

CONTRIBUIÇÃO À CONSTRUÇÃO DE INDICADOR DE DESEMPENHO NO SETOR PÚBLICO: ESTUDO DE CASO NO COLÉGIO MILITAR DO RIO DE JANEIRO

Contribution To The Construction Of Performance Pointer In The Public Sector: Case Study In The Military School Of Rio De Janeiro

Luis Paulo Faria Carmo

Universidade do Estado do Rio de Janeiro

E-mail: lpfc@ig.com.br

Fernando Pereira Tostes

Universidade do Estado do Rio de Janeiro

E-mail: ft.skydive@gmail.com

Carlos Eduardo Pires de Faria

Universidade do Estado do Rio de Janeiro

E-mail: carlosepfarias@yahoo.com.br

RESUMO: O objetivo desta pesquisa é contribuir para a construção de um modelo conceitual de indicador de desempenho que atenda as necessidades gerenciais do Setor Público. O tema se torna relevante devido à necessidade de as Organizações Públicas, que prestam serviços educacionais, gerenciarem com eficiência e eficácia a adimplência, tendo em vista o contingenciamento, nas disponibilidades financeiras, provocado pelos atrasos dos pagamentos e negociação judicial ou extrajudicial de dívidas. Diante deste cenário, esta pesquisa sugere a construção de indicador de desempenho que controle, monitore e padronize as decisões relativas à negociação de dívidas através do software denominado Sistema de Gestão Escolar (SGE). Conclui-se que o uso de indicador de desempenho permite à alta administração da unidade definir metas financeiras a serem atingidas pelo Setor Financeiro. A metodologia utilizada nesta pesquisa é o estudo exploratório que, segundo Tripodi, Fellin e Meyer (1981, p.64), “tem a principal finalidade de desenvolver, esclarecer e modificar idéias a fim de fornecer hipótese pesquisável para estudos posteriores” tendo como fonte de pesquisa a revisão bibliográfica e o estudo de caso do Setor Financeiro do Colégio Militar do Rio de Janeiro (CMRJ).

PALAVRAS-CHAVE: Indicador de Desempenho. Metas Financeiras. Setor Financeiro Público. Controle de Gestão.

ABSTRACT: *The objective of this research is to contribute for construction of a conceptual model of performance pointer that takes care of the management necessities of the Public Sector. The subject becomes relevant due the necessity of the Public Organizations that offers educational services to manage with efficiency and effectiveness the solvency, in view of the contingency in financial availabilities made by the delays of the judicial or extrajudicial payments and negotiation of debts. Ahead of this scene, this research suggests the construction of performance's pointer, that control, monitors and standards the decisions relative to the negotiation of debts using the software called School Management System (SGE). It concludes that the use of performance's pointer allows the high administration to establish financial goals to be reached for the Financial Sector. The methodology used in this research is the exploratory study that according to TRIPODI, FELLIN and MEYER (1981, p.64) “has the main purpose to develop, to clarify and to modify ideas in order to supply searched hypothesis for posterior studies” having as research source the bibliographical revision and the study of case of the financial sector of the Military College of Rio de Janeiro.*

KEYWORDS: *Performance Pointers. Financial Targets. Public Financial Sector. Management Control.*

Recebido em 30/09/2008, aprovado em 05/02/2009, disponível em 21/02/2009.

Avaliado pelo sistema *double blind review*

Editor científico: Fátima de Souza Freire

1 Introdução

para Oliveira (1999, p.41), sistema é “um conjunto de partes interagentes e interdependentes que, conjuntamente, forma um todo unitário com determinado objetivo e efetua determinada função”.

Desta forma, o Sistema de controle de Gestão Escolar (SGE) pode contribuir na interiorização pelos membros da organização dos valores organizacionais em sua expressão comportamental.

Neste sentido, Gomes e Amat (2001, p.157) orientam que “a identificação fomenta a responsabilidade e o autocontrole e possibilita que uma pessoa se oriente na direção dos objetivos esperados, complementando, assim, o controle financeiro”.

Horngren, Sundem e Stratton (2004, p.300) nos alertam que “o objetivo das medidas de desempenho é estabelecer direção e motivar os gestores”.

Neste contexto, destaca-se a necessidade das Organizações Públicas que prestam serviços educacionais de gerenciar com eficiência e eficácia a adimplência, tendo em vista o contingenciamento nas disponibilidades financeiras provocado pelos atrasos dos pagamentos e negociação extrajudiciais de dívidas.

Da mesma forma, a implementação de indicador de desempenho no Sistema de Gestão Escolar (SGE) torna-se necessária, para que o setor financeiro público tenha uma postura proativa, de se adiantar aos fatos, permitindo, assim, à alta administração do Colégio Militar do Rio de Janeiro (CMRJ), bem como, ao Gestor do Sistema Colégio Militar do Brasil (SCMB) estabelecer meta a ser alcançada, a partir das oportunidades e ameaças que, porventura, surjam.

