



**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ  
DIRETORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO  
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA**



**Alexandre Celestino dos Santos**

**A GESTÃO POR RESULTADO É O MELHOR CAMINHO PARA O  
SETOR PÚBLICO**

**MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO**

**PATO BRANCO**

**2014**

ALEXANDRE CELESTINO DOS SANTOS



**A GESTÃO POR RESULTADO É O MELHOR CAMINHO PARA O  
SETOR PÚBLICO**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista na Pós Graduação em Gestão Pública, Modalidade de Ensino a Distância, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR – *Câmpus* Pato Branco.

EDUCAÇÃO À DISTÂNCIA Orientador: Prof. Dr. Osney Marcos Cardoso

**PATO BRANCO**

**2014**



Ministério da Educação  
**Universidade Tecnológica Federal do Paraná**  
Diretoria de Pesquisa e Pós-Graduação  
Especialização em Gestão Pública



---

## TERMO DE APROVAÇÃO

A gestão por resultado é o melhor caminho para o setor público

Por

**Alexandre Celestino dos Santos**

Esta monografia foi apresentada às 19h do dia **17 de outubro de 2014** como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista no Curso de Especialização em Gestão Pública, Modalidade de Ensino a Distância, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, *Câmpus* Pato Branco. O candidato foi argüido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho aprovado.

---

Prof. Dr. Osney Marcos Cardoso  
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco  
(orientador)

---

Prof. Dr. Herus Pontes  
UTFPR – *Câmpus* Pato Branco

## RESUMO

SANTOS, Alexandre Celestino dos. A gestão por resultado é o melhor caminho para o setor público. 2014. 58 folhas. Monografia (Especialização Gestão Pública). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2014.

Este trabalho teve como temática a gestão por resultado no setor público. Um sistema de gestão pública orientado para resultados e focado no cliente é adaptado em função das necessidades dos agentes públicos que aplicam os recursos necessários na consecução das atividades governamentais fins. Uma forma de se subordinar os meios aos fins é se estabelecendo uma relação contratual entre gestores de recursos públicos e gestores de atividades que empregam esses recursos na produção de bens e de serviços públicos. Nesse sentido, a eficácia de um sistema de gestão de recursos públicos é a entrega do recurso certo no momento certo. O agente público, cujo papel é entregar um bem ou um serviço a população, torna-se, nesta perspectiva, o cliente dos sistemas de gestão de recursos públicos e é em função da necessidade dele que os sistemas devem adaptar-se. O objetivo geral deste trabalho foi realizar a análise da relação entre recursos financeiros aplicados nos programas e ações de políticas públicas e os respectivos resultados alcançados. Para alcançar este objetivo, foram traçados como objetivos específicos: estudar as atitudes do gestor público e a reação dos cidadãos residentes na área de atuação da gestão; verificar como a gestão por resultados se aplica e influencia na ação do gestor público; bem como, apresentar a análise dos conceitos gerenciais no âmbito da gestão pública, de forma a comparar a qualidade dos serviços ofertados pelo estado em função da quantidade de recursos neles investidos. Neste caso adota-se o método dedutivo para melhor descrever as ideias que foram pesquisadas. Adotam-se técnicas de pesquisa bibliográfica, consulta a *web*, periódicos e documentos, buscando melhores recursos de apresentação da pesquisa. A técnica é considerada um conjunto de preceitos ou processos de que se serve uma ciência; são também, as habilidades para usar esses preceitos ou normas, na obtenção de seus propósitos. Correspondem, portanto, à parte prática de coleta de dados. Na área pública, a visão é a gestão, o mais relevante é o balanço de resultados, que trata da despesa e da receita, ou seja, de que forma foi arrecadado o dinheiro e como foi aplicado. O importante é usar a informação de forma comparativa, quanto ao desempenho na gestão dos recursos, acompanhando como estão sendo aplicados e quais são as fontes de financiamento, avaliando a evolução das despesas em função do resultado qualitativo.

**Palavras-chave:** Recursos Públicos, Gestor Público, Atividades Governamentais.

## ABSTRACT

SANTOS, Alexandre Celestino dos. Management by results is the best way for the public sector. 2014. 58 folhas. Monografia (Especialização em Gestão Pública). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2014.

This work had as its theme the emphasis on results, which is putting up the ends and the means to overcome procedural hurdles to ensure achievement of objectives. A system of public management, results-oriented and customer focused is tailored to the needs of public officials who apply the necessary resources in achieving the purpose of government activities. One way of subordinating means to ends is settling a contractual relationship between managers of public resources and activities that managers employ these resources in the production of public goods and services. Accordingly, the effectiveness of a system of public resource management is to deliver the right resource at the right time. The public officer, whose role is to deliver a good or service the population becomes, from this perspective, the client of the management of public resources and systems is a function of his need that systems must adapt. The general objective of this study was to analyze the relationship between financial resources invested in programs and public policy actions and their results. To achieve this goal, specific objectives were defined: to study the attitudes of the public manager and the reaction of the residents in the area of performance management; check how the results management applies and influences the action of the public manager; as well as present the analysis of management concepts within the public administration, in order to compare the quality of services offered by state depending on the amount of resources invested in them. In this case we adopt the deductive method to better describe the ideas that will be searched. Adopt techniques of literature search, query the web, periodicals and documents, searching for better presentation of research resources. The technique is considered a set of principles or processes that serves a science; are also the skills to use these precepts or rules, in getting their purposes. Therefore correspond to the practical part of data collection. In the public sector, the vision is to manage, the more relevant is the balance of results, dealing with expenditure and revenue, ie, how it was raised and how the money was applied. The important thing is to use the information in a comparative way, for performance in resource management, monitoring how they are being applied and what are the funding sources, evaluating the increased costs due to the qualitative result.

**Keywords:** Public Resources, Public Manager, Governmental Activities.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>17</b>
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>19</b>
2.1 Breve Histórico da Administração Pública no Brasil.....	19
2.2 A Gestão para Resultados de Desenvolvimento (GpRD).....	21
2.2.1 Por que Planejar ?.....	21
2.2.2 O Planejamento Provoca Modificações em Pessoas, Tecnologia e Sistemas.....	22
2.3 O que Significa Organização .....	22
2.4 Eficiência do Gasto Público no Brasil.....	23
2.4.1 Os Problemas de um Estado Pesado e Ineficiente.....	24
2.5 Qualidade X Modelo de Gestão X Resultados.....	28
2.6 Planejamento.....	29
2.6.1 Plano Plurianual.....	29
2.6.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias.....	30
2.6.3 Lei Orçamentária Anual.....	31
2.7 Gestão Fiscal Responsável.....	32
2.7.1 Ação Planejada e Transparente.....	32
2.7.2 Prevenção de Riscos e Correção de Desvios.....	32
2.7.3 Não Afetação do Equilíbrio das Contas Públicas.....	33
2.7.4 Condições e Restrições para Impedir Desvios nas Ações Governamentais.....	33
2.8 Planejamento por Resultados.....	34
2.8.1 Gestão Balanceada - A aplicação do <i>Balanced Scorecard</i> no Planejamento para Resultados.....	34
2.9 Orçamento por Resultado.....	35
2.10 Gestão para Resultados como Ferramenta Administrativa.....	38
2.10.1 Planejamento, Ação e Controle.....	38
2.10.2 A Ferramenta Administrativa de Gestão para Resultados .....	39
2.10.3 Missão.....	40
2.10.4 Diagnóstico do Ambiente.....	41

2.10.5 Objetivos Estratégicos.....	42
2.10.6 Indicadores de Desempenho.....	44
2.10.7 Metas de Desempenho.....	45
2.10.8 Monitoramento do Desempenho.....	47
2.10.9 Plano de Ação.....	48
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA.....</b>	<b>50</b>
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÃO.....</b>	<b>51</b>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÃO.....</b>	<b>52</b>
<b>6 CONCLUSÃO.....</b>	<b>53</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>55</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Desde a década de 1990 vem crescendo nas sociedades democráticas de economias avançadas e emergentes a demanda pelo melhor uso possível dos recursos arrecadados pelo governo. Surgiu, assim, a postura do governo empreendedor, voltado para o cidadão como cliente, buscando padrões otimizados de eficiência e eficácia numa gestão pública por resultados, orientada por processos de avaliação contínua e de legitimação pela sociedade. Entretanto, os sistemas de avaliação, na sua quase totalidade, consideram economicamente, pela sua expressão monetária, apenas os custos incorridos pela gestão pública. A abordagem dos benefícios da atuação governamental para a sociedade ainda se restringe a índices físicos e escalas quantitativas, impossibilitando a avaliação completa dos resultados ao manter custos e benefícios em escalas diferentes de mensuração.

Este trabalho examina a mensuração econômica dos benefícios da atuação governamental para a sociedade, buscando identificar o valor criado na gestão pública. A determinação desse valor econômico agregado é efetuada a partir da consideração de custos de oportunidade, conforme os princípios e critérios do sistema de gestão econômica.

Nessa perspectiva a problematização referente à temática é perceber como a gestão por resultado é indispensável para medir o desenvolvimento.

Sendo assim, como hipótese de estudo entende-se que existe relação entre a quantidade de recursos aplicados e a melhoria da gestão pública, podendo ser mensurada e avaliada.

O objetivo da pesquisa apresentada é de analisar a relação entre recursos financeiros aplicados nos programas e ações de políticas públicas e os respectivos resultados alcançados. Conseqüentemente, de forma mais específica pretende-se verificar como a gestão por resultados se aplica e influencia na ação do gestor público, bem como apresentar a análise dos conceitos gerenciais no âmbito da gestão pública, de forma a comparar a qualidade dos serviços ofertados pelo Estado em função da quantidade de recursos neles investidos.

