

O Controle Interno Público e a avaliação do desempenho organizacional: um estudo de caso sobre a avaliação da eficácia e da eficiência da gestão orçamentária da autarquia Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG), no ano de 2016.

João Ricardo Ferreira Lopes (FASF) joaorickardo.lopez@gmail.com

Lorena Lopes (FASF) lopeslorena1@gmail.com

Resumo:

Este artigo apresenta uma análise exploratória dos conceitos de controle interno público e objetiva a investigação sobre a avaliação do desempenho organizacional da autarquia Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG) quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, no ano de 2016. A pesquisa deu-se por meio de indicadores de desempenho do tipo coeficientes de variação, desenvolvidos pela Controladoria Geral do Estado do Paraná (CGE-PR). Esta pesquisa se justifica em razão do controle social e da necessidade de estudos sobre a transparência das contas públicas. A pergunta deste artigo é quanto à suficiência ou não, das ferramentas de controle interno utilizadas pela CGE-PR para a medição da gestão governamental paranaense. Para que o objetivo proposto fosse alcançado, foram utilizados os dados extraídos do Portal da Transparência da UEPG, da CGE-PR, do Tribunal de Contas do Estado (TCE-PR) e de documentos, em suporte papel e digital.

Palavras-chave: Controladoria, Desempenho, Avaliação, Eficácia, Eficiência.

The Public Internal Control and the evaluation of organizational performance: a case study on the evaluation of the effectiveness and efficiency of the budgetary management of the State University of Ponta Grossa (UEPG) in the year 2016.

Abstract

This article presents an exploratory analysis of the concepts of internal control and objective research on the evaluation of organizational performance of the State University of Ponta Grossa (UEPG), regarding the effectiveness and efficiency of budget management, in the year 2016, through indicators of performance, of the type coefficients of variation, developed by the General Controller of the State of Paraná (CGE-PR). This research is justified by social control and the need for studies on the transparency of public accounts. The question of this article is about the sufficiency or not, of the internal control tools used by CGE-PR, for the measurement of the governmental management of Paraná. In order to achieve the proposed objective, data extracted from the Transparency Portal of UEPG, CGE-PR, the State Court of Accounts (TCE-PR) and paper and digital documents will be used.

Key-words: Controllershship, Performance. Evaluation, Efficiency, Efficiency.

1. Introdução

A Administração Pública é entendida como o conjunto coordenado de funções que visam uma boa gestão da república, do latim *res publica* ou coisa pública, para que os interesses da sociedade sejam alcançados, deste modo, ela engloba todo o aparelhamento do Estado. Isto posto, a contabilidade é uma ciência social, que tem por finalidade registrar e controlar as variações patrimoniais, nos aspectos qualitativo e quantitativo, em qualquer atividade econômica.

O ramo da Contabilidade Pública tem como atribuição controlar com eficácia e eficiência o patrimônio público e a transparência pública é um corolário do princípio da supremacia do interesse público e está sustentada, em especial, nos princípios constitucionais da publicidade, da legalidade e da moralidade.

O poder estatal brasileiro possui mecanismos de controle das atividades governamentais e a Constituição Federal de 1988 (CF/88), criou os mecanismos do Controle Externo e do Controle Interno. O Controle Externo é exercido pelos Tribunais de Contas, com o poder-dever de fiscalizar os atos realizados pela administração pública. O Controle Interno é realizado pelo próprio órgão estatal, por meio das controladorias ou seções/unidades de controle interno, com a atribuição de fiscalizar as ações públicas e apoiar o Controle Externo. O artigo 70 da CF/88 criou o Controle Interno com alcance legal às entidades da Administração Pública Direta e Indireta.

O presente estudo teve o objetivo de avaliar e quantificar o desempenho da gestão orçamentária, num conjunto amostral de metas também orçamentárias, definidas na Lei Orçamentária Anual (LOA) do ano de 2016, utilizando Indicadores de Eficácia e Eficiência, o que pode ser considerado uma nova metodologia para avaliação de desempenho organizacional.

Esta pesquisa se justifica em razão do controle social e da importância e necessidade de estudos sobre a transparência das contas públicas. Mais ainda, para o profissional contábil que deve estrita obediência aos preceitos trazidos na área do Controle Interno pela Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NCASP), essencialmente pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e também do International Public Sector Accounting Standard (IPSAS).

O artigo objetiva a investigação sobre a avaliação do desempenho organizacional da autarquia Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG), quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária no ano de 2016, por meio de indicadores de desempenho, do tipo coeficientes de variação, desenvolvidos pela Controladoria Geral do Estado do Paraná (CGE-PR) e traz a seguinte proposta de pesquisa: há suficiência ou não nas ferramentas de controle interno utilizadas pela CGE-PR para a medição da gestão governamental paranaense?

