

**Autoria:**

Capitão de Corveta (Intendente da Marinha) Jorge Nascimento de Oliveira Junior (DGOM)

# ORÇAMENTO POR RESULTADOS: APRIMORAMENTOS AO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO DA MARINHA DO BRASIL

**Resumo:** O panorama vivenciado no Brasil ao longo dos últimos anos evidencia a necessidade de racionalização no emprego dos recursos públicos, para que seja possível o crescimento econômico sustentável. Por outro lado, são observadas pressões crescentes por serviços públicos de qualidade, formando um ambiente que motiva os gestores a buscar soluções eficientes e eficazes, que atendam às demandas sociais com uso racional de recursos públicos. Inserida nesse contexto, a Marinha do Brasil (MB) possui uma sistemática de gestão orçamentária consolidada há mais de 50 anos, traduzida no Sistema do Plano Diretor (SPD). Esse modelo pioneiro na administração pública brasileira, datado de 1963, vem permitindo à Força gerenciar e aplicar recursos em prol do cumprimento de sua missão. Os desafios e paradigmas gerenciais contemporâneos impõem a revisão dos processos vigentes, com o objetivo de possibilitar o maior alinhamento entre a concessão de recursos e os resultados planejados/obtidos. Nesse contexto, em 2018 o Comandante da Marinha determinou ao Secretário-Geral da Marinha a constituição de um Grupo de Trabalho (GT) com o propósito de avaliar a estrutura do SPD e propor ações para aprimorá-lo. Deste modo, o artigo busca expor as principais modificações realizadas pelo GT na estrutura e nos processos do SPD, analisando-as à luz dos pressupostos teóricos do conceito de orçamento por resultados.

**Palavras-chave:** Marinha do Brasil; Planejamento Estratégico; Orçamento por Resultados; Sistema do Plano Diretor.

## 1 INTRODUÇÃO

Até o início da década de 60 a Marinha do Brasil aplicava um modelo de gestão orçamentária organizado por itens de despesa, não dispondo, portanto, de um mecanismo de vinculação de seus dispêndios programados com seus objetivos institucionais. (OLIVEIRA E RODRIGUES, 2002). A estrutura acima exposta guarda coerência com as práticas governamentais então vigentes, fortemente marcadas pelo modelo incremental, prevalecendo, como critério de alocação de recursos, negociações políticas (OLIVEIRA, 2000).

Novick (1962) expõe que ao longo da década de 60, o Departamento de Defesa

dos Estados Unidos da América desenvolveu um novo modelo de gestão orçamentária, denominado *Planning, Programming, Budgeting System* (PPBS). O desenvolvimento do PPBS moldou um claro avanço comparado aos sistemas tradicionais, focados no aspecto contábil, uma vez que “integra, em uma linha contínua, o planejamento, a programação e sua expressão financeira, o orçamento”. (MACHADO JR, 1973, p. 73).

Os novos conceitos e tendências foram rapidamente absorvidos pela MB, tendo sido criado o Plano Diretor da Marinha (PD), por meio do Aviso nº 1.923, de 25 de setembro de 1963. (BRASIL, 2014). A criação do

PD, fato pioneiro na administração pública brasileira, estabeleceu as políticas e diretrizes básicas que permitiram à Alta Administração Naval a coordenação das ações de planejamento, execução e controle dos investimentos da Marinha, bem como aferir os resultados de todo processo da gestão administrativa (FONSECA, 1995).

Ao longo dos seus 50 anos, o Plano Diretor foi revisado e aperfeiçoado diversas vezes até chegar a sua atual estrutura. Hoje, o SPD constitui-se em uma ferramenta efetivamente utilizada pela Alta Administração Naval no planejamento, na execução e no controle das atividades orçamentárias e financeiras da Marinha, contribuindo, de forma decisiva, para a utilização eficiente, proba e transparente dos recursos públicos alocados à MB e, conseqüentemente, para o cumprimento de sua Missão Constitucional.

Corroborando a importância do PD na gestão dos recursos da MB, a Força busca, permanentemente, a convergência de suas ferramentas e instrumentos com o Sistema de Planejamento e Orçamento Federal (SPOF) e com as melhores práticas de gestão. Nesse contexto, em 2018 foi instituído um Grupo de Trabalho (GT) com o objetivo de aprimorar o Plano Diretor, buscando, dentre outros objetivos, seu alinhamento com o Planejamento Estratégico da Força.

A partir do quadro evolutivo exposto e da análise do cenário político-econômico vigente, marcado por restrições fiscais e pelo crescente controle social, observa-se que os gestores são instados a prestar contas do emprego de recursos públicos, tanto pela ótica da conformidade legal do gasto, mas também pelos resultados alcançados.

Diante do exposto, este artigo possui duplo propósito: pretende-se dissertar sobre as principais modificações realizadas pelo GT na estrutura e nos processos do SPD e analisá-las à luz dos pressupostos teóricos

do orçamento por resultados, de modo a responder ao seguinte questionamento: "A nova estrutura do SPD é aderente ao conceito de orçamento por resultados?"

Para tal, este artigo encontra-se estruturado em quatro seções: nesta primeira, contextualiza-se o problema, realizando uma familiarização do leitor com a importância do tema. Segue-se o referencial teórico e a metodologia de coleta e a análise de dados empregada. A seção subsequente apresenta a análise crítica do tema, seguindo-se à mesma a conclusão da pesquisa e o referencial utilizado.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Piscitelli (1988) afirma que a ação planejada do Estado, quer na manutenção de suas atividades, quer na condução de seus projetos se materializa por meio do orçamento público. Este é, por conseguinte, o instrumento de que dispõe o Poder Executivo para expressar, em determinado período, o seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante de recursos a serem obtidos (receitas), bem como os dispêndios a serem efetuados (despesas).

Cunha (2013) aponta que as mudanças econômicas, políticas, tecnológicas e sociais ocorridas, principalmente, a partir da segunda metade do século XX, têm contribuído significativamente para o aumento da complexidade dos setores público e privado. Não obstante, o cenário exposto gerou um incremento nas expectativas e demandas da sociedade por serviços públicos de qualidade e eficiência no uso de recursos.

Portanto, além das funções tradicionais, os orçamentos modernos passaram a constituir instrumentos de gestão, sendo hoje, ferramentas por meio das quais os governos viabilizam a aquisição de bens e serviços necessários à satisfação do interesse público. O cenário exposto evidencia uma busca crescente pela

orientação dos processos orçamentários ao alcance de resultados.

