



ESCOLA DE APERFEIÇOAMENTO
DE OFICIAIS DA AERONÁUTICA

DIVISÃO DE ENSINO

ARTIGO CIENTÍFICO

DISPONIBILIDADE DE INFORMAÇÃO ÚTIL PARA
IDENTIFICAÇÃO DE UNIDADES DE ENSINO DE
EXCELÊNCIA – PRATICABILIDADE DO
BENCHMARKING.

Título do Trabalho

318
CÓDIGO

ADMINISTRAÇÃO MILITAR
LINHA DE PESQUISA

CAP 2/10
Curso e Ano

ARTIGO CIENTÍFICO

**DISPONIBILIDADE DE INFORMAÇÃO ÚTIL PARA
IDENTIFICAÇÃO DE UNIDADES DE ENSINO DE
EXCELÊNCIA – PRATICABILIDADE DO
BENCHMARKING.**

TÍTULO

**ADMINISTRAÇÃO MILITAR
LINHA DE PESQUISA**

08/OUTUBRO/2010

.....

DATA

CAP 2/2010

.....

CURSO

Este documento é o resultado dos trabalhos do aluno do Curso de Aperfeiçoamento da EAOAR. Seu conteúdo reflete a opinião do autor, quando não for citada a fonte da matéria, não representando, necessariamente, a política ou prática da EAOAR e do Comando da Aeronáutica.

RESUMO

A pesquisa objetivou verificar se as fontes selecionadas no trabalho permitem, sem auxílio de outra organização militar, o planejamento do *benchmarking* pelas unidades subordinadas ao Departamento de Ensino da Aeronáutica (DEPENS). As metodologias utilizadas foram a pesquisa documental no relatório de gestão 2009 dessas Unidades e a pesquisa de campo em sistemas de gerenciamento de estoques e serviços, comuns a essas Unidades. Algumas fontes não atenderam a um ou mais dos requisitos (disponibilidade, precisão, validade, confiança, simplicidade e comparabilidade), necessários para qualificar a informação fornecida como útil e permitir, conseqüentemente, a identificação dos melhores desempenhos, nas diferentes atividades das organizações do DEPENS, em consonância com passo 2 do *benchmarking* preconizado por Camp (1998). As análises permitiram concluir que a utilização de um agente intermediador do *benchmarking* (DEPENS ou Subdiretoria de Abastecimento da Aeronáutica (SDAB)) poderia superar os óbices detectados e, assim, tornar praticável a técnica. Isso porque esses órgãos possuem condições de disponibilizar, padronizar e qualificar as informações. Dessa forma, a pesquisa confirmou, parcialmente, a hipótese “as fontes de informações internas e de domínio público especificadas possuem a praticabilidade necessária à identificação, independente, das organizações de ensino da Aeronáutica com os melhores desempenhos nas áreas de interesse para o benchmarking”.

Palavras-Chave: Administração Pública. Qualidade informacional. *Benchmarking*. Praticabilidade.

ABSTRACT

The research aimed to determine whether the selected sources permit, without assistance of any other military organization, planning the benchmarking by subordinate units to the Departamento de Ensino da Aeronáutica (DEPENS). The methodologies used were documentary research in the management report 2009 and field research in management systems, common to these units. Some sources do not meet one or more of the requirements (availability, accuracy, validity, reliability, simplicity and comparability), needed to qualify the information as useful and allow, therefore, identification of best performers in the various activities of organizations of DEPENS, alike with the second step of benchmarking recommended by Camp (1998). The analysis showed that the use of an intermediary agent of the benchmark (or Subdiretoria de Abastecimento da Aeronáutica (SDAB) ou DEPENS) could overcome the obstacles detected and, thus, make the technique feasible. This is because these bodies are able to provide, standardize and classify information. Thus, the research confirmed, in part, the hypothesis "the sources of internal information and public domain specified have the practicability needed to identify, independent of other organizations of the Air Force, the best performances in the areas of interest for benchmarking.

Key-word: Public Administration. Quality Information. Benchmarking. Practicability

INTRODUÇÃO

O processo de gestão, nas empresas privadas, prima pela disponibilização de informações úteis para tomadas de decisão mais acertadas, as quais contribuem para o corte seletivo das despesas, para alocações racionais de recursos e para definição e redirecionamento de objetivos.

Na Administração Pública, o uso efetivo de ferramentas administrativas para avaliação de resultados e para as decisões gerenciais é incipiente, não obstante a expressa exigência legal do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, art. 79: “A Contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão”. Dispositivos semelhantes são transcritos na Lei Complementar nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal), de 4 de maio de 2000, nas Leis de Diretrizes Orçamentárias e em outros tipos normativos.

A necessidade de mudanças na Administração Pública para adequá-la aos preceitos da Administração Privada foi contextualizada no Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, Brasil (p.15, 1995):

“Administração Pública Gerencial - Emerge na segunda metade do século XX, como resposta, de um lado, à expansão das funções econômicas e sociais do Estado, e, de outro, ao desenvolvimento tecnológico e à globalização da economia mundial, uma vez que ambos deixaram à mostra os problemas associados à adoção do modelo anterior. A eficiência da administração pública - a necessidade de reduzir custos e aumentar a qualidade dos serviços, tendo o cidadão como beneficiário torna-se então essencial.”

No Comando da Aeronáutica (COMAER), o Setor de Contabilidade Gerencial da Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica (SEFA) dispõe de um sistema de Contabilidade de Custos, ferramenta administrativa importante para propósitos gerenciais da Administração Pública. No entanto, não existe uma rotina de comunicação dos resultados coletados às unidades executoras dos recursos, o que inibe a influência efetiva dessa técnica contábil no desempenho dos gestores.