O trabalho, inicialmente, descreveu o problema da pesquisa. Em seguida, efetuou-se a revisão na literatura. Na seqüência, foi tratada a metodologia e o estudo de caso no Colégio Militar do Rio de Janeiro (CMRJ), destacando-se as proximidades ou afastamentos das práticas vigentes em relação à revisão da literatura e, por último, são analisados os resultados e apresentadas as considerações finais da pesquisa.

1.1 Problema da Pesquisa

com este trabalho, pretende-se contribuir para buscar respostas para o seguinte problema de pesquisa: É possível construir um modelo conceitual de indicador de desempenho para o Setor Público que alinhe o desempenho dos gestores da Organização aos Objetivos Estratégicos Organizacionais?

1.2 Objetivo da Pesquisa

O objetivo específico desta pesquisa é contribuir para construção de um modelo conceitual de indicador de desempenho que atenda as necessidades gerenciais do Setor Público, segundo a literatura disponível.

2. Referencial Teórico

Hornngren, Sundem e Stratton (2004, p. 300) definem o sistema de controle gerencial como “uma integração lógica das técnicas para reunir e usar as informações a fim de tomar decisões de planejamento e controle, motivar o comportamento de empregados e avaliar o desempenho”.

Para Gomes e Amat (2001, p.157) o sistema de controle de gestão deve estar sensível ao contexto social e organizacional.

De forma semelhante, estes mesmos autores, orientam que conhecer o contexto social e suas variáveis-chave que influenciam na capacidade competitiva da organização, bem como os indicadores que permitem identificá-los, é o desafio que os gestores da moderna administração enfrentam no cenário globalizado em que atuam.

Complementam, ainda, Gomes e Amat (2002, p. 23) citando que a atuação da administração pode ser muito importante no desenho de um sistema e na realização de um processo que permita influir decisivamente no comportamento das pessoas, para que atuem de acordo com os objetivos negociados pela administração.

Enfatizam Anthony e Govindarajan (2002, p. 36) que a função principal do controle gerencial é auxiliar a obediência às estratégias adotadas pela organização, de modo que o controle interativo chame a atenção da administração para situações, problemas ou oportunidades que se tornem a razão para os executivos se adaptarem a rápidas mudanças ambientais e pensarem em novas estratégias.

Contribui Ching (2006, p.263) dizendo que os objetivos estratégicos da organização devem ser decompostos para os níveis inferiores da organização, de forma que o GAP, ou seja, a distância existente entre os sistemas de mensuração de desempenho e os objetivos da empresa e as medidas de desempenho sejam fechados.

De forma cautelosa, Vroom (1964), citado por Atkinson et al (2000, p.716), nos alerta que o item desempenho pode incluir fatores que os indivíduos controlam e aqueles que os indivíduos não controlam, e o sentimento de reconhecimento podem surgir de várias outras formas que não envolvam pagamentos, tais como, satisfação pessoal e aprovação pelos superiores.

Por conseguinte, para que o indicador de desempenho seja evidenciado como informação, sugere-se que se observe o nível, método e forma de ser divulgado, minimizando a interferência destes na utilidade da informação para a tomada de decisão (HENDRIKSEN e VAN BREDA, 2007, p.510).

Neste contexto, a alta gestão para Hornngren, Sundem e Stratton (2004, p. 301) deve desenvolver metas, medidas e alvos para a organização como um todo, bem como identificar os processos críticos que são necessários para alcançar as metas.

A integração entre o planejamento e o controle das operações depende do feedback que a alta administração tem das diversas atividades que a compõem, na organização.

O impacto das operações passadas e presentes e as perspectivas futuras de suas oportunidades e ameaças no desempenho organizacional dependerá, em maior ou menor grau, do sistema de informação utilizado.

O estabelecimento de controles Administrativos, no sistema de informação, deve ter por base o plano de organização, bem como o uso de métodos e procedimentos que têm ligação direta com a eficiência das operações e com a política da empresa.

Desta maneira, os relatórios devem priorizar a presença dos detalhes mais importantes em vez de excesso de dados, conforme Hendriksen e Van Breda (2007, p.510).

Sistemas de Controle	
Estrutura de Controle	Processo de Controle
- Indicadores de controle - Sistema de Informação	- Planejamento - Avaliação do resultado - Decisões corretivas

Quadro 1 – Elementos de um sistema de controle

Fonte: Gomes e Amat (2001, p.73)

