



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO**

ANDRÉ BROWNE RIBEIRO E OLIVEIRA

**POLÍTICA DE CUSTOS COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO:
UM ESTUDO NO CENTRO DE PESQUISAS GONÇALO MONIZ -
FIOCRUZ**

Salvador

2012

ANDRÉ BROWNE RIBEIRO E OLIVEIRA

**POLÍTICA DE CUSTOS COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO:
UM ESTUDO NO CENTRO DE PESQUISAS GONÇALO MONIZ -
FIOCRUZ**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Administração, da Escola de Administração da Universidade Federal da Bahia - UFBA, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Adriano Leal Bruni

Salvador
2012

Escola de Administração - UFBA

- O48 Oliveira, André Browne Ribeiro e
Política de custos como instrumento de gestão: um estudo no
Centro de Pesquisa Gonçalo Muniz - FIOCRUZ / André Browne
Ribeiro e Oliveira. – 2012.
149 f.
- Orientador: Prof. Dr. Adriano Leal Bruni.
Dissertação (mestrado profissional) - Universidade Federal da
Bahia, Escola de Administração, 2012.
1. Fundação Osvaldo Cruz. Centro de Pesquisa Gonçalo
Moniz, Salvador (BA) – Estudo de casos. 2. Análise de valor
(Controle de custo). 3. Sistemas de informação gerencial –
Controle de custo. I. Universidade Federal da Bahia. Escola de
Administração. II. Bruni, Adriano Leal. III. Título.

CDD

658.1552

ANDRÉ BROWNE RIBEIRO E OLIVEIRA

**POLÍTICA DE CUSTOS COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO:
UM ESTUDO NO CENTRO DE PESQUISAS GONÇALO MONIZ -
FIOCRUZ**

Dissertação apresentada como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Administração, Universidade Federal da Bahia, pela seguinte banca examinadora:

Banca Examinadora

Prof. Dr. Adriano Leal Bruni (orientador) _____
Doutor em Administração pela Universidade de São Paulo (USP)
Universidade Federal da Bahia (UFBA)

Prof^a. Dr^a. Elvia Mirian Cavalcanti Fadul _____
Doutora em Urbanisme pela Université Paris XII, Institut D`urbanisme de Paris
Universidade Salvador (UNIFACS)

Prof. Dr. Antonio Ricardo Souza _____
Doutor em Administração, Universidade Federal da Bahia - UFBA
Universidade Federal da Bahia (UFBA)

À minha esposa, Isabela e ao meu filho Luís André, minha família.

AGRADECIMENTOS

A Isabela, minha esposa, pelo companheirismo, amor e dedicação que colaborou para que completasse essa caminhada.

Ao meu filho, Lusinho, que muitas vezes reclamou da minha ausência, mas sempre esteve de braços abertos e sorriso no rosto.

À minha mãe, que sempre buscou oferecer o melhor estudo e, nesta caminhada, teve fundamental importância na revisão e adequação do texto as normas da ABNT.

Ao Centro de Pesquisas Gonçalo Moniz – Fiocruz, que tornou viável a realização deste mestrado.

Aos colegas da Fiocruz que contribuíram direta ou indiretamente para a conclusão deste trabalho, participando das entrevistas ou dando sugestões, em especial a Lucidalva, que não mediu esforços para que eu pudesse concluir mais essa jornada.

Ao corpo docente, colegas e funcionários do Núcleo de Pós-Graduação em Administração da UFBA, pela contribuição na minha formação acadêmica.

Aos professores Élvia Fadul e Antônio Ricardo, pela gentileza de aceitar colaborar com o aperfeiçoamento deste trabalho.

Ao professor e orientador, Adriano Leal Bruni, pelas palavras de incentivo, pela forma como o trabalho foi conduzido, com muito zelo e dedicação, que contribuiu para o resultado final deste trabalho.

OLIVEIRA, André Browne Ribeiro e. **Política de custos como instrumento de gestão**: um estudo no centro de pesquisa gonçalo moniz - fiocruz. 150f. 2012. Dissertação (Mestrado) – Escola de Administração da Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2012.

RESUMO

Esta pesquisa investigou quais as necessidades informacionais associadas a uma política de custo para o CPqGM/Fiocruz, de acordo com as diretrizes da Política de Custos do Governo Federal, o qual tem adotado ideias e pressupostos gerencialistas como base de suas práticas de gestão desde a reforma do Estado de 1995. Ao longo destes anos foram implementados diversos programas para o aperfeiçoamento da gestão e conseqüente melhora na prestação de serviço para o cidadão. Dentre os pressupostos do gerencialismo, têm-se a profissionalização da gestão, a avaliação de desempenho e controle dos resultados. Porém, o governo brasileiro não possuía uma ferramenta capaz de avaliar e controlar os resultados, visto que o sistema contábil existente foi criado para atender a execução orçamentária, com um enfoque financeiro. Assim, o Sistema de Informações de Custos do Governo Federal (SIC) vem suprir essa deficiência na gestão pública. O CPqGM/Fiocruz como instituição participante do Governo Federal, também tem a necessidade de criar uma política de custos para subsidiar suas tomadas de decisões a partir de informações sobre eficiência, eficácia e efetividade de suas atividades. Os procedimentos metodológicos adotados nesta pesquisa foram: estudo de caso exploratório, com uma abordagem qualitativa, por meio da utilização da técnica Delphi. Como resultados, foram identificadas as principais práticas de gestão da instituição, como as decisões são tomadas e são realizadas as avaliações de desempenho. Com relação às informações de custos, foi verificado que a instituição não registra seus custos, porém, os gestores identificam sua importância tanto para dar suporte à tomada de decisão como para a avaliação de desempenho.

Palavras-chave: Custos Públicos, Critérios de Avaliação, Instrumentos de Gestão

OLIVEIRA, André Browne Ribeiro e. **Cost politics as management instrument: one study in Gonçalo Muniz Research Center – Fiocruz.**

ABSTRACT

This research inquired the necessities of information associated with one cost politic for CPqGM/Fiocruz, according to the Federal Government Costs Politic directress that uses management ideas and presupposes as its management practices fundamentals since the 1995 State reform. During these years there were implanted several programs to management improvement and the consequent benefit for citizen service perform. Among the management presupposes there are the professional management, the performance valuation and results control. However, the Brazilian government had no instrument able to valuate and control the results since the existent account system was created to comply the budget accomplish on a financial focus. Then, the Federal Government Cost Information's System comes to supply this deficiency in the public management. As the CPqGM/Fiocruz is a Federal Government institution it also has the necessity of a cost politic to help the decisions from information about their activities efficiency, efficacy and affectivity. This research uses as methodological procedures the exploratory case study with a quality approach through the Delphi technique use. The results identified were the main management practices of the institution and how the performance valuations are accomplished. About cost information there was verified that the institution don't register its costs but the managers identify the importance of costs thus to decisions support as to performance valuate.

Key-words: Public Costs; Valuation Criterion; Management Instruments.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Modelo teórico de análise.....	75
--	----

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Comparativo entre as abordagens do gerencialismo.....	29
Quadro 2: Modelo gerencial da nova administração pública.	36
Quadro 3: Concepções de transformações na administração pública.....	36
Quadro 4 – Cronologia legal da obrigatoriedade do uso de informação de custos no Brasil.	55
Quadro 5 - Conceitos de eficiência, eficácia e efetividade..	68
Quadro 6 - Perfil dos entrevistados..	79
Quadro 7 - Cronograma da primeira rodada da técnica Delphi.	79
Quadro 8 - Cronograma da segunda rodada da técnica Delphi.	81
Quadro 9 - Composição do Conselho Deliberativo do CPQGM/FIOCRUZ em 2012.84	
Quadro 10 - Necessidade de novas ferramentas de gestão.....	87
Quadro 11 - Formas de tomada de decisão na instituição	90
Quadro 12 – Aspectos operacionais e a questão da execução orçamentária.	91
Quadro 13 – Informações sobre impacto das atividades.	92
Quadro 14 – Parâmetros de desempenho relacionados com a pesquisa científica.	93
Quadro 15 – Parâmetros de desempenho relacionados com a prestação de serviço.	94
Quadro 16 – Dificuldade na definição de parâmetros de desempenho.	95
Quadro 17 – A função controle da informação de custos.	96
Quadro 18 – A função tomada de decisão da informação de custos.	96
Quadro 19 – Informação de custos como forma de aperfeiçoamento dos processos de trabalho e das ferramentas de gestão..	98
Quadro 20 – Falta de conhecimento sobre o conceito de custo.....	99
Quadro 21 – Conhecimento sobre o conceito de gasto.....	99
Quadro 22 – Inexistência de registro de custos e suas consequências.	99
Quadro 23 – Necessidades informacionais relativas a preço dos insumos e valor pago pela compra.....	101
Quadro 24 – Necessidades informacionais de custos.....	101
Quadro 25 – Informação de custos como medida de desempenho para os laboratórios.....	104

Quadro 26 – Parâmetros de desempenho associados à informação de custos conceitos equivocados.	104
Quadro 27 – Questões relacionadas com a utilização da informação de custos para avaliação da gestão.	105
Quadro 28 – Necessidade de capacitação quanto aos conceitos básicos de gestão.	108
Quadro 29 – Visão do pesquisador sobre a otimização dos recursos nos projetos de pesquisa.	109
Quadro 30 – Indicadores de eficiência.	110
Quadro 31 – Indicadores de eficácia.	113
Quadro 32 – Dificuldade no processo de medição do impacto das atividades na população-alvo	115
Quadro 33 – Indicadores de efetividade.	115
Quadro 34 – Relação entre conceito de custo e critérios de eficiência, eficácia e efetividade.	117

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Uso de ferramentas de gestão.....	87
Tabela 2: Processo de tomada de decisão.....	89
Tabela 3: Parâmetros de desempenho.....	92
Tabela 4: Importância e utilidade da informação sobre custos.....	97
Tabela 5: Existência de informação de custos na instituição.....	98
Tabela 6: Informação de custos para tomada de decisão.	100
Tabela 7: Informação de custos como medida de desempenho.	103
Tabela 8: Informação de custos para avaliação da gestão.....	104
Tabela 9: Critério da eficiência.	107
Tabela 10: Critério da eficácia.	111
Tabela 11: Critério da efetividade.....	114
Tabela 12: Relação do conceito de custo com os critérios de avaliação.....	116

LISTA DE ABREVIATURAS

ADI	Avaliação de Desempenho Individual
ASFOC	Associação dos Servidores da Fiocruz
CD	Conselho Deliberativo
CGU	Controladoria Geral da União
CPQGM	Centro de Pesquisa Gonçalo Moniz
DIPLAN	Diretoria de Planejamento
ETL	Extract, Transform, Load
FIOCRUZ	Fundação Oswaldo Cruz
INERu	Instituto Nacional de Endemias Rurais
GESPÚBLICA	Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização
LACEI	Laboratório de Chagas Experimental
LAPEX	Laboratório de Patologia Experimental
LASP	Laboratório Avançado de Saúde Pública
LBP	Laboratório de Biomorfologia Parasitária
LEMB	Laboratório de Epidemiologia Molecular e Bioestatística
LETI	Laboratório de Engenharia Tecidual e Imunofarmacologia
LIMI	Laboratório Integrado de Microbiologia e Imunoregulação
LIP	Laboratório de Imunoparasitologia
LPBI	Laboratório de Patologia e Biointervenção
LPBM	Laboratório de patologia e Biologia Molecular
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MARE	Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado
MPOG	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
OGU	Orçamento Geral da União

PEG	Programa de Excelência na Gestão Administrativa
PPA	Plano Plurianual
PSO	Public Service Oriented
SECEX	Secretarias Executivas
SIAFI	Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal
SCI	Sistema de Informação de Custos do Governo Federal
SPI	Secretaria de Planejamento e Investimento Estratégico
SPOAS	Subsecretárias de Planejamento, Orçamento e Administração
SOF	Secretária de Orçamento Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCU	Tribunal de Contas da União
UFBA	Universidade Federal da Bahia

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	15
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	21
2.1	DESAFIOS CONTEMPORÂNEOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	21
2.1.1	Gerencialismo: principais bases conceituais	22
2.1.2	Reforma do Estado no Brasil: sua gênese e características	31
2.1.3	A permanência da cultura da gestão orçamentária	40
2.2	DESAFIOS DE SISTEMAS DE CUSTOS.....	42
2.2.1	Principais conceitos de contabilidade	42
2.2.2	Contabilidade de custos	43
2.2.3	Sistema de informação contábil e suas principais características	45
2.2.3.1	<i>Sistema de informações contábeis gerenciais e o sistema de informação de custos</i>	49
2.3	DESAFIOS CONTEMPORÂNEOS DO CUSTO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	51
2.3.1	Marcos Regulatórios: trajetórias brasileiras	52
2.3.2	Custos na Administração Pública: a sua importância nas políticas governamentais	56
2.3.3	Sistema de Informação de Custos do Governo Federal (SIC): uma visão geral	58
2.4	TOMADA DE DECISÃO: UMA SÍNTESE PARA SUA COMPREENSÃO	61
2.4.1	Modelo de decisão governamental	63
2.4.2	Crítérios de Avaliação: eficiência, eficácia e efetividade	64
2.4.3	Indicadores de custos no governo federal	69
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	72
3.1	MODELO DE ANÁLISE.....	72
3.2	TÉCNICA DELPHI	75
3.3	OPERACIONALIZAÇÃO DA PESQUISA	76
3.4	ESTUDO DE CASO	82
3.4.1	Stakeholders	83
4	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	86

4.1	USO DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS NO PROCESSO DE GESTÃO	86
4.1.1	Uso de ferramentas de gestão	86
4.1.2	Processo de tomada de decisão	89
4.1.3	Parâmetros de desempenho	92
4.1.4	O registro de custos	95
4.1.5	Existência de registro de custos	98
4.1.6	Informação de custos para a tomada de decisão	100
4.1.7	Informação de custos como medida de desempenho	102
4.2	CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO.....	106
4.2.1	Eficiência	106
4.2.2	Eficácia	110
4.2.3	Efetividade	114
4.2.4	Relação do conceito de custo com os critérios de avaliação	116
5	CONCLUSÃO	118
	REFERÊNCIAS	124
	APÊNDICES	131

1 INTRODUÇÃO

O Brasil tem passado, ao longo dos anos, por diversas reformas administrativas, objetivando aperfeiçoar a máquina pública, adequando suas atividades às novas realidades que vão surgindo, como demonstra Bresser-Pereira (2007). A administração pública passa a ter a necessidade de informações confiáveis a respeito do desenvolvimento de seus programas de ação. Assim, a partir de 1995, foi instituída a Reforma do Estado, a qual, segundo Matias-Pereira (2008, p. 75), “propõe uma reconfiguração das estruturas estatais baseada na substituição do modelo burocrático de administração pública por um modelo gerencial.”

Os modelos gerenciais na administração pública são consequência da crise econômica mundial da década de 1970, que levou o capitalismo a uma profunda recessão e a um questionamento a respeito do papel do Estado como garantidor da prosperidade econômica e bem-estar social. A crise colocou a prova as três dimensões do Estado: econômica, social e administrativa. Como saída à crise da dimensão administrativa, foram introduzidos, em larga escala, padrões gerenciais para superar o modelo burocrático weberiano. (ABRUCIO, 1997)

No Brasil, a reforma administrativa realizada a partir de 1990 tem sua motivação na agenda econômica, caracterizada pela crise financeira do Estado, com influência da vertente gerencial inglesa e com premissas gerencialistas do modelo americano. Assim, as ideias centrais da reforma do Estado estavam de acordo com a proposta gerencialista que vinha sendo construída no mundo desde a década de 1970. (ABRUCIO, 1997; MARINI, 2005; FADUL, SOUZA, 2006; FADUL, SILVA, 2008)

Em síntese, a reforma do Estado brasileiro busca manter as contas públicas equilibradas e elevar a capacidade de ação estatal. São objetivos de curto e médio prazo. (MATIAS-PEREIRA, 2008; BRESSER-PEREIRA, 1997; FADUL e SILVA, 2008)

Dentre os objetivos definidos pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, tem-se: aumentar a capacidade administrativa de governar com efetividade e eficiência; introduzir, no sistema burocrático, uma cultura gerencial baseada na avaliação do desempenho; introduzir uma administração pública gerencial, baseada no controle a *posteriori* dos resultados e a competição administrativa, dentre outros. (BRASIL, 1995)

Mesmo com a Reforma Administrativa, que se inicia em 1995, baseada nos princípios do gerencialismo de uma administração pública mais eficiente e voltada para atender os anseios do cidadão, a administração pública, no Brasil, não conseguiu superar uma cultura de gestão voltada para uma visão orçamentária, sem uma maior preocupação em ter um enfoque efetivamente gerencial.

Dentro deste contexto, surge a necessidade do governo ter instrumentos de gestão que ofereçam informações gerenciais para que o gestor possa tomar suas decisões de forma a investir os recursos públicos de melhor maneira possível.

Assim, o governo passa a exigir o uso dos critérios de eficiência, eficácia e efetividade para avaliação dos resultados de suas ações a partir do PPA 2004/2007. (BRASIL, 2004) O PPA é o plano plurianual que visa retomar, na agenda do governo, uma visão de planejamento governamental integrado, de forma regionalizada, com a definição de diretrizes, objetivos e metas para despesas de capital e para despesas relativas aos programas de duração continuada. (BRASIL, 2006c)

A criação de uma Política de Custos no Governo Federal disponibiliza instrumentos eficazes de avaliação das políticas públicas e da melhoria na qualidade dos serviços prestados pelo Estado, visto que as informações de custos são de grande relevância para o desenvolvimento da gestão no serviço público e para a definição de parâmetros de desempenho. (BRASIL, 2008a)

O Sistema de Informações de Custos do Governo Federal (SIC) vem para suprir essa carência de instrumentos de gestão e também tem o desafio de ser um facilitador para superar a cultura de gestão voltada para o orçamentário, uma vez que tem como principais objetivos fornecer informações que permitam subsidiar as

decisões governamentais de alocação mais eficiente do gasto público, através da avaliação da eficiência do uso dos recursos, a eficácia dos gestores na obtenção de suas metas e da efetividade das políticas públicas na resolução dos problemas apresentados pela sociedade. (MACHADO, 2002; MONTEIRO et al., 2010)

Mesmo existindo um esforço do Governo Federal no desenvolvimento interno de uma cultura de custos, ainda é prematuro avaliar a reação dos diversos atores do sistema administrativo com relação a essa nova realidade de mensurar a gestão pública.

A nova Contabilidade Pública, que foi adaptada às normas internacionais de contabilidade, e que passou a vigorar na esfera federal de governo, de forma facultativa em 2010, e de forma obrigatória em 2011, terá como uma de suas funções o registro de custos.

A legislação brasileira já trata de custos desde a década de 60 do século passado. Mais recentemente, com a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, Lei 101/2000, fica sendo obrigatório para a administração pública ter um sistema de registro de custos. Até o Tribunal de Contas da União, TCU, já emitiu uma recomendação ao Governo Federal para a criação de um sistema de custos.

Para que o serviço público federal possa funcionar de maneira eficiente, conseqüentemente, eficaz, atingindo seus objetivos de servir à sociedade, é necessário que os recursos públicos sejam utilizados de forma racional para que possam atender às necessidades da sociedade. Uma política de custos é um instrumento que pode evidenciar o desempenho de cada programa desenvolvido pelo Governo Federal e possibilitar a participação da sociedade na avaliação dos gastos públicos, opinando sobre que programas devem ser priorizados.

A Fundação Oswaldo Cruz – Fiocruz, do Ministério da Saúde, é uma fundação de direito público, estando sujeita a cumprir todas as exigências legais para o uso dos recursos públicos. Como uma instituição que participa da formulação e execução da Política Nacional de Saúde, da Política Nacional de Ciência e Tecnologia, e da Política Nacional de Educação, estando sempre buscando desenvolver suas atividades para oferecer um melhor resultado para a sociedade,

desde 2001 vem desenvolvendo programas de gestão com foco em um modelo de administração pública gerencial. (BRASIL, 2003a)

A Fiocruz participa do Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização, Gespública, já obtendo prêmio de organização destaque no ano de 2009. Porém, ainda existe muito a ser feito internamente para que seja alcançado o pretendido nível de excelência de qualidade de gestão. Em relação à questão de apropriação de custos, não existe um trabalho específico voltado a desenvolver uma política de custos que possa atender toda a instituição. Os registros de custos ocorrem de forma incipiente, em algumas unidades, principalmente nas unidades de produção.

O Centro de Pesquisas Gonçalo Moniz, CPqGM/Fiocruz, é a unidade técnico-científica da Fiocruz no Estado da Bahia. Dentre as competências da unidade estão a realização de pesquisas científicas nas áreas biológica, biomédica, de doenças infecciosas e parasitárias, de medicina tropical e de saúde pública, bem como em outras áreas correlatas, e o desenvolvimento do ensino e formação de recursos humanos em suas áreas de competência para o sistema de saúde e de ciência e tecnologia do país. (BRASIL, 2003a)

Como foi verificado no Documento de Autodiagnóstico de 2003 e reforçado pela pesquisa exploratória de campo levada a termo por este pesquisador, a apropriação de custos, no CPqGM/Fiocruz, é verificada apenas em algumas unidades, mais precisamente nas unidades técnico-científicas de produção, não existindo uma sistemática institucional para o tratamento dos custos. (BRASIL, 2007)

A partir da pesquisa exploratória de campo, ficou evidenciado que existe uma demanda por informações de custos dentro do CPqGM/Fiocruz. Porém, não há um alinhamento com relação a conceitos e necessidades, o que torna necessário um maior aprofundamento no tema dentro da instituição, com a finalidade de obter subsídios para elaboração de uma política de custos.

Dentro deste contexto, é necessário que se tenha mecanismos eficazes para a definição das informações de custos, importantes para que a organização possa tomar suas decisões de investimento, com a finalidade de medir de que maneira os

recursos estão sendo aplicados, do ponto de vista dos critérios adotados pelo governo: eficiência, eficácia e efetividade. A definição de quais informações de custos são importantes é a base para que possa começar a pensar uma política de custos adequada ao perfil da instituição.

Assim, o desenvolvimento de um diagnóstico das necessidades informacionais associadas a custeio, e a verificação de se os critérios de avaliação das ações governamentais que estão sendo utilizados pela instituição estão de acordo com os demandados pelo governo são de fundamental importância para o desenvolvimento das atividades da Fiocruz, na busca de oferecer um resultado de qualidade nos serviços prestados à sociedade.

Diante de tais questões, o estudo proposto tem relevância, quando busca compreender as informações de custos necessárias para a instituição e se essas necessidades estão alinhadas com os objetivos apresentados pelo SIC, do ponto de vista de utilização das informações e de avaliação das ações governamentais, através da resposta ao seguinte problema de pesquisa: De acordo com as premissas do Sistema de Informação de Custo do Governo Federal, quais as necessidades informacionais associadas a uma política de custos para o CPqGM/Fiocruz?

Partindo deste questionamento, o presente estudo teve como objetivo geral o de identificar e analisar quais as necessidades informacionais associadas a uma política de custos para atender o CPqGM/Fiocruz de acordo com as premissas do Sistema de Informação de Custo do Governo Federal (SIC). Seus objetivos específicos, relacionados com as necessidades informacionais do CPqGM/Fiocruz, foram, primeiro, identificar e analisar quais informações associadas a uma política de custos são utilizadas pelos os gestores do CPqGM/Fiocruz. Buscou-se, também, identificar e analisar como os gestores do CPqGM/Fiocruz aplicam os critérios de avaliação, de acordo com as premissas do SIC: eficiência, eficácia e efetividade.

A presente dissertação está estruturada em cinco capítulos, que incluem esta Introdução, na qual se contextualizou e problematizou o tema, evidenciando a questão de pesquisa e os objetivos do trabalho. Os demais capítulos serão apresentados a seguir, na ordem em que estão dispostos: A “Fundamentação

Teórica” apresenta a revisão das teorias e demais estudos que formam a base conceitual desta pesquisa. O referencial teórico está estruturado em três temas: (a) o gerencialismo, que demonstra a influência deste movimento na atual gestão governamental, (b) os sistemas de custeio privado e público, apresentados como uma ferramenta gerencial, (c) o modelo de decisão governamental, com um enfoque nos critérios de avaliação utilizados: eficiência, eficácia e efetividade. Nos “Procedimentos Metodológicos”, a pesquisa é caracterizada, o modelo de análise é apresentado, a técnica de pesquisa e a operacionalização da pesquisa são descritas, a organização é caracterizada e definidos os *stakeholders* da pesquisa. Na “Apresentação e Análise dos Dados”, são demonstrados os dados coletados na pesquisa e realizada a análise dos dados para cada categoria apresentada no modelo de análise, relacionando os resultados encontrados nas entrevistas com o referencial teórico deste trabalho. A “Conclusão” apresenta os resultados encontrados, suas limitações e sugestões de novas pesquisas sobre o tema.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 DESAFIOS CONTEMPORÂNEOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A crise econômica mundial da década de 1970 leva o capitalismo avançado a uma longa e profunda recessão, colocando um ponto final na era da prosperidade que se iniciara após a Segunda Grande Guerra. Pela primeira vez, deixa de existir um consenso com relação ao papel do Estado como garantidor da prosperidade econômica e bem-estar social. (ABRUCIO, 1997; CREMONESE, 2009).

Conforme Abrucio (1997), quatro são os fatores socioeconômicos que contribuíram de um modo geral para detonar a crise do Estado contemporâneo. O primeiro fator foi à crise econômica iniciada com a primeira crise do petróleo em 1973 e reforçada com a segunda crise do petróleo em 1979. Estas crises levaram a um grande período recessivo nos anos 1980. O segundo fator é a crise fiscal, pois, após ter crescido por décadas, a maioria dos governos não tinha mais como financiar seus déficits. Segundo Marini (2005), esta crise fica evidenciada pela incapacidade de geração de poupança pública para a realização dos investimentos sociais. Estava em xeque o consenso social que sustentara o Estado do Bem-Estar (*Welfare State*). O terceiro fator seria a “ingovernabilidade”: os governos estavam inaptos para resolver seus problemas. E o quarto fator foi a globalização e todas as transformações tecnológicas que transformaram a lógica do setor produtivo.

A crise colocou à prova as três dimensões do Estado: econômica, social e administrativa, todas interligadas. A dimensão econômica, influenciada pelo keynesianismo caracterizava-se pela ativa intervenção do Estado na economia, procurando garantir o pleno emprego e atuar em setores considerados estratégicos para o desenvolvimento nacional, gerando uma crise fiscal. O Estado do Bem-Estar correspondia à dimensão social, que tinha como objetivo primordial a produção de políticas públicas na área social (educação, saúde, previdência social, habitação etc.), visando suprir as necessidades básicas da população, e sua saturação conduz a uma crise do modo de intervenção estatal. A dimensão administrativa está relacionada ao modo de funcionamento interno do Estado, o chamado modelo de

gestão burocrático weberiano, ao qual cabia o papel de manter a impessoalidade, a neutralidade e a racionalidade do aparato governamental. (ABRUCIO, 1997; BRESSER-PEREIRA, 1998).

Como saída à crise das dimensões econômica e social do antigo tipo de Estado, os governos, de uma forma geral, agiram redefinindo o papel do Estado na economia e tentando reduzir os gastos públicos na área social, através do ajuste fiscal e da privatização. Do ponto de vista de promoção da governabilidade, foram realizadas reformas políticas. Com relação à dimensão administrativa, foram introduzidos, em larga escala, padrões gerenciais na administração pública, para responder ao superado modelo burocrático weberiano. (ABRUCIO, 1997; BRESSER-PEREIRA, 1998).

Mas, o que são estes padrões gerenciais que se tornam necessários?

Em seguida apresentam-se argumentos relevantes que tendem a responder os padrões gerenciais abordados

2.1.1 Gerencialismo: principais bases conceituais

O foco do estudo a seguir são as mudanças ocorridas nos padrões de gestão da administração pública, tendo como referencial de análise a abordagem gerencialista, apresentada por Abrucio (1997), que discute as experiências inglesa e americana. O autor destaca que, é importante fazer três observações para melhor contextualizar o assunto: a questão ideológica, o modelo de gestão weberiano e o gerencialismo como doutrina flexível e aberta.

Quanto à questão ideológica, na revisão de literatura realizada neste trabalho foram identificados dois pontos de vista. O primeiro ponto de vista destaca, que as reformas administrativas implementadas no mundo contemporâneo, que atingiram a maioria dos países do mundo, em especial os países em desenvolvimento, foram determinadas pelo Consenso de Washington, tendo um cunho neoliberal. Esta reunião tinha como objetivo discutir as reformas necessárias para a América Latina como um dos seus planos de ação: o equilíbrio fiscal, que passa por programas de reformas administrativas, previdenciárias e fiscais, além de um corte violento nos gastos públicos. (MATIAS-PEREIRA, 2008; CREMONESE, 2009).

O segundo ponto defende que, mesmo as ideias de reforma gerencial tendo surgido em países de governos neoliberais (Thatcher e Reagan), este modelo não se restringe apenas a este contexto. A discussão sobre o modelo gerencial na administração pública é bem mais ampla, caracterizada pela prioridade dada ao tema da reforma administrativa, seja em governos conservadores, seja em governos progressistas, seja em governos de esquerda ou ainda em governos de direita. O modelo gerencial e suas aplicações estão sendo discutidos em toda parte. Estas reformas buscam meios de promover maior eficiência e eficácia das atividades do setor público, através de modelos de avaliação de desempenho, novas formas de controlar o orçamento e serviços públicos direcionados às preferências dos cidadãos, métodos típicos do gerencialismo que hoje são parâmetros fundamentais a partir dos quais diversos países, de acordo com as suas condições locais, modificam as antigas estruturas administrativas. (ABRUCIO, 1997; BRESSER-PEREIRA, PACHECO, 2005; BRESSER-PEREIRA, 2010).

O modelo de gestão burocrático weberiano não consegue mais atender as novas demandas da sociedade contemporânea, que se tornaram mais complexas nas últimas décadas, resultando em ineficiência, morosidade, estilo autorreferencial, concentrado no processo, e no deslocamento das necessidades dos cidadãos. É a partir deste contexto que o modelo gerencial passa a preencher o vácuo teórico e prático, absorvendo as principais proposições da opinião pública. As que mais se destacam são o controle dos gastos públicos e a demanda pela melhoria da qualidade dos serviços públicos. (ABRUCIO, 1997; BRESSER-PEREIRA, 1998; SECCHI, 2009).

Outro aspecto importante a ser reforçado é o fato de que o gerencialismo não se constitui em uma doutrina rígida e fechada, tem apresentado um grande poder de transformação, incorporando as críticas à sua prática e, assim, modificando algumas peças de seu arcabouço. As atuais transformações direcionam para uma pluralidade de concepções organizacionais que superam o mero gerencialismo, de modo a não existir um paradigma global capaz de atender todas as demandas, que resolvam a todos os problemas enfrentados pela crise do modelo burocrático weberiano. (ABRUCIO, 1997).

A experiência inglesa tem como abordagem o *managerialism*, que possui três visões diferentes das abordagens gerencialistas: o modelo puro, o consumismo e o *public service orientation*. (ABRUCIO, 1997).

O modelo gerencial puro foi o primeiro a ser implantado na Inglaterra, a partir da eleição do governo conservador de Margareth Thatcher. Este modelo estava mais direcionado à redução de custos e ao aumento da eficiência e produtividade do serviço público. (ABRUCIO, 1997).

O foco principal deste modelo era a questão financeira, voltado para a diminuição dos gastos em uma era de escassez de recursos e aumento da eficiência governamental, tendo como eixo central a produtividade. O primeiro passo foi o corte de custos e pessoal. (ABRUCIO, 1997).

Para que os objetivos do modelo fossem implementados, foram desenvolvidos instrumentos gerenciais oriundos das empresas privadas. Inicialmente, foi dada maior ênfase aos instrumentos de racionalização orçamentária, que deveriam ter como objetivo introduzir uma prática de gestão e cultura de custos no serviço público. Outro instrumento utilizado em larga escala foi a avaliação de desempenho organizacional. Como o objetivo central era o alcance da maior eficiência, era necessário ter mecanismos para medir a performance governamental. (ABRUCIO, 1997).

Com relação à definição clara de responsabilidades – tanto das agências quanto dos funcionários – foram adotados três mecanismos: a Administração por Objetivos, através do processo de planejamento estratégico; a descentralização administrativa, e a delegação de autoridade aos funcionários, com maior liberdade de decisão por parte dos gestores. (ABRUCIO, 1997; SECCHI, 2009).

Em resumo, o modelo gerencial puro estava voltado para a diminuição dos custos, sendo representado pela política de fazer mais com menos. Tinha como principal contribuição a ênfase dada à questão financeira, o que mostra que a busca pela eficiência governamental, mesmo não resolvendo todos os problemas da burocracia, é um legado positivo do modelo gerencial puro. (ABRUCIO, 1997; FADUL, SOUZA, 2006).

Na busca de corrigir algumas disfunções apresentadas pelo modelo gerencial puro, e no aperfeiçoamento do *managerialism*, temos uma nova visão, o *consumeirism*, que incorpora novos significados, como a ênfase na flexibilidade da gestão, adoção de programas de qualidade total e satisfação de seus consumidores segundo uma lógica de racionalidade privada. (ABRUCIO, 1997; FADUL, SOUZA, 2006).

Uma das mudanças ocorridas na busca da flexibilização da gestão pública foi a passagem da lógica do planejamento para a lógica da estratégia. Na lógica da estratégia, “são levadas em conta as relações entre os atores envolvidos em cada política, de modo a montar cenários que permitam a flexibilidade necessária para eventuais alterações nos programas governamentais.” (ABRUCIO, 1997, p. 20).

Outro conceito que passa a ser incorporado ao modelo gerencial é a busca da qualidade dos serviços públicos. A incorporação deste novo conceito no setor público se dá dentro da mesma lógica já adotada no setor privado: a atenção voltada para atender os clientes/consumidores, cujas necessidades devem ser atendidas pelo setor público. (ABRUCIO, 1997; SECCHI, 2009).

A estratégia de satisfazer os consumidores tem o reforço de três medidas adotadas pelo governo britânico: a descentralização, partindo do princípio de que quanto mais perto o serviço estiver do público consumidor mais fiscalizado pela população; a competição entre as organizações do setor público, pois, quando não há competição entre os serviços, instala-se uma situação de monopólio e, portanto, os consumidores ficam sem escolha, estabelecendo a lógica entre a competitividade e o aumento da qualidade dos serviços públicos; e um novo modelo contratual para o serviço público, a partir do pressuposto de que, numa situação de falta de recursos, a melhor forma de aumentar a qualidade é introduzir relações contratuais de competição e de controle, a forma contratual evitando a situação de monopólio, existindo uma maior possibilidade de controle e avaliação do andamento dos serviços públicos a partir de um marco contratual por parte dos consumidores. (ABRUCIO, 1997).

O *Public Service Oriented* (PSO) é a mais recente corrente dos modelos gerenciais, tendo seus conceitos ainda em fase de amadurecimento teórico para

atender aos novos desafios gerados pelas demandas da administração gerencial. O PSO busca abrir novos caminhos para a discussão gerencial, explorando suas potencialidades e preenchendo boa parte de suas lacunas, através da introdução dos conceitos de *accountability* e equidade na prestação de serviço público. (ABRUCIO, 1997; FADUL, SOUZA, 2006).