Neste trabalho, em função da inquietação provada pela lacuna gerencial mencionada e da necessidade de encontrar alternativas para superá-la, respondeu-se ao seguinte problema de pesquisa: qual a praticabilidade das fontes de informações internas e de domínio público, para identificação de unidades de ensino da Aeronáutica com alto padrão de eficiência na gestão dos recursos orçamentários

e patrimoniais, a fim de possibilitar iniciativas independentes de *benchmarking* entre essas Organizações?

A delimitação espacial ocorreu em função da maior acessibilidade aos dados, da exiguidade de tempo para pesquisa e do maior grau de comparabilidade dos dados (unidades com missões semelhantes).

Como praticabilidade, utilizaram-se os requisitos estabelecidos no Manual do Processo de Planejamento de Comando da Aeronáutica (BRASIL, 2002), quais sejam: disponibilidade e qualidade dos meios, detalhados na Seção Metodologia.

A definição de eficiência do Tribunal de Contas da União (TCU) (BRASIL (2000a, p.109) será a utilizada nesta pesquisa: “relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados em um determinado período de tempo”.

Spendolini (1993, p.16) simplifica a definição de *benchmarking* para “aprender com os outros”. Trata-se de processo de busca, comparação e implementação de práticas, extraídas de outras organizações e identificadas como causa de superioridade de desempenho.

Camp (1998), teórico do *benchmarking* utilizado neste trabalho, divide a técnica em dez passos, conforme fig. 1, p.9. Este trabalho concentrou esforços no passo 2 (identificar as empresas comparativas), pois é difícil determinar as melhores instituições para comparação, sobretudo entre as públicas, em função da escassez de informações úteis para mensurar os resultados da gestão.

As fontes internas de informação (disponível nos softwares e documentos usados pela Aeronáutica), selecionadas para análise foram: Sistema Patrimonial de Bens de Almoxarifado (SISALMOX) – utilizado para gerenciar e controlar os estoques de materiais disponíveis nas Unidades Gestoras; Sistema de Subsistência (SISUB) – utilizado pelas Seções de Subsistência (ranchos) para controle de estoque, gerenciamento de cardápios, dentre outras funções; Sistema Integrado de Logística de Material e de Serviços para a Intendência (SILOMS-Intendência) – empregado para controlar o estoque de fardamento de distribuição gratuita; Sistema de Fardamento Reembolsável pela *web* (SIFARE-WEB) – empregado para controlar a comercialização do fardamento dos postos de venda. O órgão executivo dessas atividades é a Subdiretoria de Abastecimento da Aeronáutica (SDAB).

Já quanto às fontes de domínio público (as disponíveis para consulta por qualquer cidadão, conforme Camp (1998)), foi selecionado o Relatório de Gestão (apenas o de 2009, em função do prazo da pesquisa).

Diante da inércia do Setor de Contabilidade Gerencial da SEFA em informar o resultado da gestão aos agentes executores, cogitou-se a possibilidade de outros instrumentos serem capazes de suprir essa deficiência, como os “softwares” acima citados e o relatório de gestão. Afinal, dispositivos normativos recentes, fazendo coro com os já citados, como o Decreto 6.601, de 10 de outubro de 2008, determinam a gestão dos recursos focalizada nos resultados.

Gestão para resultados pressupõe a existência de instrumentos capazes de medir a eficiência no emprego dos recursos orçamentários e patrimoniais e não a mera preocupação com formalidades e procedimentos. Ademais, Segundo Bresser Pereira (1998, p.29), o controle sobre o desempenho é mais eficiente na luta contra as formas de usurpação da máquina estatal.

Levando-se em conta a conjuntura expandida e considerando-se que o relatório de gestão é documento padronizado pelo TCU para avaliar os resultados da gestão das instituições públicas a ele vinculadas e, ainda, que os manuais dos softwares em estudo atribuem-lhes o papel de auxiliar na tomada de decisão, a hipótese a seguir foi considerada válida: as fontes de informações internas e de domínio público especificadas possuem a praticabilidade necessária à identificação, independente, das organizações de ensino da Aeronáutica com os melhores desempenhos nas áreas de interesse para o *benchmarking*.

A metodologia empregada para confirmar ou refutar essa hipótese permitiu atingir o objetivo geral da pesquisa, qual seja: verificar se as informações, oriundas das fontes internas e de domínio público, selecionadas para pesquisa, permitem, sem auxílio de outra organização militar, o planejamento do *benchmarking* pelas unidades de ensino da Aeronáutica, em prol do aprimoramento da eficiência na gestão dos recursos orçamentários e patrimoniais

Para lograr êxito, os objetivos específicos a seguir foram perseguidos:

- a) verificar quais são as informações contidas no Relatório de Gestão de 2009;
- b) verificar se as informações do relatório de gestão de 2009 possuem os requisitos qualitativos necessários para execução do passo 2 do processo de *benchmarking* de Camp (1998);

- c) verificar quais são as informações prestadas pelo SISALMOX, pelo SISUB, pelo SILOMS-Intendência e pelo SIFARE-WEB;
- d) verificar se as informações do SISALMOX, do SISUB, do SILOMS-Intendência e do SIFARE-WEB possuem os requisitos qualitativos necessários para execução do passo 2 do processo de *benchmarking* de Camp (1998);
- e) verificar se há formas de superar as questões de indisponibilidade e de incompatibilidade das informações detectadas.

Antes de apresentar a forma pela qual a resposta ao problema foi alcançada, cabe enfatizar, mais uma vez, a importância e a oportunidade do assunto desta pesquisa. Ressalta-se que o resultado das análises poderá subsidiar a montagem de sistemas gerenciais complementares à Contabilidade de Custos e ao Sistema de Administração Financeira da Aeronáutica, contribuindo para a melhoria dos resultados da gestão, dos processos de tomada de decisão e da qualidade dos serviços prestados.

