

Research Paper

Oportunidades de Pesquisas Potenciais sobre Avaliação de desempenho na Gestão Pública

Submitted in 19, January 2018

Accepted in 13, September 2018

Evaluated by a double blind review system

GILBERTO CRISPIM¹
LUIZ ALBERTON²
CELMA DUQUE FERREIRA³
CLEBER BROIETTI⁴
JOÃO ANTONIO SALVADOR DE SOUZA⁵

Resumo

Objetivo: Analisar as oportunidades para pesquisa sobre avaliação de desempenho (AD) no período de 2010 a 2016 e identificar como o sistema de avaliação de desempenho contribui na eficiência e eficácia, no âmbito da gestão pública.

Metodologia: O método aplicado foi o *ProKnow-C*, de Ensslin, Ensslin, Lacerda e Tasca (2010) - para coleta de dados, e o *software Endnot* para organizar e gerenciar os dados coletados.

Descobertas: Os resultados destacam contribuições sobre eficiência e eficácia na gestão pública, mas não revela estudos sobre AD com uso de indicadores. Além disso, não se encontrou estudos empíricos, sobre AD com aplicação de técnicas de gestão de contabilidade gerencial, reengenharia de processos, custos, orçamento, qualidade de serviço público e indicadores de desempenho.

Limitações: A concentração em período de sete anos, única base de dados (*Web of Science*) e busca por palavras chaves (método *ProKnow-C*).

Implicações: Esta pesquisa abrange estudos teóricos e empíricos sobre AD na gestão pública. Será de grande utilidade para pesquisadores que pretendem desenvolver estudos com pouca ou nenhuma investigação na gestão pública. Este estudo será mais útil aos pesquisadores de gestão organizacional, sobretudo, pública, professores e estudantes.

Originalidade: Pesquisas sobre AD na gestão pública tentam explicar eficácia dos gastos públicos, mas terminam concluindo com sugestões teóricas sem quaisquer fundamentos empíricos, em sua maioria, embarçando eficiência com eficácia. Este estudo contribui para a literatura, porque apresenta lacunas de pesquisas sobre AD na gestão pública.

Palavras-chave: Avaliação de desempenho; gestão pública; eficácia na gestão pública.

¹Universidade Federal de Goiás (UFG). E-mail: crispim.silva@uol.com.br.

²Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). E-mail: luiz.alberton@ufsc.br.

³Universidade Federal de Goiás (UFG). E-mail: celmaduke@hotmail.com.

⁴Universidade Estadual do Paraná (UNESPAR). E-mail: cleberbroietti@gmail.com.

⁵Universidade Federal Fluminense (UFF). E-mail: jass26salvador@gmail.com.

1. Introdução

Avaliação de desempenho (AD) é uma ferramenta de gestão utilizada para medir a eficácia das organizações inseridas em ambientes competitivos, e consiste em atribuir importância ao que a empresa considera importante para o alcance de seus objetivos e manutenção de sua missão (Petri, 2005). É um sistema capaz de implementar o planejamento estratégico na organização (Fernandes, 2005; Van Bellen & Hans, 2005) e possibilita aos gestores escolher os parâmetros que melhor representam a estratégia de gestão (Merchant, 2006).

Smith (1989) sugere que AD no setor público está atrelada na relação entre produto e serviço ofertado à população. E dessa forma, a sociedade pode avaliar a qualidade dos serviços ofertados.

Nessa perspectiva, sob o olhar social na gestão pública, surge a necessidade e obrigação de entender o que significa avaliar o desempenho organizacional (Dutra, 2003; Coelho, 2004) e de que forma pode ser aplicado na manutenção da coisa pública, para alcance da eficiência e eficácia dos serviços ofertados à sociedade (Pereira, 2011).

Coste e Tudor (2013) sugerem que o desempenho do serviço incide sobre a qualidade e o valor que uma organização determina para a sua realização. Nesse entendimento, a *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB, 2011) estabelece seis termos que devem ser definidos para atender a avaliação de desempenho do serviço: (i) os objetivos, que correspondem aos resultados que o órgão quer atingir, e esses objetivos precisam ser específicos, mensuráveis, disponíveis a um valor justo, relevantes e com prazo limite para seu alcance; (ii) as entradas, que são os recursos usados para produzir uma saída; (iii) as saídas, que são os produtos ou serviços ofertados à sociedade. Hood (1995) afirma que a alocação de recursos e recompensas vinculadas são úteis para avaliar o desempenho; (iv) resultados, são os efeitos de saída na sociedade ou comunidades, a concretização dos objetivos. Esse entendimento, também é corroborado por Gregory e Lonti (2008); (v) indicadores de eficiência, são medidas da relação entre entrada e saída, por meio da imposição de serviços de qualidade com recursos mínimos necessários. Essa afirmativa é corroborada por Athanassopoulos (2003); e por fim, (vi) indicadores de eficácia, que são as medidas de relação entre as saídas e os resultados.

Para Brown (2002), a AD se inicia com a escolha de padrão de relacionamento, que pode seguir relações causais verificadas empiricamente ou lógica dedutiva. Por isso, sugere a IPSASB (2011) a utilização pela gestão pública no ato da construção e avaliação dos objetivos.

A maioria dos países cujo regime de governo é a democracia, tem um órgão de controle - Entidade de Fiscalização Superior (EFS), via de regra, vinculado ao poder legislativo, com responsabilidade de garantir a correta aplicação dos recursos públicos, por meio de monitoramento, controle e fiscalização (Barreto, 2004). Para Brown (2002), não há padronização de atividades exercidas por esses órgãos no cumprimento de suas responsabilidades, internacionalmente.

Assim, este estudo tem como objetivo analisar as oportunidades e potencialidades sobre AD na gestão pública em literatura internacional no período de 2010 a 2016, bem como identificar como o sistema de avaliação de desempenho (SAD) pode contribuir no alcance da eficiência na gestão pública.

A justificativa da pesquisa está relacionada ao fato de ser um tema emergente, discutido em eventos e revistas científicas de contabilidade, como também pelo fato da Comissão das Nações Unidas ter publicado um conjunto de recomendações de medição de

desempenho de saída (produto ou serviços) em 1993 e ratificado pela Comissão da União Europeia em 1995. Por fim, em proporcionar reflexão entre os gestores públicos, acadêmicos dos cursos de contabilidade, administração e sociedade, sobre os resultados dos recursos públicos. E ser um estudo que apresenta lacunas para futuras pesquisas sobre eficiência e eficácia na gestão pública.

