bibliográfica e empírica. Trabalho apresentado como parte dos requisitos da Disciplina Metodologia de Pesquisa do Curso de Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica na Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado. São Paulo. 2000.

THOMPSON, Fred, JONES, Lawrence R. Um modelo para a nova Gerência Pública. **Revista do Serviço Público**, ENAP, Brasília, DF, ano 51, n. 1, p. 41 a 79, jan. a mar. 2000.

UERJ. Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Informações Institucionais, Cursos de Graduação e Pós-graduação e Grades Curriculares. Disponível em [www.uerj.br](http://www.uerj.br). Acesso em 18 mai. 2002.

WERNKE, Rodney. Gestão Estratégica de Custos: O alcance de vantagem competitiva por meio da gestão de custos. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, DF, ano XXX, n. 12, p. 70 a 77, jan. fev. 2001.

## GLOSSÁRIO

**ACCOUNTABILITY:** termo utilizado para definir a obrigatoriedade de prestação de contas permanente: sobre recursos e critérios; comunicação de resultados, transparência e responsabilização.

**CAPACITAÇÃO:** ver capítulo 4.

**CENTRO DE CUSTO:** é uma unidade que a Contabilidade de Custos cria, dentro da organização, como um dos meios para obter dados e acumular custos. LEONE (1982:486).

**CUSTEAMENTO DIRETO OU VARIÁVEL:** apropriação de todos os custos variáveis, ficando os custos fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado. MARTINS (1996:215).

**CUSTEIO:** método de apropriação de custos. MARTINS (1996:41).

**CUSTEIO ABC:** Custeio Baseado em Atividades (*Activity Based Costing*) é uma metodologia de custeio que consiste em fazer das atividades da organização o centro de análises e controles. As atividades são as que consomem recursos, e os produtos utilizam as atividades.

**CUSTEIO POR ABSORÇÃO:** consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção, todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos. MARTINS (1996:41).

**CUSTO:** gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. MARTINS (1996:25).

**CUSTOS DIRETOS:** são os custos que podem ser diretamente apropriados aos produtos. São diretos em relação aos produtos.

**CUSTOS FIXOS:** são custos cujos valores independem da variação da produção.

**CUSTOS INDIRETOS:** são os que dependem de rateio pois não oferecem condição de uma medida objetiva, sua apropriação é de forma indireta, ou seja, de forma estimada. São indiretos em relação aos produtos.

**CUSTO PADRÃO:** valor que a empresa fixa como meta para o próximo período para um determinado produto ou serviço. MARTINS (1996:332).

**CUSTOS VARIÁVEIS:** são gastos cujos valores variam de acordo com o volume de produção.

**DESEMBOLSO:** pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço. MARTINS (1996:26).

**DESPESA:** bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. MARTINS (1996:26).

**FORMAÇÃO:** ver capítulo 4.

**EFETIVIDADE:** atributo resultante da integração da eficiência e da eficácia. A efetividade busca manter-se no ambiente, apresentando resultados globais positivos, permanentemente. SGM (301-Vol.IV:22-3).

**EFICÁCIA:** atributo relacionado à realização dos resultados almejados. A eficácia busca fazer as coisas certas. SGM (301-Vol.IV:22-3).

**EFICIÊNCIA:** atributo relacionado à otimização no emprego dos recursos disponíveis, evitando-se ociosidade, desperdício ou perda na consecução dos objetivos. A eficiência busca fazer as coisas de maneira adequada, minimizando os problemas, salvaguardando os recursos aplicados, cumprindo a missão e reduzindo custos. SGM (301-Vol.IV:22-3).

**GASTO:** sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro). MARTINS (1996:25).

**INDICADORES:** são medidas que informam o estado, o desenvolvimento, o desempenho de alguma atividade, departamento ou da empresa; que indicam a eficiência, o rendimento, a produtividade de alguma operação. LEONE (1982:489).

**MISSÃO:** elemento básico para o planejamento da organização, representado pelo conjunto de suas tarefas e do seu propósito, mediante a especificação dos resultados ou objetivos a serem atingidos e das ações a serem empreendidas, ou seja, é a razão de ser da organização. SGM (301-Vol.IV:22-3).

**NÚCLEO ESTRATÉGICO:** é o setor que edita leis, define as políticas públicas e zela pelo seu cumprimento. Representa o segmento voltado para a consecução das funções estratégicas do Estado e corresponde aos poderes Legislativo e Judiciário e, no poder Executivo, à cúpula diretiva, responsável pelo planejamento e formulação das políticas públicas. FERREIRA (2000:2).

**PERDA:** bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária. MARTINS (1996:26).

**PLANO DE CONTAS:** conjunto de normas e procedimentos que se destina a orientar o trabalho da Contabilidade. LEONE (1982:491).

**PRINCÍPIOS CONTÁBEIS GERALMENTE ACEITOS:** podem ser conceituados como premissas básicas acerca dos fenômenos e eventos contemplados pela Contabilidade, premissas que são a cristalização da análise e observação da realidade econômica, social e institucional (...) São duas as condições básicas para que um princípio supere a fase de tentativa e se transforme em “amplamente aceito” e, portanto, incorporado à doutrina e prática contábeis: 1) deve ser considerado praticável e objetivo pelo consenso profissional; e 2) deve ser considerado útil. EQUIPE FEA/USP (1998:255).

**PROCESSO:** conjunto de recursos e atividades interrelacionados que transforma insumos em produtos. SGM (301-Vol.IV:22-3).

**REGIME DE CAIXA:** é o que compreende, exclusivamente, todos os recebimentos e pagamentos efetuados no exercício, mesmo aqueles relativos a períodos contábeis diferentes. KOHAMA (2000:58).

**REGIME DE COMPETÊNCIA:** é aquele em que as receitas e despesas são atribuídas aos exercícios de acordo com a real incorrência, isto é, de acordo com a data do fato gerador, e não quando são recebidos ou pagos em dinheiro. KOHAMA (2000:58).

**SISTEMA DE CUSTEAMENTO POR ORDEM DE PRODUÇÃO:** é o sistema de custos empregado nas fábricas ou em prestadoras de serviços que recebem encomendas específicas. O centro do sistema é sempre o produto ou o serviço. LEONE (1982:493).

**SISTEMA DE CUSTEAMENTO POR PROCESSO:** é o sistema de custos empregado nas fábricas ou em prestadoras de serviços que produzem ou que prestam serviços de modo contínuo. O centro do sistema é o processo. LEONE (1982:493).

**TREINAMENTO:** ver capítulo 4.