De acordo com Ribeiro Filho (1997, p. 6):

“A produção de indicadores de desempenho, o desenho de sistemas de informações contábeis-gerenciais, a confecção de cadernos de resultados e performance da gestão, a mensuração e o relato da eficiência, eficácia, produtividade e efetividade, visando à definição de um ambiente de Controle Gerencial praticável e útil, é o desafio presente da Contabilidade, quando o alvo são as Entidades da Administração Pública.”

O objetivo da pesquisa foi alcançado com o uso da metodologia detalhada no próximo capítulo.

1 METODOLOGIA

Seguindo a tipologia definida por Gil (2002), a metodologia empregada para responder o problema de pesquisa pode ser classificada, quanto ao objetivo geral, como descritiva, pois foi a partir de características de relatórios gerenciais e softwares que se verificou a presença dos requisitos para a utilização de *benchmarking*.

Como técnicas de coleta de dados, ainda segundo Gil (2002), foram empregados o estudo de campo e a pesquisa documental. A primeira foi utilizada porque foi necessário verificar o funcionamento das ferramentas dos softwares analisados com os usuários. Já a pesquisa documental ocorreu porque o resultado

dependeu da análise dos dados disponibilizados pelos softwares e pelo relatório de gestão, tudo nas suas formas primárias (sem tratamento analítico).

Não obstante o uso de informações contidas em documentos oficiais e softwares, há limitações quanto à confiabilidade dos dados, porquanto a correção das informações só poderia ser aferida se houvesse tempo para verificar a eficácia da atuação do controle Interno exercido pela Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica e pelas próprias unidades militares analisadas.

Outro aspecto limitador é a impossibilidade de generalização imediata dos resultados obtidos para “softwares”, programas, ações e organizações militares não analisados, tendo em vista a necessidade de delimitação espacial da pesquisa e da utilização de amostras.

O universo de pesquisa foi composto pelas fontes utilizadas para monitoramento, controle e avaliação da gestão patrimonial e/ou financeira pelas Unidades de Ensino.

A determinação da amostra baseou-se em critério não estatístico (casual), porquanto os dados coletados restringiram-se ao Relatório de Gestão de 2009, ao SISALMOX, ao SISUB, ao SILOMS-Intendência e ao SIFARE-WEB.

Os softwares foram escolhidos porque são utilizados em larga escala pela Aeronáutica, sugerindo potencialidade de aplicação da técnica em estudo.

O relatório de gestão de 2009 foi escolhido porque é confeccionado por todas as unidades gestoras do Governo Federal para uso na tomada de contas anual, enviada ao TCU e disponibilizada no sítio <http://www.contaspublicas.gov.br>. Desse modo, também possui grande potencial para aplicação da técnica.

Para responder o grau de praticabilidade das fontes internas e de domínio público (variável independente) na aplicação do passo 2 do benchmarking (variável dependente), com delimitações trazidas no problema de pesquisa, os dados foram analisados quanto à disponibilidade, à qualidade e à possibilidade de superação dos óbices. Tais enfoques são tratados no Manual do Processo de Planejamento de Comando da Aeronáutica (BRASIL, 2002) e são explicados a seguir.

Para a fonte ter sido considerada disponível, o acesso aos dados das organizações de ensino deve estar franqueado para pesquisa, independentemente de solicitação.

A qualidade foi atendida quando presentes, na informação avaliada, os requisitos qualitativos da informação contábil, quais sejam: precisão, validade, confiança, simplicidade e comparabilidade (quadro 1, p.11).

Fontes com informações classificadas como disponíveis e que atenderam aos critérios qualitativos foram consideradas praticáveis.

As fontes foram impraticáveis quando todas as informações contidas foram classificadas como incompatíveis com os requisitos qualitativos ou quando consideradas indisponíveis. Em ambos os casos não poderiam existir possibilidades de superar as dificuldades.

Foram parcialmente praticáveis as fontes com pelo menos uma informação compatível com requisitos qualitativos, desde que disponíveis. Fontes com informações incompatíveis com algum requisito qualitativo e indisponíveis, porém passíveis de disponibilização e adequação (superação dos óbices) foram consideradas parcialmente praticáveis.

Quanto à resposta final do problema, considerou-se: impraticável, quando todas fontes foram consideradas impraticáveis e não se apontou possibilidade de superação dos óbices; parcialmente praticável, quando pelo menos uma das fontes foi praticável ou parcialmente praticável; praticável, quando todas as fontes foram consideradas praticáveis.

Entretanto, para validar o resultado, foi necessário fundamentá-lo. Para isso, a apresentação da teoria do *benchmarking* e da contabilidade gerencial foram primordiais, conforme tópico a seguir.

2 EMBASAMENTO TEÓRICO

Osborne e Gaebler (1996, apud. TAKIGUCHI, 2009, p.15) citam como diferença básica entre empresa e governo o fato de que esta age em um cenário monopolista.

A característica monopolista do Estado reforça a necessidade de acompanhamento da gestão pública por meio de mecanismos eficientes de gestão e controle, pois essas Instituições não são punidas com a perda de mercado.

Horngren et al (2004) consideram que a contabilidade gerencial, enquanto provedora de informações úteis ao controle e ao processo decisório, deve

concentrar-se nos seguintes temas: foco no cliente; cadeia de valor; fatores críticos de sucesso; melhoria contínua.

Camp (1998) define *benchmarking* como processo de busca das melhores práticas em prol da melhoria contínua do desempenho organizacional. Trata-se, assim, de técnica que propicia o alcance de temas da contabilidade gerencial e deve ser executada em 10 passos, conforme a seguir.