A amostra da pesquisa traz dados extraídos do Relatório do Controle Interno da UEPG, elaborado no ano de 2016 e que acompanhou a Prestação de Contas Anual (PCA) enviada ao Tribunal de Contas do Paraná (TCE-PR). Os dados documentais foram coletados por meio de entrevistas com agentes públicos da autarquia e ainda, com consultas ao Portal da Transparência do Governo do Estado do Paraná via internet. Desenvolveu-se um trabalho de literatura contábil sobre o tema e foram acessados documentos virtuais do TCE-PR, da CGE-PR e da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFA – PR).

Na investigação bibliográfica foram consultados procedimentos contábeis definidos pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP que são os princípios basilares

da contabilidade, as normativas emitidas pelo TCE/PR, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NCASP) aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a Lei nº 4.320/64, a Lei Complementar nº 101/200 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), as normativas emitidas pela CGE-PR, a CF/88, além de doutrinas contábeis e específicas a respeito de controladoria pública.

Espera-se que os resultados encontrados possam contribuir com as teorias já existentes, ampliando o conhecimento sobre a utilização da informação contábil como ferramenta de avaliação do desempenho da gestão pública. Em termos empíricos, este artigo fornecerá subsídios aos gestores públicos no sentido da otimização de recursos, da melhoria da prestação de serviços públicos e da contribuição socioeconômica para o usuário público em geral. Em linhas gerais, concluiu-se que, a UEPG, no exercício financeiro de 2016, recebeu uma Gestão Orçamentária Parcialmente Eficaz e uma Gestão Orçamentária Eficiente.

2. Fundamentação Teórica

O ato de controlar, no sentido de acompanhar o desempenho das atividades organizacionais, e implementar correções eventualmente necessárias de procedimentos é parte relevante das funções de gestores. Bio (1996, p. 44) enfatiza que “[...] a essência do planejamento e do controle é a tomada de decisões. Esta, por sua vez, depende de informações oportunas e de conteúdo adequado e confiável”. Já para Lucinda (2010, p. 106), ao tratar de controle de qualidade, cita a célebre frase de William Edwards Deming: “Não se gerencia o que não se mede, não se mede o que não se define, não se define o que não se entende, e não há sucesso no que não se gerencia”.

Já para Cassarro (1998) “[...] o controle para ser eficaz deve se realizar em tempo útil e oportuno e, quando necessário, ser seguido de sanções”. Segundo Beuren (2000, p. 28), o modelo de informação deve ser estruturado com base na análise dos modelos de decisão e mensuração empregados; e conforme argumenta Guerreiro (1999): “[...] a **informação** é matéria-prima do processo de tomada de decisão. Informação útil é a que atende às necessidades específicas dos gestores, segundo as áreas nas quais eles atuam, as operações que desenvolvem e os conceitos que lhes façam sentido lógico”.

2.1 A Informação e a Contabilidade Pública

A sociedade atual está centrada na informação e no conhecimento com reflexos no processo de gestão dos seus organismos institucionais. A expressão de que a informação é o maior bem de uma organização torna-se cada vez mais verdadeira. As entidades privadas e públicas estão percebendo que o sucesso ou fracasso depende de como gerenciam e usam as informações (Moscove et al, 2002, p. 22).

Davis apud Nakagawa, 1993 diz que “[...] informação é o dado que foi processado para seu receptor e que apresenta valor real ou percebido para suas decisões correntes ou prospectivas”. Dessa forma, a informação é o resultado da análise dos dados existentes na empresa, devidamente registrados, classificados, organizados, relacionados e interpretados em um determinado contexto com fins de transmitir conhecimento e permitir a tomada de decisão de forma otimizada. A tomada de decisão refere-se à conversão das informações em ação, portanto, decisão é uma ação tomada com base na análise de informações (OLIVEIRA, 2005).

A informação possui no âmbito da Contabilidade uma grande relevância, pois representa um elemento essencial para se tomar decisões. Ela é definida por Arima (2002 p. 80) como “[...]”

um dado trabalhado e processado dentro das especificações exigidas pelos usuários com significado próprio, relevante e utilizada para gerar uma ação derivada do processo de tomada de decisão”. Nessa mesma linha, Iudícibus (2004, p. 22) afirma que a função da contabilidade se mantém inalterada ao longo do tempo, no sentido de que ela busca desde sempre, prover seu usuário de informação útil ao processo decisório.

Os entes públicos federais, estaduais e municipais, em matéria de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), são regidos pela Lei nº 4.320/64 e pela Lei Complementar nº 101/2000 (LRF). Segundo Matias-Pereira (2010, p. 8), na governança pública os gestores têm sob sua responsabilidade bens que pertencem à sociedade e cuja gestão deve ser feita com elevado nível de compromisso, responsabilidade, transparência, ética e senso de justiça.