Assim, justifica-se a pesquisa pela importância do conhecimento sobre gestão voltada para resultados, pois favorece o exercício da cidadania, onde cada cidadão transforma-se em um agente de controle para que o Estado funcione como

redistribuidor de recursos e zele pelos interesses da sociedade, tendo em vista que somente poderemos exigir o cumprimento das regras do que conhecemos e entendemos. Do contrário, qualquer atitude dos gestores públicos poderá ser justificada com argumentos, por vezes não válidos, mas suficientemente convincentes àqueles que estão menos informados.

Uma vez que a sociedade organizada não pode ficar a parte do processo de mudança social, logo, para essa instituição, o tema pesquisado contribui para difundir o conhecimento àqueles que desejam exercer seus direitos e consolidar compromisso bilateral entre o Estado e o cidadão.

No aspecto profissional o estudo aprofundado sobre a gestão por resultado torna-se relevante, pois esta pesquisa desenvolve o conhecimento de um instrumento de controle necessário ao fortalecimento da estabilidade econômica do país.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

### 2.1 BREVE HISTÓRICO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

Até a década de 30<sup>1</sup> a administração pública no país era entendida como parte da ciência jurídica, fato mais evidente no Brasil devido à rigidez político-institucional que herdamos da cultura ibérica, se fazia valer através do excessivo formalismo que potencializava este aspecto vinculante entre as duas áreas. Sob influência do taylorismo começa a se desvencilhar do profundo e secular direito romano, enquanto teoria. O novo campo tinha como princípios:

- Divisão do trabalho e especialização;
- Homogeneidade;
- Hierarquia e autoridades;
- Unidade de comando;
- *Accountability*;
- Expansão do controle;
- *Staff Principle*.

As funções dos administradores públicos seriam: Planejar, Organizar, Controlar, Assessorar, Dirigir, Orçar e Relatar.

Um dos ícones desta corrente no Brasil foi o DASP (Departamento Administrativo do Serviço Público). O órgão foi necessário já que as funções do estado ampliaram-se significativamente de forma que surgisse a necessidade de estudá-lo a fim de criar alternativas na busca da solução dos problemas sociais e econômicos. Este tempo de Administração Pública como ciência Administrativa divide-se em 3 fases:

- Estado Administrativo (1930-1945);
- Estado para o desenvolvimento (1946-1964);
- Estado Intervencionista (1965-1979).

---

<sup>1</sup> <http://www.gestaopublica.net>

As reformas clássicas na interpretação de continuaram por muito tempo, por exemplo, nos Estados Unidos, o PPBS<sup>2</sup> – Programing, Planing and Budget (extremamente controlador) nunca funcionou e só em 1972 foi extinto pelo governo. Inicia-se o Behaviorismo que irá colaborar para o nascimento da Administração Pública neoclássica, que contém elementos de funcionalismo estrutural, comportamentalismo e sistemas teóricos – mas esta é uma continuação da linha clássica, da administração como ciência administrativa.

O Estado para o Desenvolvimento como nova corrente surge a partir do interesse dos países ricos em criar pré-condições para investimento nos países pobres. Nascem então as escolas de governo e de administração pública financiadas pelos estrangeiros ou com mão-de-obra emprestada dos países ricos.

Com a criação das escolas de governo o número de técnicos preparados para área pública aumentou e também o número de publicações, havia ainda um governo centralizado e desenvolvimentista num contexto em que ainda deveria o Estado prover o bem estar econômico e social. O Decreto-Lei de 1967 determinava uma reforma administrativa descentralizadora.

No entanto, após descentralizar e desconcentrar o governo perdeu suas políticas em meio à burocracia fortalecida pela reforma que atribuía maiores poderes.

Houve a tentativa de reconcentração das decisões, planejamento e às vezes execução, subvertendo desse modo a reforma administrativa.

A crise do petróleo em 1973 causou a disparada de preços em muitos países e além desta crise, mais uma agravou o quadro: a crise fiscal, em virtude desta ampliação descontrolada dos estados pós-1930. Os governos mostram-se incompetentes durante décadas à frente na lida com esta inflação e este déficit crescente, fato que colocou em cheque esta tese de que o estado deve de certa forma, “gerir” a sociedade e o mercado.

A efervescência da sociedade frente aos descontroles sucessivos dos governos manifestou-se através de uma grande aversão a burocracia e manifestações sociais já no final da década de 60 em alguns países. Surgem como escapatória para os teóricos de modelos errantes anteriores e para os políticos em

---

<sup>2</sup> [http://www.graduateschool.edu/course\\_details.php](http://www.graduateschool.edu/course_details.php)

seus fundamentos de discursos o paradigma da Administração Pública como Ciência Política<sup>3</sup>.

A partir deste momento a Administração Pública, enquanto campo de conhecimento, é entendida como mais orgânica, cujas conseqüências das ações podem ser de difícil previsão, então estas ações devem ser fruto (e deviam ter sido, segundo discursos vários) de um debate maior e anterior com a sociedade. No entanto nas escolas de Administração Pública havia uma diversidade grande de “apegos” teóricos, algumas ainda ensinavam Administração Pública Clássica, outras Neoclássica, poucas já vanguardavam a Political Schols, outras começavam a adentrar a Teoria da Escola Pública.

## 2.2. A GESTÃO PARA RESULTADOS DE DESENVOLVIMENTO (GpRD)

É uma estratégia de gestão centrada no desempenho para o desenvolvimento e na melhora sustentável dos resultados do país. Proporciona um marco coerente para a eficácia do desenvolvimento na qual a informação sobre o desempenho é usada para melhorar a tomada de decisão, e inclui ferramentas práticas como: planejamento estratégico, programação e execução orçamentária, gestão de riscos, e monitoramento e avaliação dos resultados.

### 2.2.1 Por que Planejar ?

Porque o imprevisto custa caro e fica-se refém do diagnóstico do presente, segundo Peter Druker (1999) “O planejamento não diz respeito a decisões futuras, mas às implicações futuras de decisões presentes”.

Qualquer atividade humana realizada sem qualquer tipo de preparo é uma atividade aleatória que conduz, em geral, o indivíduo e as organizações a destinos não esperados, altamente emocionantes e via de regra a situações piores que aquelas anteriormente existentes.

---

<sup>3</sup> Pesquisa em políticas públicas no Brasil. Rev. bras. Ci. Soc.[online]. 2003, vol.18, n.51, pp. 15-20. ISSN

A qualidade é fruto de um esforço direcionado de um indivíduo ou grupo para fazer algo acontecer conforme o que foi anteriormente desejado e estabelecido, portanto a qualidade somente poderá ser alcançada através de um trabalho planejado.

### 2.2.2 O Planejamento Provoca Modificações em Pessoas, Tecnologia e Sistemas

Portanto, deve-se considerar que o planejamento é condição básica para o sucesso de qualquer trabalho que procure a melhoria da qualidade. Esse planejamento deverá ser feito nas diversas etapas da cadeia de fornecimento de um produto ou serviço, isto é, desde a pesquisa de mercado, o projeto, o fornecedor até a loja que fornece este item ao consumidor ou cliente.

Fica evidente que a qualidade somente será conseguida se ela for planejada e ocorra de forma organizada, isto é, dentro de uma seqüência de eventos pré-determinados.

Se um órgão deseja alcançar a qualidade competitiva, isto não se dará por acaso, mas será o resultado de um esforço de todos aqueles que trabalham na organização, desde o presidente até o mais simples funcionário.

## 2.3 O QUE SIGNIFICA ORGANIZAÇÃO

Uma organização é formada pela soma de pessoas, máquinas e outros equipamentos, recursos financeiros e outros. A organização então é o resultado da combinação de todos estes elementos orientados a um objetivo comum, a qualidade é o resultado de um trabalho de organização, segundo Maximiano:

Uma organização é uma combinação de esforços individuais que tem por finalidade realizar propósitos coletivos. Por meio de uma organização torna-se possível perseguir e alcançar objetivos que seriam inatingíveis para uma pessoa. Uma grande empresa ou uma pequena oficina, um laboratório ou o corpo de bombeiros, um hospital ou uma escola são todos exemplos de organizações (MAXIMIANO, ANTONIO CESAR A. Introdução a administração. 3ª ed., São Paulo, Editora Atlas, 1992, p. 58).

Sendo assim, podemos ter uma ideia do porquê a organização é importante, compreendendo que um dos primeiros passos para uma empresa implantar um processo TQM - Gerenciamento Total da Qualidade (Total Quality Management). Esse primeiro passo tem início no uso dos conhecidos 5 S, que significam, a partir das palavras japonesas (RIBEIRO, 2006):

- SEIRI que corresponde a eliminar o desnecessário separando-o do necessário;
- SEITON que significa colocar em ordem, guardando de forma ordenada tudo que é necessário;
- SEISO que significa limpeza, eliminação da sujeira, acabando com as fontes dos problemas;
- SEIKETSU que significa asseio, padronização, higiene, e também o estágio onde se evita que as etapas anteriores retrocedam;
- SHITSUKE que significa disciplina, com o cumprimento rigoroso de tudo que foi estabelecido pelo grupo.

Os cinco S somente terão sucesso se forem praticados de forma sistemática e contínua, bem como sejam resultado do consenso do grupo envolvido neste processo.

## 2.4 EFICIÊNCIA DO GASTO PÚBLICO NO BRASIL

Começamos pelas evidências de que o Brasil gasta muito e mal. Para Ribeiro (2008), a maior eficiência do gasto público é uma condição necessária para que o Brasil possa obter mais crescimento econômico, menor desigualdade, mais oportunidades de trabalho, menos violência e uma vida mais longa e recompensadora para sua população.