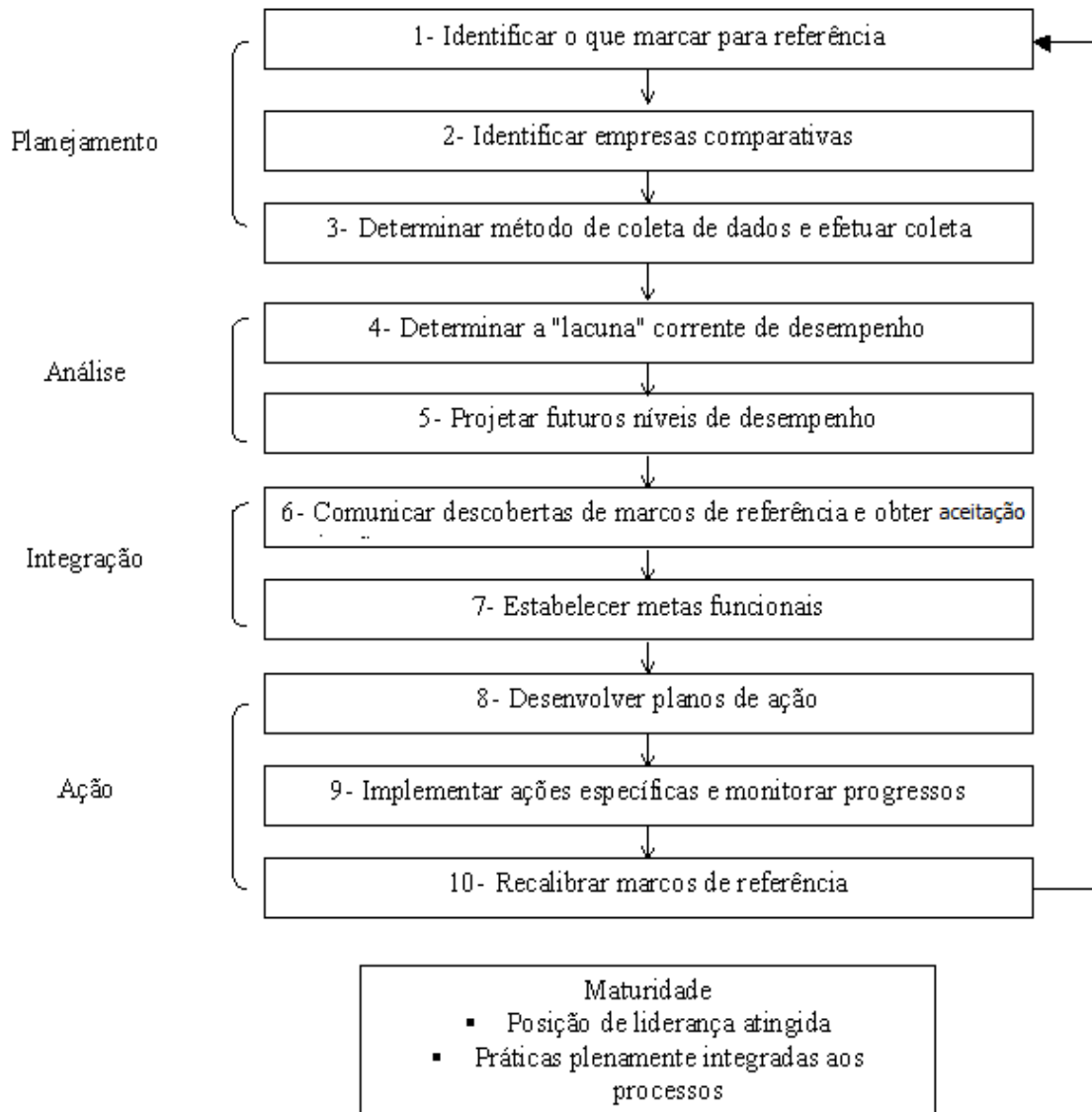


Fig. 1 Passos do processo de *Benchmarking*
Fonte: Camp(1998)

Segundo o mesmo autor, a técnica inicia-se com a identificação dos fatores críticos de sucesso para alcançar a melhoria desejada (passo 1), ou seja, setores, áreas, produtos; tudo que for importante melhorar. Em seguida, é encontrada uma empresa comparativa (passo 2), ou seja, instituição com o melhor desempenho em uma determinada área, relacionada aos fatores críticos de

sucesso. Os próximos passos (3 a 10) seriam, em síntese: identificar as melhores práticas na instituição observada; identificar lacunas desencadeadoras das diferenças nos desempenhos; adaptar, internamente, após a obtenção de apoio interno dos integrantes da empresa, as melhores práticas observadas, em prol do aperfeiçoamento permanente; estabelecer metas de desempenho a serem alcançadas. Cumpridos os passos, o processo, por ser contínuo, repete-se até atingir a maturidade.

O passo 2 de Camp (1998), conforme enfatizado, por consistir em tomada de decisão acerca da Instituição detentora de um desempenho superior em uma determinada área, de forma a possibilitar a aplicação dos demais passos de *benchmarking*, demanda informações úteis a esse propósito.

“Medir e reportar as informações financeiras e não financeiras que ajudam os gestores a tomar decisões para atingir os objetivos da organização” - Horngren et al. (2004). Essa definição reflete o objetivo maior de um sistema contábil gerencial na produção e fornecimento de informações úteis.

A presença dos requisitos qualitativos elencados no quadro 1, p.11, nas informações prestadas pelas fontes internas e de domínio público pesquisadas, associada à disponibilização das mesmas para o uso das Organizações de Ensino, possibilitará a execução do passo 2 da fig. 1, p.9, por qualquer uma dessas Unidades. Afinal, conforme Padoveze (2004), somente a informação gerencial é útil ao processo de tomada de decisão.

Como o planejamento do *benchmarking* demanda decidir a questão fundamental “com quem comparar”, a disponibilidade de informações úteis é condição indispensável para esse propósito. A vinculação dessa teoria ao problema fundamenta-se neste ponto, porquanto a confirmação ou não da adequação das fontes internas e de domínio público às teorias corroboraria ou não a hipótese de que elas possuem praticabilidade para a decisão mencionada.