A CF/88, no artigo 37, ditou por princípios da Administração Pública: a legalidade, a impessoalidade, a moralidade e a publicidade; dez anos depois, por Emenda Constitucional (EC) foi agregado ao elenco, o princípio da eficiência. Para Araújo e Arruda (2006, p. 6): A Administração Pública é dividida em dois níveis. O primeiro, Administração Direta compreende a estrutura administrativa dos três poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário) e suas subdivisões (estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios, Secretarias Estaduais e de unidades organizacionais que integram a estrutura administrativa de cada um dos poderes da União, dos Estados e dos Municípios. O segundo, a administração indireta, constitui-se de entidades públicas dotada de personalidade jurídica própria que se encontram vinculada a esses Poderes por meio de determinação em lei.

Segundo Pires (1996, p. 98), “[...] contabilidade pública é o ramo da Contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e a execução da Fazenda Pública, o Patrimônio Público e suas variações”. Da Lei nº 4.320/64 vem o entendimento científico que a Contabilidade Pública é um ramo da Contabilidade que, registra, controla e demonstra a execução dos orçamentos, dos atos e dos fatos da Fazenda Pública e o patrimônio público e suas variações.

A boa prática contábil das execuções orçamentária e financeira no Setor Público, é aquela que evidencia resultados satisfatórios quanto à eficácia e à eficiência da gestão pública, não necessariamente gastando menos, mas sim gastando melhor, em prol da vida digna dos cidadãos-contribuintes.

A Lei de Responsabilidade Fiscal obriga que as finanças públicas sejam divulgadas, inclusive em meio eletrônico de acesso público, respeitando o princípio da transparência. Para tanto, aplicam-se instrumentos de transparência de gestão fiscal, que são: O Plano Plurianual de Governo, a Lei de Diretriz Orçamentária, a Lei Orçamentária Anual, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, o Relatório de Gestão Fiscal, a Prestação de Contas e o respectivo Parecer Técnico do Controle Interno.

A Contabilidade Pública se estrutura em Sistemas de Contas, que permitem identificar a natureza das contas contábeis envolvidas no registro dos atos e fatos praticados pelo gestor público. Tais sistemas viabilizam a elaboração das demonstrações contábeis e o controle das execuções orçamentária, financeira e patrimonial. As demonstrações contábeis buscam evidenciar a situação orçamentária, financeira e econômica das entidades, em determinando momento.

A Resolução CFC nº 1.121/2008 dispõe que as características qualitativas, da informação, são os atributos que tornam as demonstrações contábeis úteis para os usuários. A Resolução traz

por principais características: a compreensibilidade, a relevância, a confiabilidade e a comparabilidade.

Os entes governamentais elaboram, em regra, as demonstrações contábeis de: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstrativo de Fluxo de Caixa. Deles, destaque-se para este estudo, o Balanço Orçamentário, por ser ele o que tem por finalidade o controle do Orçamento Público; evidencia os valores estimados das receitas públicas, os valores fixados das despesas públicas e a respectiva Execução Orçamentária. O resultado orçamentário (superávit ou déficit) vem do confronto entre o total da receita realizada com o total da despesa executada. Se a receita arrecadada for maior que a despesa executada, diz-se que houve superávit orçamentário; se for menor, diz-se que houve déficit orçamentário e se forem iguais, diz-se que houve resultado nulo ou equilíbrio orçamentário.

2.2 Indicadores Contábeis

Indicadores são ferramentas úteis para auxiliar a medir o que se deseja gerenciar. Para Gomes e Salas (1997, p. 77): “Um indicador é um instrumento empírico que permite representar a dimensão teórica de uma variável-chave”. Na área privada, os indicadores para a análise das demonstrações contábeis são de uso comum e estão relativamente padronizados, já na área pública não existe uma fórmula comumente aceita, mas estudos como o de Solà (2003), que inclui entre as classes de indicadores, os orçamentários e contábeis, afirma que: “partindo do orçamento da entidade se obtém uma série de indicadores que permitem ver de forma fácil, a proporção e os índices que completarão a informação obtida da liquidação do orçamento”.

Os indicadores contábeis são avaliados por meio da técnica contábil denominada Análise de Balanços. Segundo o Novo Dicionário Aurélio de Língua Portuguesa (2004), análise é: “a separação ou desagregação das diversas partes constituintes de um todo”, enquanto análise de balanços refere-se a “estudo das demonstrações contábeis de uma empresa com o propósito de avaliar uma situação econômico-financeira”. Já para Silva (1995, p. 21), uma análise pode ser entendida como um processo de decomposição de um todo em suas partes constituintes, visando ao exame das partes para entendimento do todo ou para identificação de suas características ou de possíveis anormalidades.

Na mesma esteira, Matarazzo (2003, p. 15) afirma que “[...] a análise de balanços objetiva extrair informações das demonstrações financeiras para a tomada de decisões”. Mais importante ainda, esclarece que: “As demonstrações financeiras fornecem uma série de dados sobre a empresa, de acordo com regras contábeis. A análise de balanços transforma esses dados em informações e será tanto mais eficiente, quanto melhor informação produzir”.