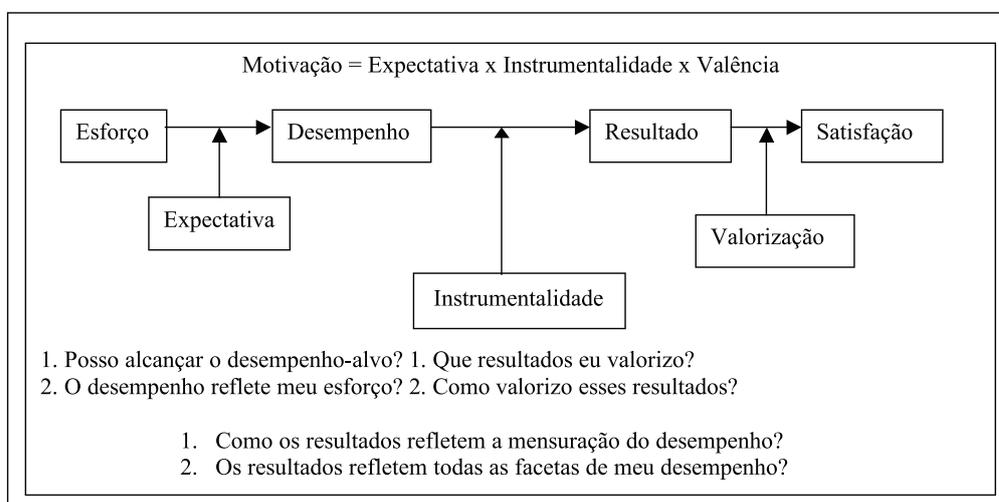
Neste sentido, viabiliza-se o monitoramento da execução de diferentes atividades que pode ser definida, segundo Nakagawa (1994, p. 42), “como um processo que combina, de forma adequada, pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente” pelos gestores no seu aspecto mais crítico, ou seja, a sua conformidade aos objetivos organizacionais.

Neste contexto, desempenha papel importante o auditor interno que, segundo Crepaldi (2000), tem a responsabilidade limitada a:

- Appreciar de modo inteligente os procedimentos em vigor e determinar se oferecem um razoável grau de confiança;
- Verificar se o sistema está sendo corretamente aplicado; e
- Reportar as falhas observadas, oferecendo recomendações para saná-las.

Para Gomes e Amat (2001,p.53) o sistema de controle de gestão deve ser considerado sob perspectiva do impacto motivacional, como reflexo das lutas internas e externas da organização, como validador dos valores e crenças dentro das organizações, enfim, inserido num contexto em que opera de maneira a influenciar e ser influenciado pela ambiência.

O Quadro 1.1 mostra que a chave é assegurar que, enquanto persegue as medidas de desempenho, o funcionário possa agir em direção aos objetivos da empresa.



Quadro 1.1 - Modelo das Expectativas Motivacionais

Fonte: Atkinson et al (2000,p.717)

Vroom (1964), citado por Atkinson et al (2000, p.716), orienta como são combinados a habilidade, o sistema de mensuração de desempenho e os valores pessoais do indivíduo o que ele chamou de teoria das expectativas.

Para Atkinson et al (2000, p.718), da interseção entre as perspectivas do indivíduo e

as perspectivas da empresa tem-se o resultado que se reflete nos produtos ou serviços que a empresa obtém e nas recompensas, mesmo as não financeiras, tais como: reconhecimento público, uma citação pessoal e congratulações do gerente, etc. que o indivíduo obtém no final do processo.

Sob esse aspecto, os indicadores financeiros na área pública derivam basicamente da receita orçamentária efetiva que, segundo Mota (1998, p. 26), “são um ingresso financeiro sem a correspondente desincorporação de direitos ou incorporação de obrigações, são provenientes de serviços prestados” que, complementados por indicadores não financeiros, ao trabalharem por exceção, direcionam a atenção, possibilitando aos gestores atuarem de forma proativa em suas responsabilidades, ou seja, estão sob seu controle, que se desvirtuaram desfavorável ao previsto nos orçamentos.

Atkinson et al (2000, p.587) esclarece que a importância de um sistema de medida de desempenho, por se tratar de um direcionador de atenção, à medida que coordena as atividades de diferentes tomadores de decisões, proporciona-lhes um conjunto comum de objetivos e indica como cada um deles contribui para esses objetivos.

Suh (2001), citado por Ching (2006, p.220), define que a “medida de desempenho é uma influência recíproca entre o que queremos atingir (RF) e como procuramos fazer isto (DP)”, que, nas palavras de Etzione (1981, p.8), é “uma situação desejada que a organização tenta atingir”.

Os requisitos funcionais (RF) são conjuntos de requisitos independentes que caracterizam as necessidades funcionais de um produto ou sistema CHING (2006, p.221).

Desta forma, para satisfazer cada FRs, são especificados os parâmetros físicos do projeto (DPs), do inglês “Design Parameter”, que são as variáveis físicas que caracterizam o projeto e satisfaz aos FRs, conforme Ching (2006, p.221).

Este mesmo autor esclarece que os dois domínios (FR e DP) se relacionam um com o outro em um processo contínuo de busca e proposição de soluções.

Neste arcabouço, Ching (2006, p. 233) afirma que “uma linha contínua de um DP para um RF indica a solução específica para o respectivo requisito ou objetivo” e que há um forte impacto de uma solução em outro requisito posterior.