A limitação do estudo está relacionada ao evento de não esgotar o estado da arte e por utilizar apenas um banco de dados “*Web of Science*”.

2. Referencial Teórico

2.1. *Evolução da administração pública*

Se fundamenta em três modelos de gestão: o patrimonialista, o burocrático e o gerencial. Esse último, também conhecido como *New Public Management* (NPM). O primeiro, teve início na idade média, com forte predominância no regime monárquico absolutista dos séculos XV ao XVIII. Fundamentou-se na crença religiosa e nos poderes senhoriais, tinha forte resistência na separação de bens públicos e privados (Secchi, 2009) e objetivava atender os interesses de poucos e ignorar a finalidade básica do Estado “proteger a coisa pública” (Kettl, 2006; Hood, 1995; Lane, 1993). Esse modelo entendia que a eficiência não era importante na gestão, e com isso, possibilitava a prática da corrupção e o nepotismo (Martins, 1997; Weber, 1999).

O segundo modelo, classificado como a primeira grande reforma administrativa do Estado Moderno (Weber, 1999), nasceu da necessidade de separar o que é público e privado na segunda metade do século XIX em países europeus, e no início do século XX nos Estados Unidos, apesar de sua utilização parcial nas organizações religiosas e militares europeias desde o século XVI (Gomes & Oliveira, 2010).

Tinha também, o objetivo de combater o nepotismo e a corrupção, bem como garantir os direitos civis da sociedade, apesar do autoritarismo - negar o direito de voto aos pobres (Martins, 1997).

Ficou obsoleto devido a influência de fatores externos e internos a partir da crise do petróleo na década de 1970, a partir do momento em que os governos perceberam que ao invés de um modelo burocrático rígido e intervencionista, deveria se trabalhar na criação de um modelo gerencial (Gomes & Oliveira, 2010).

Nos anos de 1970 e 1980, vem à tona a fragilidade do modelo burocrático em manter e garantir o bem-estar social de seus cidadãos, bem como os controles advindos das inovações tecnológicas por consequência da globalização (Martins, 1997).

Essas discussões culminaram na ascensão do modelo gerencial, com o objetivo de tornar mais eficiente (imperativo ao processo de globalização) a administração dos serviços que cabiam ao Estado - foco no cidadão, ajuste fiscal e reduzir o custo da máquina estatal (Dunleavy & Hood, 1994; Ferlie, Ashburner, Fitzgerald & Pettigrew, 1996).

Surge então o terceiro modelo NPM (*New Public Management*), inicialmente na Grã-Bretanha, Estados Unidos, Austrália, Nova Zelândia e depois, gradualmente, na Europa e Canadá (Ormond, 1999), com o objetivo de suprir as deficiências do modelo burocrático na garantia do bem-estar social e o controle advindo das inovações tecnológicas, por consequência da globalização (Pollit, 1996).

Esse modelo tornou-se necessário devido a modernização do Estado – que era politicamente absolutista e economicamente mercantilista, o combate ao nepotismo e a

corrupção, além de ter se tornado politicamente inevitável (Pereira, 2011; Ibrahim, Nor Azlina, Zubir Azhar, Normah, & Jamaliah, 2006).

Para Klering, Porsse e Guadagnin (2010), a reforma do aparelho do Estado num modelo gerencial, surge numa conjuntura de tecnologização e globalização do mundo, em que são conferidas crescentes confiabilidades ao poder público.

A busca pela eficiência e eficácia na gestão pública, sob o olhar de serviços e consolidação dos direitos e garantias fundamentais à população, tem acendido discussões na academia (Pee & Kankanhalli, 2016; Coste & Tudor, 2013; Murray, 2010). E a constituição de um SAD que possibilite maior eficiência na manipulação dos recursos físicos, organizacionais e humanos, é um tema de ampla contemporaneidade na conjuntura de sociedade moderna e alinhamento aos modelos internacionais (Andrews, Beynon, Mcdermott & Aoife, 2015).

2.2. *Evolução da administração pública*

A influência da globalização e democracia social é perceptível na reforma gerencial do Estado, que foi considerada a segunda grande reforma administrativa do Estado moderno, em razão da abertura mercadológica e abrangência mundial do capitalismo. O Estado para se beneficiar dos resultados proporcionado por um mercado aberto e competitivo, assume responsabilidades sociais mais efetivas, por exemplo, ao criar grandes serviços sociais e científicos de educação e saúde (Klering *et al.* 2010).

A visão gerencial sobre o papel da administração pública está na promoção da eficiência, da redução de custos e maior obtenção da eficácia na prestação de serviços, por meio de tomada de decisões referente ao serviço em prol da sociedade, com aplicação do ferramental planejamento, organização e controle, e contínuo treinamento e mecanismo motivacional dos servidores (Osborne & Gaebler, 1995).

Uma sociedade só será desenvolvida e democrática se contar com um Estado capaz ou forte - para isso é preciso que, além da legitimidade de suas leis e de seus governantes, ele conte com a competência de seus oficiais públicos (servidores). Isso é possível com auxílio da capacitação continua (Andrews, *et al.* 2015).

Quanto ao papel do cidadão, espera-se que ajudem a tomar as grandes decisões sobre as leis ou instituições do país, ou sobre questões específicas referente a aplicação dos recursos públicos, a título de exemplo, maior participação na construção do planejamento, controle e acompanhamento dos resultados dos seus governantes (Dutra, 2003).

O bem-estar social é o termômetro da boa prática de gestão pública de quaisquer governos, enquanto eleito em países politicamente democrático (Massey, 1999), como também os reflexos das ações no desenvolvimento e manutenção social de um país (Poister, 2003).

3. Metodologia da pesquisa

A técnica aplicada foi a metodologia descritiva, cujo foco está na descrição dos achados na literatura internacional sobre publicações que tratam de temáticas empíricas, ou não, em relação a AD na gestão pública (Thiollente, 2000).

O instrumento utilizado para coletar os dados foi o método *ProKnow-C* (sistema de busca por palavras-chaves, em bando de dados), desenvolvido por Ensslin, Ensslin, Lacerda e Tasca (2010), cuja aplicação contribuiu para a estruturação das três etapas, com seus respectivos eixos, detalhados a seguir

Na primeira etapa estruturou-se as palavras chaves em dois eixos. O eixo 1, rotulado como “*performance evaluation*” está composto pelas palavras chaves “*indicators, public, management, administration, modelegovernment*”, com booleanos “*and*” entre cada palavra. O eixo 2, rotulado como “*Efficiency in public management*” está composto com as palavras chaves “*government, government, agencies, agency, state, administration, public, efficiency, efficiencyegestion*”, também composta com booleano “*and*” entre cada palavra. Após estruturado os dois eixos, foi realizado busca no banco de dados “*Web of Science*”, com filtro de período entre 2010 e 2016.