Nesse contexto deve-se refletir sobre como, gestores e servidores públicos, podemos atuar para buscar essa maior eficiência. Para tanto, mostra-se, inicialmente, que o Estado brasileiro gasta muito e gasta mal.

Em seguida são analisados os efeitos negativos sobre a sociedade de um Estado grande e pouco eficiente. Fica, então, estabelecida a necessidade de racionalizar e controlar o gasto público no País. Para fazer essa racionalização do gasto de forma adequada, é preciso responder às seguintes questões: para que servem os governos? Que funções devem ser exercidas por um governo? Como decidir se um determinado objetivo deve ser perseguido por meio da criação de uma política pública ou se é melhor deixar que a sociedade privada – o mercado– resolva o problema por si só? Quais as limitações e fraquezas dos governos: em que funções o governo tem melhores condições para ajudar o progresso social ?

A teoria econômica procura responder a essas questões utilizando os conceitos de falha de mercado e falha de governo (WEIMER E VINING, 2004). Sempre que o funcionamento normal de uma economia capitalista não consegue, por si só, resolver um problema, então surge uma oportunidade para que o governo atue, com o objetivo de corrigir essa “falha de mercado”. Contudo, ao fazê-lo, o governo também pode incorrer em “falhas de governo”.

Observa-se assim, que o governo eficiente é aquele que é capaz de solucionar as falhas de mercado e ao fazê-lo gera poucas falhas de governo.

Cabe aos gestores e servidores públicos se perguntarem, sempre que analisarem um novo projeto ou política governamental, qual é a falha de mercado que se pretende corrigir com essa nova política pública que estamos criando ? Será que essa nova política pública é mesmo necessária ? Em caso positivo, como fazer para implementá-la gerando o mínimo possível de falhas de governo ?

Ainda, segundo Ribeiro (2008), é essencial que os gestores e servidores públicos saibam, com clareza, qual é a missão de um governo (quais as falhas de mercado que devem ser objeto de ação do governo) e quais são as limitações desse governo (qual é o custo, a perda de eficiência, gerado pelas “falhas de governo”); para que as políticas públicas sejam corretamente planejadas e implementadas.

#### 2.4.1 Os Problemas de um Estado Pesado e Ineficiente

Por vários motivos governos grandes entravam o desenvolvimento de um país. Em princípio, a ação do governo tende a estimular o crescimento econômico e a igualdade social (QUEIROZ, 2014).

Por exemplo, a construção de uma estrada ligando indústrias a um porto de exportações pode ser importante para o desenvolvimento do país, mas o retorno financeiro da empreitada, em si, pode não ser compensador para que um investidor privado se decida a construí-la. Nesse caso, a ação do governo, retirando dinheiro compulsoriamente da sociedade e investindo-o na estrada, permitirá que a sociedade atinja um nível mais elevado de renda.

Todavia, quando o governo cresce excessivamente (QUEIROZ, 2014), os custos de suas ações passam a superar os benefícios, e surgem diversos motivos pelos quais ele passa a prejudicar o desenvolvimento econômico e social. Para sustentar uma máquina pública grande e em expansão, é preciso impor crescente tributação à sociedade.

Como as fontes tradicionais de tributação (renda, patrimônio e consumo) são limitadas, o governo acaba criando impostos de baixa qualidade, que incidem sobre o faturamento das empresas, a folha de pagamentos, os depósitos bancários. Além disso, são criados mecanismos de poupança forçada (PIS, PASEP, FGTS) que obrigam empresas e empregados a depositar em fundos públicos, em troca de baixa remuneração, um dinheiro que poderia ser usado de forma mais produtiva no consumo ou poupança privada, sem que critérios políticos afetassem a sua alocação.

Esse sistema tributário pesado e distorcido onera a criação de novos negócios, a ampliação das empresas e as exportações, que são algumas das molas mestras do crescimento econômico. Um novo equipamento, que poderia duplicar a produção de uma empresa, fica muito mais caro devido ao aumento dos impostos. A contratação de novos empregados é dificultada pelos inúmeros encargos sociais.

Não se consegue exportar parte da produção porque as empresas dos países concorrentes têm custos tributários menores e, por isso, oferecem preços menores.

Outra importante fonte de crescimento é o aumento da produtividade que também é afetada pela tributação excessiva. Em um contexto de tributação elevada, pagar ou não todas as obrigações tributárias passa a ser, muitas vezes, uma decisão determinante sobre a possibilidade de sobrevivência das empresas.

Muitas optam por não pagar impostos e, para não aparecer aos olhos do fisco, não podem crescer, mantendo-se pequenas e pouco produtivas, não podendo aproveitar os ganhos decorrentes do aumento da escala de produção e do acesso a técnicas mais eficientes.

Um mestre de obras e seus operários, por exemplo, terão dificuldade para crescer a ponto de se tornarem uma pequena empreiteira, formalmente registrada, com acesso a crédito na rede bancária e junto a fornecedores, com uma sede em endereço publicamente divulgado, onde poderão organizar a administração, receber clientes, etc.

Ao se tornar visível para o fisco, o empreendimento corre o risco de ser inviabilizado pelo peso da carga tributária.

A concorrência, que estimula a eficiência e a produtividade, também é afetada. Se a opção para a pequena empresa é manter-se na informalidade, não é melhor a sorte das empresas médias, que são excluídas do mercado devido ao peso da carga tributária. Isso significa que é baixa a probabilidade de que empresas médias tenham capacidade para crescer e desafiar a fatia de mercado das grandes empresas. Estas, por falta de concorrência, não precisam se esforçar (aumentar qualidade e produtividade) para manterem suas fatias de mercado. O resultado é uma economia pouco dinâmica, pouco inovadora.

Uma característica dos governos grandes é que, mesmo com uma tributação elevada, eles dificilmente conseguem equilibrar suas contas. Para cada nova receita que entra, a burocracia, os políticos e sua clientela ou as demandas da população já criaram uma despesa nova. A tendência, então, é que governos grandes acumulem dívidas igualmente grandes. Um governo que deve muito representa risco para os emprestadores, que dele cobrarão altas taxas de juros. Pagando juros elevados e absorvendo parcela significativa dos recursos disponíveis na sociedade, o governo reduz o crédito disponível para o setor privado e eleva o seu custo. Muitos empreendimentos se tornam inviáveis em função do alto custo de financiamento. A taxa de investimento do país cai, prejudicando o crescimento.

Os governos têm, em geral, menos incentivos para agir com eficiência do que o setor privado. Afinal, a firma que não dá lucro vai à falência, já os governos não correm esse risco.

Quando um percentual elevado da renda do país passa pelas mãos do governo, isso significa que um setor com baixo incentivos para ser produtivo tem prioridade na decisão de alocação dos recursos escassos da sociedade. O resultado é a baixa eficiência e produtividade e, mais uma vez, menos crescimento.

Já que é o governo quem decide a alocação de quase quarenta por cento da renda nacional, torna-se interessante para cada indivíduo ter acesso a essa parcela

da renda. Isso significa que muitas pessoas vão investir tempo e dinheiro para se especializar em obter recursos públicos. Vão, por exemplo, buscar relacionamentos pessoais que dêem acesso a instâncias de decisão no governo. Ou, ainda, buscarão uma militância partidária ou em grupos de interesse que abram as portas para um cargo público comissionado ou para um patrocínio de uma empresa estatal, no pensamento de QUEIROZ:

A grande crítica ao modelo da burocracia é a de que ele não se coaduna com a rapidez e a flexibilidade necessárias, nos dias atuais, para a tomada das decisões e respectiva execução. Mas não haveria outro melhor e as deficiências tidas como sendo do modelo são devidas, na realidade, às distorções na sua prática: estruturas gigantescas; muitos chefes; encargos repetitivos; muitos níveis hierárquicos; e nomeação, para os cargos de direção e chefia, de pessoas despreparadas, sobretudo quando a escolha recai em estranhos às carreiras da entidade. (QUEIROZ, Cid Heráclito de. **A burocracia**. 1 ed. Rio de Janeiro: Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo, 2014, p. 6).

Essa é a chamada atividade de caçador de renda, que não cria riqueza nova para a sociedade, mas apenas busca capturar recursos já existentes, produzidos por outros. É fácil perceber que será baixo o crescimento e a produtividade de longo prazo em um país onde valha mais fazer bons relacionamentos do que gastar horas estudando para se tornar um profissional produtivo; onde é mais lucrativo explorar brechas da lei para processar o estado do que desenvolver um novo produto.

Já que o governo está entre os maiores compradores de bens e serviços do país, o nível de lucro de muitas empresas depende de decisões tomadas pelo governo. Por outro lado, as decisões de governo tendem a ser fortemente influenciadas pelos objetivos dos governantes que, em geral, buscam, em primeiro lugar, a sobrevivência política e a vitória nas próximas eleições. Nesse contexto, muitas vezes será mais interessante para uma empresa investir no financiamento de campanhas eleitorais, que garantam a eleição de um governante amigo, a investir na busca de produtos mais eficientes e de menor custo.

Reverter essa realidade, reduzindo o peso do Estado sobre a sociedade (na verdade, tornando o setor público um fator de aumento do bem-estar coletivo) requer que as organizações públicas focalizem suas ações naquelas atividades que são essenciais (somente o setor público pode fazer), prioritárias (buscam os principais objetivos da sociedade) e que não gerem significativas falhas de governo. A próxima seção analisa esses pontos.

## 2.5 QUALIDADE X MODELO DE GESTÃO X RESULTADOS

É notória a importância e a necessidade dos programas de qualidade, independente da escolha, mas considerando os objetivos e as melhorias a serem alcançadas um ou outro obterá melhor adaptação na empresa.