Os conceitos de *accountability* e de participação dos cidadãos são resgatados dentro de um conceito mais amplo, o da esfera pública, que se utiliza da transparência como forma de proteção contra novas formas particularistas de intervenção na arena estatal, como são o clientelismo e o corporativismo. (ABRUCIO, 1997).

Segundo Abrucio (1997), a competição entre agências públicas é vista como uma forma de possibilitar uma cooperação entre as agências de modo a obter um melhor resultado global na oferta de serviços públicos, garantindo o princípio da equidade, que é fundamental dentro do PSO. Já Matias-Pereira (2008) acredita que a competição entre as unidades estatais obriga estas organizações a se comportarem cada vez mais como empresas do setor privado, refletindo uma atitude pessimista com relação ao potencial do setor público para a boa gestão e a legitimidade da propriedade estatal.

Mesmo apresentando fortes críticas aos dois modelos anteriores, o *Public Service Oriented* (PSO) não joga fora as ideias desenvolvidas pelo *Public Management*.

Afinal, as discussões sobre eficiência, qualidade, avaliação de desempenho, flexibilidade gerencial, planejamento estratégico, entre as principais, não são negadas, mas há a tentativa de aperfeiçoá-las dentro de um contexto em que o referencial da esfera pública é o mais importante. (ABRUCIO, 1997, p. 28).

O livro de David Osborne e Ted Gaebler, *Reinventando o governo* (1994), é o marco na nova discussão da administração pública americana, preconizando a adoção de políticas de gestão que levem à concretização de um “governo empreendedor” como um estilo pragmático de gestão pública. (ABRUCIO, 1997; FADUL, SOUZA, 2006; SECCHI, 2009).

Com relação à denominação adotada para caracterizar esta abordagem do gerencialismo, foram identificadas três formas: o *Public Management* (ABRUCIO, 1997); *New Public Administration* (FADUL, SOUZA, 2006) e governo empreendedor (GE) (SECCHI, 2009).

Segundo Abrucio (1997), o *Public Management* é um modelo híbrido e eclético de análise (gerencialismo mais democratização), que incorpora conceitos que estiveram separados no desenvolvimento do modelo gerencial inglês, tais como a implantação de uma administração por objetivos/missões, a mensuração do desempenho das agências através de resultados, a busca da qualidade total como método administrativo, a ênfase no cliente, a transferência do poder aos cidadãos e tentativa de garantir a equidade.

O governo empreendedor é uma abordagem que tinha a teoria administrativa moderna como inspiração, trazendo para os administradores públicos a linguagem e as ferramentas da administração privada. (SECCHI, 2009).

Para Osborne e Gaebler (1994 *apud* ABRUCIO, 1997), a melhor resposta para tornar um serviço público é chamar a comunidade a participar de sua gestão, seja fiscalizando, seja trabalhando voluntariamente na prestação de serviço, tornando-se uma resposta mais adequada tanto para a questão da eficiência como para o problema da transparência.

Utilizando uma linguagem prescritiva, Osborne e Gaebler (1994 *apud* ABRUCIO, 1997; SECCHI, 2009) sintetizam em uma lista os dez princípios básicos para transformar uma organização pública burocrática em uma organização pública racional e eficaz. A lista está a seguir.

- a) governo catalisador: catalisar a ação dos setores público, privado e voluntário;
- b) governo que pertence à comunidade: dar poder aos cidadãos, transferindo o controle das atividades à comunidade;
- c) governo competitivo: estabelecer a competição entre os prestadores de serviço;

- d) governo orientado por missões: orientar-se por objetivos, e não por regras e regulamentos;
- e) governo de resultados: medir a atuação das agências governamentais através dos resultados;
- f) governo orientado ao cliente: redefinir os usuários como clientes;
- g) governo empreendedor: priorizar o investimento na produção de recursos, e não em seu gasto;
- h) governo preventivo: atuar na prevenção dos problemas mais do que no tratamento;
- i) governo descentralizado: descentralizar a autoridade;
- j) governo orientado para o mercado: preferir os mecanismos de mercado às soluções burocráticas.

Para Abrucio (1997), são basicamente dois os instrumentos propostos para superação de uma gestão burocrática. O primeiro é a orientação administrativa por missões. Orientado por missões, o governo pode ser mais flexível, tornando mais fácil o processo de avaliação das agências, realizando a comparação entre o objetivo inicialmente formulado em relação aos resultados efetivamente alcançados. O segundo instrumento é a avaliação dos resultados, que tem um rumo diferenciado daquele proposto pelo modelo gerencial puro: a avaliação da eficiência não pode ser dissociada da avaliação da efetividade. “Pois, se a eficiência mede o custo do que foi produzido, a efetividade mede a qualidade dos resultados.” (OSBORNE; GAEBLE, 1994, *apud* ABRUCIO, 1997, p. 381).

Osborne e Gaebler (1994) contribuíram na evolução do gerencialismo, para Abrucio (1997) e Secchi (2009), na medida em que consideraram imprescindíveis os conceitos de equidade, *accountability* e participação dos cidadãos nos governos a fim de reconstruir o setor público e com a coerência na utilização de valores primários de racionalidade, eficácia e liberdade de escolha.

De forma sintetizada, as abordagens do gerencialismo, apesar de haver diferenças sutis entre elas, concebem uma valorização do serviço público a partir da adoção de técnicas gerenciais das empresas privadas. O pensamento corrente é o de que todas as vezes que a administração pública necessita melhorar a qualidade de seus serviços e buscar a eficiência, deverá recorrer às técnicas e aos processos de reestruturações organizacionais utilizados pelas empresas privadas. Segundo este pensamento de corte liberal, as empresas privadas são, por sua natureza, eficientes. Há, portanto, nessas correntes, uma lógica predominantemente instrumental e financeira que vem do setor empresarial que é considerado eficiente, de melhor qualidade e que atende e satisfaz o cidadão. (FADUL, SOUZA, 2006).

O Quadro 1 destaca as principais características e contribuições das abordagens sobre gerencialismo.

Abordagens	Características
Gerencialismo Puro	<p>Ênfase na questão financeira:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Corte de gastos (custos e pessoal); - Busca da eficiência; - Produtividade. <p>Instrumentos gerenciais:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Racionalização orçamentária (consciência de custos); - Avaliação de desempenho, - Definição clara de responsabilidades; - Administração por Objetivos; - Descentralização Administrativa; - Delegação de autoridade.
Consumerism	<p>Ênfase na flexibilidade da gestão, Lógica da estratégia, Busca da qualidade dos serviços públicos, Preferências dos Consumidores,</p> <p>Medidas estratégicas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Descentralização, - Competição entre as organizações, - Novo modelo contratual
Public Service Oriented (PSO)	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Accountability</i>; - Transparência; - Participação política; - Equidade; - Justiça.

Public Management ou Governo empreendedor	<ul style="list-style-type: none"> - um modelo híbrido e eclético de análise (gerencialismo mais democratização) - administração por objetivos/missões - mensuração do desempenho através dos resultados - busca da qualidade total - ênfase no cliente - transferência do poder aos cidadãos - tentativa de garantir a equidade
---	---

Quadro 1 - Comparativo entre as abordagens do gerencialismo.

Fonte: elaboração do autor baseado em Abrucio (1997).

Dentre as principais tendências de modificação no antigo modelo de gestão burocrático weberiano, presentes no modelo gerencialista, são verificadas: (ABRUCIO, 1997; BRESSER-PEREIRA, 1997; FADUL, SOUZA, 2006).

- a) incentivo à adoção de parcerias com o setor privado e com as organizações não governamentais;
- b) maior autonomia às agências governamentais (horizontalizando a estrutura hierárquica);
- c) administração profissional, através do desenvolvimento das habilidades gerenciais dos funcionários, em particular os de nível médio e os do alto escalão burocrático;
- d) flexibilização das regras que regem a burocracia pública;
- e) estabelecimento do conceito de planejamento estratégico;
- f) descentralização administrativa e política;
- g) maior competição entre as unidades administrativas;
- h) disciplina fiscal e controle no uso de recursos;
- i) avaliação de desempenho baseada em indicadores de qualidade e produtividade;
- j) controle de resultados, *a posteriori*;
- k) pressuposto da confiança limitada;

- l) adoção de práticas de gestão do setor privado;
- m) administração voltada para atendimento do cidadão.

As bases conceituais da Nova Administração Pública são provenientes do movimento gerencialista, que foi adotado por grandes empresas como padrão de intervenção gerencial, a busca do lucro através da eficiência, eficácia e racionalidade empresarial, visando alcançar a melhor *performance* possível. (FADUL, SILVA, 2008),

O gerencialismo quando aplicado ao setor público se propõe atingir objetivos semelhantes tais como a busca da eficiência e eficácia no ajuste das contas e finanças públicas; a melhoria da *performance* e uma maior efetividade das organizações públicas; e a criação de um ambiente propício aos investimentos em setores de infra-estrutura. Esse novo contexto a ser produzido pela adoção do gerencialismo supunha não somente a melhoria do desempenho governamental de um ponto de vista mais amplo, mas a eficácia das políticas públicas e sociais. (FADUL ; SILVA, 2008, p. 3).

Segundo Abrucio (1997), o modelo gerencial não é um corpo teórico fechado. Ele vem sofrendo diversas alterações e sendo adaptado a depender da realidade do país em que foi implementado. As diversas respostas administrativas alcançadas pelos países perpassam por técnicas gerenciais de diversas matrizes, democratização da relação entre o Estado e a sociedade e mesmo a manutenção de determinados elementos da burocracia weberiana.

Trata-se de um pluralismo organizacional sob bases pós-burocráticas vinculadas aos padrões históricos (institucionais e culturais) de cada nação. Nesta nova situação, o gerencialismo cumpre um importante papel, mas não se transforma num paradigma. (ABRUCIO, 1997, p. 37).

2.1.2 Reforma do Estado no Brasil: sua gênese e características

Segundo Holanda, Lattman-Weltman e Guimarães (2010), a necessidade de uma administração pública brasileira mais profissional e eficiente não é um demanda nova. Isto porque, desde o começo do processo de construção do Estado brasileiro, houve a necessidade de organizações burocráticas nos quadros da administração moderna.

A modernização da administração pública brasileira entre as décadas 1930 e 1990 teve algumas características comuns, entre elas a fragmentação institucional e a separação entre a formulação e a implementação política. O conjunto de regras da reforma dos anos 1990 avançou do ponto de vista da utilização do conceito de governança e dos princípios políticos que orientaram as propostas, quais sejam: participação, *accountability*, controle social. (MATIAS-PEREIRA, 2008).

A burocracia moderna surge no Brasil no período de 1930 a 1945. A Revolução de 1930 é o início da Revolução Industrial brasileira, marcando o fim do Estado Oligárquico e o início do Estado Nacional-Desenvolvimentista. (BRESSER-PEREIRA, 2007, p.13 e 14) Nas décadas seguintes, com a necessidade de profissionalizar a administração pública, surgiram propostas de reformas com o objetivo de modernizar suas atividades.

Conforme classificação apresentada por Bresser-Pereira (2007), antes de 1930, existiu um capitalismo patriarcal e mercantil, sob a liderança da burguesia cafeeira paulista, com um sistema de administração patrimonialista. De 1930 a 1985, acontece o que se denomina estado nacional-desenvolvimentista, com um sistema administrativo burocrata. A partir de 1990, com um estado liberal-dependente, passamos a ter um sistema administrativo gerencial.

A reforma administrativa realizada a partir de 1990 tem sua motivação na agenda econômica, caracterizada pela crise financeira do Estado e sustentada pelos preceitos apresentados no Consenso de Washington, que tinham como base a ideologia neoliberal. (MARINI, 2005; FADUL, SILVA, 2008).

Em novembro de 1995, o Governo Federal formaliza a Reforma do Estado, com a publicação do documento “Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado”, inspirado nos ideais da vertente gerencial inglesa. Tal vertente aponta para a necessidade de se construir uma Administração Pública condizente com as mudanças ocorridas no mundo. (ABRUCIO, 1997; MATIAS-PEREIRA, 2008) De acordo com Fadul e Souza (2006), o Brasil também incorporou as premissas gerencialistas do modelo americano. Assim, as ideias centrais da reforma do Estado estavam de acordo com a proposta gerencialista que vinha sendo construída no mundo desde a década de 1970.

Em síntese, a reforma do Estado brasileiro tem como objetivos manter as contas públicas equilibradas e, ao mesmo tempo, elevar a capacidade da ação estatal. Estão divididos esses objetivos em curto prazo – facilitar o ajuste fiscal particularmente nos Estados e municípios, na busca de eliminar a crise fiscal – e médio prazo – tornar mais eficiente e moderna a administração pública, voltando-a para o atendimento dos cidadãos, transformando uma administração pública burocrática em gerencial e melhorando o atendimento das demandas sociais. (MATIAS-PEREIRA, 2008; BRESSER-PEREIRA, 1997; FADUL, SILVA, 2008).

Segundo Machado (2002, p. 1):

O ponto central das propostas de reforma do Estado tem sido a mudança do padrão burocrático de gestão para um padrão gerencial proativo. Essas propostas aliam-se aos anseios sociais por um Estado cada vez mais transparente, no qual as informações sobre os gastos públicos e os benefícios correspondentes estejam disponíveis, permitindo a participação dos cidadãos no controle dos dispêndios do Estado e possibilitando, no decorrer desse processo, a inclusão de novos atores sociais na formulação das políticas públicas.

Conforme Holanda, Lattman-Weltman e Guimarães (2010, p. 37), “A palavra-chave da nova arte da administração pública, em contextos democráticos, de revolução informacional e de aumento da competição econômica globalizada, é antiga: chama-se responsabilidade.” O gerencialismo propõe a adoção de técnicas de gestão do setor privado, a melhoria da qualidade dos serviços prestados e o fortalecimento da responsabilização do gerenciamento operacional, além da articulação entre os programas de seus objetivos e a relação entre a avaliação do programa e as alocações orçamentárias. (MACHADO, 2005 apud HOLANDA, 2010).

Portanto, a administração pública gerencial

Emerge na segunda metade do século XX, como resposta, de um lado, à expansão das funções econômicas e sociais do Estado e, de outro, ao desenvolvimento tecnológico e à globalização da economia mundial, uma vez que ambos deixaram à mostra os problemas associados à adoção do modelo anterior. A eficiência da administração pública - a necessidade de reduzir custos e aumentar a qualidade dos serviços, tendo o cidadão como beneficiário - torna-se então essencial. A reforma do aparelho do Estado passa a ser orientada predominantemente pelos valores da eficiência e qualidade na prestação de serviços públicos e pelo desenvolvimento

de uma cultura gerencial nas organizações. (BRASIL, 1995, p.15 e 16).

A reforma do Estado busca permitir uma melhoria ampla na gestão, abrangendo não apenas a organização e seu pessoal, mas também suas finanças e todo o seu sistema institucional-legal, na busca da redução de desigualdades sociais, de modo a que suas relações com a sociedade civil sejam mais harmoniosas e positivas. Reformar o aparelho do Estado significa permitir que seu núcleo estratégico possa tomar decisões mais corretas e efetivas, e que os serviços sejam oferecidos de forma mais eficiente. (BRASIL, 1995).

Um movimento desta envergadura implica promover mudanças em três dimensões:

a) Institucional-legal: remoção dos obstáculos de natureza constitucional e de outros ordenamentos e a criação de novos formatos organizacionais;

b) Gestão: implementação da reforma por meio da adoção de novos arranjos institucionais, novas competências e instrumentos gerenciais mais adequados (contratos de gestão, contabilidade gerencial e de custos, planejamento e gestão estratégica, análise e melhoria de processos, procedimentos de gestão pela qualidade, dentre outros);

c) Cultural: substituir a cultura burocrática dominante pela nova cultura gerencial. (MARINI, 2005; BRESSER-PEREIRA, PACHECO, 2005).

Dentre os objetivos definidos pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, os que têm relação com este trabalho são:

6.1 Objetivos Globais:

- Aumentar a governança do Estado, ou seja, sua capacidade administrativa de governar com efetividade e eficiência, voltando a ação dos serviços do Estado para o atendimento dos cidadãos. [...]

6.2. Objetivos para o Núcleo Estratégico: [...]

- Para isto, modernizar a administração burocrática, que no núcleo estratégico ainda se justifica pela sua segurança e efetividade, através de uma política de profissionalização do serviço público, ou seja, de uma política de carreiras, de concursos públicos anuais, de

programas de educação continuada permanentes, de uma efetiva administração salarial, ao mesmo tempo que se introduz no sistema burocrático uma cultura gerencial baseada na avaliação do desempenho. [...]

6.3 Objetivos para as Atividades Exclusivas: [...]

- Para isto, substituir a administração pública burocrática, rígida, voltada para o controle *a priori* dos processos, pela administração pública gerencial, baseada no controle a posteriori dos resultados e na competição administrada.
- Fortalecer práticas de adoção de mecanismos que privilegiem a participação popular tanto na formulação quanto na avaliação de políticas públicas, viabilizando o controle social das mesmas. (BRASIL, 1995, p. 45 e 46, grifo nosso).

Segundo Marini (2005), a reforma do Estado de 1995 pode ser dividida em dois períodos: o primeiro período (1998-1999) com as principais iniciativas orientadas para:

(i) a revisão do marco legal (reforma constitucional e da legislação corrente; (ii) a proposição de uma nova arquitetura organizacional (agências reguladoras, executivas e organizações sociais), (iii) a adoção de instrumentos gerenciais inovadores (contrato de gestão, programas de inovação e de qualidade na administração pública; e (iv) a valorização do servidor (nova política de recursos humanos, fortalecimento de carreiras estratégicas, revisão da política de remuneração e intensificação da capacitação de funcionários, visando a promover a mudança cultural). (MARINI, 2005, p. 6).

O segundo período corresponde ao segundo mandato do presidente Fernando Henrique Cardoso, que se caracterizou pela extinção do Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE), sendo suas funções absorvidas pelo Ministério do Planejamento, que passou a se chamar de Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), num esforço de integração dos principais instrumentos de gerenciamento governamental: planejamento, orçamento e gestão. (MARINI, 2005).

Alguns instrumentos presentes no modelo gerencialista como forma de solução dos problemas identificados pela Reforma do Estado, está apresentado no Quadro 2.

O que pretendeu combater	Como
a) crise fiscal e exaustão financeira	<ul style="list-style-type: none"> - disciplina fiscal e controle no uso de recursos públicos; - garantia de contratos e um bom funcionamento dos mercados, com privatizações;
b) exaustão do modelo burocrático e excesso de formalismos e ritos	<ul style="list-style-type: none"> - melhor capacitação de sua burocracia; - uma administração pública melhor profissionalizada, e com carreiras mais sólidas e valorizadas - descentralização administrativa; - maior competição entre as unidades administrativas; - autonomia e capacidade gerencial do gestor público;
c) baixa qualidade da prestação dos serviços públicos	<ul style="list-style-type: none"> - avaliação de desempenho; - controle de resultados; - adoção de práticas de gestão do setor privado para a melhoria do desempenho e da qualidade dos serviços públicos.

Quadro 2 - Modelo gerencial da nova administração pública.

Fonte: Fadul e Silva (2008)

A partir de 2003, com a construção de um plano conhecido como Gestão Pública para um Brasil de Todos orientado para o fortalecimento da capacidade de governo e para dar sustentabilidade aos programas previstos no PPA, promovendo a capacidade do governo em formular e implementar políticas públicas de forma eficiente, transparente e participativa, surge uma nova geração de transformações da gestão pública, cujo propósito é a revitalização do Estado, aportando soluções para questões mal resolvidas ou não abordadas nas iniciativas anteriores. (MARINI, 2005; BRASIL, 2003b) Alguns elementos podem ser vistos no Quadro 3.

Concepção	Exemplo	Orientação	Processo
Reforma Administrativa	·DASP	·O problema esta nos meios (a burocracia é necessária). ·Princípios: centralização e padronização.	·Soluções (a burocracia ortodoxa) em busca de problemas (burocracia patrimonial). ·Projeto Maurício Nabuco implementado de forma autoritária.
Modernização Administrativa	·Administração Paralela (Governo JK) ·Administração para o Desenvolvimento (Regime Militar)	·O problema esta na adequação entre meios e fins, é necessário uma burocracia flexibilizada para os fins de desenvolvimento. (Plano de Metas e Plano Nacional de	·Problema (rigidez e incapacidade) em busca de soluções (grupos executivos e Decreto Lei 200, respectivamente). ·Elabora-se

		Desenvolvimento, respectivamente) ·Princípios: descentralização e flexibilização.	diagnóstico (Comissão de Simplificação Burocrática – COSB e Comissão Amaral Peixoto, respectivamente); proposições legais e implementa-se mediante forte liderança top-down (grupos executivos) ou de forma autoritária (DL 200).
Reforma do Estado	·Governo FHC	·O Estado como problema (a crise do Estado e da administração burocrática segundo a visão neoinstitucionalista econômica). ·Construção do Estado regulador. ·Deslocamento entre planejamento e gestão: um plano de adequação do estado (Plano Diretor) não atrelado a metas de desenvolvimento; e um plano de desenvolvimento (PPA 2000-2003) sem um modelo de adequação do Estado para sua implementação. ·Orientação dominante do ajuste fiscal obstrui tanto o Plano Diretor quanto o PPA ·Princípios: descentralização, flexibilidade, foco no cliente, orientação para resultado, controle social.	·Soluções (nova gestão pública: administração gerencial) em busca de problemas (administração burocrática). ·Elabora-se planos (PD, PPA) com baixo envolvimento e participação dos atores envolvidos, o que gera baixo grau de implementação. ·as políticas de gestão se fragmentam e a orientação do ajuste fiscal prevalece.
Revitalização do Estado	·O plano de Gestão Pública do Governo Lula.	·O Estado como solução: papel ativo na redução das desigualdades e promoção do desenvolvimento. ·A administração Pública pode e deve ser otimizada para aumentar a capacidade de governo. ·Princípios: redução déficit institucional; fortalecimento da capacidade de formular e implementar políticas; otimização de recursos;; participação; transparência e ética.	·Problema (diagnóstico institucional da APF) em busca de soluções (um plano de gestão pública). ·O Plano de Gestão como uma agenda positiva implementação do PPA, inovações gerenciais e equacionamento de problemas estruturais da administração pública. ·Elabora-se um diagnóstico participativo;

			debatem-se os problemas; elaborase um plano coletivo de governo; constrói-se uma rede implementação com ampla sustentação.
--	--	--	--

Quadro 3 - Concepções de transformações na administração pública.
Fonte: Brasil, (2003b).

A adoção deste novo Plano de Gestão significa introduzir transformações na gestão pública, orientadas para que se reduza o déficit institucional e seja ampliada a governança, alcançando-se mais eficiência, transparência, participação e um alto nível ético. (MARINI, 2005; BRASIL, 2003b).

A redução do déficit institucional esta relacionada com a ausência do Estado e a sua incapacidade de assegurar direitos civis e sociais (fazer o que deve ser feito).

O fortalecimento da governança significa promover a capacidade de formulação e implementação de políticas públicas e de decisão, entre diversas opções, sobre qual a mais adequada.

O aumento da eficiência é fazer mais e melhor com os recursos disponíveis, que são escassos em função da restrição fiscal e do desperdício no âmbito do Estado. A perspectiva da eficiência deve estar balizada em informações confiáveis sobre os custos que permitam uma avaliação correta sobre os gastos.

A transparência e a participação são princípios basilares da gestão democrática, assegurando, desta forma, a verificação do cumprimento das metas, no intuito de checar se os recursos públicos estão sendo usados como deveriam, o comprometimento da sociedade e a legitimação do processo. (BRASIL, 2003b; BRASIL, 2012a)

Esse novo Plano de Gestão tinha como princípios e premissas: o Estado como parte essencial da solução, voltado à redução das desigualdades e à promoção do desenvolvimento; o cidadão como beneficiário principal; o Plano de Gestão Pública como uma definição de Governo; a integração do Plano de Gestão Pública às demais políticas de Governo; envolvimento, mobilização, incentivo e participação dos servidores e demais atores envolvidos como fundamentais; os problemas em

busca de soluções; e o pluralismo de instrumentos, ferramentas e metodologia. (BRASIL, 2003b).

Seguindo esta linha de raciocínio, o governo tem implementado programas que têm como características a prestação de serviços públicos de qualidade, voltada para atender as necessidades do cidadão sempre buscando a eficiência para o aumento da competitividade.

Tem-se como exemplo o Gespública, que, em 2005, tem por finalidade contribuir para a melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados aos cidadãos e para o aumento da competitividade do país mediante a melhoria contínua da gestão. (BRASIL, 2009a) e, em 2007, o Programa de Eficiência do Gasto que visou melhorar a qualidade do gasto público por intermédio da eliminação do desperdício e do aumento da eficiência na gestão dos processos, com a finalidade de aperfeiçoar a prestação de bens e serviços aos cidadãos. (PEG, 2011).

A nova geração de transformações da gestão pública, caracterizada pelo Plano de Gestão Pública, tem algumas semelhanças em relação à Reforma do Estado de 1995: a democracia brasileira ainda avança em busca de sua consolidação, a crise nas dimensões fiscal e administrativa continua presente e está ainda presente a influência do gerencialismo em alguns dos seus princípios básicos, tais como a busca da eficiência e eficácia no ajuste das contas e finanças públicas; a melhoria da performance e uma maior efetividade das organizações públicas. (MARINI, 2005, FADUL, SILVA, 2008).

Neste contexto, os gestores públicos têm a necessidade de informações gerenciais para desenvolverem as políticas públicas com eficiência, eficácia e efetividade. (MACHADO, 2002).

Num modelo gerencial, não se pode tomar decisão sem conhecer as diferentes alternativas de ação, seus custos e seus benefícios. Dessa forma, impõe-se a necessidade de um sistema de informação de custo capaz de auxiliar decisões típicas, tais como comprar ou alugar, produzir internamente ou terceirizar determinado serviço ou atividade. Ou ainda, permitir comparações entre os custos de atividades ou serviços iguais produzidos por unidades organizacionais diferentes, objetivando conhecer e estimular a melhoria da performance de seus dirigentes. (MACHADO, 2002, p. 1).

2.1.3 A permanência da cultura da gestão orçamentária

Conforme apresentado no item anterior, a Reforma Administrativa de 1995 e a Revitalização do Estado, iniciada em 2003, mesmo baseadas nos princípios do gerencialismo, de uma administração pública mais eficiente e voltada para atender os anseios do cidadão, não conseguiram superar uma cultura de gestão voltada para uma visão orçamentária, sem uma maior preocupação em ter um enfoque efetivamente gerencial.

De acordo com Costa e Castanhar (2003), historicamente, na Administração Pública brasileira, não existe a preocupação de avaliar programas públicos, em geral. Assim durante anos, a produção de conhecimento técnico na busca da melhoria dos padrões de gerenciamento no setor público sempre esteve muito mais voltada para os processos de formulação de programas do que para os relacionados à sua implementação e avaliação.

O próprio sistema de contabilidade pública atual visa demonstrar os vários níveis da chamada despesa pública, com um enfoque na execução, no acompanhamento e no controle da administração financeira, orçamentária, patrimonial e contábil. Isto demonstra que os gestores públicos estão mais preocupados com os aspectos financeiros, buscando gastar dentro dos limites orçamentários, sem a preocupação com os parâmetros físicos e econômicos. (SILVA, 2007; MAUSS, SOUZA, 2008).

A avaliação é confirmada em Holanda, Lattman-Weltman e Guimarães (2010, p. 26), que aponta o modo da

natural priorização dada, no Brasil e ao longo das últimas décadas, às dimensões orçamentárias e fiscais na execução das políticas econômica e de planejamento, por interesse e iniciativa dos órgãos centrais da administração pública — na configuração atual do governo federal, os ministérios da Fazenda e do Planejamento, Orçamento e Gestão — e a consequente reprodução de tais prioridades e da cultura de gestão a elas associada nas demais pastas encarregadas das diversas finalidades e encargos do governo.

Segundo Martins, em entrevista a Holanda, Lattman-Weltman e Guimarães (2010, p. 26),

Sempre, na área de contabilidade, sempre nós reclamávamos muito — eu mesmo tenho trabalhos escritos, publicados em congressos — , aí no final dos anos 80, nós reclamávamos muito, em pesquisas e em estudos, do sistema de contabilidade pública brasileiro. O sistema brasileiro de contabilidade pública é um sistema que dá uma ênfase muito grande ao processo orçamentário e dá uma ênfase zero, ou quase zero para o processo do patrimônio. O patrimônio, a administração pública brasileira só se importava com o patrimônio financeiro, aquele gerado de fluxo de caixa, e o patrimônio permanente e o patrimônio de dívidas, as obrigações normalmente ficavam relegados a segundo plano. [...]

Continua Martins, afirmando que ainda predomina na administração pública brasileira a visão orçamentária, caracterizada pelo hábito de, a cada exercício, gastar sem eficácia, para não deixar os famosos “restos a pagar” e, assim, correr o risco de, no orçamento seguinte, se ver penalizado com cortes, em detrimento da busca constante pela eficiência: conhecer e controlar os custos, gastar menos e fazer mais. (HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010).

Na administração pública brasileira, a cultura gerencial predominante ainda é o foco exclusivista no orçamento, mantendo-se “a visão de que a despesa está lá, você tem que gastar, porque se você não gastar, o ano que vem, o Planejamento não coloca de novo.”(HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010, p. 117).

Seguindo este raciocínio, o documento sistema de informação de custos no governo federal, do Ministério do Planejamento, Orçamento e gestão (BRASIL, 2008a, p. 7) preconiza:

A avaliação quanto ao emprego de insumos ainda é mais usual no setor público brasileiro, embora seja a que menos contribui no sentido de garantir a qualidade, os resultados e efetividade do gasto. O controle de insumos, no processo de planejamento e orçamento, tem foco em gastos específicos, como o valor das despesas com determinados materiais e serviços, passagens, diárias, informática e qualquer outro insumo.

Para Monteiro e outros (2010), essa forte cultura orçamentarial é ainda existente por falta de iniciativas por parte do governo de criar possibilidades de se ter informações gerenciais acessíveis, confiáveis e com a definição de parâmetros

de avaliação para subsidiar as tomadas de decisões dos gestores. Também não se verifica a criação de rotinas de responsabilização, muito menos de incentivos para a busca de tal mudança. Os gestores públicos, na maioria dos casos, sentem-se desconfortáveis com a possibilidade de serem avaliados por seu desempenho ou decisões alocativas de recursos.

Em função desta dificuldade, existe um enorme desafio a ser enfrentado quando se trata dos sistemas de custeio.

2.2 DESAFIOS DE SISTEMAS DE CUSTOS

Neste tópico, será demonstrado o sistema de custos como uma ferramenta gerencial que é desenvolvida nas organizações com a finalidade de subsidiar os gestores em suas tomadas de decisão. Com relação à administração pública brasileira, o desafio é o de introduzir esta ferramenta no dia a dia do gestor para sua avaliação e tomada de decisão.

2.2.1 Principais conceitos de contabilidade

O objetivo fundamental da contabilidade é propiciar informações úteis e necessárias para tomada de decisões e avaliação das alternativas de uma organização. (CHING, 2001; IUBÍCIBUS, 1986). Porém, na prática, é muito difícil definir o que é útil ou não, sendo necessário um estudo do modelo decisório de cada tipo de tomador de decisões que irá utilizar os dados contábeis.

Segundo Ching (2001, p. 13), “Essa discussão abre duas possíveis ramificações: a da Contabilidade Financeira e a da Contabilidade Gerencial.”

A contabilidade financeira é uma ciência social aplicada que capta, registra, resume, interpreta e evidencia fenômenos que afetam a situação financeira e patrimonial da entidade, visando reportar e comunicar informações econômicas sobre esta ao público externo à organização: acionistas, sócios, credores, legisladores, reguladores e autoridades fiscais. (CHING, 2001; SEMANA, 2011a).

A ênfase de suas informações se reporta às consequências financeiras das atividades passadas, tendo uma natureza objetiva, precisa e confiável. Sendo obrigatórios, seus demonstrativos financeiros têm restrições do ponto de vista de formato e devem atender a exigências de auditores independentes, além de sofrer interferência dos órgãos reguladores e autoridades fiscais. (CHING, 2001; SEMANA, 2011a).

Em oposição, a contabilidade gerencial corresponde à integração dos conhecimentos úteis, sob o aspecto gerencial, oriundo de vários ramos da contabilidade e outras ciências, voltados para o público interno, e deve guiá-lo na sua tomada de decisão e melhoria dos processos e desempenho da organização. É o gerenciamento da informação contábil em favor da administração da entidade. (CHING, 2001; SEMANA, 2011a).

Essas duas ramificações da contabilidade têm se confundido na prática, uma vez que as informações gerenciais são disponibilizadas em valores monetários. Mais recentemente, essas informações deixaram de ser apenas operacionais ou físicas, passando para aspectos mais subjetivos ou não parametrizados, como satisfação do cliente, melhoria de qualidade, parcela de mercado e medidas de desempenho. (CHING, 2001).

2.2.2 Contabilidade de custos

A contabilidade de custos surge na primeira década do século XX, como derivação da contabilidade financeira, diante de uma nova necessidade das empresas industriais, com a finalidade de atender uma demanda externa de informações para relatórios financeiros, com a função de avaliação patrimonial e apuração de resultados. (CHING, 2001; MUCCINI, BRUNI, MAC-ALLISTER, 2006). Como conclui Monteiro et al. (2010, p. 1), “Até que a informação de custos passasse a ser utilizada como ferramenta para tomada de decisão da administração, seu uso ficou limitado à Contabilidade Industrial”

Com um ambiente de mercado cada vez mais competitivo, as organizações, não só as industriais, mas as de serviço, passaram a enfrentar um movimento de desregulamentação de vários setores da economia, tendo que se adaptar às

alterações das regras de mercado em que operavam. Como consequência desta nova realidade, as empresas passaram a demandar diferentes e melhores informações contábeis gerenciais. (CHING, 2001).

As empresas passaram a ter a necessidade de informações, não apenas para verificar a questão patrimonial, passando a contabilidade de custos por um processo de evolução para suprir essas novas demandas. Assim, a gestão de custos tem três funções relevantes: avaliação de estoque, tomada de decisão e controle. (SILVA, MIRANDA, 2004; MUCCINI, BRUNI, MAC-ALLISTER, 2006).

A avaliação de estoques é a primeira função da contabilidade de custos, que utiliza técnicas de mensuração para identificar os insumos envolvidos no processo produtivo, para atribuir um valor de gasto na produção. Com esses dados, é possível mensurar o custo de produção necessário para apuração dos resultados do período (lucro ou prejuízo). (SILVA; MIRANDA, 2004).

Em se tratando da função de controle, esta visa medir a relação entre o custo esperado (padrões, modelos ou orçamentos) e o custo realizado. Estabelece, pois, critérios para acompanhamento das atividades, bem como avaliação do desempenho em relação ao orçado, criando parâmetros para determinação de metas a serem cumpridas. (MARTINS, 2010; SILVA, MIRANDA, 2004).

Com relação à tomada de decisão, é de suma importância na compilação dos dados, gerando informações de valores relevantes, que vão atender a gestão nas tomadas de decisões de curto e longo prazo em relação ao seu produto e serviço no mercado (definição de preço de venda, produção ou terceirização, corte de produto, compra ou fabricação). (MARTINS, 2010; SILVA; MIRANDA, 2004; MUCCINI, BRUNI, MAC-ALLISTER, 2006).