Na segunda etapa, foram identificados 1.558 artigos, que foram enviados para o *software* de gerenciamento de referências *Endnot*, e em seguida foi realizado a identificação de pré-alinhamento com o tema proposto. Logo após, foi realizado o pré-alinhamento dos artigos através dos seus respectivos títulos, descartando aqueles não correspondentes. Essa ação, impactou na eliminação de 889 artigos, restando 669 artigos. Esse resultado, passou novamente por outro filtro de pré-alinhamento, dessa vez, com base na leitura do resumo de cada artigo. Essa ação, resultou na eliminação de 582 artigos que não estavam alinhados com o tema de pesquisa proposto, restando 87 artigos totalmente alinhados com base no título e resumo.

Na terceira etapa, ocorreu a análise através da leitura completa de todos os 87 artigos, e constatou-se que apenas 33 artigos estavam totalmente alinhados. Analisado os 33 artigos, totalmente alinhados com o tema desta pesquisa, constituiu-se a amostra do estudo em questão, onde os resultados encontram-se na seção de apresentação e discussão de resultados, a seguir.

4. Apresentação e discussão sobre os resultados

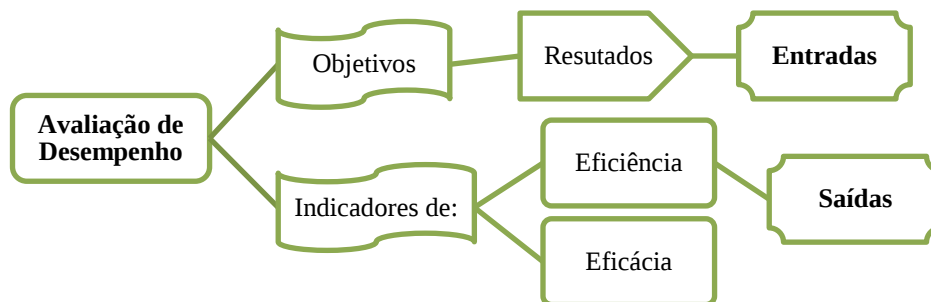
As principais características estabelecidas por Coster e Tudor (2013), para a AD na gestão pública, correspondem a seis variáveis definidas como “variáveis de entradas” e “variáveis de saída”, conforme exposto na Figura 1.

Essas variáveis de AD no contexto da gestão pública podem ser descritas como:

- (i) Objetivos – são os resultados que o órgão quer atingir (IPSASB, 2011), e esses objetivos devem ser específicos, mensuráveis, disponíveis a um valor justo e relevante (Gregory & Lonti, 2008);
- (ii) Entradas – são os recursos (financeiros e não financeiros) de uma entidade, usados para entregar seus objetivos (metas) à sociedade (IPSASB, 2011) e base para avaliar o seu desempenho (Hood, 1995);
- (iii) Saídas – são os produtos/serviços, incluindo as transferências entre entes públicos, executados por uma entidade, como entrega de seus objetivos (IPSASB, 2011);

- (iv) Resultados – são os efeitos de saída para a sociedade, bem como a concretização dos objetivos estabelecidos pela entidade (Gregory & Lonti, 2008; IPSASB, 2011);
- (v) Indicadores de eficiência - são medidas da relação entre entradas e saídas, por meio da imposição de serviços de qualidade com recursos mínimos necessários (IPSASB, 2011; Athanassopoulos, 2003);
- (vi) Indicadores de eficácia – são as medidas de relação entre saídas e resultados (IPSASB, 2011). Comparando eficiência e eficácia, Neely, Mills, Gregory e Platts (1995) entendem que é um conjunto de matrizes utilizadas para quantificar as ações dos gestores.

Figura 1. Termos para avaliação de desempenho



Fonte: Adaptado de Coster e Tudor (2013).

Diante dos fatos elencados, os autores Coster e Tudor (2013) concluem que o desempenho da gestão pública, trata-se da relação entre eficiência e eficácia dos objetivos, e que o uso de avaliação do serviço proporciona comparação entre organizações públicas que oferecem o mesmo serviço. Por essa razão, deve ser usado para melhoria do desempenho, aprendizagem e mudança, com metas reais estabelecidas e informações de alta qualidade de transparência. Por fim, é preciso envolver as variáveis objetivos (metas) e indicadores de avaliação (medição).

Como vemos, é imperativo avaliar a gestão pública com aplicação de ferramenta de medição de desempenho, sob pena da ineficiência dos serviços ofertados à população. A AD na gestão pública, contribui na melhoria e manutenção da qualidade do serviço público, melhor gestão dos recursos arrecadados, objetivos alcançados e sociedade satisfeita. Por isso, é necessário que os governos locais, com auxílio e manutenção dos órgãos legisladores e fiscalizadores, proporcionem condições operacionais para adoção a medidas de avaliação de gestão transparente e participativa pela população (Pereira, 2011). Os autores (Coster & Tudor, 2013), bem como Pereira (2011) deixam evidente que a AD é uma necessidade que deve ser praticada por todos os órgãos públicos, de forma efetiva e transparente.

Na Tabela 1, está contemplado sinteticamente, os achados na literatura sobre AD na gestão pública no período de 2010 a 2016.

Esbenshade, Vidal, Fascilla e Mariko (2016) afirmam que o processo de reengenharia é cada vez mais utilizado para reestruturar o trabalho no setor público, sobre tudo na redução de custos, otimização de tarefas internas, orçamento, manipulação de recursos físicos, organizacionais e humano, na busca da melhoria da eficiência e eficácia, uma vez que prioriza a capacidade do trabalhador (servidor público), a qualidade do serviço público e as pressões orçamentárias.

Fátima e Razzaque (2010); Esbenshade et al (2016), afirmam que é imprescindível o uso de indicadores de desempenho para medir a qualidade do serviço público, e que a aplicação de ferramentas utilizadas na contabilidade gerencial e tecnologia, bem como a parceria com a iniciativa privada, são fundamentais para o alcance da eficiência e eficácia da gestão pública.