Para mensuração da utilidade das informações, vários modelos e parâmetros podem ser empregados.

Cautela e Palloni (1998, apud PADOVEZE, 2004, p.63), por exemplo, dizem que “a informação contábil deve ser clara, precisa, rápida e dirigida”. Já Bio (1985, apud PADOVEZE, 2004, p.63), especifica comparabilidade, confiança, geradas em tempo hábil, nível de detalhamento adequado e relevância como requisitos qualitativos da informação gerencial.

Não obstante às diferenças de nomenclaturas para os requisitos, observou-se a existência de linha uníssona, simplificada e consolidada no quadro 1. A primeira coluna indica o nome escolhido para critério. Em seguida, são especificadas as fontes que trabalham o mesmo critério com nomenclatura igual ou distinta. Na sequência, é especificado o nome do critério na fonte pesquisada. Por fim, a definição harmonizada do critério levando-se em conta as fontes.

Critério	Fonte	Nome na Fonte	Definição Harmonizada
Disponibilidade	Brasil (2010)	Publicidade	Ser conhecido e acessível a todos os níveis da instituição.
Precisão	Mokate (2002, apud. TAKIGUCHI, 2009) Brasil (2000b) Camp (1998)	Precisão	Ser interpretado de maneira clara e plenamente compreendido.
	CFC (2008)	Compreensibilidade	
Validade	Mokate (2002, apud. TAKIGUCHI, 2009) CFC (2008)	Relevância	Ser suficiente e apropriado para medir o desempenho. Comprovar a eficiência, complementada por aspectos qualitativos do desempenho.
	Brasil (2000b)	Pertinência – 1	
	Brasil (2010) Camp (1998)	Validade Qualitativa	
Confiança	Mokate(2002, apud. TAKIGUCHI, 2009)	Propriedade	Gerar a confiança dos usuários nas fontes. Livre de erros ou incoerências relevantes.
	Brasil (2010) Brasil (2000-b)	Confiabilidade	
Simplicidade	Mokate (2002, apud. TAKIGUCHI, 2009)	Praticidade	Ter um custo razoável para processar os dados e gerar a informação a ser sintetizada pelo indicador.
	Brasil (2010)	Simplicidade e economicidade	
Comparabilidade	CFC (2008) Camp (1998)	Comparabilidade	Possibilitar a comparação de informações de Organizações ou exercícios financeiros distintos.
	Brasil (2000b)	Pertinência –2	

Quadro1 - Informação Útil
Fonte: autor

Em suma, a aplicação do passo 2 do *benchmarking* – identificar empresas comparativas – demanda informações qualitativas. Por isso, foi verificado, nas informações contidas em algumas fontes de domínio público e internas, se houve o cumprimento dos critérios do quadro 1 em conjunto com a disponibilidade dos dados, conforme apresentado na seção seguinte.

3 ANÁLISE DO DADOS

Em consonância com o embasamento teórico, as informações das fontes de domínio público e internas foram analisadas quanto ao poder informativo e disponibilidade, conforme a seguir.

3.1 QUANTO ÀS FONTES DE DOMÍNIO PÚBLICO

Em 2009, visando à otimização do processo de prestação de Contas, o relatório de Gestão das unidades de ensino foram consolidados pelo Departamento de Ensino da Aeronáutica (DEPENS) em documento único.

A primeira observação refere-se à falta de mensuração de resultados nos programas constantes do relatório, como acontece com o programa 0640 (Ensino Profissional da Aeronáutica), justificada da seguinte forma: “Foi consultado o cadastro de Ações no portal da internet na página do MPOG, onde foi constatado que não está cadastrado indicador.” (BRASIL, 2009, p. 2).

Segundo Motta (1996, apud. TAKIGUCHI, 2009, p.42) “é melhor dispor de alguma mensuração, não importa quão deficiente possa ser, do que não ter indicação alguma sobre o estado da comunidade.”

A inexistência de indicadores ou de outra informação útil impede avaliar a gestão do programa em sintonia com a eficiência. Assim, torna-se impraticável definir a organização de ensino que melhor aplicou os recursos na gestão do programa (passo 2 do *benchmarking*, figura 1 do embasamento teórico).

Em seguida, são apresentadas as metas das ações e os respectivos graus de cumprimento. Tanto elas quanto os valores financeiros dos programas são apresentadas somados, o que impede a identificação das medições individuais de cada Unidade.

Ainda com relação às metas, observou-se que elas não são apropriadas para medir o desempenho das atividades. Por exemplo, a meta para a ação alimentação de pessoal de 9.609 militares espelha apenas o efetivo previsto para ser alimentado (efetivo arranchado) e não o efetivamente alimentado. A métrica adequada para este caso seria o número de refeições previstas e fornecidas.

O fato de as metas variarem em função do tamanho da Unidade Gestora também limita a sua utilização. Por exemplo, a meta da Escola Preparatória de Cadetes do Ar (EPCAR) para o fornecimento de alimentação pode ser de 1000 refeições por dia e a da Academia da Força Aérea (AFA), de 2000. O grau de cumprimento desta meta não permite mensurar o desempenho dessas unidades sem considerar outros dados, como o valor recebido por cada Unidade Gestora. O acréscimo dessa informação extra permitiria determinar o valor médio de cada refeição e, dessa forma, definir qual unidade fornece refeição a menor custo, informação quantitativa do desempenho.

Dentro da original perspectiva do *benchmarking* de Camp (1998), as informações quantitativas devem ser complementadas, na grande maioria das vezes, por dados qualitativos, visando a uma correta determinação de metas e resultados.