As informações de custos atendem ao controle e à análise da organização, indicando a necessidade de ações a nível operacional visando o alcance de metas e objetivos estratégicos previamente traçados. Um sistema de informações gerenciais tem o objetivo de apoiar os modelos de decisão dos gestores, diminuindo o risco presente na decisão em consequência da precariedade de informações sobre os fatos e suas consequências. [...] os sistemas de informações gerenciais visam fornecer informações aos gestores, possibilitando a programação das atividades desenvolvidas pela organização e assim promover um melhor controle das mesmas e

dos resultados da organização. (DIAS, 2005 *apud* MUCCINI, BRUNI, MAC-ALLISTER, 2006, p. 3 e 4).

De acordo com Monteiro e outros (2010), a partir do desenvolvimento da Contabilidade Gerencial é que as informações de custos passaram a serem utilizadas para fins gerenciais.

Essa mudança no perfil da Contabilidade de Custo possibilitou também o seu uso em outros campos além da Contabilidade Industrial, como, por exemplo, a Contabilidade Pública. O desenvolvimento da Contabilidade de Custos no âmbito da Administração Pública no Brasil é um bom exemplo desta transformação. Mediante a Lei nº 4.320, promulgada em 17 de março de 1964, é que a disciplina de custo passou a fazer parte da Contabilidade Pública. A lei, ao tratar da apuração de custos nos artigos 85 a 99, restringia o seu uso à área industrial da Administração Pública. (MONTEIRO et al., 2010, p. 3).

2.2.3 Sistema de informação contábil e suas principais características

Segundo Machado (2002), existe um consenso de que um sistema de informação é composto por subsistemas, porém, não existe acordo com relação a quais seriam esses subsistemas nem quanto aos métodos para defini-los. Partindo deste contexto, duas concepções se destacam, ambas com a mesma visão sistêmica, mas com posição distinta diante do fenômeno: “a primeira analisa o fenômeno a partir da posição do cientista e a segunda uma posição pragmática.”(MACHADO, 2002. p. 23).

Para Riccio (1989), que utiliza o “Enfoque Sistêmico do Cientista da Administração”, o sistema de informação pode ser conceituado como “um conjunto de subsistemas que atuam coordenadamente para, com seu produto, permitirem às Organizações o cumprimento de seus objetivos principais” (RICCIO, 1989, p. 14. 15).

Em seguida, o autor explica o significado de cada um dos elementos que constituem um Sistema de Informação, como: os objetivos, o ambiente, os recursos do sistema, os componentes do sistema e a administração do sistema.

Assim, os objetivos de um Sistema de Informação são o que se quer que o Sistema faça, e que permita cumprir ou fazer em relação aos recursos que se

administra. É preciso levar em conta de forma complementar o estabelecimento de medidas de rendimento do Sistema. (RICCIO, 1989).

As medidas de rendimento devem ser definidas para cada objetivo do Sistema para que “possa saber constantemente o grau de adequação do mesmo em relação às expectativas ou à qualidade dos recursos esperados”. A sua grande importância é permitir avaliar a performance do Sistema, com a comparação dos objetivos com os resultados alcançados. (RICCIO, 1989, p. 23).

O ambiente é tudo que está fora dos limites do Sistema, e está representado pelo conjunto dos Sistemas que trocam dados como o Sistema em referência, e sobre os quais não existe a possibilidade de exercer alguma ação modificadora. Estes limites são fixados de acordo com a conveniência do “construtor”, permitindo escolher o nível de enfoque mais adequado para o problema que será tratado. A ampliação dos limites do Sistema, conseqüentemente, levará a um incremento dos objetivos, aumentando a abrangência e a complexidade do mesmo. (RICCIO, 1989, p. 23).

Os recursos do Sistema “são o conjunto de meios que estão à disposição do Sistema para o seu pelo funcionamento”, que podem ser agrupados em: as pessoas que participam do sistema, os computadores, software básico, banco de dados, sistema de suporte ao usuário etc. (RICCIO, 1989, p. 23 e 24).

Os componentes do Sistema são as suas subdivisões, suas partes menores, denominadas subsistemas, que irão desempenhar as suas missões específicas. A quantidade de objetivos propostos é que vai determinar tantos subsistemas quantos sejam necessários para cumpri-los. (RICCIO, 1989).

A administração do Sistema tem a função de Direção, quer dizer, “é o elemento que o mantém dentro dos parâmetros pré-estabelecidos, ao mesmo tempo em que assegura sua integridade.” Ela é “exercida pelo usuário principal, ou seja, o indivíduo que, na Empresa, tem responsabilidade sobre o objeto principal do Sistema.” (RICCIO, 1989, p. 25, grifo do autor).

Através do enfoque sistêmico, verificamos a importância definida pelo relacionamento lógico entre cada elemento de um Sistema de Informações para a manutenção dos demais elementos do Sistema. (RICCIO, 1989).

Após análise de diversos autores, Riccio (1989) resume os objetivos de um Sistema de Informação Contábil como sendo o de fornecer informações monetárias e não monetárias para o desenvolvimento das atividades e para a tomada de decisão dos níveis operacional, tático e estratégico, e para os usuários externos a empresa, o que o tornar uma peça fundamental do sistema de informação gerencial da empresa.

Conforme o autor, a utilização adequada da característica de captação e processamento de informações monetárias e não monetárias pode levar o Sistema de Informações Contábeis a se tornar o próprio Sistema de Informação Gerencial, alcançando seu objetivo maior que é ser estruturante.

Ressalta Riccio que, na busca de atender a esses objetivos, houve a necessidade de expansão do ambiente do Sistema de Informação Contábil à medida que cada novo tipo de operação é realizada pela empresa. “Isto significa que o Sistema de Informação Contábil se estende até as fronteiras do Sistema Empresa e que seus limites são os mesmos.” (RICCIO, 1989, p. 39).

Os componentes do sistema de informação contábil, em conformidade com esses dois elementos – objetivo e ambiente – são definidos como: um subsistema de contabilidade operacional, que tem como objetivo captar as informações relativas aos processos que decorrem das atividades operacionais da empresa, nos diferentes tipos de negócios e nos diversos modos de sua organização; um subsistema de planejamento, cujo objetivo é prefixar os critérios de desempenho para cada uma das áreas de responsabilidade, planejar os resultados e compará-los com os resultados reais provenientes do subsistema de contabilidade operacional; um subsistema de contabilidade geral que também pode ser denominado de sistema de contabilidade restrito ou contabilidade financeira, que objetiva exercer a função de direção de todo o sistema, definindo os padrões contábeis e legais e os parâmetros de avaliação decorrentes das decisões do administrador; um subsistema de banco de dados que irá reunir todas as atividades de armazenamento de dados

do sistema; e um subsistema de suporte à decisão que objetiva tornar o sistema de informação contábil um instrumento estratégico para a empresa, contendo os processos de chamada contabilidade gerencial. (MACHADO, 2002)

Concordando com a percepção de Riccio (1989), conclui o autor que “a escolha e a utilização desses objetivos determinam um sistema tão amplo que o Sistema de Informação Contábil passa a ser o próprio Sistema de Informação.” (MACHADO, 2002, p. 26).

O sistema de informação deriva do processo de comunicação, requisitando inúmeras informações; e da atuação do subsistema social que, necessariamente, gera inúmeros subsistemas específicos. (PADOVEZE, 2000). De acordo com o autor, a ciência contábil, que se especializou em diversas áreas, deve nortear a abrangência do Sistema de Informação Contábil, levando em consideração os diversos usuários e as diversas necessidades informacionais, atendendo essa demanda de forma segmentada.

Conclui Machado (2002): que “a partir dessa posição, Padoveze (2000) não reconhece os sistemas operacionais de compras, contas a pagar, tesouraria, entre outros, que, na visão de Riccio (1989), estão contidos no subsistema de contabilidade operacional, como parte do Sistema de Informação Contábil.” (MACHADO, 2002, p. 270).

Padoveze (2000), de forma pragmática, demonstra que, mesmo a ciência contábil defendendo uma sistematização única para as informações contábeis, na prática, as organizações dividem o sistema de informação contábil em duas grandes áreas: a área legal e a área gerencial.

Machado (2002) identificou outra forma de caracterizar o sistema de informação, na tese de Rocha (1999, p.88) intitulada *Contribuição ao estudo de um modelo conceitual de sistema de informação de gestão estratégica*, conceitua o Sistema de Informação de Gestão Estratégica como sendo “um conjunto, formalizado, de recursos intelectuais, materiais, financeiros, tecnológicos, informacionais e de procedimentos para coletar, analisar e selecionar dados, gerar e transmitir informações estratégicas.”

Assim é demonstrado por Rocha (1999) que os limites entre os sistemas de informações gerenciais tradicionais e os sistemas de informações de gestão estratégica estão no fato de que os primeiros atuam sobre os dados e informações relacionadas ao ambiente interno, enquanto o sistema de informação de gestão estratégica “é voltado, exclusivamente, a captar dados e a gerar informações sobre entidades e variáveis do ambiente próximo.” (ROCHA, 1999, p. 89).

Conforme Rocha (1999, p. 89 e 90), esse procedimento

não é de caráter conceitual, mas eminentemente pragmático. Deve-se ao fato de que os tradicionais sistemas de informação gerenciais foram concebidos, e vêm sendo há muito tempo utilizados, para contemplar aspectos operacionais, econômicos, financeiros e patrimoniais das atividades da organização; preocupam-se com questões relativas à alocação eficiente e eficaz de recursos e à avaliação de resultados e desempenhos.

Em acordo com a definição dos componentes do sistema de informação do trabalho de Machado (2002), adota-se neste projeto uma postura pragmática. Desta forma, seguindo Rocha (1999), “assume-se que o sistema de informação é composto pelo subsistema de informação de gestão estratégica e pelo subsistema de informações contábeis gerenciais com os limites e objetivos explicitados acima.” (MACHADO, 2002, p. 28).

2.2.3.1 Sistema de informações contábeis gerenciais e o sistema de informação de custos

Segundo Machado (2002, p. 28), “O Sistema de Informações Contábeis Gerenciais, aqui delineado [...] atua sobre os dados e informações do ambiente interno da organização e objetiva propiciar informações de suporte às decisões.”

De forma objetiva, Bio (1987, p. 133) afirma que “o sistema de informação contábil-gerencial tem sua estrutura fundamental determinada pela integração entre os subsistemas de orçamento, de custo e de contabilidade.”

Assim, o sistema de informações contábil gerenciais deve oferecer informações com cinco objetivos: formulação das estratégias gerais e dos planos de longo prazo; decisão de alocação de recursos, planejamento e controle de custos das operações

e das atividades, mensuração de desempenho e avaliação de pessoas, e adequação com a regulamentação externa e exigências legais. (SILVA, 2007)

Os componentes do sistema de informações gerenciais para o setor público, segundo Machado (2002) seriam: o subsistema de contabilidade governamental, o subsistema de orçamento público, o subsistema de processamento de dados e o subsistema de custos. Esta definição se dá em razão da contabilidade governamental e do orçamento público serem sistemas já implantados, com legislação própria, objetivos e limites claramente definidos; e o sistema de processamento de dados estar implantado na maioria das entidades governamentais.

O sistema de custos é o componente mais recente do sistema de informações contábeis gerenciais, ainda em fase de implantação, tendo uma adequada base teórica conceitual na abordagem sistêmica, na flexibilidade adaptativa, no gradualismo e na concomitância, que se pretende estudar do ponto de vista da geração de informações para avaliação de desempenho e tomada de decisão. (HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010).

Segundo Machado (2002), o sistema de custos do setor público, enquanto subsistema do sistema de informações contábeis deve observar as características qualitativas deste sistema de informação. De acordo com documento Sistema de informação de custos do governo federal, do Ministério do Planejamento, Orçamento e gestão (BRASIL, 2008a), os requisitos essenciais das informações de custos são que os benefícios propiciados pelas informações de custos devem ser superiores aos custos necessários para obtê-las; devem ser relevantes, sendo úteis ao processo decisório; devem ser oportunas e devem ser confiáveis, de forma que possam representar os fatos com fidelidade, neutralidade e de forma verificável.

No documento, Diretrizes para a elaboração de indicadores de custo no governo federal do STN (BRASIL, 2011a), são acrescentados novos atributos da informação de custos, conforme descritos a seguir: o valor social, que deve proporcionar maior transparência e evidenciar o uso dos recursos públicos; a fidedignidade, que se refere à qualidade que a informação tem de estar livre de erros materiais e de juízos prévios, devendo, para esse efeito, apresentar as operações e

acontecimentos de acordo com sua substância e realidade econômica e não meramente com a sua forma legal; a especificidade, pois as informações de custos devem ser elaboradas de acordo com a finalidade própria pretendida pelos usuários; a comparabilidade, ou seja, a qualidade que a informação deve ter, de registrar as operações e acontecimentos de forma consistente e uniforme, a fim de conseguir a comparação entre as distintas instituições com características similares; a adaptabilidade, que deve permitir o detalhamento das informações em razão das diferentes expectativas e necessidades informacionais das diversas unidades organizacionais e seus respectivos usuários; a granularidade, sistema que deve ser capaz de produzir informações em diferentes níveis de detalhamento, mediante a geração de diferentes relatórios, sem perder o atributo da comparabilidade.

Para Hendriksen (1999 *apud* MACHADO, 2002), chega a ser impossível fazer uma análise de custo-benefício das informações contábeis. Complementa Machado (2002), porém, que, quando se pretende construir um sistema de informação, na prática, é essencial ficar atento a essa equação no processo de escolha dos critérios de mensuração e abrangência do sistema.

Especificamente para a administração pública, um sistema de informações gerenciais que operacionalize o controle gerencial na organização, conforme Silva (2007) deve ser organizado para mensurar tanto os custos dos programas, dos projetos, das atividades e dos serviços públicos, quanto os benefícios econômicos e sociais gerados ou a serem gerados, indo além, possibilitando a apuração destes resultados.

2.3 DESAFIOS CONTEMPORÂNEOS DO CUSTO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O aumento da demanda por informações relacionadas com as atividades estatais é fruto de diversos fatores. Entre eles, Silva (2007, p. 13) relaciona alguns a seguir:

o aumento da complexidade do ambiente socioeconômico, a pressão da sociedade por maior participação do Estado na oferta de bens públicos com qualidade, a necessidade dos gestores públicos prestarem contas de seus atos, em decorrência do maior nível de fiscalização da eficiência e eficácia da alocação de recursos, o aumento na rapidez das mudanças sociais, políticas e econômicas, e a melhor formação dos gestores públicos.

Neste contexto de necessidade de informações por diversos setores tanto internos como externos do governo, o sistema de informação de custos que, junto com os sistemas de orçamento e de contabilidade, faz parte do sistema contábil de informações gerenciais, tem como objetivo fornecer informações de suporte às decisões, baseadas em informações extraídas no ambiente interno organizacional. Na administração pública brasileira, a primeira vez que houve exigência legal para a apuração de custos no serviço público foi na década de 1960. (MACHADO, 2002; BIO, 1987).

Outro aspecto está relacionado com a questão da forma como deve ser realizada a avaliação do gestor público, direcionada para a apuração da eficiência econômica da atividade pública, segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). (MAUSS, SOUZA, 2008).

Após quatro décadas, finalmente, o governo do Brasil coloca em prática um sistema de informação de custos, com a finalidade de melhorar as práticas de gestão, tendo como principais objetivos “prover informações que permitam avaliar a eficiência do uso dos recursos, a eficácia dos gestores na obtenção de suas metas e a efetividade das políticas públicas na resolução dos problemas apresentados pela sociedade.” (MACHADO, 2002, p. 211).

Conforme Machado (2002) e Fadul e Silva (2008), o sistema de informações de custos tem a finalidade de ser um sistema de gestão e seus objetivos demonstram que estão diretamente ligados ao modelo gerencialista.

2.3.1 Marcos Regulatórios: trajetórias brasileiras

A primeira vez que se fala em custos na legislação brasileira é na década de 1960, com a Lei nº 4.320/64, ainda em vigor, que instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União dos

estados e dos municípios, e faz referência à apuração dos custos especificamente dos serviços industriais (art.s 85 e 99). Os serviços industriais a que o artigo 85 estava fazendo referência eram os de fornecimento de água, coleta e tratamento de esgoto, geração e distribuição de energia dos quais, de acordo com o modelo decisório da época, era necessário conhecer os custos para se determinar o preço de venda. (MACHADO, 2002; MONTEIRO et al., 2010; HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010).

Em 1967, a administração pública passou por uma ampla reforma administrativa, com um caráter descentralizador e buscando a reestruturação da gestão pública, direcionada para a criação de uma Administração Gerencial no setor público. De acordo com o Decreto-Lei 200/67, as informações de custos passaram a ter uma finalidade gerencial, apresentando a ideia de acompanhamento de custos para a prestação econômica de serviços, redução de custos operacionais e evidenciação do resultado da gestão (art. 25, 30 e 79). (MONTEIRO et al., 2010; HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010).

O artigo 79, do Decreto-Lei 200/67, passa a ser regulamentado através do Decreto Presidencial 93.872/86, que detalhou a forma pela qual a contabilidade deveria apurar os custos dos serviços, bem como determinou punição para as unidades que não disponibilizassem as informações que permitissem essa evidenciação. (MONTEIRO et al., 2010).

Ainda na década de 80, foi criada a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), através do Decreto 92.452/86, com o objetivo de auxiliar o Ministério da Fazenda na execução de um orçamento unificado. Em dezembro de 1986, através do Decreto 93.872, o governo tenta incorporar, a suas práticas administrativas, a contabilidade de custos, quando afirma no seu artigo 137, a necessidade de apurar os custos para evidenciar os resultados da gestão. No ano seguinte, é implantado o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi), o principal instrumento de acompanhamento e controle dos gastos públicos, passando a contabilidade pública a ser também instrumento de informação. (SILVA, 2007; HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010).

A instituição da Lei Complementar 101/2000, também denominada LRF, tem como objetivo fortalecer a vinculação entre as atividades de planejamento e de execução do gasto público, garantindo, assim, uma atuação mais gerencial dos gestores, além de prever a instituição de mecanismos que assegurem maior transparência para a sociedade. A LRF impõe legalmente a necessidade de um sistema de custos, de acordo com seu artigo 50, § 3º: “A Administração Pública manterá sistema de custo que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial”. (MONTEIRO et al., 2010; HOLANDA; LATTMAN-WELTMAN; GUIMARÃES, 2010).

De acordo com Machado (2005 p. 22 *apud* HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010),

[...] não se trata mais de determinar custos para auxiliar na precificação dos serviços, mas a LRF requer a construção, a implantação e a manutenção de um sistema de custos que permita a avaliação de resultados, de desempenhos e o acompanhamento das gestões orçamentária, financeira e patrimonial.

A Lei 10.180/2001 veio organizar e disciplinar o Sistema de Contabilidade Federal do Poder Executivo. Entre as suas determinações, está a de evidenciar os custos dos programas e das unidades da administração pública federal.

Outro fato relevante é a manifestação do TCU, através de acórdão, para que a administração pública tomasse providências, o mais breve possível, para a implantação de sistemas de custos, com a finalidade de atender à LRF. Assim, em 2005, foi criada a Comissão Interministerial de Custos, através da Portaria Interministerial nº 945, com o objetivo de “elaborar estudos e propor diretrizes, métodos e procedimentos para subsidiar a implantação de Sistemas de Custos na Administração Pública Federal” (BRASIL, 2006a).

Entre 2007 e 2008, foi realizado um Workshop Sistemas de Custos na Administração Pública: Modelo Conceitual e Estratégia de Implementação, que teve como base uma discussão a respeito do orçamentário financeiro. Em 2009, é editado o Decreto nº 6976/2009 que, no seu art. 3º, define que “O Sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade, (...) e evidenciar: VI - os custos dos programas e das unidades da administração pública federal.” (HOLANDA, 2011, p.

14). Ainda durante o ano de 2009, há o desenvolvimento da versão inicial do sistema de informação de custos e, em fevereiro de 2010, é homologada a versão inicial do SIC. (HOLANDA, 2010; SEMANA, 2011b).

Em 2011, o STN, de acordo com a competência de tratar de assuntos relacionados à área de custos na Administração Pública Federal que lhe foi dada pela Lei 10.180/2001, passa a formalizar a criação do Sistema de Custos do Governo Federal e define as competências dos órgãos participantes através das Portarias nº 157 e 716, respectivamente. Através da Instrução Normativa nº 02, apresenta os procedimentos para elaboração dos relatórios de custos para a prestação de contas do presidente da república para o exercício de 2011. (BRASIL, 2012b).

Lei nº 4320/1964		Art. 85: estabelece que os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitir a determinação dos custos dos serviços industriais; Art. 99: estabelece que os serviços industriais manterão contabilidade especial para a determinação dos custos.
Decreto-Lei 200/1967	nº	Art. 79: estabelece que a “contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão”.
Decreto 92.452/1986	nº	Cria a Secretaria do Tesouro Nacional.
Decreto 93.879/1986	nº	Art. 137: estabelece que a “contabilidade deverá apurar o custo dos projetos e atividades, de forma a evidenciar os resultados da gestão”.
Lei Complementar 101/2000	nº	Lei de Responsabilidade Fiscal que, no § 3º do art. 50, estabelece que a “Administração Pública manterá sistema de custo que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial”.
Decreto nº 3.589/2000		Dispõe sobre o sistema de contabilidade federal (revogado pelo Decreto nº 6.976/2009).
Lei nº 10.180/2001		Nova Finança Pública, art. 15, estabelece que uma das finalidades do sistema de contabilidade federal é evidenciar os custos dos programas e das unidades.
Acórdão 1.078/2004, do TCU	nº	Determina a adoção de providências para que a administração pública federal possa dispor, com a maior brevidade possível, de sistemas de custos.
Portaria Interministerial nº 945/2005		Cria a Comissão Interministerial de Custos.
Decreto nº 6.976/2009		Dispõe sobre o sistema de contabilidade federal, que deverá evidenciar os custos dos programas e das unidades da administração pública federal.
Março/2010		Encerramento da fase de homologação do SIC.
Portaria STN 157/2011	nº	Dispõe sobre a criação do Sistema de Custos do Governo Federal.

Portaria STN nº 716/2011	Dispõe sobre as competências dos Órgãos Central e Setorial do Sistema de Custos do Governo Federal.
IN STN nº 02/2011	Dispõe sobre os procedimentos para elaboração dos relatórios de custos que comporão a Prestação de Contas do Presidente da República para o exercício de 2011.

Quadro 4 – Cronologia legal da obrigatoriedade do uso de informação de custos no Brasil.

Fonte: Adaptado Holanda, Lattman-Weltman, Guimarães (2010); Monteiro et al. (2010), Brasil (2012b).

2.3.2 Custos na Administração Pública: a sua importância nas políticas governamentais

O ponto central do modelo de decisão do setor público é identificar os problemas a serem enfrentados e construir os programas para resolvê-los. (MACHADO, 2002).

Desta forma, fica demonstrado que a definição das políticas públicas é o principal determinante dos custos no setor público, que dará origem aos programas e às ações, e, conseqüentemente, à identificação dos recursos necessários para sua execução. (MACHADO, 2002).

Assim, o custo dos programas é determinado, em primeira instância, pela escala desejada, pela tecnologia utilizada e pelo grau de integração vertical das ações previstas nos planos plurianuais. Também existem outros fatores que terão influência no custo dos produtos e serviços prestados pelo setor público, como a quantidade de colaboradores, o grau de utilização das instalações e o seu layout. (MACHADO, 2002).

Para Machado (2002), a gestão estratégica dos custos das ações governamentais deve ser iniciada bem antes da discussão do orçamento anual. O ideal seria que se iniciasse na campanha eleitoral, visto que, em uma sociedade democrática, quando se elege os governantes, também se está escolhendo o programa de governo do próximo período.

Outro aspecto que deve ser tratado em relação à utilização da informação de custos na administração pública é o foco no desempenho dos programas e ações, fruto das definições políticas, que passarão a ter informações que possibilitem a continuidade ou a interrupção dos mesmos. Os resultados medidos devem orientar

as decisões governamentais para atender as demandas da sociedade. (SILVA, 2007).

Nesse sentido, o objetivo do sistema de custos do setor público, proposto por Machado (2002), é gerar informações capazes de auxiliar o gestor público na tomada de decisão, bem como no controle e na avaliação da eficiência, eficácia e da efetividade dos programas de governo tanto em execução quanto os já executados. Sendo um sistema limitado a inferir, mensurar, resumir e relatar dados internos relativos às entidades públicas.

As informações geradas pelo sistema de custos possibilitam o aperfeiçoamento dos processos de trabalho e das ferramentas de gestão, levando em conta os critérios de avaliação de eficiência, eficácia e efetividade. (FARIA, 2010).

A avaliação em relação aos critérios de eficiência, eficácia, que são previstos constitucionalmente, necessita de um sistema que possa fazer a mensuração, relacionando os insumos com resultados ou benefícios atingidos e medidas financeiras. (SILVA, 2007).

Cabe ressaltar que um sistema de informação de custos é corporativo, devendo, portanto, atender, em primeiro lugar, a instituição como um todo e não departamentos isolados. E cada instituição apresenta uma realidade própria, não existindo um sistema de custos padrão para a administração pública. Cada entidade deve moldar o seu sistema de acordo com a sua complexidade, necessidades de informação e sua realidade operacional. (MAUSS, SOUZA, 2008; BRASIL, 2011).

De acordo com Mauss e Souza (2008), devido à grande diversidade de denominações encontradas nos trabalhos contábeis, é necessário fazer uma padronização de termos passíveis de serem utilizados nesta pesquisa, com um enfoque na administração pública, especificamente diferenciar os conceitos de gasto, custo e despesa.

O gasto, para Mauss e Souza (2008, p. 24), “É o dispêndio de um ativo ou criação de um passivo para a obtenção de um produto ou serviço.” Para Martins (2010), é a aquisição de um produto ou serviço qualquer que gera sacrifício financeiro para a entidade, representado por entrega ou promessa de entrega de

ativos. A partir destas definições, o gasto representa todas as aquisições, tangíveis e intangíveis realizadas pela organização. Para o reconhecimento do gasto, não é necessário que haja o pagamento imediato ou a utilização do bem ou serviço adquirido. (SILVA, 2007).

Para Silva (2007, p. 63), “Custo é a medida monetária de sacrifício de recursos destinados à obtenção de outros bens ou serviços.” O reconhecimento do custo está relacionado com a utilização do bem ou serviço para atingir determinado objetivo. No serviço público, a informação de custos possibilitará o acompanhamento do desempenho físico e financeiro dos programas, dos projetos e das atividades, bem como avaliar o cumprimento de metas e controlar o desempenho da administração. Desta forma, conclui o autor, “todo o custo, em primeiro momento, foi um gasto, mas que nem todo gasto será um custo.”

Com relação ao conceito de despesa, para Machado (2002) e para Silva (2007) não existe a necessidade de diferenciação entre custo e despesa, pois é irrelevante, já que o objetivo é apurar o custo dos serviços prestados, sendo os gastos contabilizados de forma geral como despesas.

2.3.3 Sistema de Informação de Custos do Governo Federal (SIC): uma visão geral

De acordo com as necessidades dos administradores públicos em possuírem informações gerenciais para cumprir com eficiência, eficácia e efetividade as políticas públicas, faz-se necessário a concepção de uma ferramenta gerencial capaz de disponibilizar esse conjunto de informações. Neste contexto,

impõe-se a necessidade de um sistema de informação de custos capaz de auxiliar decisões típicas, tais como comprar ou alugar, produzir internamente ou terceirizar determinado serviço ou atividade. Ou, ainda, permitir comparações entre os custos de atividades ou serviços iguais produzidos por unidades organizacionais diferentes, objetivando conhecer e estimular a melhoria do desempenho de seus dirigentes. Além disso, as informações de custos associadas aos benefícios das políticas públicas deveriam ser a base para a formulação da proposta orçamentária, sendo o orçamento o fio condutor que permite executar as despesas e prestar os serviços públicos planejados. (MACHADO; HOLANDA, 2010, p. 792-793).

O SIC é um sistema de apoio à gestão que pode ser utilizado tanto pelos órgãos executores das políticas públicas quanto pelos órgãos centrais de planejamento e controle. O sistema de custos possui um caráter gerencial, não sendo mais um sistema operacional de administração financeira e nem substituindo os atuais sistemas contábeis. Tal sistema poderá melhorar a qualidade do gasto público, propiciando a efetiva mensuração do desempenho governamental. (MACHADO; HOLANDA, 2010; MONTEIRO et al., 2010).

O SIC permite a mensuração dos custos sob a ótica administrativa e programática, tendo origem nos órgãos centrais de planejamento, orçamento, contabilidade e finanças, com vistas a atender de forma uniforme todos os órgãos e entidades da estrutura federal. (MONTEIRO et al., 2010).

Os principais objetivos do SIC são: fornecer informações que permitam subsidiar as decisões governamentais de alocação mais eficiente do gasto público, através da avaliação da eficiência do uso dos recursos, a eficácia dos gestores na obtenção de suas metas e a efetividade das políticas públicas na resolução dos problemas apresentados pela sociedade. (MACHADO, 2002; MONTEIRO et al., 2010).

As principais finalidades do SIC, segundo Machado e Holanda (2010), são obter maior eficiência do processo alocativo, permitindo a avaliação de determinados bens ou serviços produzidos pelo governo, se justificam os custos correspondentes, ou se há alternativas a custos menos elevados; maior eficiência operacional que visa identificar a forma como a produção de bens e serviços pelo Estado deve ser avaliada, quanto às maneiras diferentes de produzir o mesmo produto com custos menores, quanto à avaliação do desempenho das pessoas e organizações (inclusive outros entes e ONGs); quanto à identificação de economias com despesas correntes (CF, art. 39, §7o) e também quanto ao custo/benefícios das ações; além de alcançar a fixação de preços públicos e taxas para cálculo do preço de venda em organizações governamentais que fornecem bens ou serviços mediante pagamento, já que o conhecimento do custo dos produtos é essencial para que se estabeleça o preço justo a ser cobrado ou se conheça o resultado financeiro obtido: lucro ou prejuízo.

Dentre outras finalidades, destacam-se: subsidiar o processo de planejamento e orçamentação; melhorar as informações internas gerenciais para possibilitar a medição de resultados e desempenhos; e proporcionar controles mais orientados a resultados. Tendo ciência de todas as possibilidades, o maior desafio é o de produzir informações úteis e apropriadas ao processo decisório, pois a vitalidade de um sistema de informações está diretamente ligada ao uso que se faz das informações geradas. (MACHADO, HOLANDA, 2010; MONTEIRO et al., 2010).

O SIC utiliza dados dos sistemas estruturantes de governo como base para a geração de informações, principalmente os capturados pelos sistemas de informação contábeis e financeiros, articulando essas informações em um mesmo banco de dados, dando a elas, porém, o necessário tratamento contábil e, desse modo, convertendo-as em informações de custos. (MONTEIRO et al., 2010; HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010).

Outro aspecto deve ser destacado na formulação da estratégia de implementação do SIC, em acordo com a utilização dos sistemas estruturantes preexistentes: o papel do gradualismo na elaboração e implementação. O gradualismo possibilita a implantação do sistema na administração pública federal de forma rápida e ampla, ficando para cada setor a decisão sobre a melhor forma de aprofundar este tipo de informação. Assim, o sistema foi desenvolvido com uma abordagem em duas dimensões: uma, macro, sistêmica, generalizante e outra, micro, específica, particular, que respeita a especificidade física operacional de cada organização. Adota-se por modelo concomitante conforme a abordagem teórica e sistêmica antes mencionada. (HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010, MACHADO, HOLANDA 2010).

Conforme Holanda, Lattman-Weltman e Guimarães (2010), uma das vantagens da abordagem preconizada é constituída pelo fato de que toda a informação utilizada já se encontra disponível e é permanentemente atualizada em sistemas estruturantes que já se encontram em operação — operação esta que, inclusive, não sofre qualquer interferência por conta da nova apropriação de seus dados pelo sistema de custos —, e cujos processos de alimentação também já se encontram perfeitamente incorporados à rotina dos órgãos públicos e funcionários envolvidos.

Ou seja: não há necessidade de nenhuma nova alimentação, nem muito menos a duplicação de esforços.

Do ponto de vista tecnológico, criou-se um ambiente no qual fosse possível, a partir da extração de dados dos sistemas estruturantes, a criação e a personalização de relatórios gerenciais. (MONTEIRO et al., 2010).

Para atender essas premissas, a melhor escolha para o desenvolvimento do SIC foi à criação de uma base de dados para ser acessada através de um *datawarehouse*. (MONTEIRO et al., 2010).

O *datawarehouse* é um repositório de dados eletrônicos, projetado de forma a facilitar a criação de relatórios e a análise dos dados. Os dados são carregados através de uma técnica denominada ETL (*Extract, Transform, Load*). Essa técnica abrange a extração de dados dos sistemas dos quais eles se originam, a sua transformação para a adequação da in formação e a efetiva carga desses dados no sistema. No caso do SIC, a carga dos dados é realizada mensalmente. (MONTEIRO et al., 2010, p. 11).

Em um governo em que o modelo de gestão é de natureza burocrática e também com características gerenciais, a concepção do SIC visa dar subsídios para a administração pública ter mais racionalidade nas tomadas decisões, conhecendo as diferentes alternativas de ação, seus custos e seus benefícios. Assim, salientam Machado e Holanda (2010, p. 817).

[...] A partir da efetivação do Sistema de Informação de Custos do Governo Federal as condições para a mudança foram efetivamente potencializadas. A simples existência do sistema mostra que uma etapa importante foi vencida, agora é necessário aumentar o debate sobre mensuração de custos e destacar sua importância para a melhoria da qualidade do gasto no setor público, qualificando a discussão das perspectivas e desafios na gestão da informação de custos na administração pública.

2.4 TOMADA DE DECISÃO: UMA SÍNTESE PARA SUA COMPREENSÃO

Conforme conceitua Machado (2002), o modelo de decisão é a forma como as tomadas de decisões são representadas. Este é classificado em modelos de decisão restrito e amplo. O modelo de decisão restrito se caracteriza pela simplificação das relações empresariais, reduzindo as diversas variáveis a um número adequado para

a análise. “O modelo de decisão amplo é caracterizado pelo processo de gestão ou processo decisório.” (MACHADO, 2002, p. 20).

O enfoque dado à compreensão do processo decisório por Machado (2002, p. 20), tem duas formas de se apresentar:

[A primeira] descobrir como as pessoas, em geral, e os gestores em particular, tomam suas decisões, quer individualmente, quer em grupos (campo da filosofia, psicologia): ou, estudar o conjunto de ações alternativas e suas consequências que se apresentam em uma determinada situação concreta, buscando compreender a natureza e as etapas do processo decisório. [A segunda] “é menos ambicioso e mais promissor, uma vez que não se propõe penetrar na mente dos tomadores de decisão, mas, ao invés, procura-se compreender a natureza de seu trabalho e explorar o comportamento da empresa, que é pautado por sua missão e pelas crenças e valores de seus dirigentes e funcionários.

As decisões podem ser classificadas em três categorias, do ponto de vista de sua natureza: estratégica, operacional e administrativa. As estratégicas estão relacionadas com problemas externos (relação empresa versus meio ambiente). As decisões operacionais têm como objetivo maximizar a eficiência do processo produtivo da organização, e as administrativas estruturam os recursos da empresa para criar as condições de uma execução mais eficaz. (MACHADO, 2002).