Entretanto, para Atkinson et al (2000, p.598), ao compararem os resultados efetivos com as metas, ou seja, os resultados planejados, o círculo de controle é fechado. Inicia-se, assim, o processo de aprendizagem organizacional.

3. Metodologia

a metodologia utilizada nesta pesquisa é o estudo exploratório que, segundo Tripodi, Fellin e Meyer (1981, p.64) “tem a principal finalidade de desenvolver, esclarecer e modificar idéias a fim de fornecer hipótese pesquisável para estudos posteriores”, tendo como fonte de pesquisa a revisão bibliográfica e o estudo de caso.

Neste sentido, pode-se dizer que há duas aproximações: o estudo do caso para comprovar a teoria (YIN, 1994) e para desenvolvê-la (EISENHARDT, 1989).

A utilização de casos como estratégia de pesquisa em Contabilidade Gerencial proporciona a vantagem de reafirmar modelos, teorias e hipóteses, que na atualidade se desenvolvem sem suficientes dados e observações (KAPLAN, 1986).

Desta forma, procedeu-se, conforme Scapens (1990), ao estudo de caso descritivo, inicialmente com a identificação e conhecimento das técnicas, atualmente, empregadas por essa Organização Pública (CMRJ), na gestão dos recursos financeiros disponibilizados, permitindo, assim, realizar um estudo aprofundado em um contexto real, ressaltando-se as características e peculiaridades da atividade desenvolvida.

4. O Caso Colégio Militardo Rio de Janeiro (CMRJ)

4.1

– Contexto

o Colégio Militar do Rio de Janeiro (CMRJ) - “Casa de Thomaz Coelho” - é uma Organização Militar (OM) integrante do Sistema Colégio Militar do Brasil (SCMB) e tem por missão ministrar o ensino básico, nos níveis Fundamentais, do 6º ao 9º ano, e Médio, da 1ª à 3ª séries.

O CMRJ está subordinado a DEPA (Diretoria de Ensino Preparatório e Assistencial) que tem a missão de: “Planejar, coordenar, controlar e supervisionar a condução da educação básica e a avaliação do processo ensino-aprendizagem nos Colégios Militares (CM), bem como estabelecer a ligação técnica com as organizações com encargos de ensino que lhe forem determinadas, para essas atividades”.

A ferramenta de controle gerencial da DEPA, no SCMB, é o Sistema de Gestão Escolar (SGE) o qual teve seu módulo financeiro implantado no ano de 2006/2007 no CMRJ, permitindo que fossem elaborados os primeiros relatórios gerenciais informatizados, que posteriormente, foram difundidos aos demais Colégios Militares (CM), totalizando 12 (doze) Colégios integrantes do Sistema.

4.2 Os Controles Administrativos

No Setor Financeiro do CMRJ, o processo de controle verifica um conjunto de atitudes que seu correto cumprimento tem por objetivo assegurar a redução do risco de erros. Algumas destas ações referem-se à:

4.2.1 Segregação de Funções

1. A segregação de funções visa a contribuir para a eficácia do controle interno, destacando-se:
2. Segregação da responsabilidade pelas diferentes partes de uma transação;
3. Segregação das funções de negociação e geração de mensalidades;
4. Segregação da responsabilidade de inserção de títulos e exclusão/ “nada deve” de alunos;
5. Política de rodízio de auxiliares no atendimento, visando ao período de férias.

4.2.2 Reconciliação

a reconciliação tem por objetivo identificar divergências entre saldos mantidos isolados.

Desta forma, é realizada a reconciliação periódica da diferença de pagamento e o SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal) buscando-se fortalecer o ambiente de controle interno no Setor e reduzir a inadimplência “fictícia” provocada pelos pagamentos dos boletos em duplicidade.

4.2.3 Aprovação

em todos os processos administrativos do setor, verificou-se que existem momentos onde é necessária a aprovação. Entretanto, é importante ressaltar a diferença entre autorização e aprovação:

Autorização é a determinação do Ordenador de despesa da OM ao Encarregado do Setor Financeiro para que este gere e remeta os informativos de débito, declaração de pagamentos, relatório de pagamentos e repasses a APM (Associação de Pais e Mestres), etc.

A aprovação, que é função do Controller da unidade (Chefe da Divisão Administrativa), consiste em reconhecer que as condições estabelecidas na autorização foram cumpridas para uma das diversas etapas que constituem uma transação, tais como: o retorno das circulares pelo Corpo de Alunos (CA), a cobrança dos cessionários em atraso, entre outros.

4.2.4 Análise

o processo de verificação e reconciliação tem por objetivo descobrir diferenças. Para isso, o Setor Financeiro do CMRJ procede à análise baseando-se em:

- Um sistema de arquivo (ficha financeira e Gravação em “CD” dos arquivos de retorno do Banco do Brasil, Boletins que concederam descontos especiais, etc),
- Conhecimento da organização (interação entre a Secretaria Escolar, Seção Técnica de Ensino (STE) e Seção Psicopedagógica),
- Conhecimento do processo examinado, e
- Conhecimento do resultado obtido.