Com base nos autores (Fátima & Razzaque, 2010; Esbenshade et al, 2016), pode-se inferir que não há como avaliar a qualidade da gestão pública de um governo se não aplicar mecanismo de medição quantitativo ou qualitativo. Desta forma, algumas indagações são necessárias, tais como: se a avaliação de desempenho por métrica (quantitativa/qualitativa) são importantes (conforme preconiza a literatura) para a melhoria da gestão pública, por que os governos locais são tímidos em suas aplicações? Estaria essa timidez vinculada a ausência de regulação? Ou ausência de conhecimento dos gestores e qualificação do quadro de pessoal? Quais as razões efetivas que impedem a adoção dessa ferramenta em grande escala na gestão pública?

Titu e Bucur (2015) sugerem que a aplicação da ferramenta “AD” contribui para a melhoria da qualidade dos serviços e/ou produtos ofertados à população, com eficiência, eficácia e custo justo, pelo governo local (Camacho, María & Campa 2014; Stanton, Ballardie, Bamber, & Sohal, 2014; Cohen, Cornett, Marcus & Tehranian, 2014; Bauman, 2013; Chen, Cummin, Hou & Lee, 2013). Essa contribuição é devida as inúmeras atividades desempenhadas de forma ineficiente na agregação de valores positivos ao desempenho da gestão pública (Leroy, Palanski & Simons, 2012; Baines, Charlesworth, Turner & O’neill, 2011; Greer & Stuart, 2010) e que precisam ser substituídas por atividades que resultem em ações de financiamento (Palanski, Kahai & Yammarino, 2011; Baines et al. 2011). Com isso, os próprios autores Titu e Bucur (2015), propõem um modelo matemático e estatístico para medir a qualidade dos serviços públicos, e entendem ser contributivo na avaliação de desempenho da gestão pública.

Com base nesses autores, é possível inferir que a eficiência no setor público é um problema que a maioria dos governos tem que enfrentar, e que é determinado, principalmente, pela existência de alguns grandes déficits, e por uma burocracia que torna difícil o recolhimento do numerário para custear o orçamento e sua distribuição mais rapidamente à sociedade por meio de serviços (Bauman, 2013). Nesse cenário, realidade nos governos locais, os gestores precisam criar programas mais eficientes para antecipar as mudanças socioeconômicas futuras (Baines et al. 2011; Palanski et al. 2011). Para isso, necessitam encontrar uma maneira de comunicar melhor os resultados finais e o impacto mensurável sobre o desempenho do setor público por meio do uso de instrumentos de medição, numa plataforma com mais transparência (Stanton et al. 2014; Cohen et al. 2014).

Assim sendo, o dimensionamento ideal de gestão e os funcionários do setor público são o ponto de partida para a obtenção de performances positivas. Esse dimensionamento precisa ser realizado, considerando os critérios de AD, por modelos e métodos que sejam capazes de avaliar o desempenho do setor público.

Tabela 1. Relação pesquisas por autores e objetivos no período 2010 – 2016

Autores	Ano	Eficiência	Eficácia	Avaliação de Desempenho	Indicadores de Desempenho	Efeitos Econômicos	Qualidade Serviço Público	Agrupamento entre Privado e Público	Satisfação Sociedade	Uso de Tecnologia	Servqual	Modelo Matemático e Estatístico	Processo de Reengenharia	Otimização de Tarefas Internas	Redução de Custos	Orçamento	Recursos Físicos, Organizacional e Humano	Contabilidade Gerencia	Resumo Total
Esbenshade <i>et al</i>	2016	x	x										x	x	x	x	x		2
Rahman <i>et al</i>	2016	x	x		x		x	x		x					x		x	x	
Titu e Bucur	2015	x	x	x	x		x			x		x							1
Sharafi <i>et al</i>	2014	x	x				x	x	x	x									
Stanton <i>et al</i>	2014	x	x										x	x	x	x	x		4
Camacho <i>et al</i>	2014	x	x		x			x		x					x		x	x	
Cohen <i>et al</i>	2014	x	x		x			x		x					x		x	x	
Coster e Tudor	2013	x	x	x	x														3
Bauman	2013	x	x							x					x			x	
Chen <i>et al</i>	2013	x	x		x			x		x					x		x	x	
Amanfi	2012	x					x												5
Chatzoglou <i>et al</i>	2012	x	x				x		x		x								
El-Bassiouni <i>et al</i>	2012	x	x				x		x		x								
Sarei e Amini	2012	x	x				x		x		x								
Leriy <i>et al</i>	2012	x	x		x			x		x					x		x	x	
Manoltzas <i>et al</i>	2011	x	x				x	x	x	x									9
Kakouris e Niliou	2011	x	x				x		x		x								
Abili <i>et al</i>	2011	x	x				x		x		x								
Longbottom e Hilton	2011	x	x				x		x		x								
Rodrigues <i>et al</i>	2011	x	x				x		x		x								
McCollin <i>et al</i>	2011	x	x				x		x		x								
Baines <i>et al</i>	2011	x	x										x	x	x	x	x		
Kurunmaki	2011	x	x							x									
Palanki <i>et al</i>	2011	x	x		x			x		x					x		x	x	
Mihaiu <i>et al</i>	2010	x	x	x	x	x													9
Fátima e Razzaqui	2010	x					x												
Amed <i>et al</i>	2010	x					x												
Sriyan	2010	x					x												
Tan <i>et al</i>	2010	x					x												
Llhaamie	2010	x					x												
Pansiri e Mmerekí	2010	x	x				x		x		x								
Greer <i>et al</i>	2010	x	x										x	x	x	x	x		
Helden <i>et al</i>	2010	x	x							x									
Resumo Total		33	27	3	9	1	19	8	11	12	9	1	4	4	11	4	10	7	

