

# **Política de Custos como Instrumento de Gestão: Um estudo no Centro de Pesquisas Gonçalo Moniz da Fundação Oswaldo Cruz**

**André Browne Ribeiro e Oliveira** (Fiocruz) - abrowne@uol.com.br

**Adriano Leal Bruni** (UFBA) - albruni@gmail.com

**Uilcleides Braga da Silva** (UFBA) - uilcleidesbraga@yahoo.com.br

## **Resumo:**

*Esta pesquisa investigou quais as necessidades informacionais associadas a uma política de custo para o Centro de Pesquisas Gonçalo Moniz da Fundação Oswaldo Cruz, 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 a consequente 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 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 envolveram um 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 identificaram 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

**Área temática:** Custos aplicados ao setor público

## **Política de Custos como Instrumento de Gestão: Um estudo no Centro de Pesquisas Gonçalo Moniz da Fundação Oswaldo Cruz**

### **Resumo**

Esta pesquisa investigou quais as necessidades informacionais associadas a uma política de custo para o Centro de Pesquisas Gonçalo Moniz da Fundação Oswaldo Cruz, 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 a consequente 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 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 envolveram um 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 identificaram 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

**Área temática:** Custos aplicados ao setor público

### **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.”

Surge a necessidade de o 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. Aumentam as exigências sobre o uso dos critérios de eficiência, eficácia e efetividade para avaliação dos resultados de suas ações. A criação de uma Política de Custos no Governo Federal disponibilizaria 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.

Apesar dos esforços 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. Este trabalho busca contribuir

com a discussão sobre as demandas de informações sobre custos, investigando o Centro de Pesquisa Gonçalo Moniz da Fundação Oswaldo Cruz, CPqGM/Fiocruz.

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 CPqGM/Fiocruz é a unidade técnico-científica da Fiocruz no estado da Bahia, foi criado em 1957, e de acordo com o seu estatuto, tem 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.

Como foi verificado no Documento de Autodiagnóstico de 2003, 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. 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?

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.

## **2. Fundamentação Teórica**

O aumento da demanda por informações relacionadas com as atividades estatais é fruto de diversos fatores. Entre eles, Silva (2007, p. 13) relaciona alguns: aumento da complexidade do ambiente socioeconômico, pressão da sociedade por serviços públicos de qualidade, bem com a necessidade de prestação de contas dos gestores públicos, “o aumento na rapidez das mudanças sociais, políticas e econômicas, e a melhor formação dos gestores públicos”.

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). A partir de então a administração pública vem passando por mudanças nas normas a fim de reestruturar a gestão pública em aspectos gerenciais. (MACHADO, 2002; MONTEIRO et al., 2010; HOLANDA, LATTMAN-WELTMAN, GUIMARÃES, 2010).

O governo do Brasil colocou em prática um sistema de informação de custos, SIC, com a finalidade de melhorar as práticas de gestão, tendo por finalidade evidenciar os custos dos programas e das unidades da administração pública federal. (HOLANDA, 2011; SEMANA, 2011b). 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).

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, previstos constitucionalmente e que necessitam de um sistema que possa fazer a mensuração, relacionando os insumos com resultados ou benefícios atingidos e medidas financeiras. (SILVA, 2007).

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 (aposteriori)* 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.

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, 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).

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.

### **3 Procedimentos Metodológicos**

Foi realizado um estudo de caso na CPqGM/Fiocruz. 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.

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 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. (WRIGHT, GIOVINAZZO, 2000; LOURES, 2002).

A primeira etapa do processo consistiu na elaboração do roteiro de entrevista semi-estruturada, 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 durante a fundamentação teórica deste estudo. 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.

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.

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 (CD) do CpqGM/Fiocruz, num total de trinta e três pessoas. Deste total, têm-se dezenove titulares e catorze substitutos. A amostra do presente estudo foi formada por 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.