4.2.5 Relatório

os relatórios no setor financeiro buscam condensar a informação para facilitar as decisões de rotina e ajudar no planejamento futuro.

O grau e a quantidade adequada de detalhes são desenhados de acordo com a necessidade do usuário (almoxarifado, Fiscalização Administrativa, etc).

4.2.6 Auditoria

o Responsável pela Conformidade de Suporte Documental analisa e certifica o relatório de controle de QME e arquiva-o naquela seção.

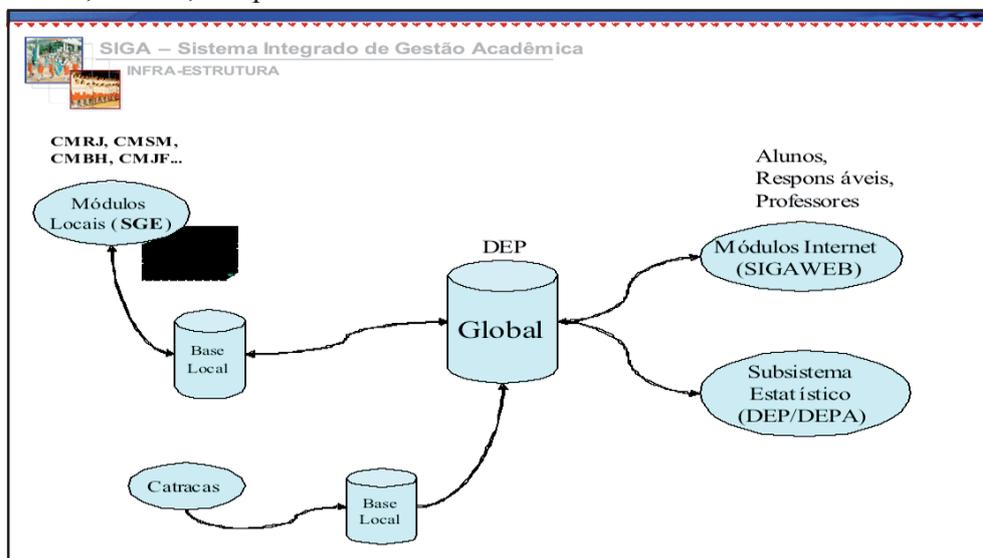
Desta forma, busca-se, através do exame do auditor interno, atestar que o sistema de controle provê uma segurança razoável para que os objetivos da organização sejam cumpridos com eficiência.

4.3 O Sistema de Gestão Escolar (SGE)

O Sistema de Gestão Escolar (SGE) foi desenvolvido pelo Departamento de Ensino e Pesquisa (DEP) do Exército Brasileiro (EB) em Banco de dados Postgre SQL 8.3 ® tendo como linguagem de programação Delphi 7 ®.

O SGE tem por finalidade, segundo seu manual, simplificar e facilitar os procedimentos administrativos, acadêmicos e pedagógicos dos Colégios Militares (CM), administrar a vida escolar do aluno e ampliar a comunicação e integração entre docentes, discentes, familiares e funcionários.

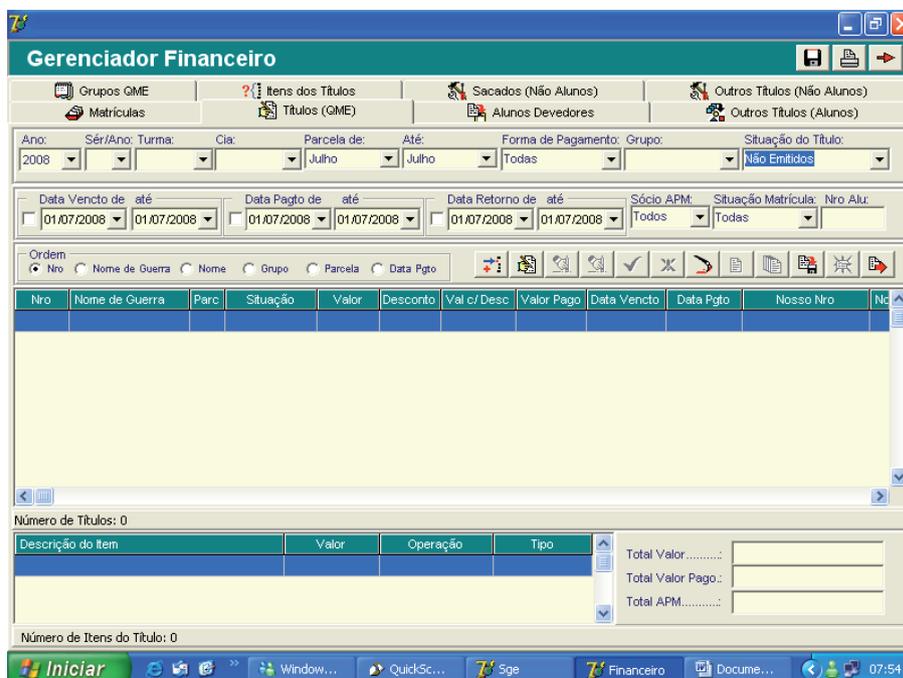
O SGE integra-se ao Sistema Integrado de Gestão Acadêmica (SIGA), como é demonstrado, abaixo, no quadro 2.