Nesse contexto, cabe destaque ao desenvolvimento do PPBS, na década de 60. Schick (2007) expõe que o PPBS teve como ideia central remodelar os centros de decisões sobre distribuição de recursos, substituindo o critério organizacional por uma alocação baseada em programas e objetivos. Além disso, o método identifica os custos dos programas idealizados para alcançar tais objetivos e os dados quantitativos que medem as realizações e o trabalho realizado dentro de cada programa.

Em continuidade aos progressos obtidos pelo PPBS na busca pela integração entre planejamento, programação e orçamento, houve uma busca acentuada nas décadas de 70 e 80, pela modernização de aparatos burocráticos. Osborne e Gaebler (1993) creditam esse movimento às agudas restrições fiscais enfrentadas nesse período, influenciadas, sobretudo pelas crises do petróleo, que produziram queda no grau de confiança no governo e pressão popular por melhores serviços públicos e menor nível de tributação.

Os autores supramencionados apontam que a partir daí, os modelos burocráticos começaram a apresentar sinais de declínio e, gradualmente, novas arquiteturas públicas surgiram, trazendo consigo práticas de mercado, tais como: competição, flexibilidade, foco em resultado, inovação, eficiência, medição de desempenho, dentre outros.

Essas tendências se refletiram no chamado "Novo Orçamento de Desempenho", idealizado no sentido de conferir maior discricionariedade na alocação de recursos às agências governamentais, tornando-as, em contrapartida, responsáveis pelos resultados obtidos (OCDE, 1997).

Schick (2007) expõe que a ideia central do orçamento por resultados consiste em basear as alocações por resultados obtidos

e/ou esperados, diferentemente do processo tradicional, onde as decisões se pautam por rubricas que contribuem de forma segmentada para a consecução dos programas governamentais. Nesse contexto:

*O núcleo conceitual do Orçamento por Resultados se assenta sobre a ideia básica de que a informação sobre o desempenho de órgãos, agências e programas deve ser desenvolvida, integrada ao processo orçamentário e – principalmente – utilizada como elemento relevante do processo de tomada de decisão (Faria, 2010, p. 3).*

Conforme expõe Kettl (2005), no escopo dos trabalhos de reforma da gestão pública, há uma notável convergência em favor da medição de desempenho, especialmente os resultados dos programas. A partir do estabelecimento de controles e avaliações de resultados, será possível responsabilizar os administradores públicos pelo seu desempenho, bem como os políticos eleitos. Essa busca tornou-se, portanto, o núcleo do instinto de reforma diante do aumento da complexidade dos problemas enfrentados pelos governos.

Embora apresente um grande potencial de racionalização e de incremento na qualidade do gasto público, a implementação do orçamento por resultados mostra-se, na prática, bastante desafiadora, uma vez que envolve o redesenho das atividades estatais e o enfrentamento de resistências. Não obstante, a performance não é o único fator a ser considerado nas decisões governamentais, que devem equilibrar, dentre outras, demandas políticas, econômicas e sociais.

Nesse contexto, a Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) ilustra alguns dos procedimentos implicados nos processos de reformas gerenciais voltadas ao orçamento por resultados:

*Reformas têm sido centradas em torno de arquiteturas de responsabilização nas quais os governos delegam às agências*

**flexibilidade no emprego de recursos**, em troca da responsabilidade dos mesmos pelos resultados alcançados. O repertório de ferramentas inclui a confecção de planos estratégicos e operacionais, **medição de desempenho e estabelecimento de metas**, estabelecimento de contratos de performance pessoal e organizacional separação da prestação de serviços estatais da formulação de políticas públicas, novas regras de responsabilização e **uso ativo de avaliações, auditorias e incentivos/sanções financeiras** (OECD, 1997, p.48. Tradução e grifos nossos).

Ainda nesse contexto, convém ressaltar que o emprego bem sucedido de informações de desempenho nas alocações orçamentárias requerem o desenvolvimento de indicadores com boa qualidade e transparência, que sejam alimentados com informação relevante e confiável, para que as indicações produzidas, sejam de produtos ou de resultados gerados possam subsidiar adequadamente a tomada de decisão (CURRISTINE, 2005).

Outra importante consideração a ser observada em qualquer análise de orçamento por resultados refere-se à existência de sistemas de mensuração de custos de produtos e atividades, bem como seu nível de integração ao processo decisório sobre alocação de recursos, conforme expõe Schick (2007).

Trata-se, portanto, de um requisito que demanda o emprego de sistemas de informação robustos e confiáveis, que permitam a contabilização dos custos das atividades e programas, permitindo, ainda, a segregação de custos fixos, variáveis e marginais. Ainda nesse campo, o autor argumenta que poucas nações conseguiram alcançar a plena utilização de informações de custo no processo alocativo, deixando de utilizá-las apenas como ferramentas analíticas, passando a empregar os dados como insumos efetivos à tomada de decisão.

Em um contexto mais amplo, de cunho estratégico, Motta (1979) explica que apesar das diferenças estruturais, de premissas e de objetivos em relação às organizações privadas, as entidades do Setor Público também enfrentam ameaças, necessitam competir por recursos, buscam novas oportunidades e devem inovar produtos e serviços, bem como desenvolver novas formas de atuação. Precisam, assim, interferir nas mutações ambientais, ajustando-se constantemente a elas.

Deste modo, observa-se uma importância crescente no emprego do planejamento estratégico como ferramenta de gestão, com vistas ao mapeamento do entorno organizacional, identificação de cenários e a definição de objetivos, metas e resultados a alcançar diante das mudanças no seu ambiente de atuação.

Reconhecida a importância do planejamento estratégico, cabe salientar que a implementação das estratégias formuladas depende de sua integração ao processo orçamentário (JOYCE, 1998). Tal afirmação se justifica pela necessidade de previsão de recursos para a execução das ações idealizadas no planejamento estratégico.

Nesse horizonte, o emprego do planejamento estratégico fornece parâmetros confiáveis para que a alocação de recursos esteja vinculada aos objetivos e metas pretendidos pela organização. Por isso, na administração pública, o orçamento é um instrumento crítico para a implementação da visão estratégica nas organizações.

Diante das considerações supramencionadas Souza e Cunha (2014, p.133) argumentam que:

*Por um lado, o Planejamento Estratégico Organizacional deve condicionar o orçamento, para que os objetivos organizacionais possam ser alcançados. Por outro lado, restrições orçamentárias que impeçam ou não disponibilizem recursos*

para determinadas ações estratégicas, comprometerão o alcance dos objetivos.