As técnicas de análise comumente empregadas são: análise por quocientes, análise vertical e análise horizontal. Para a pesquisa, destaca-se o entendimento da Análise por Quociente, que corresponde à extração de índices das demonstrações contábeis (coeficientes de variação), sendo um dos principais meios de se obter uma visão ampla da situação econômica da empresa. Essa técnica consiste em selecionar determinadas contas ou grupos de contas que, relacionadas entre si, possam produzir algum significado relevante e passível de interpretação.

O resultado dessas análises são indicadores que sintetizam a informação de um conjunto de acontecimentos e têm a capacidade de fornecer ao tomador de decisões os elementos e sinais para agir, seja proativa ou reativamente, tanto na área privada como na pública. O analista deve escolher os índices a serem aplicados nas demonstrações contábeis da entidade e tal escolha deve ser baseada no objetivo da análise, o qual depende das necessidades de cada usuário. Para

Gitman (1997), as regras utilizadas para a análise de balanços privados, podem ser igualmente aplicadas às entidades públicas.

O Manual de Desempenho publicado pelo Centro de Estratégia do Ministério Público do Estado de São Paulo (MPSP, 2017. p.67), ensina que “medir o desempenho é fundamental para se determinar um ponto de chegada, estabelecer parâmetros, compartilhar e entender expectativas, determinar e mobilizar recursos, corrigir rumos, reforçar ações, reconhecer e recompensar resultados, empenho, dedicação e comprometimento” e também que “Indicador de Desempenho é um número, porcentagem ou razão que mede um aspecto do desempenho com a finalidade de comparar essa medida com metas preestabelecidas”, portanto, Indicador é “um instrumento de aferição de uma meta”.

O mesmo Manual, traz definições para os termos Eficácia e Eficiência, ditando que “Eficiência é a relação entre os produtos/serviços gerados (outputs) com os insumos empregados, usualmente sob a forma de custos ou produtividade” e que “Eficácia é a quantidade e qualidade de produtos e serviços entregues ao usuário (beneficiário direto dos produtos e serviços da organização).

Garcia (2001), cita que “para a criação dos processos avaliativos utilizam-se indicadores, passíveis de monitoramento visual direto, que indiquem as alterações expressivas das variáveis técnicas e relevantes”. Este mesmo autor, propõe que a avaliação de qualidade (ou desempenho) das ações governamentais, tenha como referência a busca pela eficácia e eficiência, pois, “o bom governo é o que faz o que anuncia, no prazo certo, com a melhor qualidade, para o maior número de pessoas, ao menor custo possível” (Garcia, 2001, p. 40-41).

O economista Orozco (2000. p.45), elaborou para o cálculo dos graus atingidos de eficácia e eficiência, as fórmulas, tais como seguem:

a) Eficácia:

$$Ea = \frac{\frac{Mr}{Tr}}{\frac{Mp}{Tp}} = \frac{\frac{Mr}{Mp}}{\frac{Tr}{Tp}} = \frac{Mr Tp}{Mp Tr}$$

Onde: Ea = eficácia; Mr = unidades realizadas da meta programada; Mp = meta programada; Tr = tempo real gasto para a realização das unidades da meta; Tp = tempo planejado para se realizar a meta total.

Nesta fórmula, o resultado deve ser interpretado da seguinte maneira: se “ $Ea > 1$ ”, a ação é mais do que eficaz; se “ $Ea = 1$ ”, a ação é eficaz; e se “ $Ea < 1$ ”, a ação é ineficaz.

b) Eficiência:

$$Ee = \frac{\frac{Mr}{Tr} \frac{Cr}{Cp}}{\frac{Mp}{Tp} \frac{Cr}{Cp}} = \frac{\frac{Mr}{Mp}}{\frac{Tr}{Tp}} = \frac{Mr Tp Cp}{Mp Tr Cr} = Ea \frac{Cp}{Cr}$$

Onde: Ee = eficiência; Cr = custo real da ação; e Cp = custo programado da ação.

Para o exercício financeiro de 2016, pesquisado, o Governo do Paraná, através da sua Controladoria Geral do Estado, adotou por subsídios para organizar avaliações da ação governamental, o que segue transcrito:

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/2017 – CGE

[...]

A Controladoria-Geral do Estado, por meio da Coordenadoria de Controle Interno, tem a competência de **promover** a orientação, coordenação, acompanhamento técnico, bem como avaliação das atividades desenvolvidas no Sistema de Controle Interno, nos termos do Decreto nº 9.978, de 23 de janeiro de 2014 e de acordo com artigo 4º, da Resolução nº 009/14 – CGE. Neste sentido desenvolveu roteiro de trabalho direcionado aos Agentes de Controle Interno objetivando atestar o fiel cumprimento do artigo 74, da Constituição Federal e, conseqüentemente, o atendimento às instruções normativas do Tribunal de Contas do Estado do Paraná referentes à Prestação de Contas dos Órgãos e Entidades do Poder Executivo.