Quadro 2 – Infra-estrutura do sistema

Fonte: Manual do usuário do SISPEG WEB

No quadro 2.1, apresenta-se o *layout* do módulo financeiro do Sistema de Gestão Escolar (SGE).



Quadro 2.1 – Módulo Financeiro do SGE

Fonte: Manual do Sistema de Gestão Escolar (2007)

4.3.1 Proposta de Indicador de Desempenho no Sistema de Gestão Escolar (SGE)

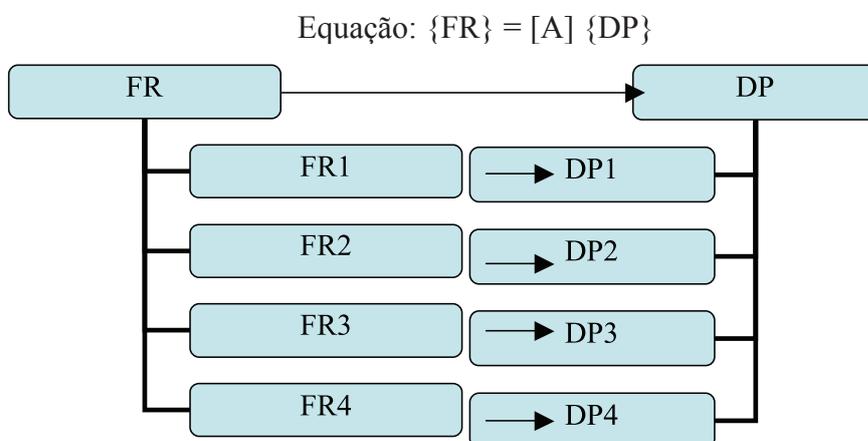
O Objetivo Estratégico Organizacional do CMRJ, na ação decorrente do DEPA 5, é promover a melhoria contínua da gestão do SCMB, é aprimorar o nível de qualidade da gestão, e se desdobra, dentre outras, nos seguintes requisitos funcionais (FRs) no Setor Financeiro:

1. FR1- Evidenciar todas as receitas provenientes dos alunos (QME, indenizações e Taxa de Concurso de admissão);
2. FR2- Satisfazer os clientes internos (Divisão Administrativa, DEPA, etc) com informações tempestivas da execução dos contratos de Receitas - Cessionários;
3. FR3- Satisfazer os clientes externos nos compromissos assumidos, gerando fidelização.
4. FR4- Gerir com eficiência e eficácia o controle das Aplicações Financeiras.

Desta forma, verificam-se os seguintes parâmetros do projeto (DPs) para o Setor Financeiro:

1. DP1- Controle da Quota Mensal Escolar (QME), outros títulos alunos e outros títulos não alunos;
2. DP2- Controle da Execução Financeira dos Contratos dos Cessionários;
3. DP3- Controle da Execução Financeira no SIAFI (Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo);
4. DP4- Controle das disponibilidades das Aplicações Financeiras no SIGA (Sistema de Informações Gerenciais)

A relação entre os vetores FR e DP em forma de equação ou de matriz de projeto, verifica-se no quadro 2.



Quadro 2 – Relação entre os vetores FR e DP

Onde:

{FR} = vetor de requisitos funcionais;

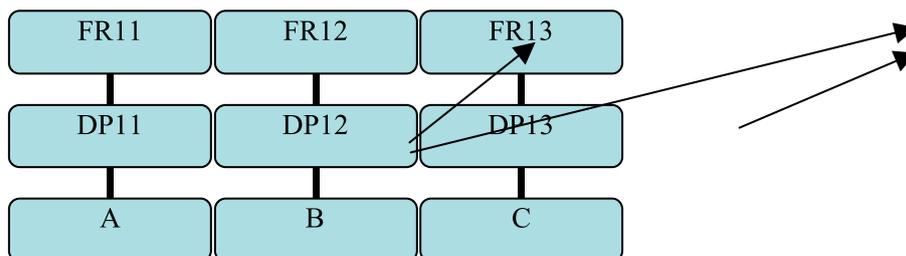
{DP} = vetor de parâmetros de projeto; e [A] = matriz do projeto.

Fonte: adaptado de Ching (2006, p.222).