Fonte: Dados da pesquisa

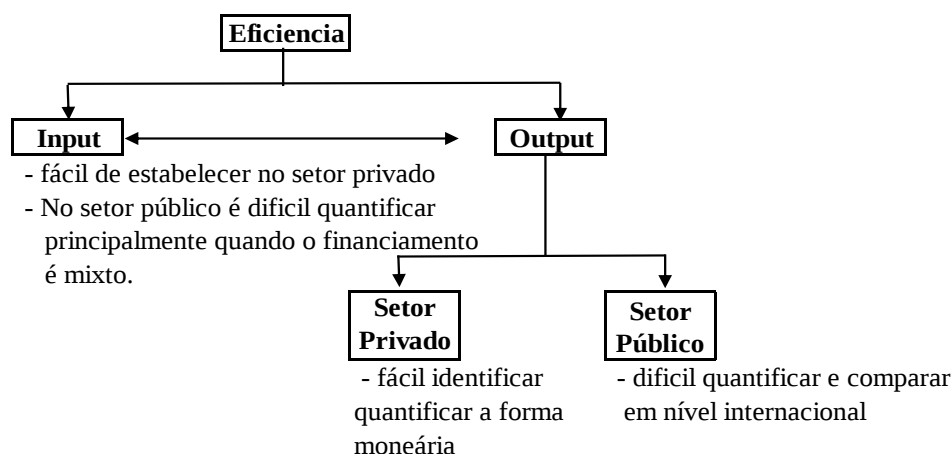
Ainda com base na Tabela 2, pesquisas sobre “modelo de AD com aplicação de métodos matemáticos e estatísticos, reflexos econômicos ocorridos por métodos de gestão pública, análise orçamentária em relação as práticas de gestão pública, processos de reengenharia e otimização das tarefas internas como melhoria de eficiência na gestão pública”, ratificam o baixo interesse dos pesquisadores em desenvolver pesquisas com essas propostas. Isso direciona a reflexão sobre os motivos que impedem pesquisas nessas áreas. Entretanto, é um desafio para futuras pesquisas, sobretudo, empíricas.

Mihaiu, Opreana e Pompiliu (2010), afirmam que a eficácia na qualidade do serviço público, produto final do Estado à sociedade, é estabelecida pela relação entre os efeitos, ou saídas, tais como encontrados na literatura, e os esforços de entrada. Estabelecem que a eficiência dos gastos públicos está relacionada com os efeitos econômicos e sociais resultantes das implementações de programas e dos esforços empregados para financiá-los. E a eficácia é o indicador atribuído pela razão do resultado obtido. Reconhece, inclusive, que a relação é aparentemente simples, mas na prática, muitas vezes prova o

contrário, porque identificar e avaliar as entradas e saídas no setor público é geralmente uma operação difícil, conforme exposto na Figura 2.

As dificuldades atribuídas por Mihaiu et al. (2010), estão relacionadas aos benefícios econômicos diretos e imediatos no setor público. Por exemplo, se uma escola é construída em uma região periférica de extrema pobreza, os esforços envolvidos nesse investimento podem ser facilmente identificados (todos os custos incorridos para a construção - materiais, salários, etc.). Mas, sob qual forma são os benefícios neste caso? Podemos identificar benefícios econômicos diretos? A resposta é não. Porque ações que geram apenas benefícios sociais, tais como, alfabetização, garantia de mercado de trabalho, condições de vida mais elevadas, etc, são difíceis de quantificar monetariamente. Portanto, em conclusão, podemos dizer que a eficiência econômica desse investimento é zero, a partir da definição da eficiência (efeitos/esforço), precisamente, porque os efeitos são difíceis de avaliar em moeda corrente (Mccollin, Ograjens'ek & Ahlemeyer-Stubbe, 2011; Saraei & Amini, 2012).

Figura 2. Determinando o indicador de eficiência



Fonte: Mihaiu et al. (2010)

Kurunmaki e Miller (2011), acreditam que a contabilidade de gestão é um instrumento capaz de modernizar e reformar a gestão pública, juntamente com aplicação de transparência, credibilidade, competência, integridade e confiabilidade (Palanski et al. 2011). Helden, Aardema, Bogt e Groot (2010) corroboram com essas afirmativas face as fortes críticas ao setor público desde as últimas duas décadas, por ser ineficaz e ineficiente.

Essas afirmativas ratificam a necessidade de gestores públicos utilizarem informações geradas pela contabilidade em suas decisões operacionais e estratégicas, principalmente, no que tange ao uso de indicadores de avaliação de desempenho, quando na execução orçamentária (Chen, et al. 2013).

O uso de indicadores de desempenho orçamentário, por exemplo, possibilita demonstrar a participação relativa dos resultados orçamentários, a capacidade de geração de poupança do governo, a capacidade de cobertura de gastos correntes e os resultados de orçamento corrente e de capital (Lima & Diniz, 2016). Dessa forma, é possível inferir que a AD por meio de indicadores é necessária para avaliar a eficácia da gestão pública, e que

a contabilidade necessita romper as barreiras da legalidade no que tange ao seu uso em apoio às decisões do poder executivo.

Para Bauman (2013), novas técnicas podem melhorar a avaliação de custeio das ações do governo, (Rahman et al. 2016) em conjunto com os sete elementos (i) liderança; (ii) gerenciamento da informação contábil; (iii) gestão de recursos; (iv) comunidade e foco no cliente; (v) gestão de parceria das partes interessadas; (vi) gestão de desempenho; e (vii) resultados da prestação de serviços. Esses elementos contribuem na formação do índice de percepção da corrupção. E que, em conjunto com as práticas profissionais éticas, estão presentes na NPM sugerida para o setor público (Palanski et al. 2011; Leroy et al. 2012; Chen et al. 2013; Camacho et al. 2014; Cohen et al. 2014).

Nesse contexto, Loffler (2001) indica que o produto final (saída) ofertado pelo governo à sociedade, consequência do uso dos recursos advindo dessa mesma sociedade, deve atender aos parâmetros de exigência de Qualidade Total (QT) com o mesmo rigor de evolução no setor privado. Nesse entendimento, os métodos estatísticos são fortes ferramentas de controle da QT sobre o produto final nas inspeções especializadas (Zink & Schildkencht, 1992).

Sharafi, Jurisch, Ikas, Wolf e Krcmar (2014) asseguram que o processo de agrupamento entre iniciativa privada e pública, no desenvolvimento dos processos sociais, contribuem para a melhoria dos serviços públicos e consequentemente, maior eficiência e eficácia na gestão governamental. Ambos se beneficiarão através do método custo benefício. Assim, para Manolitzas, Yannacopoulos, Tsotsolas e Drosos (2011), os serviços passarão a ser ofertado com mais qualidade, fator determinante para o desempenho de qualquer organização.