O relatório de gestão, com relação às metas, não permite a aplicação do *benchmarking* por contrariar a disponibilidade da informação (apenas o DEPENS tem acesso aos dados individualizados de cada unidade subordinada) e os critérios validade e comparabilidade, conforme definidos na metodologia e no referencial teórico.

A falta de validade ocorre porque as metas, sem complementação dos dados financeiros e qualitativos, não são suficientes para medir o desempenho dos programas e ações das organizações, conforme demonstrado. A falta de comparabilidade, assim como de disponibilidade, decorre da não exposição das metas e medidas financeiras das Organizações de forma individualizada. Tudo isso impede determinar a Organização a ser comparada para *benchmarking*. Ao contrariar requisitos da informação útil, interrompe-se o processo de *benchmarking* no passo 2 (figura 1 do embasamento teórico), pois os dados existentes não contribuem para a tomada de decisão quanto ao melhor desempenho. Ressalta-se que o objetivo da Contabilidade Gerencial (medir e reportar informações que ajudem

a tomada de decisão), exposto no referencial teórico desta pesquisa, não foi cumprido nesta parte do relatório.

Os indicadores institucionais, parte seguinte do relatório, embora sejam apresentados separados por organização militar de ensino, expressam apenas a quantidade de militares ou civis formados, ou capacitados, ou, ainda, treinados em relação às metas fixadas. A informação prestada desta forma não permite mensurar o desempenho na formação. Por exemplo, a EPCAR atingiu 89% de resultado, ou seja, dos 530 alunos matriculados, 471 concluíram o 2º grau ou foram aprovados para outra série. Enquanto a Escola de Especialistas da Aeronáutica possui um índice de 97,99%. Entretanto, esses resultados não possuem o poder de medir o desempenho das unidades quanto à formação dos alunos, pois o aspecto qualitativo é fundamental para este propósito. Ademais, nem mensurar o valor do custo de cada aluno é possível com as informações do relatório. Assim, não se pode medir nem mesmo um indicador quantitativo de eficiência. Peca, desse modo, no requisito validade, conforme definição do embasamento teórico.

A falta de comparabilidade é a maior restrição para o uso desses indicadores, pois contraria a essência da fase 2 do processo, detalhada no embasamento teórico, pois as escolas possuem focos distintos. Por exemplo, a AFA possui formação de nível superior, enquanto a EPCAR, de 2º grau. A comparação mais adequada neste caso seria da EPCAR com Instituição privada de ensino médio que tenha apresentado desempenho superior no Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM).

A próxima parte do relatório refere-se aos indicadores gerenciais de recursos humanos. Apenas a EPCAR apresentou dados. Segundo o relatório, para os demais exercícios financeiros, as demais unidades de ensino calcularão os indicadores.

Os indicadores apresentados contêm os requisitos para a geração de informações úteis, porém, por não terem sido calculados pelas demais unidades de ensino, não podem ser comparados. Assim, por contrariar o critério da disponibilidade de informações e da comparabilidade, essa parte do relatório também não atenderá aos propósitos do *benchmarking*.

As demais informações do relatório de gestão possuem natureza financeira e, logo, não foram analisadas por serem carentes de informações com

potencial gerencial, conforme enfatiza Padoveze (2004, p.39) (vide referencial teórico).

As análises anteriormente realizadas permitiram o alcance do 1º e 2º objetivos específicos, e confirmaram as observações feitas pelo TCU para o Plano Plurianual (PPA), vigente no período de 2004 a 2007, enfatizadas por Mafra (2008) em seu trabalho. Segundo o autor, definições genéricas de objetivos, concepções de indicadores de desempenho inadequados e insuficientes e a definição de metas quantitativas para os programas não permitiram mensurar os resultados.

Como forma de superar os óbices, o DEPENS, por passar a consolidar as informações de cada Unidade de Ensino subordinada, a partir de 2009, pode ser o agente incentivador e provedor do *benchmarking*, por meio da padronização de indicadores e do estabelecimento de metas de desempenho para essas Unidades.

O DEPENS poderá, ainda, detectar as melhores Unidades na execução de diferentes programas de trabalho do orçamento e, com isso, incentivar a implantação de procedimentos administrativos executados por elas, nas demais Organizações Militares vinculadas.

Poderá, sobretudo, incentivar a realização do *benchmarking* com organizações de ensino privadas, reconhecidas como de excelência. Neste caso, adicionar o resultado obtido pelos alunos no exame nacional do ensino médio (ENEM) ou submeter os cursos de pós-graduação e formação à avaliação dos órgãos competentes do Ministério da Educação, conforme cada caso, auxiliaria na definição da qualidade das Organizações, que poderia ser comparada com a de Instituições privadas. Passo seguinte seria a percepção e adaptação das melhores práticas observadas. Tais procedimentos não encontrariam barreiras, porquanto as escolas privadas não são concorrentes no mercado com as da Aeronáutica (definição de *benchmarking* funcional, Camp (p. 55, 1998)

Poderá, enfim, auxiliar na determinação de metas e objetivos reais para as unidades subordinadas. Dentro dessa perspectiva, a técnica poderá, segundo Camp (p.13, 1998), auxiliar na escolha dos indicadores e metas adequados ao comparar a maneira como as necessidades dos clientes, nas demais Organizações, são precisamente medidas.

Aliás, por terem o foco no cliente, conforme explicitado no referencial teórico, as informações gerenciais válidas demandarão, para a completa avaliação

do desempenho, dados qualitativos. Para isso, uma alternativa seria utilizar dados oficiais como os do ENEM, conforme já explicitado, bem como aqueles obtidos a partir de pesquisa de opinião a respeito das atividades medidas, coletadas, por exemplo, pela INTRAER.