[...]

Eficácia da Gestão Orçamentária

Consiste no pleno alcance dos objetivos e metas de desempenho previamente definidos aliado à observância dos prazos estabelecidos, não possuindo relação direta com a avaliação dos custos envolvidos. Sua mensuração se faz a partir da relação entre os resultados obtidos e os previstos para as ações dentro de cada Projeto/Atividade constante na Lei Orçamentária Anual (calculado automaticamente no Sistema Integrado de Gestão, Avaliação e Monitoramento Estadual – SIGAME – Demonstrativo da Execução Física e Financeira do Orçamento). OBS: caso o órgão/entidade possua mais de um projeto/atividade, deverá fazer uma tabela para cada Projeto/Atividade que possua meta, pois será necessário ter a soma de cada um, para obter o coeficiente global.

[...]

O “**Coeficiente de Eficácia Individual – COI**” deverá ser aplicado para cada ação constante no “Projeto/Atividade” que apresentar meta física prevista na Lei Orçamentária Anual, sendo simplesmente relacionado com o alcance da respectiva meta física, calculado automaticamente no Relatório AFF do Sistema Integrado de Gestão, Avaliação e Monitoramento Estadual – SIGAME. O “Coeficiente de Eficácia Individual – COI” não se aplica ao “Projeto/Atividade” que não apresenta meta física, devendo o mesmo ser desconsiderado na avaliação da eficácia da gestão orçamentária do Órgão/Entidade ou do Fundo.

[...]

Após o cálculo do “Coeficiente de Eficácia Individual - COI” deverá ser determinado o “**Coeficiente de Eficácia Global - COG**”, por meio do somatório dos coeficientes individuais de cada ação dentro do “Projeto/Atividade” dividido pelo total de ações que foram objeto de mensuração (somente aqueles que possuem meta física e compuseram cada coeficiente individual).

[...]

Para efeito de avaliação da eficácia da gestão orçamentária, o Agente de Controle Avaliativo deverá verificar o desempenho das metas estabelecidas na Lei Orçamentária Anual para cada “ação”, devendo concluir por uma das seguintes hipóteses:

Gestão Orçamentária Eficaz: a totalidade das ações dos “Projetos/Atividades” com meta física prevista na Lei Orçamentária Anual apresentar “**Coeficiente de Eficácia Global - COG**” **igual ou maior que 0,9 (nove décimos)**;

Gestão Orçamentária Parcialmente Eficaz: a totalidade das ações dos “Projetos/Atividades” com meta física prevista na Lei Orçamentária Anual

apresentar “**Coeficiente de Eficácia Global - COG**” igual ou maior que 0,5 (cinco décimos) e menor que 0,9 (nove décimos);

Gestão Orçamentária Ineficaz: hipótese em que a totalidade das ações dos “Projetos/Atividades” com meta física prevista na Lei Orçamentária Anual apresentar “**Coeficiente de Eficácia Global - COG**” menor que 0,5 (cinco décimos).

[...]

Eficiência da Gestão Orçamentária

É a otimização da relação existente entre os resultados produzidos e os recursos empregados. Esta mensuração se faz a partir da comparação dos resultados obtidos e custos incorridos em face dos inicialmente previstos (“**Coeficiente de Eficiência Individual – CEI**”).

[...]

Para o cálculo do CEI – Coeficiente de Eficiência Individual, será necessário novamente o valor do COI de cada ação com meta dentro do seu respectivo projeto atividade, que será dividido pelo resultado da divisão entre a despesa empenhada e a despesa fixada.

[...]

Considera-se como despesa fixada o valor do total orçamentário obtido por meio do Demonstrativo da Execução Física e Financeira do Orçamento – AFF, no Sistema SIGAME.

O “**Coeficiente de Eficiência Global – CEG**” deverá ser determinado após o cálculo do “Coeficiente de Eficiência Individual - CEI”, por meio do somatório do CEI para cada Projeto/Atividade.

Considera-se o “Coeficiente de Eficiência Global - CEG” o resultado total apurado por meio da aplicação do “Coeficiente de Eficácia Global - COG”.

Para efeito de avaliação da gestão orçamentária, sob o aspecto de sua eficiência, o Agente de Controle Interno Avaliativo deverá verificar o desempenho das metas estabelecidas na Lei Orçamentária Anual para cada “Projeto/Atividade” em relação ao consumo dos recursos inicialmente previstos, concluindo por uma das seguintes hipóteses:

Gestão Orçamentária Eficiente: a totalidade dos “Projetos/Atividades” com meta física prevista na Lei Orçamentária Anual apresentar “**Coeficiente de Eficiência Global - CEG**” igual ou maior que 0,9 (nove décimos);

Gestão Orçamentária Parcialmente Eficiente: a totalidade dos “Projetos/Atividades” com meta física prevista na Lei Orçamentária Anual apresentar “**Coeficiente de Eficiência Global - CEG**” igual ou maior que 0,5 (cinco décimos) e menor que 0,9 (nove décimos);

Gestão Orçamentária Ineficiente: a totalidade dos “Projetos/Atividades” com meta física prevista na Lei Orçamentária Anual apresentar “**Coeficiente de Eficiência Global - CEG**” menor que 0,5 (cinco décimos). (Grifos nossos).