Após a análise das transcrições dos roteiros de entrevista, foi elaborado um relatório consolidado com o resultado da primeira rodada, 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.

#### **4. Análise de Dados**

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.

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. Quando questionados sobre “quais as ferramentas de gestão são utilizadas na sua unidade?”, as respostas indicaram: planejamento estratégico (9 observações), não possui ferramenta ou não tem conhecimento (3 observações). Em relação à pergunta “Estas ferramentas de gestão são utilizadas com que função?”, as respostas indicaram: planejamento e acompanhamento da execução das atividades (7 observações), busca da eficiência ou qualidade do gasto (3 observações), mecanismo de controle (3 observações), não possui ferramenta ou não tem conhecimento (2 observações), manutenção do grupo de pesquisa ou produção individual do pesquisador (1 observação), transparência (1 observação) e tomada de decisão (1 observação).

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). O *Public Service Oriented* (PSO), com a introdução dos conceitos de *accountability* e equidade na prestação de serviço público (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 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 pesquisado. 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).

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. (REIS, 2012).

Sobre o processo de tomada de decisão, questionou-se sobre “como são realizados os processos de tomada de decisão na sua unidade?”. As respostas indicaram: reuniões periódicas nos setores ou laboratórios com decisão coletiva (6), de forma coletiva até chegar ao Conselho Deliberativo (5), decisões centralizadas na chefia (2), baseada na missão institucional (2). Quando questionados sobre “quais informações são consideradas mais importantes no seu processo de tomada de decisão em relação a sua unidade”, as respostas indicaram gerenciais envolvendo orçamento, compras, almoxarifado, prestação de serviço (6), execução e resultado dos projetos ou produção científica (5), sobre o impacto das atividades na população-alvo (3), oportunidade de financiamento para as pesquisas (1), o quadro epidemiológico do país ou necessidades da sociedade brasileira na área de saúde (1), decisões do conselho deliberativo (1). Os números entre parênteses indicam a frequência de ocorrência da resposta.

Algumas das respostas coletadas, e analisadas através da técnica de Delphi, caracterizaram 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 fosse o caso.

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.

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).

Algumas respostas sobre o impacto das atividades na população alvo 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).

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 informa

Quando questionados sobre “quais os parâmetros de desempenho utilizados para a medição dos resultados em sua unidade?”, as respostas indicaram publicações (7), formação de pessoal envolvendo trabalhos acadêmicos como teses, dissertações ou eventos científicos (6), prestação de serviço para a comunidade (5), fator de impacto (1), relevância social da produção (1), acompanhamento das metas físicas e do percentual de execução orçamentária (1), índices de citações (1). Os números entre parênteses indicam a frequência de ocorrência da resposta.

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).

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.

A pesquisa revela que 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.

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).

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).

As perguntas apresentadas na tabela 4 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.

Quando questionados sobre a existência de informação de custos na instituição e importância e utilidade da informação sobre custos, as respostas para a pergunta “existem registros de custo em sua instituição” indicaram as respostas não tem conhecimento (10), de forma precária (2). Em relação à pergunta “em sua unidade, informação de custo seria importante para?”, as respostas envolveram gestão orçamentária e qualidade do gasto ou eficiência (6), ter parâmetros para verificar a viabilidade dos projetos (4), melhorar o planejamento estratégico (3), dar subsídios para a tomada de decisão (2), transparência (1),

aprimorar o controle (1). Sobre a pergunta “conhecer o custo de sua unidade serve para?” as respostas indicaram Avaliar a eficiência da instituição, incluindo a análise entre custo e benefício das áreas meio e fim (5), planejamento (4), tomada de decisão (3), como sistema de informação (2), melhorar o resultado final da pesquisa (2), profissionalização da gestão (1), transparência (1), não conhece o conceito de custo (1). Os números entre parênteses indicam a frequência de ocorrência da resposta.

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 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).

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 está 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).

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.