As etapas do processo de tomada de decisão das empresas em geral estão relacionadas com cada uma das fases do ciclo gerencial: planejamento, execução e controle. Assim, estas mesmas etapas podem ser aplicadas às entidades governamentais, “uma vez que o planejamento, o orçamento, a execução e a avaliação da execução orçamentária são elementos fundamentais no processo de alocação dos gastos e na definição dos serviços públicos a serem executados.” (MACHADO, 2002, p. 21).

O ciclo gerencial é apresentado como de natureza circular: o planejamento condiciona a execução e controle, e a avaliação dos resultados influencia no planejamento. O que direciona este processo “é a busca da realização da missão da organização, sendo o critério de avaliação de desempenho o elemento fundamental para a compreensão do comportamento da organização, portanto, do processo decisório.” (MACHADO, 2002, p. 21).

2.4.1 Modelo de decisão governamental

Segundo Machado (2002, p. 71), “O modelo de decisão governamental é caracterizado por sua excessiva formalização, não sendo, portanto, mutável com a simples troca dos governantes.”

Os princípios constitucionais que submetem a Administração Pública Direta e Indireta no processo de decisão dos gestores públicos são definidos no artigo 37 da Constituição Brasileira, sendo os seguintes: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Machado (2002) destaca dois princípios: o da legalidade e o da eficiência. No princípio da legalidade, do ponto de vista da “Administração Pública só pode fazer o que a lei permite. No âmbito das relações entre particulares, o princípio aplicável é o da **autonomia da vontade**, que lhes permite fazer tudo o que a lei não proíbe. [...]” (DI PIETRO, 2006, p. 82, negrito do autor). As decisões de aquisições ou vendas de bens e serviços, admissão ou demissão de funcionários estão reguladas por leis. De maneira geral, as decisões de aquisição estão baseadas no menor preço; as decisões de contratação só podem ser realizadas através de concurso público, bem como para a decisão de demissão é necessário um processo administrativo, com direito a ampla defesa. Através da terminologia adotada no item 2.2.2, essas regras fazem parte do modelo de decisão restrito. (MACHADO, 2002).

O princípio da eficiência foi inserido entre os princípios constitucionais pela emenda constitucional nº 19/98, com o objetivo de melhorar a utilização dos recursos públicos, contendo o desperdício. Este princípio é um dos deveres da Administração pública, sendo definido como:

o que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros. (MEIRELLES, 2003, *apud* DI PIETRO, 2006; p. 98).

De acordo com Di Pietro (2006) o princípio da eficiência apresenta dois aspectos, um, em relação ao modo de atuação do agente público, e outro, em

relação ao modo de organizar, estruturar, disciplinar a Administração Pública, ambos com o objetivo de alcançar os melhores resultados na prestação do serviço público.

Estes aspectos apontados por Di Pietro (2006) estão diretamente relacionados com os objetivos da Reforma do Estado, de aumentar sua capacidade administrativa de governar com efetividade e eficiência, voltada para serviços públicos que busquem atender as necessidades do cidadão. (BRASIL, 1995).

2.4.2 Critérios de Avaliação: eficiência, eficácia e efetividade

A avaliação é uma forma de mensurar o desempenho de programas, sendo necessário definir medidas para a aferição do resultado obtido. Assim, essas medidas de resultados são denominadas de critérios de avaliação. Costa e Castanhar (2003, p. 973) salientam que “a lista dos critérios que podem ser utilizados é longa e a escolha de um, ou vários deles, depende dos aspectos que se deseja privilegiar na avaliação.” E citam os mais comuns: eficiência, eficácia, impacto (efetividade), sustentabilidade, análise custo-efetividade, satisfação do beneficiário e equidade.

Os resultados são medidos para o monitoramento e a avaliação das atividades, além e fornecer subsídios para a tomada de decisão. Dentre outras situações, a medição dos resultados serve para: confirmar se os esforços despendidos no processo de melhoria tiveram efeito; identificar e solucionar problemas; auxiliar no processo de alocação de recursos; e saber se estamos alcançando as metas mais importantes. (BRASIL, 2009b).

De acordo com Machado (2002), o fundamental do princípio orçamentário está em que a prestação de serviço na esfera pública é determinada, não para a obtenção de lucro ou para que o cidadão gaste seu dinheiro para adquiri-lo, porém por decisões políticas e administrativas, baseadas em atender objetivos sociais comuns.

Na busca de maximizar os resultados dos objetivos sociais comuns, tem-se buscado construir instrumentos para essa finalidade, através de estudos de muitos pesquisadores. (MELO, 2008).

Segundo Costa e Castanhar (2003), a avaliação sistemática, contínua e eficaz na administração pública surge como uma ferramenta gerencial poderosa, podendo ser um instrumento fundamental para se alcançar melhores resultados e proporcionar uma utilização eficiente e o controle dos recursos. Ainda fornece, aos formuladores de políticas sociais e aos gestores de programas, dados importantes para o desenho de políticas mais consistentes e para a gestão pública mais eficaz.

A abordagem de avaliação de programas orientada para resultado deve ser inserida de forma ampla, no contexto da administração pública, como componente fundamental de aferição da efetividade das ações de governo e como estímulo ao desenho de programas que incorporem mecanismos de *feedback* que capacitem os gerentes e os formuladores de políticas a avaliarem o funcionamento dos programas em termos de sua implementação e do atingimento dos objetivos estabelecidos e seus impactos. Destacam também a importância da necessidade de desenvolvimento de sistemas de mensuração de insumos, carga de trabalho, produtos, resultados, eficiência e produtividade, satisfação do beneficiário e do empregado, qualidade do serviço e rapidez de sua prestação. (CAVALCANTE, OTERO, 1997).

De acordo com Melo (2008), a forma de avaliação muda de acordo com os diferentes níveis organizacionais. Em se tratando dos níveis superiores da esfera governamental, as decisões são fortemente marcadas pela filosofia política dominante. Neste nível, os indicadores são em número reduzido e prevalecem aqueles ligados ao resultado econômico. No plano intermediário, a mensuração é feita com base no resultado dos programas e tem como indicadores as metas ou produtos definidos na elaboração do orçamento. A avaliação deverá observar se aquelas metas e produtos foram ou não alcançados, sendo uma medida de eficácia da instituição. Por último, nos níveis operacionais, a mensuração é feita no nível de Atividades e Projetos cujos resultados, na maioria das vezes, são produtos intermediários que concorrem para as metas dos Programas, medindo a eficiência da instituição.

Para Costa (2007), a avaliação da gestão pública deve ser efetuada, levando em consideração os atributos de eficiência e eficácia, e consistindo na análise de controle do mérito ou dos resultados. Ela é processada *ex-post* (*a posteriori*) da consecução dos atos e fatos de gestão e dos impactos deles decorrentes. Saliente-se que, neste contexto, a preocupação fundamental é saber se a gestão pública é eficaz e eficiente no desempenho de sua missão institucional, bem como se a mesma está comprometida com a produção de resultados que garantam a satisfação da sociedade.

Faria (2005) parte de outro ponto de vista para analisar o processo de avaliação de políticas públicas, deixando de lado o aspecto gerencial e dando ênfase ao aspecto político. Para ele, “a avaliação pode também, por exemplo, ser elemento central na disputa eleitoral, no controle das interações intergovernamentais e na busca de acomodação de forças e de interesses no âmbito intraburocrático.” (FARIA, 2005, p. 100).

De acordo com Machado (2002) e Melo (2008), a literatura sobre avaliação as políticas públicas, com alguma variação, tem convergido para três critérios básicos: eficiência, eficácia e efetividade. Esses conceitos foram estabelecidos no inciso II, artigo 74 da Constituição Federal como uma das finalidades do controle interno:

“II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e a eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;” (BRASIL, 2006c, p.69, grifo nosso).

Também fica evidente a adoção destes critérios, visto que passam a ser utilizados como orientadores estratégicos da gestão do Plano Plurianual a partir do PPA 2004/2007, Decreto nº 5.233/2004, e é repetido no PPA 2008/2011, Decreto nº 6.601/2008, nos seus respectivos artigos 1º:

Art.1º A gestão do PPA, para o quadriênio 2008-2011, orientada para resultados, segundo os princípios de eficiência, eficácia e efetividade, compõe-se dos níveis estratégico e tático-operacional. (BRASIL, 2004 e 2008b, grifo nosso)

Devido à importância destes critérios de avaliação para este trabalho, é necessário defini-los para uma maior compreensão. O anexo do Decreto nº 5.233/2004 menciona a definição dos mesmos como:

Efetividade – É a medida do grau de atingimento dos objetivos que orientaram a constituição de um determinado programa, expressa pela sua contribuição à avaliação alcançada dos indicadores estabelecido pelo Plano Plurianual.

Eficácia – É a medida do grau de atingimento das metas fixadas para um determinado projeto, atividade ou programa em relação ao previsto.

Eficiência – É a medida da relação entre os recursos efetivamente utilizados para a realização de uma meta para um projeto, atividade ou programa frente a padrões estabelecidos (BRASIL, 2004).

Apesar de não existir muita discordância a respeito destas definições, faz-se necessário consultar a literatura especializada para que seja facilitada a compreensão dos mesmos. Ainda mais que é comum a confusão entre os conceitos de efetividade e eficácia. (MELO, 2008).

Segundo Costa e Castanhar (2003), uma maneira de reduzir as dúvidas é verificar se o indicador aponta para impactos ou efeitos dos resultados do programa sobre a população ou público-alvo. Já para Machado (2002, p. 74), essa distinção “é feita separando-se a avaliação do grau de realização das metas de produtos previstos, em um dado programa, da avaliação dos resultados efetivamente alcançados com esse mesmo programa.”

A efetividade está relacionada com a busca de identificar os efeitos de um programa sobre a população-alvo, ou seja, a relação entre a implementação e seus impactos e/ou resultados, recorrendo a mecanismos que permitam identificar relações/causas entre as ações do programa e o resultado final obtido, em termo de uma efetiva mudança nas condições sociais prévias de vida das populações atingidas pelo programa. (COSTA e CASTANHAR, 2003; MACHADO, 2002). É realizar a coisa certa para transformar a situação existente. (CARVALHO, 2011).

A eficácia busca medir o grau de êxito do programa em relação ao alcance de metas previamente estabelecidas, explicitadas em termo de produtos ou serviços executados no âmbito do programa, considerando que as metas do programa

referem-se aos produtos mais imediatos, ou concretos que dele decorrem. (COSTA e CASTANHAR, 2003; MACHADO, 2002). Para Carvalho (2011), eficácia é a capacidade de realizar objetivos, sendo especialmente relevante em avaliações do tipo somativa ou de resultado.

O conceito de eficiência pode ter significados mais amplos ou mais restritos de acordo com o campo de estudo que esteja tratando do mesmo. No campo do direito, tem um significado mais amplo do que no campo da administração. “A eficiência, para os administradores, é um simples problema de otimização de meios, para o jurista, diz respeito tanto a otimização dos meios quanto a qualidade do agir final.” (MODESTO, 2007, p. 9).

A avaliação da eficiência, ou de processos, deve investigar de forma sistemática o desenvolvimento dos programas, a fim de medir sua cobertura, o grau em que está alcançando a população beneficiária e, principalmente, acompanhar seus processos internos. (COSTA e CASTANHAR, 2003).

A eficiência pode ser representada pelo ato de utilizar produtivamente os recursos, sendo importante em avaliações do tipo formativa ou de processo, e no monitoramento, também se relaciona à forma pela qual os recursos são geridos, sendo a relação existente entre o produto do resultado de um programa governamental e os custos diretos de sua execução. Assim, verifica-se o uso dos bens e recursos públicos do ponto de vista da economia, zelo e dedicação. (MACHADO, 2002; CARVALHO, 2011).

O Quadro 5, apresenta uma síntese dos conceitos de eficiência, eficácia e efetividade adotados neste estudo.

Critérios de Avaliação	Conceito	Objetivo do Indicador
Eficiência	É a forma como os recursos são geridos, significando a menor relação custo versus benefício possível para o alcance dos objetivos estabelecidos no programa.	Analisar o rendimento do serviço prestado ou do bem adquirido em relação ao seu custo, comparando este com uma referência ou padrão estabelecido. (ALBUQUERQUE, 2009).
Eficácia	É a medida do grau de êxito do programa em relação ao alcance de suas metas.	Verificar a partir da fixação das metas na fase de planejamento, as realizações. (ALBUQUERQUE, 2009).
Efetividade	É a medida que identifica os efeitos de um	Identificar o nível de satisfação

	programa sobre a população-alvo, ou seja indica os impactos efetivos nas condições sociais prévias.	das comunidades, bem como, a transformação da realidade e o grau de abrangência, além da continuidade dos resultados alcançados. (ALBUQUERQUE, 2009).
--	---	---

Quadro 5 – Conceitos de eficiência, eficácia e efetividade.

Fonte: Elaborado pelo autor.

2.4.3 Indicadores de custos no governo federal

O uso de indicadores para a aferição dos resultados alcançados pelos gestores é uma metodologia que está relacionada ao conceito do gerencialismo voltado para a mensuração do desempenho. (BRASIL, 2000).

Dentre os diversos conceitos de indicadores de desempenho encontrados na literatura, este trabalho adota o conceito de acordo com o Guia Metodológico do Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão – MPOG (BRASIL, 2010, p. 21):

Do ponto de vista de políticas públicas, os indicadores são instrumentos que permitem identificar e medir aspectos relacionados a um determinado conceito, fenômeno, problema ou resultado de uma intervenção na realidade.

Os indicadores facilitam o processo de gestão e de tomada de decisão, sendo a base para a construção da melhoria contínua da organização, traduzindo de forma mensurável alguns aspectos de uma realidade dada (situação social) ou construída (ação de governo), de maneira a tornar operacional a sua observação e avaliação. (BRASIL, 2009b; BRASIL, 2010) Além dos objetivos relacionados acima, o documento Indicadores de Desempenho do TCU (BRASIL, 2009b) lista os principais objetivos na utilização de indicadores: facilitar o planejamento e o controle do desempenho, pelo estabelecimento de métricas-padrão e pela apuração dos desvios ocorridos; viabilizar a análise comparativa do desempenho da organização em suas diversas atividades; possibilitar a avaliação qualitativa e quantitativa do desempenho global da instituição; possibilitar o desdobramento das metas institucionais; embasar a análise crítica dos resultados das atividades institucionais e do processo de tomada de decisão; induzir a organização a um processo de transformação estrutural e funcional; e contribuir para a melhoria contínua dos processos organizacionais.

As diretrizes para elaboração de indicadores de custos no governo federal do STN (BRASIL, 2011a) elenca algumas vantagens da implementação de um sistema de indicadores: clareza nos objetivos, obtenção de informação sobre as atividades realizadas, conhecimento dos resultados, melhoria na prestação de contas, controle e melhoria na utilização dos recursos e motivação dos funcionários a partir da possibilidade de incentivos em função dos resultados alcançados.

Os requisitos básicos para a obtenção de indicadores de qualidade segundo as diretrizes para elaboração de indicadores de custos no governo federal do STN (BRASIL, 2011a) são: a seletividade, concentração nos aspectos essenciais; simplicidade, facilidade de compreensão, de cálculo e de uso; cobertura, representativa do fenômeno observado; acessibilidade, existência e disponibilidade das informações para seu cálculo, em qualidade adequada e em tempo útil; estabilidade conceitual dos componentes do indicador e do próprio indicador; e economicidade, baixo custo de geração, manutenção e disponibilização.

Para a definição dos tipos de indicadores, são encontradas na literatura diversas formas de classificação. Neste estudo, será apresentada a classificação segundo os documentos Indicadores de Desempenho do TCU (BRASIL, 2009b) e as diretrizes para elaboração de indicadores de custos no governo federal do STN (BRASIL, 2011). A identificação de indicadores mais característicos de cada programa é feita pela classificação segundo o objeto a mensurar e segundo o âmbito de atuação.

A classificação segundo o objeto a mensurar implica no estabelecimento de prioridades relacionadas com o objetivo da administração, sendo os principais tipos: os indicadores de resultado, que compreendem a medição dos resultados obtidos em comparação com os esperados e medem a eficácia; os indicadores de processo, que correspondem aos indicadores que tratam das atividades e, portanto, do processo de transformação de insumos em produtos ou serviços e medem a eficiência, e os indicadores de estrutura, que tratam de medir aspectos relacionados com o custo e a utilização dos recursos e, por sua natureza, estão relacionados com o princípio da economicidade.

A classificação segundo o âmbito de atuação implica no conhecimento dos indicadores internos e externos. No âmbito interno, devem fazer referência a variáveis relacionadas com o funcionamento da entidade, enquanto no âmbito externo, os indicadores devem referir-se à repercussão que produzem para fora da entidade, ou seja, devem medir a efetividade.

Também é descrita a classificação dos indicadores como quantitativos e qualitativos. Os indicadores quantitativos são obtidos a partir de números e dados exatos extraídos por meio de mensuração, tabulação de relatórios e outras ferramentas. São, geralmente, utilizados em processos e atividades que precisam de dados numéricos para manter o controle. Já os indicadores qualitativos são mais subjetivos, e são gerados através da observação. São operacionalizados através de metodologias como: pesquisas, entrevistas e observação direta.

Porém, os indicadores apresentam limitações na sua utilização, por serem representações imperfeitas e suscetíveis. Os indicadores são abstrações, representações, simplificações de uma realidade a ser avaliada, que não estão isentos dos vieses de quem produziu, coletou e interpretou. Assim, o gestor público deve estar sistematicamente avaliando, de forma crítica, a adequabilidade dos indicadores selecionados, sempre verificando a existência de modelos mais aperfeiçoados baseados em novas teorias. (BRASIL, 2010).

Diante do exposto, apresenta-se, no próximo capítulo, a metodologia e suas características conforme desenho desta dissertação.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo foi estruturado em relação aos objetivos, como uma pesquisa exploratória; em relação ao procedimento, corresponde a um estudo de caso com uma abordagem qualitativa, por meio da utilização da técnica Delphi.

A pesquisa é exploratória quanto aos objetivos, pois busca conhecer com maior profundidade as questões relacionadas com o custo no serviço público, aumentando o conhecimento e proporcionando uma visão geral sobre o assunto. Outro aspecto a ser abordado é a delimitação e o aprimoramento do assunto em pauta, contribuindo para ampliar sua percepção na unidade estudada. (BASTOS, 2009; RAUPP; BEUREN, 2006).

Com relação ao procedimento, este trabalho é caracterizado por um estudo de caso, na medida em que foi realizada uma investigação em uma organização, o CPqGM/Fiocruz, que envolveu uma análise intensiva de um número relativamente pequeno de situações em seu contexto de vida real (YIN, 2010; CRESWELL, 2010; CAMPOMAR, 1991). É ainda considerado um estudo de caso único, por estudar uma unidade da instituição, contribuindo para a formação do conhecimento na área de custos públicos. (YIN, 2010).

A abordagem é qualitativa. O pesquisador foi pessoalmente a campo realizar a coleta de dados no ambiente em que os participantes realizam suas atividades, podendo interagir e observar as reações dos mesmos (CRESWELL, 2010). A pesquisa pode realizar uma análise mais profunda em relação ao fenômeno estudado e entender as particularidades do comportamento dos participantes em relação ao tema. (RAUPP; BEUREN, 2006).

3.1 MODELO DE ANÁLISE

Na revisão de literatura realizada, não foi identificado um modelo de análise que se adequasse à operacionalização da pesquisa. Assim, o modelo de análise apresentado na Figura 1 foi desenvolvido por meio do método dedutivo, partindo de premissas gerais para premissas particulares (BASTOS, 2009), tendo como base a forma como o trabalho foi estruturado, partindo das ideias e pressupostos do modelo

gerencialista adotado no Brasil, e a orientação para os resultados segundo os critérios de eficiência, eficácia e efetividade adotados pelos PPA's de 2004/2007 e 2008/2011 (BRASIL, 2004 e 2008b).

As ideias e pressupostos gerencialistas são a base da atual forma de práticas de gestão adotadas pelo governo brasileiro desde a Reforma do Estado de 1995, e ratificadas em 2003 pela Revitalização do Estado. A Fiocruz tem programas de gestão com bases do gerencialismo, iniciados em 2001 e reforçados como Programa de Excelência na Gestão Administrativa (PEG), lançado em junho de 2011.

O sistema de informação de custos criado pelo governo federal possui caráter gerencial com a finalidade de apoiar a gestão, tendo como principais objetivos: subsidiar o processo de tomada de decisão e avaliar os resultados, tendo como critérios de avaliação a eficiência, a eficácia e a efetividade. (MACHADO, HOLANDA, 2010; MONTEIRO et al., 2010).

Conforme Machado (2002), a configuração de uma política de custos está diretamente associada ao tipo de informação e às necessidades dos tomadores de decisão. Assim, com a identificação das necessidades informacionais de custos no CPqGM/Fiocruz e dos objetivos que os gestores têm para a utilização destas informações, ficam identificadas as bases para a construção de uma política de custos institucional mais adequada.

As necessidades informacionais de custos são apresentadas como uma ferramenta gerencial que visa dar subsídios para que, com base no modelo de administração gerencial, o gestor possa ter informações adequadas de maneira tempestiva para poder avaliar suas ações e tomar as melhores decisões, conforme as diretrizes e os objetivos apresentados pelo SIC. Estas necessidades foram divididas em dois eixos, um voltado para informações de custos no processo de gestão e o segundo voltado para os critérios de avaliação adotados pelo SIC. Estes dois eixos visam cumprir os objetivos específicos desta pesquisa.

A informação de custos no processo de gestão está relacionada com os objetivos desse tipo de informação na instituição, de oferecer instrumentos capazes de

subsidiar a tomada de decisão e o processo de avaliação institucional com bases mais confiáveis. Este eixo também foi dividido em duas partes, a primeira parte, práticas de gestão, e a segunda parte, informações de custos.

As práticas de gestão foram analisadas com relação à existência de ferramentas de gestão na instituição, uma vez que informações de custos funcionam como uma ferramenta de gestão. Em seguida, foram analisados os processos de tomada de decisão, bem como que informações a instituição considera importantes neste processo, visto que informação de custos tem como objetivo o aperfeiçoamento do processo de tomada de decisão. E, por fim, foram pesquisados quais os parâmetros de desempenho adotados na instituição. Com relação à informação de custos, foi verificada a existência deste tipo de registro na instituição e se os gestores relacionam estas informações com a tomada de decisão e como forma de avaliação de desempenho.

Os critérios de avaliação adotados pelo SIC: eficiência, eficácia e efetividades, são os critérios de avaliação de resultado adotados formalmente pelo governo federal a partir do PAA 2004/2007 e o SIC foi uma ferramenta criada para poder disponibilizar informações gerenciais para que as políticas públicas sejam realizadas atendendo a essas categorias. Esses critérios foram avaliados individualmente sobre sua utilização, formas de operacionalização, formas de medição, importância para os gestores e com a identificação de indicadores para cada um.

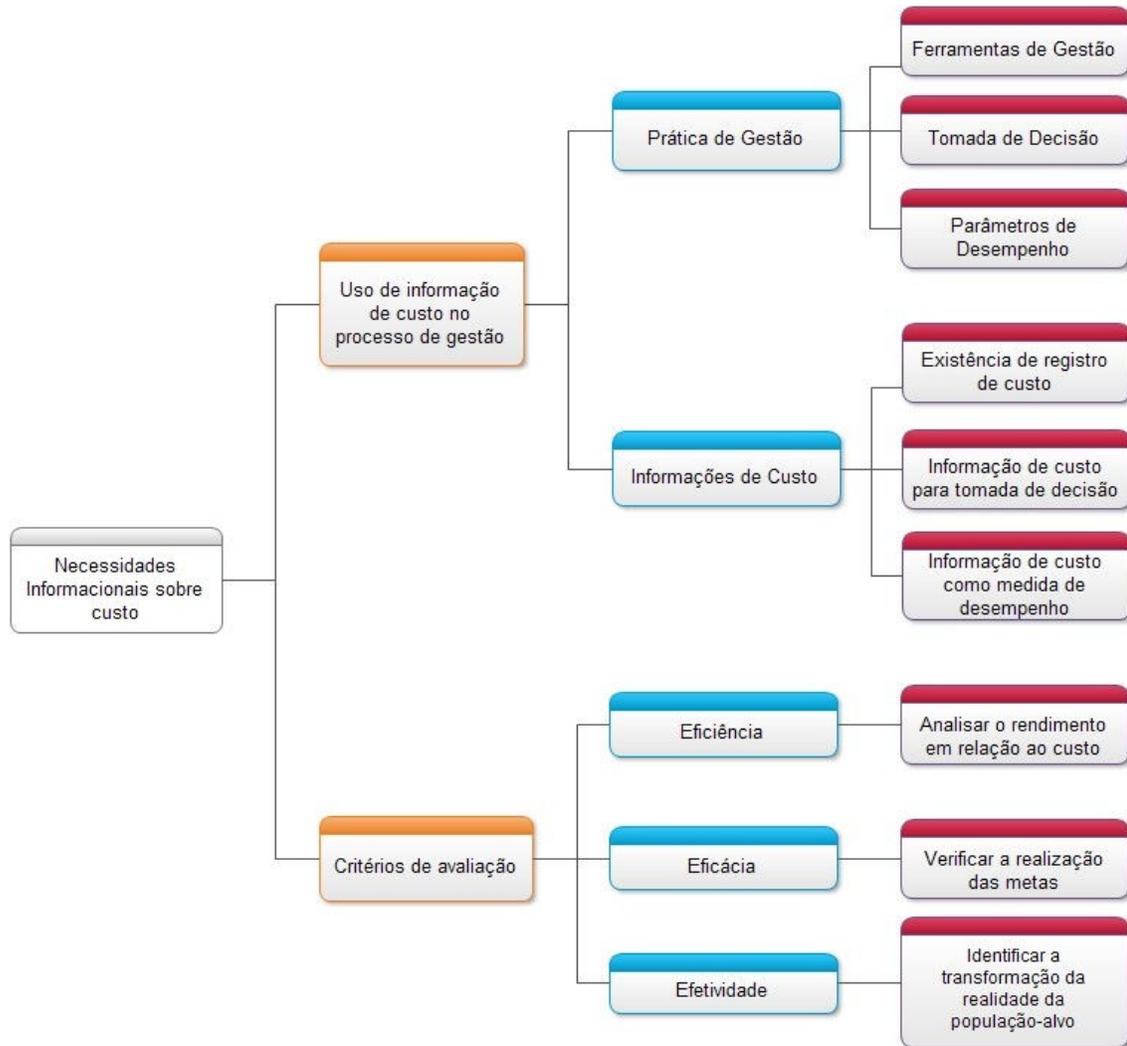


Figura 1. Modelo teórico de análise.
Fonte: Elaborado pelo autor.

Após a caracterização da pesquisa e a definição do modelo de análise adotado, será definida e explicada a escolha da técnica Delphi como forma de coleta dos dados.

3.2 TÉCNICA DELPHI

A técnica Delphi consiste em consultar um grupo de especialista através de questionários que são repassados algumas vezes, na busca de uma convergência das respostas. O objetivo principal é tentar chegar a um confiável consenso que, espera-se, será atingido ao longo de sucessivas rodadas de discussão de um tema,

embora nem sempre isso seja possível ou desejável. Este é um método de pesquisa qualitativa valioso na construção de cenários. (KAYO, SECURATO, 1997; WRIGHT, GIOVINAZZO, 2000; LOURES, 2002).

A escolha da técnica Delphi em detrimento de outras técnicas de previsão deu-se em razão das características do estudo, como: inexistência, na Fiocruz, de dados históricos que permitam um tratamento estatístico adequado, e de uma ferramenta institucional para medição de custos; a necessidade de abordagem interdisciplinar, quando foram tratados assuntos relacionados com as áreas de administração, contabilidade e direito; e as perspectivas de mudanças estruturais no setor, com a adoção de um sistema de custos que poderá oferecer, ao gestor, uma nova visão sobre as ações realizadas pelo CPqGM/Fiocruz. (KAYO, SECURATO, 1997; WRIGHT, GIOVINAZZO, 2000; LOURES, 2002)

3.3 OPERACIONALIZAÇÃO DA PESQUISA

A operacionalização da pesquisa consistiu na realização da técnica Delphi com a finalidade de obtenção dos indicadores para posterior análise e alcance dos objetivos exposto no trabalho. Nesta pesquisa, a técnica Delphi foi utilizada em duas rodadas. Segundo Wright e Giovinazzo (2000, p. 58), “No mínimo, duas rodadas são necessárias para caracterizar o processo Delphi, sendo raro os exemplos de 3 rodadas de questionário.”

A primeira etapa do processo consistiu na elaboração do roteiro de entrevista semi-estruturada, apresentado no apêndice C, que foi dividido em dois blocos: o bloco A, denominado Informação de Custo no Processo de Gestão e o bloco B, denominado Critérios de Avaliação.

O objetivo de identificar o uso de informações de custo e a sua importância para os gestores do CPqGM/Fiocruz foi operacionalizado através do bloco A de perguntas do roteiro de entrevistas. As perguntas de números 01 a 05 abordaram as ferramentas de gestão existentes na instituição; quais informações utilizadas na tomada de decisão; quais as práticas de gestão existentes na tomada de decisão; e quais os parâmetros para medir desempenho, o que irá possibilitar ter uma visão

das atuais práticas de gestão da instituição, como os gestores tomam suas decisões e medem o desempenho da atuação da instituição. As perguntas de números 06 a 12 buscaram verificar a existência de registros de custos na instituição; como o gestor avalia a informação de custos para sua tomada de decisão; e qual a percepção de informação de custos como medida de desempenho e critério de avaliação, verificando se existe a prática de utilização de informação de custos na instituição.

O bloco B de perguntas do roteiro de entrevistas atendeu ao objetivo de identificar se os critérios de avaliação adotados nas premissas do SIC – eficiência, eficácia e efetividade – são aplicados pelos gestores do CPqGM/Fiocruz. As questões foram formuladas de maneira a não conter as expressões literais referentes aos critérios de avaliação, mas seus conceitos definidos neste estudo no quadro 5.

Critérios de Avaliação	Conceito	Objetivo do Indicador
Eficiência	É a forma como os recursos são geridos, significando a menor relação custo versus benefício possível para o alcance dos objetivos estabelecidos no programa.	Analisar o rendimento do serviço prestado ou do bem adquirido em relação ao seu custo, comparando este com uma referência ou padrão estabelecido. (ALBUQUERQUE, 2009)..
Eficácia	É a medida do grau de êxito do programa em relação ao alcance de suas metas.	Verificar a partir da fixação das metas na fase de planejamento, as realizações. (ALBUQUERQUE, 2009).
Efetividade	É a medida que identifica os efeitos de um programa sobre a população-alvo, ou seja indica os impactos efetivos nas condições sociais prévias.	Identificar o nível de satisfação das comunidades, bem como, a transformação da realidade e o grau de abrangência, além da continuidade dos resultados alcançados. (ALBUQUERQUE, 2009).

Quadro 5 – Conceitos de eficiência, eficácia e efetividade.

Fonte: Elaborado pelo autor

O Quadro 6 foi construído baseado nas definições apresentadas na Fundamentação Teórica, representando uma síntese das definições constantes em Brasil (2004); Costas e Castanhar (2003) e Machado (2002). O conceito de eficiência está relacionado com um viés mais econômico, na relação entre custo e benefício, em fazer mais com os recursos existentes. O conceito de eficácia tem relação com o alcance das metas estabelecidas, o que foi planejado e o que foi realizado. E o conceito de efetividade visa medir os efeitos de uma determinada

intervenção sobre a população-alvo, o que foi transformado nesta população após essa ação.

As perguntas de números 13, 14 e 19 analisaram o critério eficiência, verificando procedimentos com relação à otimização dos recursos e iniciativas de redução de custo. As perguntas de números 15, 16, 17 e 20 estavam relacionadas com o critério da eficácia, identificando como as metas e objetivos são definidos e medidos. E as perguntas de números 18 e 21 examinaram o critério efetividade, verificando como é percebido por parte do gestor o atendimento das demandas das populações alvo dos programas de governo e se é feita alguma aferição a respeito dos impactos do resultado dos programas nestas populações.

Em seguida, com o objetivo de validar o roteiro de entrevistas inicialmente proposto, assegurando que as perguntas iriam ser bem compreendidas e as respostas atenderiam à sua proposta inicial, foi solicitado por e-mail que dez profissionais do CPqGM/Fiocruz, que trabalham na área de gestão, todos com nível superior, respondessem o roteiro de entrevista. Os e-mails foram enviados com a solicitação de participação no processo de validação por duas vezes no intervalo de cinco dias e dado total de dez dias para serem respondidos. (QUIVI; CAMPENHOUDT, 1998)

Dos dez e-mails encaminhados, seis pessoas responderam e, da análise destas respostas, foi verificada a necessidade de alteração de algumas perguntas. As perguntas de números 01, 03, 04, 05, 07, 20 e 21 foram alteradas em razão das dificuldades encontradas nas respostas dos roteiros de entrevistas aplicadas e das sugestões apontadas.

Após a validação do roteiro de entrevista, com as alterações realizadas em decorrência das respostas e dificuldades apontadas no processo descrito anteriormente, foi realizada a primeira rodada da técnica Delphi.

O universo a ser pesquisado foi constituído pelos participantes do Conselho Deliberativo do CpqGM/Fiocruz, num total de trinta e três pessoas. Deste total, têm-se dezenove titulares e catorze substitutos, divididos, conforme Quadro 7.

Do total de participantes do CD, as entrevistas foram aplicadas com doze participantes, sendo nove titulares e três substitutos. O objetivo inicial era realizar entrevista com todos os membros titulares do CD, porém, em razão do período de realização da pesquisa, o mês de dezembro, quando muitos servidores estão de férias e de recesso, só foi possível realizar a entrevista com esses participantes. O Quadro 6 apresenta o perfil dos entrevistados.

ENTREVISTADO	FUNÇÃO	ESCOLARIDADE	FAIXA ETÁRIA	TEMPO DE TRABALHO NA FIOCRUZ
1	Analista	Mestrado	Entre 30 – 39 anos	09 anos
2	Pesquisador	Pós-Doutorado	Entre 40 – 49 anos	10 anos
3	Pesquisador	Pós-Doutorado	Entre 50 – 59 anos	15 anos
4	Pesquisador	Pós-Doutorado	Entre 50 – 59 anos	15 anos
5	Pesquisador	Pós-Doutorado	Entre 50 – 59 anos	30 anos
6	Analista Técnico	Superior	Entre 60 – 69 anos	36 anos
7	Assistente	Superior	Entre 30 – 39 anos	15 anos
8	Pesquisador	Doutorado	Entre 40 – 49 anos	14 anos
9	Tecnologista	Mestrado	Entre 60 – 69 anos	20 anos
10	Pesquisador	Doutorado	Entre 40 – 49 anos	04 anos
11	Pesquisador	Pós-Doutorado	Entre 50 – 59 anos	15 anos
12	Analista	Mestrado	Entre 30 – 39 anos	09 anos

Quadro 6 - Perfil dos entrevistados.

Fonte: Elaborado pelo autor.

As entrevistas foram realizadas de forma presencial e preferencialmente no ambiente de trabalho do entrevistado, com a finalidade de poder observar com maior detalhe os locais de trabalho e as possíveis práticas de gestão relacionadas com o estudo, conforme cronograma apresentado no Quadro 7. Todas as entrevistas foram gravadas para posterior análise e durante as mesmas foram feitas anotações que o pesquisador verificou serem importantes em relação às respostas, ao ambiente e as reações dos entrevistados.

Data	Atividade
12/12/2011	Início da realização das entrevistas pelo pesquisador.
27/12/2011	Finalização das entrevistas.