2.3 O Controle Interno público

A NBCASP T 16.8 estabeleceu que o Controle Interno é o conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela instituição governamental, no intento de executar planos e políticas da administração, proteção dos ativos, legalidade e regularidade das transações, confiabilidade do sistema de informações, garantir integridade e exatidão nos registros contábeis e respeito aos princípios contábeis prevenindo de práticas ineficientes e antieconômicas e também possibilitando a eficácia da gestão garantindo a qualidade da informação.

No ano de 2010, o Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros (CONACI), lançou as primeiras diretrizes para a atuação do controle interno no setor público, nos âmbitos municipal e estadual. A ideia de controle está diretamente ligada à noção de poder. O Barão de Montesquieu (1979, p.46), na França revolucionária, asseverava que: “todo homem que tem o poder é tentado a abusar dele” e também “é preciso que, pela disposição das coisas, o poder freie o poder”.

Denomina-se Controle Interno o mecanismo gerado e gerido pela própria entidade pública, integrando a estrutura administrativa e com as atribuições principais de vigilância, acompanhamento e correção de todas as unidades administrativas (monitoramentos e avaliações), com vistas à obtenção de gestões orçamentária, financeira, patrimonial e operacional eficazes e eficientes, observados os institutos da legalidade e da economicidade dos atos da administração pública. É pelo Sistema de Controle Interno que mantém-se, de maneira tempestiva, a efetividade e a confiabilidade das informações públicas.

3. O Caso da Universidade Estadual de Ponta Grossa

As exigências trazidas pela LRF para garantir o equilíbrio, a transparência e o controle das contas públicas, demonstram que a condução dos negócios públicos está pautada na gestão fiscal responsável. O presente estudo de caso, na categoria de pesquisa amostral, analisou informações contábeis para investigar sobre a avaliação do desempenho organizacional da autarquia Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG), quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, no ano de 2016, através de indicadores de desempenho, do tipo coeficientes de variação, desenvolvidos pela Controladoria Geral do Estado do Paraná (CGE-PR).

As escolhas da entidade pública e do Poder Executivo, se deram principalmente pela localização geográfica e por pertencerem ao grupo de interesses profissionais dos autores. Foram consideradas amostragens de pesquisa, de um total de vinte e nove (29), foram selecionadas dez (10) metas físicas pertencentes à LOA do ano de 2016. Os dados foram compilados com análise comparativa de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e com a utilização de informações eletrônicas produzidas pela própria instituição autárquica, pela CGE-PR e pelo TCE-PR.

Os dados coletados possibilitaram o levantamento e a elaboração de tabela sobre a execução orçamentária, fornecendo aos usuários em geral informações para estudos futuros e para o efetivo exercício do controle social. Para a determinação do COI, COG, CEI e CEG das metas físicas (Projetos/Atividade UEPG 2016), foram considerados dados extraídos da LOA 2016 e do Sistema SIGAME 2016/COP- RELATÓRIO AFF SIGAME. Para a obtenção da avaliação dos resultados quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, foram atendidas as determinações da IN nº 01/2017– CGE, consideradas as fórmulas e dados que seguem:

a) Para o cálculo do **COEFICIENTE DE EFICÁCIA INDIVIDUAL (COI)**:

$$COI = \frac{\text{Meta física realizada por Projeto/Atividade}}{\text{Meta Física prevista por Projeto/Atividade}}$$

b) Para o cálculo do **CÁLCULO DO COEFICIENTE DE EFICÁCIA GLOBAL (COG)**:

$$COG = \frac{\sum COI \text{ das ações de cada projeto/Atividade}}{\text{Quantidade de ações}}$$

c) Para o cálculo do **COEFICIENTE DE EFICIÊNCIA INDIVIDUAL (CEI)**:

$$CEI = \left[\frac{\text{Coeficientes de Eficácia Individual (COI)}}{\left(\frac{\text{Despesa Empenhada}}{\text{Despesa Fixada (Total Orçamentário)}} \right)} \right]$$

d) Para o cálculo do **COEFICIENTE DE EFICIÊNCIA GLOBAL (CEG)**:

$$CEG = \frac{\sum CEI \text{ das ações de cada Projeto/Atividade}}{\text{Quantidade de ações}}$$

e) Para as METAS FÍSICAS PROJETOS/ATIVIDADES UEPG 2016, os valores orçamentários: Despesa Empenhada = R\$ 264.336.031,48, Despesa Fixada (Total Orçamentário) = R\$ 311.788.391,00 e a razão R\$ 264.336.031,48 / R\$ 311.788.391,00 = 0,85.

f) Para as METAS FÍSICAS PROJETOS/ATIVIDADES HURCG 2016, os valores orçamentários: Despesa Empenhada = R\$ 14.154.120,97, Despesa Fixada (Total Orçamentário) = R\$ 18.105.764,00 e a razão R\$ 14.154.120,97 / R\$ 18.105.764,00 = 0,78.