Corroborando o exposto, Goodwin e Kloot (1996) salientam a importância da comunicação estratégica sobre as decisões de alocação de recursos. Para os autores, a falta de acesso a informações sobre o planejamento estratégico organizacional pelos assessores e decisores da área orçamentária pode gerar decréscimo na qualidade das decisões sobre alocação de recursos, bem como perda de satisfação e redução de performance organizacional.

Como um exemplo bem sucedido de integração estratégica e orçamentária, Barzelay e Campbell (2003), ao estudar os processos estratégicos da Força Aérea dos EUA, evidenciam os esforços bem sucedidos da organização na transmissão de seu planejamento e de sua visão estratégica ao Congresso, conseguindo correlacionar suas demandas por orçamento à uma percepção da importância de seu papel na defesa nacional.

Diante das considerações expostas nesta seção do artigo, infere-se que, à despeito das dificuldades e desafios implicados, a adoção da gestão por resultados e, conseqüentemente, do orçamento por desempenho parece ser uma tendência de difícil reversão, diante das transformações econômicas, sociais e tecnológicas observadas. Tornou-se imperativo aos governos democráticos demonstrar aos seus cidadãos o valor gerado a partir dos impostos pagos e, nesse sentido, a adoção do orçamento por resultados parece ser um passo lógico.

A partir dos pressupostos teóricos apresentados, formulou-se uma matriz de categorias de análise a seguir apresentada, que contém alguns dos requisitos desejáveis ao sucesso da implementação do orçamento por resultados e que será empregada para analisar os aprimoramentos ao Sistema do Plano Diretor advindos do GT-SPD 2018.

**Tabela 1: Categorias de Análise**

CATEGORIA DE ANÁLISE		FATORES A SEREM ANALISADOS	
A	Indicadores	A1	Qualidade dos Indicadores desenvolvidos (CURRISTINE, 2005, OCDE, 2007)
		A2	Transparência e Credibilidade nas Informações sobre desempenho apresentadas (OCDE, 2007)
B	Sistemas de custeio	B1	Existência de sistemas de aferição de custos de produtos e atividades (SCHICK, 2007)
C	Processo decisório sobre alocação de recursos	C1	Integração entre o Planejamento Estratégico e a distribuição de recursos (JOYCE, 1998; GOODWIN AND KLOOT, 1996; BARZELAY e CAMPBELL, 2003)
		C2	Integração entre o Planejamento Estratégico Organizacional e as solicitações de recursos pelas Unidades Gestoras (UG) (SOUZA e CUNHA, 2014)
		C3	Uso de informações de custos de produtos e atividades ou outros parâmetros quantitativos na alocação de recursos (SCHICK, 2007)
		C4	Uso de indicadores de desempenho nas decisões sobre alocação de recursos (OCDE, 1997; FARIA, 2010)
D	Gestão de desempenho e accountability	D1	Controle e Avaliação orçamentários voltados para resultados (CUNHA, 1994; GIACOMONI, 2012, OCDE, 1997; KETTL, 2005)
		D2	Recompensas/Sanções/responsabilização por desempenho alcançado (OCDE, 1997; CURRISTINE, 2003; FARIA, 2010; KETTL, 2005)
		D3	Flexibilidade e autoridade aos gestores na execução dos recursos (OCDE, 1997; GIACOMONI, 2012; CURRISTINE, 2003)

Fonte: Elaborado pelo autor.

### 3 MÉTODO DE PESQUISA

Foi empregada uma pesquisa qualitativa com caráter descritivo, que explorou o processo orçamentário adotado pela Marinha do Brasil, submetendo-o a uma análise crítica, à luz dos pressupostos teóricos do orçamento por resultados.

Segundo Minayo *et al* (2002), a pesquisa qualitativa é um método que se preocupa, nas ciências sociais, com um nível de realidade que não pode ser quantificado, correspondendo a uma análise de processos e de fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis. Os dados para análise sobre os procedimentos e normas vigentes foram coletados essencialmente por meio de pesquisa bibliográfica e documental.

O tratamento e a análise de dados foram realizados por meio do emprego da técnica de análise de conteúdo, que visa obter, por meio de procedimentos sistemáticos, indicadores que permitam a inferência de conhecimentos a partir dos documentos e referências bibliográficas analisadas (BARDIN, 2002). Nesse contexto, a partir do referencial teórico foram elaboradas categorias de análise correspondentes às principais características atinentes ao orçamento por resultados, de modo a possibilitar a sua aplicabilidade às novas regras de negócio do SPD.

A pesquisa possui como limitação seu enfoque generalista, priorizando-se a formação de uma compreensão de alto nível sobre os processos de planejamento e gestão orçamentária frente aos pressupostos do orçamento por resultados. Deste modo, o presente estudo não se aprofunda em assuntos de caráter operacional, fato que pode ser explorado em análises futuras.

### 4 ANÁLISE DOS DADOS

#### 4.1 Organização geral do Sistema do Plano Diretor pré GT-SPD 2018

Os processos de planejamento, execução e controle orçamentários da Marinha são

baseados no conceito de meta, considerado o elemento central do Plano Diretor, uma vez que delimita os objetivos da MB em termos quantitativos e temporais. A definição das metas é pautada pela Alta Administração Naval, levando em consideração os documentos condicionantes de alto nível da Marinha e do Governo Federal (BRASIL, 2014).

Portanto, o Plano Diretor se constitui em um "Banco de Metas", através do qual os objetivos da MB foram internalizados no seu processo orçamentário. Para fins de planejamento e controle, as metas se detalham em submetas e fases, formando as Ações Internas (AI), codificação por meio da qual o orçamento da Marinha é planejado e executado.

O modelo de gestão orçamentária empregado pela MB até 2018 era eminentemente funcional, sendo gerenciado por meio dos Planos de Metas (PM), conceituados como instrumentos perenes de consolidação por área de expertise funcional (BRASIL, 2014). Os PM, listados na tabela 2, compunham agrupamentos de metas cujo responsável era designado mediante critério funcional, sendo responsável pelo seu planejamento e controle.