O estudo também constatou que há poucas pesquisas referente a modelo de indicadores estatístico e matemático, processo de reengenharia e orçamento (Greer et al. 2010; Sharafi et al. 2014; Stanton et al. 2014; Baines et al. 2014; Titu & Bucur, 2015). No entanto, sobre a eficiência e eficácia (ver Tabela 1) há maior interesse pelos pesquisadores (Tan et al. 2010; Mccollin et al. 2011; Sarei & Amini, 2012; Coster & Tudor, 2013; Cohen et al. 2014; Rahman et al. 2016).

O estudo identifica preocupação de governantes na busca de um modelo de gestão capaz de interagir ações políticas com as práticas de gestão, para alcance do bem-estar social da sociedade e desenvolvimento econômico, ao longo da evolução da administração pública, desde os modelos patrimonialistas, burocrático e gerencial (Lane, 1993; Hood, 1995; Kettl, 2006; Secchi, 2009). Essa preocupação fortalece o papel do Estado em ações sociais, políticas e econômicas (Martins, et al. 1997; Gomes & Oliveira, 2010). Com isso, é possível que alguns países apostem no modelo NPM para melhorar o produto final ofertado ao cidadão e suprir as deficiências de gestão dentro dos governos locais (Dunleavy & Hood, 1994; Pollit, 1996; Ormond, 1999; Kakouris, 2011). Uma vez que esse modelo é capaz de caminhar e adaptar-se às exigências tecnológicas e modernidades de gestão, evidenciadas e exigidas pela globalização (Klering, et al. 2010; Murray, 2010; Coster & Tudor, 2013; Pee & Kankanhalli, 2015).

Harmonizar os reflexos da globalização e as práticas de democracia social para alcance do bem-estar social do cidadão, são os grandes desafios dos governos locais (Lima & Diniz, 2016). Para isso, sugerem Osborne e Gaebler (1995); Dutra, (2003); Coelho (2004); Andrews, et al. (2015) que os SAD gerencial são fortes alinhados para alcance desses desafios.

Diante do exposto, são identificadas duas reflexões relevantes: a baixa publicação empírica sobre modelos estatísticos, processos de reengenharia e orçamento, estão relacionados ao acesso dos dados gerados pelas empresas e/ou órgãos públicos? Ou a dificuldade na adequação dos conceitos da área privada à pública?

Já quanto aos reflexos econômicos pela ineficiência da gestão pública, apenas um estudo foi encontrado, mas com foco qualitativo (ver Tabela 1), como também, na mesma proporção, sobre modelos de indicadores AD envolvendo logaritmo, exponencial, lógica, análise *swot* e *balanced scorecard*. Nesse mesmo olhar, os estudos envolvendo a métrica de contabilidade gerencial para a medição da AD, também registrou baixa publicação de estudos empíricos (ver Tabela 1).

5. Conclusão

O estudo evidencia oportunidades potenciais de pesquisas sobre AD na gestão pública, sobretudo, pesquisas empíricas. Até então pouco ou não explorado na literatura internacional (ver Tabela 1). As pesquisas recentes, por motivo ainda não explicado, enfocam estudos teóricos sobre eficácia e eficiência.

Quanto a contribuição do SAD para alcance da eficiência e eficácia na gestão pública, outro objetivo deste estudo, Titu e Bucur (2015) afirmam que a partir do momento que os resultados das ações gerenciais dos governos forem avaliados por meio de modelos matemáticos e estatísticos, com aplicação de indicadores quantitativos e qualitativos (Leroy et al. 2012; Baines et al. 2011; Greer et al. 2010), haverá elementos capazes de afirmar se a gestão do governo local está buscando a eficácia dos gastos públicos. E nessa atitude, maior envolvimento e preocupação do gestor com a qualidade dos gastos executados e serviços ofertados à sociedade. E por reflexo, maior satisfação e bem-estar do cidadão.

Assim, o estudo conclui que há poucas pesquisas empíricas sobre resultados efetivos através de indicadores de avaliação de desempenho na gestão pública, e que provavelmente não há estudos sobre tomada de decisão por governos locais fundamentadas em informações geradas pela contabilidade. E que a aplicação de conceito de reengenharia na gestão pública, possivelmente, ajudaria na otimização de execução das tarefas internas, e por consequência, a eliminação de retrabalho e agregação de tarefas similares. Por fim, a constituição e aplicação de modelos de indicadores de avaliação de desempenho para gestão pública em países subdesenvolvidos e em desenvolvimento, seja o maior desafio devido à falta de conhecimento dos gestores eleitos democraticamente pelo povo.

Este estudo contribui para construção do conhecimento, por apresentar informações capazes de provocar reflexão sobre AD na gestão pública, bem como fomentar futuras pesquisas, tais como: (i) avaliação de desempenho e seus reflexos econômicos na gestão pública; (ii) avaliação de desempenho na gestão pública em parceria com a iniciativa privada; (iii) modelo de indicadores para avaliação de desempenho na gestão pública; (iv) contribuições dos processos de reengenharia para a eficiência e eficácia na gestão pública.

Referências bibliográficas

Abili, K; Thani, F.N; Mokhtarian, F; Rashidi, M.M. (2011). Assessing quality gap of university services. *Asian Journal on Quality*. Vol. 12 No. 2, pp. 167-175.