.Observou-se, assim, que os óbices são superáveis. Com essa análise, o 5º objetivo específico, quanto ao relatório de gestão de 2009, foi alcançado. O relatório de gestão, fonte de domínio público estudada, foi considerado parcialmente praticável. Ademais, a intermediação do DEPENS, além de permitir suplantiar os problemas supracitados, confirmados por Mafra (2008), auxiliaria, também, na amenização do fato de a avaliação dos programas ser realizada pelos próprios agentes encarregados de implementá-los. O autor, no mesmo estudo, diz que isso gera avaliações subjetivas e informações imprecisas.

3.2 QUANTO ÀS FONTES INTERNAS

Em todas as fontes estudadas desta espécie, verificou-se que as Unidades de Ensino só possuem acesso às suas próprias informações. Assim, de acordo com os critérios definidos na metodologia, complementados pelo embasamento teórico, todas as informações dessas fontes são indisponíveis. Entretanto, para superar este óbice, a participação do órgão executivo dos sistemas, a SDAB, é importante.

Dentre as fontes analisadas, o SISALMOX possui restrições severas de disponibilidade. Por possuir banco de dados local, nem mesmo a SDAB possui acesso às informações necessárias. Identificar a instituição com o melhor desempenho na gerência do material móvel controlado pelo SISALMOX demandaria investigações originais (questionários, visitas a outras empresas, dentre outras), as quais possuem restrições relativas ao alto custo e ao tempo necessário, conforme Camp (1998).

Quanto ao SILOMS-Intendência, observou-se que, até o presente momento, não foram desenvolvidos indicadores gerenciais. A extensão dos indicadores já calculados na área de material de aviação é condição *sine qua non* para o uso da técnica *benchmarking*. Apenas dessa forma será possível obter informações úteis para a decisão fundamental – com quem comparar – passo 2 fig 1, do referencial teórico A indisponibilidade dessas informações impede o

cumprimento do papel de um sistema de informações gerenciais, conforme explicitado na parte teórica deste trabalho: atender as necessidades informacionais para um determinado propósito, no caso, o *benchmarking*, passo 2.

Com relação ao SISUB, sistema gerenciado pela SDAB, os seguintes relatórios contêm informações úteis ao *benchmarking*: etapa praticada, estoque por prazo de validade, duração de estoques e indicadores de desempenho. Com esses dados, é possível a SDAB detectar a Seção de Subsistência com maior grau de eficiência no emprego dos recursos e utilizá-la como referência para o *benchmarking*, tudo em conformidade com os passos da técnica definida na fig 1 do capítulo 2, pois elas possuem os elementos definidos no quadro 1.

Por meio de acesso aos cardápios e aos insumos *per capita* para confeccioná-los, informações também disponíveis no SISUB, a SDAB poderá inserir informações qualitativas na avaliação das Seções de Subsistência, como a qualidade nutricional das refeições.

Para complementar as análises já possíveis de serem realizadas com as ferramentas atuais do SISUB, pode ser inserido campo no sistema para coletar pesquisa de opinião dos usuários acerca da aceitação dos cardápios.

A qualidade da informação gerencial do SISUB, acompanhada da possibilidade de inserção de análises qualitativas, conforme acima expandido, permite, desde que gerenciada pela SDAB, única com acesso aos dados de todas as unidades gestoras, a execução de *benchmarking* entre as seções de subsistência, independente das missões das Organizações nas quais se situam (*benchmarking* genérico, Camp (p. 56, 1998).

Quanto ao SIFARE WEB, observou-se que a SDAB, utilizando-o, já promove ações de *benchmarking*. Com base nas informações gerenciais do sistema, ela classifica os Postos de Venda de acordo com o desempenho no manejo dos estoques e nas vendas. Essa classificação é disponibilizada às unidades gestoras, incentivando a competição por resultados entre os Postos. Aquele que quiser aprimorar-se poderá realizar visitas e verificar os procedimentos do mais bem classificado.

Apesar de não existir acesso direto aos dados pelos Postos Regionais de Venda de Fardamento, o exemplo do SIFARE Web demonstra ser possível superar as dificuldades de acesso aos dados quando há um agente que coleta, analisa, divulga e cobra resultados. A SDAB, neste exemplo, executa o passo 2 da fig 1 da

parte teórica deste trabalho e, assim, pratica o que o Plano Diretor da Reforma do Estado (Brasil, 1995, p.16) considera ser positivo: a concorrência entre unidades internas na Administração Pública Gerencial.

Ao identificar e analisar a conformidade das informações das fontes internas com os requisitos qualitativos e verificar as suas disponibilidades, cumpriram-se os 3º e 4º objetivos específicos. Após verificar as possibilidades de superação dos óbices encontrados nessas fontes, o 5º objetivo específico, quanto às fontes internas, foi alcançado. As fontes internas, da mesma forma que as de domínio público, por possuírem óbices superáveis, conforme analisado, foram consideradas parcialmente praticáveis, exceto o SISALMOX, o qual possui restrições inerentes à própria concepção do *software*.

As análises realizadas permitem corroborar parcialmente a hipótese de pesquisa proposta. Por serem parcialmente praticáveis, verificou-se que as fontes de domínio público e internas possuem praticabilidade parcial para a identificação, independente, das organizações de ensino da Aeronáutica com os melhores desempenhos nas áreas de interesse do *benchmarking*.

CONCLUSÃO

A partir da inquietação provocada pela falta de informações gerenciais para auxiliar as decisões dos gestores públicos e para avaliar os resultados da Administração Pública, esta pesquisa buscou resposta para o seguinte problema: qual a praticabilidade das fontes de informações internas e de domínio público, para a identificação de Unidades de ensino da Aeronáutica com alto padrão de eficiência, na gestão dos recursos orçamentários e patrimoniais, a fim de possibilitar iniciativas independentes de *benchmarking* entre essas Organizações?

As investigações realizadas permitiram responder que as fontes internas e de domínio público são parcialmente praticáveis para o propósito definido, porquanto mais de uma fonte foi classificada como parcialmente praticável; o que confirma parcialmente a hipótese sugerida, conforme explicação a seguir.