Ainda que predominasse o modelo de organização funcional, a estrutura do SPD previa a existência de instrumentos para gestão de projetos de grande porte, cuja consecução pudesse envolver esforços de diferentes setores, não possuindo, portanto, aderência ao partilhamento funcional de recursos. Tratam-se dos Empreendimentos Modulares (EM), cuja definição encontra-se exposta a seguir:

*Instrumento gerencial que conta com uma e somente uma meta definida, a qual corresponde ao resultado a ser atingido. O EM decorre de um planejamento de alto nível, em que o porte e a complexidade do projeto exijam a assunção de uma organização matricial em diversas áreas de expertise, evidenciando a Gestão por Projetos (BRASIL, 2014, p. 2-8).*

Tabela 2: Planos de Metas da Marinha e seus relatores

PLANO DE METAS	TÍTULO	RELATOR
ALFA	Renovação e Ampliação dos Meios Flutuantes	Diretor de Engenharia Naval
BRAVO	Renovação e Ampliação dos Meios Aéreos	Diretor de Aeronáutica da Marinha
CHARLIE	Renovação e Ampliação dos Meios de Fuzileiros Navais	Comandante do Material de Fuzileiros Navais
DELTA	Pessoal Militar	Diretor do Pessoal Militar da Marinha
ECHO	Bases Navais e Aéreas	Diretor de Obras Cíveis da Marinha
FOXTROT	Sistemas de Armas e Sensores	Diretor do Sistema de Armas da Marinha
HOTEL	Saúde	Diretor de Saúde da Marinha
INDIA	Ensino	Diretor de Ensino da Marinha
JULIET	Serviços de Hidrografia e Pesquisas Oceânicas	Diretor de Hidrografia e Navegação
LIMA	Serviços de Portos e Costas	Diretor de Portos e Costas
NOVEMBER	Serviço Social	Diretor de Assistência Social da Marinha
OSCAR	Serviço de Relações Públicas	Diretor do Centro de Comunicação Social da Marinha
PAPA	Abastecimento	Diretor de Abastecimento da Marinha
QUEBEC	Pessoal Civil	Diretor do Pessoal Civil da Marinha
TANGO	Telecomunicações	Diretor de Comunicações e Tecnologia da Informação da Marinha
VICTOR	Ciência, Tecnologia e Inovação	Secretário de Ciência Tecnologia e Inovação da Marinha
UNIFORM	Sistemas Nucleares	Diretor Geral de Desenvolvimento Nuclear e Tecnológico da Marinha
WHISKEY	Recursos do Mar e Atividades Antárticas	Secretário da Comissão Interministerial para os Recursos do Mar
XRAY	Manutenção e Operação de Forças e Distritos Navais	Subchefe de Logística e Plano Diretor do Comando de Operações Navais
ZULU	Administração	Diretor de Gestão Orçamentária da Marinha

Fonte: BRASIL, 2014.

Deste modo, conclui-se que os EM eram instrumentos análogos aos PM. Ressalta-se, no entanto, que a distribuição de recursos nesse caso obedecia a uma lógica matricial, vinculada ao resultado a ser alcançado pelo gerente designado, independentemente do corte funcional das atividades a serem executadas para a consecução daquele objetivo. Sem os EM, a distribuição de recursos para o atingimento de metas estratégicas estaria pulverizada entre diferentes Planos de Metas, sob responsabilidades distintas.

Acrescenta-se ao exposto a implementação do Plano de Metas "YANKEE", a partir de 2017. Modificando a lógica original de organização dos PM por áreas de expertise, trata-se de um instrumento que passou a concentrar as Metas Prioritárias da Marinha, propiciando um novo mecanismo para a priorização e a alocação de recursos disponibilizados à Marinha, bem como de seleção de metas a serem protegidas de eventuais contingenciamentos, frente a eventuais restrições orçamentárias (BRASIL, 2018).

A criação do Plano de Metas YANKEE estabeleceu mais um passo em direção aos conceitos de gestão matricial e de orçamentação por resultados. A responsabilidade pelo planejamento, execução, monitoramento e controle da meta correspondente é atribuída a um responsável executivo denominado Gerente de Meta Prioritária (GMP), independentemente de corte funcional, tal como ocorre com os Empreendimentos Modulares.

As transações realizadas no âmbito do SPD são suportadas por meio do Sistema de Acompanhamento do Plano Diretor (SIPLAD). Trata-se de um sistema informatizado que viabiliza a transmissão de informações e decisões necessárias ao andamento dos processos orçamentários no âmbito da Marinha, dentre as quais cabe destaque ao monitoramento do progresso físico-financeiro das metas, frente aos valores programados.

#### 4.2 Apresentação de demandas e distribuição de recursos

Os processos de planejamento, execução e controle orçamentários da Marinha são realizados a partir de uma sequência de atividades que se estruturam por meio de fluxos ascendentes de apresentação de demandas, que são consolidadas ao longo do processo, e descendente de decisões, com a consequente pulverização dos recursos destinados à Força até o nível das Unidades Gestoras.

No modelo funcional prévio ao GT-SPD 2018, processo orçamentário se iniciava mediante apresentação das demandas orçamentárias pelas UG aos Relatores de Planos de Metas e Gerentes de Empreendimentos Modulares e de Metas Prioritárias, com vistas a atualizar os registros de necessidades de recursos da MB.

A etapa subsequente à apresentação das demandas consistia na priorização das necessidades no âmbito dos Relatores de PM e, em

seguida, ODS. Trata-se de um processo decisório realizado em observância aos limites estabelecidos pelo Estado-Maior da Armada (EMA). Assim, pautando-se por estes limites, em cada nível as demandas eram consolidadas e ordenadas por nível de prioridade, em gradação decrescente de importância.

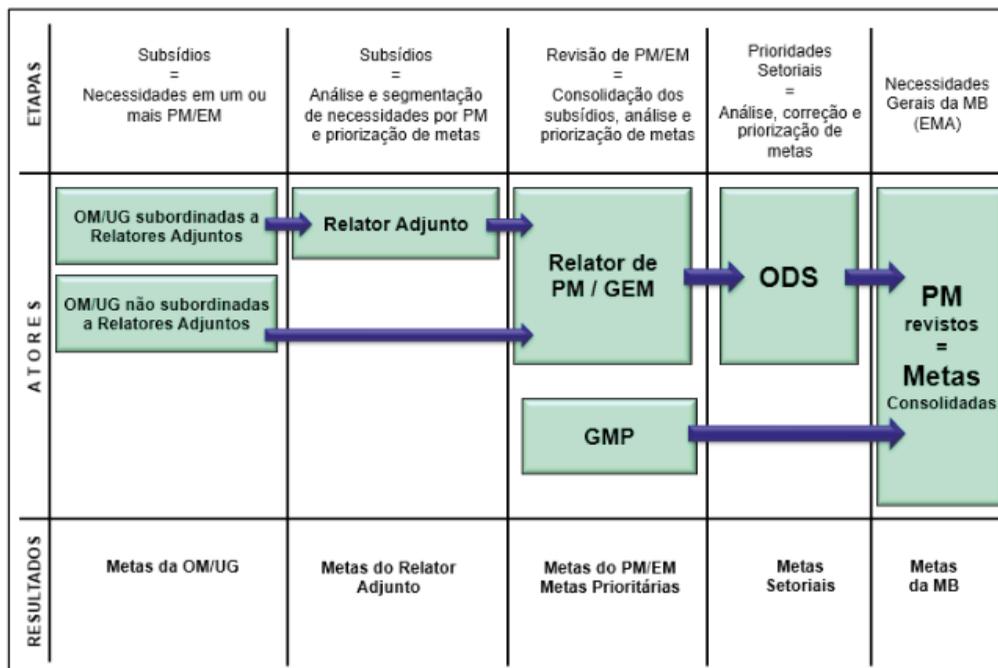
Ressalta-se que, diante de seu caráter estratégico, a decisão sobre alocação de recursos às metas prioritárias (PM YANKEE) era realizada diretamente pelo EMA, por meta, com base nas demandas apresentadas nos subsídios, sem que houvesse concorrência com as demais metas no âmbito dos limites atribuídos aos Órgãos de Direção Setorial (ODS).