Considerando-se que a finalidade inicial de uma gestão de qualidade é tornar os processos mais eficientes, melhorar os resultados das organizações e o bem-estar dos trabalhadores, vale ressaltar que são contínuos os aprimoramentos dos programas de qualidade. E assim devem ser, pois as novas demandas, não importando as origens, exigem dinâmica na melhoria constante.

Entretanto, é necessário considerar que mesmo tratando-se de “qualidade” depara-se com o tangível e o intangível no dia-a-dia, uma vez que não podemos desconsiderar a importância do modelo de gestão desenvolvido na empresa. Em rápida reflexão constata-se que as empresas que possuem uma gestão direcionada para a visão holística obtêm melhores resultados qualitativos, com foco nas pessoas e no ambiente, agregando a tecnologia como meio de execução, logicamente sem deixar de lado a administração científica, ou seja, a racionalização do trabalho através da estrutura exigida no nível estratégico, tático e operacional (FALCONI, 2013).

Observa-se também que, as empresas que atuam com ênfase nas tarefas, estrutura e tecnologia não atingem os resultados projetados. Em um passado remoto esse foi o modelo de sucesso adotado, mas as mudanças e as evoluções na base da Teoria da administração e seus principais enfoques, seguida por mudanças nos negócios e exigências dos clientes incumbiram de expurgar do mercado essa antiga visão.

A qualidade traz ganhos substanciais para toda a empresa, embora a maior garantia de resultados converja-se para o ambiente interno/externo, a visão, o clima e/ou cultura empresarial, refletindo enormemente e positivamente sobre as pessoas/colaboradores, tornando a empresa sólida apta ao crescimento, podendo afiançar um desempenho irrepreensível, mas isso, por si só não garante os melhores resultados financeiros. Percebe-se a necessidade de validar esta interpretação, uma

vez que muitos executivos enxergam a qualidade total<sup>4</sup> como sinônimo de bons resultados financeiros.

Entretanto, a realidade é muito mais complexa. Mesmo as empresas ganhadoras de prêmios de qualidade podem garantir um desempenho invejável na área financeira. Vejamos que entre muitas organizações premiadas pelo Prêmio Nacional de Qualidade Malcolm Baldrige, “tido nos Estados Unidos como o Nobel empresarial e mais conceituado do que a ISO, uma delas, a Wallace, faliu um ano depois de ter recebido a honraria” conforme mencionado pelos professores Joel Wisner e Stan Eakins, HSM, Março, Abril 1997.

Contudo, retomando o programa de qualidade dos “S’s”, não importa a quantidade, intendendo-se que no início existiam apenas 5S’s, mas se a necessidade da empresa exigir a extensão e/ou aprimoramento dos Sensos, assim deve-se proceder, uma vez que já mencionado acima, os programas de qualidade possuem uma dinâmica ditada pelas exigências de mercado, pelos clientes internos e externos, ou seja, por toda cadeia de *Stakeholders*.

## 2.6 PLANEJAMENTO

Como instrumento de gestão, o planejamento estabeleceu uma gama de regras para otimizar a administração pública e que são norteadores da ação do gestor público, são eles: Plano Plurianual - PPA; Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei Orçamentária Anual. – LOA, tais instrumentos já figuravam na Constituição Federal de 1988, sendo ainda regulados pela Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.

### 2.6.1 Plano Plurianual

O PPA tem a função de estabelecer as diretrizes, os objetivos e as metas da administração para as despesas de capital e outras dela decorrentes, envolvendo um período de quatro anos.

---

<sup>4</sup> Consiste numa estratégia de administração orientada a criar consciência da qualidade em todos os processos organizacionais.

A LRF determina que os investimentos plurianuais estejam todos consignados no PPA, ampliando esta abordagem, ao definir que qualquer expansão da atividade governamental sem amparo neste plano será considerada como não autorizada, irregular e lesiva ao patrimônio público (artigos 15 e 16), respondendo o ordenador por crime contra as finanças públicas.

Segundo Angélico (1994), “para atender às ampliações dos serviços públicos, serão necessários mais imóveis, mais instalações, aparelhamentos, equipamentos, materiais e mais pessoal. Tudo isso resultará em maiores dispêndios e, conseqüente, mais recursos financeiros serão reclamados. Os órgãos de planejamento elaboram esses estudos, definem os novos investimentos, estabelecem seu grau de prioridade; fazem os projetos, orçam os custos, traçam os cronogramas físicos e financeiros prevêm as épocas de início de cada programa”.

#### 2.6.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

A LRF atribuiu à Lei de Diretrizes Orçamentária, também chamada de LDO, o papel mais importante no planejamento e na contenção da dívida pública e do déficit orçamentário.

A LDO funciona como elo entre o plano plurianual e o orçamento anual, permitindo a retroalimentação do sistema. Na sua concepção inicial, a LDO tinha apenas a função de orientar a elaboração dos orçamentos anuais, além de estabelecer as metas e prioridades da administração.

De acordo com Lima & Castro (2000) “compreende o conjunto de metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientando a elaboração da Lei Orçamentária Anual, dispendo sobre as alterações na legislação tributária e estabelecendo a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.”

Este papel ampliado pela LRF recebeu as prerrogativas de:

- Dispor sobre o equilíbrio entre as receitas e despesa públicas;
- Estabelecer critérios de forma de limitação de empenho, sempre que verificadas: arrecadação de receita em nível inferior ao esperado e necessidade de reconduzir a dívida pública aos limites estabelecidos;

- Aprovar normas para o controle de custos e avaliação do resultado dos programas financiados com recursos orçamentários;
- Disciplinar as transferências de recursos para entidades públicas e privadas;
- Definir o resultado primário a ser perseguido que possibilite a redução do montante da dívida e das despesas com juros;
- Limitar a expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

### 2.6.3 Lei Orçamentária Anual

Reflete o próprio orçamento, possuindo essa denominação por ser consignada pela Constituição Federal e utiliza o método conhecido por orçamento-programa.

Segundo Lima & Castro (2000) o Orçamento-Programa pode ser definido como “um plano de trabalho expresso por um conjunto de ações a realizar e pela identificação dos recursos necessários à sua execução”. A Lei Orçamentária Anual compreenderá:

- I. O orçamento fiscal referente ao poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;
- II. O orçamento de investimento das empresas em que o Estado, direta ou
- III. Indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e
- IV. O orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público<sup>5</sup>. A LRF passa a introduzir algumas alterações neste instrumento tais como:

Conter um demonstrativo de compatibilidade entre a sua programação e as metas estabelecidas na LDO;

Apresentar uma reserva de contingência, ou seja, um valor reservado para gastos imprevisíveis ou como disponibilidade mínima, estabelecido em percentual da Receita Corrente Líquida;

---

<sup>5</sup> §5º, do art. 165, da Constituição Federal.

Demonstrar em separado, as despesas relativas á dívida pública, mobiliárias ou contratual respectivas receitas, inclusive quanto ao refinamento da dívida.

Deverá demonstrar que está compatível com o Anexo de Metas Fiscais, apresentando os efeitos das anistias, isenções, subsídios e outras formas de renúncia de receita, sobre as receitas e despesas pré-definidas.

## 2.7 GESTÃO FISCAL RESPONSÁVEL

O conceito de gestão fiscal responsável adotado pela LRF é estabelecido no § 1º do artigo 1º e se refere a um conjunto de quatro pontos, todos de obediência obrigatória e responsabilização punitiva para os casos em que esta não se verificar. São eles:

### 2.7.1 Ação Planejada e Transparente

Ações planejadas são as que resultam de um planejamento previamente estabelecido, com o intuito de garantir o tempo adequado a disponibilidade os meios necessários (materiais e imateriais) para execução de uma dada atividade ou tomada de decisão relevante, passíveis de controle imediato.

As ações transparentes respondem ao seguinte número de questões: o que pode ser planejado (o autor ou agente) e quando e onde se planeja (estrutura de custos).

### 2.7.2 Prevenção de Riscos e Correção de Desvios

Prevenir riscos em termos técnicos significa diagnosticar e identificar os reais problemas e suas causas principais. Já a correção de desvios requer acentuada vontade política para que sejam procedidas as mudanças necessárias ao ajustamento.

### 2.7.3 Não Afetação do Equilíbrio das Contas Públicas

Os orçamentos equilibrados voltam a ser premissas essenciais ao desenvolvimento das nações, o que leva a um duro combate ao descompasso fiscal. Entretanto as medidas necessárias à adoção deste princípio vão além da manutenção das despesas dentro dos limites da receita. Os gestores públicos deverão assumir posturas estratégicas adequadas ao perfil estrutural da comunidade que administram não cedendo às pressões para atendimento às necessidades de uns poucos.

### 2.7.4 Condições e Restrições para Impedir Desvios nas Ações Governamentais

Ressalte-se que o legislador não abordou as minúcias dos procedimentos, visto que estas eram de caráter discricionário ao gestor. Foram estabelecidas orientações gerais e restrições de aplicabilidade, de modo que as ações possam ser avaliadas e seu resultado mensurado. Tais condições conforme Jund (2006: 97) são relativas à interpretação à:

- Renúncia de receita;
- Geração de despesas com pessoal;
- Geração de despesas com a seguridade social e outras;
- Geração de despesa com as Dívidas Consolidada e Mobiliária;
- Operação de Crédito, inclusive por Antecipação de Receita;
- Concessão de garantias;
- Inscrição em restos a pagar.

Em síntese, a gestão fiscal responsável tem como finalidade o fortalecimento das condições essenciais à estabilidade de preços e ao crescimento econômico sustentável, trazendo por consequência a geração de empregos e de renda e o bem estar social.