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.

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. 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.

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).

Quando questionados sobre informação de custos para tomada de decisão, as respostas para a questão “quais informações de custo seriam relevantes para a sua tomada de decisão” indicaram não soube responder ou não conhece o conceito de custo (7), custos dos projetos de pesquisa como ensaios, procedimentos técnicos ou biotério) (4), relativas à gestão como material de consumo, compras, serviços, depreciação (4). Os números entre parênteses correspondem à frequência das respostas.

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 encontrada 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.

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).

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.

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. (FADUL, SOUZA, 2006)

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. (SILVA; MIRANDA, 2004)

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. 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).

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. 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).

Foi observado 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)

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.

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.

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).

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).

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.

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).

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.

As perguntas 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, apresentando abaixo 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. Quando questionados sobre o critério da efetividade, para a pergunta “como é feita a aferição de impacto dos resultados em relação a sua população-alvo?” foram obtidas as respostas não existe como aferir o impacto ou não é feita a aferição ou não soube responder (7), avaliação dos serviços prestados pelos usuários (2), visitas realizadas com relação ao número de pacientes atendidos (1), avaliação dos protocolos que chegaram a estudos clínicos (1), apresentação dos resultados as comunidades estudadas (1). Em relação à pergunta “como você percebe a importância de atender a demanda da população-alvo dos programas de governo da Fiocruz?”, as respostas indicaram: a Fiocruz tem papel estratégico para sociedade no que se refere a doenças negligenciadas, infecciosas e parasitárias (8), diversas linhas de pesquisa para atender uma demanda heterogênea (3), ficar atentos para os eventos relacionados com a saúde pública, atualidades como dengue (4), os projetos não podem ser apenas de pesquisa

básica, necessitam ter resultados práticos (2), difícil de atender a demanda, vista que a mesma não é clara (1). Os números entre parênteses correspondem à frequência das respostas.

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 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.

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)

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. Onze respondentes indicaram eficiência, cinco eficácia e quatro efetividade. 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).

## 5 Conclusão

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.

Em síntese, 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 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 de 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.

Foi observado a partir do resultado final da técnica Delphi, 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.

A pesquisa apresenta como limitação o 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.

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.

## **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.
- 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/seges/080804\\_PUB\\_Gestao\\_gestaopublica.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/publicacao/seges/080804_PUB_Gestao_gestaopublica.pdf). Acesso em: 19 maio 2011.
- 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-PublicacaoNOU.pdf>. Acesso em: 10 jul. 2010.
- 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 ma2012a.
- 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](http://www.bresserpereira.org.br) Acesso em 22/set/2009.
- CARVALHO, Luiz Antônio de. **Conceitos relevantes para avaliação: eficiência, eficácia e efetividade.** 2011. Disponível em: [https://dc159.4shared.com/download/128945410/491763ee/Texto\\_01\\_-\\_Eficincia\\_-\\_Eficcia\\_e\\_Efetividade.pdf?forceOpen=true](https://dc159.4shared.com/download/128945410/491763ee/Texto_01_-_Eficincia_-_Eficcia_e_Efetividade.pdf?forceOpen=true). Acesso me: 20 ab2011.
- COSTA, Frederico Lustosa da, CASTANHAR, José Ceza **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.
- 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).
- 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.
- 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.custosnosetorpublico.info/restrita/imagem/Palestra\\_I\\_Prof\\_Victor.pdf](http://www.custosnosetorpublico.info/restrita/imagem/Palestra_I_Prof_Victor.pdf). Acesso em: 12 maio 2011.
- LOURES, Carlos Augusto da Silva. **Delphi na Internet e Suas Implicações do Ponto de Vista Metodológico.** In: Encontro 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.
- 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.
- 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.

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.

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.

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.

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 ANPAD, 30, 2006, Salvador **Anais...** Salvador (FIC-B 335 in CD).

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

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](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.

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.