Uma vez efetuadas as correções quantitativas e qualitativas apontadas em análise prévia realizada pela Diretoria de Gestão Orçamentária da Marinha (DGOM), os ODS apreciavam as Revisões dos PM/EM do respectivo Setor, solicitando correções, quando cabíveis, estabelecendo suas prioridades e definindo novos valores para as Ações Internas subsidiadas. Ao fim do processo, as demandas eram remetidas ao EMA, para formação de um quadro consolidado das necessidades da MB.

À vista das apreciações efetuadas e da importância de cada meta para o cumprimento da missão da MB, respeitando as projeções de tetos orçamentários a serem disponibilizados à MB pelo governo federal, o EMA estabelecia, por Ação Interna, os valores a serem contemplados com recursos, possibilitando à Força apresentar suas necessidades ao governo federal na proposta orçamentária.

Finalizando o processo, após a sanção da Lei Orçamentária Anual, à luz das necessidades da MB e dos valores disponibilizados, o rol de Ações Internas contempladas com recursos era ajustado, formando, assim, o Plano de Ação da Força a ser executado no ano subsequente. A figura 1 ilustra o processo de forma sintetizada.

Figura 1: Processo de Montagem do PA prévio ao GT-SPD 2018



Fonte: BRASIL, 2014

## 5 ANÁLISE DOS APRIMORAMENTOS PROPOSTOS PELO GT-SPD 2018

Rezende (2014) argumenta que no processo de modernização dos orçamentos é essencial que os mesmos recomponham sua importância como instrumento de promoção de objetivos estratégicos e sejam efetivamente empregados como ferramentas de gestão organizacional.

Nesse contexto, ao longo dos últimos anos, foram implementados diversos aprimoramentos à estrutura e às regras de negócio do Plano Diretor, evidenciando a busca pela projetização e pela matricialidade em sua gestão orçamentária, empregando-se, ainda, ações de avaliação e monitoramento de resultados. A partir do exposto, serão analisadas as principais modificações advindas do GT-SPD 2018 à luz dos pressupostos teóricos do orçamento por resultados.

### a) Correlação entre o Planejamento Estratégico e Orçamentário da Marinha

Conforme demonstra o relatório final do GT-SPD 2018, a evolução nos conceitos e

processos orçamentários implica na busca contínua pelo seu alinhamento ao planejamento estratégico das instituições. Nesse escopo, cabe destaque ao Acórdão 7.867/2017 do Tribunal de Contas da União, cujos incisos a seguir transcritos fazem menção específica à Marinha do Brasil:

1.9.2.1. considerar, no Planejamento Estratégico da Marinha, a necessidade de alinhamento entre os objetivos estratégicos da Força Armada e aqueles estabelecidos para as ações orçamentárias de sua responsabilidade; (...)

1.9.2.3. orientar as unidades integrantes do Comando da Marinha a considerarem, em seus planejamentos estratégicos organizacionais, os objetivos estabelecidos para ações orçamentárias de sua responsabilidade, alinhando, ainda, esses instrumentos ao Plano Estratégico da Marinha; (...)

A importância do alinhamento estratégico-orçamentário foi internalizada pela

Alta Administração Naval, tendo sido materializada na introdução da Diretriz de Planejamento Naval (DIPNAV) E-6: “Desenvolver estudos sobre a adequação do Sistema de Acompanhamento do Plano Diretor (SIPLAD) ao SISPEM”.

A partir das determinações emanadas pela Alta Administração Naval e considerando as recomendações provenientes da Corte de Contas, foi proposto o desenvolvimento de vínculos sistematizados entre os processos de planejamento estratégico e orçamentário da Marinha. Assim, foi idealizada uma matriz de relacionamento que vinculasse as metas do SPD às Ações Estratégicas Navais (AEN) contidas no Plano Estratégico da Marinha.

A implementação desse aprimoramento deu-se por meio da criação de um módulo no SIPLAD destinado ao registro dos Planos Estratégicos da Marinha, tais como o Plano Estratégico da Marinha, os Planos de Direção Setorial e os Planos Estratégicos Organizacionais e a correlação entre os mesmos, bem como a sua vinculação às Ações Internas.

Trata-se de uma proposição que contribui para o incremento da visão por resultados na gestão orçamentária, elevando a importância do planejamento estratégico no processo decisório sobre a alocação de recursos e possibilitando a obtenção de informações integradas entre estratégia e orçamento.

Por meio dessa nova abordagem, será possível apurar o montante de gastos efetuados pela Marinha em proveito de determinada ação estratégica e impactos originados por eventuais contingenciamentos no alcance aos objetivos estratégicos da Força. Não obstante, o estabelecimento de vínculos sistêmicos entre as metas do SPD e as ações estratégicas permitirá a adoção de novos parâmetros decisórios sobre a distribuição de dotações ou aplicação de cortes e contingenciamentos, sendo possível estabelecer critérios de decisão

com base na prioridade atribuída às ações estratégicas e mensurar impactos.

Por fim, salienta-se que as informações decorrentes desse cruzamento de dados podem ser empregadas pela Alta Administração Naval para avaliação da execução orçamentária das UG e verificação do alcance dos resultados pretendidos, possibilitando aferição de índices de eficiência e eficácia no emprego de recursos.