## 2.8 PLANEJAMENTO POR RESULTADOS

Um dos maiores desafios de um gestor, seja em que área for, reside na tarefa de transformar objetivos em resultados, uma vez que a operacionalização das atividades e processos necessários à consecução desses objetivos é complexa e envolvem praticamente todos os colaboradores da organização, o que impõe ao gestor a necessidade de uma "visão sistêmica e cronológica" de todas essas atividades e processos.

Diante dessa complexidade, cabe questionar: como não fracassar ? Para diminuir ou eliminar as possibilidades de fracasso torna-se necessária a utilização de ferramentas que realmente proporcionem aos gestores duas coisas: a) a comunicação eficaz do que se quer fazer e atingir; b) avaliar o desempenho organizacional de forma constante e sistêmica, destacam-se a formulação e o desdobramento das estratégias e as práticas que asseguram a cultura da excelência da gestão (Administração Estratégica, *Balanced Scorecard*, Gerência Itinerante, Reuniões Estratégicas, Sistema de Gestão Integrada - SGI).

### 2.8.1 Gestão Balanceada - A aplicação do *Balanced Scorecard* no Planejamento para Resultados

O diferencial desse sistema é reconhecer que apenas indicadores financeiros não são suficientes para a avaliação de desempenho. O modelo de gestão proposto pelo BSC preserva as medidas financeiras tradicionais, complementando com medidas de vetores que impulsionam o desempenho futuro. Os objetivos e medidas deste sistema derivam da visão e da estratégia da organização, e preenchem uma lacuna da maioria dos sistemas gerenciais: a falta de um processo sistemático para implementar e obter feedback sobre a estratégia. Os processos gerenciais construídos a partir do *Scorecard* asseguram que a organização fique alinhada e focada na implementação da estratégia de longo prazo. O BSC torna-se a base para o gerenciamento na era da informação. A ferramenta permite aos gerentes observar a empresa sob quatro perspectivas:

- Do cliente: Como nossos clientes nos vêem?
- Processos internos: Em que devemos melhorar?
- De inovação e aprendizagem: Podemos continuar melhorando e criando valor?
- Financeira: Como nossos acionistas nos vêem?

Partindo dessas perspectivas, são estabelecidos indicadores que medem o desempenho da empresa. Eles permitem observar, acompanhar e interpretar a atuação da empresa em relação às necessidades de acionistas, clientes, fornecedores, trabalhadores e sociedade. Os indicadores precisam ser claros, mensuráveis, e segmentados para cada setor e cada empregado, de modo que cada um possa verificar sua contribuição para atingir metas. E precisam possibilitar a correção dos desvios.

## 2.9 ORÇAMENTO POR RESULTADO

Segundo a definição de Manuel, (Apud MACHADO, 1962, p.32), “O orçamento é um plano que expressa em termos de dinheiro, para um período de tempo definido, o programa de operações do governo e os meios de financiamento desse programa”. Trata-se de um instrumento por meio do qual o governo estima as receitas que irá arrecadar e fixa os gastos que espera realizar durante o ano. Nesse sentido, é uma peça na qual as políticas públicas são integradas no plano de ação do governo. Apesar de amplamente divulgado em muitos países, ainda existe no Brasil bastante desconhecimento sobre o que é realmente um orçamento por resultados. Uma característica chave do novo enfoque de orçamento de desempenho é a importância da independência gerencial na administração do orçamento. Isso se manifesta de forma concreta na oposição à prática orçamentária tradicional de alocar as dotações orçamentárias a categorias detalhadas e proibir os órgãos públicos de transferir recursos entre rubricas de gastos. A idéia é que, se o que importa é o desempenho, os objetivos do processo orçamentário devem concentrar-se na responsabilidade pelos resultados e não na forma como eles são obtidos. Mas qual a definição de orçamento de desempenho?

Segundo Marc Robinson (2005, p.64), “esse orçamento se refere aos mecanismos e processos de financiamento do setor público destinados a fortalecer o vínculo entre recursos e resultados (produtos e conseqüências), por meio da utilização sistemática de informações formais de desempenho, com o objetivo de aumentar a eficiência de alocação de verbas e a produtividade dos gastos públicos”.

Verifica-se que o elo principal da definição refere-se às “informações de desempenho”, que remetem, primeiramente, aos resultados obtidos com os gastos públicos e, em segundo lugar, aos custos relacionados à sua obtenção.

No tocante aos resultados obtidos, os indicadores são instrumentos de aferição do desempenho, pois permitem a avaliação de gasto e medem tanto a eficiência quanto a eficácia da ação pública. Essa hierarquia é importante na medida em que dados sobre custos de programas ou insumos pressupõem a existência de uma lógica de desempenho nesse processo.

Logo, de que adianta conhecer o custo de um bem ou serviço se esse dado não é utilizado para balizar uma tomada de decisão sobre desempenho?

A definição exposta acima pode ser incorporada em diversos modelos de orçamento de desempenho, em função de como são utilizadas as informações de desempenho. São cinco os mecanismos fundamentais utilizados em sistemas de orçamento de desempenho Robson (2005), conforme a seguir:

- Orçamento-programa, que utiliza informações sobre custos e benefícios das categorias de dispêndios em objetivos (programas) para priorização de gastos;
- Metas de desempenho vinculadas às dotações orçamentárias, que buscam vincular o nível de financiamento às metas de resultado;
- Incentivos orçamentários de desempenho em nível de órgão público, que visam
- Fomentar o melhor desempenho por meio de recompensas ou sanções financeiras;
- Fórmula de financiamento, onde as verbas fornecidas são função dos indicadores dos resultados esperados e/ou efetivos.

Deve-se ressaltar que tais modelos existem muitas vezes no âmbito de um mesmo país, apesar da prevalência mundial do modelo de orçamento-programa. Antes detalhar este modelo, é interessante passar uma vista sobre os mecanismos de funcionamento dos diversos modelos.

O primeiro modelo caracteriza-se por abranger:

- A classificação de gastos baseada em objetivos (programas);
- Uso sistemático de informações de desempenho para lastrear as decisões sobre prioridades orçamentárias dos diversos programas concorrentes.

De acordo com Fisher (Apud ROBINSON, 2005, p.53), “O objetivo da classificação dos dispêndios por programa é facilitar as principais decisões de alocação, tais como no futuro, devem ser dedicados mais recursos à segurança nacional, a programas de saúde pública ou à preservação e desenvolvimento dos recursos naturais”.

A influência do modelo de orçamento-programa pode ser constatada, ainda segundo Robinson (2005, p. 59), pelo fato de a extensão da influência atual ser parcialmente obscurecida pela ampla variedade de terminologia hoje utilizada para denominar os programas, como resultados e grupos de produtos, na Austrália e solicitação de recursos, no Reino Unido.

O segundo modelo, metas de desempenho vinculadas às dotações orçamentárias, tem sido difundido pelos EUA, por meio da Lei de Desempenho e Resultados do Governo, de 1993 (Government Performance and Results Act – GPRA).

O objetivo da definição de metas pode ser aumentar a eficácia por meio de metas de resultado, a eficiência por meio de metas de produto ou ambas.

O sistema britânico de Contratos de Serviço Público (Public Service Ageements – PSAs) talvez seja o que representa a maior escala de definição de metas amplamente vinculadas ao processo orçamentário.

O terceiro modelo, incentivos orçamentários de desempenho para órgãos públicos enfatiza recompensas ou sanções orçamentárias pelo desempenho. Em vários países os sistemas das universidades incorporam fórmulas de recompensas orçamentárias baseadas em indicadores dos resultados obtidos. O sistema orçamentário da Flórida incorpora incentivo e sanções pelo desempenho avaliado.

Por fim, o último modelo, orçamento de desempenho baseado em fórmula de financiamento, caracteriza-se pelo fornecimento de verbas como uma função explícita dos indicadores dos resultados previstos e/ou efetivos.

Nesse sentido, o mecanismo “comprador-fornecedor” introduz o conceito de lucro/prejuízo como forte estímulo à eficiência. Nessa abordagem, há o estabelecimento de pagamento de um “preço” por unidade do produto do órgão público. O sistema foi introduzido nos EUA para o pagamento pelo governo aos hospitais privados nos programas Medicare e Medicaid.

## 2.10 GESTÃO PARA RESULTADOS COMO FERRAMENTA ADMINISTRATIVA

### 2.10.1 Planejamento, Ação e Controle

A teoria básica que fundamenta muitos sistemas de gestão organizacionais está relacionada à idéia de que os dirigentes das organizações formulam planos, põem em prática estes planos, então avaliam as conseqüências das ações e finalmente usam este controle para ajustar seus planos fazendo com que o ciclo se repita continuamente.

No entanto, o que usualmente acontece na prática administrativa das organizações é os dirigentes fazerem o que eles sempre fariam como força de uma inércia ou hábito e acabarem seguindo suas prioridades individuais (ALBUQUERQUE, 2006).

A degradação final do ciclo de gestão idealizado ocorre quando as ações dos dirigentes estão quase que totalmente desconexas do planejamento. Os controles são relacionados ao planejamento e discutidos, mas ficam distantes das ações que acontecem na prática da organização.

Esta prática de agir sem se preocupar com o planejamento e o controle faz parte da rotina de muitas organizações. Os dirigentes destas organizações têm, no melhor dos casos, a percepção que o planejamento e o controle são um mal necessário e, assim, não se motivam a agir segundo os princípios básicos para uma gestão eficiente e eficaz. A impossibilidade de alcançar os melhores resultados sem o vínculo contínuo do planejamento, da ação e do controle é evidenciada na própria definição de eficiência e eficácia:

- A eficiência significa executar as atividades corretamente;
- A eficácia significa fazer as atividades corretas.