Quadro 7 - Cronograma da primeira rodada da técnica Delphi.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Após a realização das entrevistas, todas as gravações foram transcritas para a realização da análise dos dados. As transcrições foram realizadas de modo a representarem o mais perto possível da realidade ocorrida durante a entrevista,

sendo checadas as transcrições comparadas às gravações e à anonimidade dos dados. (FLICK, 2010).

A análise dos dados foi realizada através do resultado das transcrições das entrevistas, utilizando o procedimento de análise de conteúdo, mais especificamente, a técnica de síntese de análise de conteúdo apresentada por Flick (2010). Esse procedimento é clássico para análise de material textual, que inclui as entrevistas, e tem como uma das suas características essenciais a utilização de categorias de análises, com o objetivo de reduzir o material analisado. (FLICK, 2010).

O roteiro de entrevista foi elaborado agrupando as perguntas em blocos de acordo com o modelo de análise, e em uma sequência que tinha a finalidade de responder os objetivos do estudo, o que facilitou a interpretação dos dados. Durante a análise dos dados, os conteúdos em comum foram inicialmente agregados em categorias estabelecidas pela arrumação do roteiro de entrevista e, em seguida, os conteúdos similares foram condensados e resumidos, na busca de sintetizar o material em um nível maior de abstração. (FLICK, 2010).

Com as respostas das perguntas do bloco A, foi possível ter um retrato das atuais práticas de gestão que estão sendo utilizadas na instituição, se existe uma uniformidade nessas práticas. Também foram identificadas quais as informações que são importantes, na visão do gestor, para a sua tomada de decisão e como a instituição realiza a medição de seu desempenho. Na segunda parte das questões, foi identificada a existência da utilização de informações de custo na instituição, se essas informações são utilizadas na tomada de decisão. Outro aspecto que foi verificado é com relação à relevância da informação de custo como medida de desempenho institucional e o sentimento do gestor com relação a ser avaliado tendo como parâmetro informações de custo.

A partir das respostas do bloco B, foi possível identificar se os critérios de avaliação adotados pelo governo estão sendo utilizados pela instituição como forma de avaliar suas ações. Outro aspecto que foi verificado é o entendimento destes critérios por parte dos gestores, se a partir de seus indicadores estes critérios são

entendidos pelos gestores. E se os gestores utilizam esses critérios e qual o grau de importância de cada um desses critérios para os gestores.

Após a análise das transcrições dos roteiros de entrevista, foi elaborado um relatório consolidado com o resultado da primeira rodada, apresentado no apêndice D, onde foram colocadas as tabelas com o número de ocorrência de cada categoria de resposta, um resumo dos comentários dos entrevistados, e as respectivas perguntas com seus objetivos para que os entrevistados se manifestassem em relação ao resultado obtido, fazendo os comentários que achassem pertinentes para cada grupo de respostas.

O objetivo da segunda rodada da técnica Delphi foi validar o resultado da primeira rodada e buscar uma maior convergência das respostas. Esta etapa foi aplicada com os mesmos doze entrevistados da primeira rodada, de acordo com o cronograma apresentado no Quadro 8.

Data	Atividade
31/01/2012	Envio, pelo pesquisador, do relatório consolidado das entrevistas da 1ª rodada para início da 2ª rodada.
10/02/2012	Data limite para o retorno do material inicial, ou seja, para a resposta do relatório consolidado das entrevistas da 1ª rodada pelo participante da 2ª rodada.

Quadro 8 - Cronograma da segunda rodada da técnica Delphi.

Fonte: Elaborado pelo autor.

O relatório consolidado das entrevistas da primeira rodada da técnica Delphi foi encaminhado por e-mail. No dia seguinte, o pesquisador entregou em mãos o relatório e solicitou que fosse respondido, de acordo. Dos doze participantes da primeira rodada, dez participaram da segunda rodada.

A análise dos comentários realizados em relação a cada grupo de perguntas, na segunda rodada da técnica Delphi, levou em consideração: se existiu alguma nova categoria, se houve algum tipo de discordância, se existiu algo a mais para ser agregado ao estudo, no intuito de ratificar a primeira rodada da técnica Delphi.

De maneira geral, não houve discordância em relação à primeira rodada da técnica Delphi. Os comentários apresentados foram: em relação ao entrevistado buscar explicitar alguma categoria com seu ponto de vista ou enfatizar outra categoria que ele anteriormente não tinha citado durante a entrevista. Na

composição final da pesquisa, foi considerado como resultado o número de ocorrência das respostas incluindo as novas percepções dos entrevistados em seus comentários da segunda fase da técnica Delphi.

O resultado final das ocorrências das respostas em cada categoria foi apresentado através de tabelas. Estas tabelas foram construídas agrupando as perguntas relacionadas com cada categoria e colocando em ordem decrescente de frequência de respostas. Levou-se também em consideração se a resposta estava relacionada com a teoria estudada neste trabalho de pesquisa.

Outro procedimento utilizado na apresentação dos dados da pesquisa foi a confecção de quadros com as transcrições literais de falas dos entrevistados, com a finalidade de diminuir possíveis perdas ou substituições de informações em decorrência da técnica de interpretação de dados adotada nesta pesquisa.

3.4 ESTUDO DE CASO

O CPqGM/Fiocruz é a unidade técnico-científica da Fiocruz no estado da Bahia, foi criado em 1957, quando era denominado Núcleo de Pesquisas da Bahia do Instituto Nacional de Endemias Rurais (INERu), e funcionava no Largo da Graça, bairro nobre de Salvador. (SHERLOCK, 1997) O atual campus do CPqGM/Fiocruz esta localizado em um bairro residencial de Salvador, sendo composto por seis prédios onde estão localizados dez laboratórios, as unidades de apoio à pesquisa, a biblioteca e a área administrativa.

De acordo com o seu estatuto (BRASIL, 2003a) o CPqGM/Fiocruz tem, dentre outras, as competências de planejar, coordenar, supervisionar e executar atividades no campo da epidemiologia molecular, imunopatologia, protozoários, retro-vírus, doenças bacterianas e virais, anemia falciforme, câncer de colo do útero, mama e próstata, e o desenvolvimento do ensino e formação de recursos humanos em suas áreas de competência para o sistema de saúde, e de ciência e tecnologia do País.

No campo da pesquisa, o CPqGM/Fiocruz se destaca na realização de pesquisas nas áreas de patologia, parasitologia, ecologia e controle de doenças

infecto-parasitárias, como: a AIDS, a doença de Chagas, a esquistossomose, a hanseníase, as hepatites, a leishmaniose, a leptospirose, as meningites bacterianas e a tuberculose. (BRASIL, 2012c)

Na área de ensino e formação de recursos humanos, possui dois cursos de pós-graduação a nível mestrado e doutorado em biotecnologia em saúde e medicina investigativa e patologia humana, este último em parceria com a Universidade Federal da Bahia (UFBA), e diversos cursos de extensão e capacitação.

Após a apresentação do CPqGM/Fiocruz, em seguida trata-se nesta dissertação dos principais atores que demandam algo do governo e da administração pública, os *stakeholders*, termo utilizado na literatura para identificar pessoas, grupos ou instituições que buscam atender ou querem algo dos governos.

3.4.1 **Stakeholders**

No que diz respeito ao presente estudo, é necessário definir os *stakeholders* de uma política de custos em relação ao CPqGM/Fiocruz. Do ponto de vista micro, este estudo irá realizar sua pesquisa direcionada para avaliar a percepção acerca das informações de custos por parte dos participantes do Conselho Deliberativo (CD) do CPqGM/Fiocruz.

Conforme Ckagnazaroff (2002), o gestor público é entendido como o responsável pelas atividades de planejamento, organização, liderança e controle de uma organização pública. Especificamente para este trabalho, o gestor público será caracterizado pela definição da função de participante do CD do CPqGM/Fiocruz.

O CD do CPqGM/Fiocruz é uma instância consultiva e deliberativa, de acordo com o Estatuto da Fiocruz o qual, no seu artigo décimo terceiro, define a estrutura organizacional da instituição. Assim, todas as unidades técnico-científicas também possuem a mesma matriz organizacional, definida por diretrizes do Congresso Interno, proporcionalmente à estrutura organizacional da Fiocruz, existindo pequenas diferenças entre essas unidades, de acordo com as especificidades de suas atividades. (REIS, 2012).

Entre as competências do CD do CPqGM/Fiocruz que estão diretamente relacionadas com o escopo desta pesquisa têm-se: aprovar, anualmente, o desempenho institucional do CPqGM/Fiocruz com bases, critérios e metodologias preestabelecidas; aprovar a proposta orçamentária anual do CPqGM/Fiocruz encaminhada pela direção; e avaliar anualmente a execução orçamentária e respectivas metas do CPqGM/Fiocruz. (REIS, 2012; BRASIL, 2006b).

É importante ressaltar que a instância máxima decisória do CPqGM/Fiocruz é a Assembleia Geral dos Servidores, que pode ser convocada por maioria simples dos servidores, caso uma decisão do CD não esteja em consonância com a missão, visão e valores institucionais (gestão participativa, democracia etc.) percebidos pela comunidade como um todo. (REIS, 2012).

A conjunto do CD do CPqGM/Fiocruz é composto por dezenove membros titulares e quatorze membros substitutos. Os membros titulares são: o Diretor; os três Vice-Diretores – de pesquisa, de ensino e de gestão; os chefes dos dez laboratórios; o representante da Associação de Funcionários da Fiocruz (ASFOC-Bahia), o representante da categoria dos tecnologistas; dos técnicos; dos assistentes; e da biblioteca. O Quadro 5 apresenta a composição do CD do CPqGM/Fiocruz em 2012.

CATEGORIAS/LABORATÓRIOS	TITULAR	SUBSTITUTO	DIREITO	
			VOZ	VOTO
Laboratório de Patologia e Biologia Molecular - LPBM	1	Não possui	SIM	SIM
Laboratório de Patologia Experimental LAPEX	1	Não possui	SIM	SIM
Laboratório de Chagas Experimental - LACEI	1	1	SIM	SIM
Laboratório de Epidemiologia Molecular e Bioestatística - LEMB	1	1	SIM	SIM
Laboratório de Biomorfologia Parasitária - LBP	1	1	SIM	SIM
Laboratório Integrado de Microbiologia e Imunoregulação - LIMI	1	1	SIM	SIM
Laboratório de Imunoparasitologia - LIP	1	1	SIM	SIM
Laboratório Avançado de Saúde Pública - LASP	1	1	SIM	SIM
Laboratório de Patologia e Biointervenção - LPBI	1	1	SIM	SIM
Laboratório de Engenharia Tecidual e Imunofarmacologia - LETI	1	1	SIM	SIM
TECNOLOGISTAS	1	1	SIM	SIM
TÉCNICOS	1	Não possui	SIM	SIM
ASSISTENTES	1	1	SIM	SIM
BIBLIOTECA	1	1	SIM	SIM
VICE DE PESQUISA	1	Não possui	SIM	SIM
VICE DE GESTÃO	1	1	SIM	SIM
VICE DE ENSINO	1	1	SIM	SIM
DIRETOR	1	Não possui	SIM	SIM

ASFOC	1	1	SIM	SIM
-------	---	---	-----	-----

Quadro 9 - Composição do Conselho Deliberativo do CPQGM/FIOCRUZ em 2012.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Na atual composição do CD, não possuem substitutos os representantes: do Laboratório de Patologia e Biologia Molecular – LPBM; do Laboratório de Patologia Experimental – LAPEX; o Vice-Diretor de Pesquisa; os técnicos e o Diretor. Vale ressaltar que o Diretor é substituído por um dos Vice-Diretores em sua ausência nas reuniões. A única categoria que não possui representatividade no CD é a dos analistas que foi criada após a configuração da estrutura atual do CD.

Na estrutura atual do CD, foram eleitos pelos seus pares: o representante dos tecnologistas; dos técnicos, dos assistentes e da ASFOC e o Diretor que foi eleito pela Assembleia. Os demais membros foram indicados automaticamente: os chefes de laboratórios; o representante da biblioteca e os Vice-diretores. Nesta composição atual, na prática todos têm direito a voz e voto.

De acordo com o interesse deste estudo em verificar as necessidades informacionais de custos e qual a finalidade destas informações para o CPqGM/Fiocruz, temos, na figura dos participantes do CD, as pessoas que são responsáveis por representarem seus pares em instância decisória que tem, entre suas competências: deliberar sobre a política de desenvolvimento institucional; aprovar o desempenho institucional, aprovar a proposta orçamentária e avaliar a execução orçamentária e as metas da instituição, sendo os principais usuários destas informações gerenciais a fim de tomarem suas decisões e avaliarem o desempenho da institucional.

Uma vez apresentadas a descrição dos procedimentos metodológicos da pesquisa, a apresentação do CPqGM/Fiocruz e a definição dos *stakeholders* desta pesquisa, em seguida será realizada a análise dos dados colhidos.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Nesta parte da dissertação, será apresentada a análise de dados, de acordo com as perguntas e entrevistas coletadas no CPqGM/Fiocruz. As duas fases da técnica Delphi são apresentadas de forma articulada com a teoria abordada neste trabalho, sempre buscando destacar a relação das respostas dos entrevistados com os objetivos da pesquisa.

4.1 USO DE INFORMAÇÕES DE CUSTOS NO PROCESSO DE GESTÃO

Para cumprir o objetivo de identificar o uso de informações de custos e a sua importância para os gestores do CPqGM/Fiocruz, foram respondidas as perguntas do bloco A do roteiro de entrevistas, denominado de Informação de Custo no Processo de Gestão. As perguntas de números 01 a 05 possibilitaram ter uma visão das atuais práticas de gestão da instituição e de como os gestores tomam suas decisões e medem o desempenho da atuação da instituição.

A primeira parte do bloco A de perguntas do roteiro de entrevista está relacionada com as práticas de gestão existentes na instituição, uma vez que a reforma de estado implanta em 1995 na administração pública brasileira buscava permitir uma ampla melhoria na gestão, com a introdução de novos instrumentos gerenciais, dentre estes a contabilidade de custos, com o objetivo de aumentar sua capacidade administrativa de governar com efetividade e eficiência, introduzindo uma cultura de avaliação de desempenho. (BRASIL, 1995; MARINI, 2005; BRESSER-PEREIRA, PACHECO, 2005).

4.1.1 Uso de ferramentas de gestão

Com relação às ferramentas de gestão existentes no CPqGM/Fiocruz, foi identificado que o planejamento estratégico é a única ferramenta utilizada, tanto do ponto de vista macro, do Centro de Pesquisa como um todo, partindo da orientação da instância superior do Rio de Janeiro, que possui uma Diretoria de Planejamento (DIPLAN), quanto do ponto de vista micro, no nível de setores e laboratórios. Isto pode ser visto pela resposta do entrevistado número 04 que restringiu o uso do

planejamento estratégico apenas aos laboratórios, enquanto os demais entrevistados relacionaram o uso do planejamento de forma a atender a instituição. Dentro do universo pesquisado, três entrevistados responderam não possuir ou não ter conhecimento do uso de ferramentas de gestão.

O Quadro 10 apresenta comentários coletados durante a segunda fase da técnica Delphi, a respeito da necessidade de a implementação de novas ferramentas de gestão e de um questionamento relacionado com a existência de outras ferramentas de gestão que não fosse o planejamento estratégico. Reforça-se a necessidade de se disponibilizar a informação de custos para poder subsidiar o processo de tomada de decisão.

2ª Fase da Delphi	
▪ <u>Entrevistado 1</u> : Observa-se que o planejamento estratégico é a ferramenta de gestão utilizada na nossa unidade e que esta, é de grande importância para o acompanhamento da execução das atividades. Porém, a instituição deveria implementar outras ferramentas de gestão para apoio nos processos de tomada de decisão e na busca da eficiência e qualidade no que se gasta.	
▪ <u>Entrevistado 10</u> : “[...] seria interessante indicar que outras ferramentas de gestão estão disponíveis (se existirem) e não foram mencionadas. Isso nos daria a dimensão do conhecimento sobre gestão.”	

Quadro 10 - Necessidade de novas ferramentas de gestão.

Dentre as funções citadas em relação ao planejamento estratégico, as que estão diretamente relacionadas com o perfil gerencialista adotado pelo governo e com as funções básicas que a informação de custos possui são: planejamento e acompanhamento da execução das atividades; a busca da eficiência, na lógica da qualidade do gasto público; como mecanismo de controle; para a tomada de decisão e como forma de dar transparência. A tabela 1 apresenta o número de ocorrência de respostas sobre o uso de ferramentas de gestão.

Tabela 1 - Uso de ferramentas de gestão.

PERGUNTAS e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
1) Quais as ferramentas de gestão são utilizadas na sua unidade?.	TOTAL
1.1. Planejamento estratégico.	9
1.2. Não possui ferramenta / Não tem conhecimento.	3
TOTAL 01	12
2) Estas ferramentas de gestão são utilizadas com que função?	TOTAL
2.1. Planejamento e acompanhamento da execução das atividades.	7
2.2. Busca da eficiência/qualidade do gasto.	3
2.3. Mecanismo de controle.	3

2.4. Não possui ferramenta / Não tem conhecimento.	2
2.5. Manutenção do grupo de pesquisa/produção individual do pesquisador.	1
2.6. Transparência.	1
2.7. Tomada de decisão.	1
TOTAL 02	17

O planejamento e o acompanhamento das atividades estão relacionados com o aumento da capacidade administrativa do governo na busca de oferecer um serviço que atenda as necessidades dos cidadãos. (BRASIL, 1995).

A busca da eficiência é uma das principais características do modelo gerencialista, com o viés de fazer mais e melhor com os recursos disponíveis que são escassos, em função da restrição fiscal e do desperdício no âmbito do Estado. (BRASIL, 2003b).

A tomada de decisão e o controle são funções da gestão de custo. Com relação à tomada de decisão, é importante a forma na qual os dados serão compilados e apresentados para atender as necessidades da organização. A função controle está relacionada com a medição do custo esperado e custo realizado, o que irá estabelecer parâmetros para que se possa avaliar o desempenho. (MARTINS, 1998; SILVA; MIRANDA, 2004; MUCCINI, BRUNI, MAC-ALLISTER, 2006).

O *Public Service Oriented* (PSO), com a introdução dos conceitos de *accountability* e equidade na prestação de serviço público (ABRUCIO, 1997; FADUL, SOUZA, 2006), passa a orientar a administração pública no sentido de ser transparente. Assim, no Brasil, esta orientação é apresentada desde a formulação do Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, no qual, entre seus objetivos, está o de fortalecer práticas que privilegiem a participação popular na formulação e na avaliação das políticas públicas (BRASIL, 1995), e reforçado pelo Plano de Gestão Pública, de 2003, que promove a capacidade do governo em formular e implementar políticas públicas de forma eficiente, transparente e participativa (MARINI, 2005; BRASIL, 2003b).

A única função que foi citada nas entrevistas e que não está diretamente relacionada com a filosofia gerencialista é a manutenção dos grupos de pesquisa e a

produção individual do pesquisador. As ferramentas de gestão como o planejamento estratégico têm a função de auxiliar os gestores no alcance de seus objetivos, do ponto de vista gerencial. (RIGBY, 2009).

Na segunda fase associada ao uso da técnica Delphi, foi colocada a necessidade de conscientização da área de pesquisa sobre as ferramentas de gestão existentes, e da importância da área de gestão como parte integrante da engrenagem geradora dos resultados das pesquisas do CPqGM/Fiocruz. É uma demonstração de que a existência de ferramentas de gestão para o suporte das atividades de pesquisa ajuda na busca de atingirem seus objetivos.

4.1.2 Processo de tomada de decisão

As formas como o processo de decisão é desenvolvido na organização estão relacionadas diretamente com a tradição democrática da instituição que pode ser caracterizada pelo próprio estatuto, que define como instâncias decisórias os órgãos colegiados como o Congresso Interno, “órgão máximo de representação da comunidade da FIOCRUZ” e o Conselho Deliberativo, instância consultiva e deliberativa. Esses órgãos colegiados têm presença na instituição como um todo, inclusive nas unidades técnico-científicas como o próprio CPqGM/Fiocruz, que possui como instância máxima decisória a Assembleia e o seu próprio Conselho Deliberativo. (FIOCRUZ, 1995; REIS, 2012). A Tabela 2 apresenta o número de ocorrências sobre o processo de tomada de decisão.

Tabela 2 - Processo de tomada de decisão.

PERGUNTAS e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
3) Como são realizados os processos de tomada de decisão na sua unidade?	TOTAL
3.1. Reuniões periódicas nos setores/laboratórios (decisão coletiva).	6
3.2. De forma coletiva até chegar ao Conselho Deliberativo.	5
3.3.. Decisões centralizadas na chefia.	2
3.4. Baseada na missão institucional	2
TOTAL 03	15
4) Quais informações são consideradas mais importantes no seu processo de tomada de decisão em relação a sua unidade?.	TOTAL
4.1. Gerenciais (orçamento, compras, almoxarifado, prestação de serviço).	6
4.2. Execução e resultado dos projetos / produção científica.	5

4.3. Sobre o impacto das atividades na população-alvo.	3
4.4. Oportunidade de financiamento para as pesquisas.	1
4.5. O quadro epidemiológico do país / necessidades da sociedade brasileira na área de saúde.	1
4.6. Decisões do Conselho Deliberativo.	1
4.7. Não soube responder.	1
TOTAL 04	18

O Quadro 11 apresenta algumas respostas que caracterizam essa tradição democrática da instituição, ratificada pela maior frequência das respostas relacionadas ao processo decisório realizado de forma coletiva nos setores, nos laboratórios, para resolverem situações particulares, mas também para que as situações encontradas e definidas no campo micro possam ser levadas para ser avaliada no Conselho Deliberativo, quando for o caso.

1ª Fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 1</u>: [...] existe, a princípio, a discussão em setores menores, passa para uma estância de diretoria, e da diretoria acaba indo para o Conselho Deliberativo para poder deliberar, isso as questões macro. ▪ <u>Entrevistado 5</u>: [...]A tomada de decisão, ela é coletiva. De alguma forma, ela é coletiva. ▪ <u>Entrevistado 8</u>: De um modo geral, as decisões são tomadas em reuniões com os doutores, que são pessoas que são mais experientes, que estão coordenando sub-projetos dentro do laboratório ▪ <u>Entrevistado 11</u>: Com base em discussões em grupo.
2ª fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 9</u>: [...] através das tomadas de decisões via coletiva, por reuniões nos setores e laboratórios, como as estratégicas através dos representantes no CD.

Quadro 11 – Formas de tomada de decisão na instituição.

Mesmo com toda essa vocação democrática na instituição, foi encontrada a situação em que o processo de tomada de decisões foi apresentado de forma centralizada na figura do superior hierárquico como cita o entrevistado 6 “A gente senta, eu digo: olhe, você vai fazer isso, você vai fazer aquilo”.

Na segunda fase da técnica Delphi, também foi colocado pelo entrevistado número 12, “que algumas decisões de caráter discricionário são tomadas pelo Ordenador com assessoria das Vice-Diretorias de Gestão, Pesquisa e Ensino.” Neste caso, mesmo os órgãos colegiados não estando presentes, existe a participação das diversas instâncias da instituição, representadas pelos Vice-diretores.

Com relação ao tipo de informação considerada importante no processo de tomada de decisão, as respostas que representam mais de cinquenta por cento do total são: informações gerenciais e de execução e resultado dos projetos. Outro aspecto que também abordado foi informações sobre o impacto das atividades nas populações alvo.

O Quadro 12 apresenta que as informações gerenciais foram consideradas em aspectos mais operacionais, ou da existência de recursos ou sobre a execução orçamentária. Esta visão gerencial voltada para os aspectos sobre ter recursos e a execução orçamentária está de acordo com a forte cultura orçamentária existente na administração pública brasileira, que se preocupa mais em gastar o orçamento do exercício com medo de que, no ano seguinte, seja penalizada pelo Ministério de Planejamento com corte orçamentário. (HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN e GUIMARÃES, 2010; MONTEIRO *et al.*, 2010).

1ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 1: “[..]O que se anda em andamento para ser executado, informações relacionadas as atividades que são planejadas, estão sendo executadas. Isso que eu estou falando é aquilo que foi planejado para o ano.”
- Entrevistado 4: “Outra coisa são as oportunidades de financiamento [...]”
- Entrevistado 7: “Orçamento. Orçamento disponível.”
- Entrevistado 8: “E existe também toda a parte operacional como eu falei, e que é, dentro da observação do funcionamento e no surgimento de problemas ou necessidade de melhorias, são tomadas decisões que vão de, eh, aquisição de novos equipamentos, mudança organizacional, ou até mesmo, eh, no caso de algum problema pessoal, de dispensar um aluno etc; Eh, disponibilidade de recursos.”
- Entrevistado 9: “Me parece que seja o financeiro. Se tem ou não tem verba, entendeu?”
- Entrevistado 12: “informações gerenciais sobre orçamento, compras, almoxarifado, necessidades de insumos para a pesquisa.”

Quadro 12 - Aspectos operacionais e a questão da execução orçamentária.

O entrevistado número 12 foi o único a relacionar especificamente a informação de custos como importante para sua tomada de decisão: “informações sobre os custos de produtos e serviços de subunidades”, ressaltando a importância da informação de custos como ferramenta gerencial, que gera informações de valores relevantes para atender a gestão nas tomadas de decisão. (MARTINS, 1998; SILVA; MIRANDA, 2004; MUCCINI; BRUNI; MAC-ALLISTER, 2006).

As informações sobre o impacto das atividades na população alvo, que foram verificadas nas respostas conforme o Quadro 13, vão de encontro às características da administração pública brasileira que, de maneira geral, está mais preocupada na

formulação de programas do que com a avaliação de seus resultados. (COSTA; CASTANHAR, 2003)

1ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 2: “Que é como aquilo vai impactar no bem estar da população.”
- Entrevistado 6: “A informação para o usuário. O setor de atendimento aqui ao usuário é prioritário.”
- Entrevistado 11: “Então são os benefícios que o desenvolvimento do projeto traz para aquela comunidade que a gente trabalha.”

Quadro 13 - Informações sobre impacto das atividades.

Outro aspecto citado está relacionado com a execução e o resultado das pesquisas, com uma visão do pesquisador em relação a informações de caráter científico: perguntas de pesquisas, grupos que trabalham em áreas afins; importância estratégica da pesquisa, planejamento dos estudos e os resultados dos trabalhos.

Algumas informações apresentadas como importantes no processo de tomada de decisão não fazem parte dos aspectos gerenciais tratados nesta pesquisa e apareceram com a frequência de apenas uma resposta, como: informações relacionadas com as decisões do Conselho Deliberativo, sobre o quadro epidemiológico do país e as necessidades da sociedade brasileira na área de saúde.

4.1.3 Parâmetros de desempenho

Os parâmetros de desempenho encontrados estão mais relacionados com a área finalística da instituição que é a pesquisa científica como: publicações, fator de impacto da publicação, índices de citação da publicação, relevância social do que foi publicado e produzido e também os serviços prestados à comunidade. Outro aspecto citado foi em relação a parâmetro para a área de gestão como sendo o acompanhamento das metas físicas e o percentual de execução orçamentária; como forma de medir a produtividade. Dentre os entrevistados, dois não conhecem os parâmetros de desempenho ou não souberam informar. A Tabela 3 refere-se ao número de ocorrências de parâmetros de desempenho.

Tabela 3 - Parâmetros de desempenho.

PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
5) Quais os parâmetros de desempenho utilizados para a medição dos resultados em sua unidade?	TOTAL

5.1. Publicações.	7
5.2. Formação de pessoal: Trabalhos acadêmicos (teses, dissertações, eventos científicos).	6
5.3. Prestação de serviço para a comunidade.	5
5.4. Não tem parâmetros de desempenho/não soube informar	3
5.5. Fator de impacto.	1
5.6. Relevância social da produção.	1
5.7. Acompanhamento das metas físicas e do percentual de execução orçamentária.	1
5.8. Índices de citações.	1
TOTAL 05	24

Os aspectos relacionados com a avaliação de desempenho estão presentes nas principais tendências que visam superar o antigo padrão burocrático weberiano para o modelo gerencial baseado em indicadores de qualidade e produtividade (ABRUCIO, 1997; BRESSER-PEREIRA, 1997; FADUL, SOUZA, 2006).

Os parâmetros relacionados com a pesquisa científica foram identificados conforme Quadro 14. De maneira geral, foram vistos como forma de mostrar os resultados das pesquisas com foco em publicação e formação de pessoal através da iniciação científica e dos cursos de pós-graduação, mas também foi verificado o cuidado de destacar a qualidade dos trabalhos. O aspecto relacionado com a relevância social da produção está em acordo com um dos atributos da informação de custo, conforme, o documento Diretrizes para a elaboração de indicadores de custo no governo federal do STN (BRASIL, 2011), que relaciona o valor social como forma de evidenciar o uso dos recursos públicos proporcionando maior transparência.

1ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 10: “Bom para gente o que é importante são os resultados das pesquisas que são revertidos em: dissertações, teses e artigos”.
- Entrevistado 4: “[...] mas as duas principais coisas que no final das contas te mata ou te salva [risos] é a publicação em primeiro lugar e depois a formação de pessoal.”
- Entrevistado 5: “eu diria que os parâmetros mais importantes seriam aqueles relacionados a produtividade científica, à qualidade da produção, número de trabalhos publicados, ah, e se o trabalho, o fator de impacto desse trabalho e a relevância social que tenha a produção, o produto desse trabalho.”

Quadro 14 - Parâmetros de desempenho relacionados com a pesquisa científica.

O Quadro 15 demonstra que os serviços prestados pela instituição à comunidade e ao desenvolvimento de tecnologia ainda estão em fase inicial, necessitando de um maior investimento para poderem ser considerados como parâmetro de desempenho. Na segunda fase da técnica Delphi, foi destacada a importância do retorno à comunidade do que se produz na pesquisa para atendê-la, reforçando a necessidade de investimento em serviços para a população, demonstrando uma preocupação com a efetividade da produção científica do CPqGM/Fiocruz.

1ª Fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 4</u>: “É no momento esta tomando alguma relevância serviço mais isso ainda não de uma maneira muito grande, a Fiocruz pode vir a contribuir mais com serviço.” ▪ <u>Entrevistado 8</u>: “Desenvolvimento tecnológico também é um objetivo principal. Que é o que vai levar qualquer pesquisa que a gente faça a, o resultado de uma pesquisa atingir a população. Porém, o desenvolvimento tecnológico, ele é um processo que tem se mostrado bastante demorado e difícil, tendo em vista a falta de estrutura que a própria instituição [...]”
2ª Fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 11</u>: “Ainda contínuo achando que os parâmetros [...] da produção científica deve envolver o retorno à comunidade [...]”

Quadro 15 - Parâmetros de desempenho relacionados com a prestação de serviço.

Na área de gestão, ainda é verificada uma postura voltada para cultura orçamentária, acompanhamento de metas físicas e execução orçamentária sem a preocupação com a avaliação dos resultados e a efetividade dos gastos. A produtividade é verificada relacionando o orçamento liberado com o orçamento executado. (BRASIL, 2008a).

Entre os objetivos definidos pelo Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado para o núcleo estratégico, estaria introduzir, no sistema burocrático, uma cultura gerencial baseada na avaliação do desempenho. (BRASIL, 1995).

Mesmo com Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado editado em 1995, apenas em 2010, com o decreto nº 7.133, é que passam a existir critérios e procedimentos a serem observados para as avaliações de desempenho individual e institucional para os servidores da Fiocruz. Este novo modelo de avaliação de desempenho, denominado Avaliação de Desempenho Individual (ADI), passou a ser implementado no exercício 2011/2012, orientado basicamente pela aferição de metas, mais alinhado com as diretrizes institucionais. (BRASIL, 2011b; BRASIL, 2011c).

Para dois entrevistados, fica clara a dificuldade de definir parâmetros de desempenho, em razão de ser uma situação relativamente nova dentro da instituição, conforme destaca o Quadro 16.

1ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 1: “Rapaz, está querendo implementar agora esses, como que chame aí é, os parâmetros, para avaliação de desempenho. Agora, anteriormente havia uma avaliação de desempenho que não era, era mais subjetiva com base na opinião de cada um e do seu superior.”
- Entrevistado 7: “[...] a gente não tem muito parâmetro de desempenho, aqui. A avaliação de desempenho que a gente tem no manual, que não está completamente regulamentado.”

Quadro 16 - Dificuldade na definição de parâmetros de desempenho.

Uma vez identificados as ferramentas de gestão e suas funções, as práticas relacionadas com o processo de tomada de decisão e os parâmetros de desempenho, trata-se do registro de custos na instituição.

4.1.4 O registro de custos

As perguntas de números 06 a 12 possibilitaram a verificação da existência de registros de custos na instituição; e se existe a prática de utilização desta informação para tomada de decisão e avaliação de desempenho.

A segunda parte do bloco A de perguntas do roteiro de entrevista está relacionada com a verificação da existência de registros de custos na instituição; e se existe a prática de utilização desta informação para tomada de decisão e avaliação de desempenho, uma vez que o SIC foi desenvolvido do ponto de vista de gerar informações para avaliação de desempenho e tomada de decisão. (HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010)

Entre as três funções relevantes da gestão de custos: avaliação de estoque, tomada de decisão e controle, neste estudo estão sendo consideradas as duas últimas: tomada de decisão e controle. (SILVA, MIRANDA, 2004; MUCCINI, BRUNI, MAC-ALLISTER, 2006).

A função controle está relacionada com a medição dos custos planejados e os custos executados, estabelecendo critérios de acompanhamento que permitam

avaliar o desempenho, bem como criar parâmetros para determinação de metas a serem cumpridas. (MARTINS, 1998; SILVA, MIRANDA, 2004)

O Quadro 17 apresenta as respostas relacionadas com a importância de registrar custos. Em relação à função controle, é identificada como importante do ponto de vista da gestão orçamentária.

1ª fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 11</u>: “Essas informações, elas são importantes para que você saiba o seu limite. Que eu acho que isso é importante para poder você controlar, controlar os seus custos individuais e coletivos.” Para ter um melhor produto, eu acho. Eu acho que um pouco, saber os custos é importante para que você tenha um bom resultado final. [...] que não esteja dentro dos seus padrões de custo, [...]” ▪ <u>Entrevistado 12</u>: “Sem contar que importante para se fazer uma análise de custo benefício, com vistas à melhoria da eficiência e da produtividade do trabalho na unidade. [hé]. Eu acho que o Governo Federal caminha para trabalhar nesta perspectiva da qualidade do gasto e inevitavelmente as unidades serão comparadas, [...] unidades que tenham a mesma especificidade.”
2ª fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 12</u>: “Demonstrar a relevância da apropriação de custos como ferramenta estratégica para a formulação e monitoramento dos objetivos e metas institucionais, alinhadas ao Plano PluriAnual (PPA) do Governo Federal”.

Quadro 17 – A função controle da informação de custos.

A função tomada de decisão está relacionada com a geração de informações relevantes que sejam úteis ao processo decisório, devendo ser oportunas e confiáveis de forma que possam representar os fatos com fidelidade, neutralidade e de forma verificável, de modo a atender a gestão.

A função tomada de decisão é destacada pelos entrevistados como forma de melhorar o planejamento e o resultado final da pesquisa, de acordo como o Quadro 18.