#### *b) Criação dos Agregadores do PA*

A partir do alinhamento entre os processos de planejamento estratégico e orçamentário, novos critérios de alocação de recursos passaram a ser considerados na descentralização do orçamento da MB. Nesse contexto, em substituição ao modelo anterior, de caráter eminentemente funcional, representado pela distribuição das dotações entre os vinte Relatores de Planos de Metas, para descentralização posterior às UG, foi idealizado um novo modelo de divisão do orçamento, representado pelos agregadores do PA, cujas definições, provenientes do Relatório final do GT-SPD são a seguir transcritas:

- I) OBRIGATÓRIAS - Metas vinculadas às Ações Orçamentárias (AO) obrigatórias, tais como pagamento de pessoal, assistência médica, dentre outras;
- II) PROGRAMAS ESPECIAIS - Metas vinculadas às AO que possuam limites orçamentários definidos por critérios especiais, tais como o Programa de Construção de Submarinos e o Programa Nuclear da Marinha (PROSUB/PNM)
- III) FUNCIONAMENTO E MANUTENÇÃO (FC/MN) - Agrupamento de despesas discricionárias, referentes à rotina administrativa das OM.
- IV) PROJETOS ESTRATÉGICOS - Ações Internas vinculadas a AO discricionárias, que estejam alinhadas às AEN do PEM e sejam selecionadas pela Alta Administração Naval para tratamento diferenciado diante de seu caráter estratégico;

V) AÇÕES SETORIAIS - Demais Ações Internas não enquadradas nos demais agregadores, que estejam vinculadas às AO discricionárias; e VI) RESERVAS - Agrupamento de Ações Internas discricionárias destinadas à segregação de recursos para situações contingenciais.

Trata-se de um aprimoramento voltado à melhoria no processo decisório sobre alocação de recursos e na gestão de desempenho voltada a resultados. Os agregadores constituem-se em agrupamento de Ações Internas que possuem similaridades, em termos de classificação orçamentária, bem como semelhança no que concerne aos processos de planejamento e execução na MB.

Portanto, a partir da formulação desse conceito, a decisão inicial sobre a alocação de recursos passou a um nível mais elevado, segregando-se por exemplo, a parcela do orçamento destinada a metas estratégicas daquela voltada aos gastos administrativos com funcionamento e manutenção das OM e os demais dispêndios setoriais. Após essa decisão primordial sobre a alocação de recurso, ocorrem as descentralizações posteriores, até a montagem do Plano de Ação da Força.

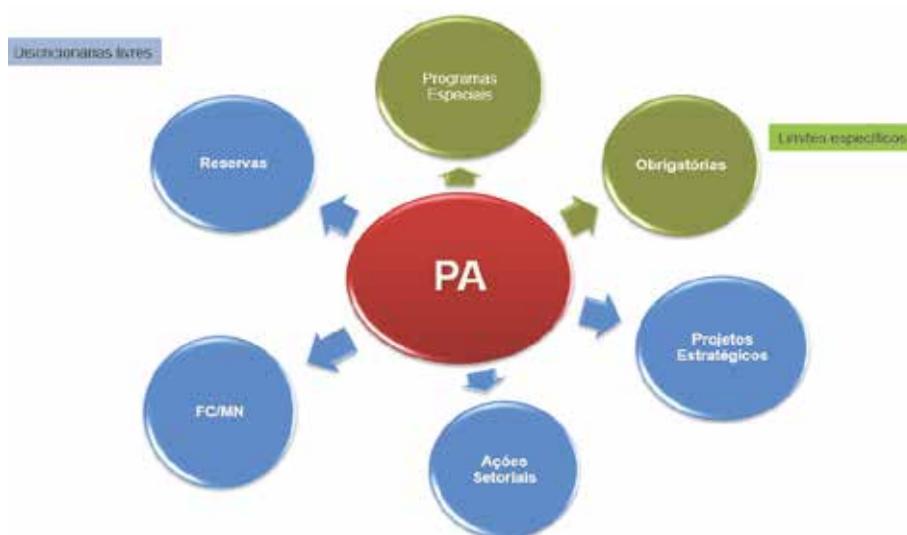
c) *Extinção das Relatorias de PM e substituição pelos Gerentes de Metas*

Com vistas a possibilitar uma simplificação administrativa no âmbito do SPD, o conceito de Relator de PM foi extinto, tendo sido substituído pelos Gerentes de Meta. Esse aprimoramento à estrutura do SPD, em conjunto com a implementação dos Agregadores do PA, teve como consequência prática o reforço ao papel exercido pelo EMA e pelos ODS no processo decisório sobre alocação de recursos.

No novo modelo, a responsabilidade central pelo planejamento e decisões sobre alocação de recursos entre as distintas metas, antes conferida aos vários Relatores de PM, passou ao EMA e aos ODS, cabendo aos Gerentes de Meta a apresentação de necessidades e gestão dos recursos provisionados (BRASIL, 2019).

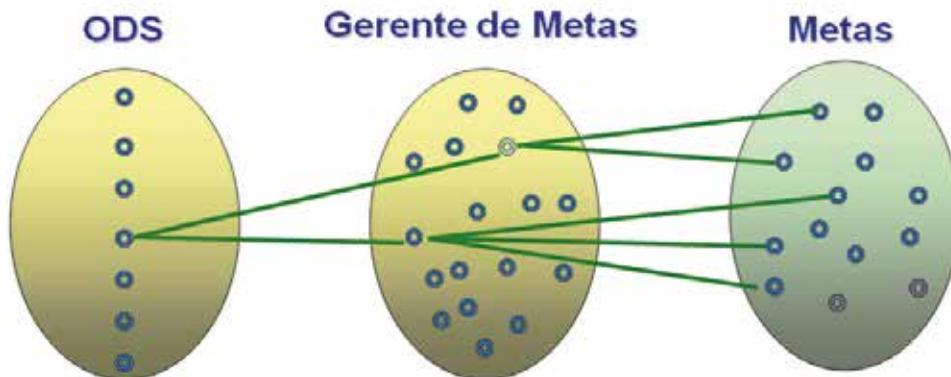
Deste modo, há menor segmentação no processo decisório, o que contribui para o maior alinhamento entre os dispêndios e os objetivos institucionais da MB, evidenciando o maior foco em resultados. A figura 3 ilustra a nova estrutura de relacionamento proposta.

**Figura 2: Agregadores do PA**



Fonte: BRASIL, 2019.