- Amanfi Jnr, Benjamin. (2012). *Service Quality and Customer Satisfaction in Public Sector Organizations: A Case Study of the Commission on Human Rights and Administrative Justice*. A Thesis Submitted to the Institute of Distance Learning, Kwame Nkrumah University of Science and Technology in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree Of Commonwealth Executive Masters In Business Administration.
- Amed, Muhammad. M.N; Usman, A; Shaukat, M; Ahmed, N; Iqbal, H. (2010). Impact of Service Quality on Customer Satisfaction: Emperical Evidence from the Telecom-sector of Pakistan. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*. Vol. No.12, April.
- Andrews, Rhys; Beynon, Malcolm J.; Mcdermott, Aoife M. (2015). Organizational capability in the public sector: a configurational approach. *Journal of Public Administration Research and Theory*, p. muv005.
- Athanassopoulos, A.D., (2003). Using frontier efficiency models as a tool to re-engineer networks of public sector branches: An application
- Baines D; Charlesworth, S; Turner, D; O’neill, L. (2011). Lean social care and worker identity: the role of outcomes, supervision and mission. *Critical Social Policy*.,34(4): 433–53.
- Barreto, Pedro Humberto Teixeira. (2004). O Sistema Tribunais de Contas e Instituições Equivalentes: Um estudo comparativo entre o modelo brasileiro e o da União Européia, Rio de Janeiro, 2004.
- Bauman, David C. (2013). Leadership and the three faces of integrity. *The Leadership Quarterly*. 24 (3), 414-426.
- Brown, Renato Jorge Brown. (2002). Controle Externo da Administração Pública Federal no Brasil: o TCU – uma análise jurídico-administrativa. Rio de Janeiro: América Jurídica.
- Camacho-Miñano; María-Del-Mar & Campa, Domenico. (2014). Integrity of Financial Information as a Determinant of the Outcome of a Bankruptcy Procedure. *International Review of Law and Economics*. 37, 76-85.
- Carter, N. (1991). Learning to Measure Performance: The Use of Indicators in Organizations, *Public Administration*. Vol. 69, pp. 85–101.
- Chatzoglou, Prodromos; Chatzoudes, Dimitrios; Vraimaki, Eftichia; Diamantidis, Anastasios. (2013). Service quality in the public sector: the case of the Citizen’s Service Centers (CSCs) of Greece. *International Journal of Productivity and Performance Management* Vol. 62 No. 6, pp. 583-605
- Chen, Jiandong; Cumming, Douglas; HOU, Wenxuan & LEE, Edward. (2013). Executive integrity, audit opinion, and fraud in Chinese listed firms. *EmergingMarketsReview*. 15, 72-91.
- Coelho, M.Q. (2004). Indicadores de *performance* para projetos sociais: a perspectiva dos *stakeholders*. *Alcance*, Biguaçu, v.11, n.3, p.423-444, set/dez.

- Cohen, Lee J; Cornett, Marcia Millon; Marcus, Alan J & Tehranian, Hassan. (2014). Bank learnings management and tail risk during the financial crisis. *Journal of Money, Credit and Banking*, 46(1), 171-197.
- Coster, Andreea-Ioana; Tudor, Adriana Tiron. (2013). *Service Performance - Between Measurement and Information in the Public Sector*. Lumen International Conference Logos Universality Mentality Education Novelty. de Janeiro, 2004
- Dunleavy, Patrick & Hood, Christopher. (1994). From Old Public Administration to New Public Management Public Money & Management july-September
- Dutra, Ademar. (2003). Metodologia para avaliar e aperfeiçoar o desempenho organizacional: incorporando a dimensão integrativa à MCDA construtivista-sistêmico-sinergética. 320f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, Santa Catarina, Brasil.
- El-Bassiouni, M.Y; Madi, M; Zoubeydi, T; Hassan, M.Y. (2012). Developing customer satisfaction indices using servqual sampling surveys: a case study of Al-Ain municipality inspectors, *Journal of Economic and Administrative Sciences*. Vol. 28 No. 2, pp. 98-108.
- Ensslin, L.; Ensslin, S. R; Lacerda, R. T. O; TASCA, J. E. (2010) *ProKnow-C, Knowledge Development Process- Constructivist*. Processo técnico com patente de registro pendente junto ao INPI. Brasil
- Esbenshade, Jill; Vidal, Matt; Fascilla, Gina; Mariko Ono. (2016). Customer-driven management models for choicelless clientele? *Business process reengineering in a California welfare agency*. Work, employment and society. Vol. 30(1) 77– 96
- Fátima, J.K, and Razzaque, M. A. (2010). Understanding the Role of Service Quality, Customer Involvement and Rapport on Overall Satisfaction in Bangladesh Banking Service
- Ferlie, E.; Ashburner, L.; Fitzgerald, L. & Pettigrew, A. (1996). The new public management in action. Oxford, Oxford University Press
- Fernandes, Bruno Henrique Rocha. (2005). Rastreando os direcionadores da *performance* organizacional: uma proposta metodológica. *Cadernos EBAPE.BR*, Rio de Janeiro, v.3, n.1, p.1-17, mar.
- Gomes, M. L. S.; Oliveira, F. C. (2010). Modelos organizacionais de administração pública: um estudo dos aspectos da realidade cearense na estrutura de referência das reformas do Estado. *Revista de Ciências da Administração*, Florianópolis, v.12, n. 28, p.105-126, set./dez.
- Greer I, Greenwood; Stuart, M. (2010). Beyond national ‘varieties’: public-service contracting in comparative perspective. In: Cunningham I and James P (eds) *Voluntary Organizations and Public Service Delivery*. London: Routledge. 153– 67.

- Gregory, R. & Lonti, Z. (2008). Chasing shadows? Performance measurement of policy advice in New Zealand government departments, *Public Administration* Vol. 86, No. 3, (837–856).
- Helden, G. J. V; Aardema, H; Bogt, H. J. T. & Groot, T.L.C.M. (2010). Knowledge creation for practices in public sector management accounting by consultants and academics: Preliminary findings and directions for future research. *Management Accounting Research*. 21, 83-94.
- Hood, Christopher. (1995). The “new public management” in the 1980s: variations on a theme. *Accounting, Organizations and Society*, v. 20, n. 2/3, p. 93-109. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-122009000200004&script=sci_arttext. Acesso em: 25 abr. de 2017.
- Ibrahim, Kamal Abdul Rahmana; Nor Azlina Ab Rahmanb; Zubir Azhar C; Normah, Omarb; Jamaliah, Saidb. (2006). Management Accounting Best Practices Award for Improving Corruption in Public Sector Agencies. Science Direct
- Ilhaamie, A.G.A. (2010). Service Quality in Malaysia Public Service: Some Findings, International. *Journal of Trade, Economics and Finance*. Vol.1, No.1, June.
- IPSASB. (2011). Consultation Paper Reporting Service Performance Information.
- Kakouris, A.P; Meliou, E. (2011). New public management: promote the public sector
- Kettl, Donald F. (2006). A revolução global: reforma da administração do setor público. In: Pereira, Luís Carlos Bresser; Spink, Peter Kevin (Orgs.). 2006. *Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial*. Rio de Janeiro: FGV.
- Klering, L. R.; Porsse, M. C. S.; Guadagnin, L. A. (2010). Novos caminhos da administração pública brasileira, *Análise*, Porto Alegre, v. 21, n. 1, p. 4-17, jan./jun.
- Kurunmaki, L; Lapsley & Miller, P.B. (2011). Guest editorial: Accounting within and beyond the state. *Management Accounting Research*. 22,5.
- Lane, Jan Erik. (1993). *The public sector: concepts, models and approaches*. London: Sage.
- Leroy, Hannes; Palanski, Michael E & Simons, Tony. (2012). Authentic leadership and behavioral integrity as drivers of follower commitment and performance. *Journal of Business Ethics*. 107(3), 255-264.
- Lima, S. C. e Diniz, J. A. (2016). Contabilidade pública: análise financeira governamental. 1 ed, São Paulo: Atlas.
- Löffler, E. (2001), ‘Quality Awards as a Public Sector Benchmarking Concept in OECD Countries. Some Guidelines for Quality Award Organisers’, *Public Administration and Development*, 21 (1): 25-47.