A eficiência é a comparação dos resultados alcançados com os recursos utilizados. Quanto mais resultados obtidos para uma determinada quantidade de recursos disponíveis, maior a eficiência organizacional. A eficácia organizacional é o alcance das metas e objetivos determinados e a correta determinação destes objetivos. Portanto, sem um planejamento que defina as metas e objetivos, gere planos de ação e avalie os resultados, a organização não pode alcançar ou demonstrar eficiência ou eficácia e conseqüente efetividade.

#### 2.10.2 A Ferramenta Administrativa de Gestão para Resultados

A gestão para resultados é uma ferramenta administrativa que, através de sua metodologia, alinha o planejamento, a ação e o controle, promovendo a eficiência e a eficácia da organização. Podemos considerar como funções da gestão para resultados:

- determinar a direção estratégica da organização;
- implementar e administrar o processo de mudança alinhado com a direção estratégica;
- melhorar continuamente o desempenho das atividades em andamento.

Determinar a direção estratégica significa criar a missão e definir os objetivos estratégicos, levando em consideração a visão e os valores da organização. Está relacionada a escolher o destino e o caminho corretos para a organização.

Essa escolha requer um alto grau de compreensão do ambiente externo bem como uma avaliação correta das capacidades e competências da organização. Uma vez escolhida a estratégia é necessário escolher os indicadores e as metas de desempenho que mostrarão se a organização está no caminho planejado e, através de uma avaliação, o quanto de progresso foi feito na direção dos objetivos.

Os indicadores de desempenho são as manifestações mais claras do que a organização está tentando alcançar. Definidos a direção estratégica e os indicadores de desempenho relacionados, a segunda tarefa da gestão estratégica é implementar e administrar a mudança necessária para alcançar os objetivos estratégicos definidos, ou seja, o compromisso da organização com a ação. A terceira tarefa da gestão para resultados é melhorar continuamente a eficiência operacional. Um dos maiores perigos para uma organização é a complacência operacional e organizacional. É acreditar que pouca melhoria pode ser feita nas operações, ou mesmo uma acomodação com resultados alcançados no passado. A gestão para resultados, além de definir a direção estratégica e estimular programas de mudança, deve garantir que a melhoria contínua seja praticada em cada programa ou atividade da organização através de planos de ação freqüentemente monitorados.

### 2.10.3 Missão

O início da gestão para resultados é esclarecer o propósito da organização e a definição clara do que a organização quer ser<sup>6</sup>. Essa definição gera a declaração da missão, que deve ser sintética, clara, de fácil compreensão e que identifique as características únicas da organização. Da elaboração da missão deve participar o maior número possível de colaboradores e interessados na organização e sua declaração deve ser feita com a participação direta do conselho administrativo, do principal executivo e das pessoas chaves da organização. Todos os envolvidos na declaração da missão deverão efetivamente estar comprometidos com o futuro da organização e serão formalizados como parte integrante do comitê de gestão para resultados. Todos os membros do comitê deverão estar relacionados no documento "Comitê de Gestão para Resultados".

A função da declaração da missão é fazer que todos os diferentes grupos de interesse na organização foquem uma direção estratégica.

A organização precisa ter uma só finalidade, caso contrário seus membros ficarão desorientados. Eles atuarão segundo sua vocação e não necessariamente atendendo às reais necessidades da organização. Sem uma missão cada um irá

---

<sup>6</sup> <http://integracao.fgvsp.br>

definir resultados em termos de sua visão, impondo seus próprios valores à organização. Somente uma missão clara, concentrada e comum pode manter unida a organização e capacitá-la a produzir resultados.

A declaração da missão orienta a organização quando for do conhecimento de todos os envolvidos. Para isso deve ser divulgada correta e formalmente e estar afixada em todos os departamentos para que possa ser sempre lembrada. Estar presente em documentos impressos é um modo de torná-la conhecida também da comunidade sendo um meio de comunicar o propósito e os valores da organização.

A declaração de missão serve também para que a organização rejeite assumir responsabilidades que não lhe diga respeito. É comum ocorrerem pressões sobre uma organização do terceiro setor bem sucedida para que execute tarefas fora de seu escopo.

Se ceder, suas operações perderão o foco, provavelmente não serão eficazes e, possivelmente abalarão o prestígio anteriormente conquistado. Quando julgar necessário, a organização deve programar uma revisão de sua missão para reafirmá-la ou revisá-la. Esse procedimento deverá ser feito pelo Comitê de Gestão para resultados de modo participativo e com a mesma formalidade anteriormente descrita. A declaração de missão deve responder a três perguntas, conforme CHIAVENATO (2000):

- Qual o propósito da organização?
- Qual o campo de atuação da organização?
- Qual a abrangência da organização?

#### 2.10.4 Diagnóstico do Ambiente

Além de determinar a missão é preciso analisar o cenário externo e interno em que a organização está atuando para que se possa avaliar as dificuldades e as oportunidades à realização da missão. Esta análise deve ter uma visão de médio prazo, com um horizonte de um a três anos. Ela deve ser refeita periodicamente, em intervalos não superiores há um ano, com a participação do comitê de gestão para resultados.

O diagnóstico do ambiente é uma oportunidade de mostrar o comprometimento da alta administração com o trabalho em equipe, de se conhecer atitudes e opiniões sobre organização e analisar a satisfação dos financiadores, parceiros, colaboradores e beneficiários dos serviços da organização.

A reunião de diagnóstico de ambiente é basicamente um levantamento de informações através de um *brainstorm*, ou chuva de idéias, que ajude a organização a encontrar oportunidades e identificar ameaças no ambiente externo e a descrever as forças e as fraquezas da organização.

- Forças: atividades que funcionam bem, as quais a organização se orgulha em demonstrar e que proporcionam resultados.
- Fraquezas: atividades que poderiam ter sido feitas melhor, que caracterizam oportunidades de melhorias.
- Oportunidades: fatores externos que favorecem as atividades da organização, contribuindo para o cumprimento de sua missão.
- Ameaças: fatores de risco ao bom desempenho das atividades da organização, comprometendo o cumprimento de sua missão.

A análise do ambiente externo deve abranger o contexto tecnológico, político, econômico, legal, sócio-cultural, demográfico e ecológico.

A análise do ambiente interno abrange as atividades das áreas de planejamento e gestão, financeira, marketing, captação de recursos e operacional.

Uma vez analisadas a situação e a tendência externa e interna, já é possível definir corretamente os objetivos estratégicos possíveis de serem alcançados pela organização.

#### 2.10.5 Objetivos Estratégicos

Definir os objetivos estratégicos de acordo com Chiavenato (2000) é uma tarefa que deve ser feita anualmente pelo comitê de gestão para resultados, e revisada por ele sempre que julgar necessário. Esta definição não é tarefa fácil, pois existem diferentes grupos com diferentes expectativas da organização.

Estes grupos, conhecidos também como *stakeholders*, compreendem os beneficiários dos serviços, os empregados, os voluntários, a direção, o conselho administrativo, os financiadores, os parceiros, as agências governamentais e outras organizações afins.

Cada um desses grupos de interesse tem critérios diferentes a respeito do que esperam da organização. Deverão, portanto, existir diversas expectativas para atender a todos esses grupos de interesse, sendo que a organização no curto prazo deve priorizar o atendimento de acordo com a necessidade maior do momento.

A priorização é feita na reunião anual quando cada membro do comitê de gestão para resultados apresenta as expectativas dos grupos de interesse que o membro julgar que o atendimento seja importante para o sucesso da missão. A priorização é consequência de uma qualificação de importância para cada expectativa. Essa qualificação de importância é feita por consenso pelos membros do comitê de gestão para resultados.

As expectativas apontadas e qualificadas pelos membros são então separadas por assuntos ou categoria de expectativas. A categoria de expectativas serve para que as mesmas sejam agrupadas facilitando a definição de objetivos estratégicos.

O número de categorias priorizadas não deve ser superior a cinco e deve necessariamente consistir de questões essenciais para o atendimento da missão. A partir dessas categorias é que são definidos os objetivos estratégicos, sendo que, no longo prazo, nenhum dos grupos de interesse deverá ser menosprezado e a organização deverá dispensar mais cedo ou mais tarde a devida atenção a todos eles.

A organização deve se certificar que os objetivos estratégicos:

- Estejam relacionados com a missão e entendidos e compartilhados pelos grupos de interesse;
- Sejam realistas e não muito ambiciosos.

As organizações do terceiro setor têm normalmente limitações de recursos materiais e humanos, portanto é melhor estabelecer objetivos alcançáveis e que seja um fator de motivação, que falhar no alcance de objetivos fora da realidade;

Sejam os mais específicos possíveis. Os objetivos estratégicos devem ser descritos de modo que possam ser compreendidos e utilizados pelos colaboradores.

Geralmente os objetivos estratégicos nas organizações sem fins lucrativos são qualitativos e, portanto difíceis de serem quantificados. Por isso são criados os indicadores de desempenho e seus respectivos quantificadores.

#### 2.10.6 Indicadores de Desempenho

A chave para uma boa definição de indicadores de desempenho é a identificação dos projetos ou processos chaves que garantem o sucesso da organização. Em seguida são identificadas as funções ou atividades que influenciam cada projeto ou processo chave em particular, para que se possa verificar como cada uma dessas funções ou atividades contribui para os objetivos estratégicos da organização.

O resultado deste processo de identificação é a criação de não mais que vinte indicadores que poderão ser aprimorados de acordo com sua utilização. Indicadores de desempenho têm quantificadores que devem medir o grau de atendimento de um objetivo estratégico ou de uma meta de desempenho. Para isso, devem ser expressos em unidades de medida que sejam significativas para aqueles que vão utilizá-los no monitoramento ou para a confecção de planos de ação com base na informação coletada. Um quantificador de desempenho é composto de um número ou percentual, que indica a magnitude, e de uma unidade de medida que dá ao número ou percentual um significado.