Figura 3: Relacionamento ODS x Gerente de Metas x Metas



Fonte: BRASIL, 2019.

d) *Correlação o SPD e os objetos de custo do Sistema de Informações de Custos do Governo Federal (SIC)*

Oliveira Júnior (2018), aponta que até 2010, à exceção de algumas organizações isoladas, o setor público brasileiro não possuía um sistema de gestão de custos. Não havia sistemas ou metodologias adequadas para aplicação sistêmica e uniforme em toda a administração pública federal. Nesse contexto, foi implementado o Sistema de Informações de Custos do Governo Federal (SIC), na forma estabelecida pelo inciso XIX, do art.7º, do Decreto nº 6.976/2009.

A implementação do SIC permitiu o aprimoramento dos controles gerenciais do governo federal, possibilitando a avaliação de custos na área pública, contribuindo, ainda, para a gestão orçamentária, financeira e patrimonial, bem como na produção de consultas e relatórios que possam ser utilizados como subsídios nos processos de apoio à tomada de decisão.

Nesse contexto, a Diretoria de Finanças da Marinha (DFM) iniciou, no ano de 2017, o desenvolvimento de uma nova modelagem para o processo de apuração de dispêndios da MB, com a formulação de centros de custos, cada qual dotado de um ou mais objetos de custo.

Com vistas a sistematizar o relacionamento entre a apuração dos custos das atividades da

MB e seus processos de planejamento e execução orçamentária, a partir de 2019, foram iniciadas tratativas para melhor integração das informações de custos provenientes do SIC aos processos de planejamento orçamentário da MB, por meio da criação de um painel de custos no SIPLAD, possibilitando a visualização de dados agregados por centro de custos.

A integração dos sistemas de gestão orçamentária e de custos mostra-se alinhada aos pressupostos de orçamento por resultados, disponibilizando uma nova dimensão de dados e informações úteis ao processo decisório sobre alocação de recursos. Trata-se, portanto, de uma nova abordagem, com grande potencial para expansão e aprimoramento.

Ilustrando o exposto, a partir da leitura dos custos incorridos para consecução de determinada meta registrados no SIC, o SIPLAD poderá, futuramente, calcular subsídios para solicitação de recursos para o ano subsequente ou, ainda, possibilitar a comparação entre o progresso físico da meta e os custos incorridos, gerando indicações de eficiência nos gastos.

e) *Desenvolvimento de painéis de monitoramento de metas*

Como decorrência das ações propostas pelo GT, foi desenvolvido um painel de monitoramento de projetos da Marinha. Trata-se de uma

interface de apresentação de dados, alimentada com informações provenientes do Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) e do monitoramento de Ações Internas realizado trimestralmente pelos Gerentes de Metas.

A funcionalidade foi desenvolvida com o objetivo de prover informações de fácil entendimento sobre a execução física e financeira das metas do SPD, com especial enfoque nos projetos, demonstrando, de forma gráfica, os progressos físicos e financeiros das metas em análise, contemplando, também, indicadores de desempenho para subsídio à tomada de decisão.

O emprego desses painéis contribui para a gestão orçamentária voltada a resultados, uma vez que possibilita a utilização de dados sobre desempenho nos fóruns decisórios da MB. Tal medida permite, ainda, que os dados sobre os projetos sejam disponibilizados à toda a Força, conferindo maior transparência à execução orçamentária e financeira dos mesmos.

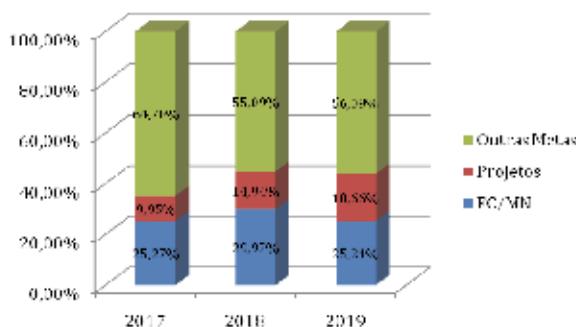
*f) Gestão centralizada e estabelecimento de indicadores padronizados para gastos com funcionamento e manutenção*

A observação dos dispêndios executados pela Marinha ao longo dos últimos exercícios nos permite compreender a relevância dos gastos administrativos com o funcionamento e a manutenção das organizações militares (OM) dentro do total gasto pela Força. Enquanto a primeira classificação remete aos gastos compulsórios essenciais, tais como as concessionárias de serviços públicos, a segunda classificação aponta para as despesas administrativas necessárias à manutenção das unidades em nível adequado de operação, como material de expediente e limpeza (BRASIL, 2014).

Em um levantamento realizado ao longo dos exercícios financeiros de 2017, 2018 e 2019, por meio de extração realizada no sistema Tesouro Gerencial, disponibilizado pelo

governo federal, observou-se que os valores empenhados em funcionamento e manutenção corresponderam, em média, a cerca de 25% do total gasto pela MB em despesas discricionárias livres, conforme expõe o gráfico a seguir. Trata-se, portanto, de um agrupamento relevante, sobre o qual podem ser adotadas medidas de racionalização de gastos e incremento de eficiência.

**Figura 4: Gastos com funcionamento e manutenção**



Fonte: Elaborado pelo autor.

Na estrutura anterior a 2018, cada um dos Relatores de PM era contemplado com recursos para custeio das atividades de funcionamento e manutenção das UG apoiadas. Esse modelo dificultava a implementação de medidas de racionalização de gasto, diante da pulverização dos dispêndios entre distintos responsáveis, cada qual com sua metodologia de gestão dos recursos disponibilizados.

Não obstante, não havia uma definição clara sobre quais dispêndios deveriam ser classificados como funcionamento e manutenção, haja vista que o rol constante das Normas para a Gestão do Plano Diretor (SGM-401) é exemplificativo, o que dificulta a padronização e a comparabilidade entre distintas OM.

Considerando o exposto, foi implementado um novo modelo de gestão centralizada de gastos com funcionamento e manutenção, sob supervisão da Estado-Maior da Armada. Na nova sistemática, o EMA estabelece os

montantes a serem disponibilizados aos ODS para aplicação exclusiva com essas despesas, cujo rol taxativo é descrito na Circular de Montagem do PA.

A centralização do controle e a fixação dos gastos enquadráveis como funcionamento e manutenção é aderente aos conceitos de orçamento por resultados, uma vez que permite a implementação de indicadores de desempenho padronizados, pactuações de metas de economia, avaliações de eficiência no gasto, responsabilização por desempenho alcançado e, sobretudo, comparabilidade entre os distintos Setores e Unidades Gestoras, a partir de um avaliador único.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Sistema do Plano Diretor constituiu-se em um instrumento pioneiro de gestão, conferindo relativa estabilidade aos processos de planejamento e execução orçamentária ao longo de mais de 50 anos. Sua arquitetura mostrou-se plenamente adequada à cultura organizacional da MB, bem como às necessidades da Força ao longo das décadas subsequentes, permitindo o alcance de relevantes saltos qualitativos na gestão dos recursos públicos.