1ª fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 1</u>: “A questão relevância esta na tomada de decisão mesmo, você pode mudar, se você gastou muito você pode puxar o freio” ▪ <u>Entrevistado 4</u>: “Seria importante para tudo, para que você pudesse, a informação de custo seria essencial desde quando fosse escolher se vou usar um tubo ou aquele que é mais caro.” ▪ <u>Entrevistado 12</u>: “não se sabe o custo de alguns insumos que são importantes a pesquisa, a exemplo de camundongos, e isso serviria além de um processo de tomada de decisão por parte da diretoria também para os pesquisadores pudessem alocar de maneira adequada recursos [hé], nos orçamentos dos projetos de pesquisa.”

Quadro 18 - A função tomada de decisão da informação de custos.

A transparência da gestão pública foi outra questão citada em relação à importância de registrar custos e sua utilidade, o que está em acordo com o Plano de gestão Pública iniciado em 2003 que assegura o comprometimento da sociedade

e a legitimação do processo. Assim, é possível verificar o cumprimento das metas, no intuito de checar se os recursos públicos estão sendo usados como deveriam. (BRASIL, 2003b, BRASIL, 2012a). A Tabela 4 apresenta o número de ocorrências de identificação da importância e utilidade da informação sobre custos.

Tabela 4 - Importância e utilidade da informação sobre custos.

PERGUNTAS e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
7) Em sua unidade, informação de custo seria importante para?	TOTAL
7.1. Gestão orçamentária - qualidade do gasto (eficiência).	6
7.3. Ter parâmetros para verificar a viabilidade dos projetos.	4
7.4. Melhorar o planejamento estratégico.	3
7.5. Dar subsídios para a tomada de decisão.	2
7.6. Transparência.	1
7.7. Aprimorar o controle.	1
7.8. Não conhece o conceito de custo.	1
TOTAL 07	17
8) conhecer o custo de sua unidade serve para?	TOTAL
8.1. Avaliar a eficiência da instituição (custo benefício - áreas meio e fim).	5
8.2. Planejamento.	4
8.3. Tomada de decisão.	3
8.4. Como sistema de informação.	2
8.5. Melhorar o resultado final da pesquisa.	2
8.6. Profissionalização da gestão.	1
8.7. Transparência.	1
8.8. Não conhece o conceito de custo.	1
TOTAL 08	19

Outro aspecto verificado na pesquisa foi a relação da informação de custos com a possibilidade de aperfeiçoamento dos processos de trabalho e das ferramentas de gestão, a partir de respostas que apresentam a melhora no planejamento estratégico, gestão orçamentária com foco na qualidade do gasto, profissionalização da gestão, como é demonstrado no Quadro 19. (FARIA, 2010).

1ª fase da técnica Delphi

- Entrevistado 3: “Eu acho que a gente profissionalizaria, gastaria menos dinheiro com [...]”
- Entrevistado 4: “Você racionalizar, você racionalizar compras, você, isso de certa forma tem tido evolução nesse sentido, a gente já entendeu, no nível dos laboratórios isto esta acontecendo, mas a gente espera uma melhoria grande com o Núcleo de Gestão de Projetos [...]”
- Entrevistado 5: “Ela é importante para o planejamento estratégico;[...] Para que a gente possa obviamente funcionar como elemento que possa aperfeiçoar nossas ações, de forma tal, que a gente possa fazer mais com menor custo.”
- Entrevistado 12: “Sem contar que importante para se fazer uma análise de custo benefício, com vistas à melhoria da eficiência e da produtividade do trabalho na unidade. [...] serve para ter uma referência e nortear o processo de tomada de decisão da unidade, o processo de planejamento do orçamento para anos subsequentes [...]”

Quadro 19 - Informação de custos como forma de aperfeiçoamento dos processos de trabalho e das ferramentas de gestão.

Foi possível relacionar as respostas sobre a importância e utilidade da informação de custos com as duas funções da gestão de custos consideradas neste estudo: tomada de decisão e controle, bem como a processo de prestação de contas da utilização dos recursos públicos para a sociedade e como forma de melhoria dos processos de trabalho.

4.1.5 Existência de registro de custos

A Tabela 5 apresenta que não existe conhecimento declarado sobre o registro de custos no CPqGM/Fiocruz. Mesmo os entrevistados que declararam existir esse tipo de registro, a maioria, quando tentou dar exemplos, apresentou situações com registro de gastos e não de custos. Esta situação esta ligada à falta de instrumentos para que o serviço público verifique seus custos, segundo uma lógica adotada no sistema de contabilidade que prioriza os aspectos financeiros, sem a preocupação com os parâmetros físicos e econômicos. (SILVA, 2007; MAUSS, SOUZA, 2008).

Tabela 5 – Existência de informação de custos na instituição.

PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
6) Existem registros de custo em sua instituição?	TOTAL
6.1. Não tem conhecimento.	10
6.2. De forma precária.	2
TOTAL 06	12

Nesta pesquisa, foi adotado o conceito de gasto como sendo a aquisição de um produto ou serviço qualquer que gera sacrifício financeiro para a entidade, representado por entrega ou promessa de entrega de ativos. E o conceito de custo é

a medida monetária de sacrifício de recursos destinados à obtenção de outros bens ou serviços. (SILVA, 2007; SEMANA, 2011a).

Com base nas percepções dos entrevistados em relação ao conceito de custo apresentado acima, é verificada a falta de conhecimento em relação aos conceitos de custo e gasto, que é apresentada no Quadro 20.

1ª Fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 1</u>: “Registro de custo que eu acho que tem é o inventário da contabilidade, que deve gerar um relatório financeiro no final de ano. E a secção de compras também faz um relatório das contratações realizadas anualmente.” ▪ <u>Entrevistado 5</u>: “Registro de custos também temos. Quer dizer, nós temos, tudo que se gasta aqui se gera um processo. E através do processo nós temos uma fonte de busca para o quanto custou, [...]” ▪ <u>Entrevistado 11</u>: “Eu acho que sim, né? Porque no setor de compras, o pessoal faz esse registro, né? E no grupo da gente, os registros com relação a projetos de pesquisa são feitos pelas prestações de contas.”

Quadro 20 – Falta de conhecimento sobre o conceito de custo.

Apenas dois dos entrevistados demonstraram ter conhecimento em relação à diferença dos conceitos de custo e gasto, como verificado no Quadro 21.

1ª Fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 8</u>: “Está se começando a, por exemplo, contabilizar gastos no biotério, alocados em laboratório que utilizam animais para experimentação. O telefone também já vem sendo monitorado, e contabilizado os gastos de cada setor, [...]” ▪ <u>Entrevistado 9</u>: “Não. Existe registro do gasto da unidade”.

Quadro 21 – Conhecimento sobre o conceito de gasto.

Esta situação foi ratificada na segunda fase da técnica Delphi, de acordo com o Quadro 22, a partir da constatação de que a inexistência de registros de custos na instituição e a visão superficial a este respeito dificultam a avaliação da instituição e a implementação de processos de melhoria. Assim, foi identificada a necessidade de discutir estes conceitos básicos com todos os servidores que desempenham atividade de chefia.

2ª Fase da técnica Delphi
<ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>Entrevistado 1</u>: “Os registros de custos, embora sejam de grande importância para avaliação sobre a eficiência do trabalho executado, praticamente não existem em nossa instituição, o que dificulta avaliações e implementações de processos de melhoria., ▪ <u>Entrevistado 4</u>: “Reflete, adequadamente, a necessidade de informações de custos na instituição e a necessidade de aperfeiçoamento dos sistemas de estimativa e apropriação de custo.” ▪ <u>Entrevistado 5</u>: “Demonstram que precisamos discutir esses conceitos básicos com todos os servidores que desempenham atividade de chefia.” ▪ <u>Entrevistado 7</u>: “Que as pessoas têm uma visão muito superficial sobre custos e como este pode auxiliar para uma gestão eficiente.”

▪ Entrevistado 11: “A melhoria sobre o registro de custo é crucial para a melhoria do desempenho institucional.”

Quadro 22 - Inexistência de registro de custos e suas consequências.

Mesmo os entrevistados não conhecendo o conceito de custo adotado nesta pesquisa e a instituição não possuindo registros de custos, foi possível identificar a importância desta informação para a instituição.

4.1.6 Informação de custos para a tomada de decisão

Sobre as informações de custos relevantes para a tomada de decisão dos gestores, sete entrevistados não souberam responder ou não conhecem o conceito de custo. Porém, houve a definição como relevantes informações relacionadas com a gestão como: custo do material de consumo; processos de compras; contratos de prestação de serviço e depreciação de equipamentos. Outros gostariam de ter como informação os custos dos projetos de pesquisas, tendo-se como exemplos: custos dos ensaios científicos; custos dos procedimentos técnicos, custo dos animais do biotério. As necessidades de informações de custos apresentadas visam atender a instituição em relação à tomada de decisão sobre seus produtos e serviços, tanto no curto prazo (custo do material de consumo, contratos de prestação de serviço) como no longo prazo (depreciação de equipamento, custo dos animais do biotério). Estas informações irão influenciar em decisões do tipo: continuidade de um projeto de pesquisa, planejamento na compra de equipamentos, investimento em novas construções, terceirização de serviços etc. (MARTINS, 1998; SILVA; MIRANDA, 2004; MUCCINI, BRUNI, MAC-ALLISTER, 2006).

Na segunda fase da técnica Delphi, o entrevistado número 9 que, na primeira fase da técnica Delphi, não soube responder quais as informações de custos relevantes para a sua tomada de decisão, após ver o resultado da pesquisa, ratificou as duas categorias: informações de custos dos projetos e informações relativas a gestão, como relevantes. A Tabela 6 apresenta o número de ocorrências de respostas sobre informações de custos para a tomada de decisão.

Tabela 6 - Informação de custos para tomada de decisão.

PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
9) Quais informações de custo seriam relevantes para a sua tomada de	TOTAL

decisão.	
9.1. Não soube responder ou não conhece o conceito de custo.	7
9.2. Custos dos projetos de pesquisa (ensaios, procedimentos técnicos, biotério).	4
9.3. Relativas à gestão (material de consumo, compras, prestação de serviços, depreciação etc.).	4
TOTAL 09	15

A informação de custos tem que ser relevante, oportuna e confiável, a fim de dar subsídios ao gestor em sua tomada de decisão. (BRASIL, 2008a) Nesta questão, foi verificada a dificuldade encontra da pelos gestores em identificar as informações de custos relevantes para suas tomadas de decisões, visto que, em sete das quinze respostas, não souberam responder ou não conhecem o conceito de custo, conforme apresentado no Quadro 23. A dificuldade de identificar informações de custos para a tomada de decisão está relacionada com a falta de preocupação do governo em avaliar seus programas, a forma como o sistema contábil foi feito com uma lógica voltada para o financeiro, o que faz com que o gestor público não esteja habituado a pensar em custos. (COSTA, CASTANHAR, 2003; SILVA, 2007; MAUSS, SOUZA, 2008; HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010).

1ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 5: “Ah, sem sombra de dúvidas, você tem que informação de custo vai desde a pesquisa que antecede a abertura de uma RCO, ao processo licitatório que tem por finalidade, ah, obter o produto de qualidade com menor custo.”
- Entrevistado 7: “Saber o custo de mercado das coisas.”

Quadro 23 – Necessidades informacionais relativas a preço dos insumos e valor pago pela compra.

As demais respostas, que tiveram coerência com o conceito de custo desta pesquisa, estão apresentadas no Quadro 24, podendo ser divididas em dois grupos: informações relativas à gestão da instituição em geral e informações relativas aos projetos de pesquisa especificamente.

1ª fase da técnica Delphi

- Entrevistado 1: “Os custos relevantes para mim são os materiais de consumidos, os custos dos materiais consumidos e os contratos de prestação de serviço relacionados ao meu setor [...]”
- Entrevistado 4: “Uma coisa que a gente não apropria aqui nunca que é o desgaste de equipamentos, isso não tem precisaria talvez de uma coisa, a gente não tem, não tem.”
- Entrevistado 8: “Como o nosso objetivo é de pesquisa e desenvolvimento dentro da minha unidade, eu acho que seria importante, por exemplo, definir dentre os ensaios de rotina que são realizados, quais são aqueles que de fato estão contribuindo de forma significativa frente ao custo que eles tem, para o alcance desses objetivos que é publicação e desenvolvimento.”

- Entrevistado 10: “[...] acho que todo o custo para gente, geral, da parte de material de consumo, enfim, esta questão do telefone, das ligações telefônicas, a parte de, a própria questão das diárias e passagens [...]”
- Entrevistado 12: “Custos dos procedimentos realizados pelas subunidades do CPqGM, custo efetivos dos projetos de pesquisas, incluindo os custos condominiais da unidade.”

Quadro 24 – Necessidades informacionais de custos.

A dificuldade que os entrevistados tiveram na identificação de informações de custos para a tomada de decisão está relacionada com a falta de uma cultura institucional do uso deste tipo de informação, porém os que fizeram essa relação entre informação de custos e tomada de decisão souberam identificar informações de importância para a gestão e para os projetos de pesquisas.

4.1.7 Informação de custos como medida de desempenho

A ideia de medir desempenho através de resultados é uma das principais tendências apresentadas pelo modelo gerencialista, mais especificamente o modelo americano denominado *public management*. A medição de desempenho é incorporada ao Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado como um de seus objetivos. (ABRUCIO, 1997; BRESSER-PEREIRA, 1997; FADUL, SOUZA, 2006; BRASIL, 1995)

Dentre as funções da gestão de custos, a função controle visa a medição do orçado e do executado, realizando tanto o acompanhamento das atividades quanto uma avaliação do desempenho institucional. (MARTINS, 1998; SILVA; MIRANDA, 2004)

A informação de custos como medida de desempenho, conforme número de ocorrências apresentadas na Tabela 7, foi considerada importante para a avaliação das atividades de gestão com um enfoque na eficiência da utilização dos recursos públicos voltada para a qualidade do gasto público. Por outro lado, a utilização do critério da informação de custos como medida de desempenho dos laboratórios foi considerada como inadequada em razão de que a pesquisa funciona em uma lógica inversa da gestão e muitas vezes não teria como se preocupar com os custos incorridos em seus projetos.

Tabela 7 - Informação de custos como medida de desempenho.

PERGUNTAS e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
10) Como você avalia a relevância da informações de custo como medida de desempenho?	TOTAL
10.1. Para avaliação da gestão (eficiência - qualidade do gasto).	8
10.2. Não se aplica nos laboratórios (lógica inversa da gestão).	3
10.3. Não conhece o conceito de custo ou soube responder.	3
TOTAL 10	14
11) Quais os parâmetros de desempenho associados às informações de custo que você conhece?	TOTAL
11.1. Eficiência.	3
11.2. Eficácia.	1
11.3. Não conhece ou não soube responder.	9
TOTAL 11	12

Todos os entrevistados que enfatizaram a questão da não utilização da informação de custos como medida de desempenho para avaliação dos laboratórios eram chefes de laboratórios ou trabalhavam diretamente neles. Esse ponto de vista demonstra que os pesquisadores têm receio com relação ao corte de recursos para seus projetos, sempre justificando que os projetos de pesquisa podem não ter prazos para dar resultado, que existem investimentos a fundo perdido ou que são naturalmente caros, conforme Quadro 25. Essa argumentação tem um viés da cultura orçamentária existente e uma visão míope do que significa a avaliação dos custos de uma atividade, seja ela de gestão ou de pesquisa. Através da informação de custos será possível justificar as diferenças existentes entre os diversos tipos de pesquisas ou de atividades da área de gestão, bem como as questões relacionadas com a logística, as desigualdades sociais e as complexidades socioeconômicas e geográficas de um país como o Brasil. Com as informações de custos será possível ter parâmetros de comparação para que o país possa ter condições de pensar no orçamento por competência, ou seja, o bom gestor terá bases para defender dotações orçamentárias para seu projeto. (HOLANDA; LATTMAN-WELTMAN; GUIMARÃES, 2010).

1ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 2: Muito interessante do ponto de vista da gestão.
- Entrevistado 4: Seu custo é, um custo que é razoável, por que ciência é caro e é muito a fundo perdido, então vai ter situações onde você vai realmente, [hé], gastar e esse dinheiro não via ter o retorno [...];
- Entrevistado 5: Para a área meio, ela é uma coisa importante. Para a avaliação da área meio, ela é importante, acho que é um parâmetro muito importante.[..]. Na área de pesquisa, não necessariamente a gente tem que nortear nossas decisões pelo custo. Você pode estar comprando alguma coisa barato, que aparentemente vai ter a mesma reação, mas não vai dar o mesmo resultado.;
- Entrevistado 8: É difícil avaliar por conta disso. Às vezes, como eu falei, não necessariamente porque um ensaio ou uma linha de pesquisa demanda mais recurso e produz menos em publicações ela é menos importante. Ela pode ter alto impacto.

Quadro 25 - Informação de custos como medida de desempenho para os laboratórios.

Dos doze entrevistados, nove não souberam informar quais parâmetros de desempenho são associados a informação de custos, ou informaram algum tipo de conceito errado em relação a custo, voltando a confundir custo com orçamento ou preço de mercado, conforme Quadro 26. Apenas três entrevistados citaram eficiência como parâmetro e entre os três, um também citou a eficácia. Essa situação reforça a falta de preocupação que a administração pública brasileira tem em avaliar seus programas, o que leva os gestores a não terem a visão prática desses parâmetros de desempenho. (COSTA; CASTANHAR, 2003)

1ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 5: Bom, parâmetro, que eu tenho informação de custo, é quando eu faço pesquisa de mercado. Pesquisa de mercado.
- Entrevistado 11: No meu caso, no caso da gente de pesquisa, eu acho assim: a avaliação do nosso custo e do que a gente consegue de orçamento extra-orçamentário, isso mede um pouco o seu desempenho.

Quadro 26 - Parâmetros de desempenho associados à informação de custos conceitos equivocados.

A informação de custos como forma de avaliação da gestão está apresentada na Tabela 8, reforçando a resposta da pergunta 10. Foi considerada como uma forma de avaliar a eficiência e a eficácia da alocação dos recursos públicos, mas também para a obtenção de parâmetros de comparação, e uma forma de valorizar o trabalho desenvolvido pela equipe de gestão da instituição.

Tabela 8 - Informação de custos para avaliação da gestão.

PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
12) Qual a sua opinião utilização de informação de custo para avaliação da gestão de sua instituição?	TOTAL
12.1. Para avaliação de eficiência e eficácia da alocação de recursos públicos.	4

12.2. Informação de custo para otimização da compra.	2
12.3. Para a valorização do trabalho da gestão.	1
12.4. Para a gestão e para a pesquisa.	1
12.5. Necessidade de ter parâmetros para a avaliação.	1
12.6. Não conhece o conceito de custo ou soube responder.	4
TOTAL 12	13

No Quadro 27, fica demonstrado que a visão da avaliação da gestão está muito voltada para a questão apenas da boa execução orçamentária, em comprar pelo menor preço, e a preocupação com a qualidade dos produtos e serviços adquiridos. Porém, outros aspectos relacionados com a área de gestão não foram citados como: quantidade adequada a ser comprada versus prazo de validade dos insumos, prazo adequado para a compra dentro do exercício financeiro, condições de armazenamento, prazo de entrega, apropriação dos custos aos projetos. Uma nova questão foi citada, apenas por um dos entrevistados que não faz parte da área finalística da instituição, a possibilidade da utilização de informação de custos também para a avaliação das atividades de pesquisa. Isto reforça a percepção de que os gestores públicos estão preocupados com a questão financeira, especificamente a execução do orçamento, quanto foi gasto, sem avaliar como os recursos foram gastos e com qual eficácia. (COSTA, CASTANHAR, 2003; SILVA, 2007; MAUSS, SOUZA, 2008)

1ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 4: “[...] esse Centro aqui tem feito o dever de casa muito importante em termos de baixar custos e de você conseguir do mesmo serviço, mesmo, a execução orçamentária, da maneira que necessária com, [hé] [hé], com custos menores. Isso em uma época chegou a resultar em alguns problemas, por que o pessoal pensava que a gente não estava executando por que a gente deixou de executar e não, a gente estar poupando. [...] Acho que ela (visão orçamentária) cria uma distorção que é natural, que é o seguinte, em um determinado momento o setor de gestão ele fica tão envolvido com a questão orçamentária per si, que ele chega a esquecer o papel dele como elemento.[..]”
- Entrevistado 5: “Um resultado bom. E, se nós compramos com menor custo, isso é sumamente importante. [...] Para ter idéia da oferta de um produto que seja produzido por diferentes empresas, você tem que levar em consideração a qualidade daquele produto da empresa, e, ai, tentar comprar o melhor.”
- Entrevistado 9: “Eu acho as coisas tem que ser bem empregado. Às vezes, não depende nem da gestão, né? Que é aquela coisa de entrega, de não entrega. E ai a gestão perde um pouco, desse controle. Mas eu acho fundamental você terminar o ano com aquele orçamento... devolver pouco, né? Ele ter sido bem empregado.”
- Entrevistado 11: “Porque, às vezes eu vejo que, por exemplo, o almoxarifado. Às vezes ele tem um material que é de péssima, porque é o valor mais baixo. De péssima, eu falo assim: não é o melhor. Mas, para a gente, para se ter uma demanda satisfatória, seria essencial que você tivesse um outro produto. Então, assim: você termina perdendo na qualidade do trabalho, porque você tem um material

que não é o melhor. Então, você termina gastando mais, e isso termina não sendo uma otimização do custo.”

Quadro 27 - Questões relacionadas com a utilização da informação de custos para avaliação da gestão.

Outro aspecto interessante é que, entre as nove pessoas que não souberam informar parâmetros de desempenho associados à informação de custos, pergunta 9, três responderam que a informação de custos seria importante para avaliar a eficiência e a eficácia da alocação de recursos públicos, reforçando a falta de conhecimento com relação aos conceitos relacionados com custos.

A definição de uma política de custos visa oferecer para a instituição uma ferramenta de gestão capaz de oferecer informações para a tomada de decisão e para avaliação do desempenho. Para que a avaliação de desempenho atenda os critérios adotados pelo governo federal, é necessário que seja feita medindo a eficiência, eficácia e efetividade das políticas públicas. Assim, a seguir, este trabalho analisará esses critérios com o objetivo de identificar seus indicadores para o CPqGM/Fiocruz.

4.2 CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO

O objetivo de identificar se os critérios de avaliação adotados nas premissas do SIC: eficiência, eficácia e efetividade são aplicados pelos gestores do CPqGM/Fiocruz, foi operacionalizado pelo bloco B de perguntas, denominado de Critérios de Avaliação.

Partindo da forma como as perguntas foram realizadas com um enfoque nas definições adotadas neste estudo para os critérios de eficiência, eficácia e efetividade, a análise do bloco B de perguntas do questionário avaliou se as respostas tinham coerência com os conceitos adotados neste estudo e quais os seus respectivos indicadores.

4.2.1 Eficiência

As perguntas de números 13, 14 e 19 estão relacionadas com o critério eficiência, quando são verificados procedimentos com relação à otimização dos recursos e iniciativas de redução de custo. A Tabela 9 apresenta o número de

ocorrências dos procedimentos existentes e a importância do critério da eficiência, na visão dos entrevistados.

Tabela 9 - Critério da eficiência.

PERGUNTAS e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
13) Quais os procedimentos existentes para otimização dos recursos para alcançar seus objetivos?	TOTAL
13.1. Os processos de licitação (problema com a qualidade, registro de preço, cont. de serviço com material de consumo).	2
13.2. Planejamento estratégico.	2
13.3. Controles de utilização dos equipamentos e de pedido de material.	2
13.4. Compartilhamento de informações entre os laboratórios.	1
13.5. Utilização do suprimento de fundos.	1
13.6. Criação de unidades multiusuários e plataformas.	1
13.7. Gerenciamento das pesquisas por parte dos pesquisadores titulares (gestão da pesquisa).	1
13.8. Acompanhamento da execução orçamentária por parte da gestão.	1
13.9. Não tem conhecimento ou não soube responder.	4
TOTAL 13	15
14) Existe algum tipo de iniciativa na busca de redução de custo em sua unidade?	TOTAL
14.1. Práticas do setor de gestão (economia de mat. de consumo, energia elétrica, telefone, licitações).	11
14.2. Compartilhamento de informações entre pesquisa de mesma linha.	1
14.3. Criação do Núcleo de Gestão de Projetos.	1
14.4. Manuseio adequado dos equipamentos por técnicos qualificados.	1
TOTAL 14	14
19) Como você percebe a importância de fazer mais com os mesmos recursos?	TOTAL
19.1. Procurar otimizar os recursos - trabalhar com produtividade.	6
19.2. Orçamento reduzido x aumento da demanda (necessidades crescentes na área de saúde).	3
19.3. Ótimo se possível, a pesquisa é uma atividade cara.	3
19.4. Necessidade de desenvolver habilidades.	2
19.5. Competência das áreas administrativa e finalística da instituição.	1
TOTAL 19	15

O conceito de eficiência adotado neste estudo tem um ponto de vista de economia, na forma como os recursos são geridos, na busca de sua otimização e redução dos custos em relação ao produto do resultado final do programa a ser executado. (MACHADO, 2002)

Partindo desse conceito, foi identificado um enfoque na questão da otimização dos recursos tanto em relação à gestão quanto sob a ótica dos laboratórios. Na visão da gestão: quando realiza processos licitatórios, principalmente os registros de preço e os contratos de prestação de serviço com inclusão do material de consumo, porém, nesses casos, foi ressaltada a questão da qualidade das compras e das contratações; quando faz uso do suprimento de fundos, e quando acompanha a execução orçamentária.

E do ponto de vista dos laboratórios: quando existe a troca de informações entre pesquisas de mesma linha para que não haja esforço em duplicidade, na criação das unidades multiusuários, plataformas e o núcleo de gestão de projetos, e o gerenciamento dos projetos por pesquisadores mais experientes. A redução de custo foi citada para as práticas de gestão na busca de economia no uso de material de consumo, redução nas contas de energia e telefone. Outro aspecto tratado foi o manuseio adequado dos equipamentos por técnicos qualificados, o que evita o mau uso e conseqüente quebra, que aumentaria o custo de manutenção.

As respostas obtidas demonstram a preocupação da instituição em buscar formas de economizar e em melhorar o processo de execução das atividades, tanto na área de gestão, com a adoção de contratos de prestação de serviço com a inclusão de material de consumo, como na área finalística, com a criação de unidades multiusuários e plataformas, de acordo com Machado, 2002 e Carvalho, 2011.

Com relação à importância de fazer mais com o mesmo recurso, foi confirmada na segunda fase da técnica Delphi a questão de qualificar os gestores e chefes de laboratórios com relação a desenvolver habilidades gerenciais, conforme Quadro 28.

1ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 7: “[...] A capacidade do ser humano é infinita, né? Desde que você procure desenvolver.”
- Entrevistado 3: “[...] Só que, com os grandes projetos e as verbas foram se tornando muito complexas e houve a formação de redes, o pesquisador passou... foi necessário ele virar gestor. [...] E aí houve essa necessidade, se tornou premente e a gente vem fazendo aquilo que a gente pode. Mas a gente não é formado. Se pudesse ter uma melhoria nessa parte de formação. De tal maneira que fosse algo que o aprendizado não pudesse tomar muito tempo porque a gente também não tem tempo. Entendeu? Algo que a gente pudesse casar com o próprio gestor de laboratório.”

2ª fase da técnica Delphi

- Entrevistado 5: “Normalmente, a desempenho nas respostas aponta para a necessidade de capacitação dos servidores pelos setores e chefias de laboratórios quanto aos conceitos básicos na área de gestão.”
- Entrevistado 9: “[...] Tarefa árdua que impõe o desenvolvimento de habilidades para a gesto alcançar maior produtividade, otimizando os recursos públicos.”

Quadro 28 - Necessidade de capacitação quanto aos conceitos básicos de gestão.

A importância de fazer mais com os mesmos recursos está relacionada com iniciativas de otimização dos recursos na busca de trabalhar com maior produtividade, sendo destacada a questão relativa à demanda crescente na área de saúde versus o orçamento reduzido, que faz com que este tipo de prática necessite ser adotada por instituições que trabalham nesta área do conhecimento. Outro aspecto que foi tratado foi a necessidade de desenvolver habilidades gerenciais para poder lidar com esses instrumentos de gestão, sendo essas habilidades não só para a área administrativa como para a área de pesquisa.

O Quadro 29 apresenta a visão dos pesquisadores em relação à otimização dos recursos nos projetos de pesquisa. O pesquisador, com relação aos projetos de pesquisa, está mais preocupado em obter os recursos do que fazer uma boa utilização dos mesmos da melhor forma possível. As dificuldades de pesquisa na área de saúde no país são muitas, a própria legislação sobre licitações obriga a comprar o mais barato, nem sempre o ideal para o projeto de pesquisa, e os processos de importação são altamente burocráticos dificultando uma melhor utilização dos recursos. Porém, estas situações não inviabilizam a busca da eficiência na área de pesquisa. Outro aspecto que deve ser considerado é que a avaliação de desempenho do gestor público deve ser direcionada para a apuração da eficiência econômica da atividade pública, e os recursos dos laboratórios, em sua maioria são recursos públicos e seus gestores, são servidores públicos, devendo buscar essa eficiência econômica em suas atividades. (MAUSS, SOUZA, 2008)

1ª Fase de técnica Delphi

- Entrevistado 4: Ótimo se for possível. Agora eu olho com muito mais interesse em, é, você fazer o que é necessário com os recursos gastos de maneira razoável. Tá certo, mas se poder fazer mais com menos e por quanto tempo você vai fazer? [...]
- Entrevistado 8: [...] Óbvio que isso é o desejável. No entanto, a gente já não tem... já não tem os recursos que deveria ter para fazer uma pesquisa, eh, como a gente gostaria. Não estou dizendo que a gente não tem recurso para fazer pesquisa de qualidade, ou que a gente tem pouco recurso.[...] Então, existem dificuldades muito grandes para se fazer pesquisa aqui, e a quantidade de recurso

que a gente tem para atingir determinadas metas, que são, na realidade, muitas vezes demandas do governo e da própria instituição, insuficientes.[.].

▪ Entrevistado 11: Que você precisa se esforçar muito, um esforço, uma energia nisso. Isso é muito difícil na pesquisa, né?

Quadro 29 – Visão do pesquisador sobre a otimização dos recursos nos projetos de pesquisa.

Entre as respostas obtidas com relação ao conceito de eficiência, foram identificados indicadores relacionados tanto com a área de gestão como com a área de pesquisa, de acordo com o Quadro 30.

DIMENSÃO	INDICADORES
1. Eficiência	1.1 Execução dos processos licitatórios
	1.2 Utilização de suprimento de fundos
	1.3 Acompanhamento da execução orçamentária
	1.4 Criação de unidades multiusuários e plataformas
	1.5 Criação do Núcleo de Gestão de Projetos
	1.6 Gestão de projetos por pesquisadores titulares

Quadro 30 - Indicadores de eficiência.

Os indicadores de eficiência desta pesquisa são classificados, segundo o objeto a mensurar, como indicadores de processo (execução dos processos licitatórios, utilização de suprimento de fundos, acompanhamento da execução orçamentária, gestão de projetos por pesquisadores titulares) e como indicadores de estrutura (criação de unidades multiusuários e plataformas, e a criação do núcleo de gestão de projetos). Em relação ao âmbito de atuação, são todos indicadores internos. São indicadores qualitativos, não são mensuráveis numericamente e foram obtidos por meio de entrevistas. (BRASIL, 2009b; BRASIL, 2011).

Entre os principais objetivos na utilização de indicadores, podemos verificar, neste estudo, que os indicadores de eficiência possibilitam a avaliação qualitativa do desempenho global da instituição; embasam a análise crítica dos resultados das atividades institucionais e do processo de tomada de decisão; induzem a organização a um processo de transformação estrutural e funcional; e contribuem para a melhoria contínua dos processos organizacionais. (BRASIL, 2009b).

4.2.2 Eficácia

As perguntas de números 15, 16, 17 e 20 abordaram o critério da eficácia, com o objetivo de verificar como as metas e os objetivos são definidos e medidos, bem como a importância do alcance destas metas. A Tabela 10 apresenta número de

ocorrências sobre a definição, medição e importância das metas e dos objetivos para a organização.

Tabela 10 - Critério da eficácia.

PERGUNTAS e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
15) Como as metas e objetivos são definidos em sua unidade?	TOTAL
15.1. Através do planejamento anual.	3
15.2. Objetivo do setor vai direcionar metas setoriais e individuais (definição coletiva).	2
15.3. Com base na missão institucional, saúde pública.	2
15.4. Reunião com os pesquisadores.	2
15.5. Direcionadas pelos objetivos dos projetos.	2
15.6. De acordo com o cenário das pesquisas no mundo.	1
15.7. De acordo com a formação profissional de cada servidor.	1
TOTAL 15	13
16) Como as metas e objetivos são medidos em sua unidade?	TOTAL
16.1. Quantificação as metas: nº de artigos, teses, dissertações, patentes.	7
16.2. Controle da execução orçamentária.	3
16.3. Produção, produtos tecnológicos.	2
16.4. Qualidade dos artigos, com base no fator de impacto e relevância social.	2
16.5. Número de prestação de serviço (diagnósticos, atendimentos, treinamentos).	2
16.6. Relatórios e informações da intranet.	1
16.7. Qualidade do estudante egresso.	1
16.8. Não mede.	2
TOTAL 16	20
17) Como é verificada a relação entre os objetivos e os resultados obtidos?	TOTAL
17.1. Percentual da execução dos objetivos, medidos através das etapas dos projetos.	8
17.2. Através de índices, indicadores.	1
17.3. Objetivo funciona como objetivo heurístico.	1
17.4. O que foi comunicado para a comunidade científica sobre aquele assunto.	1
17.5. Não fazemos.	2
TOTAL 17	13
20) Como você percebe a importância de alcançar as metas e objetivos de sua unidade?	TOTAL
20.1. Atingir metas leva a um trabalho de melhor qualidade.	6
20.2. Serve para avaliação das etapas dos projetos.	2

20.3. Dar uma resposta à sociedade da importância da instituição.	2
20.4. A construção das metas é feita por conveniência, sem referencia na missão institucional.	1
20.5. Tem como consequência a melhorar a qualidade de vida e saúde da população.	1
20.6. Dificuldade de alcançar as metas em razão dos entraves burocráticos.	1
20.7. Demonstra equilíbrio entre o planejamento e a execução.	1
TOTAL 20	13

A eficácia como medida do grau de êxito do programa em relação ao alcance de suas metas foi o conceito adotado nesta pesquisa. (COSTA; CASTANHAR, 2003; MACHADO, 2002).

A definição das metas é realizada, de maneira geral, de forma coletiva, o que faz parte da característica da instituição na busca de decisões democráticas, em suas instâncias coletivas previamente definidas em seu estatuto, partindo dos objetivos institucionais que serão os balizadores das metas setoriais até chegar às metas individuais. O planejamento anual é o principal instrumento para essas definições, direcionadas pelos projetos de pesquisa, e na missão institucional. Outros aspectos abordados foram a formação profissional do servidor como aspecto a ser considerado na definição de suas metas, e a observação do cenário de pesquisa no mundo como outro balizador destas definições.

A medição das metas é feita por meio de indicadores acordados, previamente, no processo de definição das metas conforme Quadro 31, o que demonstra uma coerência entre a definição das metas e o processo de medição das mesmas, sempre procurando aferir o realizado. (COSTA e CASTANHAR, 2003; MACHADO, 2002).