- Longbottom, D; Hilton, J. (2011). Service improvement: lessons from the UK financial services sector. *International Journal of Quality and Service Sciences*. Vol. 3 No. 1, pp. 39-59.
- Manolitzas, Panagiotis; Yannacopoulos, Denis; Tsotsolas, Nikolaos & Drosos, Dimitrios. (2011). Evaluating the Public Sector in Greece: The case of Citizens' Service Centers. *European Conference on Information Management and Evaluation*; Reading: Academic Conferences International Limited. (Sep 2011).
- Martins, Humberto Falcão. (1997). *Ética do Patrimonialismo e a Modernização da Administração Pública Brasileira*. In: Motta, Fernando C. Prestes; Caldas, Miguel P. *Cultura Organizacional e Cultura Brasileira*. São Paulo: Atlas.
- Massey, A.: Editorial: quality issues in the public sector. *Public Policy Adm.* 14(3), 1–14 (1999)
- Mccollin, C; Ograjensček, I; Goß, R; Ahlemeyer-Stubbe, A. (2011). Servqual and the process improvement challenge. *Quality and Reliability Engineering International*. Vol. 27 No. 5, pp. 705-718.
- Merchant, Kenneth A. (2006). Measuring general managers' performances: Market, accounting and combination-of- -measures systems. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v.19, n.6, p.893-917, Nov/Dec.
- Mihaiu, Diana Marieta; Opreana, Alin; Pompiliu, Cristescu, Marian. (2010). Efficiency, Effectiveness and Performance of the Public Sector. *Romanian Journal of Economic Forecasting*. April.
- Murray, Richard. (2010). Measuring Output from the Public Sector: A Critical Examination of the Atkinson Review. *Review of Income and Wealth*, Series 56, Number 2
- Neely, A., Mills, J., Gregory, M., and Platts, K. (1995), Performance measurement system design – A literature review and research
- Ormond, Derry; Löffler, Elke. (1999). A nova gerência pública. In: *RSP – Revista do Serviço Público*. Ano 50, n. 2, abr./jun. p. 66-96.
- Osborne, D; Gaebler, T. (1995). *Reinventando o governo*. 6. ed. Brasília: MH Comunicação.
- Palanski, Michael E; Kahai, Surinder S & Yammarino, Francis J. (2011). Team virtues and performance: An examination of transparency, behavioral integrity, and trust. *Journal of Business Ethics*. 99(2), 201-216.
- Pansiri, J; Mmereki, R.N. (2010). Using the servqual model to evaluate the impact of public service reforms in the provision of primary health care in Botswana, *Journal of African Business*. Vol. 11 No. 2, pp. 219-234.
- Pee, L. G.; Kankanhalli, A. (2016). Interactions among factors influencing knowledge management in public-sector organizations: A resource-based view. *Government Information Quarterly*, v. 33, n. 1, p. 188-199.

- Pereira, Luiz Carlos Bresser. (2011). Reforma gerencial do Estado, teoria política e ensino da administração pública. *RGPP*. 1(2):1-6.
- Petri, Sérgio M. (2005). Modelo para apoiar a avaliação das abordagens de gestão de desempenho e sugerir aperfeiçoamentos: sob a ótica construtivista. 2005. 236f. *Tese* (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis/SP, Brasil.
- Poister, T.H. (2003). *Measuring Performance in Public and Nonprofit Organizations*. Jossey-Bass Publishing House, San Francisco.
- Pollitt, Christopher. (1996). Antistatist Reforms and the New Administrative Directions: Public Administration in the United Kingdom. *Public Administration Review*, v. 56, jan./feb. p. 81-8.
- Rahaman, A.S., Everett, J., & Neu, D. (2016). Accounting and the privatization of water services in developing countries. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*,
- Rodrigues, L.L.R; Barkur, G; Varambally, K.V.M; Motlagh, F.G. (2011). Comparison of Servqual and Servperf metrics: an empirical study. *The TQM Journal*, Vol. 23 No. 6, pp. 629-643
- Saraei, S; Amini, A.M. (2012). A study of service quality in rural ICT renters of Iran by Servqual, *Telecommunications Policy*. Vol. 36 No. 7, pp. 571-578.
- Secchi, Leonardo. (2009). Modelos organizacionais e reformas da administração pública. In: *RSP – Revista de Administração Pública*, mar/abr. v. 43. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas.
- Sharafi, Armin; Jurisch, Marlen; Ika, Christian; Wolf, Petra; Krcmar, Helmut. (2014). Bundling Processes between Private and Public Organizations: A Qualitative Study. *Information Resources Management Journal (IRMJ)*.
- Smith, P. 1989. Dynamic aspects of local authority expenditure decision. *Fin. Acctab. Mangmt*, 5, 1-18
- Sriyam, A. (2010). *Customer Satisfaction towards Service Quality of Front Office Staff at the Hotel*, Srinakharinwirot. University, Bangkok, Thailand. 2010
- Stanton P, Gough R; Ballardie R; Bartram T; Bamber, G.J; Sohal A. (2014). Implementing lean management/Six Sigma in hospitals: beyond empowerment or work intensification? *The International Journal of Human Resource Management*. 25 (21): 2926–40
- Tan, B-In; Wang, Choy-Har; Lam, C. H; Ooi, K-B; Chee, YewNg. F. (2010). Assessing the link between service quality dimensions and knowledge sharing: Student Perspective. *African Journal of Business Management*. Vol. 4 (6), Pp. 1014-1022.
- Thiollent, Michel. *Metodologia da Pesquisa-ação*. São Paulo: Cortez Editora, 2000.

Titu, Mihail Aurel; Bucur, Amelia. (2015). *Models for quality analysis of services in the local public Administration*. Springer Science+Business Media Dordrecht 27 February.

Van Bell En, Hans Michael. (2005). Indicadores de sustentabilidade: uma análise comparativa. Rio de Janeiro: FGV.

Weber, Max. (1999). *Economia e sociedade*. Brasília: Editora da UnB, v.1.