Entretanto, diante das transformações vivenciadas nos últimos anos, dentre as quais cabe destaque ao progresso tecnológico e à maior facilidade de acesso à informação, a entrega de resultados à sociedade ganhou especial força, sobretudo em períodos de restrições orçamentárias e de grande questionamento quanto à qualidade dos gastos públicos.

Nesse contexto, a MB procurou adaptar-se às novas tendências, tendo introduzido aprimoramentos às suas ferramentas e processos orçamentários. Diante do exposto, à luz do referencial teórico sobre orçamento por resultados foram analisadas as principais modificações advindas do GT-SPD 2018. Como

diagnóstico, pode-se observar que as medidas implementadas tendem a dotar o SPD de maior foco em resultados.

De maneira geral, os aprimoramentos supramencionados voltaram-se ao alinhamento entre os processos de planejamento estratégico e orçamentário e incremento da visão projetizada na gestão das metas do Sistema do Plano Diretor, com vistas à individualização de responsabilidades e transparência, ou, tomando-se o linguajar corporativo, *accountability*. Não obstante, foram propostas medidas para racionalização de gastos com despesas administrativas, visando à liberação de recursos para outras metas e desenvolvidos painéis de monitoramento de desempenho físico e financeiro.

Não se pretendeu nesta pesquisa, esgotar todo e qualquer aspecto atinente ao orçamento por resultados, tampouco o mapeamento exaustivo de todo o processo orçamentário da Marinha. O objetivo deste ensaio foi o de possibilitar ao leitor a reflexão sobre o processo evolutivo do Sistema do Plano Diretor em direção ao incremento na gestão por resultados, demonstrando um conjunto de aprimoramentos implementados, que podem ser aperfeiçoados e expandidos no futuro.

## REFERÊNCIAS

- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2002.
- BARZELAY, M.; CAMPBELL, C. **Preparing for the future: strategic planning in the U.S Air Force**. Washington D.C.: Brookings Institution Press, 2003.
- BRASIL. Marinha do Brasil. Diretoria de Gestão Orçamentária da Marinha. **Relatório do GT-SPD 2018**. Rio de Janeiro, 2019.
- BRASIL. Marinha do Brasil. Secretaria-Geral da Marinha. **SGM-401: normas para a gestão do Plano Diretor**. rev. 1. Brasília, 2014.
- CUNHA, Armando. Reformas na Gestão Pública e a reinvenção do orçamento: reflexões e perspectivas sobre o contexto brasileiro. In: REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando (org.). **A reforma esquecida**. orçamento, gestão pública e desenvolvimento. Rio de Janeiro: FGV, 2013.

- CURRISTINE, Teresa. Performance information in the budget process: results of the OECD 2005 questionnaire. *OECD Journal on Budgeting*. v. 5, n. 2, 2005.
- FARIA, Rodrigo Oliveira de F. Orçamento por resultados: tendências, perspectivas e desafios. Escola de Administração Fazendária (ESAF), 2010. 66 p.
- FONSECA, J. M. B. DA. Plano Diretor da Marinha sua implantação: respingos sobre o Plano Diretor da Marinha. *Revista Marítima Brasileira*, n. 4T, p. 140–156, 1995.
- GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOODWIN, D. R.; KLOOT, L. Strategic communication, budgetary role ambiguity, and budgetary response attitude in local government. *Financial Accountability & Management*. v. 12, p. 191–204, 1996.
- JOYCE, P. Management and innovation in the public services. *Strategic Change*. v. 30, n. 7, p. 19–31, 1998.
- KETTL, Donald F. **The global public management revolution**. 2. ed. Washington, D.C.: Brookings Institution Press, 2005.
- MACHADO JR., J. T. O Orçamento programa no Brasil. *Revista do Serviço Público*, v. 108, n. 1, p. 65–108, 1973.
- MINAYO, M. C. DE S. *et al.* **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 21. ed. Petrópolis: Vozes, 2002.
- MOTTA, P. R. Planejamento estratégico em organizações sem fins lucrativos: considerações sobre dificuldades gerenciais. *Revista de Administração Pública*, v. 13, n. 3, p. 7–21, 1979.
- NOVICK, D. Program budgeting: long-range planning in the department of defense. Santa Monica, California: The Rand Corporation, 1962.
- ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. **OECD Budgeting for Results: Governance**. v. 1, n. 3, 1997.
- OLIVEIRA JUNIOR, Jorge Nascimento de. **Orçamento por resultados: aprimoramentos ao processo orçamentário da Marinha do Brasil**. 2018. 133 p. Dissertação (Mestrado em Administração Pública)–Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2018.
- OLIVEIRA, M. I. **O orçamento como instrumento de planejamento, execução e controle: estudo do caso do plano diretor da Marinha do Brasil**. 2000. 237 p. Dissertação (Mestrado em Administração Pública)–Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2000.
- OLIVEIRA, Marcos Inoi de; RODRIGUES, Marcos F. Sistema de planejamento, execução e controle orçamentário: o Plano Diretor da Marinha do Brasil. *In: Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação em Administração*, 26., 2002. Salvador/BA, *Anais...*, Salvador, 2002.
- OSBORNE, D.; GAEBLER, T. Reinventing government: how the entrepreneurial spirit is transforming the public sector. *The Academy of Management Review*. v. 20, n. 01, 1993, p. 229-235. New York, N.Y.: Plume.
- PISCITELLI, R. B. Elaboração-execução orçamentária. *Revista de Economia Política*. v. 8, n. 3, p. 88–100, 1988.
- REZENDE, Fernando. Processo orçamentário e a armadilha fiscal do baixo crescimento: caminhos para a reforma orçamentária. *In: REZENDE, Fernando; CUNHA, Armando (org.). A reforma esquecida II: obstáculos e caminhos para a reforma do processo orçamentário*. Rio de Janeiro: FGV, 2014.
- SCHICK, A. Performance budgeting and accrual budgeting: decision rules or analytic tools? *OECD Journal on Budgeting*. v. 7, n. 2, p. 109–138, 2007.
- SOUZA, Flavio Sergio Rezende Nunes de; CUNHA, Armando Santos Moreira da. A relação entre planejamento estratégico e orçamento: o caso das organizações da Marinha do Brasil. *Coleção Meira Mattos*, Rio de Janeiro, v. 8, n. 32, p. 131-142, maio/ago. 2014.