Conforme escopo desta pesquisa, esta se limitará ao requisito funcional FR1 em seus desdobramentos (FR11 e FR 111), sugerindo-se, assim, a construção de indicador de desempenho relativo à negociação de dívidas de alunos.

4.3.2 Decomposição do Requisito Funcional FR1 e do Parâmetro do Projeto DP1.

Decompondo-se o FR1 para o segundo nível do domínio funcional, bem como do DP1 para os correspondentes parâmetros do projeto:



Quadro 3

Fonte: adaptado de Ching (2006, p.233)

Onde:

Os requisitos funcionais:

- FR1: Evidenciar todas as receitas provenientes dos alunos (QME, indenizações e Taxa de Concurso de admissão);
- FR11: Evidenciar receita de QME;
- FR12: Evidenciar receita de indenizações de alunos;
- FR13: Evidenciar receita da Taxa de concurso de admissão.

Os parâmetros do projeto:

- DP1: Controle da Quota Mensal Escolar (QME), outros títulos alunos e outros títulos não alunos;
- DP11: Mapa controle da Quota Mensal Escolar (QME);
- DP12: Mapa controle das indenizações de alunos;
- DP13: Mapa controle Taxa de concurso de admissão.

Na tabela 1, propõem-se as seguintes medidas de desempenho desse ramo de decomposição:

Tabela 1- Medidas de desempenho da decomposição FR11

Requisitos Funcionais	Medidas de desempenho
FR11: Evidenciar receita de QME.	Relação percentual (%) entre títulos pagos em relação ao total de títulos emitidos
FR12: Evidenciar as receita de indenizações de alunos.	Relação percentual (%) entre títulos pagos de indenização em relação ao total de títulos emitidos.
FR13: Evidenciar receita da Taxa de concurso de admissão.	Relação percentual (%) entre títulos pagos de Taxa de concurso de admissão, em relação ao total de títulos emitidos e entregues aos candidatos.

Fonte: elaborada pelos autores.

4.3.3 A Matriz do Projeto a111 – Negociação de Dívida Alunos

o requisito FR11 decompõe-se, além de outros requisitos funcionais, nos requisitos: FR111- Evidenciar as receitas de Títulos Negociados e FR112- Evidenciar o prazo médio de pagamentos de Títulos Negociados.

Os correspondentes parâmetros do projeto: DP111- Controle de Negociação de Dívidas e DP112-Controle de Negociação de Dívidas Vencidas e pagas posteriores.

Na tabela 2, abaixo, propõem-se as medidas de desempenho desse ramo de decomposição:

Tabela 2- Medidas de desempenho da decomposição FR11

Requisitos Funcionais	Medidas de desempenho
FR111: Evidenciar as receitas de Títulos Negociados.	Relação percentual (%) entre títulos negociados em relação ao total de devedores.
FR112: Evidenciar o prazo médio de pagamentos de Títulos Negociados	Relação percentual (%) entre títulos negociados e pagos em relação ao tempo total para liquidação dos títulos negociados.

Fonte: elaborada pelos autores.

4.3.4 Dicionário das Medidas de Desempenho

Sugere-se, na Tabela 3, a elaboração de um dicionário das medidas de desempenho a serem utilizadas. Evidencia-se, assim, como será entrelaçado o planejamento com o controle organizacional.

Tabela 3 – Medidas de desempenho de Títulos Negociados Alunos

Percentagem de Títulos Negociados	
Definição	Mede a relação percentual (%) entre títulos negociados em relação ao total de devedores. Representa uma das formas de reduzir a inadimplência do CM. Quanto maior esse percentual, mais devedor está assinando o Termo de Reconhecimento de Dívida (TRD), melhorando o Capital Circulante Líquido disponível da OM.
Forma de Cálculo	Valor total de títulos negociados no período (mensal, acumulado no ano) dividido pelo valor total de títulos vencidos e não pagos.
Prazo Médio de pagamentos de Títulos Negociados	
Definição	Mede a rapidez com que os valores dos Títulos dos devedores, após negociação (assinatura do Termo de Reconhecimento de Dívida - TRD), entram na conta corrente do CM. Quanto menor esse tempo melhor para o fluxo de caixa da OM.
Forma de Cálculo	Somatório da Quantidade de dias transcorridos entre a data de efetivo pagamento de cada parcela e a data do vencimento da parcela dividida pelo número de títulos pagos no período, conforme estabelecido pelo Termo de Reconhecimento de Dívida (TRD). $\frac{\sum \text{dias entre data Pagamento} - \text{data Vencimento do Título}}{\text{Número de Títulos do Período}}$

Fonte: adaptado de Ching (2006, p.255)

4.3.5 Benchmarking no SCMB

A comparabilidade dentro do Sistema Colégio Militar do Brasil (SCMB) é obtida devido o Sistema de Gestão Escolar (SGE) ser capaz de reduzir os dados a uma base unitária comum, bem como reduzir as questões relativas à escala operacional e possuir, ainda, um órgão central que é a Diretoria de Ensino Preparatório e Assistencial (DEPA), o qual parametriza as medidas de desempenho.