Os indicadores de eficácia, encontrados nesta pesquisa, podem ser classificados tanto como quantitativos quanto qualitativos. Os indicadores quantitativos são indicadores de resultado e têm âmbito de atuação interno. Têm-se: a quantificação das metas através do número de artigos, teses, dissertações e patentes; o controle da execução orçamentária; a qualidade dos artigos com base no fator de impacto; o número de prestação de serviços, incluindo diagnósticos, atendimentos à comunidade e treinamentos; os relatórios de gestão e o percentual

de execução dos objetivos dos projetos. Os indicadores qualitativos têm âmbito de atuação externo: a qualidade do estudante egresso e a relevância social da publicação. (BRASIL, 2009b; BRASIL, 2011).

DIMENSÃO	INDICADORES
2. Eficácia	2.1 Controle da execução orçamentária
	2.2 Relatórios de gestão
	2.3 Quantificação das metas (nº de artigos, teses, dissertações, patentes)
	2.4 Fator de impacto e relevância social das publicações
	2.5 Percentual de execução dos objetivos dos projetos
	2.6 Número de serviços prestados
	2.7 Qualidade do estudante egresso

Quadro 31 - Indicadores de eficácia.

A relação entre a definição dos objetivos e os resultados alcançados é medida pelos indicadores elencados acima, sendo uma forma de comunicar para a comunidade científica o que está sendo produzido na instituição. Na área de pesquisa, o objetivo funciona como um objetivo heurístico, que vai direcionar suas ações. Nem sempre é possível cumprir aquele objetivo, porém o que se busca é responder à comunidade científica o verificado naquele momento, traduzindo de forma mensurável uma realidade construída (BRASIL, 2009b, BRASIL, 2010).

A importância de atingir as metas está relacionada com um trabalho de melhor qualidade, demonstrando um equilíbrio entre o planejamento e a execução, o que facilita o processo de planejamento e controle do desempenho institucional e contribui para a melhoria contínua dos processos. Outro aspecto que foi tratado é em relação aos benefícios que o alcance das metas trás para a sociedade como um todo na medida em que a instituição trabalha com pesquisas voltadas para a área de saúde, contribuindo para uma análise crítica dos resultados das atividades institucionais. (BRASIL, 2009b).

A área de pesquisa depende, muitas vezes, de produtos importados, e uma maior agilidade na compra e disponibilização dos materiais para a continuidade dos trabalhos. Foi colocada a dificuldade de se cumprir as metas em razão dos entraves burocráticos nos processos de compras no setor público e nos processos de importação. O resultado da pesquisa foi considerado, na segunda fase da Delphi, como um importante elemento de debate e definições das metas institucionais.

4.2.3 Efetividade

As perguntas de números 18 e 21 examinaram o critério efetividade, que verifica como é percebido o atendimento das demandas das populações alvo dos programas de governo e se é feita alguma aferição a respeito dos impactos do resultado dos programas nestas populações. A Tabela 9 apresenta o número de ocorrência de respostas sobre as práticas de aferição do impacto das atividades da instituição em seu público alvo e a importância de realizar este tipo de medição.

Tabela 11 - Critério da efetividade.

PERGUNTAS e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
18) Como é feita a aferição de impacto dos resultados em relação a sua população-alvo?	TOTAL
18.1. Não existe como aferir o impacto / não é feita a aferição / não soube responder.	7
18.2. Avaliação dos serviços prestados pelos usuários.	2
18.3. Visitas realizadas com relação ao número de pacientes atendidos.	1
18.4. Avaliação dos protocolos que chegaram a estudos clínicos.	1
18.5. Apresentação dos resultados as comunidades estudadas.	1
TOTAL 18	12
21) Como você percebe a importância de atender a demanda da população-alvo dos programas de governo da Fiocruz?	TOTAL
21.1. A Fiocruz tem papel estratégico para sociedade (Doenças negligenciadas - infecciosas e parasitárias).	8
21.2. Diversas linhas de pesquisa para atender uma demanda heterogênea.	3
21.3. Ficar atentos para os eventos relacionados com a saúde pública, atualidades (dengue).	4
21.4. Os projetos não podem ser apenas de pesquisa básica, necessitam ter resultados práticos.	2
21.5. Difícil de atender a demanda, vista que a mesma não é clara.	1
TOTAL 21	17

A efetividade como forma de medir os impactos efetivos nas populações-alvo foi o critério de avaliação para o qual os entrevistados tiveram maior dificuldade em identificar formas de aferição, visto que sete entrevistados informaram que não existe como aferir os impactos ou esta aferição não é feita ou não souberam responder, de acordo com Quadro 32. Conforme Costa e Castanhar (2003), historicamente, a administração pública brasileira não tem a preocupação na

avaliação de seus programas, o que gera a dificuldade no momento de definir parâmetros para sua medição.

1ª Fase da técnica Delphi	
▪	<u>Entrevistado 1</u> : “O público alvo é o povo de uma forma geral, o Sistema Único de Saúde, agora como é feita essa aferição?Eu não sei não.”
▪	<u>Entrevistado 2</u> : “Não existe a aferição do impacto dos resultados na população alvo, pelo fato de não ter mecanismos de mensuração.”
▪	<u>Entrevistado 3</u> : “Ou seja, você perguntou se a gente já tem. Não, a gente não tem, mas o nosso trabalho ele, em futuro próximo tem como objetivo, não imediato. Sempre tem indireta, né. Porque quando você vai na casa de alguém e vê lixo, você não pode dizer nada porque eticamente você não pode. Mas, só o fato de você bater um papo com a pessoa, conversar e tal, você já tem algum efeito indireto.”
▪	<u>Entrevistado 4</u> : “Exatamente, eu acho que isso precisa ser melhor apropriado pela Fiocruz, primeira coisa. [...] Se a gente for olhar como instituição de pesquisa basta os nossos relatórios, eles são contundentes na área de pesquisa, a instituição é bem avaliada em vários fóruns, mas eu acho que existe uma série de outras coisas que acontecem na Fiocruz que não são, o impacto deles não é apropriado de maneira adequada, está certo? Outra coisa quando ele é apropriado, quando ele começa a ser apropriado ainda não chegou no nível dele ser examinado por instâncias superiores ou pleiteado [...] para se considerar o valor desse impacto, se expandir ou reduzir.”
▪	<u>Entrevistado 5</u> : “Ah. Essa é uma coisa difícil. É difícil porque nós não temos este instrumento nas instituições brasileiras.”
▪	<u>Entrevistado 9</u> : “[...] Então assim: como vou medir? Eu não sei lhe dizer qual é a ferramenta. Porque a gente lança para a sociedade, através de uma tese. Agora, eu não sei como é que mede. Não sei essa resposta.”

Quadro 32 - Dificuldade no processo de medição do impacto das atividades na população-alvo.

Os indicadores de efetividades encontrados neste estudo, conforme Quadro 33, estão relacionados tanto com a avaliação do usuário dos serviços e o retorno para a população estudada, quanto para a verificação da efetiva prestação do serviço e a avaliação de se o estudo realmente chegou a um resultado prático para a sociedade. Estes indicadores estão em acordo com os conceitos tratados neste trabalho de pesquisa. (COSTA e CASTANHAR, 2003; MACHADO, 2002).

DIMENSÃO	INDICADORES
3. Efetividade	3.1 Visitas realizadas versus número de famílias atendidas.
	3.2 Avaliação dos serviços prestados pelos usuários.
	3.3 Avaliação dos protocolos que chegaram a estudos clínicos.
	3.4 Apresentação dos resultados das pesquisas as comunidades estudadas.

Quadro 33 - Indicadores de efetividade.

Os indicadores de efetividade desta pesquisa são indicadores de resultado, quantitativos e de âmbito externo, como: relação entre as visitas realizadas e número de famílias atendidas; relação entre quantidade de protocolos realizados e os que chegaram a estudos clínicos, e apresentação dos resultados das pesquisas as comunidades estudadas. Porém, dois indicadores também têm aspectos

qualitativos: a avaliação dos serviços prestados pelos usuários e apresentação dos resultados das pesquisas às comunidades estudadas. E um dos indicadores tem o âmbito interno de atuação: relação entre quantidade de protocolos realizados e os que chegaram a estudos clínicos. (BRASIL, 2009b; BRASIL, 2011).

O papel estratégico da Fiocruz para a população, como instituição de pesquisa que estuda doenças negligenciadas, com atuação em diversas linhas de pesquisa, estando sempre atenta para identificar as novas demandas na área de saúde, demonstra a importância da busca em atender a sociedade. Outro fator que reforça essa posição é a ênfase dada na necessidade dos projetos terem resultados práticos, não se fazendo apenas pesquisa básica. São características que possibilitam o desdobramento das metas institucionais e o embasamento da análise crítica dos resultados das atividades institucionais e do processo de tomada de decisão. (BRASIL, 2009b)

4.2.4 Relação do conceito de custo com os critérios de avaliação

Com o objetivo de relacionar os parâmetros de eficiência, eficácia e efetividade com o conceito de custo, foi solicitado aos entrevistados que identificassem qual desses parâmetros tinha esta relação, conforme Tabela 12.

TABELA 12 - Relação do conceito de custo com os critérios de avaliação.

PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
22) Em sua opinião informação de custo refere-se a :	TOTAL
22.1. Eficiência	11
22.2. Eficácia	5
22.3. Efetividade	4
TOTAL 22	20

De um modo geral, a maioria respondeu eficiência, em segundo lugar ficou eficácia e com o menor ocorrência foi a efetividade. A eficiência é o critério de avaliação com maior proximidade com o conceito de custo, tendo em vista a sua definição voltada para a questão mais econômica. Tanto o critério da eficácia quanto o da efetividade, por terem em suas definições um caráter mais abstrato, dificultam enxergar o seu relacionamento com o custo.

Entre os doze entrevistados, quatro responderam que os três parâmetros estão relacionados com custo, conforme a proposta do SIC que tem como objetivo principal fornecer informações para dar apoio às decisões governamentais através da avaliação da eficiência do uso dos recursos, da eficácia dos gestores no cumprimento de suas metas e na efetividade das políticas públicas em atingir os problemas da sociedade. (MACHADO, 2002; MONTEIRO et al., 2010).

Na segunda fase da técnica Delphi, conforme Quadro 34, dois entrevistados que, na primeira rodada da pesquisa, tinham respondido apenas o critério da eficiência relacionado com custo, ressaltaram que os outros dois critérios – eficácia e efetividade – também poderiam ser relacionados ao conceito de custo.

2ª Fase da técnica Delphi

- Entrevistado 1: Acredito que a eficiência está mais relacionada a custos do que eficácia e efetividade, embora todas possuam relação.
- Entrevistado 11: Os três parâmetros podem estar relacionados com o custo, [..].

Quadro 34 - Relação entre conceito de custo e critérios de eficiência, eficácia e efetividade.

5 CONCLUSÃO

A pesquisa foi estruturada a partir das ideias e dos pressupostos que sustentam o modelo gerencialista adotado pelo Brasil a partir de 1995, que buscou promover mudanças na gestão pública com a implantação de novos instrumentos gerenciais mais adequados. Dentre os instrumentos gerenciais apontados, tem-se a contabilidade de custos. (MARINI, 2005; BRESSER-PEREIRA; PACHECO, 2005).

O conceito de custo foi explorado, nesta pesquisa, como ferramenta de gestão, capaz de auxiliar o gestor público na tomada de decisão e na avaliação de desempenho com base nas dimensões da eficiência, eficácia e efetividade. (MACHADO, 2002).

A estrutura do instrumento de coleta de dados foi dividida em dois blocos de perguntas para que em cada uma das respostas relacionadas com cada bloco, fosse possível chegar a cada um dos dois objetivos específicos desta pesquisa.

No bloco A, em sua primeira parte, foram realizados questionamentos para identificar as atuais práticas de gestão, se existe uma uniformidade nestas práticas. Também foram identificadas quais as informações são importantes, na visão do gestor, para a sua tomada de decisão e como a instituição realiza a medição de seu desempenho. Na segunda parte das questões, foi identificada a existência da utilização de informações de custos na instituição, se essas informações são utilizadas na tomada de decisão. Outro aspecto que foi verificado é com relação à relevância da informação de custos como medida de desempenho institucional e o sentimento do gestor com relação a ser avaliado tendo como parâmetro informações de custos.

A partir das respostas do bloco B, foi possível identificar se os critérios de avaliação adotados pelo governo estão sendo utilizados pela instituição como forma de avaliar suas ações. Outro aspecto que foi verificado é o entendimento destes critérios por parte dos gestores, se a partir de seus conceitos estes critérios são

entendidos pelos gestores. Ainda se os gestores utilizam esses critérios e qual o grau de importância de cada um desses critérios para os gestores.

Para a efetivação deste estudo, foi utilizada a técnica Delphi, com duas rodadas, para que fossem alcançados os seguintes objetivos específicos: a) Identificar e analisar quais informações associadas a uma política de custos são utilizadas pelos os gestores do CPqGM/Fiocruz; e b) Identificar e analisar como os gestores do CPqGM/Fiocruz aplicam os critérios de avaliação, de acordo com as premissas do SIC: eficiência, eficácia e efetividade.

O primeiro objetivo específico foi alcançado, em primeiro plano, verificando as práticas de gestão de que a instituição faz uso especificamente: utilização de ferramentas de gestão, formas de tomada de decisão e formas de medir o desempenho institucional. Essas práticas de gestão foram as pesquisadas, visto que, na teoria sobre custos adotada neste trabalho, a informação de custos está voltada para atender a gestão em sua tomada de decisão e na avaliação do seu desempenho. (HOLANDA; LATTMAN-WELTMAN; GUIMARÃES, 2010). Assim, procurou-se verificar se os gestores relacionariam as práticas de gestão existentes no CPqGM/Fiocruz com a informação de custos. Neste aspecto, a única ferramenta de gestão existente foi o planejamento estratégico, que teve como funções relacionadas com a informação de custos: a busca da eficiência, como mecanismo de controle e para tomada de decisão. Com relação às informações para tomada de decisões de maneira geral, as respostas foram direcionadas para informações gerenciais (execução orçamentária e disponibilidade recursos) e de execução dos projetos de pesquisa (perguntas de pesquisas, planejamento dos estudos e resultado dos trabalhos). Foram identificadas demandas específicas relacionadas com a informação de custos, como o custo de produtos e serviços dos laboratórios e setores, e a efetividade das pesquisas na população. Os parâmetros de desempenho foram mais relacionados com a área de pesquisa, como publicações e formação de pessoal, principalmente, e, na área de gestão, mais voltados para o acompanhamento das metas físicas e a execução orçamentária.

Em segundo plano, foi verificada a existência de registro de custos, sua importância, e se a instituição utiliza a informação de custos para a tomada de decisão e avaliação de desempenho. Na instituição, não foi evidenciada a existência

de registro de informações de custos. O que se verificou foi que os gestores, na maioria dos casos, não souberam diferenciar o conceito de custo do conceito de gasto. Visto o não registro de custos pela instituição, foi encontrada dificuldade para a maioria dos entrevistados em relacionar informações de custos para tomada de decisão. Os que conseguiram fazer essa relação consideraram as informações voltadas para a gestão (material de consumo, compras, prestação de serviço, depreciação etc.) e para os custos dos projetos (ensaios, procedimentos técnicos, biotério). A informação de custos como medida de desempenho foi relacionada com as atividades da área de gestão, com ênfase na eficiência da utilização dos recursos públicos. Em relação aos laboratórios, foi considerada inadequada, visto a lógica inversa de funcionamento das pesquisas em relação à gestão. Outro aspecto que reforça que a instituição não registra custos foi a dificuldade de relacionar parâmetros de desempenho associados a informação de custos. Com relação à informação de custos para a avaliação da gestão, foi evidenciado o enfoque na questão orçamentária como prioritário, mas também foram identificadas questões relacionadas com a avaliação da eficiência e eficácia institucional, para obtenção de parâmetros para avaliação e para valorização do trabalho da gestão. Com relação à importância da informação de custos, foram identificadas as duas funções da gestão de custos definidas nesta pesquisa, tomada de decisão e controle, como forma de medida de desempenho e outra questão relacionada com as ideias e pressupostos gerencialistas, a transparência.

Em síntese, o primeiro objetivo específico foi alcançado em razão da identificação de que, na instituição, não existe registro de custo, há um desconhecimento do conceito de custo, porém foi possível identificar que a ferramenta de gestão existente, o planejamento estratégico, tem as funções de tomada de decisão e controle. A importância da informação de custo foi apresentada dentro da teoria acolhida neste trabalho de pesquisa, com enfoque voltado para um sistema de informação que dá subsídios para a tomada de decisão, apresentando também a função controle, definida com a avaliação do desempenho.

Com relação ao segundo objetivo específico, a forma como foram formuladas as perguntas contribuiu para a verificação do conhecimento dos gestores em relação aos conceitos estudados: eficiência, eficácia e efetividade. Com relação ao conceito

de eficiência, tanto na visão da gestão como do ponto de vista dos laboratórios, os resultados encontrados estão de acordo com a definição adotada neste estudo. Foram identificados os procedimentos licitatórios, as práticas na busca de economizar insumos, a criação de unidades multiusuários, plataforma e o núcleo de gestão de projeto. Porém, a área de pesquisa voltou a questionar a busca da eficiência como uma forma de dificultar o trabalho de pesquisa com uma visão de que trabalhar com eficiência poderia ocasionar um corte de recursos. Os indicadores da dimensão eficiência têm um viés econômico, de redução de custo e otimização dos recursos. Os indicadores do conceito da eficácia estão relacionados com a medição dos objetivos acordados na instituição em acordo com a definição eficácia desta pesquisa. Visto que a finalidade principal da instituição é fazer pesquisa, é natural que os indicadores encontrados, em sua maioria, estejam relacionados à sua área finalística, mas também foram encontrados indicadores relacionados com a área de gestão. O conceito de efetividade foi o que teve maior dificuldade para que os entrevistados definissem uma forma de aferição, porém os indicadores apresentados relacionam a forma como a instituição pode medir os resultados de suas atividades nas populações alvo.

O segundo objetivo identificou que o critério da eficiência, mesmo sendo o mais conhecido e o que mais se relaciona com o conceito de custos, na prática, não é medido, visto que os indicadores encontrados são qualitativos, mais voltados para ações de busca de redução de custo e otimização de recursos. A questão de medir a eficácia é uma situação relativamente nova na instituição, pois está sendo operacionalizada através da ADI, que passou a ser implementada no exercício de 2011. A efetividade, mesmo sendo o critério que os entrevistados tenham tido mais dificuldade em identificar formas de aferição, os indicadores apontados são de fácil operacionalização e já são utilizados na instituição.

O objetivo geral de identificar e analisar quais as necessidades informacionais associadas a uma política de custos para atender o CPqGM/Fiocruz de acordo com as premissas do Sistema de Informação de Custo do Governo Federal (SIC). foi alcançado a partir do resultado final da técnica Delphi, quando foi verificado que, mesmo a instituição não possuindo registro de custos, foi possível identificar a importância da informação de custos como elemento que irá auxiliar a tomada de

decisão e como forma de avaliação de desempenho e também foi verificada a existência de uma demanda institucional para a informação de custos.

Entre as limitações encontradas, destacam-se os vieses tanto do pesquisador quanto do entrevistado, tópico comumente presente em pesquisas qualitativas. O pesquisador estava envolvido na experiência sustentada e intensiva com os participantes. (CRESWELL, 2010). Com relação aos entrevistados, cada um possui um ponto de vista e um nível de conhecimento diferenciado sobre o assunto. Outro aspecto a ser abordado é a questão da profundidade das respostas, que nem sempre atende o objetivo que se quer alcançar. Em se tratando de uma pesquisa exploratória, a falta de profundidade em algumas respostas e o não conhecimento do assunto por parte de alguns entrevistados ajudou no resultado da pesquisa em identificar efetivamente a necessidade de trabalhar melhor o tema na instituição.

Outra limitação faz referência ao fato desta pesquisa ser um estudo de caso qualitativo. Seu resultado não pode ser generalizado para a instituição pesquisada como um todo, uma vez que o universo pesquisado não atinge todas as categorias envolvidas com o tema abordado na pesquisa.

Outro fator limitador está na forma da técnica utilizada para a interpretação de dados. A síntese de análise de conteúdo, empregada com a técnica Delphi, define categorias a partir de um texto básico. Algumas informações são perdidas ou substituídas. (FLICK, 2010). Para minimizar a perda de informações importantes que os entrevistados trazem para a pesquisa, no capítulo de apresentação e análise dos dados foram colocados quadros com a transcrição literal das respostas dos entrevistados sobre cada categoria tratada nesta pesquisa.

O período em que a pesquisa foi realizada, os meses de dezembro de 2011 (primeira rodada da técnica Delphi) e fevereiro de 2012 (segunda rodada da técnica Delphi) são meses de férias, festas e recesso, o que dificultou que o pesquisador entrevistasse um maior número de pessoas em relação à amostra.

A partir das necessidades informacionais de custos identificadas neste trabalho de pesquisa, a seguir são sugeridos alguns temas para pesquisas futuras com o

objetivo de aprofundamento do assunto e para atender as demandas de custos da instituição.

A definição de parâmetros para verificação da viabilidade dos projetos de pesquisa. Com a obtenção destes parâmetros, a instituição passará a ter a possibilidade de elaboração de projetos com maior precisão do ponto de vista de recursos e também terá a possibilidade de haver a comparação dos projetos.

Para que este estudo possa ter seu resultado generalizado para a instituição como um todo, recomenda-se um estudo sobre necessidades informacionais de custos envolvendo as demais unidades técnico-científicas da Fiocruz, com a finalidade de desenvolvimento de uma política de custos institucional.

Outra sugestão de pesquisa que este estudo aponta é com relação à definição dos custos das unidades de apoio a pesquisa que são prestadoras de serviço (histotecnologia) e fornecedoras de insumos (biotério), o que possibilitaria que os projetos de pesquisa fossem formatados com uma maior precisão, levando em consideração os custos destas unidades de apoio.

Mesmo com estas sugestões de novas pesquisas descritas acima, o tema custo é muito amplo e ainda pouco discutido na instituição Fiocruz como um todo, o que possibilita uma série de novas pesquisas com diversos enfoques sobre a questão dos custos no serviço público.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. O impacto do modelo gerencial na administração pública. Um breve estudo sobre a experiência internacional recente. 52 p. **Cadernos ENAP**, n. 10. 1997

ALBUQUERQUE, Roberto de Freitas Tenório de. **A evolução da auditoria operacional em programas de governo no tribunal de contas do estado da Bahia e suas perspectivas**. 119 f. Dissertação (mestrado) – Universidade Salvador – UNIFACS. Mestrado em Administração Estratégica, 2009. Orientadora: Profa. Dra. Élvia Mirian Cavalcanti Fadul.

BASTOS, Rogério Lustosa. **Ciências humanas e complexidades: projetos, métodos e técnicas de pesquisa: o caos, a nova ciência**. – 2. Ed. – Rio de Janeiro. E-paper, 2009.

BENJÓ, Roberto. O ordenador de despesa no poder legislativo e modalidades de pagamento. **Rev. Direito**, Rio de Janeiro, v. 4, n. 7, jan./jun. 2000.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Desenvolvimento de Sistemas Contábeis Gerenciais: um enfoque comportamental e de mudança organizacional**. São Paulo. Tese de Doutorado, FEA/USP. 1987.

BRASIL, **Plano diretor de reforma do aparelho do estado**. Brasília, 1995. Disponível em: <http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>. Acesso em 19 abr. 2011.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Técnicas de Auditoria: indicadores de desempenho e mapa de produtos** – Brasília: TCU, Coordenadoria de Fiscalização e Controle, 2000.

BRASIL. **Decreto Nº 4.725, de 9 de junho de 2003a**. Aprova o estatuto e o quadro demonstrativo dos cargos em comissão e das funções gratificadas da fundação Oswaldo Cruz – fiocruz e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2003/D4725.htm. Acesso em 27 ago. 2010.

BRASIL, **Gestão pública para um Brasil de todos: um plano de gestão para o governo Lula / Secretária de Gestão**. – Brasília: MP, SEGES, 2003b. Disponível em: http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/publicacao/segges/080804_PUB_Gestao_gestaopublica.pdf. Acesso em: 19 maio 2011.

BRASIL, **Decreto Nº 5.233 de 6 de outubro de 2004**. Estabelece normas para a gestão do Plano Plurianual 2004-2007 e de seus Programas e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2004-2006/2004/Decreto/D5233.htm. Acesso em: 20 abr. 2011.

BRASIL, **Relatório final da comissão interministerial de custos**. Brasília. 2006a. Disponível em:

https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/Estudos/Relatorio_Final_da_Comissao_de_Custos.pdf. Acesso em: 19 maio 2011.

BRASIL. Ministério da Saúde. Fundação Oswaldo Cruz, Centro de Pesquisa Gonçalo Moniz. **Manual de organização**: igm (minuta). – Salvador, 2006b.

BRASIL. **Constituição da república Federativa do Brasil** : promulgada em 5 de outubro de 1988 / obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Antonio Luiz de Toledo Pinto, Márcia Cristina Vaz dos Santos Windt e Livia Céspedes. – 39. ed. Atual. – São Paulo: Saraiva, 2006c. – (Coleção Saraiva de legislação)

BRASIL. Ministério da Saúde. Fundação Oswaldo Cruz. **Documento de Autodiagnóstico**. Rio de Janeiro, Diplan, 2007.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. **Sistemas de informação de custos no governo federal**. Brasília, 2008a. Disponível em:
<https://www.portalsof.planejamento.gov.br/FundamentosdeCustosV31-PublicacaonoDOU.pdf>. Acesso em: 10 jul. 2010.

BRASIL, **Decreto Nº 6.601 de 10 de outubro de 2008b**. Dispõe sobre a gestão do Plano Plurianual 2008-2011 e de seus programas. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2007-2010/2008/Decreto/D6601.htm#art20. Acesso em: 20 abr. 2011

BRASIL. **Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GesPública**; Prêmio Nacional da Gestão Pública – PQGF; Documento de Referência; Fórum Nacional 2008/2009 / Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Gestão. - Brasília: MP, SEGES, 2009a.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Indicadores de Desempenho** – Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento e Gestão. - Brasília, 2009b.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Planejamento e Investimento Estratégicos. **Indicadores de programas**: guia metodológico. – Brasília: MP, 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. **Diretrizes para a elaboração de indicadores de custos no governo federal**. – Brasília, 2011a.

BRASIL. Ministério da Saúde. Fundação Oswaldo Cruz.. **Avaliação de desempenho Individual (ADI) 2011/2012** (nota técnica). Rio de Janeiro, Direh, 2011b.

BRASIL. Ministério da Saúde. Fundação Oswaldo Cruz. **Avaliação de desempenho**: ciclo 2011/2012. Rio de Janeiro, Direh, 2011c.

BRASIL. Presidência da República. Controladoria Geral da União. Portal da Transparência. **Sobre o Portal**. Disponível em:
<http://www.portaldatransparencia.gov.br/sobre/>. Acesso: 01 mar. 2012a.

BRASIL. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. **Sistema de informação de custo do governo federal**. Disponível em:
<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/Sistema_Informacao_custos/apresentacao.asp>. Acesso em: 28 fev. 2012b.

BRASIL. Ministério da Saúde. Fundação Oswaldo Cruz. **Conheça a fiocruz**: fiocruz bahia. Disponível em:
<http://www.fiocruz.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm?infoid=34&sid=10>. Acesso em: 03 mar. 2012c.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Uma reforma gerencial da administração pública no Brasil. **Revista ANPEC**, n 1, ago. 1997.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Gestão do setor público**: estratégia e estrutura pra um novo estado. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas: 21-38, 1998.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. PACHECO, Regina Silvia. A Reforma do Estado Brasileiro e o Desenvolvimento. **Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado – REE**, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº 3, setembro/outubro/novembro, 2005. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em : 16 maio 2011.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Burocracia Pública e Classes Dirigentes no Brasil, Dossiê “Empresariado, Economia e política”. **Revista de Sociologia e Política** nº 28: p. 09 a 30, jun. 2007. www.bresserpereira.org.br. Acesso em 22/set/2009.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Democracia, estado social e reforma gerencial. **RAE**, São Paulo, v. 50, n. 1, 112-116, jan/mar.2010.

CAMPOMAR, Marcos Cortez. Do uso de “estudo de caso” em pesquisa para dissertações e teses em administração. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 26, n. 3, p. 95-97, jul./set. 1991.

CARVALHO, Luiz Antônio de. **Conceitos relevantes para avaliação**: eficiência, eficácia e efetividade. Disponível em:
https://dc159.4shared.com/download/128945410/491763ee/Texto_01_-_Eficincia_-_Eficcia_e_Efetividade.pdf?forceOpen=true. Acesso me: 20 abr. 2011

CAVALCANTI, Bianor Scelza, OTERO, Roberto Bevilacqua. Novos padrões gerenciais no setor público: medidas do governo americano orientadas para o desempenho e resultados. Texto para Discussão n.º 16. Brasília : **MARE/ENAP**, 1997.

CHING, Hong Yuh. **Manual de custos de instituições de saúde: sistemas tradicionais de custos e sistema de custeio baseado em atividades (abc)**. São Paulo: Atlas, 2001. cap. 1, 4 e 5.

CKAGNAZAROFF, Ivan Beck. **Reforma gerencial e o papel do gestor público: ator de mudança ou de resistência?** In VII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Lisboa, Portugal, 8-11 Oct. 2002. Disponível em:
<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0043315.pdf>.
Acesso em: 12 maio 2011.

COSTA, Frederico Lustosa da, CASTANHAR, José Cezar. Avaliação de programas públicos: desafios conceituais e metodológicos. **RAP – Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 37, n. 5, p. 969-992, set./out. 2003.

COSTA, Marízio Martins da. Curso integrado de execução orçamentária, financeira e contábil no serviço público sob a égide da LRF. **Consultre – Consultoria e Treinamento Ltda**, Vila Velha. ES. 2007.

CREMONESE, Dejalma. **Teoria do estado contemporâneo**. Ijuí : Ed. Unijuí, 2009. – 124 p. – (Coleção educação à distância. Série livro-texto). Disponível em:
http://www.capitalsociaisul.com.br/capitalsociaisul/arquivos/mt/EaD_Teoria_Estado_Contemporaneo%20final.pdf. Acesso em: 13 maio 2011.

CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativos, quantitativos e mistos** / John W. Creswell ; tradução Magda Lopes ; consultoria, supervisão e revisão técnica desta edição Dirceu da Silva. – 3. ed. – Porto Alegre : Artmed, 2010.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FADUL, Élvia Mirian Cavalcanti; SOUZA, Antonio Ricardo de. Analisando a interface entre o gerencialismo, a criação das agências reguladoras e a inovação institucional. In: ENCONTRO DO ANPAD, 30, 2006, Salvador. **Anais...** Salvador. (APS-B186 (TC) in CD).

FADUL, Élvia Mirian Cavalcanti; SILVA, Lindomar Pinto da. Retomando o debate sobre a reforma do estado e a nova administração pública. In: ENCONTRO DO ANPAD, 32, 2008, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro. (APSB831 in CD).

FARIA, Carlos Aurélio Pimenta de. A política da avaliação de políticas públicas. **RBCS** Vol. 20 n°. 59, p. 97-169, out./2005.

FARIA, Adriana Moreira Bastos de. **Sistema de custo como ferramenta de gestão para o setor público**; In: III Congresso Consad de gestão pública; 2010; Brasília.

FLICK, Uwe. **Introdução à pesquisa qualitativa** / Uwe Flick; tradução Joice Elias Costa. – 3. ed. – Porto Alegre : Artmed, 2009.

HOLANDA, Victor Branco; LATTMAN-WELTMAN, Fernando; GUIMARÃES, Fabrícia. **Sistema de informação de custos na administração pública federal**: uma política de estado. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2010.

HOLANDA, Victor Branco. Sistema de informação de custos sic: base para a nova contabilidade pública gerencial. In: CONGRESSO INFORMAÇÃO DE CUSTO E QUALIDADE DO GASTO NO SETOR PÚBLICO, 1, 2010, Brasília. **Palestra 1**. Disponível em: http://www.custosnosectorpublico.info/restrita/imagem/Palestra_I_Prof_Victor.pdf. Acesso em: 12 maio 2011.

IUDÍCIBUS, Sergio de; et al. Introdução à contabilidade de custos. In: **Contabilidade introdutória** / equipe de professores da faculdade de economia e administração da USP. 7 ed. São Paulo: Atlas, 1986. apêndice III, p. 285-301.

KAYO, Eduardo Kazuo; SECURATO, José Roberto. Método delphi: fundamentos, críticas e vieses. **Caderno de Pesquisa em Administração**, São Paulo, v. 1, n. 4, p. 51-61, 1º sem/97.

LOURES, Carlos Augusto da Silva. Delphi na Internet e Suas Implicações do Ponto de Vista Metodológico. In: ENCONTRO DO ANPAD, 26, 2002, Salvador. **Anais...** Salvador. (EPA-1172 in CD).

MACHADO, Nelson. **Sistema de Informação de Custo**: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental, 221 f. Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2002. Orientador: Dr. Nelson Petri.

MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de. Diretrizes e Modelo Conceitual de Custo para o Setor Público a Partir da Experiência no Governo Federal do Brasil. **RAP**, Rio de Janeiro, 44(4):791-820, Jul/Ago. 2010.

MAUSS, César Volnei. SOUZA, Marco Antonio. **Gestão de custos aplicada ao setor público**: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental. – São Paulo: Atlas, 2008.

MARINI, Caio. Aspectos Contemporâneos do Debate sobre Reforma da Administração Pública no Brasil: a agenda herdada e as novas perspectivas. **Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado – REE**, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº 1, março/abril/maio, 2005. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em : 16 maio 2011.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MATIAS-PEREIRA, José. Administração pública comparada: uma avaliação das reformas administrativas do Brasil, EUA e União Européia. **RAP** – Rio de Janeiro, 42 (1): 61-82, Jan/Fev. 2008.

MELO, Rubem Pinto de. **Gestão estratégica de programas**: eficiência, eficácia, efetividade e aprendizado contínuo como critérios de avaliação do plano plurianual.

2008. 116 f. Dissertação (Mestrado) – Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR – Núcleo de Ciências Sociais – Programa de Pós-Graduação: Mestrado em Administração - PPGMAD, 2008. Orientação: Prof. Dr. José Moreira da Silva Neto, Núcleo de Ciências Sociais.

MODESTO, Paulo. Notas sobre um debate sobre o princípio constitucional da eficiência, **Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico (REDAE)**, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, nº 10 maio/junho/julho, 2007. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/redae.asp>. Acesso em: 20 abr 2011.

MONTEIRO, Bento Rodrigo Pereira; PEREIRA, Maria Clara Estevam; SANTOS, Welinton Vitor dos; HOLANDA, Victor Branco de. O processo de implantação do sistema de informação de custos do governo federal do Brasil. Publicado no I **Congresso Informação de Custo e Qualidade do Gasto no Setor Público**. Brasília, 2010.

MUCCINI, Rosane Lúcia Zambiasi; BRUNI, Adriano Leal; MAC-ALLISTER, Mônica. Gerenciando Custos, Informações e Sistemas: o caso do Hospital Santo Amaro, HSA. In: ENCONTRO DO ANPAD, 30, 2006, Salvador. **Anais...** Salvador (FIC-B 335 in CD)

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Sistemas de Informações Conáveis: Fundamentos e Análises**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PEG, Equipe do. (Programa de Eficiência do Gasto) **Publicação eletrônica** (mensagem pessoal). Mensagem recebida por abrowne@uol.com.br em 19.maio.2011.