METAS FÍSICAS 2016	PREVISTO	REALIZADO	COI	CEI
1) Manter alunos de graduação presencial	7.238	9.344	1,29	1,29/0,85 = 1,52
2) Manter bolsas de auxílio para indígenas	20	25	1,25	1,25/0,85 = 1,47
3) Manter atendimentos laboratoriais	29.000	20.000	0,69	0,69/0,85 = 0,81
4) Manter atendimentos odontológicos	18.000	18.000	1,00	1,00/0,85 = 1,18
5) Manter serviços de análise de água	5.000	6.300	1,26	1,26/0,85 = 1,48
6) Manter atendimentos do Núcleo de Prática Jurídica (NPJ)	8.500	8.248	0,97	0,97/0,85 = 1,14
7) Manter projetos de pesquisas (cursos de graduação, especialização, mestrado e doutorado)	851	813	0,96	0,96/0,85 = 1,13
8) Manter alunos do CAIC	658	698	1,06	1,06/0,85 = 1,25
9) Manter refeições fornecidas no Restaurante Universitário (RU)	577.512	305.894	0,53	0,53/0,85 = 0,62
10) Executar obras de melhorias no Hospital Universitário Regional (HURCG)	400 m²	400 m²	1,00	1,00/0,78 = 1,28

Fonte: (TABELA: Autoral. Utilizados dados da LOA 2016 e do RELATÓRIO AFF SIGAME-SEFA/PR)

3.1 Resultados das avaliações

Para efeito de avaliação da eficácia da gestão orçamentária, referente ao exercício financeiro de 2016, o estudo de caso obteve por resultados que:

a) a UEPG recebeu uma **Gestão Orçamentária Parcialmente Eficaz**, com um **Coeficiente de Eficácia Global igual a 0,83**;

b) a UEPG recebeu uma **Gestão Orçamentária Eficiente**, com um **Coeficiente de Eficiência Global igual a 0,98**;

c) em termos de ações e resultados alcançados, o Controle Interno da UEPG, diante da avaliação dos coeficientes COI, COG, CEI e CEG, emitiu parecer opinativo pela inexistência de danos causados ao Erário no exercício de 2016 e pela suficiência dos controles existentes na autarquia;

d) com relação aos coeficientes COI e CEI, dentro da amostra pesquisada, com exceção da terceira e da nona Metas Físicas tabeladas: “Manter atendimentos laboratoriais e Manter refeições fornecidas no Restaurante Universitário (RU)”, com indicadores de resultados parciais por estarem abaixo de 0,9 e acima de 0,5, todas as demais Metas Físicas, mostraram indicadores de resultados totais de eficácia e eficiência, com valores iguais ou acima de 0,9;

e) a UEPG possui suficiência dos controles existentes;

f) restou evidenciada a suficiência das ferramentas de controle interno utilizadas pela CGE-PR, para a medição da gestão governamental paranaense.

3. Metodologia

A metodologia utilizada para a realização deste trabalho foi a pesquisa bibliográfica e documental, onde foram feitas pesquisas em artigos, livros, decretos e leis, informações divulgadas pelo governo em seus portais específicos na internet. Segundo Gil (2009), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos e a pesquisa documental assemelha-se muito a pesquisa bibliográfica, a diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes.

Relativo aos objetivos, a pesquisa enquadra-se como descritiva. Quanto aos procedimentos, estudo de caso, porque envolve o estudo relativo à avaliação de relatórios contábeis elaborados por uma entidade autárquica estadual. Segundo Yin (2010), os estudos de caso têm um lugar de destaque na pesquisa de avaliação.

Os dados coletados durante a realização desta pesquisa foram do tipo secundário, isto é, aqueles já disponíveis em livros e demonstrações contábeis e relatórios complementares, produzidos pela Contabilidade Pública; tais dados foram coletados através de pesquisa documental.

Em se tratando dos procedimentos de análise dos dados, adotou-se a análise documental e de conteúdo. Essa pesquisa é caracterizada como qualitativa.

4 Considerações Finais

Há anos, a Controladoria Geral da União (CGU) vem publicando informações técnicas que comprovam a incidência da diminuição de fraudes administrativas, com a utilização de inovações tecnológicas pela Administração Pública, benéficas e que resultam em gestões orçamentária, financeira e patrimonial eficazes e eficientes.