Quadro 4 – Os Colégios Militares do Brasil

Fonte: Manual do usuário do SISPEG WEB

Desta forma, o quadro 4 mostra os Colégios Militares do Brasil que podem ser beneficiados pelo uso do indicador de desempenho, como informação no SGE, contribuindo assim na melhoria da gestão dos recursos disponíveis no setor público.

5. Análise do Resultado

5.1 - Quanto ao Questionamento Levantado para a Pesquisa

Questão da Pesquisa	CMRJ
É possível construir um modelo conceitual de indicador de desempenho para o Setor Público que alinhe o desempenho dos gestores da Organização aos Objetivos Estratégicos Organizacionais?	Sim, a influência recíproca entre o que se quer atingir (RF) e como se procura fazer isto (DP), em um processo contínuo de busca e proposição de soluções, realizado de forma que o indicador de desempenho para o Setor Público alinhe o desempenho dos gestores da Organização aos Objetivos Estratégicos Organizacionais.

Quadro 5 – Análise de resultado quanto ao questionamento

6. Considerações Finais

Atualmente, a Administração Pública controla os recursos disponibilizados às suas unidades gestoras (UG) através do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) para a união e o SIAFEM para os Estados e Municípios.

Entretanto, este sistema somente permite controlar a execução orçamentária da despesa e da receita, ou seja, as Unidades Gestoras não têm condições de avaliar em que medida cada receita própria contribui para o atendimento aos resultados projetados.

Neste contexto, as Organizações Públicas que prestam serviços educacionais devem gerenciar com eficiência e eficácia a adimplência, tendo em vista o contingenciamento nas disponibilidades financeiras provocadas tanto pelos atrasos dos pagamentos quanto pelas negociações judiciais ou extrajudiciais de dívidas.

Desta forma, verificou-se ser possível alinhar os Objetivos Organizacionais definidos pela alta administração e as ações executadas pelos setores das Organizações Públicas através do uso de indicadores de desempenho.

Porém, destaca-se que os gestores têm objetivos pessoais e o problema central do controle é induzi-los a atuar de maneira que, ao procurarem atingir seus objetivos pessoais, auxiliem o alcance dos objetivos da organização.

Conclui-se que o uso de indicador de desempenho permite a comparabilidade pela alta administração e definir metas financeiras a serem atingidas pelo Setor Financeiro do CMRJ.

Neste sentido, estudos futuros poderão verificar a possibilidade de conciliar indicadores de desempenho Financeiros aos não-Financeiros para complementarem as informações gerenciais que o nível estratégico do Colégio Militar do Rio de Janeiro (CMRJ) necessita para a tomada de decisão.

Referências

- ANTHONY, Robert N. E GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistema de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.
- ATKINSON, Anthony. A.et al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1999.
- CHING, H. Y. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Pearson Prentic Hall, 2006.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2000.
- EISENHARDT, K. **Building theories from case study research**. Academy of Management Review, v.1. 14, n. 4, p. 532-550, 1989.
- ETZIONE, A. **Organizações complexas: um estudo das organizações em face dos problemas sociais**. São Paulo: Atlas, 1981.
- GOMES, J. S. **Um estudo exploratório sobre controle gerencial em empresas estatais brasileiras**. Rio de Janeiro, Tese de Doutorado em Administração - COPPEAD/UFRJ, 1983.
- GOMES, J.S. E AMAT, J. M.: **Controle de Gestão: Uma abordagem Contextual e Organizacional**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michel F. **Teoria da Contabilidade**, 5ª ed., Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 2007.
- HORNGREN, C.T., SUNDEM, G.L., STRATON, W. O. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2004.
- KAPLAN, R. S.; COOPER, R. **Custo e desempenho – Administre seus custos para ser mais competitivo**. São Paulo: Futura, 1998.
- Manual do usuário do SISPEG WEB, disponível em: <<http://www.sigaweb.ensino.eb.br>>. Acesso em: 25 de junho de 2008.
- MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada à Administração Pública**. 3ª tiragem. Brasília: Ed. Vest-Con, 1998.
- NAKAGAWA, M. **Custeio baseado em atividades**. São Paulo: Atlas, 1994.
- OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistemas de informações gerenciais: estratégicas, táticas, operacionais**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- SCAPENS, R.W. **Researching Magement Accountign Practice: The Role of Case Study Research Methods**. British Accounting Review, v. 22, n. 3, September, p. 259-281, 1990.

SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal - disponível em: <<http://acesso.serpro.gov.br>>.

SIGA – Sistema de Informações Gerenciais do Exército. Disponível em: <<http://intranet.siga.eb.br>>.

TRIPODI, T; FELLIN, P; MEYER, H. **Análise da Pesquisa social.** Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1981.

YIN, R. Case Study Research. **Desing and Methods.** London: Sage Publications, 1994.