Apenas uma fonte foi considerada impraticável, em função de restrições severas na disponibilidade, o SISALMOX. A falta de acesso aos dados, inclusive pela SDAB, órgão executivo do Sistema de Provisões da Aeronáutica, dificulta muito a identificação de Unidades com alto padrão de eficiência.

O relatório de gestão e o SILOMS-Intendência apresentaram restrições superáveis quanto à disponibilidade e qualidade das informações. Já o SISUB e o SIFARE-WEB apresentam restrições, também superáveis, na disponibilidade das informações (só é possível acessar os dados da própria Unidade). Ressalta-se que a questão da disponibilidade já foi superada no SIFARE WEB, porquanto a SDAB vem agindo como agente promovedor de *benchmarking*.

A identificação de Organizações de excelência e a consequente possibilidade de aplicação do benchmarking, a partir das melhores práticas identificadas, contribui para aperfeiçoamentos contínuos no desempenho. Esta pesquisa demonstrou a praticabilidade de algumas fontes, mediante ajustes, para alcançar tal propósito. Utilizá-las para essa finalidade faria com que as Unidades Militares concorressem entre si pelos melhores resultados. Alcançar-se-ia, assim, após algumas repetições da técnica, alto nível de qualidade nos serviços e valorização da avaliação de resultados, conforme leciona a Administração Gerencial.

Enfatiza-se, ainda, que este trabalho também pode auxiliar o DEPENS e a SDAB na implementação das medidas necessárias para o uso do benchmarking. A utilização de ferramentas gerenciais eficientes é condição primordial para estabelecer objetivos e metas e cobrar resultados das Unidades subordinadas. Demonstrou-se que o benchmarking é útil para esse fim.

Esta pesquisa pode ser complementada por trabalhos futuros que abordem outras fontes, como o Sistema de Informações Gerenciais e de Planejamento (SIGPLAN), utilizado para monitorar e planejar o orçamento anual do Governo Federal. A identificação de outras alternativas propiciaria melhorias nos resultados da gestão, na qualidade das decisões e, conseqüentemente, na satisfação do contribuinte, cliente final dos serviços prestados.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Comando da Aeronáutica. MCA 1-3 v.1. de 19 de abril de 2003. **Manual do Processo de Planejamento de Comando da Aeronáutica**. Brasília, 2002. 2.v.

_____. Decreto nº 6.601, de 10 de outubro de 2008 Dispõe sobre a gestão do Plano Plurianual 2008-2011 e de seus programas. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 13 out. 2008. Disponível em:

<https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/decreto/d6601.htm >. Acesso em: 08 set. 2010.

_____. Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes, para a reforma administrativa, e da outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 27 maio 1967. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto-lei/Del0200.htm>>. Acesso em: 20 ago. 2010.

_____. Departamento de Ensino da Aeronáutica. **Relatório de Gestão 2009**. Brasília: DEPENDS, 2006. Disponível em: <<http://www.contaspublicas.gov.br/AtualizaLinks.asp> >. Acesso em: 20 ago. 2010.

_____. Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 5 maio 2000. Disponível em: . <HTTP://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/.../Lcp101htm>. Acesso em: 20 ago. 2010.

_____. Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão. Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos. **Indicadores de Programas: guia metodológico**. Brasília, 2010. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/spi/publicacoes/100324_indicadores_programas-guia_metodologico.pdf >. Acesso em: 20 ago. 2010.

_____. Presidência da República. Câmara de Reforma do Estado. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. 1995. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>> Acesso em: 11 set. 2010.

_____. Tribunal de Contas da União. **Manual de Auditoria de Natureza Operacional**. Brasília: TCU, Coordenadoria de Fiscalização e Controle, 2000. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/669752.PDF> >. Acesso em: 20 ago. 2010.

_____. Tribunal de Contas da União. **Técnica de Auditoria: benchmarking**. Brasília: TCU, Coordenadoria de Fiscalização e Controle, 2000. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/690437.PDF>>. Acesso em: 20 ago. 2010.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Gestão do setor Público: estratégia e estrutura para um novo estado. IN: BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos e SPINK, Peter (orgs). **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial(coletâneas)**. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas, 1998. p. 21-38.

CAMP, R. C. **Benchmarking: o caminho da qualidade total**. 3. ed. São Paulo: Pioneira, 1998.

CFC. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (Brasília). **Estrutura Conceitual para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis: NBC T 1.** Brasília, 2008. Disponível em: <<http://cfc.org.br>>. Acesso em 08 set. 2010.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HORNGREN, C. T., FOSTER, G. ; DATAR, S. M. **Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial.** 11. ed. São Paulo: Pearson Prentice, c2004. 2 v.

MAFRA, F. O monitoramento dos resultados da gestão governamental no Brasil. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, ano 40, nº 112, p. 47-58, maio/ago. 2008. Disponível em: <<https://acesseseguro.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/770013.PDF>>. Acesso em: 22 set. 2010.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

RIBEIRO FILHO, J. F. **Controle Gerencial para as entidades da Administração Pública.** 1997. 76 f. Monografia submetida à Comissão Julgadora do 2º Prêmio STN de Monografia (1997) - Ministério da Fazenda, Escola de Administração Fazendária ESAF, Brasília, 1997. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/Ipremio/sistemas/1siafpIIPTN/RIBEIRO_FILHO.pdf>. Acesso em: 08 set. 2010.

SPENDOLINI, M. J. **Benchmarking.** São Paulo: Makron Books, 1993.

TAKIGUCHI, M. **A Contribuição do IBGE para a avaliação dos programas do plano plurianual.** 2009. 159 f. Dissertação (Mestrado) - Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <<http://virtualbib.fgv.br/dspace/handle/10438/4202>>. Acesso em: 08 set. 2010.