QUIVY, Raymond; CAMPENHOUDT, Luc Van. **Manual de Investigação em Ciências Sociais**. 2. ed., Lisboa: Gradiva, 1998. 282p.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia de pesquisa aplicada a ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006. cap. 3, p. 76-97.

REIS, Valdeyer G. dos. Salvador. Entrevista realizada por André Browne. 2012

RICCIO, Edson Luiz. **Uma Contribuição ao Estudo da Contabilidade como Sistema de Informação**. 100 f. Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 1989. Orientador: Dr. Sérgio de Iudícibus.

ROCHA, Wellington. **Contribuição ao Estudo de um Modelo Conceitual de Sistema de Informação de Gestão Estratégica**. Tese de Doutorado. São Paulo, FEA/USP, 1999. Orientador: Dr. Masayuki Nakagawa

SECCHI, Leonardo. Modelos organizacionais e reformas da administração pública. **RAP** – Rio de Janeiro 43 (2): 347-69, mar/abr. 2009.

SEMANA DE ADMINISTRAÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E DE CONTRATAÇÕES PÚBLICAS, VIII. 2011a, Recife. **Oficina nº 80**. Disponível em: http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/cursos_presenciais/VIII_semana-AOFCP/Material_Didatico_Recife_sitio/Oficina_80_Nocoos_de_Contabilidade_de_Custos_.pdf. Acesso em: 12 maio 2011.

SEMANA DE ADMINISTRAÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E DE CONTRATAÇÕES PÚBLICAS, VIII. 2011b, Recife. **Oficina nº 81**. Disponível em: http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/cursos_presenciais/VIII_semana-AOFCP/Material_Didatico_Recife_sitio/Oficina_Analise_do_Sistema_de_Custos.pdf. Acesso em: 12 maio 2011^a

SHERLOCK, Ítalo. **Histórico sobre o Centro de Pesquisa Gonçalo Moniz da Fundação Oswaldo Cruz: 1957-1997**. Salvador: Fundação Oswaldo Cruz / Centro de Pesquisa Gonçalo Moniz, 1997.

SILVA, Flávia Felix da; MIRANDA, Luiz Carlos. Sistemas de Gerenciamento de Custos e Desempenho: Validando o Modelo de Kaplan & Cooper em Grandes Indústrias de Transformação do Estado de Pernambuco, 2004. In: ENCONTRO DO ANPAD, 28, 2004, Curitiba. **Anais...** Curitiba. (CCG 0293 in CD)

SILVA, César Augusto Tibúrcio (Org.). **Custos no setor público**. – Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2007.

WRIGHT, James Terence Coulter; GIOVINAZZO, Renata Alves. Delphi: uma ferramenta de apoio ao planejamento prospectivo. **Caderno de Pesquisa em Administração**, São Paulo, v. 01, n. 12, 2º trim./2000.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos** / Robert K. Yin ; tradução Ana Thorell ; revisão técnica Cláudio Damascena. – 4. ed. – Porto Alegre : Bookman, 2010.

APÊNDICES

APÊNDICE A – PESQUISA EXPLORATÓRIA DE CAMPO

PESQUISA EXPLORATÓRIA DE CAMPO

Data: ____/____/____-

Entrevistado: _____

Função: _____

- 1) Você conhece algum tipo de registro de custo na Fiocruz?

- 2) Você acha importante registrar os custo na Fiocruz?

- 3) Qual a relevância de registrar custo para o desenvolvimento de suas atividades?

- 4) Quais as informações de custo você gostaria de ter?

- 5) Você conhece o projeto do Governo Federal com relação a criação de um sistema de custo?

APÊNDICE B – Termo de Consentimento Livre e Esclarecimento

Você está sendo convidado para participar de uma entrevista semi-estruturada referente a uma pesquisa cujo projeto intitula-se: “Política de Custo como Instrumento de Gestão: Um estudo no Centro de Pesquisas Gonçalo Moniz/Fiocruz”

Você foi selecionado em função das atividades que você desenvolve na instituição que são pertinentes ao tema e na participação não é obrigatória. A qualquer momento você pode desistir de participar e retirar seu consentimento. Sua recusa não trará nenhum prejuízo em sua relação com o pesquisador ou com a instituição.

Os objetivos deste estudo são: Identificar e analisar as necessidades informacionais associadas a uma política de custo para o CPqGM/Fiocruz, de acordo com o Sistema de Informação de Custo do Governo Federal (SIC).

Sua participação nesta pesquisa consistirá em entrevista para fornecer informações sobre registro de custo no CPqGM/Fiocruz.

As informações obtidas através dessa pesquisa serão confidenciais e asseguramos o sigilo sobre sua participação. Os dados não serão divulgados de forma a possibilitar sua identificação.

Você receberá uma cópia deste termo onde consta o telefone e o endereço institucional do pesquisador principal, podendo tirar suas dúvidas sobre o projeto e sua participação, agora ou a qualquer momento.

André Browne Ribeiro e Oliveira

Centro de Pesquisas Gonçalo Moniz – Fiocruz, Rua Waldemar Falcão, 121, Candeal, CEP 40.296-710 Salvador/Bahia. Tel.: (71) 3176-2306

Declaro que entendi os objetivos de minha participação na pesquisa e concordo em participar.

Sujeito da pesquisa:
CPF:

APÊNDICE C – Roteiro de Entrevista

Data: ____/____/____

Função: _____ Unidade: _____

Bloco A – Informação de custo no processo de gestão

1) Quais as *ferramentas de gestão que são utilizadas em sua unidade?

*Ferramentas de gestão são metodologias que conduzem os executivos a atingirem seus objetivos, como: balanced scorecard, benchmarking, planejamento estratégico etc.

2) Estas ferramentas de gestão são utilizadas com que função?

3) Como são realizados os processos de tomada de decisão em sua unidade?

4) Quais as informações consideradas mais importantes no seu processo de tomada de decisão com relação a sua unidade? Liste em ordem de prioridade as informações consideradas.

5) Quais os *parâmetros de desempenho utilizados para a medição dos resultados em sua unidade?

*Os parâmetros de desempenho são critérios utilizados para medir resultados.

6) Existem registros de custo em sua instituição? Quais?

7) Em sua unidade, informação de custo seria importante para ?

8) Conhecer o custo de sua unidade serve para?

9) Quais informações de custo seriam relevantes para a sua tomada de decisão?

10) Como você avalia a relevância da informação de custo como medida de desempenho?

11) Quais os parâmetros de desempenho associados às informações de custo que você conhece?

12) Qual a sua opinião sobre a utilização de informações de custo para avaliação de gestão na sua instituição?

Bloco B – Critérios de Avaliação

13) Quais os procedimentos existentes para otimização dos recursos para alcançar seus objetivos?

14) Existe algum tipo de iniciativa na busca de redução de custos em sua unidade? Qual?

15) Como as metas e objetivos são definidos em sua unidade?

16) Como as metas e objetivos são medidos em sua unidade?

17) Como é verificada a relação entre os objetivos e os resultados obtidos?

18) Como é feita a aferição do impacto dos resultados em relação a sua população-alvo?

19) Como você percebe a importância de fazer mais com os mesmos recursos?

20) Como você percebe a importância de alcançar as metas e objetivos de sua unidade?

21) Como você percebe a importância de atender a demanda da população-alvo do programas de governo da Fiocruz ?

22) Em sua opinião, informação de custo refere-se a:

Eficiência

Eficácia

Efetividade

Qual a sua idade? _____

Estado civil: _____

Escolaridade: _____

Naturalidade: _____

Quanto tempo trabalha nesta instituição: _____

APÊNDICE D - Relatório Consolidado das Entrevistas

O senhor(a) participou da 1ª rodada da minha pesquisa de mestrado, através de entrevista realizada entre os dias 12 a 27 de dezembro de 2011, que teve como objetivo: Identificar e analisar as necessidades informacionais associadas a uma política de custo para o CpqGM/Fiocruz, de acordo com o Sistema de Informação de Custo do Governo Federal (SIC). O método de pesquisa adotado é o método Delphi que consiste em consultar o grupo participante do Conselho Deliberativo (CD) do CpqGM/Fiocruz através duas rodadas: **1ª Rodada** entrevista; e **2ª Rodada** relatório consolidado das entrevistas para análise dos entrevistados. Este método busca atingir um grau satisfatório de convergência das respostas.

Assim, convido o senhor(a) a participar da 2ª Rodada do Delphi, analisando o relatório consolidado das entrevistas, podendo contribuir com mais algum comentário ou informação que ache pertinente, **até o dia 03/02/2012**.

Para cumprir o objetivo de identificar o uso de informações de custo e a sua importância para os gestores do CPqGM/Fiocruz, foram respondidas as perguntas do primeiro bloco do questionário. As perguntas 01 a 05 possibilitaram ter uma visão das atuais práticas de gestão da instituição e de como os gestores tomam suas decisões e medem o desempenho da atuação da instituição.

TABELA SOBRE FERRAMENTA DE GESTÃO (1ª parte)	
PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
1) Quais as ferramentas de gestão são utilizadas na sua unidade?.	TOTAL
1.1. Planejamento estratégico.	9
1.2. Não possui ferramenta / Não tem conhecimento.	3
TOTAL 01	12
2) Estas ferramentas de gestão são utilizadas com que função?	TOTAL
2.1. Planejamento e acompanhamento da execução das atividades.	7
2.2. Busca da eficiência/qualidade do gasto.	3
2.3. Mecanismo de controle.	2
2.4. Não possui ferramenta / Não tem conhecimento.	2
2.5. Manutenção do grupo de pesquisa/produção individual do pesquisador.	1
2.6. Transparência.	1
2.7. Tomada de decisão.	1
TOTAL 02	17
3) Como são realizados os processos de tomada de decisão na sua unidade?	TOTAL
3.1. Reuniões periódicas nos setores/laboratórios (decisão coletiva).	6
3.2. De forma coletiva até chegar ao Conselho Deliberativo.	4
3.3. Baseada na missão institucional.	1
3.4. Decisões centralizadas na chefia.	1
TOTAL 03	12
4) Quais informações são consideradas mais importantes no seu processo de tomada de decisão em relação a sua unidade?.	TOTAL
4.1. Gerenciais (orçamento, compras, almoxarifado, prestação de serviço).	5

4.2. Execução e resultado dos projetos / produção científica.	5
4.3. Sobre o impacto das atividades na população-alvo.	3
4.4. Oportunidade de financiamento para as pesquisas.	1
4.5. O quadro epidemiológico do país / necessidades da sociedade brasileira na área de saúde.	1
4.6. Decisões do Conselho Deliberativo.	1
4.7. Não soube responder.	1
TOTAL 04	17
5) Quais os parâmetros de desempenho utilizados para a medição dos resultados em sua unidade?	TOTAL
5.1. Publicações.	7
5.2. Formação de pessoal: Trabalhos acadêmicos (teses, dissertações, eventos científicos).	6
5.3. Prestação de serviço para a comunidade.	3
5.4. Índices de citações.	1
5.5. Fator de impacto.	1
5.6. Relevância social da produção.	1
5.7. Acompanhamento das metas físicas e do percentual de execução orçamentária.	1
5.8. Não tem parâmetros de desempenho/não soube informar.	3
TOTAL 05	23

Com relação às ferramentas de gestão existentes na instituição, foi identificado que o planejamento estratégico é a única ferramenta utilizada, tanto do ponto de vista macro, do Centro de Pesquisa como um todo, partindo da orientação da instância superior do Rio de Janeiro, que possui uma Diretoria de Planejamento (DIPLAN), quanto do ponto de vista micro, no nível de setores e laboratórios. Dentro do universo pesquisado, três respondentes revelaram não possuir ou não ter conhecimento do uso de ferramentas de gestão.

O planejamento estratégico é uma ferramenta utilizada no CPqGM/Fiocruz para, em primeiro lugar, prever e acompanhar a execução das atividades, e, em segundo lugar, com o objetivo de buscar a eficiência, na lógica da qualidade do gasto público e também como forma de controle. Também foram citadas como função do planejamento estratégico: a manutenção do grupo de pesquisa, a transparência e a tomada de decisão.

Quanto à tomada de decisão, é realizada de forma coletiva através de reuniões nos setores e laboratórios, no nível de discussão das atividades diárias e definição e acompanhamento dos projetos de pesquisa, enquanto as decisões estratégicas do Centro de pesquisa como um todo são tomadas nas reuniões do Conselho Deliberativo. Outras respostas com menor ocorrência assinalaram a necessidade de que as decisões fossem baseadas na missão institucional e houve um caso em que as decisões são tomadas de forma centralizada na figura do chefe.

Para subsidiar o processo de tomada de decisão, os resultados indicaram que as informações relacionadas com os projetos de pesquisa, sua execução e seus resultados e as relacionadas com a área de gestão, execução orçamentária, estoques de material, contratos de prestação de serviço, processos de compras são consideradas as mais importantes. Depois, vêm as informações relacionadas com o impacto das atividades do CPqGM/Fiocruz no seu público alvo. Em menor escala, também foram citados: a necessidade de capacitação do pesquisador para a área de gestão, as oportunidades de financiamento para área da pesquisa, o quadro epidemiológico do país, e as decisões do Conselho Deliberativo.

Como parâmetros de desempenho, foram identificados como principais as publicações e a formação de pessoal, relacionada com a conclusão de cursos de pós-graduação, mestrado e doutorado e trabalhos de iniciação científica. Outro parâmetro também citado foi a prestação de serviço para a comunidade. Também relacionadas com as publicações têm-se o índice de citação, o fator de impacto e a relevância social da produção. Dentre os entrevistados, dois não conhecem os parâmetros de desempenho ou não souberam informar.

Comentários:

Como você percebe estas constatações? Comente.

Dando prosseguimento ao primeiro bloco de perguntas têm-se as perguntas de 06 a 12 que possibilitaram a verificação da existência de registros de custo na instituição; e se existe a prática de utilização desta informação para tomada de decisão e avaliação de desempenho.

TABELA SOBRE EXISTÊNCIA DE INFORMAÇÕES DE CUSTO NA INSTITUIÇÃO	
PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
6) Existem registros de custo em sua instituição?	TOTAL
6.1. Não tem conhecimento.	10
6.2. De forma precária.	2
TOTAL 06	12
7) Em sua unidade, informação de custo seria importante para?	TOTAL
7.1. Gestão orçamentária - qualidade do gasto (eficiência).	6
7.3. Ter parâmetros para verificar a viabilidade dos projetos.	4
7.4. Melhorar o planejamento estratégico.	2
7.5. Dar subsídios para a tomada de decisão.	2
7.6. Transparência.	1
7.7. Aprimorar o controle.	1
7.8. Não conhece o conceito de custo.	1
TOTAL 07	17
8) conhecer o custo de sua unidade serve para?	TOTAL
8.1. Avaliar a eficiência da instituição (custo benefício - áreas meio e fim).	5
8.2. Planejamento.	4
8.3. Tomada de decisão.	3
8.4. Como sistema de informação.	2
8.5. Melhorar o resultado final da pesquisa.	2
8.6. Profissionalização da gestão.	1
8.7. Transparência.	1
8.8. Não conhece o conceito de custo.	1
TOTAL 08	19
9) Quais informações de custo seriam relevantes para a sua tomada de decisão.	TOTAL

9.1. Não soube responder ou não conhece o conceito de custo.	5
9.2. Relativas à gestão (material de consumo, compras, prestação de serviços, depreciação etc.).	5
9.3. Custos dos projetos de pesquisa (ensaios, procedimentos técnicos, biotério).	3
TOTAL 09	13
10) Como você avalia a relevância da informações de custo como medida de desempenho?	TOTAL
10.1. Para avaliação da gestão (eficiência - qualidade do gasto).	8
10.2. Não se aplica nos laboratórios (lógica inversa da gestão).	3
10.3. Não conhece o conceito de custo ou soube responder.	3
TOTAL 10	14
11) Quais os parâmetros de desempenho associados às informações de custo que você conhece?	TOTAL
11.1. Eficiência.	3
11.2. Eficácia.	1
11.3. Não conhece ou não soube responder.	9
TOTAL 11	12
12) Qual a sua opinião utilização de informação de custo para avaliação da gestão de sua instituição?	TOTAL
12.1. Para avaliação de eficiência e eficácia da alocação de recursos públicos.	4
12.2. Informação de custo para otimização da compra.	2
12.3. Para a valorização do trabalho da gestão.	1
12.4. Para a gestão e para a pesquisa.	1
12.5. Necessidade de ter parâmetros para a avaliação.	1
12.6. Não conhece o conceito de custo ou soube responder.	4
TOTAL 12	13

Com relação à existência de registros de custo no CPqGM/Fiocruz, dez dos entrevistados não tem conhecimento deste procedimento e dois informaram que, se existe, é feito de forma muito precária.

Com relação à importância da informação de custo, seis respostas relacionaram a importância da informação de custo com uma melhor gestão orçamentária, para chegar a uma melhor qualidade de gasto, ou seja, trabalhar com eficiência. Outro aspecto encontrado foi a possibilidade de ter parâmetros que possam balizar a viabilidade dos projetos, com quatro respostas. O aperfeiçoamento do planejamento estratégico da instituição, bem como dar subsídios para o processo de tomada de decisão aparecem com duas respostas cada um. O aprimoramento do controle e a transparência foram citados por uma vez cada, junto com uma resposta que não tinha relação com o conceito de custo.

Na pergunta relacionada com a utilidade de conhecer a informação de custo, para a avaliação da eficiência da instituição foi a resposta com maior frequência, com cinco respostas; depois, para o planejamento, com quatro respostas e para a tomada de decisão aparece com três respostas. Em seguida, foram verificadas respostas relacionadas como sistema de informação e para melhorar o resultado final da pesquisa, com duas respostas. A profissionalização da gestão e a transparência também foram citadas por uma vez cada uma, enquanto uma entrevista não soube utilizar o conceito de custo.

Sobre as informações de custo relevantes para a tomada de decisão dos gestores, cinco entrevistados não souberam responder ou não conhecem o conceito

de custo. Porém, cinco respostas definiram como relevantes informações relacionadas com a gestão como: custo do material de consumo; processos de compras; contratos de prestação de serviço e depreciação de equipamentos. Outras três respostas gostariam de ter como informação os custos dos projetos de pesquisas, tendo-se como exemplos: custos dos ensaios científicos; custos dos procedimentos técnicos, custo dos animais do biotério.

Com relação à utilização de informação de custo como medida de desempenho, oito respostas colocaram a importância de se avaliar a gestão através deste tipo de parâmetro e três respostas acharam que esse parâmetro não se aplica às atividades relacionadas aos laboratórios. Outras três respostas não souberam responder ou não conhecem o conceito de custo.

Quanto a parâmetros de desempenho associados a informações de custo, foram encontrados a eficiência, com três respostas, e a eficácia, com uma resposta, enquanto nove entrevistados não conhecem esses parâmetros ou não souberam responder.

A utilização de informação de custo para avaliação da gestão foi vista como uma forma de avaliar a eficiência e a eficácia da alocação dos recursos públicos por quatro respondentes, e como forma de otimização do processo de compras por dois respondentes. A valorização do trabalho da gestão, a necessidade de se ter parâmetros mais definidos de avaliação e a utilização destes critérios não só para a gestão, mas, para a pesquisa também representou uma resposta cada um. Já não souberam responder ou não conhecem o conceito de custo quatro entrevistados.

Comentários:

Como você percebe estas constatações? Comente.

O objetivo de identificar se os critérios de avaliação adotados nas premissas do Sistema de Informação de Custos do Governo Federal (SIC): eficiência, eficácia e efetividade são aplicados pelos gestores do CPqGM/Fiocruz, foi operacionalizado pelo segundo bloco de perguntas.

As perguntas 13, 14 e 19 estão relacionadas com o critério eficiência, quando são verificados procedimentos com relação à otimização dos recursos e iniciativas de redução de custo.

TABELA PROCEDIMENTOS PARA OTIMIZAÇÃO DOS RECURSOS	
PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
13) Quais os procedimentos existentes para otimização dos recursos para alcançar seus objetivos?	TOTAL
13.1. Os processos de licitação (problema com a qualidade, registro de preço, cont. de serviço com material de consumo).	2
13.2. Planejamento estratégico.	2
13.3. Controles de utilização dos equipamentos e de pedido de material.	2

13.4. Compartilhamento de informações entre os laboratórios.	1
13.5. Utilização do suprimento de fundos.	1
13.6. Criação de unidades multiusuários e plataformas.	1
13.7. Gerenciamento das pesquisas por parte dos pesquisadores titulares (gestão da pesquisa).	1
13.8. Acompanhamento da execução orçamentária por parte da gestão.	1
13.9. Não tem conhecimento ou não soube responder.	4
TOTAL 13	15
14) Existe algum tipo de iniciativa na busca de redução de custo em sua unidade?	TOTAL
14.1. Práticas do setor de gestão (economia de mat. de consumo, energia elétrica, telefone, licitações).	11
14.2. Compartilhamento de informações entre pesquisa de mesma linha.	1
14.3. Criação do Núcleo de Gestão de Projetos.	1
14.4. Manuseio adequado dos equipamentos por técnicos qualificados.	1
TOTAL 14	14
19) Como você percebe a importância de fazer mais com os mesmos recursos?	TOTAL
19.1. Procurar otimizar os recursos - trabalhar com produtividade.	6
19.2. Orçamento reduzido x aumento da demanda (necessidades crescentes na área de saúde).	3
19.3. Ótimo se possível, a pesquisa é uma atividade cara.	3
19.4. Necessidade de desenvolver habilidades.	2
19.5. Competência das áreas administrativa e finalística da instituição.	1
TOTAL 19	15

Com relação ao critério de eficiência, especificamente para a otimização dos recursos para alcançar os objetivos, quatro entrevistados não souberam responder ou não tinham conhecimento sobre o assunto; duas respostas identificaram como a realização dos processos de licitação, principalmente os registros de preço e os contratos de prestação de serviço com inclusão do material de consumo, porém, nesses casos, foi ressaltada a questão da qualidade das compras e das contratações; também com duas respostas apareceram o uso de planejamento estratégico e os controles utilizados para utilização dos equipamentos e para os pedidos de material por parte dos laboratórios. Outros aspectos que foram citados: a utilização do suprimento de fundos; o compartilhamento de informações entre os laboratórios; a implantação de unidades multiusuários e plataformas; a gestão das pesquisas por parte dos pesquisadores titulares e o acompanhamento da execução orçamentária por parte da gestão, aparecendo com uma resposta cada um.

Com relação a iniciativas na busca de redução de custo, os entrevistados citaram, com maior frequência, as práticas do setor de gestão, como: economia de material de consumo, busca de redução da energia elétrica, água e telefone, e os próprios processos licitatórios, com onze respostas. Outras questões abordadas foram: o compartilhamento de informações entre pesquisas da mesma linha, a criação do núcleo de gestão de projetos e o manuseio adequado dos equipamentos por técnicos qualificados, com uma resposta cada uma.

Na visão de seis entrevistados, a importância de fazer mais com os mesmos recursos está relacionada com iniciativas de otimização dos recursos na busca de trabalhar com maior produtividade. A visão de que a demanda na área de saúde é crescente e os recursos são reduzidos foi apresentada por três respostas, também com a mesma frequência ficou a citação de “ótimo se possível”, sendo a visão do ponto de vista dos laboratórios, que têm a idéia de que a pesquisa é cara e deve ser

realizada com a utilização dos melhores insumos. Outra parte dos entrevistados identificou a necessidade de desenvolver habilidades específicas na área de gestão para conseguir chegar a ter a produtividade esperada, com duas respostas. Com uma resposta, um dos entrevistados definiu esta questão como uma competência das áreas administrativa e finalística da instituição.

Comentários:

Como você percebe estas constatações? Comente.

As perguntas 15, 16, 17 e 20 estão relacionadas com o critério da eficácia, identificando como as metas e objetivos são definidos e medidos.

TABELA DEFINIÇÃO DE METAS E OBJETIVOS	
PERGNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
15) Como as metas e objetivos são definidos em sua unidade?	TOTAL
15.1. Através do planejamento anual.	3
15.2. Objetivo do setor vai direcionar metas setoriais e individuais (definição coletiva).	2
15.3. Com base na missão institucional, saúde pública.	2
15.4. Reunião com os pesquisadores.	2
15.5. Direcionadas pelos objetivos dos projetos.	2
15.6. De acordo com o cenário das pesquisas no mundo.	1
15.7. De acordo com a formação profissional de cada servidor.	1
TOTAL 15	13
16) Como as metas e objetivos são medidos em sua unidade?	TOTAL
16.1. Quantificação as metas: nº de artigos, teses, dissertações, patentes.	7
16.2. Controle da execução orçamentária.	3
16.3. Produção, produtos tecnológicos.	2
16.4. Qualidade dos artigos, com base no fator de impacto e relevância social.	2
16.5. Número de prestação de serviço (diagnósticos, atendimentos, treinamentos).	2
16.6. Relatórios e informações da intranet.	1
16.7. Qualidade do estudante egresso.	1
16.8. Não mede.	2
TOTAL 16	20
17) Como é verificada a relação entre os objetivos e os resultados obtidos?	TOTAL
17.1. Percentual da execução dos objetivos, medidos através das etapas dos projetos.	8
17.2. Através de índices, indicadores.	1
17.3. Objetivo funciona como objetivo heurístico.	1
17.4. O que foi comunicado para a comunidade científica sobre aquele assunto.	1
17.5. Não fazemos.	2
TOTAL 17	13
20) Como você percebe a importância de alcançar as metas e objetivos de sua unidade?	TOTAL
20.1. Atingir metas leva a um trabalho de melhor qualidade.	6

20.2. Serve para avaliação das etapas dos projetos.	2
20.3. Dar uma resposta à sociedade da importância da instituição.	2
20.4. A construção das metas é feita por conveniência, sem referência na missão institucional.	1
20.5. Tem como consequência a melhorar a qualidade de vida e saúde da população.	1
20.6. Dificuldade de alcançar as metas em razão dos entraves burocráticos.	1
20.7. Demonstra equilíbrio entre o planejamento e a execução.	1
TOTAL 20	13

A definição de metas e objetivos está diretamente relacionada com o planejamento anual da instituição para três dos entrevistados. Essa definição é feita de forma coletiva, partindo dos objetivos do setor até chegar às metas individuais; também ocorre através de reuniões com os pesquisadores; é direcionada pelos objetivos dos projetos; e baseada na missão institucional, de acordo com duas respostas cada uma. Com uma resposta cada uma, tem-se que esta definição está de acordo com o cenário das pesquisas no mundo e, com o mesmo percentual, que está de acordo com a formação profissional de cada servidor.

Com relação às formas de medir as metas e objetivos, sete dos entrevistados informaram ser através da quantificação das metas: número de artigos, teses, dissertações e patentes. Outra forma de medição também citada foi o controle da execução orçamentária, com três respostas. A quantidade de produção e produtos tecnológicos; a qualidade dos artigos, com base no fator de impacto e relevância social e o número de prestação de serviços, incluindo diagnósticos, atendimentos à comunidade e treinamentos, foram citados por duas respostas cada uma. Com apenas uma citação cada, foram as respostas: através de relatórios e informações da intranet e a qualidade do estudante egresso. Dois entrevistados informaram que não realizam a medição das metas e objetivos.

A relação entre os objetivos e os resultados alcançados é vista como o percentual da execução dos objetivos, medidos através das etapas dos projetos para oito respostas. As demais respostas ocorreram uma vez, sendo as seguintes: através de índices e indicadores; o objetivo funciona como objetivo heurístico, que vai nortear a avaliação dos resultados; e o que foi comunicado para a comunidade científica sobre aquele assunto. Para dois entrevistados, não é feita nenhuma forma de relação entre os objetivos e resultados.

A importância de alcançar metas e objetivos é vista como uma forma de melhorar a qualidade do trabalho com cinco respostas. Outros aspectos citados foram: como forma de avaliação das etapas dos projetos; para informar a sociedade da importância da instituição, com duas respostas cada uma. Com uma resposta cada, foi informado: consequência na melhora da qualidade de vida e saúde da população; demonstração de equilíbrio entre o planejamento e a execução; e a dificuldade de alcançar as metas em razão dos entraves burocráticos; a construção das metas feita por conveniência, sem referência na missão institucional.

Comentários:

Como você percebe estas constatações? Comente.

--

As perguntas 18 e 21 estão relacionadas com o critério efetividade que verifica como é percebido o atendimento das demandas das populações alvo dos programas de governo e se é feita alguma aferição a respeito dos impactos do resultado dos programas nestas populações.

TABELA AFERIÇÃO DE IMPACTO DOS RESULTADOS	
PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
18) Como é feita a aferição de impacto dos resultados em relação a sua população-alvo?	TOTAL
18.1. Não existe como aferir o impacto / não é feita a aferição / não soube responder.	7
18.2. Avaliação dos usuários.	2
18.3. Visitas realizadas com relação ao nº de famílias de pacientes atingidos.	1
18.4. Avaliação dos protocolos que chegaram a estudos clínicos.	1
18.5. Apresentação dos resultados as comunidades estudadas.	1
TOTAL 18	12
21) Como você percebe a importância de atender a demanda da população-alvo dos programas de governo da Fiocruz?	TOTAL
21.1. A Fiocruz tem papel estratégico para sociedade (Doenças negligenciadas - infecciosas e parasitárias).	8
21.2. Diversas linhas de pesquisa para atender uma demanda heterogênea.	3
21.3. Ficar atentos para os eventos relacionados com a saúde pública, atualidades (dengue).	3
21.4. Os projetos não podem ser apenas de pesquisa básica, necessitam ter resultados práticos.	2
21.5. Difícil de atender a demanda, vista que a mesma não é clara.	1
TOTAL 21	17

Para sete dos entrevistados, a aferição de impacto dos resultados das atividades na população-alvo não pode ser mensurado ou não é feita nenhuma aferição ou não soube responder. Para dois dos entrevistados, essa aferição é feita mediante a avaliação do usuário dos serviços realizados pela instituição. Outras formas apontadas na pesquisa para poder fazer esta aferição foram: quantificação das visitas realizadas em relação ao número de famílias de pacientes atendidos; a avaliação dos protocolos de pesquisada que chegaram a estudos clínicos e a apresentação dos resultados das pesquisas para as comunidades pesquisadas, com uma resposta cada.

Com relação à importância de atender a demanda da população-alvo, fica patente a percepção do papel estratégico da Fiocruz para atender a demanda da sociedade, principalmente em relação a doenças negligenciadas – infecciosas e parasitárias, como ficou evidenciado através de oito respostas. Seguindo esta mesma linha de raciocínio, têm-se duas respostas, ambas citadas por três respondentes: a participação da Fiocruz em diversas linhas de pesquisa, na busca de atender uma demanda heterogênea, e a necessidade dos pesquisadores estarem atentos para os mais diversos eventos relacionados com a saúde pública na busca de verificar quais os temas atuais e as demandas do Ministério da Saúde, como, por exemplo, as pesquisas sobre a dengue. Com duas respostas, também foram relacionadas a necessidade de resultados práticos, não só a realização de pesquisa

básica, mas na busca de atender a população, a exemplo do kit diagnóstico para leptospirose. Também foi citado, com uma resposta, que a demanda na área de saúde não é clara o que dificulta o seu atendimento.

Comentários:

Como você percebe estas constatações? Comente,

Com o objetivo de relacionar os parâmetros de eficiência, eficácia e efetividade com o conceito de custo, foi solicitado aos entrevistados que identificassem qual desses parâmetros tinha esta relação.

TABELA DE RELACIONAMENTO DO CONCEITO DE CUSTO	
PERGUNTA e RESPOSTAS	Nº DE OCORRÊNCIAS
22) Em sua opinião informação de custo refere-se a :	TOTAL
22.1. Eficiência	11
22.2. Eficácia	5
22.3. Efetividade	4
TOTAL 22	20

De um modo geral, onze respostas apontaram a eficiência; cinco respostas a eficácia; e quatro respostas para a efetividade. Vale apenas ressaltar que entre os doze entrevistados, quatro responderam que os três parâmetros estão relacionados com custo.

Comentários:

Como você percebe estas constatações? Comente.

Com relação ao tema custos no setor público existe mais alguma coisa que você gostaria de ressaltar?

Comente.

Em síntese, a instituição pesquisada tem o planejamento estratégico como ferramenta de gestão com as principais funções: de acompanhamento da execução orçamentária e busca da eficiência, na lógica da qualidade do gasto. As tomadas de decisão são, de uma forma geral, processadas de maneira coletiva, porém em uma das entrevistas essa característica da instituição não foi confirmada, visto que o entrevistado centraliza as decisões do seu setor. As informações mais importantes para os processos de tomada de decisão estão baseadas em informações gerenciais e de execução e resultado dos projetos de pesquisa. Sendo uma instituição de pesquisa e ensino, os principais parâmetros de desempenho são as publicações científicas e a formação de pessoal.

Com relação à existência de registro de custo, ficou caracterizado que a instituição não possui esse tipo de informação para seus gestores. Porém, a informação de custo seria importante para gestão orçamentária e para ter parâmetros para verificar a viabilidade dos projetos de pesquisa. E conhecer custo serve para dar subsídios para o planejamento das atividades e avaliar a eficiência da instituição. As informações de custo mais relevantes seriam aquelas relacionadas com a gestão. Os parâmetros de desempenho associados à informação de custo foram eficiência e eficácia com a maioria dos entrevistados não respondendo esta pergunta. O uso de informação de custo para avaliação da gestão está relacionada com avaliar a eficiência e a eficácia da alocação dos recursos.

Com relação ao conceito de eficiência, está relacionado com as práticas do setor de gestão, o planejamento das atividades e os controles de utilização dos equipamentos e de pedido de material. A importância de fazer mais com os mesmos recursos demonstra produtividade que, na área da pesquisa, nem sempre é possível devido às características das atividades realizadas e dos insumos necessários.

Com relação ao conceito de eficácia, as metas e objetivos são definidos pelo planejamento anual e são medidas através da quantificação das metas. A relação entre os objetivos e resultados são avaliados pelo percentual de execução dos objetivos, medidos através das etapas dos projetos. A importância de atingir as metas e objetivos caracteriza um trabalho de melhor qualidade.

Com relação ao conceito de efetividade, foi verificada a dificuldade de conseguir aferir o impacto das atividades realizadas pela instituição na população alvo. Porém, fica caracterizado o papel estratégico da Fiocruz para atendimento de uma demanda heterogênea e crescente na área de saúde pública.

APÊNDICE E – Roteiro de Entrevista 2

Data: ____/____/____

ASSUNTO: CONSELHO DELIBERATIVO DO CPqGM/FIOCRUZ

Função: _____

Bloco A – CD Fiocruz

1) Os CD das unidades técnico-científicas e das unidades regionais são uma exigência do Estatuto da Fiocruz?

2) Existe regimento interno da Fiocruz que define os critérios para o funcionamento do CD, conforme rege no Estatuto da Fiocruz?

Bloco B – CD CPqGM/Fiocruz

3) Como os membros do CD do CPqGM/Fiocruz foram escolhidos? E seus suplentes?

4) Como funciona a dinâmica de uma reunião do CD do CPqGM/Fiocruz?

5) Quantas reuniões de CD do CPqGM/Fiocruz acontecem por mês?

6) Quem pode convocar a reunião do CD do CPqGM/Fiocruz?

7) Quem define a pauta da reunião de CD do CPqGM/Fiocruz?

8) Fale sobre outros aspectos do CD que você ache importante.

9) Qual o universo para fazer uma quantitativa sobre custo na Fiocruz ou no CPqGM?

Qual a sua idade? _____

Escolaridade: _____

Naturalidade: _____

Quanto tempo trabalha nesta instituição: _____