Os indicadores e os quantificadores devem servir de apoio para detectar as causas e os efeitos de uma ação, e não apenas seus resultados, e devem ser agrupados segundo os objetivos estratégicos. Um indicador e seus respectivos quantificadores devem:

- Ser compreensíveis;
- Ter aplicação fácil;
- Ser interpretados uniformemente;
- Ser compatíveis com o processo de coleta de dados existente;
- Ser precisos quanto à interpretação dos resultados;
- Oferecer subsídios para o processo decisório;

- Ter uma responsabilidade definida.

Um quantificador pode ser representado por uma unidade simples, como meses, reais, doadores etc., ou por unidades multidimensionais, que expressam uma relação, como número de beneficiários por voluntário, número de atendimentos por semana, percentuais etc.

É determinado também o nível de agregação que serão coletados os dados. Nível de agregação é o grau de detalhamento desejado. Por exemplo, podemos querer medir numa escola o desempenho de todas as classes do primeiro grau ou de cada ano escolar individualmente.

Para cada indicador e respectivo quantificador é definida também a freqüência de coleta de dados. O momento oportuno para a captação e utilização dos dados dos indicadores é um fator chave para ser levado em consideração, pois ele varia de um indicador para outro e deve ter a freqüência que possibilite uma ação rápida.

A estruturação correta da avaliação de desempenho se torna inútil se não forem determinadas as áreas responsáveis para cada um dos indicadores. O fundamental e mesmo óbvio é que a área responsável pelo desempenho esteja diretamente relacionada com a atividade monitorada. Também o que garante que o processo de monitoramento do desempenho seja efetivo é que seja feito de forma descentralizada, simplificada e pouco burocrática, para que obtenha respostas rápidas.

A ênfase está sempre na autonomia e no autocontrole operacional. A alta administração não é excluída do processo, mas participa mensalmente das reuniões do comitê de gestão para resultados monitorando e avaliando a eficiência e a eficácia dos indicadores em vez de se envolver com as decisões do dia a dia. Todas estas informações são relacionadas na Planilha de Indicadores de Desempenho.

#### 2.10.7 Metas de Desempenho

Os objetivos estratégicos são resultados de uma dimensão mais geral pretendida pela organização, e as metas de desempenho são mais concretas e

objetivas, necessárias ao atendimento dos objetivos e que servirão de referência para a avaliação do desempenho organizacional.

No processo de definição de metas de desempenho deve-se priorizar os esforços naquelas que tenham impacto direto e maior com os objetivos estratégicos.

As metas de desempenho devem estabelecer os níveis de desempenho minimamente aceitáveis, tanto em curto como em médio prazo, e devem necessariamente conter as mesmas medidas de seus respectivos quantificadores.

As metas de desempenho devem ser realistas, porém desafiadoras, encorajando o progresso em relação aos níveis históricos de desempenho.

Metas não realistas geram desmotivação e perdem credibilidade. Uma prática eficiente de se determinar metas de desempenho é buscar referenciais externos.

O referencial, ou benchmark, garante que a organização mantenha um foco externo na melhor prática, em vez da prática freqüente de basear os objetivos nas melhorias do ano anterior. Os principais passos para identificar um referencial, segundo Naisbitt (2007) são:

- Selecionar o indicador e quantificador a serem referenciados.
- Identificar a melhor organização para esse indicador.
- Selecionar o responsável pelo referencial.
- Visitar a organização referencial. Se isto não for possível é recomendável encomendar uma pesquisa ou consultoria sobre a melhor prática.
- Identificar as diferenças e as melhores práticas.
- Determinar as metas de desempenho.

As metas deverão ser determinadas para o curto e o médio prazo. Curto prazo é considerado até um ano e médio prazo de um a três anos. Essa determinação de metas para curto e médio prazo leva a organização a pensar sobre a velocidade de atendimento possível no momento e a esperada para o futuro de médio prazo. Ela é um importante sinalizador para a área envolvida do ritmo de trabalho desejável.

Essas metas devem ser revisadas pelo comitê de gestão para resultados anualmente ou quando o mesmo julgar necessário.

A próxima etapa, o monitoramento do desempenho, é quando toda organização toma conhecimento dos indicadores, quantificadores e metas planejados e inicia o procedimento de coleta de dados e avaliação.

#### 2.10.8 Monitoramento do Desempenho

O monitoramento do desempenho é o processo administrativo que garante que aquilo que uma organização está fazendo está consistente com o que ela decidiu fazer.

A sistemática de monitoramento do desempenho pode e deve ser implementada rapidamente. Quanto mais cedo forem levantados os dados dos indicadores, mais cedo teremos os planos de ações e a conseqüente melhoria no desempenho. Os resultados aparecendo facilitarão a adesão rápida de toda organização. Um obstáculo à implantação desse processo administrativo é a percepção errônea que será difícil coletar os dados necessários ao monitoramento dos indicadores. Normalmente ocorre a agradável descoberta que muitos dados já existem, mas que não são usados do modo correto. Para que este processo seja efetivo deve responder a três perguntas, de acordo com, com Medeiros (2009):

- Estamos fazendo o que é certo?
- Estamos fazendo corretamente?
- Podemos fazer melhor?

Os indicadores de desempenho que constituem o monitoramento de desempenho devem garantir que estas perguntas sejam feitas e respondidas freqüentemente e, o mais importante, que os planos de ação sejam feitos e implementados rapidamente para que ocorra uma melhoria contínua.

Outro fator decisivo para uma boa aceitação do monitoramento do indicador de desempenho é que os responsáveis rapidamente identifiquem o problema que necessita de atenção. A planilha que contém os dados para a avaliação pode ser comparada em analogia a um painel de instrumentos de um carro. Os responsáveis, como os motoristas, tomam decisões rápidas e identificam os problemas usando a planilha na organização ou o painel de instrumentos do carro.

A tendência dos dados apontados também é um fator importante e deve ser constantemente observada. O responsável deve sempre olhar o futuro em vez de ficar concentrado no passado. Os dados históricos servem apenas como base para o foco no desempenho futuro. O gráfico resultante não pode ser usado apenas como uma análise matemática da tendência, caso nada seja feito, mas sim, como um instrumento gerador de ações que devem ser cumpridas num período de tempo determinado, promovendo então a cultura de melhoria contínua em toda a organização.

#### 2.10.9 Plano de Ação

A ferramenta 5W2H surgiu nos EUA<sup>7</sup>, durante a busca pela Qualidade Total e é uma ferramenta bastante utilizada na área da Qualidade Total através de *check list* que permite ter uma tarefa ou várias definidas de forma clara e mais precisa possível. O 5W2H é uma metodologia para a criação de planos de ação. É uma ferramenta que tem como objetivo afastar ruídos na comunicação e fazer com que as tarefas sejam executadas com melhor qualidade e controle.

A terminologia 5W2H tem origem nos termos da língua inglesa *WHAT, WHO, WHY, WHERE, WHEN, HOW, HOW MUCH*, a qual consiste em fazer perguntas simples para obter as informações necessárias que servirão de apoio ao planejamento:

- 1 – *What ?* – O que será feito (etapas)
- 2 – *Why ?* – Por que será feito (justificativa)
- 3 – *Where ?* – Onde será feito (local)
- 4 – *When ?* – Quando será feito (tempo)
- 5 – *Who ?* – Por quem será feito (responsabilidade)
- 6 – *How ?* – Como será feito (método)
- 7 – *How much ?* – Quanto custará para ser feito (custo)

---

<sup>7</sup> VIEIRA FILHO, Geraldo. **Gestão da Qualidade Total – Uma abordagem prática**. 2. ed. São Paulo: Alínea, 2008.

A ferramenta 5W2H é uma das mais fáceis de ser utilizada e traz vários benefícios para os gestores no desenvolvimento de suas atividades juntos aos demais profissionais envolvidos:

- Maior agilidade no planejamento;
- Controle maior das atividades isoladas e do plano de ação;
- Aumento da produtividade;
- Acesso rápido, fácil e seguro às ocorrências e às informações;
- Redução na circulação de documentos e necessidade de impressão das atividades;
- Rapidez na divulgação das informações;
- Compartilhamento das atividades a serem executadas;
- Aumento na eficiência de processos;
- Melhoria da qualidade do serviço/produto final;
- Tomadas de decisões mais ágeis;
- Visão geral da alocação de recursos.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA

Considerando a problemática levantada sobre como a gestão por resultado é indispensável para medir o desenvolvimento e também considerando as características necessárias ao conhecimento da temática como um todo, o presente trabalho se dividirá segundo Vergara (2000, p.46-47) e em Fonseca (2008, p. 68-69), em dois critérios básicos:

a) Quanto aos fins, iniciará por uma pesquisa exploratória para que sejam levantados todos os critérios disponibilizados na literatura e em documentos primários que abordem o assunto deste trabalho.

b) Quanto aos meios, como suporte metodológico será realizada pesquisa bibliográfica, na internet e em periódicos, onde os registros contidos sejam de fundamental importância para a compreensão do problema e a correspondente resposta que este trabalho se propõe em fornecer.

Considerando a natureza do trabalho e o registro do problema a ser pesquisado, opta-se pelo método de abordagem cuja característica implica na aplicação do processo dedutivo, pois parte-se da hipótese de que os investimentos têm relação direta com a melhoria dos resultados, cujo processo registra a mensuração e a avaliação.

Quanto à técnica empregada a opção verdadeira é a de pesquisa bibliográfica, nas suas mais diversas formas de consulta e a pesquisa documental onde, por intermédio de um registro existente será possível perceber e comparar a relação enunciada neste trabalho.