O estudo de caso demonstrou que a UEPG, no ano de 2016, recebeu uma Gestão Orçamentária Parcialmente Eficaz, com um **Coeficiente de Eficácia Global igual a 0,83** e sob o aspecto de sua eficiência, recebeu uma Gestão Orçamentária Eficiente, com um **Coeficiente de Eficiência Global igual a 0,98**.

Por meio do Balanço Orçamentário do exercício de 2016, observou-se a capacidade de planejamento institucional, uma vez que este demonstrou as receitas e as despesas previstas em confronto com as realizadas, e forneceu suficientes condições para que fosse verificado de forma global, o eficaz e eficiente desempenho da administração universitária em termos de arrecadação e do emprego dos recursos públicos.

Restou evidenciado, que a UEPG vem capitaneando os atos universitários, dentro de uma previsibilidade orçamentária legitimada. É sabido que os valores das dotações orçamentárias são liberados, sempre, com base nas prioridades do Governo e nas projeções de arrecadação da Secretaria de Estado. Os critérios adotados para a definição da despesa estão de acordo com as ações estabelecidas no PPA e na LDO. A UEPG possui autonomia relativa para gerir seu orçamento, já que este está vinculado ao comportamento da receita do Estado.

Concluindo, há prevalência científica para se afirmar que a UEPG, no ano de 2016, usou de boas práticas de gestão, inclusive as contábeis, e que, pela suficiência das ferramentas de controle da CGE-PR, pode avaliar a sua gestão de desempenho (ou qualidade), de forma transparente e na legalidade, com resultados satisfatórios de eficácia e eficiência.

Referências

- ARIMA, C. H.** Sistemas de Informações Gerenciais. In: **SCHMIDT, Paulo** (org.). *Controladoria: agregando valor para a Empresa*. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- BEUREN, I. M.** *Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial*. 2. ed. São Paulo: Altas, 2000.
- BIO, S. R.** *Sistemas de informação: um enfoque gerencial*. São Paulo: Atlas, 1996.
- BRASIL.** *Constituição da República Federativa do Brasil*. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.
- BRASIL.** *Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*.
- CASSARRO, A. C.** *Sistemas de informações para tomada de decisões*. São Paulo: Pioneira, 1998.
CFC, Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/> Acesso em: 07 de agosto de 2018.
- FERREIRA, A. B. de H.** *Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa*. 3. ed. Curitiba: Positivo, 2004.
- GARCIA, R. C.** *Subsídios para organizar avaliações da ação governamental. Planejamento e Políticas Públicas*. Brasília, n. 23, 2001.
- GIL, A. C.** *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. São Paulo: Atlas, 2009.
- GITMAN, L. J.** *Princípios de administração financeira*. 7. ed. São Paulo: Harbra, 1997.
- GOMES, J. S.; SALAS, J. M. A.** *Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. São Paulo: Atlas, 1997.
- GUERREIRO, Reinaldo.** Modelo de Sistema de Informação Contábil. In: **CATELLI, Armando** (Coordenador). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - Gecon*. São Paulo: Atlas, 1999.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de.** *Teoria da Contabilidade*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- LUCINDA, M. A.** *Qualidade: fundamentos e práticas para cursos de graduação*. Rio de Janeiro. Brasport. 2010.
- MATARAZZO, D. C.** *Análise financeira de balanço: abordagem básica gerencial*. São Paulo: Atlas, 2003.
- MATIAS-PEREIRA, J.** *Governança no setor público*. São Paulo: Atlas, 2010.
- MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO.** *Manual de Indicadores de Desempenho. Centro de Gestão Estratégica*. São Paulo. 2017. Disponível em http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/Centro_de_Gestao_Estrategica/ManualIndicadores.pdf em 23 de agosto de 2018.
- MONTESQUIEU, C. L.d. S. B. de la.** *Do espírito das leis*. São Paulo: Abril Cultural, 1979.
- MOSCOVE, S. A.; SIMKIN, M.G.; BAGRANOFF, N. A.** *Sistemas de Informações Contábeis*. Tradução Geni G.Goldschmidt São Paulo: Atlas, 2002.
- NAKAGAWA, M.** *Introdução à controladoria*. São Paulo: Atlas, 1993.
- OLIVEIRA, D. de P. R. de.** *Sistema de Informações Gerenciais: estratégicas, táticas, operacionais*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- OROZCO, C. H.** *Planificación y Programación*. 1.ed. San José: EUNED, 2000.
- SOLÀ, JOSEP MARIA GUINART.** *Indicadores de gestión para las entidades públicas*. VIII Congreso Internacional del Clad sobre la reforma del estado y de la administración pública, Panamá, 28-31 Oct. 2003. Acesso em: 18/11/2007. Disponível em <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0047601.pdf>.
- YIN, R.K.** *Estudo de Caso, Planejamento e Métodos*. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.