Quanto ao procedimento, a técnica empregada será a de observação sistemática, especialmente no campo documental, cujos registros advindos das mensurações realizadas possam demonstrar a relação positiva que deve haver entre recursos aplicados com os resultados alcançados, bastando para isso que no planejamento existam base e indicadores fidedignos que retratem os cenários observados.

Caracteriza-se, portanto, o presente trabalho como um estudo de caso, cuja definição segundo Fonseca (2008 – p.68-69) é o método que por excelência e o estudo de procedimentos com o objetivo de se obter generalização.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A prestação de serviços consome a maior parte dos recursos públicos nos três níveis de governo, com destaque para as áreas de saúde, educação, previdência social e segurança pública. Em geral, a qualidade dos serviços ofertados é baixa, apesar de importantes experiências em nível subnacional com a implantação de infra-estruturais físicas unificadas de serviços de atenção aos cidadãos, além de ampla disponibilização de serviços via internet. A conjunção de baixa qualidade e gastos elevados contribui para a manutenção de uma alta carga tributária e compromete a competitividade nacional.

Embora, não seja adequado se falar de conclusões quando tratamos de processos ainda em curso, pode-se destacar algumas sugestões que poderão ser úteis aos governos na atual fase de reformas da gestão.

Gestão por resultados não é fixação de metas e cobranças. Trata-se de uma estratégia institucional que requer alinhamento de recursos, além da geração e do uso intensivo de informações sobre desempenho.

A aprendizagem institucional tem que ser valorizada para estimular a inovação e a assunção de riscos e responsabilidades por parte de gerentes e organizações.

A sociedade civil deve ser envolvida nos processos de modernização. A construção de capital social que gere demanda permanente reforça a sustentabilidade das mudanças e diminui a dependência da renovação de apoio políticos.

Os processos de modernização demandam compromisso das áreas financeira, orçamentária e de planejamento e gestão. O orçamento público pode funcionar como um vetor de mudanças e os instrumentos de gestão requerem coordenação intragovernamental para sua implantação e funcionamento.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÃO**

A sociedade quanto ao valor para ela criado pela atuação governamental constitui a última instância na determinação do nível de eficácia da gestão pública, considerando-se que os benefícios gerados pela atuação governamental para a sociedade hão de ser, num governo eficaz, além de superiores aos custos incorridos na sua geração, no mínimo, iguais às receitas e economias de custo efetivas percebidas pelos agentes da sociedade.

Assim, a percepção da sociedade, além de última instância de avaliação da eficácia da gestão pública, constitui o fundamento da legitimação da atuação governamental expressa pela sua aceitação pelos cidadãos e pela outorga do mandato de gestão aos governantes, mediante o processo eleitoral.

A visão sistêmica dessas percepções do valor criado pela gestão pública, uma vez incluída nas projeções e metas dos Contratos de Gestão, certamente contribuiria para a otimização dos benefícios gerados pelos recursos públicos e avaliação de desempenho de entidades e gestores, ao levar em conta a medida da pluralidade de demandas a serem atendidas.

## 6 CONCLUSÃO

Os instrumentos que permitem a mensuração da gestão por resultado, valor criado na gestão pública, propostos neste trabalho, prestam-se à superação das incompatibilidades de informação constantes na avaliação da eficácia governamental, geralmente ainda restrita, na consideração dos benefícios, a índices físicos e qualitativos. Ao obter, mediante a análise dos processos de gestão por resultado, o modelo proposto consegue identificar e mensurar o valor agregado à sociedade pela gestão pública, ou seja, o seu resultado econômico. Este constitui a mais abrangente expressão e medida da eficácia da moderna gestão pública por objetivos e resultados, própria do modelo de governo empreendedor.

Contudo, essas medidas não conseguem estabelecer o fio condutor do processo de mudança para um modelo voltado para resultados. Isso porque não são postos em evidência os aspectos ligados à motivação que atuam no sistema de planejamento e orçamento. Nesse sentido, não há clareza por parte dos dirigentes e políticos de que a fraca performance do gasto público esteja correlacionada com a falta de maior sentido estratégico no sistema de planejamento.

Depois, o sistema orçamentário é fortemente centralizado e direcionado aos meios, tendo como conseqüência pouca flexibilidade gerencial. Uma maior eficácia alocativa dos recursos públicos pressupõe um modelo no qual os órgãos setoriais tenham independência gerencial na administração do orçamento (o que deve ser interpretado também como incentivo) e, ao mesmo tempo, serem cobrados pelos seus resultados.

Por último, as reformas administrativas mexem com o equilíbrio entre instituições e centros de poder, já que alteram regras e mecanismos de decisão. Daí a necessidade de uma abordagem gradual incorporando experiências bem sucedidas.

Além disso, a motivação externa deve configurar duas forças básicas:

- a) de cima para baixo – pressionando para que o processo decisório, gerencial e operacional passe a se concentrar nos resultados, de forma a mudar a cultura tradicional focada nos meios;
- b) de baixo para cima, incentivando o processo mediante o desenvolvimento e o fortalecimento da capacitação técnica e operacional nas unidades executoras e órgãos setoriais envolvidos.

Finalmente, não se pode deixar de mencionar que o sistema de gestão pública não está voltado totalmente para a gestão por resultados, visto que está entremeado de estruturas de poder voltadas para si mesmas. Por mais paradoxal que pareça, existem argumentos que suportam a tese de que esse modelo está funcionando bem e garante o alcance das metas fiscais e a estabilização da economia, apesar de colocar o cidadão numa situação de exclusão dos serviços de um Estado que arrecada muito e devolve pouco à sociedade.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Antonio Carlos Carneiro de. Terceiro Setor: história e gestão de organizações. 1. ed. São Paulo: Summus, 2006

ANGÉLICO, João. Contabilidade Pública. 8 ed. São Paulo, Atlas, 1994.

BRASIL. Código Tributário Nacional. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

CASTRO, Róbson Gonçalves de; GOMES, Luciano de Souza. ADFO: administração e direito financeiro e orçamentário. 4 ed. Brasília: Vestcon, 2000.

CHIAVENATO, Idalberto. Introdução a Teoria Geral da Administração. 6 ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

DRUKER, F. Peter. Desafios Gerenciais para o Século XXI. 1. ed. São Paulo: Cengage Learning, 1999.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FALCONI, Vicente. TQC Controle da Qualidade Total: no Estilo Japonês. 9. ed. São Paulo: Falconi, 2013

FIGUEIREDO, Ferdinando de Oliveira. Introdução à contabilidade nacional. 16. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitário, 1999.

FONSECA, Luiz Almir Menezes. Metodologia científica ao alcance de todos. 3. ed. Manaus: Editora Valer: 2008.

FORTES, João. Contabilidade pública. 3 ed. Brasília: Franco e Fortes, 1996.

FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto. Auditoria Contábil. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GITMAN, J. Lowrence. Princípios de Administração Financeira. 7. ed. São Paulo: Herbra, 2002.

HILLS, Garden. América Economia. São Paulo, 2001.

HUNT & SHERMAN. História do Pensamento Econômico. 17. ed. Petrópolis: VOZES, 1999.

IUDÍCIBUS, Sergio 3de. MARTINS, Eliseu. GELBCKE, Ernesto Rubens – Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – 6 ed. São Paulo: Atlas, 2003

KOHAMA, Heilio. Contabilidade Pública: teoria e prática. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

JUND, Sérgio. Administração, Orçamento e Contabilidade Pública. 1ed. Rio de Janeiro, Campus, 2005.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO Robson Gonçalves. Contabilidade Pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem). São Paulo: Atlas, 2000.

MACHADO Jr, José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. A Lei 4320 Comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal. 31. ed. rev. atual. Rio de Janeiro, IBAM, 2002.

MACHADO, J. T. Teoria e prática de orçamento municipal. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1962.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Técnicas de Pesquisa. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MARION, José Carlos. DIAS, Reinaldo. TRALDI, Maria Cristina. Monografia para os Cursos de Administração, Contabilidade e Economia. São Paulo: Atlas, 2002.

MATIAS PEREIRA, J. Finanças Públicas. São Paulo: Atlas, 2003.

MEDEIROS, Paulo César. Novos Caminhos da Gestão Pública. Rio de Janeiro: Qualitymark, CONSAD, 2009.

NAISBITT, Jonh. O Líder do Futuro.1 ed. São Paulo: Sextante, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade Gerencial.4 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. et al. Contabilidade Pública: Uma abordagem da Administração Financeira Pública. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1992.

QUEIROZ, Cid Heráclito de. A burocracia. 1 ed. Rio de Janeiro: Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo, 2014.

RIBEIRO, Haroldo. A Bíblia do 5S – da Implantação à Excelência. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

SILVIA, Adelphino Teixeira da. Economia e Mercados.17 ed. São Paulo, Atlas, 2000.

SINGER, Paul. Curso de Introdução a Economia Política. 14 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

Lei Complementar nº 101/2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal.

Lei nº 4.320/64, que institui normas de Direito Financeiro para elaboração e controles dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. São Paulo: Atlas,1985.

OLIVEIRA, Djalma de P. Rebouças de. Planejamento Estratégico: Conceitos, Metodologia e Práticas.10ª ed. Ed. Atlas. São Paulo, 1996.

ROBINSON, M. Performance budgeting models and mechanisms, In: High-level seminar on performance budgeting, 2005, Washington-DC. Anais do Seminário.

VIEIRA FILHO, Geraldo. Gestão da Qualidade Total – Uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Alínea, 2008

WEIMER, David L. e VINING, Aidan R. Análise de política e de conceitos. 4. Ed. São Paulo, 2004.